

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo monográfico de tipo ensayo pretende poner en relevancia parte de la realidad por la que el Sistema Nacional de Control está pasando en su tarea de promover la implementación del sistema de control interno en las entidades del sector público.

Han transcurrido cinco años de la emisión de la Resolución de Contraloríaⁱ que aprueba la Guía para la implementación del sistema de control interno en las entidades del Estado en la que se establecieron pautas y plazos, que al revisarlos, no han sido cumplidos a cabalidad. Resulta, que en el tiempo se han sucedido cambios en la normativa de control sin la debida instrucción o capacitación, que no han hecho sino crear una confusión silente en gran parte de los auditores gubernamentales y con mayor razón en los funcionarios responsables del manejo de este sistema en las entidades, poniendo de manifiesto una resistencia pasiva como reacción a la falta de entendimiento.

¿Es posible plantear una alternativa de solución a este estancamiento que significa no tener una herramienta efectiva de ayuda a las entidades para el cumplimiento de sus objetivos institucionales?

En base a nuestra experiencia de más de 20 años de Auditor Gubernamental, de los cuales 17 de ellos en la Contraloría General de la República en diferentes regiones del País, se esboza una alternativa de acción mirando con optimismo el éxito de la lucha contra la corrupción.

El salto cualitativo que puede dar el Sistema Nacional de Control relacionado con el sistema control interno es mirar hacia adelante, separando el enfoque moderno de evaluar el control interno como objetivo (Auditoría), manteniendo la evaluación del control interno como procedimiento para la determinación de los riesgos de control de auditoría.

DESARROLLO

Antes de iniciar un breve recuento del desarrollo de la normativa de control, es bueno indicar que el enfoque moderno del control data de los años 70 del siglo pasado. BOURDIN, (1972) indicaba que el concepto de control debe visualizarse desde dos aspectos.

Un primer significado del control tiene que ver con la palabra “verificación”. Ejercer control, en este sentido, es poner a punto un proceso de acumulación de datos con el fin de establecer “responsabilidades”. El conjunto de control de gestión, implica: i) definición de normas; ii) acumulación de datos efectivos; iii) cálculo de desviaciones

entre datos efectivos y normas; iv) determinación de responsabilidades. Esta es una concepción estática y posterior.

Un segundo, señalaba, una concepción dinámica del control como “dominio” (en el sentido de dominio de sí). Este “autocontrol” supone una adaptación constante en función de datos efectivos y de la aplicación continua de acciones correctivas. El control así concebido es un sistema general y de alerta. Este control es simultáneo.

Estos conceptos de la época sirven ahora como punto de partida para analizar escuetamente cómo es que en el transcurso el tiempo la normativa de control se pudo desfazar generando aplicaciones distorsionadas fundamentalmente entre la evaluación del sistema de control interno y los criterios de dicha evaluación. VER CUADRO.

| DISPOSITIVO LEGAL | | SISTEMA NACIONAL DE CONTROL | NORMAS DE AUDITORÍA (*) | NORMAS DE CONTROL INTERNO |
|-----------------------------------|--|-----------------------------|-------------------------|---------------------------|
| D L Nº 19039 | Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control | 16.11.71 | | |
| DS Nº 001-72-CG | Reglamento de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control | 07.03.72 | | |
| R Nº 402-01-72-CGR/DSP-ONC | Reglamento de las Normas Técnicas de Control | | 20.06.72 | |
| R Nº 685-14-73-CGR/DSP | Reglamento de Normas Técnicas de Control Interno | | | 03.09.73 |
| DL Nº26162 | Ley del sistema nacional de control | 30.12.92 | | |
| RC Nº162-95-CG | Normas de auditoría gubernamental NAGU | | 26.09.95 | |
| R C Nº 072-98-CG | Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público | | | 02.07.98 |
| RC Nº141-99-CG | Normas de auditoría gubernamental. NAGU. Modificatorias | | 29.11.99 | |
| RC Nº259-2000-CG | Normas de auditoría gubernamental. NAGU. Modificatorias | | 13.12.00 | |
| Ley Nº 27785 | Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República | 23.07.02 | | |
| Ley Nº 28716 | Ley de Control Interno de las Entidades del Estado | | | 18.04.06 |
| R C Nº 320-2006-CG | Normas de Control Interno | | | 03.11.06 |
| R C Nº 458-2008-CG | Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado | | | 30.10.08 |
| R C Nº 309-2011-CG | Normas de auditoría gubernamental. NAGU. Modificatorias | | 28.10.11 | |

(*) Normas relacionadas con la evaluación de control interno

De los años 1971 a 1992

La Ley Orgánica del Sistema Nacional de Controlⁱⁱ de 1971 estableció conceptos de avanzada en materia de control gubernamental indicando que esta actividad comprende las acciones para cautelar previamente (control dinámico) y verificar posteriormente (control estático) la correcta administración de recursos humanos, materiales y financieros y la obtención de los resultados de la gestión pública por parte de las

entidades que conforman el Sector Público Nacional, así como la utilización de fondos públicos por parte de otras entidades cualquiera sea su naturaleza jurídica. Las acciones de cautela previa (control previo) de los recursos y productos son de responsabilidad de las respectivas autoridades institucionales como función inherente al proceso de dirección y gerencia.

Su Reglamentoⁱⁱⁱ, aprobado en 1972, dispuso además, que las entidades del Sector Público Nacional realizaran su acción de control, ajustándose a la siguiente normatividad:

- a) Dispositivos legales que establecen su competencia funcional
- b) Normas técnicas de control
- c) Normas de los Sistemas Administrativos

Así mismo, estableció que la Contraloría General dictara inicial y sucesivamente las normas técnicas que deberían seguirse en el proceso de control, las cuales serían obligatorias para todas las entidades sujetas a su control.

El mismo año la Contraloría General aprobó el Reglamento de las Normas Técnicas de Control^{iv} que contenía Normas Técnicas de Control Interno y Normas Técnicas de Auditoría. Posteriormente, aprobó en 1973 una segunda emisión de Normas Técnicas tanto de Control Interno como de Auditoría^v.

Las Normas Técnicas de Control Interno, eran criterios generales que regulaban el funcionamiento y evaluación del control interno de las entidades sujetas al Sistema Nacional del Control. Se fundamentaban en principios de control interno que devenían esencialmente en actividades de control como:

- a) Un plan de organización simple y flexible que proporcione una división racional apropiada de obligaciones y responsabilidades para las actividades de la entidad.
- b) Un sistema de autorizaciones y registros que provea un control razonable y efectivo sobre los recursos humanos, materiales y financieros.
- c) Prácticas adecuadas para llevar a cabo en forma eficiente el plan de control interno.
- d) Selección de personal calificado de acuerdo con la asignación de responsabilidades.

Además, se indicaba, que el grado de cumplimiento de las Normas Técnicas de Control Interno sería evaluado permanentemente por los funcionarios encargados del control.

Entre las Normas Técnicas de Auditoría, es preciso mencionar que con relación al estudio y evaluación del sistema de control interno, se estableció en las Normas de Trabajo de campo^{vi} que *“se estudiará y evaluará apropiadamente, el sistema de control interno de la entidad, como base para determinar el grado de confianza que merece y consecuentemente, para determinar el alcance de las comprobaciones que deben efectuarse mediante la aplicación de los procedimientos de auditoría”*.

Con la finalidad que las entidades comprendidas en el Sistema Nacional de Control pudieran programar adecuadamente la implementación de las Normas Técnicas de Control, la Contraloría General resolvió otorgarles un plazo de seis (06) meses y además que la Dirección General de Sistemas, Normas y procedimientos de la Contraloría General se encargue de absolver las consultas y brindar la **asesoría necesaria** a las entidades que la soliciten durante el proceso de implementación de las Normas Técnicas de Control.

Las Normas Técnicas de Control Interno emitidas en virtud de esta Ley Orgánica, tuvo vigencia en su conjunto hasta que fueron reclasificadas en su mayoría hacia las Normas Generales de los Sistemas Administrativos entre noviembre de 1979 y setiembre de 1981.

De los años 1992 al 2002

El aspecto más importante con relación al concepto moderno del control interno se dio con la emisión de la nueva Ley del Sistema Nacional de Control (1992)^{vii}, quedando establecido que el control gubernamental que ejerce el Sistema Nacional de Control es interno y externo; pero siempre selectivo y posterior.

Según esta Ley, el control interno previo, es ejercido exclusivamente por la propia entidad en función de los procedimientos establecidos en sus planes de organización, reglamentos, manuales y disposiciones emanadas del titular de la entidad, las que contienen las técnicas de autorización, procesamiento, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección de los bienes y recursos de la entidad. El control interno posterior es ejercido por los responsables superiores del servidor o funcionario ejecutor en base a los procedimientos de control emitidos por el titular de la misma respecto de los resultados de las operaciones bajo su competencia.

Con la aprobación de las Normas de Auditoría Gubernamental NAGU (1995)^{viii} se estableció que el sistema de control interno comprende “*el plan de organización, los métodos, procedimientos y la función de auditoría interna establecidos dentro de una entidad pública, para salvaguardar su patrimonio contra el malgasto, pérdida y uso indebido, verificar la exactitud y veracidad de la información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones y, comprobar el cumplimiento de los objetivos y políticas institucionales, así como de la normativa aplicable. Un apropiado sistema de control interno, también permite detectar posibles deficiencias y aquellos aspectos relacionados con la existencia de delitos, de ser el caso*”.

Además se indicó que la administración de la entidad es la responsable de implantar y mantener un sistema eficaz de control interno, cuya estructura comprende:

- a) Ambiente de control
- b) Sistema de información y registro
- c) Procedimientos de control

Como norma se determinó que debe establecerse un apropiado estudio y evaluación del control interno para identificar las áreas críticas que requieren un examen profundo, determinar su grado de confiabilidad a fin de establecer la naturaleza, alcance, oportunidad y selectividad de la aplicación de procedimientos de auditoría. Norma concordante con lo establecido 23 años antes y en armonía con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. NAGA.

Posteriormente, la Contraloría General (1998) aprobó las Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público^{ix} que constituyeron criterios dictados con el objeto de promover una sana administración de los recursos públicos en las entidades, en el marco de una adecuada estructura de control interno en la búsqueda de la eficacia, eficiencia y economía en las operaciones. Sirvieron, además, para llenar el vacío dejado por la transferencia de las Normas Técnicas de Control Interno a las Normas Generales de los Sistemas Administrativos entre noviembre de 1979 a setiembre de 1981.

Estas Normas de Control Interno fueron agrupadas por áreas y sub áreas con criterios afines:

- Normas generales de control interno
- Normas de control interno para la administración financiera gubernamental
 - Normas de control interno para el área de presupuesto
 - Normas de control interno para el área de tesorería
 - Normas de control interno para el área de endeudamiento público
 - Normas de control interno para el área de contabilidad
- Normas de control interno para el área de abastecimiento y activos fijos
- Normas de control interno para el área de administración de personal
- Normas de control interno para sistemas computarizados
- Normas de control interno para el área de control de obras públicas

Sin embargo, se definió el control interno en el sector público, como *un proceso continuo realizado por la dirección, gerencia y el personal de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, respecto a si está lográndose los objetivos siguientes:*

- *Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad de los servicios que debe brindar cada entidad pública.*
- *Proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.*
- *Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales.*
- *Elaborar información financiera válida y contable, presentada con oportunidad.*

Este concepto moderno de control interno y su estructura llevan consigo cinco componentes y diversos elementos que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia. Los componentes son considerados como un conjunto de normas utilizadas para medir el control interno y determinar su efectividad:

- Ambiente de control interno
- Evaluación del riesgo
- Actividades de control gerencial
- Sistema de información y comunicaciones
- Actividades de monitoreo

Como puede advertirse, no obstante que la normativa en materia de control interno se puso a tono con la modernidad tomando como fundamentos principales el enfoque del informe COSO (1992), su contenido mostró una discrepancia entre la estructura que sirvió para la implementación del sistema de control interno y los criterios que sirven para medir y determinar la efectividad del mismo. Es decir, los criterios de control interno se encontraban agrupados por áreas y sub áreas mientras que la estructura estuvo en función de tres elementos, impidiendo una correcta evaluación de la efectividad del control interno.

En los años 1999^x y 2000^{xi} se efectuaron modificaciones a las Normas de Auditoría Gubernamental, adecuando la estructura de control interno a cinco elementos que indica las Normas Técnicas de Control Interno del año 1998.

De los años 2002 a la fecha

Ya en los inicios del presente siglo (2002) se emitió la nueva Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República^{xii}, estableciendo entre otros aspectos que *el control interno comprende las acciones de cautela previa, simultánea y posterior que realiza la entidad sujeta a control con la finalidad de que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente. Su ejercicio es previo, simultáneo y posterior.*

También indicó que *el control interno previo y simultáneo compete exclusivamente a las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades como responsabilidad propia de las funciones que le son inherentes, sobre la base de las normas que rigen las actividades de la organización y los procedimientos establecidos en sus planes, reglamentos, manuales y disposiciones institucionales, los que contienen las políticas y métodos de autorización, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección. El control interno posterior es ejercido por los responsables superiores del servidor o funcionario ejecutor, en función del cumplimiento de las disposiciones establecidas, así como por el órgano de control institucional según sus planes y programas anuales, evaluando y verificando los aspectos administrativos del uso de los recursos y bienes del Estado, así como la gestión y ejecución llevadas a cabo, en relación con las metas trazadas y resultados obtenidos.*

Es con este marco normativo que se ejerció el control gubernamental interno, hasta la promulgación de la Ley de Control Interno de las Entidades del Estado^{xiii}.

En este nuevo dispositivo legal se definió al sistema de control interno como el conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, organización,

procedimiento y métodos, incluyendo la actitud de las autoridades y el personal, organizados e instituidos en cada entidad del Estado, para la consecución de los objetivos siguientes:

- Promover y optimizar la eficiencia, eficacia, transparencia y economía de las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que presta.
- Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales; así como, en general, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos.
- Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y sus operaciones.
- Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información.
- Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales.
- Promover el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos de rendir cuenta por los fondos y bienes públicos a su cargo y/o por una misión u objetivo encargado y aceptado.

Los componentes del sistema de control interno son siete:

- Ambiente de Control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control gerencial
- Actividades de prevención y monitoreo
- Sistemas de información y comunicación
- Seguimiento de resultados
- Compromisos de mejoramiento

En la Ley de Control Interno se determinó que la responsabilidad del Sistema Nacional de Control es la evaluación del control interno de las entidades del Estado, de conformidad con la normativa técnica del Sistema Nacional de Control. Para tal efecto, se estableció un plazo no mayor de ciento ochenta días a partir de la publicación de la Ley de Control Interno para que la Contraloría General de la República dicte las normas técnicas de control.

Es así, que en noviembre de 2006 se aprobaron las nuevas Normas de Control Interno^{xiv}, donde se definió al control interno como un proceso integral efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar a los riesgos y para dar una seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzarán los objetivos institucionales. Todo esto basado en el nuevo enfoque del control gubernamental establecido por la Ley del Sistema Nacional de Control vigente, el enfoque amplio e integral del COSO, los conceptos del Informe COSO de 1992, y la Ley de Control Interno de las entidades del Estado que promueve la cautela y fortalecimiento de los sistemas administrativos y operativos.

Estas Normas de Control Interno se constituyen en lineamientos, criterios, métodos y disposiciones para la aplicación y regulación del control interno en las principales áreas de la actividad administrativa u operativa de las entidades. Tienen como objetivo

propiciar el fortalecimiento del control interno y mejorar la gestión pública, en relación a la protección del patrimonio público y al logro de los objetivos y metas institucionales.

Las Normas de Control Interno, recién están estructuradas en base a los componentes reconocidos internacionalmente por las principales organizaciones mundiales especializadas en materia de control interno que son cinco, vale decir, i) Ambiente de control; ii) Evaluación de riesgos; iii) Actividades de control gerencial; iv) Información y comunicación; y v) Supervisión.

Para coadyuvar a la implementación del Sistema de Control Interno en las entidades, la Contraloría General de la República aprobó la “Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado” (2008)^{xv}, que reúne lineamientos, herramientas y métodos exponiendo con mayor amplitud los conceptos utilizados en las Normas de Control Interno, con la finalidad de orientar su efectiva, adecuada y oportuna implementación.

Se estableció un plazo máximo de veinticuatro (24) meses para la implementación del Sistema de Control Interno a partir del día siguiente de publicada la Resolución, así como que al término de los doce (12) primeros meses, las entidades del Estado deberán emitir un informe con los resultados de la implementación del Sistema de Control Interno producto de su autoevaluación, señalando los avances logrados, el mismo que será remitido al Órgano de Control Institucional (OCI) de la entidad o a la Contraloría General de la República en caso de no contar con OCI; asimismo, al término de los 12 meses siguientes deberán emitir un informe final señalando la culminación de su implementación.

Cumplido el plazo máximo establecido, las entidades deberán remitir anualmente los resultados del funcionamiento del Sistema de Control Interno a través del informe de autoevaluación respectivo, como se señala en la Guía para la Implementación del Sistema de Control Interno y de acuerdo a los formatos y procedimientos que oportunamente establezca la CGR. Dicho informe deberá ser remitido al Órgano de Control Institucional (OCI) de la entidad o a la Contraloría General de la República en caso de no contar con OCI.

Poco o nada de estas disposiciones se cumplieron en estos últimos cinco años por causas que el Sistema Nacional de Control tendrá que analizar y corregir en su oportunidad.

Finalmente, la Contraloría General modificó la Norma de Auditoría Gubernamental relacionada con la evaluación de la estructura del control interno especificando que la estructura, componentes y elementos del sistema de control interno, se regulan por la Ley de Control Interno de las entidades del Estado^{xvi} generando nuevamente una discrepancia entre la estructura del sistema de control interno que figura en la Ley de siete componentes y los criterios establecidos en las normas de control interno con una estructura de cinco niveles.

Auditoría al sistema de control interno

Existe la necesidad de efectuar una apropiada evaluación de la estructura del control interno de las entidades a efectos de formarse una opinión sobre la efectividad de los controles internos implementados.

Para medir esta efectividad ha habido mucho interés en los países en que se audite el control interno, situación que no ha sido un asunto fácil de implementar, toda vez que el origen histórico del control interno se encuentra íntimamente relacionado con los controles contables internos.

MANTILLA (2005) considera que los esfuerzos para llevar a cabo este cometido se pueden analizar básicamente a la luz de tres categorías:

La primera, muy tradicional, como un requerimiento de que los auditores de la información financiera histórica evalúen el control interno e informe sobre el mismo. Con la práctica ello se redujo a: 1. Evaluar el control interno a fin de determinar el alcance de los procedimientos de auditoría; y 2. Presentar listas interminables de recomendaciones de control (no acatadas por la administración y a los cuales ni los mismos auditores le hacen seguimiento). Esta práctica está consignada en la segunda norma relativa a la ejecución del trabajo de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA).

La segunda, realmente nueva, ha buscado hacer otro tipo de evaluación, no necesariamente vinculante con los procedimientos de auditoría del control interno. Es necesario, al respecto, intentar marcar una diferencia entre las NAGA con la valoración de los riesgos de la institución, bajo el enfoque del COSO del control interno.

La tercera, parte del desarrollo de la SARBANES-OXLEY ACT OF 2002^{xvii}, y debe reconocerse que, a la vez que exige evaluaciones de control interno (por parte de la administración, por parte de los auditores internos y por parte de los auditores independientes) requiere una específica auditoría del control interno a cargo del auditor interno y vinculante con la auditoría de los estados financieros.

Así, una auditoría integral tiene que ver con la auditoría financiera, auditoría de desempeño, auditoría de cumplimiento y auditoría del control interno.

Los auditores externos son requeridos para emitir un dictamen sobre si los controles internos sobre los informes financieros han sido mantenidos en todos los aspectos importantes por la gerencia. Esto es en adición al dictamen sobre el estado financiero con respecto a la razonabilidad de los estados financieros.

Por lo expuesto, este examen al control interno constituye un tema nuevo que implica someter a una evaluación independiente a cargo de un auditor ya sea de la entidad o de una sociedad de auditoría a partir de un criterio de control.

MANTILLA (2005) considera que lo novedoso de esto es:

1. Precisar que tiene que existir un referente externo aceptado por todos los involucrados en la organización, que se denomina “criterio de control”.

2. La administración tiene que hacer una valorización del sistema de control interno, especificando tanto el criterio de control como los resultados de tal valoración, por la cual tiene que asumir su responsabilidad.
3. Si bien el responsable del control interno es la administración, acá se hace una precisión adicional en relación con la responsabilidad por la valoración. Ya no es suficiente que los auditores (internos o externos) hagan las evaluaciones y las presenten, sino que la administración tiene que hacer su valoración y someterla a auditoría.
4. Tal como ocurre con la auditoría de los estados financieros, la auditoría del control interno se convierte en un asunto de interés público.

Visto así, se muestran claramente diferenciados e identificados los roles de la administración (hacer la valoración del sistema de control interno) y de los auditores externos independientes (dictaminar sobre el control interno).

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1. En el marco del desarrollo del concepto del sistema de control interno gubernamental en los últimos años, las normas de auditoría relacionadas con el estudio y evaluación de la estructura del control interno no han evolucionado concordantemente con los criterios que sirven para la medición de su efectividad.
2. A la fecha, muchas entidades no han cumplido con la implementación del sistema de control interno en los plazos establecidos ni con las disposiciones que la Guía para la implementación del sistema de control interno emitió, básicamente por falta de una adecuada instrucción a gran parte de los auditores gubernamentales y de una efectiva promoción, facilitación y sensibilización a los funcionarios de las entidades para su aplicación.
3. El Sistema Nacional de Control no ha desarrollado plenamente todavía el enfoque de la auditoría del sistema de control interno, toda vez que se encuentra estancado en el proceso de diagnóstico e implementación del sistema en las entidades.

Se requiere que el Sistema Nacional de Control:

1. Establezca que los conceptos de control interno y su estructura tengan concordancia con las normas de auditoría y los criterios de evaluación establecidos en las normas de control interno.
2. Programe capacitación y entrenamiento suficiente entre los auditores de control gubernamental a efectos de tener posiciones uniformes en la aplicación de las normas relacionadas con el control interno.

3. Desarrolle un plan exhaustivo de apoyo directo a las entidades en el diagnóstico e implementación del sistema de control interno, iniciándose con una sensibilización adecuada a los funcionarios de las entidades.
4. Desarrolle la posibilidad de iniciar auditorías al sistema de control interno en las entidades que manejan el mayor presupuesto del Estado, para dictaminar sobre la efectividad del control interno que acompañe a la opinión de la auditoría financiera de las entidades y por ende al informe de la presentación de la Cuenta General de la República.

BIBLIOGRAFÍA

BOURDIN Joel (1972), Control de gestión. Única traducción autorizada al castellano de la Obra *Controle de Gestão* por Enrique Fernández Peña. Ediciones ICE, Madrid.

MANTILLA, Samuel Alberto (2009), Auditoría del Control Interno. Segunda edición. Bogotá. Ediciones ECOE.

MANTILLA, Samuel Alberto (1997), Control Interno, estructura conceptual integrada. Traducción del Informe COSO, Committe of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

ⁱ **RC Nº 458-2008-CG** “Guía para la implementación del sistema de control interno en las entidades del Estado”. 30.10.2008

ⁱⁱ **Decreto Ley Nº 19039**, “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control” del 16.11.1971

ⁱⁱⁱ **Decreto Supremo Nº 001-72-CG**, “Reglamento de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control” del 07.03.72

^{iv} **Resolución Nº 402-01-72-CGR/DSP-ONC**, “Reglamento de las Normas Técnicas de Control” del 20.06.72

^v **Resolución Nº 685-14-73-CGR/DSP**, “Reglamento de Normas Técnicas de Control Interno” del 03.09.1973

^{vi} Concordante con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. NAGA.

^{vii} **Decreto Ley Nº 26162**, “Ley del Sistema Nacional de Control”, publicado en el diario oficial El Peruano el 30 de diciembre de 1992

^{viii} **Resolución de Contraloría Nº 162-95-CG**, “Normas de Auditoría Gubernamental” publicado en el diario El Peruano el 26 de setiembre de 1995.

^{ix} **Resolución de Contraloría Nº 072-98-CG**, “Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público” publicado en el diario El Peruano el 02 de julio de 1998.

^x **Resolución de Contraloría N° 141-99-CG**, modificatoria de las “Normas de Auditoría Gubernamental” publicado en el diario El Peruano el 29 de noviembre de 1999.

^{xi} **Resolución de Contraloría N° 259-2000-CG**, modificatoria de las “Normas de Auditoría Gubernamental” publicado en el diario El Peruano el 13 de diciembre de 2000.

^{xii} **Ley N° 27785**, “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República” publicado el 23 de julio de 2002 en el diario oficial El Peruano.

^{xiii} **Ley N° 28716**, “Ley de Control Interno de las Entidades del Estado”, publicado el 18 de abril de 2006 en el diario oficial El Peruano.

^{xiv} **Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG**, “Normas de Control Interno”, del 03 de noviembre de 2006

^{xv} **Resolución de Contraloría N° 458-2008-CG**, “Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado” publicada en el diario oficial El Peruano el 30 de octubre de 2008.

^{xvi} **Resolución de Contraloría N° 309-2011-CG**, modificatoria de las “Normas de Auditoría Gubernamental” publicado en el diario El Peruano el 28 de octubre de 2011.

^{xvii} Los antecedentes principales de la auditoría al sistema de control interno es la **LEY SARBANES – OXLEY (30.JUL.2002)**. Ley de Estados Unidos de Norteamérica, también conocida como el Acta de Reforma de la Contabilidad Pública de Empresas y Protección al Inversionista. (Sarbanes-Oxley Act of 2002). También denominada SOX, SarbOx, SOA. Es una ley Federal de Estados Unidos de Norteamérica que va en respuesta a los escándalos financieros de algunas Corporaciones como ENRON (2001), TYCO INTERNATIONAL (2002), WORLD COM (2002), que hicieron caer la confianza de la opinión pública en los sistemas de contabilidad y auditoría. La ley consagra nuevos estándares para los Consejos de Administración y Dirección y los mecanismos contables de todas las empresas que cotizan en bolsa en los Estados Unidos de Norteamérica. Introduce responsabilidades penales para el Consejo de Administración y establece requerimientos por parte de la SEC (Securities and Exchanges Commission), comisión reguladora del mercado de valores en USA. También se refiere a la independencia de las auditorías, el gobierno corporativo y la transparencia financiera.