

Guía Internacional de Buenas Prácticas
Junio 2012

Evaluar y mejorar el control interno en las organizaciones



Traducido por:



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

La misión de la IFAC es servir al interés público, fortalecer la profesión contable en todo el mundo, contribuir al desarrollo de economías internacionales sólidas al establecer y promover la adhesión a normas profesionales de alta calidad, al ampliar la convergencia de estas normas y al expresarse sobre cuestiones de interés general en los que sea significativa la especialización profesional.

Esta publicación fue preparada por el Comité PAIB de la IFAC, que sirve los organismos miembros de la IFAC y los más de un millón de profesionales de la contabilidad en todo el mundo que trabajan en el comercio, la industria, el sector público, la educación y el sector sin fines de lucro. Su objetivo es potenciar el papel de los profesionales de la contabilidad en empresas fomentando y facilitando el desarrollo global y el intercambio de conocimientos y buenas prácticas. Para lograr este objetivo, sus actividades se centran en:

- Aumentar la conciencia de las importantes funciones que los profesionales de la contabilidad desempeñan en la creación, habilitación, conservación y el informe del valor para las organizaciones y sus grupos de interés y
- apoyar a los organismos miembros para incrementar la competencia de sus miembros para cumplir con esas funciones. Esto se logra al facilitar la comunicación y el intercambio de buenas prácticas e ideas.

GUIA INTERNACIONAL DE BUENAS PRÁCTICAS EVALUAR Y MEJORAR EL CONTROL INTERNO EN LAS ORGANIZACIONES

TABLA DE CONTENIDOS

	Página
1. Introducción	4
2. ¿Por qué es importante el control interno?	4
Las funciones de los profesionales de la contabilidad en empresas	5
3. Principios clave para evaluar y mejorar el control interno	6
4. Orientaciones prácticas para implementar los principios	7
¿Cuál debe ser el alcance del control interno?	7
¿Quién debe ser responsable del control interno?	9
¿Qué otras responsabilidades/acciones de control interno deben esperarse del órgano de gobierno y de la dirección?	11
¿Cómo se puede obtener una verdadera atención de la dirección sobre los objetivos del control interno?	12
¿Cómo deben, los involucrados en el sistema de control interno estar a la altura de sus responsabilidades?	12
¿Cómo deben seleccionarse, implementarse y aplicarse los controles internos?	13
¿Cómo se puede arraigar mejor el control interno en el ADN de la organización?	15
¿Cómo debe dar seguimiento y evaluar el control interno?	16
¿Cómo debe informar la organización sobre el resultado del control interno?	20
APENDICE A: Definiciones	
ANEXO B: Recursos	

1. Introducción

- 1.1 Una de las mejores defensas contra el fracaso en los negocios, así como un importante impulsor del rendimiento del negocio, es tener un sistema efectivo de control interno, que gestione el riesgo y permita la creación y conservación de valor. Las organizaciones exitosas saben cómo obtener provecho de las oportunidades y contrarrestar las amenazas, en muchos casos, por medio de la aplicación efectiva de controles y, por lo tanto, mejorar su rendimiento.
- 1.2 El control interno es una parte integral del sistema de gobierno de una organización y de la capacidad de gestionar el riesgo que es entendido, modificado y activamente supervisado por el órgano de gobierno, la dirección y otro personal para aprovechar las oportunidades y contrarrestar las amenazas para alcanzar los objetivos de la organización.¹



- 1.3 Los profesionales de la contabilidad en empresas de todo el mundo están involucrados en el diseño, implementación, operación, seguimiento, evaluación y mejora del sistema de control interno de la organización. Esta Guía Internacional de Buenas Prácticas (GIBP) cubre los principales temas que los profesionales de la contabilidad en empresas pueden abarcar para mejorar estos sistemas de control interno.
- 1.4 La GIBP identifica el por qué el sistema de control interno en las organizaciones no siempre es efectivo y contiene principios que demuestran cómo los profesionales de la contabilidad en empresas pueden apoyar a su organización a evaluar y mejorar sus sistemas de control interno. La guía no pretende ser obligatoria, en lugar de eso considera las áreas de control interno que necesita una organización para mejorar continuamente y los asuntos que deben tratarse.
- 1.5 Esta guía está dirigida a los profesionales de la contabilidad en empresas que trabajan para todo tipo de organizaciones, ya que todas las organizaciones – sin importar su tamaño o estructura, o si son privadas o públicas – deben tener un sistema de control interno adecuado establecido.

2. ¿Por qué es importante el control interno?

- 2.1 El control interno es un aspecto crucial del sistema de gobierno de una organización y de la capacidad de gestionar el riesgo y es fundamental para apoyar el logro de los objetivos de una organización y crear, mejorar y proteger el valor de los interesados. Las deficiencias organizacionales de alto perfil generalmente llevan a imponer reglas y requerimientos adicionales, así como esfuerzos de cumplimiento que consumen tiempo y costes. Sin embargo, esto oculta el

¹ Ver Anexo A de esta guía para definiciones más amplias sobre gobierno, gestión de riesgos y control interno.

hecho de que el tipo correcto de controles internos, que permiten a una organización capitalizar las oportunidades, mientras que reducen las amenazas, en realidad puede ahorrar tiempo y dinero y promover la creación y conservación de valor. El control interno efectivo también crea una ventaja competitiva, ya que una organización con un control efectivo puede asumir un riesgo adicional.

- 2.2 De acuerdo con las entrevistas de la IFAC a 25 líderes de negocios clave, que se resumen en el folleto. [*Integrating the Business Reporting Supply Chain*](#) (2011), asegurar una gestión de riesgos integrada y eficaz y el control interno deben ser una parte importante de la supervisión del órgano de gobierno. Varias crisis financieras de los últimos años han demostrado que en algunas organizaciones – sobre todo en algunas instituciones financieras – las prácticas de gestión de riesgos y de control interno eran defectuosas o ineficaces. De acuerdo con los líderes empresariales entrevistados, estas organizaciones no comprendieron plenamente los riesgos a que estaban expuestas. Antes de la última serie de crisis financieras, muchas organizaciones se enfocaron excesivamente en los controles de información financiera. Estas crisis resaltaron el hecho de que muchos, si no la mayoría, de los riesgos que afectaron a las organizaciones derivaron de áreas distintas a las de información financiera, incluyendo operaciones y circunstancias externas. En el futuro, la gestión de riesgos y los sistemas de control interno relacionados, deben abarcar una perspectiva más amplia, teniendo en cuenta que las organizaciones están afectadas por muchas variables, a menudo fuera de su control directo. La gestión eficaz de los riesgos y del control interno deben ser una parte clave del buen gobierno a todos los niveles de una organización y en todas las operaciones.
- 2.3 La [*“Encuesta global sobre gestión de riesgos y control interno”*](#) (2011) de la IFAC, con más de 600 participantes alrededor del mundo y de todo tipo de organizaciones reveló que: (a) se debe crear una mayor consciencia de los beneficios de implementar sistemas de gestión de riesgo y de control interno y (b) los sistemas de gestión de riesgos y de control interno deben estar mejor integrados en el gobierno, la estrategia y las operaciones en general de la organización. De acuerdo con los participantes de la encuesta, la determinación de integrar los sistemas de gestión de riesgos y de control interno está ganando impulso, pero las herramientas y orientaciones para desarrollar e implementar un sistema integrado genuino realmente no existen Actualmente, las orientaciones sobre gestión de riesgos, están generalmente separadas de las orientaciones sobre el control interno. El primer paso para fortalecer las orientaciones en esta área, según los encuestados, es el combinar estos elementos separados en un solo conjunto integrado. La unión de estas dos orientaciones ayuda a incrementar el entendimiento general de qué, tanto la gestión de riesgos como el control interno, son partes integrantes de un sistema de gobierno efectivo.
- 2.4 A pesar de la existencia de orientaciones sólidas de control interno, es común que la aplicación de tales orientaciones falle o pueda ser mejorada en muchas organizaciones. Con esta publicación, el Comité de Profesionales de la Contabilidad en Empresas (PAIB) tiene como objetivo proporcionar una guía práctica que se enfoque en cómo los profesionales de la contabilidad en empresas pueden apoyar a su organización a evaluar y mejorar el control interno como parte integrante de su sistema de gobierno y de gestión de riesgos. Esta guía es complementaria de las orientaciones de control interno existentes y se basa en aquellos asuntos del control interno que generalmente causan dificultades en la práctica.

Las funciones de los profesionales de la contabilidad en empresas

- 2.5 A nivel mundial, más de un millón de profesionales de la contabilidad trabajan para apoyar a las organizaciones en el comercio, la industria, los servicios financieros, la educación y los sectores

público y sin fines de lucro, haciendo que estas organizaciones sean más exitosas y sostenibles. Forman un grupo muy diverso y se pueden encontrar como empleados, consultores y gerentes-propietarios, trabajando por cuenta propia o como asesores.

- 2.6 Como se explica ampliamente en [“Competente y versátil – cómo el profesional de la contabilidad en empresas impulsa el éxito organizacional sostenible”](#) (2011), las funciones que los profesionales de la contabilidad en empresas realizan, en términos generales, se pueden describir como creadores, facilitadores, conservadores y corresponsales de la creación de valor sostenible para las organizaciones.
- 2.7 Dentro de las organizaciones, muchos profesionales de la contabilidad están en una posición de liderazgo estratégico o funcional o, de otra forma, están bien situados para asociarse con otras disciplinas en la planificación, implementación, ejecución, evaluación o la mejora del control interno. Además, muchos profesionales de la contabilidad en empresas tienen la responsabilidad de proporcionar información objetiva, precisa y oportuna y análisis que soporten todas estas actividades.

3. Principios clave para evaluar y mejorar el control interno

- 3.1 Los principios siguientes representan buenas prácticas para evaluar y mejorar los sistemas de control interno. Estos principios no están formulados para diseñar e implementar un sistema de control interno, para lo cual se hace referencia a otros lineamientos existentes (véase el [Anexo B](#)), sino para facilitar la evaluación y mejora de los sistemas de control interno existentes, resaltando una serie de áreas en las que la aplicación práctica de tales orientaciones a menudo falla en muchas organizaciones.

A. Apoyar los objetivos de la organización

El control interno debe utilizarse para apoyar a la organización a alcanzar sus objetivos mediante la gestión de sus riesgos, mientras que cumple con las reglas, normativas y políticas organizacionales. La organización debe, por consiguiente, hacer el control interno una parte de la gestión de riesgos e integrar a ambos en su sistema general de gobierno.

B. Determinar funciones y responsabilidades

La organización debe determinar las diferentes responsabilidades y funciones con respecto al control interno, incluyendo el organismo del gobierno, la dirección a todos los niveles, empleados, proveedores internos y externos de aseguramiento, así como coordinar la colaboración entre los participantes.

C. Promover una cultura motivacional

El órgano de gobierno y la dirección deben promover una cultura organizacional que motive a los miembros de la organización a actuar en línea con la estrategia de gestión de riesgos y con las políticas sobre control interno establecidas por el órgano de gobierno, para alcanzar los objetivos de la organización. El tono y la acción a niveles altos son críticos en este sentido.

D. Vinculación con el desempeño individual

El órgano de gobierno y la dirección deben vincular el logro de los objetivos del control interno de la organización con los objetivos de desempeño individual. Cada persona dentro de la organización debe ser responsable del logro de los objetivos de control interno asignados.

E. Asegurar competencia suficiente

El órgano de gobierno, la dirección y otros participantes en el sistema de gobierno de la organización deben ser lo suficientemente competentes para cumplir con las responsabilidades de control interno asociados a sus funciones.

F. Respuesta a los riesgos

Los controles siempre deben ser diseñados, implementados y aplicados como respuesta a riesgos específicos, a sus causas y consecuencias.

G. Comunicar periódicamente

La dirección debe asegurarse de que se lleven a cabo comunicaciones periódicas referentes al sistema de control interno, así como a los resultados en todos los niveles dentro de la organización, para asegurarse de que los principios de control interno han sido completamente entendidos y aplicados correctamente por todos.

H. Seguimiento y evaluación

Tanto los controles individuales como el sistema de control interno en su conjunto deben ser supervisados y evaluados frecuentemente. La identificación de altos niveles de riesgo inaceptables, fallas en los controles o eventos que están fuera de los límites para la aceptación de riesgos pueden ser signo de que un control individual o el sistema de control interno es inefectivo y necesita ser mejorado.

I. Proveer para la transparencia y rendición de cuentas

El órgano de gobierno, junto con la dirección, debe informar periódicamente a las partes interesadas el perfil de riesgos de la organización, así como la estructura y el funcionamiento factual del sistema de control interno de la organización.

4. Orientaciones prácticas para implementar los principios

¿Cuál debe ser el alcance del control interno?

- A. Generalmente se percibe y trata al control interno como un requerimiento de cumplimiento, en lugar de un promotor de un mejor desempeño organizacional. Un control interno efectivo puede ayudar a las organizaciones a mejorar su desempeño al permitirles tomar oportunidades adicionales y desafíos de manera más controlada. Por lo tanto, es necesario que haya una mejor comprensión de cómo el desempeño organizacional se refiere a la gestión eficaz de los riesgos y el papel y la eficacia del control interno.

PRINCIPIO A—Apoyar los objetivos de la organización

El control interno debe utilizarse para apoyar a la organización a alcanzar sus objetivos mediante la gestión de sus riesgos, mientras que cumple con las reglas, normativas y políticas organizacionales. La organización debe, por consiguiente, hacer el control interno una parte de la gestión de riesgos e integrar a ambos en su sistema general de gobierno.

- A.1 Las organizaciones siempre se enfrentan a la incertidumbre de alcanzar sus objetivos estratégicos, operacionales y otros. Sin embargo, pueden decidir el nivel de riesgo al que quieren estar expuestos en la consecución de dichos objetivos. Una apropiada valoración de riesgos y el control interno ayudan a las organizaciones a tomar decisiones informadas sobre el nivel de riesgo que desea tomar y la implementación de los controles necesarios en la persecución de los objetivos de la organización. Sin embargo, los riesgos no deben tomarse sin una comprensión explícita de sus posibles consecuencias para el logro de los objetivos de una organización. Por lo tanto, quienes toman las decisiones necesitan información relevante y fiable, producida a través del sistema de control interno, para implementar eficientemente y ejecutar sus planes estratégicos y operativos.
- A.2 En años recientes, ha cambiado el enfoque del control interno como un concepto por separado al control interno como parte integrante de la gestión de riesgos y del gobierno. Por ejemplo, los códigos de gobiernos corporativos a nivel mundial ahora generalmente ponen un gran énfasis en una gestión de riesgos eficiente en lugar de sólo en el control interno. El control interno puede ser más efectivo cuando está integrado con la gestión de riesgos y ambos se incluyen en el proceso de gobierno de una organización. La gestión de riesgos y el control interno, por consiguiente deben ser vistos como dos lados de la misma moneda, en la cual la gestión de riesgos se enfoca en la identificación de amenazas y oportunidades, mientras que los controles están diseñados para contrarrestar eficazmente las amenazas y tomar ventaja de las oportunidades.
- A.3 El éxito organizacional sostenible depende de lo bien que una organización puede integrar la gestión de riesgos y el control interno dentro del sistema de gobierno más amplio como parte integral de sus actividades generales y del proceso de toma de decisiones. Un sistema de gobierno fuerte e integrado es una parte integral de la gestión de una organización disciplinada y controlada. La integración efectiva puede dar lugar a un sistema de gobierno de toda la empresa, de gestión de riesgos y de control interno que:
- apoya a la dirección en el avance de una organización de manera coherente, integrada y alineada para mejorar el rendimiento, mientras que opera eficaz y eficientemente, con ética y legalmente dentro de los límites establecidos para la toma de riesgos; e
 - integra y alinea actividades y procesos relacionados con el establecimiento, planificación, políticas y procedimientos, cultura, competencia, implementación, medición de desempeño, supervisión, mejora continua y reporte.
- A.4 Un enfoque excesivo y exclusivo sobre los controles de información financiera distrae a la dirección de asegurarse que los controles operacionales o estratégicos existen y están funcionando como se requiere. El análisis de la raíz de la causa de las fallas de los negocios, generalmente, identifica riesgos insuficientemente controlados a nivel operativo que causan problemas importantes incluso antes de que los estados financieros estuvieran preparados. El desafío es reconocer si los controles financieros clave podrían ser capaces de pasar una prueba de validación, mientras que los controles ineficaces subyacentes todavía exponen a la organización a niveles inaceptables de riesgo. Por ejemplo, asegurarse de la eficacia de los controles de información financiera en las existencias, no

necesariamente nos lleva a una reducción suficiente de los riesgos de las existencias, como los desperdicios, la obsolescencia o el robo. Las organizaciones deben, por lo tanto, adoptar un enfoque que gestiona todos los tipos de riesgo en concordancia con las orientaciones bajo el [Principio F, Respondiendo a los riesgos](#).

A.5 Evaluar y mejorar la gestión de riesgos y el control interno son algunas de las competencias básicas de muchos profesionales de la contabilidad en empresas. Por lo tanto, los profesionales de la contabilidad pueden desempeñar un papel de liderazgo para asegurar que la gestión de riesgos, incluyendo el control interno, sea parte integrante del sistema de gobierno de una organización. Con un enfoque integrado, en toda la organización para la gestión de riesgos y el control interno, los profesionales de la contabilidad en empresas también alientan la práctica de que los riesgos sean vistos y tratados de una manera más integral. Por lo tanto, todas las decisiones importantes de negocios deben basarse en una evaluación adecuada del riesgo, la cual define el efecto general de incertidumbre sobre los objetivos de la organización, por lo que los riesgos individuales no son evaluados y tratados de forma aislada o de una forma lineal y sin conexión. Las preguntas relevantes en este sentido incluyen:

- ¿Son los diferentes departamentos los que tratan con un riesgo en particular o son responsables de que los controles asociados realmente trabajen juntos?
- ¿Tiene la organización un conocimiento preciso y completo de los riesgos actuales?
- ¿La organización entiende cómo diversos riesgos podrían tener causas comunes o refuerzan mutuamente las consecuencias?
- ¿Están los riesgos de la organización dentro de los límites de riesgo tomado, como se determina en sus estrategias de gestión de riesgos y políticas de control interno?
- ¿Sólo se tratan los riesgos sobre bases individuales o la organización entiende el efecto general de la incertidumbre sobre sus objetivos?
- ¿La organización conoce suficientemente la efectividad de sus controles y como se podrían mejorar?
- ¿Cómo puede la organización estar segura de que conoce las respuestas correctas a las preguntas anteriores? ¿Cuáles son sus procesos de supervisión y evaluación, y son eficaces?

¿Quién debe ser responsable del control interno?

B. La responsabilidad con respecto al control interno debe recaer en aquellos que tienen el más alto nivel de autoridad, en lugar de ser delegados a personal que no tiene poderes ejecutivos.

PRINCIPIO B – Determinar funciones y responsabilidades

La organización debe determinar las diferentes responsabilidades y funciones con respecto al control interno, incluyendo el órgano del gobierno, la dirección a todos los niveles, empleados, proveedores internos y externos de aseguramiento, así como coordinar la colaboración entre los participantes.

B.1 Las responsabilidades del control interno se distribuyen entre numerosos grupos.

- El órgano de gobierno debe asumir la responsabilidad general de la estrategia de control interno de la organización, políticas, y sistemas, y actuar en consecuencia. Debe definir la estrategia de gestión de riesgos, aprobar los límites para la toma de riesgos y el criterio del

control interno, asegurar que la dirección ha llevado a cabo eficazmente sus responsabilidades relativas a la gestión de riesgos y de control interno correspondientes (por ejemplo la función de supervisión).²

- La dirección, como el principal propietario del riesgo, debe diseñar, implementar, mantener, supervisar, evaluar, e informar sobre el sistema de control interno de la organización de conformidad con la estrategia de riesgos y las políticas de control interno aprobadas por el órgano de gobierno.
- Cada persona dentro de la organización – dirección y otros empleados similares – debe considerarse responsable por el entendimientos apropiado y la ejecución de la gestión de riesgos y del control interno dentro de su campo de autoridad.
- El personal con funciones de apoyo (por ejemplo, oficiales de riesgo) o expertos externos pueden tener funciones de asesoría o apoyo, pero no deben asumir la línea de responsabilidad de gestionar riesgos específicos o de la eficacia de los controles.
- Tanto los proveedores de aseguramiento internos como externos, tales como los relacionados con la salud, la seguridad, el medio ambiente, la calidad, la eficacia operativa, o la contabilidad financiera, desempeñan un papel importante en el seguimiento y la evaluación de la eficacia del sistema de control interno y expresan –independiente de la dirección – una confirmación al órgano de gobierno. Sin embargo, no deben asumir la responsabilidad de gestionar riesgos específicos o de la eficacia de los controles.

B.2 El órgano de gobierno puede tener un subcomité de auditoría o de gestión de riesgos, al cual puede recomendar algunas de sus tareas de supervisión principales con respecto al control interno. Sin embargo, el órgano de gobierno como un todo, debe tener la responsabilidad general de supervisar la gestión de riesgos y el control interno.

B.3 En algunas organizaciones, existe por separado el área de gestión de riesgos. La función del oficial de riesgos debe permitir una amplia conciencia de la gestión de riesgos y del control interno a lo largo de la organización, más que de un encargado de su cumplimiento. Los oficiales de riesgos pueden fortalecer la gestión de riesgos y la competencia de control de los órganos de gobierno, la dirección y los empleados, pero nunca deben hacerse cargo de la gestión de riesgos y de las responsabilidades del control interno de los gerentes de línea.

B.4 Un riesgo debe tener “propietarios”, también los controles deben ser propiedad de alguien quien es responsable por su operación. El propietario del control u operador generalmente será la persona que ejecute el control diariamente y puede ser alguien distinto al propietaria del riesgo.³ La organización debe designar explícitamente y comunicar los diferentes propietarios del riesgo y del control.

B.5 El profesional de la contabilidad en empresas, con su formación y mentalidad específicas, está en una buena posición para apoyar a la dirección en la determinación, así como en la implementación y el seguimiento de las distintas funciones y responsabilidades con respecto al control interno. Los

² La norma de la Organización Internacional de Normalización (ISO [Norma 31000:2009—Gestión de riesgos](#) (comentada en el [Anexo B](#)) utiliza el término “criterio de riesgo” para indicar el término de referencia contra el que se evalúa la importancia de un riesgo. Otras orientaciones utilizan el término “apetito de riesgo” y “tolerancia del riesgo”. Sin embargo, ya que estos términos no están claramente definidos, esta guía utiliza el término “límite para la toma de riesgos”.

³ Esto no afecta la responsabilidad general del propietario del riesgo para la adecuada modificación de ese riesgo y por consiguiente, del diseño, implementación, aplicación, supervisión y evaluación de los controles correspondientes.

profesionales de la contabilidad también pueden servir como oficiales de riesgo en las organizaciones.

¿Qué otras responsabilidades/acciones de control interno deben esperarse del órgano de gobierno y de la dirección?

C. Un "Tono de la alta dirección" deficiente es un factor importante en los fracasos de la organización.

PRINCIPIO C – Promover una cultura motivacional

El órgano de gobierno y la dirección deben promover una cultura organizacional que motive a los miembros de la organización a actuar en línea con la estrategia de gestión de riesgos y con las políticas sobre control interno establecidas por el órgano de gobierno, para alcanzar los objetivos de la organización. El tono y la acción a niveles altos son críticos en este sentido.

- C.1 El órgano de gobierno y la dirección, deben conocer plenamente la importancia del “tono de la alta dirección”, la cultura, y el marco ético de la organización, los cuales todos son esenciales para un sistema de control interno efectivo. El órgano de gobierno y la dirección, por igual, necesitan liderar con el ejemplo con respecto al buen gobierno, gestión de riesgos y control interno. Por ejemplo, si un gerente parece no estar preocupado con la gestión de riesgos y el control interno, entonces los empleados por debajo de su mando se inclinarán a sentir que la gestión de riesgos apropiada a través de controles efectivos no es una prioridad.
- C.2 Otro elemento importante del liderazgo es asegurar que los valores de la organización con respecto al gobierno, gestión de riesgos, y control interno son comunicados desde arriba como valores claves de la organización. Este concepto necesita ser parte de una más amplia cultura de responsabilidad dentro de una organización.
- C.3 Un código de conducta puede apoyar y proporcionar los tipos deseados de comportamiento de los empleados y señalar las consecuencias de violar los principios de su código de conducta o ético. Además de tener un código, la dirección debe reforzar continuamente sus principios con palabras y hechos, con programas de capacitación, modelos de comportamiento, tomando las acciones apropiadas en respuesta a las violaciones.
- C.4 Un “tono de la alta dirección” efectivo incluye la creación de funciones claras y responsabilidades con respecto al gobierno, gestión de riesgos, y control interno, así como el asignar a estos temas una prioridad alta en las juntas periódicas del órgano de gobierno, de la dirección y de los empleados. Otros ejemplos son el enfoque “poner en práctica” en la operación de controles, procedimientos efectivos de denuncia y un adecuado seguimiento sobre las debilidades y fallas de los controles.
- C.5 La provisión de suficientes recursos para ejecutar el control interno también es una parte importante para establecer el tono correcto.
- C.6 Los profesionales de la contabilidad en empresas con posiciones gerenciales dentro de la organización pueden crear conciencia entre sus colegas referente a la importancia del gobierno, gestión de riesgos y control interno.

¿Cómo se puede obtener una verdadera atención de la dirección sobre los objetivos del control interno?

- D. Reconocer el desempeño positivo puede tener un gran impacto en el fortalecimiento del control interno. Con el fin de conseguir la atención adecuada de los ejecutivos y de la línea directiva, así como de todos los demás empleados de una organización, los objetivos de control interno no sólo deben estar vinculados a los objetivos de la organización, sino también a los objetivos de desempeño individual.

PRINCIPIO D - Vinculación con el desempeño individual

El órgano de gobierno y la dirección deben vincular el logro de los objetivos del control interno de la organización con los objetivos de desempeño individual. Cada persona dentro de la organización debe ser responsable del logro de los objetivos de control interno asignados.

- D.1 La importancia crucial del control interno para el éxito organizacional sostenible no puede sobre enfatizarse. El logro de los objetivos de la organización y el mantenimiento de controles efectivos están enlazados de forma inextricable. El éxito sostenible se basa en las personas que crean oportunidades y controlan adecuadamente su negocio. Esto debería, por lo tanto, ser reconocido explícitamente en el proceso de evaluación del resultado de la organización. A los gerentes también deben ser explícitamente responsables de estar en control, por ejemplo, mediante la emisión de declaraciones de control o cartas de representación.
- D.2 Esto es apoyado por la visión que surgió del UK Financial Reporting Council [*Revisión de la Guía Turnbull de control interno– Documento acerca de evidencia*](#), el cual establece que: "Se percibió que era más probable que las empresas que consideraban el control interno como una buena práctica de negocios lo tuvieran incorporado en sus procesos normales del negocio y tenían más probabilidades de sentir que se habían beneficiado, como resultado de ello, que aquellas que lo consideraban principalmente como un ejercicio de cumplimiento".
- D.3 La organización también debe asegurarse de que los responsables de cada riesgo están manteniendo los riesgos dentro de los límites establecidos para la toma de riesgos, ya que pueden sentirse inclinados a elegir sus propios límites de riesgo sobre los límites de la organización.
- D.4 Los profesionales de la contabilidad en empresas pueden apoyar a su organización en la incorporación de información sobre los objetivos de control y el desempeño del control en los distintos sistemas de gestión de desempeño organizacional, individual o de equipo.

¿Cómo deben, los involucrados en el sistema de control interno estar a la altura de sus responsabilidades?

- E. Existe el riesgo de que personas con responsabilidades asignadas de control interno puedan no tener el conocimiento suficiente, experiencia, habilidades o tiempo para cumplir adecuadamente con esas responsabilidades. Esto puede debilitar seriamente e incluso poner en riesgo la efectividad del sistema de control interno, lo cual puede convertirse en un daño para la organización.

PRINCIPIO E – Asegurar la competencia suficiente

El órgano de gobierno, la dirección y otros participantes en el sistema de gobierno de la organización deben ser lo suficientemente competentes para cumplir con las responsabilidades de control interno asociados a sus funciones.

E.1 Competencia en este sentido significa:

- tener un entendimiento adecuado de cómo los cambios en los objetivos de la organización, entorno externo e interno, estrategia, actividades, procesos y sistemas afectan su exposición al riesgo;
- saber cómo pueden tratarse los riesgos con los controles adecuados, en línea con la estrategia de riesgos, y con las políticas de control interno de la dirección de la organización;
- conocer los principios de la segregación de funciones para asegurar que las tareas incompatibles son segregadas adecuadamente, de modo que ningún individuo tenga el control total de una transacción;
- ser capaz de implementar y aplicar los controles, vigilar su eficacia, y hacer frente a los posibles riesgos insuficientemente cubiertos, así como con posibles debilidades o fallas de control;
- tener las capacidades suficientes para evaluar y mejorar los controles individuales, y
- ser capaz de ejecutar o revisar la evaluación y mejora del sistema de control interno de la organización.

E.2 Mientras que los profesionales de la contabilidad en empresas pueden apoyar a la organización como instructores y proporcionar capacitación en el puesto de trabajo sobre gestión de riesgos y control interno, necesitan el respaldo y apoyo financiero de un ejecutivo de alto nivel para desempeñar estas funciones. Con este respaldo, los profesionales de la contabilidad en empresas pueden ayudar a mejorar el nivel de competencia del control interno dentro de la organización.

¿Cómo deben seleccionarse, implementarse y aplicarse los controles internos?

F. Frecuentemente, las organizaciones implementan controles internos sin la adecuada evaluación del entorno interno y externo, así como sus objetivos, actividades, procesos, o de sistemas que son fuente de riesgos.

PRINCIPIO F – Respuesta a los riesgos

Los controles siempre deben ser diseñados, implementados y aplicados como respuesta a riesgos específicos, a sus causas y consecuencias.

F.1 Los controles son un medio para un fin – la gestión efectiva de riesgos, permite a la organización alcanzar sus objetivos. Antes de diseñar, implementar, aplicar o evaluar un control, la primera pregunta debe ser qué riesgo o combinación de riesgos, debe modificar el control.

F.2 Las organizaciones deben exigir que toda la toma de decisiones estratégicas y operativas estén apoyadas por la gestión de riesgos y la subsecuente implementación de los controles apropiados. Todas las desviaciones importantes de los resultados previstos deben ser evaluadas.

F.3 Las organizaciones deben ser conscientes de que los diversos riesgos pueden crear un efecto agregado de incertidumbre en la consecución de sus objetivos. Por lo tanto, los riesgos deben ser evaluados y los controles diseñados teniendo en cuenta causas comunes y sinergias, incluyendo las consecuencias de escalada y el efecto dominó. Por ejemplo, una inundación puede crear un efecto dominó, empezando con los daños a los bienes (a través de la interrupción de la cadena de suministro y la consiguiente pérdida de producción), caída de las ventas, aumento de la escasez de liquidez y otras dificultades similares, que eventualmente podrían conducir al fracaso del negocio.

F.4 Se deben poner en marcha controles apropiados para modificar el riesgo, para que el nivel se convierta en aceptable. Consideraciones importantes para la adecuada selección, implementación y operación de los controles incluyen.

- las características (causas, consecuencias y sus probabilidades) de los riesgos correspondientes;
- los límites de la organización para la toma de riesgos;
- los diferentes tipos de controles, por ejemplo, de dirección o de control de transacciones, preventivo o controles de detección, y controles manuales o automatizados;⁴
- La idoneidad de la combinación de controles, teniendo en cuenta el tamaño, estructura y cultura de la organización;
- Los costes en comparación con los beneficios de más o diferentes controles; y
- Los continuos cambios que pueden hacer que los controles existentes sean ineficaces u obsoletos y el impulsar la necesidad de una evaluación periódica de los controles (ver [Principio H, Seguimiento y evaluación](#)).

Las organizaciones también deben considerar la necesidad de permanecer ágiles, evitar el exceso de control y no llegar a ser excesivamente burocráticas. El control interno debe permitir, no obstaculizar, el logro de los objetivos organizacionales.

F.5 Dependiendo del tipo y nivel de riesgo y con base en, entre otras cosas, las consideraciones al control interno anteriores, la organización puede decidir:

- evitar cierto riesgo al no empezar o terminar la actividad que origina el riesgo;
- tomar un riesgo adicional al perseguir una mayor recompensa al involucrarse en actividades de riesgo, o bajando el nivel de control interno;
- controlar el riesgo quitando el origen, cambiando la probabilidad, cambiando la naturaleza, magnitud, o duración de las consecuencias;
- compartir el riesgo asegurándose contra el riesgo, lo cual también se considera control; o
- aceptar el riesgo sin hacer nada además de dar seguimiento a los cambios en el riesgo.

Las decisiones deben ser explícitas y conscientes.

F.6 Los controles deben ser rentables en un sentido amplio – los beneficios generales, teniendo en cuenta consideraciones económicas, ambientales y sociales, la regulación y los límites de la

4 los controles automatizados pueden ser beneficiosos ya que permiten una clara asignación de responsabilidades y una operación consistente del control. Esto es, una vez que un control automatizado ha sido implementado correctamente, trabaja todas y cada una de las veces.

organización para la toma de riesgos, deben ser mayores que los costes y, cuanto mayor sea la diferencia, más rentable es el control. La consecuencia de este principio es que el control interno puede, por lo tanto, sólo proporcionar una seguridad razonable de que una organización cumple con sus objetivos de control. Hay que reconocer, sin embargo, que algunos riesgos, aunque relativamente pequeños desde una perspectiva monetaria, pueden, no obstante, tener importantes consecuencias en caso de que se materialicen, lo que exige un mayor grado de control que el que un enfoque puramente cuantitativo podría sugerir. Por ejemplo, el pago de incluso un pequeño soborno puede causar daños muy graves a la reputación de una organización.

- F.7 El balance entre los riesgos y los controles relacionados cambia continuamente en un entorno dinámico y los controles deben ser reevaluados y re-optimizados constantemente. La reevaluación de riesgos y el ajuste a los controles internos deben llevarse a cabo en un ciclo continuo. Para cada ciclo de negocios, cuando la dirección revisa la estrategia, las políticas de riesgo y de controles relacionados también deben reevaluarse. Los cambios en la estrategia para la toma de riesgos, conduce a cambios en la cantidad de riesgo asumido o en el nivel de controles aplicados. Además, los acontecimientos externos pueden afectar el riesgo, lo que, a su vez, puede requerir cambios en los controles internos.
- F.8 El esfuerzo para diseñar, planificar, ejecutar y supervisar el control interno debe estar correctamente equilibrado con el esfuerzo para planear, ejecutar y supervisar el plan de negocios de la organización. Con muy poca atención en el control interno, no se alcanzarán los objetivos del negocio. Por otra parte, los requisitos de control excesivamente estrictos pueden paralizar a la organización: el control interno se convierte en un objetivo en sí mismo.
- F.9 Los profesionales de la contabilidad en empresas, pueden apoyar a sus organizaciones mediante el diseño de controles que sean más rentables, por ejemplo, alterando la mezcla de controles o integrando mejor los controles en el curso normal del negocio (mas controles “incorporados” y menos “adicionales”).

¿Cómo se puede arraigar mejor el control interno en el ADN de la organización?

- G. En muchas organizaciones, los sistemas de control interno existen en instrucciones y procedimiento escritos, pero esto puede no ser suficientemente adoptado o seguido en la administración diaria de buenas operaciones reales.

PRINCIPIO G – Comunicar periódicamente

La dirección debe asegurar que se hagan comunicaciones periódicas referentes al sistema de control interno, así como los resultados en todos los niveles dentro de la organización, para asegurar que los principios de control interno han sido completamente entendidos y aplicados correctamente por todos.

- G.1 Los controles internos sólo pueden trabajar efectivamente cuando ellos, junto con los riesgos que supuestamente modifican, se entienden claramente por los involucrados. Por lo tanto, los controles no deben ser documentados y comunicados separadamente sino integrados por medio de canales formales e informales dentro de los elementos del sistema de gestión en el cual se espera que operen, incluyendo los objetivos, actividades, procesos, sistemas, riesgos y responsabilidades relativos.
- G.2 Una documentación y comunicación adecuadas son vitales para un control interno efectivo. Cuando se documentan y comunican los controles, se debe prestar atención a su facilidad de uso y

comprensión de las diversas políticas, procedimientos, etc. El uso de un lenguaje sencillo ayuda a un control interno efectivo. Este lenguaje debe cumplir con los estándares profesionales y técnicos pero también debe ser entendible por los no profesionales en esta área, tales como gerentes de línea o propietarios de procesos.

- G.3 La documentación es sólo el comienzo; la gestión de riesgos y control interno también deben ser integrados a la forma de trabajo. Por lo tanto, la dirección debe asegurarse, por medio de comunicaciones y discusiones activas, que lo que está escrito en un documento de políticas o en un manual, se entiende en toda la organización y es aplicado en la práctica por los empleados. Una forma natural de interiorizar la gestión de riesgos y control interno es el comprometer activamente a la gente, a través de capacitación y reuniones de equipo, en el tratamiento de “sus” riesgos y en el desarrollo, implementación, operación y evaluación de los controles relacionados. Esto es especialmente importante cuando el personal cambia de funciones – el perfil de riesgo, los límites importantes para la toma de riesgos, los controles en operación y el riesgo residual deben pasarse completamente al nuevo personal.
- G.4 Los cambios en el sistema de control interno deben reflejarse en un documento actualizado y en comunicaciones adicionales. Esto requiere identificar, documentar y comunicar quién toma las decisiones, asigna responsabilidades para varios procesos y determina cómo deben aprobarse, implementarse y hacerse el seguimiento de los cambios al sistema de control interno. Es crucial probar el diseño de controles recientemente implementados y documentados, seguido del seguimiento de su efectividad operativa.
- G.5 El uso común de sistemas en línea tanto facilita como desafía una documentación eficaz, la comunicación y el seguimiento del control interno. Se debe considerar esta realidad al asegurar una divulgación y uso efectivo de las políticas y procedimientos de control interno de la organización, incluyendo sus actualizaciones.
- G.6 Los profesionales de la contabilidad en empresas generalmente se involucran en la mejora de la documentación y comunicación de los sistemas de control interno. Adicionalmente, un profesional de la contabilidad en empresas puede apoyar a la organización, por ejemplo, organizando sesiones de capacitación de control interno y estableciendo un lenguaje de control interno común y entendible que cumpla con los estándares profesionales y técnicos.

¿Cómo debe dar seguimiento y evaluar el control interno?

- H. La organización debe estar al tanto de que un problema con un control individual o en el sistema de control interno se ha producido a la mayor brevedad posible, a fin de que se pueda prevenir o contener un mayor daño mientras se rectifica el asunto. En muchos casos, sin embargo, no se presta suficiente atención a la definición de lo que exactamente debe ser supervisado y evaluado con respecto al control interno, cómo debe hacerse y por quien.

PRINCIPIO H – Seguimiento y evaluación

Tanto los controles individuales como el sistema de control interno en su conjunto deben ser supervisados y evaluados frecuentemente. La identificación de altos niveles de riesgo inaceptables, fallas en los controles o eventos que están fuera de los límites de la aceptación de riesgos pueden ser signo de que un control individual o el sistema de control interno es ineficiente y necesita ser mejorado.

H.1 Mucha gente confunde el seguimiento y la evaluación del sistema de control interno con el seguimiento y la evaluación de los controles individuales. A primera vista, un control individual puede parecer eficaz, pero también debe ser evaluado en el contexto de cómo el sistema de control interno en general se prevé que trabaje. A la inversa, un sistema de control interno efectivo debe ser capaz de detectar y remediar, de una manera oportuna, los controles individuales que se han vuelto deficientes o redundantes. Por lo tanto, tanto los controles individuales (véase [H.2](#)) y el sistema de control interno en general (véase [H.3](#)) deben ser supervisados periódicamente y evaluados en relación con los demás. Con esto se completa el "Ciclo Planificar-Hacer-Verificar-Actuar" con respecto al control interno.⁵

H.2 Seguimiento, evaluación y mejora de los controles individuales

H.2.1 Los controles individuales que han sido probados como eficaces previamente pueden debilitarse con el tiempo, fallar, o convertirse en redundantes. Los controles necesarios podrían ser inexistentes. Las posibles causas de las debilidades o fallas de control incluyen:

- los cambios constantes en la organización, sus objetivos, sus acciones y su entorno pueden cambiar la naturaleza o nivel del riesgo y hacer que los controles existentes sean ineficaces o no apropiados, aunque todavía parezcan funcionar bien;
- el análisis de riesgos ya no es correcto y, por lo tanto, las bases para el control ya no son válidas;
- los controles no fueron diseñados adecuadamente para el riesgo relacionado (un defecto en el diseño) o se implementan de forma incorrecta;
- un control no está siendo ejecutado correctamente (un defecto operativo), por ejemplo, debido a:
 - falta de recursos de control;
 - la dirección o empleados asignados han cambiado y no son suficientemente conscientes de sus responsabilidades de control;
 - una falta de conocimiento o competencia en relación con el funcionamiento del control;
 - complacencia o falta de supervisión, o
 - aceptación de un garantía sin fundamento de terceros.

Aún después de remediar la deficiencia del control, el riesgo residual todavía puede estar fuera de los límites de la organización para la toma de riesgos, lo cual puede necesitar de la

⁵ El "Ciclo Planificar-Hacer-Verificar-Actuar" también se llama Ciclo Deming; es un proceso repetitivo de gestión de cuatro pasos, utilizado por lo general en las organizaciones para el control y la mejora continua de procesos y productos. Para obtener más información, consulte el sitio web de la [Organización Internacional de Normalización](#).

implementación adicional de controles diferentes. Por ejemplo, el acceso ilegal a los sistemas computacionales de las corporaciones y el gobierno se ha vuelto mucho más sofisticado y, por consiguiente, lo que era una buena práctica de control interno hace solo un año o dos, puede ser inadecuada hoy.

H.2.2 Los controles mal diseñados o implementados son una fuente importante de riesgos y el diseño de los propios controles, así como su implementación, deben ser sometidos a la valoración de riesgos. En particular, cuando los controles están en forma de instrucciones o procedimientos escritos, entonces debe utilizarse una forma adecuada de valoración de riesgos para probar y optimizar los controles y el proceso mediante el cual se implementan por medio de la capacitación y la comunicación.⁶

H.2.3 ¿Cuándo debe ocurrir la supervisión y evaluación de los controles individuales? Periódicamente y, en algunos casos, continuamente, dependiendo de factores tales como: volatilidad del ambiente, la importancia del control, la naturaleza del control (por ejemplo, controles rutinarios y no rutinarios), la estabilidad del control, el historial de fallas del control, la existencia de controles compensatorios y consideraciones sobre coste-beneficio. La supervisión debe incluir la investigación de eventos y otros incidentes, para determinar cómo se han desempeñado los controles y como pueden ser mejorados. También deben evaluarse los controles existentes como parte de cualquier valoración y re valoración de riesgos.

H.2.4 ¿Quién es responsable de supervisar y evaluar los controles individuales?

- Primero, aquellos involucrados directamente en la ejecución de la actividad de control deben revisar la operación efectiva de los controles, como parte de su rutina de control (es decir, auto-control).
- Después, los gerentes que “son propietarios” del riesgo subyacente y son responsables de continua idoneidad y operación efectiva de los controles relacionados. Una continua supervisión, por ejemplo por medio de la supervisión de aquellos implicados en la ejecución de la actividad de control, por lo general es una práctica eficaz ya que se lleva a cabo cerca de la operación del control y relativamente temprano en el proceso (en comparación con evaluaciones separadas que tienden a realizarse con menor frecuencia). Además, esto refuerza el mensaje de que los controles son una parte integral de sus responsabilidades.
- Adicionalmente, la supervisión y evaluación independiente por ejemplo, a través de la auditoría interna y externa, podrían ofrecer un aseguramiento adicional y más objetivo, sobre el mantenimiento de la efectividad de los controles individuales por ejemplo, como parte de la supervisión y evaluación del sistema de control interno (véase [H.3](#)).

H.2.5 ¿Cómo se debe ejecutar el seguimiento de los controles individuales? El seguimiento y la evaluación de la eficacia de los controles aplicables deben ser parte de las responsabilidades del trabajo de un individuo. En general, el seguimiento y la evaluación deben ser realizados por personas que son suficientemente competentes. Lo mejor es que los controles se asignen a individuos designados; los "propietarios del control" (ver [Principio B, Determinar funciones y responsabilidades](#)). La dirección también debe comunicar métodos para que empleados y

⁶ Por ejemplo, a través del uso del estudio de riesgos y operabilidad (HAZOP (Hazard and operability study)), el cual es una estructura de evaluación de un procedimiento de control existente o planeado para identificar y evaluar debilidades o deficiencias.

otras personas informen deficiencias o infracciones a los controles establecidos en el marco del sistema general de gobierno.

H.2.6 Cuando se supervisan y evalúan los controles individuales, los profesionales de la contabilidad pueden ayudar a su organización a establecer sistemas de seguimiento continuo y reconocer el valor de la evidencia directa de eficacia, como por ejemplo las tasas de error, quejas de clientes y los números y cantidades partidas de efectivo que no concuerdan. De hecho, estas son algunas de las mejores fuentes de información sobre la falla de control.

H.2.7 Las acciones que surgen de la evaluación incluyen:

- determinar si el control está trabajando de la forma en que se pretende;
- corregir faltas o errores; entendiendo la causa de la falta o el error y asegurándose de que no vuelva a pasar. Todo esto debe ser parte de un ciclo continuo de mejora;
- dismantelar controles obsoletos – mientras se asegura que realmente son obsoletos - para mantener un sistema de control interno efectivo;
- documentar adecuadamente las correcciones de los controles y comunicarlos a todos los involucrados; y
- resumir las diversas fallas de controles individuales como registro para la evaluación del sistema de control interno, ya que muchas fallas de controles individuales pueden indicar deficiencias en el sistema global de control interno.

H.3 Seguimiento y evaluación del sistema de control interno

H.3.1 Aún y cuando los sistemas de control interno hayan sido previamente eficientes, con el tiempo pueden deteriorarse y perder su eficiencia hasta el punto que debilidades o fallas significativas puedan comenzar a ocurrir. Por lo tanto, la organización debe dar seguimiento y evaluar periódicamente si todos los elementos necesarios para un eficaz y rentable sistema de control interno – como se identifica en las diversas orientaciones de control interno – están en su lugar y funcionando bien, por ejemplo, de conformidad con estas orientaciones.

H.3.2 Las organizaciones necesitan un proceso estructurado para asegurar que el sistema de control interno ha sido evaluado a fondo oportunamente.

H.3.3 ¿Cuándo debe ocurrir el seguimiento del sistema de control interno? El tiempo real debe cuando menos depender del paso de los cambios internos y externos. Por ejemplo, el seguimiento puede llevarse a cabo a la par con el ciclo anual de la planificación y evaluación del negocio o cuando hay indicaciones de una reducción en la efectividad, tal como muchas fallas en los controles individuales.

H.3.4 ¿Quién debe dar seguimiento al sistema de control interno? El órgano de gobierno, posiblemente apoyado por el comité de auditoría, debe asegurarse de que se da seguimiento al sistema de control interno y se evalúa periódicamente. La evaluación en sí, se llevará a cabo por la dirección de la organización. Un empleado que sea lo suficientemente independiente de aquellos responsables del sistema, tal como un auditor interno, puede proporcionar un aseguramiento adicional sobre la efectividad y eficiencia del sistema de control interno.

H.3.5 ¿Cómo debe darse seguimiento al sistema de control interno? Se debe dar seguimiento al sistema de control interno y debe ser evaluado contra la estrategia de gestión de riesgos y las políticas de control interno, tomando en cuenta el desempeño estratégico, financiero, operativo

y los riesgos asociados con alcanzar los objetivos para estas áreas. Los elementos deben incluir reexaminar las opciones subyacentes, principios y evaluaciones hechas para llegar al sistema actual; revisión de los incidentes reportados sobre fallas de control desde la última evaluación; revisión de los desarrollos internos y externos que, tomados en su conjunto, pueden sugerir que las opciones generales debe ser reconsideradas.

H.3.6 Las acciones que surjan de la evaluación del sistema de control interno deben incluir resultados combinados del "Ciclo Planificar-Hacer-Verificar-Actuar" con nuevas aportaciones, para que así la organización pueda reaccionar rápida y efectivamente sobre las desviaciones de su plan y adaptarse a los cambios ambientales que impactan su capacidad para alcanzar sus objetivos dentro de sus límites para la toma de riesgos.

H.3.7 Una parte integral del seguimiento y evaluación del sistema de control interno es informar los resultados y el estatus de las acciones correctivas al órgano de gobierno para permitirle descargar sus responsabilidades.

¿Cómo debe informar la organización sobre el resultado del control interno?

- I. Los diversos grupos de interés interno y externo tienen un interés justificado en la existencia y el funcionamiento de la gestión de riesgos y del sistema de control interno de la organización.

PRINCIPIO I - Proveer para la transparencia y rendición de cuentas

El órgano de gobierno, junto con la dirección, debe informar periódicamente a las partes interesadas el perfil de riesgos de la organización, así como la estructura y el funcionamiento fáctico del sistema de control interno de la organización.

- I.1 Las organizaciones deben informar con transparencia sobre la estructura y el funcionamiento de su gobierno, gestión de riesgos y del sistema de control interno en sus diversos informes a las partes interesadas internas y externas, como por ejemplo a través de sus informes de rendición de cuentas periódicas o en la página web de la organización.
- I.2 Sin embargo, las organizaciones no sólo deben informar sobre la existencia de sus sistemas, sino también sobre los mayores riesgos que enfrenta la organización; qué controles tiene establecidos; cómo se da seguimiento y evalúa el control interno; cómo trabaja el sistema y qué se ha hecho para remediar cualquier falta o debilidad del control. Un mejor entendimiento de cómo la organización gestiona sus riesgos crea la confianza y seguridad necesarias para sus interesados.
- I.3 Con respecto al enfoque y profundidad del informe, las organizaciones deben evaluar la información que las diversas partes interesadas necesitan para tomar decisiones suficientemente informadas acerca de la organización. Una gran parte de la información que es relevante para la toma de decisiones gerenciales también es relevante para las partes interesadas externas. Sin embargo, las cuestiones de competencia y de confidencialidad deben tenerse en cuenta. Establecer una comunicación abierta con las partes interesadas sobre el gobierno de la organización, gestión de riesgos y el control interno es fundamental en este sentido.
- I.4 Las organizaciones deben desarrollar un mecanismo para incorporar la retroalimentación relevante de los diversos interesados en su sistema de control interno.

APENDICE A: Definiciones

Control interno: La IFAC reconoce que el término “control interno” puede tener múltiples significados, incluyendo:

- Un sistema o proceso: la totalidad del sistema de control interno de una organización, por ejemplo, el sistema de control interno de una organización.
- Una actividad o medida: la medida real para tratar los riesgos y para efectuar el control interno, por ejemplo, los controles individuales.
- Un estado o resultado: el resultado del sistema de control interno o un proceso, por ejemplo, el lograr o mantener un control interno adecuado o efectivo.

Estos tres significados se explican más ampliamente continuación:

Sistema o proceso de control interno: con base en la definición utilizada por el [Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway](#) (COSO), el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) define el control interno como, “el proceso diseñado, implementado y mantenido por los responsables del gobierno de la entidad, la dirección y otro personal con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de los objetivos de la entidad relativos a la fiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, así como sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.”

Una definición enriquecida y ampliada de control interno, tomando en cuenta alguna de las sugerencias del [Global Survey on Risk Management and Internal Control](#) sería: El control interno es una parte integrada del sistema de gobierno y de la gestión de riesgos de una organización, que se entiende, efectuada y activamente supervisada por el órgano de gobierno de la organización, la dirección y otro personal, para aprovechar las oportunidades y contrarrestar las amenazas de acuerdo con la estrategia de gestión de riesgos y las políticas de control interno establecidas por el órgano de gobierno para alcanzar los objetivos de una organización a través de, entre otras cosas:

- Ejecutar efectiva y eficientemente los procesos estratégicos y operativos;
- Proporcionar información útil para los usuarios internos y externos para la toma de decisiones oportunas e informadas;
- Asegurar la conformidad con las leyes y regulaciones aplicables, así como con las propias políticas, procedimientos y orientaciones de la organización;
- Salvaguardar los recursos de la organización contra pérdidas, fraude, mal uso o daño y
- Salvaguardar la disponibilidad, confidencialidad e integridad de los sistemas de información de la organización incluyendo TI

Actividad o medida de control interno: las actividades realizadas para el tratamiento de riesgos y efectuar el control interno. Ejemplos de actividades reales de control incluyen controles administrativos, tales como la ejecución del "Ciclo Planificar-Hacer-Verificar-Actuar", o controles de transacción, tales como verificaciones, conciliaciones, autorizaciones, controles físicos y los controles de supervisión que revisan los controles de las transacciones. El control interno como una actividad o medida a veces se refiere simplemente como "control".

El control interno como un estado o resultado: una organización está "en control", cuando ha alcanzado sus objetivos de control interno.

Objetivo de control interno: nivel deseado de control interno, logrado mediante el tratamiento de los riesgos que enfrenta una organización de acuerdo con su estrategia de gestión de riesgos y políticas de control interno, mientras que se logran los objetivos de la organización.

Riesgo: La ISO [Norma 31000:2009—Gestión de riesgos](#) (ver [Anexo B](#)) define riesgo como “el efecto de la incertidumbre sobre los objetivos”, el cual puede ser positivo o negativo.

Gestión de riesgos: La ISO [Norma 31000:2009—Gestión de riesgos](#) define gestión de riesgos como “actividades coordinadas para dirigir y controlar una organización con respecto al riesgo”.

Gobierno: el conjunto de responsabilidades y prácticas ejercidas por el consejo y la alta dirección (“el órgano de gobierno”) con el objetivo de: (a) proporcionar dirección estratégica, (b) asegurar que se alcanzan los objetivos, (c) determinar que los riesgos se gestionan adecuadamente y (d) verificar que los recursos de la organización se usan responsablemente.⁷ Esta definición refleja tanto los aspectos del resultado como del cumplimiento del gobierno.

Sistema de gobierno integrado: el órgano de gobierno y los niveles subsiguientes de la dirección integrando la estrategia, la gestión, la supervisión y la rendición de cuentas a fin de lograr un éxito organizacional sostenible.

Órgano de Gobierno: la persona(s) u organización (por ejemplo, un consejo de directores) con la principal responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la organización y la responsabilidad de la organización. Esto incluye la supervisión del proceso de información financiera. Los órganos de gobierno pueden estar conformados por directores independientes y no independientes y pueden tener varios subcomités, tales como los comités de auditoría, remuneración y de ética. En algunas organizaciones en ciertas jurisdicciones, el órgano de gobierno puede incluir personal directivo, miembros ejecutivos de la junta de gobierno de una entidad del sector privado o público o un propietario-gerente.

Conformidad : cumplimiento de las leyes y reglamentos, códigos de buenas prácticas de gobierno, rendición de cuentas y la provisión de seguridad a las partes interesadas en general. El término puede referirse a los factores internos definidos por los oficiales, accionistas, o a la constitución de una organización, así como a las fuerzas externas, tales como las asociaciones de consumidores, clientes y reguladores.

Desempeño: políticas y procedimientos que se centran en las oportunidades y riesgos, la estrategia, la creación de valor, la utilización de recursos y guían la toma de decisiones de una organización.

Grupos de interés (“stakeholders”): cualquier persona, grupo o entidad que tenga interés en las actividades de una organización, los recursos o resultados o que se ve afectado por esos resultados. Las partes interesadas pueden incluir reguladores, accionistas, tenedores de deuda, empleados, clientes, proveedores, grupos de apoyo, los gobiernos y la sociedad en su conjunto.

Valor para las partes interesadas: valor organizacional que se genera para los interesados mediante la creación, implementación y gestión de estrategias eficaces, procesos, actividades, activos, etc. La creación de valor sostenible para las partes interesadas se produce cuando los beneficios para ellos son mayores que los recursos que gastan. El valor se mide generalmente en términos financieros, como en el caso de los accionistas, pero también puede ser medido como un beneficio social o ambiental, como en el caso tanto de los accionistas como de otras partes interesadas.

Información útil: si la información ha de ser útil, debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar. La utilidad de la información se ve reforzada si es comparable, verificable, oportuna y

⁷ [Board Briefing on IT Governance, 2nd Edition](#) (IT Governance Institute, 2003)

comprensible. Esto está en línea con la definición de la información financiera útil en el [*Marco conceptual para la información financiera*](#) (International Accounting Standards Board, 2010).

Tono de la alta dirección: las palabras y los hechos del órgano de gobierno y de la alta dirección, que determinan sus valores, la cultura y el comportamiento y las acciones de los individuos; también se define como "predicar con el ejemplo" o "hacer lo que se dice".

Recursos

La lista de recursos no pretende ser exhaustiva. Utilice la KnowledgeNet de la IFAC en www.ifacnet.com para buscar en la IFAC y en muchos de los sitios web de sus organismos miembros.

- La guía [Definición y desarrollo de un código de conducta efectivo para las organizaciones](#) (IFAC, 2007) ayuda a las organizaciones a fomentar una cultura basada en la ética y a definir y desarrollar un código de conducta. También se refiere a los recursos más importantes en esta área.
- [Control interno desde una perspectiva basada en riesgo](#) (IFAC, 2007) incluye diez profesionales de la contabilidad de alto nivel en las empresas, que comparten sus experiencias y puntos de vista sobre el establecimiento de sistemas eficaces de control interno.
- [Encuesta global sobre gestión de riesgos y control interno-resultados, análisis y nuevas medidas propuestas](#) (IFAC, 2011) contiene más de 600 respuestas de todo el mundo y proporciona un análisis de los resultados de la encuesta y se resumen las recomendaciones de los encuestados para los próximos pasos en esta área.
- La [La evaluación y mejora del gobierno en las organizaciones](#) (IFAC, 2009) incluye un marco que consiste en una serie de principios fundamentales, guías de apoyo y referencias - de cómo los profesionales de la contabilidad pueden contribuir a la evaluación y mejora de la gobernanza en las organizaciones.
- [Integración de la cadena de suministro de información de negocios](#) (IFAC, 2011) cuenta con 25 destacados líderes empresariales que ofrecen sus recomendaciones sobre lo que debe hacerse para mejorar efectivamente la gobernanza (incluida la gestión de riesgos y control interno), el proceso de información financiera, auditoría, así como la utilidad de los informes de negocios a raíz de la crisis financiera de 2008. El informe ofrece un resumen de las recomendaciones de los entrevistados en cada área y se destacan algunas de las iniciativas relacionadas de la IFAC.
- [Competente y versátil: Cómo los profesionales de la contabilidad en empresas manejan el éxito organizacional sostenible](#) (IFAC, 2011) describe las diversas funciones de los profesionales de la contabilidad en empresas y las muchas formas en las que sirven a sus empleadores y al interés público.
- [Gestión de riesgos empresariales – Marco integrado](#) (COSO, 2004) se expande en el control interno y proporciona principios y conceptos clave sobre el tema más amplio de la gestión de riesgos empresariales. Se puede descargar un resumen en el sitio web de COSO en www.coso.org.
- COSO también está listo para lanzar a principios de 2013 sus documentos *Control Interno — Marco Integrado* y documentos que lo acompañan. Visite el sitio web de [COSO](http://www.coso.org) para más información.
- La [Norma 31000:2009—Gestión de riesgos](#) (Organización Internacional de Normalización (ISO), 2009) establece principios, un marco conceptual y procesos para la gestión del riesgo, que son aplicables a cualquier tipo de organización en el sector público o privado. No obliga a un enfoque de "talla única", sino que hace hincapié en el hecho de que la gestión del riesgo debe ser adaptada a las necesidades y estructura específicas de la organización en particular.

- [HB158: Proporcionar seguridad basada en la ISO 31000:2009 Gestión de riesgos—Principios y orientación](#) (Standards Australia, Standards New Zealand, and the Institute of Internal Auditors—Australia, 2010) describe cómo desarrollar una estrategia de aseguramiento basado en el riesgo y el programar, planear un trabajo de aseguramiento, informe del programa de aseguramiento y diseño de controles.
- El 1º de marzo de 2010, el [King Code of Governance for South Africa](#) (King III) entró en vigor. El código recomienda a las empresas mantener un gobierno, gestión de riesgos y control interno efectivos.
- IDW Contabilidad IDW RS Fait 1 [Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bei Einsatz von Informationstechnologie](#) (Principios para una contabilidad adecuada al aplicar tecnología de la información] (Institut der Wirtschaftsprüfer, 2002) es un principio generalmente reconocido en Alemania acerca del control interno sobre la información financiera
- [Gestión de Oportunidades y Riesgos](#)(Certified Management Accountants Association of Canada, 2012) explora formas de utilizar el proceso de gestión de riesgos para aprovechar las oportunidades, impulsar la innovación organizacional y generar beneficios a corto y largo plazo.
- [Reglas para la gestión de riesgos: Cultura, comportamiento y el papel de los contadores](#) (Asociación de Contadores Públicos, 2012) examina las opiniones de los miembros sobre la gestión integral del riesgo y el papel que desempeñan los contadores, tanto en términos de la función que desempeñan actualmente y la medida en que su experiencia podría ser utilizada en una gestión del riesgo más eficaz en un futuro.
- Normas Básicas para el Control Interno de la Empresa (Chinese Ministry of Finance, Chinese National Audit Office, China Securities Regulatory Commission, China Banking Regulatory Commission, and China Insurance Regulatory Commission, 2008) aplica para todas las empresas que cotizan en las bolsas de Shanghai y Shenzhen. También se alentará a grandes empresas chinas, no cotizadas y cotizadas de tamaño medio, para adoptar sus disposiciones. Más información sobre el documento en idioma chino está disponible en inglés de KPMG [KPMG](#) y [China Briefing](#).
- [Control interno Orientación para directores](#) (UK Financial Reporting Council, 2005), también conocido como la guía Turnbull, establece las buenas prácticas sobre el control interno de las compañías que cotizan del Reino Unido, y les ayuda en la aplicación del Código de Buen Gobierno del Reino Unido.
- [COBIT®](#), desarrollado y publicado por ISACA, es un marco de negocios para el gobierno y la dirección de la empresa de TI que permite a los administradores a reducir la brecha entre las necesidades de control, los asuntos técnicos y los riesgos empresariales.
- [Un marco para la supervisión de riesgos para el consejo directivo](#) (Canadian Institute of Chartered Accountants, 2012) proporciona un enfoque práctico para la supervisión del riesgo diseñado específicamente para los consejos de administración, incluyendo un marco de referencia, metodología y conjuntos de herramientas.

El [Prefacio a la guía internacional de buenas prácticas de la IFAC](#) establece el enfoque, propósito y debido proceso de la serie del Comité de la Guía Internacional de Buenas Prácticas.

Copyright © 2016 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar, o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento. Contacto permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-265-0

“*Evaluar y mejorar el control interno en las organizaciones*” publicado por IFAC en junio de 2012 en lengua inglesa, ha sido traducido al español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en diciembre de 2015 y se reproduce con el permiso de IFAC. La IFAC no asume responsabilidad por la exactitud e integridad de la traducción o por cualquier acción que pudiera surgir de la misma. El texto aprobado de “*Evaluar y mejorar el control interno en las organizaciones*” es el que ha sido publicado por IFAC en lengua inglesa.

Texto en inglés de “*Evaluar y mejorar el control interno en las organizaciones*” © 2012 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Texto en español de “*Evaluar y mejorar el control interno en las organizaciones*” © 2016 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados.

Título original: “*Evaluating and Improving Internal Control in Organizations*” ISBN: 978-1-60815-123-3

Publicado por:





529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org