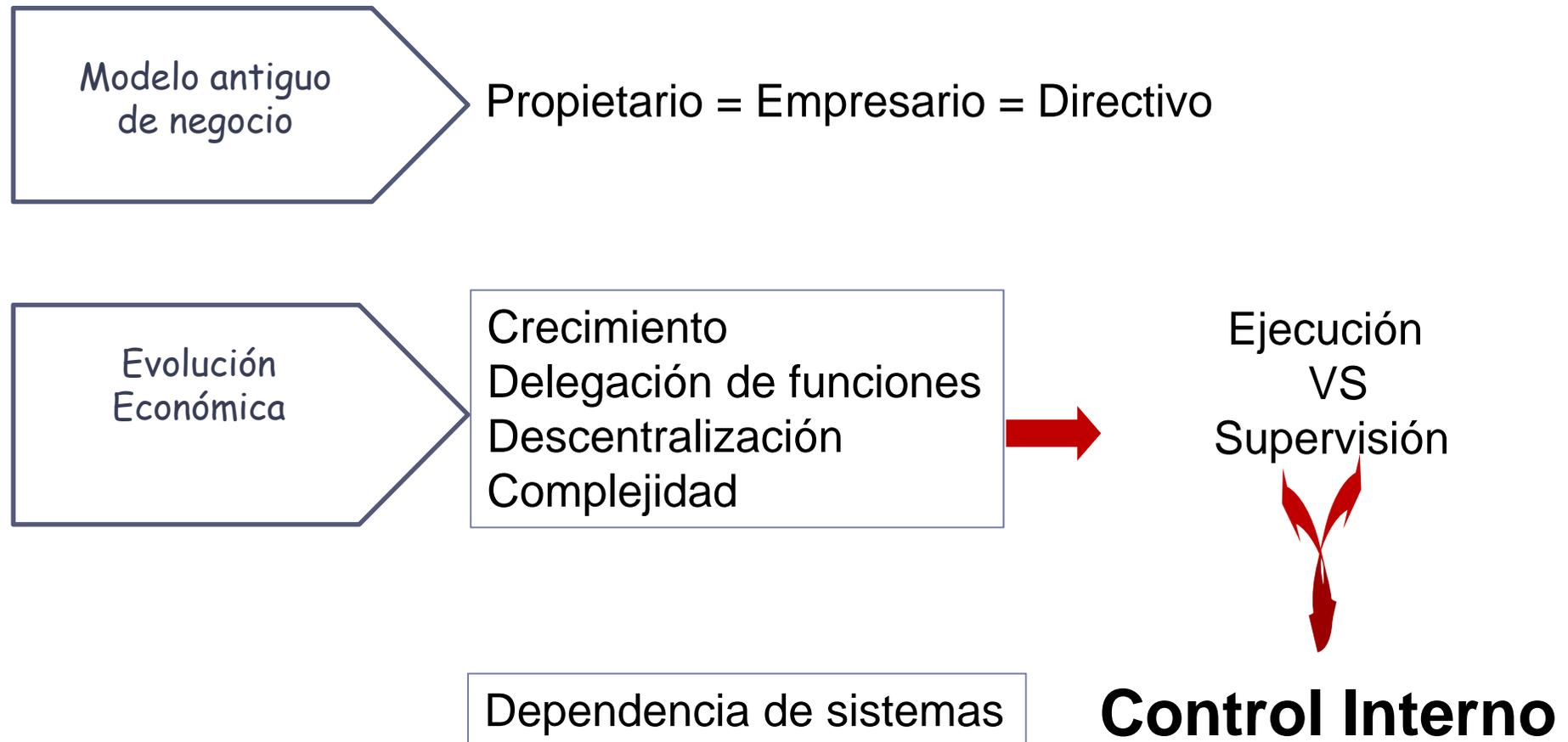


1. El Control Interno. Concepto e interés creciente del control interno

Origen del Control Interno



Historia de Control Interno

- Término acuñado por la profesión contable y auditoría en los EEUU en la década de los años 1940.
- Ha existido desde la antigüedad asociada a la delegación de funciones, registros y supervisión y rendición de cuentas, normalmente ligado a prevención y detección de fraude.
- Sin usar el término Control Interno, se asocia a la prevención y detección de fraude en el contexto de la función del auditor (Dicksey 1905) →
 - El propósito de control interno era proteger los activos, en particular del efectivo, de la malversación o robo por parte de empleados
 - Las auditorías eran detalladas, y particularmente ligadas a la detección de fraudes y errores administrativos.

- Una vez que los mercados de capitales se desarrollaron y las empresas acudían a ellos a buscar financiación, la fiabilidad («exactitud») de los estados financieros adquiere importancia.
- En 1936 AICPA en el Boletín «Examination of Financial Statements by Public Accountants» define el control interno como “aquellas medidas y métodos adoptados dentro de la organización para salvaguardar el dinero en efectivo y otros activos de la empresa, así como para comprobar la exactitud de los registros contables»
- Se define en el 1949, por el Instituto Americano de Contadores (American Institute of Accountants, ahora el AICPA-American Institute of Certified Public Accountants) →

Definición tradicional del Control Interno

- «El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinadas adoptadas dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, comprobar la exactitud y fiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operativa y alentar a adhesión a las políticas de gestión prescritas».

*ELEMENTOS DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO ADECUADAMENTE
COORDINADO Y SU IMPORTANCIA PARA LOS GESTORES Y LOS CPA.*

American Institute of Accountants (1949)

El Control Interno: Concepto

El sistema que comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos que aseguren el cumplimiento de los objetivos de :

ACTIVIDAD

- ® EFICACIA DE LA ACTIVIDAD
- ® CUMPLIMIENTO DE OBJETIVOS EMPRESARIALES

FIABILIDAD DE LA INFORMACIÓN

- ® PROTECCIÓN DE ACTIVOS
- ® FIABILIDAD DE LA INFORMACIÓN / REGISTROS

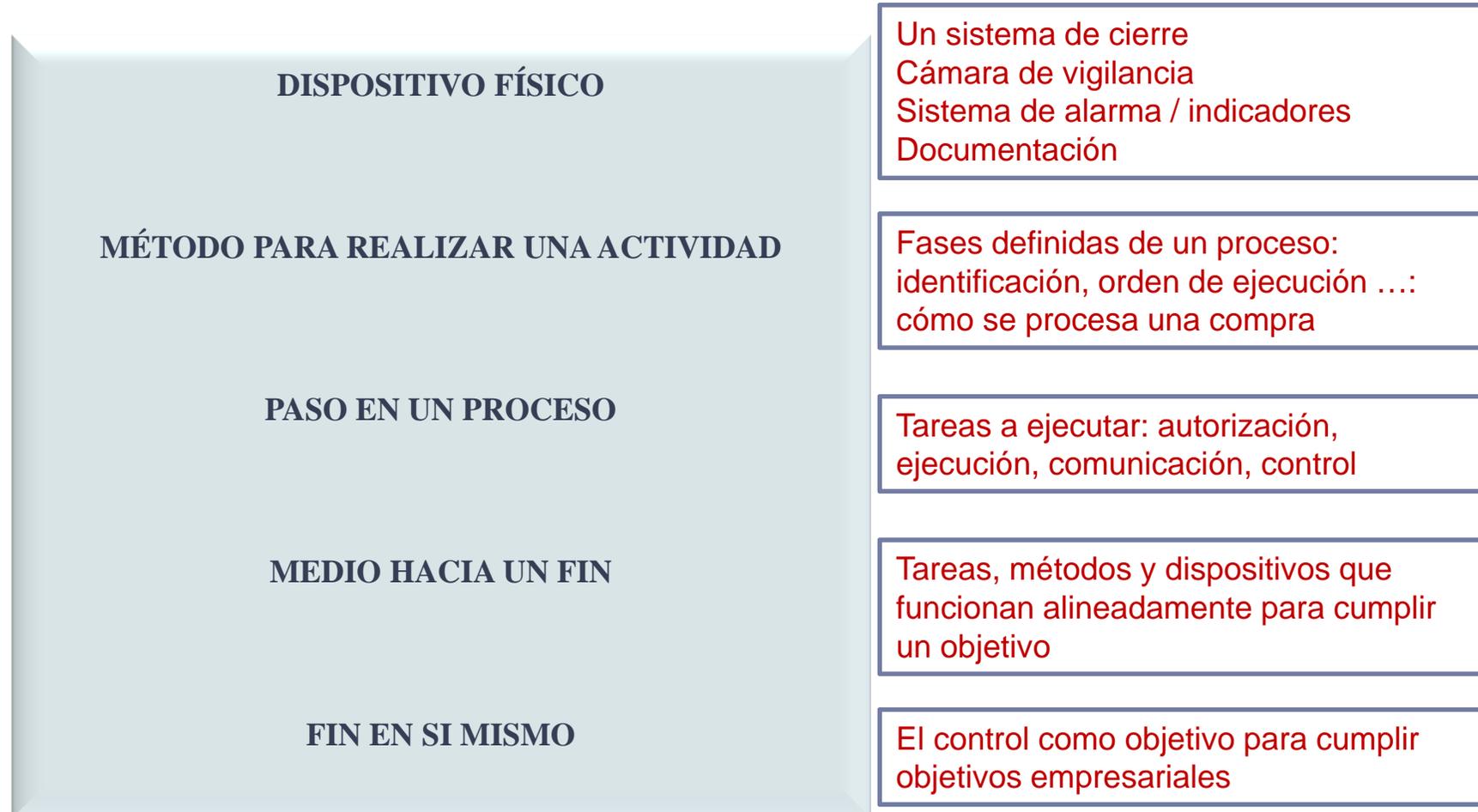
CUMPLIMIENTO

- ® CUMPLIMIENTO DE LAS DIRECTRICES, LEYES Y REGULACIONES Y SUS CONSECUENCIAS

- Instrumento de la dirección (administradores y gestores)
- Asociado a descentralización, delegación de funciones y responsabilidades ⇒ necesidad de autocontrol

El Control Interno: Concepto

CONTROL \Rightarrow Se habla de Control interno para referirse a diferentes cosas



El Control Interno: Concepto

CONTROL ⇒

DISPOSITIVO FÍSICO
MÉTODO PARA REALIZAR UNA ACTIVIDAD
PASO EN UN PROCESO
MEDIO HACIA UN FIN
FIN EN SI MISMO

Objetivo del control interno:

**PREVENCIÓN Y/O
DETECCIÓN DE FRAUDE:**
Cumplimiento de directrices de
Dirección, Salvaguarda de activos
Fiabilidad de la información



**EFICACIA Y EFICIENCIA
DE LA ACTIVIDAD**

El Control Interno: Concepto

CONTROL ⇒

DISPOSITIVO FÍSICO
MÉTODO PARA REALIZAR UNA ACTIVIDAD
PASO EN UN PROCESO
MEDIO HACIA UN FIN
FIN EN SI MISMO

**PREVENCIÓN Y/O
DETECCIÓN DE FRAUDE:**

Cumplimiento de directrices de
Dirección, Salvaguarda de activos
Fiabilidad de la información



**EFICACIA Y EFICIENCIA
DE LA ACTIVIDAD**

Control interno afecta a cualquier esfuerzo que se realice para aumentar la probabilidad de cumplir cualquier tipo de objetivo empresarial.

Mas allá de cuestiones relacionadas con departamentos contable y financiero

Concepto común de Control: RAE

Control.

(Del fr. *contrôle*).

1. m. Comprobación, inspección, fiscalización, intervención.
2. m. Dominio, mando, preponderancia.
3. m. Oficina, despacho, dependencia, etc., donde se controla.
4. m. puesto de control.
5. m. Regulación, manual o automática, sobre un sistema.
6. m. (...)
7. m. *Mec.* Mando o dispositivo de regulación.
8. m. *Mec.* Tablero o panel donde se encuentran los mandos. U. m. en pl.

ASOCIADO A

**Control interno =
Burocracia
Inquisición
Represión**

**Control interno como modelo
de decisión de acciones**

**Interrumpe y complica la
actividad**

Historia de Control Interno

- En 1958 el AICPA (EE.UU.) emite el Statement on Auditing Procedures 29, norma de auditoría en la que hace una distinción entre los controles contables y controles administrativos
 - Los controles contables se refieren a la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros
 - Los controles administrativos se relacionan con la eficiencia operativa y la adhesión a las políticas de gestión
- En 1972, en las Normas se clarifica el término control, establecen que los controles contables proporcionan una seguridad razonable de que
 - Las transacciones son ejecutadas según lo autorizado
 - Las transacciones son registradas para permitir unos Estados financieros que cumplan las normas contables y mantener la contabilidad de los activos
 - El acceso a los activos son debidamente autorizados
 - Se comparan regularmente los activos registrados con los activos reales
- Estos conceptos han seguido vigentes hasta la década de 1990.
- Son utilizados también en otros países en los que la profesión contable se encuentra desarrollada.

Historia de Control Interno

- Foreign Corrupt Act (Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero) (1977): Tomó el lenguaje del pronunciamiento del AICPA en 1972 y la convirtió en ley.
- Desde 1977, en los EE.UU. todas las empresas cotizadas están obligados a:
 - llevar los libros que reflejan exacta y fielmente las transacciones y disposiciones de los activos y
 - diseñar y mantener un sistema de controles de contabilidad interna suficiente para proporcionar garantías razonables de que:
 - transacciones están autorizadas por la dirección
 - las transacciones se registran de forma que se pueden preparar y mantener la contabilidad de los activos según PCGA.
 - acceso a los activos está autorizado por la dirección
 - Se requiere un inventario periódico de comparar los activos registrados con los activos existentes



Requisitos equivalentes a los existentes en ESPAÑA pero para todos los empresarios: CÓDIGO DE COMERCIO. Título III. De la Contabilidad de los empresarios. Sección Primera. De los libros de los empresarios

1. Controles Administrativos

Vinculados a la eficiencia operativa y al acatamiento de las políticas de la dirección

- **Marco de actuación en la empresa a todos los niveles.**

- **Objetivos:**
 - Control de los costes**
 - Gestión del riesgo empresarial**
 - Cumplimiento de las disposiciones legales o normativas**

- **Sólo influyen indirectamente en los registros contables.**

- **Tipos**
 - Controles organizativos**
 - Controles operacionales**
 - Controles informativos**

CONTROLES ORGANIZATIVOS

ASIGNACIÓN DE RESPONSABILIDADES Y DELEGACIÓN DE AUTORIDAD

ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DE LA EMPRESA Y LA DEFINICIÓN DE LAS
FUNCIONES

Instrumentos: Organigrama de la organización
Manual de Procedimientos: identificación de puestos,
líneas de delegación y responsabilidad

CONTROLES OPERATIVOS

POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS DE PLANIFICACIÓN, EJECUCIÓN Y CONTROL DE ACTIVIDADES

Instrumentos: Manual de Procedimientos: Instrucciones de operación, fases de procesos (autorización, ejecución, requisitos y documentación)

CONTROLES INFORMATIVOS

PROCESOS Y CANALES DE CAPTACIÓN, PROCESAMIENTO Y COMUNICACIÓN
DE INFORMACIÓN PARA SATISFACER LAS NECESIDADES

A LO LARGO DE TODA LA ESTRUCTURA ORGANIZATIVA.

Instrumentos: Sistemas de información para la gestión interna y para preparar información financiera para ser difundida externamente a través de los estados financieros o cuentas anuales.
Sistemas de información para control de gestión, presupuestación, informes de uso interno por departamentos
Manuales o informatizados, hardware y software.

2. Controles Contables

- **Relacionados con:**
 - **Salvaguada de los bienes / activos**
 - **Fiabilidad de la información y registros contables**

- **Objetivos Generales ⇒ Referentes a la gestión de los activos**
 - **Sistema de Autorizaciones**
 - **Registro y Clasificación Apropiaada de acuerdo con las normas**
 - **Verificación y Evaluación del desempeño**
 - **Salvaguada (controles físicos)**
 - **Segregación de funciones y Responsabilidad identificable**

- **Objetivos Operativos del proceso de las transacciones a través de los sistemas contables.**
 - **Fases de Reconocimiento, Aceptación, Procesamiento, Informes, Bases de Datos, Enlaces de las Transacciones,**
 - **Contraste con realidad → Integridad de la información**

Segregación de Funciones

- Diseño de procesos para que el trabajo de una persona sea independiente del de otra o sirva de comprobación de éste.
- Segregación de las siguientes funciones:
 - Decisión o autorización
 - Custodia física de los activos
 - Contabilización
 - Supervisión
- Segregación necesita de coordinación para eficiencia operativa de la empresa

Procedimientos de Control

- Registros contables
- Sistemas de documentación
- Definición de políticas contables
- Pruebas de control

- Protección para evitar situaciones no deseadas: cierres, accesos restringidos, control preventivo, inspecciones físicas, supervisión periódica
- Protección contra pérdidas: seguros,

Énfasis en el Control Interno

- Aumento del tamaño y complejidad de las organizaciones: descentralización, internacionalización, grupos de sociedades, multinacionales.
- Interdependencia creciente entre agentes económicos: dependencia de mercados de capitales, de cadena de suministros.
→ La actuación de una empresa tiene impacto sobre las partes relacionadas pero también sobre los mercados y la economía general
- Casos de fraude empresarial o de insolvencia inadvertida con grave impacto global.
- Necesidad de adaptación de las empresas a nuevas situaciones en entorno cambiante.

Énfasis en el Control Interno

- Necesidad de reforzar el Control Interno como reacción a casos empresariales de:
 - Fraude
 - Ocultación de situaciones adversas a inversores, acreedores y al mercado
 - Actuaciones indebidas
 - Fallos en el funcionamiento interno de las organizaciones

Con consecuencias muy significativas sobre los grupos relacionados con la empresa, el mercado y la sociedad en general.

Situación: Crisis de Credibilidad

En las empresas
En el sistema de mercado
En el sistema de rendición de cuentas
En la supervisión de empresas

BCCI, Maxwell, Barings, Enron, WorldCom, Parmalat, Ahold,
En España: década de 1990s: Banesto, PSV, Unión y Fenix.
Recientes: Bancos y Cajas de Ahorro, Pescanova ...

- Prácticas empresariales cuestionables
- fracasos empresariales asociados
- “DES-Información” contable: Información distorsionada u omisión de información
- Auditoría de cuentas ineficaz
- Organismos de supervisión desconocedores de problemas o con falta de reacción oportuna
- Analistas “desinformados”

Ver diferentes casos en

**[http://www.deloitte.com.mx/boletin_clientes/
boletin_gobierno_corporativo/Marzo_boleti
n_GC_Docum_Analisis.htm](http://www.deloitte.com.mx/boletin_clientes/boletin_gobierno_corporativo/Marzo_boletin_GC_Docum_Analisis.htm)**

(visto en mayo 2014)

Énfasis en el Control Interno

- Necesidad de conocer la naturaleza de las actuaciones inapropiadas en las empresas.
- Adopción de medidas mitigadoras o correctoras de situaciones de fraude en sentido amplio.
- Fraude = "... Cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de la confianza. Estos actos no son dependientes de la amenaza de la violencia o la fuerza física. Los fraudes perpetrados por los individuos y organizaciones para obtener dinero, bienes o servicios; para evitar el pago o la pérdida de los servicios; o para asegurar una ventaja empresarial personal ". (Fuente: Instituto de Auditores Internos)

Descripción del Fraude Ocupacional

- *“El uso de la propia ocupación para el enriquecimiento personal a través del mal uso o malversación deliberados de los recursos y activos de la organización”*
- Abarca una gama amplia de malas conductas por los empleados, gerentes, y directivos. Los esquemas del fraude profesionales pueden ser tan simples como el hurto de suministros de la compañía o tan complejo y sofisticado como los fraudes en los estados financieros. Los esquemas del fraude en el trabajo tienen cuatro elementos comunes. La actividad:
 - Es clandestino
 - Viola el deber de confianza del perpetrador respecto de la organización que es víctima
 - Se comete con propósito de beneficio financiero directo o indirecto al perpetrador
 - Supone un coste para los recursos, ingresos o reservas de la organización



ASSOCIATION OF CERTIFIED FRAUD EXAMINERS

Fuente: Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse, por Association of Certified Fraud Examiners

Objetivo: Obtener información más útil acerca de los métodos específicos usados por empleados, gestores y directivos para cometer fraude en el ejercicio de su trabajo.

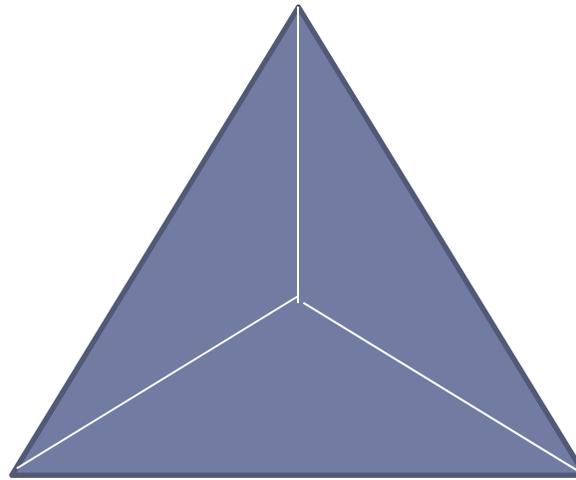
Conclusiones del estudio sobre Fraude Ocupacional

- **Fraude ocupacional** se puede clasificar inicialmente en
 - 1) **Apropiación indebida o uso inadecuado de activos**,
 - 2) **Corrupción**, y
 - 3) **Información financiera fraudulenta** (distorsionada o incompleta)
- Una organización típica pierde 5% de los ingresos cada año al fraude
- Fraude es perpetrado por todos los niveles de la organización
- Tiene impacto significativo en frecuencia e importancia económica
- Fraudes más frecuentes con cometidos:
 - Apropiación indebida o uso inadecuado de recursos
 - A todos los niveles de la organización
- Fraudes de mayor importancia son cometidos
 - Por Ejecutivos y directivos
 - A través de información financiera fraudulenta
- Mayor frecuencia en departamentos de contabilidad, operaciones, ventas, ejecutivo / gerencia superior, servicio al cliente, compras y finanzas.

Fuente: 2014 Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse. ACFE

- Riesgo de Fraude depende normalmente de que tres condiciones están presentes:

(b) OPORTUNIDADES
(acceso a recursos o registros)



**c) ACTITUDES/
RACIONALIZACIÓN**
(se es capaz de encontrar una justificación)

(a) INCENTIVOS/PRESIONES
(que justifiquen acción,
individuales o de la organización)

Reacción →

Actuar sobre las condiciones / contexto de actuación

**Establecer mecanismos que gestionen estas condiciones para
minimizar el riesgo**

A nivel interno → CONTROL INTERNO

Con proyección externa → GOBIERNO DE SOCIEDADES

Respuesta de la UE - COM (2004) 611 final

- Sobre la creación de un marco (a nivel de la UE) para la prevención y la lucha contra las prácticas irregulares empresariales y financiera, incluida la dimensión fiscal y de cumplimiento de ley: reducción del riesgo.
 - 1ª línea de defensa: **Control Interno de la compañía**
 - 2ª línea de defensa: **Terceros independientes** (auditores, asesores, intermediarios, agencia y analistas ...)
 - 3ª línea de defensa: **Supervisión**
 - 4ª línea de defensa: **Aplicación de la ley** (sistemas de responsabilidad y sanciones)