

**Título:** Aplicación de la Guía de Autocontrol del Sistema de Control Interno, en los Centros de Educación Provincial en el Municipio de Santa Clara.

### **Aspectos Generales sobre el Control Interno.**

El objetivo del presente capítulo es estudiar y valorar los criterios de autores que han tratado los principales aspectos relacionados con el Control Interno: Antecedentes, definiciones, objetivos, importancia, características, componentes y limitaciones.

### **Antecedentes del Control Interno.**

Se desarrolla en la década 1990-2000 con el apoyo de las 30 mayores economías del Mundo nucleadas en la OECD (Organización para la Cooperación Económica y el Desarrollo), para enfrentar la creciente ola de bancarrotas corporativas a nivel internacional.

Según esa organización la Gobernabilidad Corporativa es el sistema mediante el cual las empresas del sector público y el sector privado son dirigidas y controladas. La estructura del gobierno corporativo especifica la distribución de los derechos y las responsabilidades entre los diversos actores de la Empresa, como por ejemplo, la Junta o Consejo de Administración, Presidente y Directores, accionistas y otros terceros a portantes de recursos.<sup>1</sup>

En el caso de nuestro país, ya en la Resolución Económica del Quinto Congreso del Partido Comunista de Cuba se consigna al respecto: "...En las nuevas condiciones en que opera la economía, con un mayor grado de descentralización y más vinculados a las exigencias de la competencia internacional, el control oportuno y eficaz de la actividad económica es esencial para la dirección a cualquier nivel..."

En el mismo sentido ese documento rector también precisa: "...Condición indispensable en todo este proceso de transformaciones del sistema empresarial será la implantación de fuertes restricciones financieras que hagan que el control del uso eficiente de los recursos sea interno al mecanismo de gestión y no dependa únicamente de comprobaciones externas..." Esta Resolución fue elaborada por especialistas cubanos

con vistas a adecuarse a los nuevos conceptos de Control Interno, teniendo como antecedentes los modelos aplicados en otros países como el informe COSO (Estados Unidos de América), COCO (Canadá), Cadbury (Reino Unido), Vienot (Francia), Peters (Holanda), y King (Sudáfrica), entre otros.

Para elaborar dicho documento se tomó como punto de partida el Informe COSO, pero adecuándolo a las características de nuestro país, con el propósito de buscar una nueva concepción lo más cercana posible a la de los países desarrollados.

Con esta Resolución se pretendía rebasar los límites del control financiero que hasta ese momento estaba vigente en las Empresas cubanas.

### **Definición y objetivos del Control Interno.**

El Control Interno comprende el plan de organización, métodos y medidas adoptadas dentro de una Empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la exactitud y veracidad de los datos contables, promover la eficiencia operante y estimular la adhesión a los métodos prescritos por la gerencia.

De ello se deduce que el Control Interno es el sistema nervioso de una Empresa, que abarca toda la organización, sirve como un sistema de comunicación y retroalimentación, y está diseñado únicamente para hacer frente a las necesidades de una entidad específica.

Incluye mucho más que el sistema contable y abarca entre otros elementos: las prácticas de empleo y entrenamiento, control de calidad, planificación de la producción, política de ventas y auditoría interna. Toda operación lleva implícito el Control Interno.

El trabajador lo pone en práctica sin percatarse de que es miembro activo de su ejecución. Cuando se realiza un proceso, el concepto de control debe funcionar dentro de él.

El sistema de Control Interno se desarrolla y vive dentro de la organización, con procedimientos o formas preestablecidas que aseguren su estructura interna y comportamiento. Además debe funcionar con un grupo humano idóneo para lograr su cumplimiento.

## **Importancia del Control Interno.**

A partir de la publicación del informe COSO (Control Interno- Estructura Integrada), en septiembre de 1992, en cuyo desarrollo participaron representantes de organizaciones profesionales, de contadores, de ejecutivos de finanzas y de Auditores Internos, ha resurgido en forma impresionante la atención hacia el mejoramiento del Control Interno y un mejor gobierno corporativo,

Ello fue el resultado de la presión popular ante los numerosos escándalos, crisis financieras, o fraudes, cometidos durante los últimos decenios, para reclamar un mejor manejo de los recursos públicos o privados en cualquier tipo de organización.

Conviene apuntar que la importancia de un eficiente sistema de control radica en que su principal propósito es detectar oportunamente, cualquier desviación significativa que afecte el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos.

Igualmente es importante, porque el Control Interno promueve la eficiencia de las operaciones, ayuda a reducir los riesgos a que pudieran estar expuestos los recursos, aporta mayor confiabilidad a la información financiera y operacional, y proporciona mayor seguridad respecto al cumplimiento efectivo de las leyes, normas y políticas aplicables.

El Modelo COSO, tanto con la definición de Control que propone, como con la estructura de Control que describe, impulsa una nueva cultura administrativa en todo tipo de organizaciones, y ha servido de plataforma para diversas definiciones y modelos de Control a nivel internacional.

Todos los modelos hasta ahora conocidos, resumen en esencia los mismos propósitos y definiciones, y aunque no son idénticos, muestran entre ellos mucha similitud.

## **Características Generales del Control Interno.**

- Es un medio para lograr un fin y no un fin en sí mismo.
- Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles y no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.

- En cada área de la organización, la persona encargada de dirigirla es responsable por el Control Interno ante su jefe inmediato, y participan todos los trabajadores, independientemente de su categoría ocupacional.
- Aporta un grado de seguridad razonable con relación al logro de los objetivos fijados, pero no total.
- Debe facilitar en la entidad la consecución de objetivos en una o más de las áreas u operaciones.
- Debe propender al logro del autocontrol, liderazgo y fortalecimiento de la autoridad y responsabilidad de los colectivos.

A partir de la promulgación de la Resolución 297/03 el máximo responsable de diseñar y desarrollar el sistema es el director de la entidad.

El Control Interno será implantado y supervisado por el resto de los directivos según la estructura administrativa de la empresa a cualquiera de sus niveles.

Es necesario que los trabajadores participen en el diseño del sistema y que cada uno de ellos sepa cómo se cumple el Control Interno a través de sus responsabilidades, así como de los medios que poseen para cumplirlas.

Para lograr este objetivo es preciso elaborar y desarrollar un eficiente programa de información y capacitación a todo el personal sobre la Resolución, ya que como se conoce, con excepción del personal de las áreas económicas, el resto de los trabajadores en la entidad cubana promedio NO ha tenido mucha cultura acerca del Control Interno.

El Sistema de Control Interno proporciona una seguridad razonable, y el término “razonable” reconoce que el Control Interno tiene a su vez limitaciones inherentes. Los directivos y sus trabajadores nunca deben pensar que una vez creado el sistema se han erradicado todas las probabilidades de errores y fraudes en la organización y que todos sus objetivos podrán ser automáticamente alcanzados.

Estarían obviando la posibilidad de que, aún establecidos los procedimientos más eficientes, se puedan cometer errores por descuido, malas interpretaciones, desconocimiento, distracción del personal, o sencillamente que algunas personas decidan cometer un hecho delictivo.

Por tanto el diseño del sistema debe ir enfocado a los recursos humanos y las vías y métodos para su mejoramiento continuo.

Se debe tener en cuenta que el concepto de razonabilidad tiene su basamento en la comprensión de que la implementación de un sistema es costosa.

Cada actividad de control que se establezca en la entidad debe evaluarse sobre la base de cuánto cuesta implantarla y evaluar el resultado que se obtendrá de ella a corto plazo, sin obviar que pese a los controles puestos en vigor es difícil lograr la protección absoluta del fraude y del derroche.

Por todo ello es recomendable establecer controles que garanticen una seguridad razonable por su costo y realizar monitoreos periódicos para evaluar la eficiencia de esos controles, con el objetivo de detectar cuando dejen de ser necesarios o eficientes.

Eso demuestra que el Control Interno es un sistema, y su efectividad se logra mediante la habilidad que tenga el directivo para crear una cultura de identificación y evaluación periódica de los riesgos en su entidad, para que el Sistema de Control Interno forme parte realmente del proceso de gestión.

En nuestro país los beneficios que se obtienen con la implementación del nuevo concepto de Control Interno están dados a través de sus componentes. Estos son muchos y cada uno con diferentes rasgos que los caracteriza.

Por tanto, los directivos, el resto del personal y trabajadores deben tener conciencia en cuanto al enfoque, el alcance y los objetivos del Control Interno, así como de las responsabilidades que tienen para el cumplimiento del sistema, con una mejor organización del trabajo, con la organización de los manuales de organización y el diseño de cada puesto de trabajo.

Para lograr un buen funcionamiento deben desarrollar indicadores para la evaluación del desempeño de cada puesto de trabajo, diseñar actividades de control según las características de cada entidad, realizar una adecuada identificación y evaluación de sus riesgos, propiciar el autocontrol y fortalecer la autoridad y el liderazgo.

### **Clasificación del Control Interno.**

El control interno puede clasificarse:

**1- Por Objetivos:** Salvaguarda del activo de una empresa determinada, confiabilidad de los registros contables, preparación oportuna de la información financiera contable, beneficios y minimización de los costos.

**2- Por Jurisdicción:** Está compuesto por Control interno contable y Control interno administrativo:

- Control Interno Contable: Consiste en los métodos, procedimientos o planes dirigidos a la protección de los activos así como a alcanzar la confiabilidad en las cuentas y los informes financieros.

- Control Interno Administrativo: Son procedimientos y métodos que se relacionan con las operaciones de una empresa y con las directivas, políticas e informes administrativos.

**3- Por Método:** Controles preventivos y controles de detección.

**4- Por Naturaleza:** Controles organizativos y controles de desarrollo de sistema.

### **Nuevo Concepto de Sistema de Control Interno.**

En la **Resolución 297 del 2003** del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), se define el Control Interno como: “el proceso integrado a las operaciones efectuado por la dirección y el resto del personal de una entidad para proporcionar una seguridad razonable al logro de los objetivos siguientes:

- o Confiabilidad de la información.
- o Eficiencia y eficacia de las operaciones.
- o Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas.
- o Control de los recursos de todo tipo, a disposición de la entidad.”

### **Confiabilidad de la información:**

Cuando hablamos de confiabilidad en la información no se trata sólo de la acostumbrada información contable financiera, sino de toda la información que se genera en el transcurso del accionar de la entidad.

Para que esto sea posible se debe realizar un diseño eficiente de los canales para la información y la comunicación alrededor de ella, y deben tenerse definidos cuales serán los indicadores de calidad (si es oportuna, clara, directa...), para evaluar la misma.

Para el diseño de estos canales es muy importante tener en cuenta eliminar la duplicidad de información que se genera en la actualidad, la cual provoca un trabajo engorroso y burocrático en algunas áreas. Con respecto a la información contable y financiera, se mantienen las regulaciones establecidas en las Normas Generales de Contabilidad.

### **Eficiencia y eficacia de las operaciones:**

Estos objetivos deben cumplirse en la misma medida en que cada trabajador conozca su contenido de trabajo, la misión de la entidad (a qué se dedica), la visión (qué objetivos se propone alcanzar y como aspira a lograrlos), así como tener definida cuál es la base legal que la rige (reglamento disciplinario, convenio de trabajo, políticas de superación del personal, código de ética y reglas específicas de la actividad que realiza).

Teniendo en cuenta esos aspectos, una vez más se reitera la idea de que el diseño del Sistema de Control debe estar enfocado a los recursos humanos.

Por muchos manuales que existan, leyes y políticas que se establezcan, así como listados para ser mostrados a cualquier supervisor, si no se ha informado al hombre y se le ha hecho comprender su importancia e incidencia para con el Control Interno, sólo se estará diseñando un Sistema de Control Interno en papeles, completamente falso.

### **Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas:**

Constituye uno de los principios que debe cumplirse para lograr los objetivos del Control Interno.

Por ello debe existir un reglamento disciplinario o convenio de trabajo donde queden reflejadas las leyes o políticas específicas de la entidad, para que los trabajadores tengan conocimiento acerca de su comportamiento en la misma, proporcionando el control y la disciplina requerida en el centro.

El cumplimiento de este objetivo conlleva a fortalecer el Ambiente de Control en la entidad, que es el primer componente contenido en la definición de Control Interno.

### **Control de los recursos de todo tipo a disposición de la entidad:**

Una de las bases elementales del Control Interno es el control efectivo de los recursos, ya que además de permitir la creación de mecanismos de vigilancia necesarios para garantizar su preservación, posibilitará la adopción de estrategias.

Es por ello que la entidad deberá crear en cada uno de sus procedimientos, la base del control de los recursos, estableciendo de esta forma los mecanismos, mediante los cuales tanto el trabajador como los funcionarios logren interiorizar y responder por las responsabilidades que les corresponde en cada caso.

Para lograr una adecuada fiscalización deberá establecerse el control de los recursos de todo tipo, acorde a las normas establecidas. No obstante. La supervisión de los mismos debe desarrollarse sobre las características específicas de cada entidad.

## **Componentes del Control Interno.**

El adoptar sistemas más avanzados y rigurosos, asimilables por la economía de las entidades, influirá también en el estilo de dirección, teniendo en cuenta que nuestras entidades no se supeditan a un único propietario o a un pequeño grupo de ellos y que por ende se obliga a una necesaria retroalimentación de los sistemas de Control Interno y de las disposiciones y regulaciones establecidas por los órganos y organismos del Estado competentes.

Los elementos del control son:

- Ambiente de Control.
- Evaluación de Riesgos.
- Actividades de Control.
- Información y Comunicación.
- Supervisión o Monitoreo.

Estas definiciones de los componentes del Control Interno, con un enfoque estratégico en el desarrollo de las entidades, deben incluir normas o procedimientos de carácter general para ser considerados en el diseño de los Sistemas de Control Interno en cada entidad, acompañados de criterios de fiscalización y evaluación en algunas áreas de la organización.

### **Ambiente de Control.**

El ambiente o entorno de control constituye el punto fundamental para el desarrollo de las acciones y refleja la actitud asumida por la alta dirección en relación con la importancia del control interno y su incidencia sobre las actividades y resultados de la entidad.

Para ello debe tenerse presente todas las disposiciones, políticas y regulaciones que se consideren necesarias para su implantación y desarrollo exitoso. El Ambiente de

Control fija el tono de la organización al influir en la conciencia del personal. Este puede considerarse como la base de los demás componentes del control interno.

La dirección de la entidad y el auditor interno, son los encargados de crear un ambiente de sanas políticas de administración mediante una estructura organizativa efectiva, para así lograr que las leyes y políticas sean asimiladas de mejor forma por el trabajador.

El Ambiente de Control es la base para el desarrollo del resto de los elementos. Sus fundamentos claves son:

- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.
- La filosofía y estilo de dirección.
- La estructura, el plan de organización, los reglamentos y los manuales de procedimientos.
- Las formas de asignación de responsabilidades, de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.
- En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de Unidades de Auditoría Interna, con suficiente grado de independencia y calificación profesional.

### **Evaluación de Riesgos.**

El control interno ha sido pensado esencialmente para limitar los riesgos que afectan a las actividades de cualquier entidad.

A través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza, se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes como manera de

identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto de la entidad (internos y externos), como de la actividad a que se dedica propiamente.

Cabe recordar que los objetivos de control deben ser específicos, adecuados, completos, razonables e integrados a las globales de la institución.

Una vez identificados los riesgos, su análisis debe incluir:

- Una estimación de su importancia y trascendencia.
- Una evaluación de la probabilidad y frecuencia.
- Una definición del modo en que habrán de manejarse.
- Cambios en el entorno
- Redefinición de la política institucional.
- Reorganizaciones o reestructuraciones internas.
- Ingreso de empleados nuevos o rotación de los existentes.
- Nuevos sistemas, procedimientos y tecnologías.
- Aceleración del crecimiento.
- Nuevos productos, actividades o funciones.

### **Actividades de Control.**

Las actividades de control son procedimientos que ayudan a asegurar que las políticas de la dirección se llevan a cabo, y deben estar relacionadas con los riesgos que ha determinado y asume la administración.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos. Conociendo los mismos, se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos.

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen también

favorecer a otros: Los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, éstas al cumplimiento normativo y así sucesivamente.

A su vez, en cada categoría existen diversos tipos de control:

- Preventivos y correctivos.
- Manuales automatizados o informáticos.
- Gerenciales o directivos.

En todos los niveles de la entidad existen responsabilidades de control, las que se precisa que los agentes conozcan cuáles son de su competencia. Para ello se les debe explicar claramente sus funciones.

Las cuestiones que se exponen a continuación muestran la magnitud de las actividades de control, viéndolas en un sentido general, pues no constituyen la totalidad de ellas.

- Análisis efectuados por la dirección.
- Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades.
- Comprobación de las transacciones en cuanto a su exactitud, totalidad, autorización pertinente: aprobaciones, revisiones, cotejos, cálculos, análisis de consistencia, pre- numeraciones.
  - Controles físicos patrimoniales: arqueos, conciliaciones, recuentos.
  - Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.
  - Segregación de funciones.
  - Aplicación de indicadores de rendimiento.

Consideramos que en este componente deben incluirse todas las normativas vigentes en el país referidas a los Subsistemas de Control Interno.

A continuación mostramos un conjunto de actividades mínimas a incluir en un Manual de procedimientos de Control Interno a elaborar en las entidades, respetando la regla general, pero teniendo en cuenta las características específicas de la entidad.

## **Información y Comunicación.**

La información relevante debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores y permita asumir las responsabilidades individuales.

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Las personas deben conocer, en tiempo, las cuestiones relativas a su responsabilidad de gestión y control.

Cada función debe especificarse con claridad, entendiendo como tal las cuestiones relativas a la responsabilidad de los individuos dentro del Sistema de Control Interno.

Los informes deben transmitirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz, incluyendo una circulación multidireccional de la información: ascendente, descendente y transversal. Para ello resultan vitales la existencia de líneas abiertas de comunicación y una clara voluntad de escuchar por parte de los dirigentes.

Además de una buena comunicación interna, es importante una eficaz comunicación externa que favorezca el flujo de toda la información necesaria. En ambos casos, importa contar con medios eficaces, como los manuales de políticas, memorias, difusión institucional, canales formales e informales, así como la actitud que asume la dirección en el trato con sus subordinados.

Una entidad con una historia basada en la integridad y una sólida cultura de control NO tendrá dificultades de comunicación. Una acción vale más que mil palabras.

## **Supervisión o Monitoreo.**

Es el proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo. Es importante monitorear el control interno para determinar si éste está operando en la forma esperada y si es necesario hacer modificaciones.

Las actividades de monitoreo permanente incluyen actividades de supervisión realizadas de forma continua por las distintas estructuras de dirección.

Las evaluaciones separadas son actividades de monitoreo que se realizan en forma no rutinaria, al igual que las auditorías periódicas efectuadas por los auditores internos.

Algunas de las cuestiones a tener en cuenta son:

- Constitución del comité de control, integrado por un dirigente del máximo nivel, el auditor interno y un trabajador de reconocido prestigio en la organización, cuyos objetivos serían la vigilancia del adecuado funcionamiento del Sistema de Control Interno y su mejoramiento continuo.
- En las organizaciones que lo justifiquen, deben existir unidades de auditoría interna, con suficiente grado de independencia y calificación profesional.

### **Limitaciones del Control Interno.**

- En el desempeño de los controles pueden cometerse errores como resultado de interpretaciones erróneas de instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción y fatiga.
- Las actividades de control dependientes de la separación de funciones, pueden ser burladas por complicidad entre empleados, es decir, ponerse de acuerdo para dañar a terceros.
- La extensión de los controles adoptados en una organización también está limitada por consideraciones de costo. Por lo tanto, no es factible establecer controles que puedan proporcionar protección absoluta del fraude y del derroche, sino establecer los controles que garanticen una seguridad razonable.

Los costos, que son inherentes a todos los sistemas de control interno, pueden ser trazados erróneamente atendiendo a decisiones equívocas. Los encargados de establecer controles tienen que analizar la relación costo/beneficio y otros aspectos. Como hemos señalado: los controles pueden evadirse si dos o más trabajadores se lo proponen, pero también la Administración puede hacer caso omiso del sistema de control interno y tomar un camino opuesto a los intereses que deben prevalecer.

## **BIBLIOGRAFÍA:**

-- Borrás F. "Auditoría y Fiscalidad: Propuesta de Desarrollo". Facultad de Contabilidad y Finanzas. Universidad de la Habana.

-- Capote Cordovés, Gabriel. Auditoría y Control. "El Control Interno y el Control". Volumen 1, no 1 mayo- agosto 2000, Oficina Nacional de Auditoría, La Habana, Cuba, Pág. 21.

-- Colectivo de Autores. "Programa de Preparación Económica para Cuadros". *Control Interno II*. Material de Consulta. 2005.

--"Control Interno en la Economía Empresarial". Obtenido de Internet. Sitio: [www.gestiopolis.com](http://www.gestiopolis.com)

-- Cook J. W. y Winkle J. M. Auditoria Tomo I, 1992.

-- Correa León, Sabino. Manual del Contador .La habana. 2005.

-- Decreto Ley 159. "De la Auditoría". Edición ONA. La Habana. 1985.

-- Enciclopedia de Auditoría. Ediciones Oceaum.

-- "Estrategia de Producción". Obtenido de Internet. Sitio: [www.monografias.com](http://www.monografias.com)

-- Infante Duarte, Joaquín. Auditoría y Control. "La necesidad de insistir sobre el Control Interno". Volumen 1, no 1 mayo- agosto 2000, Oficina Nacional de Auditoría, La Habana, Cuba. Pág. 7.

-- Manual de Auditor. CANEC S.A. 2005.

-- Manual de Auditoría. Ministerio de Auditoría y control. Año 2002. --

Resolución 1/94 -1994. Comité Estatal de Finanzas y Precios. --

Resolución 245/08. Banco de Crédito al Comercio. -- Resolución

297/03 -- 2003. Ministerio de Finanzas y Precios. -- Resolución 26/06

- 2006. Ministerio de Auditoría y Control.