

**MODELO MATRICIAL CON BASE EN LA METODOLOGÍA COSO
APLICADO A LA REVISORIA FISCAL – ESTRATEGICA**

OSCAR MONÓGA MEJIA

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BUCARAMANGA

FACULTAD DE CONTADURÍA PUBLICA

BUCARAMANGA

2003

**MODELO MATRICIAL CON BASE EN LA METODOLOGÍA COSO
APLICADO A LA REVISORIA FISCAL – ESTRATEGICA**

OSCAR MONOGA MEJIA

**Proyecto de Grado Presentado para optar al Título
Profesional de Contador Público.**

**Director
GABRIEL VASQUEZ TRISTANCHO
Contador Público**

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE BUCARAMANGA
FACULTAD DE CONTADURÍA PUBLICA
BUCARAMANGA**

2003

Nota de Aceptación

Presidente de Jurado

Jurado

Jurado

Bucaramanga, Julio de 2003

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	6
1. REVISORIA FISCAL.	9
1.1 DEFINICIÓN	9
1.2 ANTECEDENTES	9
1.3 OBJETIVOS DE LA REVISORÍA FISCAL	11
1.4 BASES LEGALES	12
1.5 FUNCIONES	15
1.6 IMPORTANCIA	16
1.7 CARACTERÍSTICAS DE LA REVISORÍA FISCAL	17
2. AUDITORIA FINANCIERA	19
2.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS	19
3. AUDITORIA DE GESTION	21
3.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS	21
3.2 ALCANCES Y ENFOQUE DEL TRABAJO	21
4. AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO	24
4.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS	24
5. AUDITORIA DE CONTROL INTERNO	25
5.1 DEFINICIÓN	25
5.2 COMPONENTES	26

5.3 EFECTIVIDAD	26
5.4 AMBIENTE DE CONTROL	28
5.5 EVALUACIÓN DE RIESGOS	29
5.6 ACTIVIDADES DE CONTROL	33
5.7 CONTROL EN LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN (AUTOMÁTICOS)	34
5.8 INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	35
5.9 SUPERVISIÓN Y SEGUIMIENTO	37
5.9.1 Supervisión y evaluación sistemática de los componentes	38
5.9.2 Evaluación independiente	38
6. MODELO MATRICIAL CON BASE EN LA METODOLOGÍA COSO	40
6.1 ANTECEDENTES DE LA METODOLOGÍA COSO	40
6.2 CONTROL INTERNO	41
6.2.1 Objetivos	44
6.2.2 Seguridad Razonable	46
6.2.3 Componentes	46
6.3 AMBIENTE DE CONTROL	46
6.4 VALORACIÓN DE RIESGOS	47
6.5 ACTIVIDADES DE CONTROL	48
6.6 INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	49
6.7 ACTIVIDADES DE MONITOREO	50
6.8 EXPLICACIÓN DEL MODELO	53
CONCLUSIONES	55
BIBLIOGRAFÍA	57

INTRODUCCIÓN

La practica en general de la Revisoría Fiscal en Colombia, se ha limitado a aplicar las técnica conocidas de la autoridad para establecer la razonabilidad de las cifras reflejadas en los Estados Financieros, y a expresar en un párrafo tradicional que todo se maneja en orden, sin cuestionar el resultado de la gestión administrativa sea positiva, o sea negativa.

Es necesario que la Revisoría Fiscal pueda evaluar y conceptuar sobre las medidas basadas en el valor de la Empresa, para sugerir u orientar la acción de la Administración hacia la mejora permanente de los resultados e incremento patrimonial de la Empresa y de sus socios o accionistas.

Debe el revisor fiscal evaluar el Control Interno implementado de acuerdo con el enfoque de creación de patrimonio, para convertirlo en una ventaja competitiva y en campo de innovación decisivo.

Este trabajo pretende mostrar los profesionales de Contaduría, que un modelo matricial aplicado a la Revisoría Fiscal permite otro campo de acción para colaborar en la valuación de Empresa, para dictaminar sobre pronósticos, proyecciones o presupuestos del crecimiento de una empresa.

La revolución de la información, ayudada con el paso acelerado de los cambios tecnológicos de toda índole y el surgimiento de la Economía Global, están guiando a cambios estructurales y de sistemas de control interno grandes en empresa de Amplia trayectoria.

Las economías centralizadas están cayendo, las Empresas Estatales se están privatizando y las Empresas sin animo de lucro están incursionando en nuevas

técnicas de motivación de los empleados y en otras formas de vender sus servicios.

En cada una de las esferas de actividad (privada, pública y sin ánimo de lucro) la utilización de computadores más poderosos y redes de telecomunicaciones están contribuyendo a un movimiento mundial hacia la descentralización, o a la utilización del término de empoderamiento. Con el aplanamiento de las jerarquías administrativas, la toma de las decisiones a nivel corporativo se está empujando hacia abajo a través de los rangos de empleados y obreros acercándose más a las operaciones más a las operaciones y a los clientes de la Empresa.

La revolución de la información ha creado una necesidad de hacerle reingeniería a los procesos de la Empresa y a los sistemas corporativos de información financiera.

Este trabajo está enfocado a mostrar a través del modelo matricial todas aquellas políticas, procedimientos, métodos y todas las medidas que guían las operaciones de las Empresas, sus operaciones y su estrategia.

La práctica bastante generalizada de utilizar diferentes medidas financieras para diferentes funciones crea inconsistencia, y por tanto considerable confusión en el procedimiento administrativo. Y dadas todas las diferentes, en algunos casos conflictivas, medidas de desempeño, es comprensible que la gente de la operación tienda a expresar: ¿Qué es lo que realmente estamos tratando de que se haga? ¿Cuál es la verdadera misión financiera de nuestra Empresa?.

Con el Modelo Matricial con base en la metodología Coso Aplicado a la Revisoría Fiscal, todas las facetas del proceso de Administración están ligados a una sola medida, haciendo el sistema general mucho más fácil de administrar y de entender, además, se convierte en el punto de enfoque de un sistema de

administración financiera mucho mas simple e integrado, el cual ayuda a unificar la variedad de intereses y funciones a interior de una gran corporación, permitiendo que las decisiones claves de las Administración sea modeladas, moni toreadas, comunicadas y remuneradas de acuerdo con el valor que agregan a la inversión de los accionistas o socios, es decir, ofrece un nuevo modelo de gobierno corporativo.

1. REVISORIA FISCAL

1.1 DEFINICIÓN

“La revisoría fiscal es un órgano de fiscalización, que en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que le señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales”¹.

1.2 ANTECEDENTES

La revisoría fiscal es una institución Colombiana asimilada a una auditoría cuya designación, condición legal, deberes y facultades están señaladas parcialmente en la legislación mercantil y ampliada en forma importante por la contaduría pública de Colombia.

Una función esencial de la Revisoría Fiscal es la vigilancia de la administración de los entes económicos para que la misma ajuste sus actuaciones a las disposiciones legales, estatutarias y a los procedimientos y controles adoptados por la empresa. La responsabilidad principal del revisor fiscal es dictaminar o informar sobre los estados financieros, el control interno, las declaraciones tributarias y los libros legales.

Ha sido una preocupación universal designar personas en las empresas para el ejercicio del control y vigilancia de la administración. Esta persona, aunque recibe

denominación distinta en cada país, tiene como característica común la de ser nombrada por el órgano de mayor jerarquía de la empresa, con le objeto de ejercer control y vigilancia sobre la administración y depender de ese órgano jerárquico llámese asamblea de accionistas, junta de socios, etc., al cual debe rendir sus informes. Este vigente aparece en los siglos XVII y XVIII cuando los comerciantes holandeses y franceses sintieron la imposibilidad practica de vigilar directamente su patrimonio, diseminado en todo el mundo y en sus manos de administradores distintos.

En el siglo XIX Francia inicio la legislación reguladora de las funciones del vigilante, principalmente para proteger a los inversionistas en las florecientes compañías precursoras de nuestras sociedades anónimas; el nombre que le dio a este vigilante Francia fue el de “commissaires aux comptes”. El ejemplo de la legislación francesa fue adoptado por otros países y así encontramos la figura del vigilante tipificada en las leyes de Italia, Argentina, Suiza, España, México, Inglaterra, Ecuador, Colombia, Chile, y Venezuela. Este vigilante se conoce con diferentes nombres en los distintos países del mundo y en América Latina algunas de las denominaciones son:

- Comisario, en México, Ecuador y Venezuela.
- Inspectores de cuenta y Auditores, en Chile.
- Sindico, en Argentina.
- Consejo de vigilancia, en Perú.
- Revisor Fiscal, en Colombia.

No obstante que como se anotó anteriormente, el origen del vigilante es el mismo, el desarrollo de sus funciones o la clase de vigilancia que le corresponde ejercer no es similar en los diferente países; en algunos la vigilancia es exclusivamente

¹ Blanco, luna. Yanel. Normas y procedimientos de la Auditoria Integral. Bogotá, 1966 p 295.

contable, en otros únicamente administrativa y en los mas contable – administrativa.

La figura del vigilante, Tan necesaria en su esencia, se ha ido eclipsando con el desarrollo de los negocios ya sea por su falta de profesionalismo, de independencia o porque no ha contado con el suficiente apoyo de los contadores públicos, que son los profesionales que han debido acondicionar esta figura al mundo cambiante de los negocios; por el contrario, en muchos países americanos los Contadores Públicos le dieron la espalda reemplazándola por la Auditoria Externa o Independiente. La Revisoría Fiscal en Colombia se instituyo con funciones especificas a partir de la ley 73 de 1935 y no obstante que el cargo, en alguna compañías, venia ejerciéndose por Contadores Públicos, no fue si no hasta el año de 1956, cuando se impuso la obligación de que los Contadores Públicos estuviesen al frente de ella.

A diferente de muchos países latinoamericanos, la Revisoría Fiscal en Colombia toma cada vez mas fuerza y se ha ido ajustando al mundo cambiante de los negocios, gracias a que los Contadores Públicos le ha brindado su apoyo. Su ejercicio se efectúa con base en las normas de auditoria y otras normas de calidad establecidas en las disposiciones legales y los pronunciamientos profesionales.

Paralelamente la Revisoría Fiscal, se ha venido desarrollando en Colombia la Auditoria Externa, para responder a exigencia de accionistas, casas matrices extranjeras, organismos de crédito internacionales y otros requerimientos.

1.3 OBJETIVOS DE LA REVISORÍA FISCAL

- “Control y análisis permanente para que el patrimonio de la empresa sea adecuadamente protegido, conservado y utilizado, y para que las operaciones se ejecute con la máxima eficiencia posible.

- Vigilancia igualmente permanente para que los actos administrativos, al tiempo de su celebración y ejecución, se ajusten al objeto social de la empresa y a las norma legales, estatutarias y reglamentarias vigentes, de suerte que no se consumen irregularidades en detrimento de los accionistas, los tercero y la propia institución.

- Inspección constante sobre el manejo de los libros de contabilidad, los libros de actas, los documentos contables y archivos en general, para asegurarse que los registros hechos en los libros son correctos y cumplen todos los requisitos establecidos por la ley, de manera que puede estar cierto de que conservan adecuadamente los documentos de soporte de los hechos económicos, de los derechos y las obligaciones de la empresa, como fundamento que son de la información contable de la misma.

- Emisión de certificaciones e informes sobre los estados financieros, si el balance presenta en forma fidedigna la situación financiera y el estado de ganancia y perdidas el resultado de las operaciones, de acuerdo con normas de contabilidad generalmente aceptadas.

- Colaboración con las entidades gubernamentales de regulación y control”².

1.4 BASES LEGALES

La constitución política de Colombia, la cual en su artículo 267 asigna a la contraloría General de la República la función pública del control fiscal, la cual debe ser ejercida en forma posterior y selectiva e incluir el ejercicio del control financiero, de gestión y resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales. La ley 42 de 1993, en desarrollo del artículo 267 de la constitución Nacional, en el Capítulo I del Título 1

establece los principios, sistemas y procedimiento técnicos en los siguiente términos, que consideramos conveniente transcribir como complementarios por estar en armonía con el presente pronunciamiento.

Artículo 9. “Para el ejercicio del control fiscal se podrán aplicar sistemas de control como el financiero, de legalidad, de gestión, de resultados, la revisión de cuentas y la evaluación del control interno, de acuerdo con lo previsto en los artículos siguiente. Parágrafo. Otros sistemas de control, que impliquen mayor tecnología, eficiencia y seguridad, podrán ser adoptados por la Contraloría General de la Republica, mediante reglamento especial.

Artículo 10. El control financiero es el examen que se realiza, con base en las normas de auditoria de aceptación general, para establecer si los estados financieros de una entidad reflejan razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones y los cambios en su situación financiera, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se observaron y cumplieron las normas prescritas por autoridades competente y los principios de contabilidad universalmente aceptados o prescritos por el Contador General.

Artículo 11. El control de legalidad es la comprobación que se hace de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se hayan realizado conforme a las normas que le son aplicables.

Artículo 12. El control de gestión es el examen de la eficiencia y eficacia de las entidades en la administración de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de sus procesos administrativos, la utilización de indicadores de

² Ibid. P 1

rentabilidad pública y desempeño y la identificación de la distribución del excedente que estas producen, así como de los beneficiarios de su actividad.

Artículo 13. El control de resultados es el examen que se realiza para establecer en que medida los sujetos de vigilancia logran sus objetivos y cumplen los planes, programas y proyectos adoptados por la administración, en un periodo determinado.

Artículo 14. La revisión de cuentas es el estudio especializado de los documentos que soportan legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas por los responsables del erario durante un periodo determinado, con miras a establecer la economía, la eficacia, la eficiencia y la equidad de sus actuaciones.

Artículo 18. La evaluación de control interno es el análisis de los sistemas de control de las entidades sujetas a la vigilancia, con el fin de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. El contralor General de la Republica reglamentará los métodos y procedimientos para llevar a cabo esta evaluación.

Artículo 19. Los sistemas de control a los que se hace referencia a los artículos anteriores, podrán aplicarse en forma individual, combinada o total.

Igualmente se podrán recurrir a cualquier otro generalmente aceptado. El nuevo enfoque de la Revisoría Fiscal, que presenta este pronunciamiento, se basa en el conocimiento integral de la entidad a la cual presta sus servicios, con una metodología de trabajo moderna. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública presenta a los profesionales este pronunciamiento e invita a los Contadores Públicos y especialmente a los revisores fiscales a una profunda reflexión y un

cambio de actitud para su aplicación, esperando comentarios, sugerencias y aportes para su enriquecimiento”³.

1.5 FUNCIONES

Las funciones de la Revisoría Fiscal son mas amplia que las de la Auditoria Externa, ya que el trabajo de aquella además del dictamen sobre los estados financieros debe ejercer un control y vigilancia sobre la administración y velar porque la empresa establezca un adecuado control interno, adicionalmente debe certificar o dictaminar las declaraciones tributarias y cualquier información contable que se suministre a terceros incluida la información intermedia. Todas estas funciones conllevan necesariamente una actividad permanente o auditoria inmediata fundamentada en procedimientos analíticos de revisión. El Revisor Fiscal En Colombia como alcance de su trabajo debe desarrollar una Auditoria integral, entendiéndose como tal las siguiente: Auditoria financiera, Auditoria de cumplimiento, Auditoria operacional o de gestión y Auditoria de control interno. Esta Auditoria integral se deriva de sus funciones legales y ha sido definida en los siguiente términos.

“Para cumplir con las funciones legales el Revisor Fiscal debe practicar una Auditoria integral con los siguiente objetivos:

Determinar si a juicio del Revisor Fiscal los estados financieros del ente se presentan de acuerdo con las normas de contabilidad de general aceptación en Colombia – Auditoria Financiera.

Determinar si el ente ha cumplido con las disposiciones legales que le sean aplicables en el desarrollo de sus operaciones – Auditoria de cumplimiento.

³ Republica de Colombia. Constitución Política de Colombia, 1991.

Evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se han manejado los recursos disponibles – Auditoría de Gestión.

Evaluar el sistema de control interno del ente para conceptuar sobre lo adecuado del mismo – auditoría de control interno.

La Revisoría Fiscal es la institución de mayor importancia que ejercen los Contadores Públicos de Colombia, la cual cuenta con el apoyo de las entidades encargadas del control y vigilancia de las sociedades mercantiles y de las autoridades tributarias. Para soportar esta información nada mejor que incluir algunos apartes de la circular conjunta emitida por la Superintendencia de Sociedades, Superintendencia Bancaria y Comisión Nacional de Valores en 1989.

1.6 IMPORTANCIA

La revisoría fiscal desempeña un papel de especial importancia en la vida de el país, a tal punto de que una labor eficaz, independiente y objetiva, es incentivo para la inversión, el ahorro, el crédito y en general facilita el dinamismo y desarrollo económico. Como órgano de fiscalización, la revisoría esta estructurada con el animo de dar seguridad a los propietarios de las empresas sobre el sometimiento de la administración a las normas legales y estatutarias, así como acerca de la seguridad y conservación de todos los activos sociales, amén de la conducta que ha de observar en procura de la fidelidad de los estados financieros.

Las funciones del revisor fiscal debidamente ejercidas por los demás protegen a los terceros que encuentran en el patrimonio del ente moral la prenda general de sus créditos, de manera de que debe dar confianza sobre el manejo de los recursos del ahorro privado, de la inversión y en general del manejo justo y equitativo del aparato productivo del país.

La institución de la revisoría fiscal es uno de los instrumentos a través de los cuales se ejerce la inspección y vigilancia de las sociedades mercantiles; ha recibido la delegación de funciones propias del estado, cuales son las de velar por el cumplimiento de las leyes acuerdos entre los particulares (estatutos sociales y decisiones de los órganos de administración), y dar fe publica lo cual significa entre otros, que su atestación o firma hará presumir legalmente, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios, en caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos han sido tomados fielmente de los libros, que estos se adjunta a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Es precisamente en este entorno normativo y conceptual en el que el estado advierte importancia de la revisoría fiscal y por lo mismo, debe ofrecerle todo su apoyo y colaboración para lo que convenga al buen suceso de su gestión fiscalizadora, cuyo desarrollo debe ser igualmente justipreciados por los terceros, los administradores y los propietarios de la empresa.

1.7 CARACTERÍSTICAS DE LA REVISORÍA FISCAL

Del estatuto legal del revisor fiscal también puede considerarse como características propias de sus funciones:

Permanencia:

Su labor debe cubrir las operaciones en su fase de preparación, celebración y ejecución; su responsabilidad y acción debe ser permanente tal como se deduce de lo dispuesto en los ordinales 1° y 5° del artículo 207 del código del comercio, principalmente.

Cobertura total:

Su acción debe ser total, de tal manera que ningún aspecto o área de operación de su empresa esté vedado al revisor fiscal. Todas las operaciones o actos de la sociedad, como todos los bienes, sin reserva alguna, son objeto de fiscalización.

Independencia de acción y criterios:

El revisor fiscal debe cumplir con las responsabilidades que le asigna la ley y su criterio debe ser personal, basado en las normas legales, en su conciencia social y en su capacidad profesional.

En todo caso su gestión debe ser libre de todo conflicto de interés que le reste independencia y ajena a cualquier tipo de subordinación respecto de los administradores que son, precisamente, los sujetos pasivos de su control (Código de Comercio, Artículo 210).

Función Preventiva:

La vigilancia que ejerce el revisor fiscal debe ser de carácter preventivo, sus informes oportunos, para que no se incurra en actos irregulares no se perseveren conductas ajenas a la licitud o a las ordenes de los órganos superiores, según lo dispone el artículo 207, ordinales 2° y 5° ibidem”.

2. AUDITORIA FINANCIERA

2.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS

“La auditoria financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte de un contador publico distinto del que preparó la información contable del usuario, con la finalidad de establecer su racionalidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que presenta el contador publico independiente otorga fe publica a la confiabilidad de los estados financieros, y por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó.

La opinión a dictamen del contador publico independiente, brinda crédito a las manifestaciones o declaraciones de la administración de la entidad y aumenta la confianza en tales manifestaciones aunque no la toma absoluta.

El contador publico independiente no es un asegurador en un proceso de auditoria por cuanto los mismos estados financieros no son seguros y exactos, sino solamente razonables. La seguridad total no se logra ni en la contabilidad ni en la auditoria, debido a factores tales como: la aplicación de criterio, el uso del muestreo, y limitaciones inherentes al control interno.

Una auditoria de estados financieros no se circunscribe solo a una verificación d documentos en la contabilidad; ella tiene un mayor alcance por cuanto comprueba si los documentos que llegan a la contabilidad para ser registrados y sintetizados en los estados financieros presentan fielmente las operaciones efectuadas en todas las áreas de la entidad: como: compras, producción, ventas, tesorería, recursos humanos, etc.

Como los estados financieros son una imagen fiel de la posición financiera y patrimonial de la entidad del resultado de sus operaciones en un periodo determinado y de los orígenes y aplicaciones de sus recursos, la auditoría de los mismo se preocupa en determinar que dichos estados reflejen todas y cada una de dichas operaciones, de acuerdo con los principios o normas contables de aceptación general⁴.

⁴ Ibid. P.1

3. AUDITORIA DE GESTION

3.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS

“La auditoria de Gestión es el examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se maneja los recursos disponibles y se logran los objetivos previsto por el ente. Dentro del campo de acción de la auditoria de gestión se puede señalar como objetivos principales:

1. Determinar lo adecuado de la organización de la entidad.
2. Verificar la existencia de objetivos y planes coherentes y realistas.
3. Vigilar la existencia de políticas adecuadas y el cumplimiento de las mismas.
4. Comprobar la confiabilidad de la información y de los controles establecidos.
5. Verificar la existencia de métodos o procedimientos adecuados de operación y la eficiencia de los mismos.
6. Comprobar la utilización adecuada de los recursos”⁵.

3.2 ALCANCE Y ENFOQUE DEL TRABAJO

En la auditoria de gestión, el desarrollo completo de un programa de trabajos depende de las circunstancias particulares de cada entidad. Sin embargo, se señala a continuación los enfoques que se le pueden dar al trabajo, dentro de un plan general, en las áreas principales que conforman una entidad:

A) Auditoria de la gestión global de la Empresa:

Evaluación de la posición competitiva.

Evaluación de la estructura organizada.

Balance social.

Evaluación del proceso de la dirección estratégica.

Evaluación de los cuadro directivos.

B) Auditoria de la gestión del sistema comercial:

Análisis de la estrategia comercial.

Ofertas de bienes y servicios.

Sistema de distribución física.

Política de precios.

Función publicitaria.

Función de ventas.

Promoción de ventas.

C) Auditoria de gestión del sistema financiero:

Capital de trabajo.

Inversiones.

Financiación a largo plazo.

Planeación financiera.

Área internacional.

D) Auditoria de gestión del sistema de producción:

Diseño del sistema.

Programación de la producción.

Control de calidad.

Almacén de inventarios.

Productividad técnica y económica.

Diseño y desarrollo de productos.

⁵ Ibid. P 1

E) Auditoria de gestión del os recursos humanos:

Productividad.

Clima laboral.

Políticas de promoción e incentivos.

Políticas de selección y formación.

Diseño de tareas y puestos de trabajos.

F) Auditorias de gestión de sistemas administrativos:

Análisis de proyectos y programas.

Auditorias de fusión de procesamientos de datos.

Auditoria de procedimientos administrativos y formas de control interno en las áreas funcionales.

4. AUDITORIA DE CUMPLIMIENTO

4.1 DEFINICIÓN Y OBJETIVOS

La auditoria de cumplimiento consiste en la comprobación o examen de las operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se ha realizado conforme a las normas legales, estatutarias y de procedimiento que le son las aplicables.

Esta auditoria tiene como objetivo la revisión numérico legal de las operaciones para determinar si los procedimientos utilizados y las medidas de control interno están de acuerdo con las normas que le son aplicables y si dichos procedimientos están operando de manera efectiva y son adecuados para el logro de los objetivos de la entidad.

5. AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

De conformidad con las disposiciones legales, el revisor fiscal debe informar al máximo organismo de dirección del ente su opinión acerca del sistema de control interno. En el resto de este capítulo se hará un amplio estudio del nuevo concepto de control interno.

5.1 DEFINICIÓN

Control interno es un proceso, ejecutado por la junta directiva o concejo de administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencia) y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir en la empresa las tres siguientes categorías de objetivos:

Efectividad y eficiencia de las operaciones.

Suficiencia y confiabilidad de la información financiera.

Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Esta definición enfatiza algunos conceptos fundamentales sobre el control interno, a saber:

Es un proceso, esto es un medio no un fin en si mismo.

Se efectúa por personas. No los constituyen simplemente los manuales de políticas, los formatos, sino las personas en cualquier estrato de la organización.

No puede esperarse que ofrezca mas que una seguridad razonable

Esta dirigido al logro de objetivos comprendidos en uno o mas grupos que abarcan.

5.2 COMPONENTES

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

- Ambiente de control.
- Evaluación de riesgos.
- Actividades de control.
- Información y comunicación, y
- Supervisión y seguimiento.

Ej. Control interno, no consiste en un proceso secuencia, en donde alguno de los componentes afecta solo al siguiente, sino en un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el cual mas de un componente influye en los otros y conforman un sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes. De esta manera, el control interno difiere por ente y tamaño y por sus cultura y filosofías de administración. Así mientras todas las entidades necesitan de cada uno de los componentes para mantener el control de sus actividades, el sistema de control interno de una entidad generalmente se percibirá muy diferente al de la otra.

5.3 EFECTIVIDAD

Los sistemas de control interno de entidades financieras operan con distintos niveles de efectividad. En forma similar, un sistema en particular puede operar en diversas formas en tiempo diferentes. Cuando un sistema interno alcanza una

calidad razonable, puede ser considerado “efectivo”. El control interno puede ser juzgado efectivo en cada uno de los tres grupos, respectivamente, si el consejo de la administración o junta directiva y la gerencia tienen una razonable seguridad de que:

Entiende el grado en que se alcance los objetivos de las operaciones de las entidades.

Los informes financieros sean preparados en forma confiable.

Se observen las leyes y los reglamentos aplicables.

Dado que el control interno es un proceso, su efectividad es un estado de o condición del mismo en un punto en el tiempo.

Determinar si un sistema de control interno en particular es “efectivo”, es un juicio subjetivo resultante de una evaluación de si los cinco componentes mencionados están presentes y funcionando con efectividad. Su funcionamiento efectivo da la seguridad razonable, en cuanto al logro de los objetivos de uno o más de los grupos citados. De esta manera estos componentes, constituyen también criterios para un control interno efectivo.

A pesar de que los cinco criterios deben satisfacer, esto no significa que cada componente debe funcionar idénticamente o al mismo nivel, en entidades diferentes. puede haber algunos ajustes entre ellos. Dado que los controles pueden obedecer a una variedad de propósitos, aquellos incorporados a un componente pueden cumplir el propósito de controles que normalmente podrían estar presentes en otro componente. Adicionalmente, los controles pueden diferir en el grado en que previene un sesgo en particular de manera de que mediante controles complementarios, cada uno con un efecto limitado, un efecto conjuntamente pueden ser satisfactorios.

5.4 AMBIENTE DE CONTROL

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

Es en esencia, el principal elemento sobre el que se sustenta o actúa los otros cuatro componentes e indispensable, a su vez, para la realización de los propios objetivos de control.

Los elementos asociados con el ambiente de control son, entre otros:

- a. Integridad y valores éticos. Tienen como propósito establecer los valores éticos y conducta que se espera de todos los miembros de la organización durante el desempeño de sus actividades, ya que la efectividad del control depende de la integridad y valores del personal que lo diseña y le da seguimiento. Es importante tener en cuenta la forma en que son comunicados y fortalecidos estos valores éticos y de conducta.

La participación de la alta administración es clave en este asunto, ya que su presencia dominante fija el tono necesario a través de sus ejemplos. La gente imita a sus líderes. Debe tenerse cuidado con aquellos factores que pueden inducir a conductas adversas a los valores éticos como pueden ser controles débiles o inexistencia de ellos; alta descentralización sin el respaldo del control requerido; debilidad de la función de auditoría; inexistencia o inadecuadas sanciones para quienes actúen inapropiadamente.

- b. Competencia. Son los conocimientos y habilidades que debe poseer el personal para cumplir adecuadamente sus tareas.
- c. Junta directiva. Consejo de administración y/o comité de auditoría.

Debido a que estos órganos fijan los criterios que perfilan el ambiente de control es determinante que sus miembros cuanto con la experiencia, dedicación, y compromisos necesarios para tomar las acciones adecuadas e interactúen con los actores internos, externos y con la revisoría fiscal.

d. Filosofía administrativa y estilo de operación. Los factores más relevantes son las actitudes mostradas hacia la información financiera, el procesamiento de la información y principios y criterios contables, entre otros.

Otros elementos que influyen en el ambiente de control son: estructura organizativa, delegación de autoridad y de responsabilidad y políticas y prácticas del recurso humano.

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma como se desarrolla las operaciones, se establecen los objetivos y se estimulan los riesgos. Tiene que ver igualmente en el comportamiento de los sistemas de información y con la supervisión en general. A su vez es influenciado por la historia de la entidad a su nivel de cultura administrativa.

5.5 EVALUACIÓN DE RIESGOS

Es la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los manejados. A su mismo, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en el interior de la misma.

En toda entidad, es indispensable el establecimiento de objetivos tanto globales de la organización como de actividades relevantes, obtenidos con ello una base sobre la cual sean identificados y analizados los factores de riesgo que amenazan su oportuno cumplimiento.

La evaluación de riesgos debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de los objetivos. Esta actividad de auto evaluación debe ser revisada por los auditores internos para asegurar que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo.

Los aspectos sobresalientes de este componente, son entre otros:

Objetivo. La importancia que tiene este aspecto en cualquier organización es evidente, ya que representa la orientación básica de todos los recursos y esfuerzos y proporciona una base sólida para un control interno efectivo. La fijación de objetivos es el camino adecuado para identificar factores críticos de éxito. Una vez que tales factores han sido identificados, la gerencia tiene la responsabilidad de establecer criterios para medirlos y prevenir su posible ocurrencia a través de mecanismos de control e información, a fin de estar enfocados permanentemente tales factores críticos de éxito.

Las características de los objetivos son las siguiente:

Objetivos de cumplimiento. Están dirigidos a la adherencia a leyes y reglamentos, así como también a las políticas admitidas por la administración.

Objetivo de operación. Son aquellos relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones de la organización.

Objetivos de información financiera. Se refiere a la obtención de información financiera confiable.

En ocasiones la distinción entre estos tipos de objetivos es demasiado útil, debido a que uno se traslada o apoya a otros.

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

- Los controles internos efectivos proporcionan una garantía razonable de que los objetivos de información financiera y de cumplimiento serán logrados, debido a que están dentro del alcance de la administración.
- En relación con los objetivos de operación, la situación difiere de la anterior debido a que existen eventos fuera de control del ente. Sin embargo el propósito de los controles en esta categoría está dirigido a evaluar la uniformidad e interrelación entre los objetivos y metas en los distintos niveles, la identificación de factores críticos de éxito y la manera en que se reporta el avance de los resultados y se implementan las acciones indispensables para corregir desviaciones. Todas las entidades enfrentan riesgos y estos deben ser evaluados.

Riesgos. El proceso mediante el cual se identifican, analizan y se manejan los riesgos forma parte importante de un sistema de control efectivo.

Para ello la organización debe establecer un proceso suficientemente amplio que tome en cuenta sus interacciones mas importante entre todas las áreas y de está con el exterior.

Desde luego los riesgos influye no solo factores externos sino también internos. Por ejemplo la interrupción de un sistema de procesamiento de información; calidad de personal; capacidad o cambio en relación con las responsabilidades de la gerencia.

Los riesgos de actividades también deben ser identificados, ayudando con ello a administrar los riesgos en las áreas o funciones mas importante. Desde luego las causas de riesgo en este nivel pertenecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación.

El análisis de riesgo y su proceso. Sin importar la metodología en particular, debe incluir entre otros aspectos los siguientes:

- La estimación de la importancia del riesgo y sus efectos.
- La evaluación de la probabilidad de ocurrencia.
- El establecimiento de acciones y controles necesarios- La evaluación periódica del proceso anterior.

Manejo de cambios. Este elemento resulta de vital importancia debido a que está enfocado a la identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos. Tales cambios son importante, ya que los controles diseñados bajo algunas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras circunstancias.

De lo anterior, se deriva la necesidad de contar con un proceso que identifique las condiciones que puedan tener un efecto desfavorable sobre los controles internos y la seguridad razonable de que los objetivos sean logrados.

El manejo de cambios debe estar ligado con el proceso de análisis de riesgos comentado anteriormente y debe ser capaz de proporcionar información para identificar y responder a las condiciones cambiantes.

Por lo tanto, la responsabilidad primaria sobre los riesgos, su análisis y manejo es de la gerencia, mientras que al Revisor Fiscal le corresponde apoyar el cumplimiento de tal responsabilidad.

Existen factores que requieren atenderse con oportunidad ya que presentan sistemas relacionados con el manejo de cambio como son:

Nuevo personal, sistema de información, nuevos o modificados; crecimiento rápido; nueva tecnología, reorganizaciones corporativas y otros aspectos de igual trascendencia.

Los mecanismos contenidos en este proceso deben tener un marca sentido de anticipación que permita planear e implantar las acciones necesarias que respondan al criterio de costo-beneficio.

5.6 ACTIVIDADES DE CONTROL

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

Ejemplos de esta actividad son la aprobación, la autorización, la verificación , la conciliación, la inspección, la revisión de indicadores de rendimiento, la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y entrenamiento adecuados.

Las actividades de control tiene distintas características. Pueden ser manuales o por computadores, administrativas u operacionales, generales o específicas, preventivas o defectivas.

Sin embargo, lo trascendente es que sin importar su categoría o tipo, todas ellas están apuntando hacia los riesgos (reales o potenciales) en beneficio de la organización, su misión y objetivos, así como la protección de los recursos propios o de tercero en su poder. Las actividades de control son importantes no solo porque en si misma implican la forma “correcta” de hacer las cosas, sino debido a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos.

5.7 CONTROL DE SISTEMA DE INFORMACIÓN (AUTOMÁTICOS)

Los sistemas están diseminados en todo el ente y todos ellos atienden a uno o mas objetivos de control.

De manera amplia, se considera que existen controles generales y controles de aplicación sobre los sistemas de información.

Controles generales: Tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada, e incluyen el control sobre el centro del procesamiento de datos y seguridad física, contratación, y mantenimiento del hardware y software, así como la operación propiamente dicha.

También lo relacionado con las funciones de desarrollo y mantenimiento de sistemas, soporte técnico, administración de base de datos, contingencia otros.

Controles de aplicación: Están dirigidos hacia el “interior” de cada sistema y funcionan para lograr el procedimiento, integridad y confiabilidad, mediante la autorización y validación correspondiente.

Desde luego estos controles cubren las aplicaciones distintas a la interfase con otros sistemas de los que reciben o entregan información. Los sistemas de información y su tecnología son y serán sin duda un medio para incrementar la productividad y la competencia. Algunos hallazgos sugieren que la integración de la estrategia, la estructura organizacional y la tecnología de información es un concepto clave para la que queda de este siglo y el inicio del próximo.

Es conveniente considerar en alta parte las tecnologías que evolucionan en los sistemas de información y que también, en su momento, será necesario diseñar controles a través de ellas. Tal es el caso de CASE, el procesamiento de

imágenes, el intercambio electrónico de datos y hasta asuntos relacionados con los sistemas expertos. Conviene aclarar, al igual que los demás componentes, que las actividades de control, sus objetivos y sus estructuras deben responder a las necesidades específicas de cada organización.

5.8 INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Para poder controlar una entidad y tomar decisiones respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos es necesario disponer de información adecuada y oportuna. Los estados financieros constituyen una información importante de esa información y su contribución es incuestionable.

Sin embargo, la información contable tiene fronteras. Ni se puede usar para todo, ni se puede esperar todo de ella. Esto puede parecer evidente, pero hay quienes piensan en que la información de los estados financieros pudiera ser suficiente para tomar decisiones acerca de la entidad.

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

Para otros los efectos, es preciso estar consciente que la contabilidad nos dice, en parte, lo que ocurrió pero no lo que va a suceder en el futuro. Por otro lado, en ocasiones la información no- financiera constituye la base para la toma de decisiones, pero, igualmente resulta insuficiente para la adecuada conducción de una entidad.

La información pertinente debe ser identificada, capturada y comunicada al personal en la forma y dentro del tiempo indicado, que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reporte que contiene información

profesional, financiera, y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la organización. Todo el personal debe recibir un claro mensaje de la alta gerencia de sus responsabilidades sobre el control.

También debe atender su propia participación en el sistema de control así como la forma en que las actividades individuales se relacionan con el trabajo de otros. Así mismo, debe contarse con los medios para comunicar información relevante hacia mandos superiores así como a entidades externas. Los elementos que integran este componente son entre otros:

La información: La información generada internamente así como aquella que se refiere a eventos acontecidos en el exterior, es parte esencial de la toma de decisiones a sí como en el seguimiento de las operaciones. La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles.

1. Los sistemas integrados a la estructura. Los sistemas están integraos y entrelazados con las operaciones. Sin embargo se observa una tendencia a que estos se deben apoyar de manera contundente en la implantación de estrategias. Los sistemas de información, como elementos de control, estrechamente ligados a los procesos de planeación estratégica son un factor clave de éxito de muchas organizaciones.

2. Los sistemas integrados a las operaciones. Son medios efectivos para la realización de las actividades de la entidad. Desde luego, el grado de complejidad, varia según el caso y se observa que cada día están mas integrados con las estructuras o sistema de organización.

3. La calidad de la información. Constituye un activo, un medio y hasta una ventaja competitiva en todas las organizaciones importantes, ya que esta asociada a la capacidad gerencial de las entidades.

La información para actuar como un medio efectivo de control requiere de las siguientes características: oportunidad, pertinencia, actualización, racionalidad y accesibilidad. En lo anterior, se invierte una cantidad importante de recursos. En la medida que los sistemas de información apoyan las operaciones, se convierten en un mecanismo de control útil.

La comunicación. A todos los niveles de la organización debe existir adecuados canales para que el personal conozca sus responsabilidades sobre el control de sus actividades.

Estos canales deben comunicar los aspectos relevantes del sistema de control interno, la información indispensable para los gerentes así como los hechos críticos para el personal encargado de realizar las operaciones críticas.

Los canales de comunicación con el exterior, el medio a través del cual se obtienen proporciona información relativa a clientes, proveedores, contratistas, entre otros. así mismo, se necesita para proporcionar información a las entidades de vigilancia y control sobre las operaciones de la entidad e inclusive sobre el funcionamiento de su sistema de control.

5.9 SUPERVISIÓN Y SEGUIMIENTO

En general, los sistemas de control están diseñados para operar en determinadas circunstancias. Claro está que para ellos se tomaron en consideración los objetivos, riesgos y las limitaciones inherente al control; sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores externos como a internos, provocando con ello que los controles pierdan su eficacia.

Como resultado de todo ello, la gerencia debe llevar a cabo la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los

sistemas de control. Lo anterior no significa que tengan que revisarse todo los componente y elementos, como tampoco que deba hacerse al mismo tiempo. Ello dependerá de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgo existentes y del grado de efectividad, mostrado por los distintos componentes y elementos de control.

La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes e innecesarios, para promover con el apoyo decidido de la gerencia su robustecimiento e implantación. Esta evaluación puede llevarse a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización; de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control) y mediante la combinación de las dos formas anteriores.

5.9.1 Supervisión y evaluación sistemática de los componentes. La realización de las actividades diaria permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente. Los niveles de supervisión de gerencia juegan un papel importante al respecto, ya que ellos son, quienes deben concluir si el sistema de control es efectivo o ha dejado de serlo, tomado las acciones de corrección o de mejoramiento que el caso exige.

5.9.2 Evaluación independiente. Proporciona información valiosa sobre la efectividad de los sistemas de control. Desde luego, la ventaja de este enfoque es que tales evaluaciones tiene carácter independiente, que se traduce en objetividad y que están dirigidas respectivamente a la efectividad de los controles y por adición a la evaluación de la efectividad de los procedimiento de supervisión y seguimiento del sistema de control. Los objetivos, enfoque y frecuencia de las evaluaciones de control varían en cada organización, dependiendo de las circunstancias específicas.

La otra posibilidad para la evaluación de los sistemas de control es la combinación de las actividades de supervisión y las evaluaciones independientes, con el maximizar la ventajas de ambas alternativas y minimizar sus debilidades.

La supervisión y seguimiento de los sistemas de control mediante las evaluaciones correspondientes pueden ser ejecutadas por el personal encargado de sus propios controles (auto evaluación), por los auditores internos (durante la realización de sus actividades regulares), por revisores fiscales, auditores independientes y finalmente por especialistas en otros campo (construcción, ingeniería de procesos, telecomunicaciones, exploración, etc.).

La metodología de la evaluación comprende desde cuestionario y entrevistas hasta técnicas cuantitativas mas complejas. Lo verdaderamente importante es la capacidad para entender las distintas actividades, componentes y elementos que integran un sistema de control ya que de ellos depende la calidad y profundidad de las evaluaciones.

También es importante documentar las evaluaciones con el fin de lograr mayor utilidad de ellas.

6. MODELO MATRICIAL CON BASE EN LA METODOLOGÍA COSO APLICADO A LA REVISORIA FISCAL- ESTRATEGICA.

6.1 ANTECEDENTES DE LA METODOLOGÍA COSO

El estudio duró tres años para definir el concepto de control interno y proveer una guía práctica que las empresas puedan evaluar y mejorar su sistema de control; el estudio fue patrocinado por la “National Comisión on Fraudulent Financial Reporting” llamada “Tredway Conunmion” y el título del mismo es “Control Interno- un Marco de Trabajo Integrado (Internal Control- Integrated Framework).

El estudio fue realizado por un comité de las organizaciones patrocinadoras conformado por cinco organismos de gran prestigio profesional y empresarial en el ámbito mundial, que integraron la llamada comisión Tredway, también identificada como organizaciones patrocinadas (Committee of Sponsoring Organizations) y por sus iniciales en inglés COSO.

Los organismos que integran COSO, son: el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), la Asociación Americana de Contabilidad (ARA), el Instituto de Auditores Internos (ITA), el Instituto de Ejecutivos y Finanzas (FEI) y el Instituto de Contadores Gerenciales (IMA). La firma Coopers y Lybrand dirigió el estudio y preparó el informe.

La dedicación, el rigor metodológico y el tiempo invertido en COSO el estudio, tuvo como propósito fundamental conseguir un entendimiento más generalizado de parte de todos los interesados en la administración de las empresas acerca de lo que significa el control interno.

6.2 CONTROL INTERNO

“El control interno, es un proceso ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando la consecución de los Objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y la regulación aplicables.

Esta definición refleja ciertos conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso. Constituye un medio para un fin, no un fin en si mismo.
- El control interno es ejecutado por gente. No es solamente manuales de políticas y formas, sino gente en cada nivel de una organización.
- Del control interno puede esperarse que proporcione solamente seguridad razonable, no seguridad absoluta, a la administración y al consejo de una entidad.
- El control interno está engranado para la consecución de objetivos en una o mas categorías separadas pero interrelacionadas”⁶.

Esta definición de control interno se amplía por dos razones. Primero es la manera como la mayoría de los ejecutivos principales intercambian puntos de vista sobre el control interno de la administración de sus negocios como se usa aquí pertenece a las actividades de cualquier entidad, incluyendo organizaciones

gubernamentales y otras sin ánimo de lucro. De hecho, a menudo ellos hablan de términos de control y están dentro del control bajo control, sometidos a control.

Segundo, acomoda subconjuntos del control interno. Quienes esperan encontrar centros separados, por ejemplo, en los controles sobre la información financiera o controles relacionados con el cumplimiento con leyes y regulaciones. De manera similar, un centro dirigido sobre los controles en unidades particulares o actividades de una entidad, pueden ajustarse. La definición también proporciona una base para evaluar la efectividad del control interno, la cual es discutida luego en este capítulo. Los conceptos fundamentales señalados a tras se discuten en los párrafos siguientes.

El control interno no es un evento o circunstancia, sino una serie de acciones que penetran las actividades de una entidad. Tales acciones son penetrantes, y son inherentes a la manera de cómo la administración dirige los negocios.

El proceso de negocio, que es conducido con y a lo largo de las unidades o funciones de la organización, es administrado mediante el proceso básico gerencial de planificación, ejecución y monitoreo. El control interno es parte de ese proceso y está integrado al mismo. Les facilita funcionar y monitorear su conducta y relevancia continuada. Es una herramienta usada por la administración, no un sustituto para la administración.

Esta conceptualización de control interno es muy diferente de la perspectiva de algunos observadores quienes ven el control interno como un añadido a las actividades de la entidad, o como una carga necesaria, impuesta por los reguladores o por los dictados de burócratas extremadamente celosos. El sistema de control interno está entre lazado con las actividades de operación de una entidad y fundamentalmente existen por razones de negocio. Los controles

⁶ Control Interno. ECOE. Ediciones. P. 35.

internos son mas efectivos cuando ellos son contruidos dentro de la infraestructura de la entidad y son parte de la esencia de la empresa. Deben ser contruidos en muchos mas que contruidos sobre. Los controles contruidos en pueden afectar directamente la capacidad de una entidad para alcanzar sus objetivos y soporta las iniciativas de calidad de los negocios. La búsqueda de calidad está directamente relacionada con la manera como se dirigen los negocios, y por la manera como ellos son controlados. Las iniciativas de calidad hacen parte de la estructura de operación de una empresa, lo cual es evidenciado por:

- Los ejecutivos principales lideran el aseguramiento de que los valores de calidad se construyen de la manera como la compañía hace negocios.
- Estableciendo objetivos de calidad enlazados con la recolección y análisis de información de la entidad y otros procesos.
- Usando el conocimiento d practicas competitivas y expectativas de los clientes para dirigir el mejoramiento continuo de calidad.

Esos factores de calidad van paralelos en los sistemas de control interno efectivos. De hecho, el control interno no esta solamente integrado a os programas de calidad, sino que usualmente es critico para su éxito.

La construcción de controles también tiene implicaciones importantes en los costos involucrados y en el tiempo de respuestas:

La mayoría de empresas se encuentran frente a mercados altamente competitivos y necesitan reducir los costos. Añadiendo nuevos procedimientos separados a los existentes, y en su contribución al control interno efectivo y contribuyendo en sus actividades de operación básica.

Tal reacción automática hace a la entidad mas flexible y competitiva.

El control interno es ejecutado por un consejo de directores, la administración y otro personal en una entidad. Es realizado por la gente de una organización, por lo que ella hace y dice. La gente establece los objetivos d la entidad y coloca los mecanismos de control en su sitio.

Similarmente, el control interno afecta las acciones de la gente. El control interno reconoce que la gente no siempre comprende, comunica o desempeña de una manera consistente. Cada individuo lleva a su lugar de trabajo un trasfondo y unas habilidades técnicas únicas, y tiene necesidades y prioridades diferentes.

Teles realidades afectan, y son afectadas por, el control interno. La gente debe conocer sus responsabilidades y sus limites de autoridad. De acuerdo con ello, se necesita que existan lazos claros y cerrados entre los deberes de la gente y la manera como ellos los llevan a cabo, lo mismo que con los objetivos de la entidad.

La gente de la organización incluye el consejo de directores, así como la administración y otro personal. Aunque los directores pueden ser vistos como quienes primariamente proporcionan supervisión, también la proporcionan dirección y aprueban ciertas transacciones y políticas. Por lo tanto los consejos de directores son un elemento importante del control interno.

6.2.1 Objetivos. Cada entidad fija su misión, estableciendo los objetivos que espera alcázar y las estrategias para conseguirlos. Los objetivos pueden ser para la entidad como un todo, o específicos para las actividades dentro de la entidad. Aunque muchos objetivos pueden ser específicos para una entidad particular, algunos son ampliamente participados. Por ejemplo, los objetivos comunes a virtualmente todas las entidades son las consecución y el mantenimiento de una reputación positiva dentro de las comunidades de negocios y de consumidores,

proporcionando estados financieros confiables a los accionista, y operando en cumplimiento con las leyes y regulaciones.

Para este estudio, los objetivos se ubican dentro de tres categorías:

- Operaciones- relacionados con el uso efectivo y eficiente de los recursos de la entidad.
- Información financiera- relacionados con la preparación de estados financieros públicos confiables.
- Cumplimiento- relacionados con el cumplimiento de la entidad con las leyes y regulaciones aplicables.

Esta categoría sitúa el énfasis en aspectos separados de control interno. Tales categorías distintas pero interrelacionadas (un objetivos particular se puede ubicar en mas de una categoría) orientan distintas necesidades y pueden ser responsabilidad directa de ejecutivos diferentes. Esta categoría también permite distinguir lo que se puede esperar de cada categoría de control interno.

De un sistema de control interno se puede esperar que proporcione una seguridad razonable de la consecución de los objetivos relacionados con la confiabilidad de la información financiera y con el cumplimiento con la leyes y regulaciones. El cumplimiento de tales objetivos, los cuales están en gran parte basados en estándar de impuestos por partes externas, depende de cómo se desempeñan las actividades dentro del control de la entidad.

Sin embargo, la consecución de los objetivos de operación- tales como un retorno particular sobre la inversión, participación en el mercado o ingreso de nuevas líneas de producto- no siempre esta bajo el control de la entidad. El control interno

no puede prevenir juicios o decisiones malos, o eventos externos que puedan causar una falla en el negocio para la consecución de sus objetivos de operación. Para estos objetivos, el sistema de control interno puede proporcionar seguridad razonable, solamente que la administración y, en su papel de supervisión, el consejo esta siendo acatados, de manera oportuna, sobre la extensión en la cual la entidad se está moviendo hacia aquellos objetivos.

6.2.2 Seguridad razonable. El control interno, no tanto como el diseñado y operado puede proporcionar solamente la seguridad razonable a la administración y al consejo de directores mirando la consecución de los objetivos de una entidad. La probabilidad de conseguirlos esta afectada por las limitaciones inherentes en los sistemas de control interno. Ellas incluyen la realidad de los juicios humanos en la toma de decisiones pueden ser defectuosos, las personas responsables del establecimiento de los controles necesitan considerar sus costo y beneficios relativos, y la desintegración puede ocurrir a causa de fallas humanas tales como errores simples o equivocaciones. Adicionalmente, los controles pueden circunscribirse a la colusión de dos o mas personas. Finalmente, la administración tiene capacidad de desbordar el sistema del control interno.

6.2.3 Componentes. El control interno está compuesto pro cinco componentes interrelacionados. Se derivan de la manera como la administración dirige un negocio, y están integrados en el proceso de administración. tales componentes son:

6.3 AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente de control establece el tono de una organización, influenciando la conciencia de control de la gente. Es el fundamento de todos los demás componentes de control interno, proporcionando disciplina y estructura. Los factores de ambiente de control incluye la integridad, los valores éticos y la

competencia de la gente de la entidad; la filosofía de los administradores y el estilo de operaciones; la manera como la administración asigna autoridad y responsabilidad, y como organiza y desarrolla su gente; y la atención y la dirección que le presta el consejo de directores.

El ambiente de control tiene una influencia que penetra sobre la manera como se estructuran las actividades de negocio, se establecen los objetivos y se valoran los riesgos. Esto es cierto no solamente en su diseño, sino también en la manera como operan diariamente. El ambiente de control está influenciado por la historia y la cultura de la entidad. Influencia la conciencia del control de su gente. Las entidades efectivamente controladas se esfuerzan por tener gente competente, inculcan actitudes de integridad y conciencia de control a todo lo ancho de la empresa, y establecen un tono por lo alto positivo. Establecen las políticas y los procedimientos apropiados, incluyen a menudo un código de conducta escrito, el cual fomenta la participación de los valores y el trabajo en equipo en aras de conseguir los objetivos de la entidad.

6.4 VALORACIÓN DE RIESGOS

Cada entidad enfrenta una variedad de riesgos derivados de fuentes externa e internas, los cuales debe valorarse. Una condición previa para la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos, enlazados en niveles diferentes y consistentes internamente. La valoración de riesgos es la identificación y análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos formando una base para la determinación de cómo deben administrarse los riesgos. Dado que las condiciones económicas, industriales, reguladoras, y de operación continúan cambiando, se necesitan mecanismos para identificar y tratar los riesgos especiales asociados con el cambio. Todas las entidades, sin hacer caso de tamaño, estructura, naturaleza o industria, enfrentan riesgos en todos los niveles de sus organizaciones.

Los riesgos afectan la habilidad de la entidad para sobrevivir, afortunadamente compiten dentro de su industria; mantiene la fortaleza financiera y la imagen pública positiva; y mantiene la calidad total de sus productos, servicios y gente. No existe una manera practica para reducir los riesgos a cero. En verdad, la decisión de estar en los negocios crea riesgo. La administración debe determinar cuanto riesgo es prudente aceptar y se esfuerza por mantener los riesgos dentro de esos niveles.

La definición de objetivos es una definición previa para la valoración de riesgos. Primero que todo, deben definirse los objetivos a fin que la administración pueda identificar los riesgos para su consecución y tomar las acciones necesarias para administrar los riesgos. La definición de objetivos entonces, es una clave del proceso administrativo. No es un componente de control interno, pero es un prerrequisito para y hace posible el control interno. Este capítulo discute primero los objetivos, seguidos por la discusión de los riesgos.

6.5 ACTIVIDADES DE CONTROL

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se están llevando a cabo las directivas administrativas. Tales actividades ayudan a asegurar que se están tomando las acciones necesarias para manejar los riesgos hacia la consecución de los objetivos de la entidad. Las actividades de control se dan a lo largo y ancho de la organización, en los niveles y en todas las funciones. Incluye un rango de actividades tan diversas como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, reconciliaciones, revisión de desempeño de operaciones, seguridad de activos y segregación de responsabilidades.

Las actividades de control son políticas y procedimientos, que son acciones de la gente para implementar las políticas, para ayudar a asegurar que se están

llevando a cabo las directivas administrativas identificadas como necesarias para manejar los riesgos. Las actividades de control se pueden dividir en tres categorías, basadas en la naturaleza de los objetivos de la entidad con los cuales se relaciona: operaciones; información financiera o cumplimiento.

Si bien algunos controles se relacionan únicamente con un área, a menudo se sobreponen. Dependiendo de las circunstancias, una entidad particular de control puede ayudar a satisfacer los objetivos de la entidad en más de una de las tres categorías. Así, los controles de operaciones también pueden ayudar a asegurar información financiera pueden servir para efectuar cumplimiento, y así todos los demás.

6.6 INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Debe identificarse, capturarse y comunicarse información pertinente en una forma y oportunidad que facilite a la gente cumplir sus responsabilidades. El sistema de información produce informes que contienen información operacional, financiera y relacionada con el cumplimiento, la cual hace posible operar y controlar el negocio. Ella se relaciona no solamente con los datos generados internamente, sino también con la información sobre sucesos, actividades y condiciones externos necesarios para la toma de decisiones y la información externa de negocios informada.

También puede darse una comunicación afectiva en un sentido amplio que fluya hacia abajo, a lo largo y hacia arriba de la organización. Todo personal debe recibir un mensaje claro por parte de la alta administración respecto que las responsabilidades de control debe asumirse seriamente.

Ellos deben entender su propio papel en el sistema de control interno, lo mismo que como sus actividades individuales se relacionan con el trabajo de los demás.

Ellos debe tener un medio de comunicación de la información significativa en sentido contrario. Ellos también necesitan comunicación con las partes externas, tales como clientes, proveedores.

6.7 ACTIVIDAD DE MONITOREO ONGOING

Son múltiples las actividades que sirven para monitorear la efectividad del control interno en el curso ordinario de las operaciones. Incluyen actividades reguladoras de administración y supervisión, comparaciones, conciliaciones y otras acciones rutinarias.

Los siguientes son ejemplos de actividades de monitoreo ongoing.

- “En el desarrollo de las actividades regulares de administración, la administración operativa obtiene evidencia que el sistema de control interno continúa funcionando. Cuando los reportes de operaciones están integrados o se concilian con el sistema de información financiera y se usan para administrar operaciones en una base ongoing, las inexactitudes o excepciones significativas a los resultados anticipados es probable que sean detectadas fácilmente. Por ejemplo, administradores de ventas, compras y productos en niveles de división subsidiaria y corporación se encuentran tratando con las operaciones y pueden cuestionar los informes que difieren significativamente de su conocimiento de las operaciones. La efectividad del sistema de control interno es aumentada mediante la información oportuna y completa y mediante la solución de esas excepciones.

- Las comunicaciones recibidas de parte externa corroboran la información generada internamente o señalan problemas. Los clientes corroboran implícitamente los datos de facturación pagando sus facturas. Mediante el dialogo, los reclamos de los clientes respecto a la facturación pagando sus facturas. Mediante el dialogo, los reclamos de los clientes respecto de la facturación pueden

indicar deficiencias sistémicas en el procesamiento de las transacciones de ventas. De la misma manera, los reportes emitidos por los administradores de inversión respecto de ganancias, pérdidas e ingresos de valores pueden corroborar o señalar problemas con los registros de la entidad (o de los administradores) . una revisión de la compañía de seguros sobre las políticas y prácticas de seguridad proporcionan información sobre el funcionamiento de los controles desde perspectivas de seguridad operacional como de cumplimiento, sirviendo de esa manera como una técnica de monitoreo. Los reguladores también pueden comunicarse con la entidad respecto del cumplimiento u otros asuntos que se reflejan en el funcionamiento del sistema de control interno.

- La estructura organizacional apropiada y las actividades de supervisión proporcionan una visión amplia de las funciones de control y de las identificación de deficiencias. Por ejemplo, las actividades de oficina sirven como un control sobre lo adecuado y completo que es el procesamiento de transacciones que es supervisado rutinariamente. De la misma manera, las obligaciones de los individuos que se dividen entre diferente gente sirven para comprobar uno con otro. Ellos también sirve para prevenir el fraude de empleados puesto que la inhibe la habilidad de un individuo para encubrir sus actividades sospechosas.

- Los datos registrados mediante el sistema de información se comparan con los activos fijos. Los inventarios de productos terminados, por ejemplo, se puede examinar periódicamente. Los conteos se comparan con los registros contables, y se reportan las diferencias.

- Los auditores internos y externos regularmente proporcionan la información sobre la manera como los controles internos pueden fortalecerse. En muchas entidades, los auditores dedican considerable atención a evaluar el diseño de controles internos y a probar su efectividad. Se identifican las debilidades potenciales y se recomiendan a la administración acciones alternativas, acompañadas a menudo

de información útil para realizar determinaciones costo-beneficios. Los auditores internos o el programa personal que desempeñan funciones similares de revisión pueden ser particularmente efectivos en el monitoreo de las actividades de una entidad.

- Los seminarios de entrenamiento, las sesiones de planeación y otras reuniones y otras reuniones proporcionan retroalimentación importante a la administración respecto de si los controles son efectivos. Además de los problemas particulares que pueden señalar asuntos de control, la conciencia del control de los participantes a menudo se convierte en aparente.

- El problema es preguntado periódicamente para establecer explícitamente si entiende y cumple con el código de conducta de la entidad. El personal de operación y financiero puede similarmente ser requerido para establecer si determinados procedimiento de controles, tales como conciliar cantidades específicas, se esta desempeñando regularmente. Tales estados pueden ser verificados por personal administrativos o de auditoria interna”⁷.

Puede verse que cada una de esas actividades de monitores ongoing orienta aspectos importantes de cada una de los componentes de control interno.

Relaciones entre objetivos y componentes.

Existe una relación entre los objetivos, los cuales son aquellos que en una entidad buscar conseguir, y los componentes, que representan aquello que se necesita para conseguir los objetivos. Las relaciones pueden describirse mediante una matriz tri-dimensional.

⁷ Ibid. P. 5.

- Las tres categorías de objetivos- operaciones, información financiera y cumplimiento- se representa en las columnas verticales.

- Los cinco componentes se representan por filas.

- Las unidades o actividades de una entidad, las cuales el control interno relaciona, se describen mediante la tercera dimensión de la matriz.

Cada componente de la fila corta al través y aplica a todas las tres categorías de objetivos. Un ejemplo es descrito separadamente en el lado izquierdo de la muestra, como una sección que jalona a fuera: los datos financieros y no financieros generados de recursos internos y externos, como una parte de componente de información y comunicación, son necesarios para la administración efectiva del las operaciones del negocio, el desarrollo de estados financieros confiable y determinan que la entidad está cumpliendo con las leyes aplicables. Otro ejemplo(que no es descrito de manera separada), el establecimiento y ejecución de políticas y procedimientos de control para asegurar que los planes, programas y otras directivas de la administración se lleve a cabo- representa el componente actividades de control- también es relevante para todas las otras tres categorías de objetivos.

6.8 EXPLICACIÓN DEL MODELO

El modelo se fundamenta en la teoría general de sistemas, mediante la vincuentacion de hojas electrónicas, nos podemos desplazar de un producto a otro. La pagina principal contiene o presenta todo el modelo, de aquí nos podemos pasar automáticamente a cualquier pagina o base de datos.

La pagina costa fundamentalmente de tres partes: la primera una matriz plana que relaciona lo elementos de control según COSO, como columnas y las principales

operaciones de un negocio en las filas. La relación de cada elemento arroja un producto como se muestra en la pagina, este producto lo podemos ver dando clic en la intersección, de esta forma aplica a todos los elementos diferentes al de valoración de riesgo. Para este elemento se relaciona con cada actividad, pero por riesgo de esta actividad. En estos aparecen colores y números con una convenciones preestablecidas que determinan la importancia del riesgo.

La segunda matriz se denomina información del negocio, relaciona tres nuevos elementos: estados financieros, información tributaria, e información estadística; aquí podemos vincular las auditorias financiera, tributaria y de gestión respectivamente.

En una tercera parte tenemos las normas y obligaciones que también relacionan tres elementos: normatividad legal, normas específicas y plantación interna, que correspondería a una auditoria de cumplimiento.

CONCLUSIONES

- Para lograr altos niveles de desarrollo se requieren calidad, competitividad y una cultura de excelencia, hechos que generan impacto en la profesión y que requieren intervenir en la gente capacitándola para los nuevos entornos que afectan organigramas, funciones y responsabilidades.
- Así como la figura de la Revisoría Fiscal, motivada por la nuevas exigencias, tiene un desenvolvimiento del revisor fiscal como persona también debe prepararse para el cambio ya que corre el riesgo de desactualizarse y por tanto debe superar el rechazo natural al cambio y enfrentar la frustración que este produce.
- Los Revisores fiscales que se preparan para el cambio, deben: convertirse en líderes de la administración, enfocar el fruto con vitalidad y entusiasmo, tener la actitud positiva frente al cambio, una nueva actitud mental, ser versátiles ya que el experto en un área corre el riesgo de la obsolescencia, desarrollar auditorias y aptitudes comerciales de una base amplia, prepararse para oportunidades fuera de la auditoria ya que ambientes de alto cambio no se garantizan los pasos tradicionales de la carrera y porque existirán oportunidades pero no a través de rutas preprogramadas.
- La Revisoría Fiscal debe efectuar recomendaciones que incrementan la flexibilidad y promueven la innovación, la diligencia y la adaptación, sin olvidar el papel tradicional de evaluar, pero ligado a procesos relevantes. Esta labor seria difícil si el revisor fiscal solo se atiene en sus opiniones o dictámenes a certificar que las operaciones están conforme a normas legales o se ajustan a los estatutos o a las decisiones de la asamblea.

- Un enfoque proactivo nos indica que la Revisoría Fiscal necesita comunicar sobre controles, administración de riesgos y mejores practicas a gerentes, que los Revisores se vayan centrando en los sistemas y programas en las etapas de diseño, que se reconozca el desarrollo de herramientas tecnológicas que permiten a grupos de revisoría monitorear continuamente bases de datos para identificar tendencias y riesgos negativos, utilización en mejor forma de recursos limitados y que el conocimiento de las nuevas tendencias y técnicas posicionara a los que se anticipen.

- Es claro que en un contexto de globalización como el que se vive actualmente, surge la necesidad de la armonización de principios, polítics y prácticas sobre Auditoria de estados Financieros.

- Elaborar un análisis comparativo constituye un aporte importante al ejercicio de la auditoria, tanto en el desarrollo de una auditoria como el ejercicio de la revisoría fiscal, ya que nos permite conocer que tenemos y aplicamos en Colombia, establecer diferencias y similitudes en cuanto a la normatividad existente y las guías internacionales.

- Según los conceptos dados por los diferentes autores podemos concluir que, para asegurar los mejores resultados en cualquier trabajo, el auditor debe cumplir con las N.A.G.A y además puede guiarse por las NIAs.

BIBLIOGRAFIA

BLANCO, Luna Yanel. Normas y procedimientos de la Auditoria integral. Editorial Roesga. 1ª edición. Santa fe de Bogotá. 1998.

CONTROL INTERNO. Trad. Samuel Alberto Mantilla Blanco. Ed. ECOE. Bogotá 1997.

EL CONTADOR PÚBLICO HACIA EL NUEVO MILENIO. XVII Simposio sobre Revisoría Fiscal. Pereira 1998.

LA AUDITORIA DE GESTIÓN DENTRO DEL PROCESO DE LA AUDITORIA INTEGRAL. Simposio sobre revisoría fiscal. Pereira 1998.

REPUBLICA DE COLOMBIA. Constitución política 1991.