

# MARCO CONCEPTUAL DEL CONTROL INTERNO



## **MARCO CONCEPTUAL DEL CONTROL INTERNO**

### **CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA**

Jr. Camino Carrillo 114  
Jesús María  
Lima-Perú

#### **Publicación auspiciada por:**

Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH  
Programa Buen Gobierno y Reforma del Estado

La Contraloría General de la República del Perú agradece a la Cooperación Alemana implementada por GIZ, el auspicio integral de la publicación del presente documento.

# MARCO CONCEPTUAL DEL CONTROL INTERNO



El presente documento presenta los elementos conceptuales para el control interno gubernamental que evaluará la Contraloría General de la República.

# ÍNDICE GENERAL

PRESENTACIÓN	6
INTRODUCCIÓN	7
UNIDAD I. EL CONTROL INTERNO	8
Capítulo I. El Control Interno. Aspectos generales	10
1.1 Definición y objetivos del Control Interno	10
1.2 Importancia del Control Interno	12
1.3 Limitaciones del Control Interno	12
1.4 Evolución en la aplicación del Control Interno	13
1.5 Consideraciones finales	16
1.5.1 El Control Interno en el marco del gobierno corporativo	16
1.5.2 El Control Interno como proceso integral	18
Capítulo II. El Control Interno en el sector público	19
2.1 Consideraciones previas	19
2.2 Objetivos del Control Interno en el sector público	20
2.3 Normativa de Control Interno en el sector público y organización de la administración pública	21
2.3.1 Normativa	21
2.3.2 Sistemas de la administración pública	22
2.4 Fundamentos del Control Interno en el sector público	24
2.5 Roles y responsabilidades del Control Interno en el sector público	26
2.6 Tipos de controles para el mantenimiento del sistema de Control Interno en el sector público	27
UNIDAD II. EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	29
Capítulo 1. El Sistema de Control Interno. Aspectos generales	31
1.1 Definición del Sistema de Control Interno	31
1.2 Componentes y principios del Sistema de Control Interno	32
1.2.1 Organización del Sistema de Control Interno	32
1.2.2 Descripción de los componentes y principios del Sistema de Control Interno	35
1.2.3 Consideraciones finales	42
1.3 Relación de los componentes y principios con los niveles del Sistema de Control Interno	43
Capítulo 2. La evaluación del nivel de madurez del Sistema de Control Interno	45

2.1 Consideraciones previas	45
2.2 Aspectos centrales en la evaluación del nivel de madurez del Sistema de Control Interno	46
2.2.1 Parámetros a tomar en cuenta para la evaluación del Nivel de Madurez	47
2.2.2 Búsqueda de evidencias	48
2.2.3 Análisis de la información	49
2.3 Consideraciones finales sobre la efectividad del Control Interno	50
Bibliografía	52
Anexos	54



# PRESENTACIÓN

La Contraloría General de la República en su rol de orientar a las entidades del Estado en la efectiva implementación del control interno, publica el Marco Conceptual de Control Interno, documento con el que se pretende ayudar a las autoridades de las entidades públicas a que tengan claro aspectos básicos y relevantes del control interno, sobre lo siguiente: concepto, objetivos, normativa, roles, importancia, componentes y principios del Sistema de Control Interno, entre otros.

En ese sentido, este documento busca que los funcionarios y servidores públicos vean al control interno como una herramienta de gestión, orientada a prevenir riesgos y promover la eficiencia, eficacia, transparencia y economía, así como resguardar los recursos del Estado y mitigar irregularidades o actos de corrupción.

El control interno debe ser visto y concebido como un proceso integral dentro de la gestión y no como una actividad adicional a las que realiza la entidad.

Este documento ha sido elaborado con la colaboración del Programa Buen Gobierno y Reforma del Estado de la Cooperación Alemana al Desarrollo, pensando en que se convierta en un instrumento de fácil entendimiento y útil para las entidades públicas.

Finalmente, este Marco Conceptual de Control Interno es parte de una serie de productos y actividades que se han programado ejecutar dentro de una estrategia institucional para promover la implementación y fortalecimiento del control interno en las entidades del Estado a nivel nacional.

Lima, agosto de 2014

CPC FUAD KHOURY ZARZAR  
Contralor General de la República

# INTRODUCCIÓN

Desde el año 2006 se han realizado diversos esfuerzos, a través de la emisión de normas y de documentos técnicos y orientadores, para establecer al control interno como herramienta de gestión que fortalezca y beneficie a las entidades públicas respecto al cumplimiento de sus objetivos y metas; sin embargo, a la actualidad hemos podido identificar que el avance de las entidades públicas en esta materia aun es débil o incipiente.

Esta situación se refleja en el informe emitido por la CGR para medir la percepción de las entidades con relación a la implementación del Sistema de Control Interno - año 2013, que muestra un índice promedio de 38%, que corresponde al percentil bajo; situación que demuestra la necesidad de que los responsables de esta tarea, como son los gestores y colaboradores, continúen trabajando en fortalecer el control interno en sus organizaciones, como herramienta inherente a la gestión.

La Contraloría General de la República, habiendo identificado esa situación y teniendo como rol el de promover y evaluar el control interno en las entidades públicas, ha definido una estrategia para el fortalecimiento, promoción y evaluación del control interno en las entidades del Estado; siendo uno de los primeros productos un documento que le brinde al funcionario y servidor público, de manera uniforme, los conceptos y alcances del control interno, los roles y responsabilidades, las pautas para su implementación y en donde se identifique los beneficios e importancia del mismo; teniendo como marco integrado de referencia de control interno - COSO, cuyos principios ha sido vinculación con las normas de control interno, a partir del cual se puede entender al control interno como una herramienta articulada de gestión.

En ese sentido se ha elaborado este Marco Conceptual de Control Interno el que resulta de gran importancia pues sitúa al control interno como herramienta de gestión, orientada a prevenir riesgos en los procesos de las entidades con vistas a promover la eficiencia, eficacia, transparencia y economía en la gestión de la entidad, así como resguardar los recursos del Estado y prevenir irregularidades o actos de corrupción.

Es por esta razón que se vuelve prioritario contar con este documento de consulta básica, tanto para los gestores públicos quienes deben fortalecer el control interno como parte de su proceso de gestión, como para los funcionarios del Sistema Nacional de Control encargados de la evaluación del control interno.

Este marco conceptual está dividido en dos unidades. La primera unidad brinda orientaciones sobre el control interno como proceso general (capítulo 1), así como sobre el control interno en el sector público (capítulo 2). La segunda unidad está enfocada en presentar la definición y estructura del Sistema de Control Interno (capítulo 1) y las orientaciones necesarias para su evaluación (capítulo 2).



# Unidad I. EL CONTROL INTERNO



### Logro de la Unidad

Al finalizar la presente unidad, el usuario identifica el concepto general de Control Interno y explica las características (objetivos, normativa, fundamentos) del Control Interno en el sector público, reflexionando sobre su importancia y sobre el aporte que hace al mismo desde su rol de funcionario público.

### Definición de Control Interno

El Control Interno es un proceso integral efectuado por el titular, funcionario y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar los riesgos y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzaran los objetivos de la misma, es decir, es la gestión misma orientada a minimizar los riesgos.

Tabla 1:

CONTENIDOS CONCEPTUALES	CONTENIDOS PROCEDIMENTALES	CONTENIDOS ACTITUDINALES
<b>El Control Interno</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Definición y objetivos del Control Interno</li><li>• Importancia del Control Interno</li><li>• Limitaciones del Control Interno</li><li>• Evolución del Control Interno</li></ul> <b>El Control Interno en el sector público</b> <ul style="list-style-type: none"><li>• Objetivos del Control Interno para el sector público</li><li>• Normativa y entes reguladores del Control Interno para el sector público</li><li>• Fundamentos del Control Interno público</li><li>• Roles y responsabilidades del Control Interno en el sector público</li><li>• Tipos de controles</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Define qué es el Control Interno y cuáles son sus objetivos.</li><li>• Identifica las limitaciones del Control Interno.</li><li>• Explica cómo ha ido evolucionando el Control Interno.</li><li>• Identifica los objetivos del Control Interno en el sector público.</li><li>• Identifica la base legal del Control Interno en el sector público.</li><li>• Explica los fundamentos del Control Interno en el sector público.</li><li>• Define los roles y responsabilidades de cada uno de los agentes que participan en el Control Interno en el sector público.</li><li>• Identifica los tipos de controles que se aplican para el Control Interno en el sector público.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Reflexiona sobre la importancia del Control Interno.</li><li>• Reflexiona sobre el aporte que da desde su rol de funcionario al Control Interno en el sector público.</li></ul>



# Capítulo I.

## EL CONTROL INTERNO. ASPECTOS GENERALES

El término de “Control Interno” es bastante frecuente en el ámbito institucional y, seguramente, no es la primera vez que el usuario de este documento lo escucha. Sin embargo, quizá no sea tan ampliamente conocida la utilidad del mismo o los objetivos que busca. ¿Sabía que este concepto surgió hace muchos años frente al crecimiento de la gran empresa y a la necesidad cada vez mayor de establecer mecanismos de control y mejora de la gestión? ¿Conocía que es un proceso relacionado de manera estrecha con el gobierno corporativo? ¿Ha reflexionado sobre todos los beneficios que la aplicación de un buen sistema de Control Interno aportaría a su institución y ayudaría al logro de los objetivos de la misma?

El presente capítulo analiza cada uno de estos aspectos, comenzando por definir lo que se entiende por Control Interno y presentando sus objetivos, importancia y limitaciones. A continuación, se hace una descripción sobre cómo ha ido evolucionando la aplicación del Control Interno, sus principales avances y los modelos que lo sustentan. Finalmente, se presentan algunas consideraciones sobre la relación del Control Interno con el gobierno corporativo y la importancia de ver al mismo como un proceso integral.

### 1.1 Definición y objetivos del Control Interno

#### Definición de Control

El Diccionario de la Real Academia define el control como la acción y efecto de comprobar, inspeccionar, fiscalizar o intervenir. Por su parte, WordReference, establece que el control implica comprobar e inspeccionar una cosa (ejem. control de calidad, sanidad, etc.), tener dominio o autoridad sobre alguna cosa (ejem. perder el control del coche) o limitar o verificar una cosa (ejem. control de gastos, control de velocidad, etc.).

A nivel académico, respecto de los estudios del ciclo gerencial y sus funciones, el control se define como “la medición y corrección del desempeño a fin de garantizar que se han cumplido los objetivos de la entidad y los planes ideados para alcanzarlos”<sup>1</sup>. En la misma línea, el control como actividad de la administración “es el proceso que consiste en supervisar las actividades para garantizar que se realicen según lo planeado y corregir cualquier desviación significativa”<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Administración, Una perspectiva global, Harold Koontz y Heinz Weihrich, México. McGraw Hill. 1994.

<sup>2</sup> Administración (10ed). Stephen P. Robbins y Mary Coulter. México. Pearson. 2009.

#### Tipos de Control

Existen dos tipos de control: el externo y el interno.

a. Control Externo es el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos; y es aplicado por la Contraloría General de la República u otro órgano del Sistema Nacional de Control.

**b.** El Control Interno es un proceso integral de gestión efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar los riesgos en las operaciones de la gestión y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcancen los objetivos de la misma, es decir, es la gestión misma orientada a minimizar los riesgos.

El presente documento desarrollará aspectos relacionados únicamente con el control interno.

### Objetivos del Control Interno

Entre sus objetivos, el Control Interno busca:

- a.** Promover y optimizar la eficiencia, eficacia, transparencia y economía en las operaciones de la entidad, así como la calidad de los servicios públicos que presta.
- b.** Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales, así como contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos.
- c.** Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y sus operaciones.
- d.** Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información.
- e.** Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales.
- f.** Promover el cumplimiento por parte de los funcionarios o servidores públicos de rendir cuenta por los fondos y bienes públicos a su cargo y/o por una misión u objetivo encargado y aceptado.
- g.** Promover que se genere valor público<sup>3</sup> a los bienes y servicios destinados a la ciudadanía



El Control interno es inherente a la gestión.

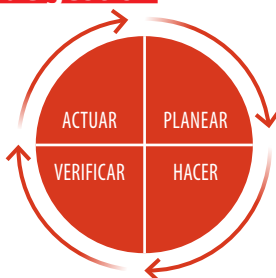
### Relación del Control Interno con el ciclo de gestión

Para que toda iniciativa, empresa, proyecto, programa, entidad, etc. tenga éxito, se requiere que el control forme parte inherente del ciclo de gestión y de su mejora continua. Deming (1950) propone un ciclo de mejora continua que consiste en un proceso conformado por cuatro pilares: Planificar (Plan), Hacer (Do), Verificar (Check) y Actuar (Act), más conocido como el ciclo PDCA, que constituye la columna vertebral de todos los procesos de mejora continua. Las reglas básicas para la mejora continua que motivan el enfoque PDCA son:

- a.** No se puede mejorar nada que no se haya **CONTROLADO**
- b.** No se puede controlar nada que no se haya **MEDIDO**
- c.** No se puede medir nada que no se haya **DEFINIDO**
- d.** No se puede definir nada que no se haya **IDENTIFICADO**

La siguiente ilustración gráfica el ciclo de mejora continua:

#### Ilustración 1: El ciclo de Deming (Ciclo PDCA) o Ciclo de mejora continua de gestión



<sup>3</sup> Para Mark Moore (1998), consiste en generar el máximo valor posible para la población a partir de los recursos financieros, humanos, físicos y tecnológicos existentes en la institución.



## 1.2 Importancia del Control Interno

El Control Interno trae consigo una serie de beneficios para la entidad. Su implementación y fortalecimiento promueve la adopción de medidas que redundan en el logro de sus objetivos. A continuación se presentan los principales beneficios.

- a. La cultura de control favorece el desarrollo de las actividades institucionales y mejora el rendimiento.
- b. El Control Interno bien aplicado contribuye fuertemente a obtener una gestión óptima, toda vez que genera beneficios a la administración de la entidad, en todos los niveles, así como en todos los procesos, sub procesos y actividades en donde se implemente.
- c. El Control Interno es una herramienta que contribuye a combatir la corrupción.
- d. El Control Interno fortalece a una entidad para conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad y prevenir la pérdida de recursos.
- e. El Control Interno facilita el aseguramiento de información financiera confiable y asegura que la entidad cumpla con las leyes y regulaciones, evitando pérdidas de reputación y otras consecuencias.

En suma, ayuda a una entidad a cumplir sus metas, evitando peligros no reconocidos y sorpresas a lo largo del camino.

La implementación y fortalecimiento de un adecuado Control Interno promueve entonces:

- a. La adopción de decisiones frente a desviaciones de indicadores.
- b. La mejora de la Ética Institucional, al disuadir de comportamientos ilegales e incompatibles.
- c. El establecimiento de una cultura de resultados y la implementación de indicadores que la promuevan.
- d. La aplicación, eficiente, de los planes estratégicos, directivas y planes operativos de la entidad, así como la documentación de sus procesos y procedimientos.
- e. La adquisición de la cultura de medición de resultados por parte de las unidades y direcciones.
- f. La reducción de pérdidas por el mal uso de bienes y activos del Estado.
- g. La efectividad de las operaciones y actividades.
- h. El cumplimiento de la normativa.
- i. La salvaguarda de activos de la entidad.

## 1.3 Limitaciones del Control Interno

Como se ha visto en el acápite anterior, el Control Interno puede proporcionar información administrativa sobre las operaciones de la entidad y apoyar a la toma de decisiones de una manera informada, ayudando con el logro de sus objetivos. Sin embargo, frecuentemente, se tiene expectativas mayores de lo que puede brindar.

Un sistema de Control Interno, aun cuando haya sido bien diseñado, puede proveer solamente seguridad razonable -no absoluta- del logro de los objetivos por parte de la administración. La probabilidad de conseguirlos está afectada por limitaciones inherentes al entorno del sistema de Control Interno.

Algunas de estas limitaciones son:

- a. Los juicios en la toma de decisiones pueden ser defectuosos.
- b. Pueden ocurrir fallas por simples errores o equivocaciones.
- c. Los controles pueden estar circunscritos a dos o más personas y la administración podría sobrepasar el sistema de control interno.
- d. El diseño de un sistema de Control Interno puede hacerse sin considerar el adecuado costo-beneficio, generando ineficiencias desde el diseño.

Es importante tomar en cuenta estas limitaciones con el objetivo de minimizarlas lo más posible y aprovechar al máximo los beneficios del Control Interno vistos en el acápite anterior.

## 1.4 Evolución en la aplicación del Control Interno

### Antecedentes en la aplicación del Control Interno

El desarrollo del Control Interno se inicia a partir de la aparición de la gran empresa, donde los propietarios se vieron imposibilitados de continuar atendiendo personalmente los problemas productivos, comerciales y operativos y donde se hizo imprescindible delegar funciones dentro de la organización así como establecer procedimientos formales para prevenir o disminuir errores y fraudes.

El desarrollo industrial y económico de los negocios propició una mayor complejidad en las entidades y en su administración, surgiendo la necesidad de establecer mecanismos, normas y procedimientos de control que dieran respuesta a las nuevas situaciones. Los contadores idearon la "comprobación interna"<sup>4</sup> (término con el que se llamaba a lo que hoy en día es el Control Interno) para asegurarse contra posibles errores y fraudes. Esta era conocida como la organización y coordinación del sistema de contabilidad y los procedimientos adoptados, que tenían como finalidad brindar a la administración, hasta donde fuese posible y práctico, el máximo de protección, control e información verídica.

A partir de la década del 70, a causa del descubrimiento de muchos pagos ilegales, malversaciones y otras prácticas delictivas en los negocios, comenzó a prestarse mayor atención al establecimiento de mejores controles internos. Hasta entonces, el Control Interno generalmente se había considerado como un tema reservado solamente a los contadores.

A partir de los años 80, se comenzaron a ejecutar una serie de acciones con el fin de dar respuesta a un conjunto de inquietudes sobre la diversidad de conceptos, definiciones e interpretaciones que existían sobre el Control Interno en el ámbito internacional. La pretensión consistía en crear un nuevo marco conceptual para el Control Interno, que fuera capaz de integrar las diversas definiciones y conceptos que habían sido utilizados hasta entonces.

### El Control Interno en la actualidad

Como lo menciona Gonzales (2005), el desarrollo del Control Interno busca complementarse con nuevos modelos como el "Cuadro de Mando Integral" (Balanced Scorecard) que reposa en una gestión por procesos altamente desarrollada, en la que ambos se orientan, en última

<sup>4</sup> L. R. Dicksee (1905)



instancia, hacia la elevación creciente y sostenible de la eficiencia y eficacia de la organización.

Estudios sobre el tema, realizados en los últimos lustros, coinciden en reconocer un conjunto de necesidades de primer orden, como son:

- a. La necesidad de que el Control Interno se integre al desarrollo del conjunto de actividades que forman parte de la misión de la organización, de manera que forme parte de los procesos regulares de trabajo y, al mismo tiempo, se identifique como un proceso continuo y singular, constituyéndose en un sistema.
- b. La necesidad de que los objetivos del sistema de Control Interno se correspondan y refieran a los macro-propósitos de la organización, esencialmente vinculados a su eficiencia y eficacia, estratégica y operacional.
- c. La necesidad de unificar el significado que el Control Interno tiene para todos los miembros de la organización y demás personas implicadas.

Diversas iniciativas han tratado de estandarizar los conceptos, siendo una de las más importantes el Informe COSO<sup>5</sup> (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway) el que hoy en día es considerado como un punto de referencia obligado cuando se trata materias de Control Interno, tanto en la práctica de las empresas, el gobierno, así como en los centros de estudios e investigación.

<sup>5</sup> La propuesta que formula el presente documento se basa en los fundamentos de este enfoque.

La tabla que sigue muestra los principales modelos de Control Interno que existen en la actualidad.

**Tabla 1:**  
**Principales modelos de Control Interno**

Modelo	País de origen	Propósito	Aspectos Importantes
<b>COSO</b> Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission	Estados Unidos	Apoyar a la dirección para un mejor control de la organización.	Incluye la identificación de riesgos internos y externos o los asociados al cambio.
			Resalta la importancia de la planificación y la supervisión.
			Plantea pirámide de componentes de control interrelacionados.
<b>CoCo</b> Criteria of Control Board	Canadá	Ayuda a las organizaciones a perfeccionar el proceso de toma de decisiones a través de una mejor comprensión del control, del riesgo y de la dirección.	Se sustenta en la teoría general de sistemas y de la contingencia.
			Resalta la importancia de la definición y adopción de normas y políticas.
			Plantea que la planeación estratégica proporciona sentido a la dirección.
Define 20 criterios para diseño, desarrollo y modificación del control.			
<b>ACC</b> Australian Control Criteria	Australia	Ayuda a las organizaciones a perfeccionar el proceso de toma de decisiones, dándole importancia a los trabajadores y a otros grupos de interés en el cumplimiento de los objetivos.	Resalta la importancia del autocontrol y confianza mutua.
			Hace énfasis en los conocimientos y habilidades para el desarrollo de una actividad.
			Incluye un modelo de gestión de riesgos.
<b>Cadbury</b>	Reino Unido	Adopta una comprensión de control más amplia. Brinda mayores especificaciones en la definición de su enfoque sobre el sistema de control.	Se soporta en el sistema COSO, exceptuando lo referente a sistemas de información, lo cual se incorpora en otros elementos.

El modelo de Control Interno predominante y ampliamente aceptado a nivel internacional es el enfoque del Marco Integrado de Control Interno COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway). Sin embargo, la calidad de su implementación dependerá del grado de desarrollo organizacional alcanzado por las entidades así como por los mecanismos de verificación o autoevaluación de los que disponga la entidad.

Es decir que entidades con un desarrollo organizacional avanzado, poseerán mecanismos de retroalimentación que les permita verificar el grado de implementación de su Control Interno así como el resto de sus sistemas funcionales o administrativos; por el contrario, entidades con un desarrollo organizacional insuficiente, no dispondrán de mecanismos para verificar su avance, lo cual dificultará también el control gubernamental.

### **Elementos clave del tránsito hacia la visión actual del Control Interno**

El enfoque tradicional del Control Interno, que si bien generaba cierto grado de influencia sobre los resultados de la entidad, ha sido superado por un enfoque contemporáneo que tiene efectos sustantivos sobre dichos resultados.

Los elementos clave del tránsito hacia la actual visión del control interno son:

La participación de la alta dirección y todo el personal, en el diseño y ejecución del sistema de control interno y en el fortalecimiento de los esfuerzos y resultados de las funciones auditoras internas y externas.

El autocontrol pasa a primeros planos tendiente a garantizar el cumplimiento de las políticas y estrategias; y la supervisión continua se establece como una de las principales actividades de control interno, a la que se unen las actividades de monitoreo, organización del trabajo, gestión por competencias y otras acciones de similar importancia, donde participan todos los integrantes de la entidad a todo nivel.

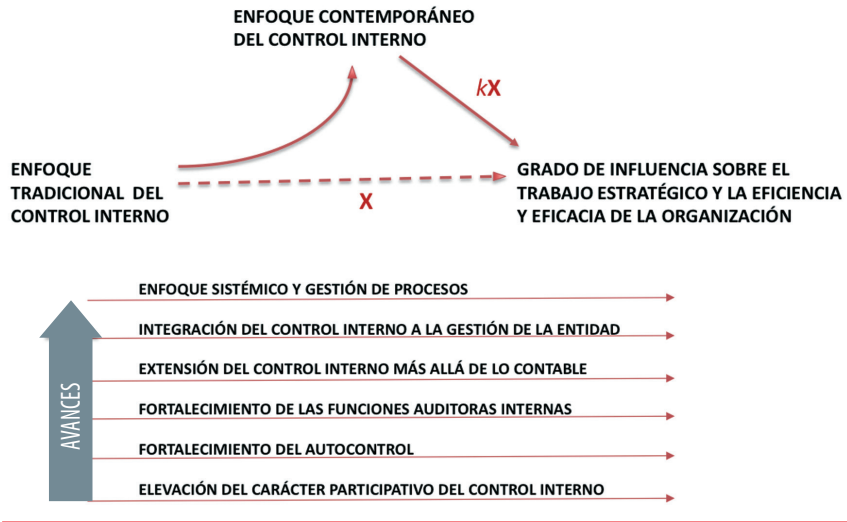
El nuevo contenido del control interno rebasa la comprobación física y otras medidas similares, propias de su versión tradicional. Entre los avances introducidos respecto al contenido y aplicación de los sistemas de control interno, es significativa su extensión más allá de lo solamente contable y también la orientación de que queden plasmados, en el conjunto de manuales de la organización, las funciones, procesos y procedimientos que debe establecer la entidad como parte de un proceso de desarrollo organizacional. El control interno está inmerso en todos los procesos de la gestión.

La siguiente ilustración ayuda a resumir los elementos clave del tránsito hacia la actual visión del control interno y su efecto multiplicador sobre la eficiencia y eficacia de la organización.



**Ilustración 2:**

**Evolución y avances del Control Interno**



## 1.5 Consideraciones finales

### 1.5.1 El Control Interno en el marco del gobierno corporativo

A nivel de las organizaciones el control se torna relevante en la medida que estas se conforman por agentes diversos con diferentes niveles de decisión, responsabilidad e intereses para el logro de objetivos de la organización. A fin de entender un poco más el rol del control en la organización a menudo se emplea la teoría de Principal-Agente, llamada también problema de agencia, de la que hablaremos a continuación.

#### El problema de agencia

Un problema de agencia se visualiza cuando el accionista o dueño (principal) debe confiar la administración y el cumplimiento de objetivos a un gestor, ejecutivo, director, gerente o a otro al cual se le conoce como agente. En este punto, se tiene dos tipos de riesgo: por un lado, la posibilidad de que el agente no se comporte como lo desea el principal, sino que lo haga en función de sus propios intereses (oportunismo); y por otro lado, el riesgo derivado de las asimetrías de información, en la que el principal no dispondrá de la misma información que el agente y viceversa, generando que las decisiones tomadas no siempre estén a favor de los intereses del principal.

Es decir, los problemas de agencia surgen de la separación entre la propiedad y el control (manejo), y pueden ser agrupados en tres categorías de acuerdo a lo expuesto en el párrafo anterior:



- Conflicto de intereses
- Asunción de riesgos
- Asimetrías de información

Es importante resaltar que estos problemas no son independientes y que sus consecuencias se encuentran entrelazadas entre sí.

Por lo anterior, los problemas de agencia y los costos de transacción generan la necesidad de un gobierno corporativo (Hart, 1995) y por ende, del control corporativo. Se explicará esto a continuación.

### Relación del Control Interno con el gobierno corporativo

El gobierno corporativo se refiere al sistema por el cual una empresa es dirigida y controlada en el desarrollo de sus actividades económicas. Se refiere al conjunto de principios y normas que regulan el diseño, integración y funcionamiento de los órganos de gobierno de la empresa, como son los tres poderes dentro de una sociedad: los Accionistas, el Directorio y la Alta Administración.

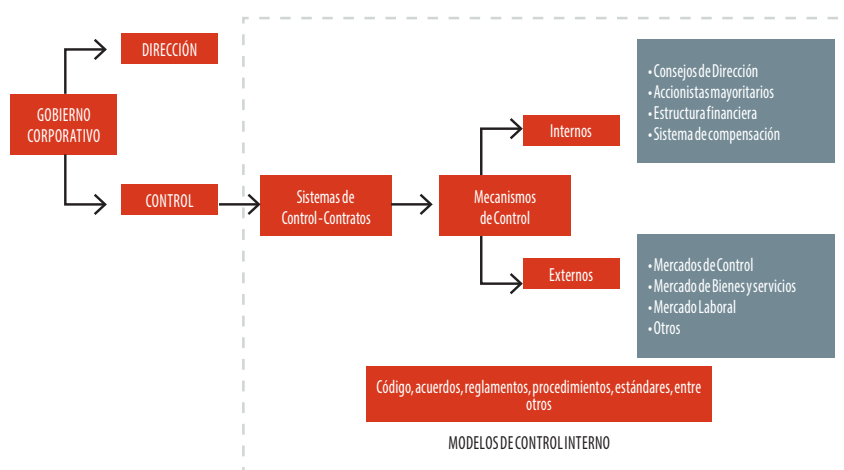
El gobierno corporativo requiere una “arquitectura de control”; en la que se desarrollen aspectos relativos a la administración de riesgos y Control Interno.

Los modelos de Control Interno, ya sea COSO, CoCo, ACC, Cadbury, entre otros, lo que buscan es incorporar los mecanismos y sistemas de control a la organización. Estos mecanismos se explicitan a través de códigos, reglamentos, protocolos, procedimientos, normas, estándares, políticas, lineamientos, entre otros contratos explícitos o implícitos (conocidos usualmente como instituciones) los cuales se orientan a definir y limitar la acción individual (o el interés individual) a fin de reducir el problema de agencia para alcanzar los resultados planificados.

De esta manera, los modelos, mecanismos y sistemas de control, son parte integral del control corporativo, el cual a su vez es una de las dimensiones del gobierno corporativo. El gráfico siguiente ilustra la relación entre el Control Interno y el gobierno corporativo.

#### Ilustración 3:

### El Control Interno en el marco del gobierno corporativo





El gobierno corporativo brinda ventajas a las empresas. Otorga señales a los inversionistas del manejo adecuado de la institución y da seguridad razonable del cumplimiento de objetivos organizacionales.

Se ha puesto a consideración este diseño porque como se verá más adelante, el objetivo de los estándares de Control Interno (tipo COSO) es adaptarse al desarrollo organizacional moderno, donde las organizaciones migren hacia un gobierno corporativo. Es un reto para las entidades privadas y por lo tanto, puede ser incluso más complejo para el caso de las entidades públicas requiriendo por tanto, para su diseño, la comprensión del funcionamiento y motivación de las entidades públicas y del servidor público en particular.

### **1.5.2 El Control Interno como proceso integral**

Si bien a partir de la definición general, y para fines prácticos de supervisión y evaluación el significado de Control Interno se ha descompuesto en acciones, actividades, planes, etc. por cada tipo de objetivo, es necesario recordar que el Control Interno no debe ser un hecho o circunstancia aislada, sino una serie de acciones que están relacionadas intrínsecamente con las actividades de la entidad. Estas acciones se dan en todas las operaciones de la entidad continuamente y son inherentes a la manera en la que la gerencia administra la entidad. El Control Interno, por lo tanto, no debe ser visto como un hecho adicionado a las actividades de la entidad o como una obligación. El Control Interno debe ser incorporado a las actividades de la entidad y es más efectivo cuando se construye dentro de la estructura organizativa de la entidad y es parte integral de la esencia de la organización.

El Control Interno debe ser diseñado desde la propia gestión, no por encima de las actividades, sino como parte del ciclo de gestión. Al diseñar el Control Interno desde adentro, éste se vuelve parte integrada de los procesos de planificación, ejecución y seguimiento de la entidad.

Además su concepción desde adentro tiene importantes implicaciones desde la perspectiva del costo ya que añadir procedimientos de control que están separados de los procedimientos existentes, aumenta los costos y se convierte en una carga que no genera valor. Enfocándose en las operaciones existentes y en su contribución al Control Interno efectivo e integrando los diferentes controles en las actividades operativas básicas, la entidad puede evitar procedimientos y costos innecesarios.

# Capítulo II.

## EL CONTROL INTERNO EN EL SECTOR PÚBLICO

En el capítulo anterior, se presentó el concepto general del Control Interno y se reflexionó sobre sus objetivos, la importancia que tiene para el logro de metas de la entidad así como sus limitaciones. El capítulo también analizó la evolución que ha tenido este término y cómo en la actualidad se tiende a un enfoque sistémico del mismo en el que participen todos los miembros de la entidad.

¿Cómo debe ser entendido todo este enfoque dentro de las entidades del sector público? ¿Cuáles son los objetivos que busca alcanzar el Control Interno en las mismas? ¿Cómo está regulado y cuáles son sus fundamentos? ¿Y cuáles son los actores que cumplen un rol fundamental en dicho proceso? Sobre estos temas, versará el siguiente capítulo.

### 2.1 Consideraciones previas

El Control Interno en las entidades del sector público debe ser entendido dentro del contexto de sus características específicas en comparación con las organizaciones privadas; es decir, tomando en cuenta a) su enfoque para lograr objetivos sociales o políticos; b) la utilización de los fondos públicos; c) la importancia del ciclo presupuestario y de planeamiento, y d) la complejidad de su funcionamiento. Esto significa hacer un balance entre los valores tradicionales como la legalidad, la integridad y la transparencia, presentes por su naturaleza en los asuntos públicos y los valores gerenciales modernos como la eficiencia y la eficacia.

Las entidades públicas requieren del cumplimiento de normativas (que dependiendo de las funciones asignadas o de los sistemas administrativos pueden ser abundantes y especializadas). En éstas, se reglamenta la gestión de la entidad y la forma de operar. Los ejemplos incluyen la ley de presupuesto, los tratados internacionales, la ley general de contratación pública, las leyes sobre la administración y gestión pública, la ley de contabilidad, la ley de derechos civiles y protección del medio ambiente, las regulaciones sobre el manejo de los impuestos y las acciones que eviten el fraude y la corrupción.

Como se vio en el capítulo anterior, el Control Interno proporciona una seguridad razonable –no absoluta– respecto a que se logren los objetivos de la entidad, esto debido a que un sistema de Control Interno eficiente, no importa cuán bien se haya diseñado o si está operando el sistema de gestión de riesgos, no puede suministrar a la administración pública una seguridad absoluta respecto al logro de sus objetivos misionales. Además, los factores externos fuera de control de una entidad, como el factor político pueden impactar la capacidad de alcanzar los objetivos.



## 2.2 Objetivos del Control Interno en el sector público

Los objetivos del Control Interno para el Sector Público son los siguientes:

### a) Gestión Pública

**Busca promover la efectividad, eficiencia y economía de las operaciones y calidad en los servicios.**

Este objetivo está relacionado con los controles internos que adopta la entidad pública para asegurar que se ejecuten las operaciones, de acuerdo a criterios de efectividad, eficiencia y economía.

La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programadas.

La eficiencia se refiere a la relación existente entre los bienes o servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos

La economía se refiere a los términos y condiciones bajo los cuales se adquieren recursos físicos, financieros y humanos, en cantidad y calidad apropiada y al menor costo posible.

Estos controles comprenden los procesos de planeación, organización, dirección y control de las operaciones de la entidad, así como los sistemas de medición de rendimiento y monitoreo de las actividades ejecutadas.

Este control interno en el sector público debe permitir promover mejoras en las actividades que desarrollan las entidades públicas y proporcionar mayor satisfacción en el público, menos defectos y desperdicios, mayor productividad y menores costos en los servicios.

### b) Lucha Anticorrupción

**Busca proteger y conservar los recursos contra cualquier pérdida, dispendio, uso indebido, acto irregular o ilegal.**

Este objetivo está relacionado con las medidas adoptadas por la entidad pública para prevenir o detectar operaciones no autorizadas, acceso no autorizado a recursos o apropiaciones indebidas, que podrían resultar en pérdidas significativas para la entidad, incluyendo los casos de dispendio, irregularidad o uso ilegal de recursos.

### c) Legalidad

**Busca cumplir las leyes, reglamentos y normas gubernamentales.**

Este objetivo está relacionado con el hecho que la entidad pública, mediante el dictado de políticas y procedimientos específicos, asegura que el uso de los recursos públicos sea consistente con las disposiciones establecidas en las leyes y reglamentos y

concordante con las normas relacionadas con la gestión gubernamental; así como con el cumplimiento de sus competencias y funciones.

#### **d) Rendición de Cuentas y Acceso a la Información Pública**

**Busca elaborar información válida y confiable, presentada con oportunidad.**

Este objetivo está relacionado con las políticas, métodos y procedimientos dispuestos por la entidad pública para asegurar que su información elaborada sea válida y confiable y revelada razonablemente en los informes.

Una información es válida y confiable porque se refiere a operaciones o actividades que ocurrieron realmente y porque cumple con las condiciones necesarias para ser considerada como tal.

Una información confiable es aquella que brinda confianza a quien la utiliza.

## **2.3 Normativa de Control Interno en el sector público y organización de la administración pública**

De acuerdo a la normativa, el Control Interno gubernamental en el Perú está enfocado a brindar una seguridad razonable para que las entidades públicas cumplan con su misión, y adquiere relevancia como una herramienta a través de la cual se controla y organiza la administración pública, en busca de la consecución de los objetivos, y por ende, el cumplimiento de los fines esenciales del Estado y la satisfacción de la ciudadanía frente a la prestación de productos y servicios públicos.

### **2.3.1. Normativa**

La función del control gubernamental se define en la Constitución Política del Perú y luego es regulada, de forma explícita, por el Sistema Nacional de Control (SNC) a través de la Contraloría General de la República (CGR) que tiene, entre sus funciones, la de supervisar la legalidad de las operaciones y de los actos de las instituciones sujetas a control. Asimismo, la CGR dicta la normativa técnica de control estableciendo los lineamientos, disposiciones y procedimientos técnicos, a fin de dar cumplimiento a su rol rector.

El enfoque de Control Interno gubernamental en el Perú así como sus conceptos, principios, técnicas y metodologías, se han definido en los últimos años a través de diferentes normas y lineamientos de distinta jerarquía.

La tabla que sigue a continuación muestra los elementos que constituyen este marco normativo así como el propósito de cada uno.



**Tabla 2:**

### Marco normativo de referencia del Control Interno

Normativa	Contenido
<b>Constitución Política del Perú</b>	Establece que la Contraloría General de la República es el órgano superior del Sistema Nacional de Control, que supervisa la legalidad de la ejecución del presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control.
<b>Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la CGR (Ley N° 27785)</b>	Regula el ámbito, organización, atribuciones y funcionamiento del Sistema Nacional de Control (SNC) y de la Contraloría General de la República como ente técnico rector de dicho sistema; conceptualiza las definiciones del SNC.
<b>Ley de Control Interno de las Entidades del Estado (Ley N° 28716)</b>	Establece definiciones generales y competencias de los elementos que participan en el Control Interno gubernamental.
<b>Norma de Control Interno (RCN° 320-2006-CG)</b>	Precisa la estructura de Control Interno como el conjunto de los planes, métodos, procedimientos y otras medidas (incluyendo la actitud de la Dirección) que posee una institución para ofrecer una garantía razonable de que se cumplen sus objetivos. Asume el enfoque COSO como marco conceptual.
<b>Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las entidades del Estado (RCN° 458-2008-CG)</b>	Provee lineamientos, herramientas y métodos para la implementación de los componentes del Sistema de Control Interno establecido en las Normas de Control Interno.
<b>Ejercicio del Control Preventivo por la CGR y OCI (RCN° 119-2012-CG)</b>	Dispone que el SNC priorice las labores de control preventivo que tienen la finalidad de identificar y administrar los riesgos por parte del titular de la entidad, contribuyendo en forma efectiva y oportuna, desde la función de control, al logro de los objetivos nacionales.
<b>Ley N° 29743 que modifica el artículo 10 de la ley N° 28716</b>	Precisa que el marco normativo y la normativa técnica de control que emite la CGR en el proceso de implantación del sistema de Control Interno toma en cuenta la naturaleza de las funciones de las entidades, los proyectos de inversión, las actividades y los programas sociales que éstas administran.

Según el orden de jerarquía, las normas vigentes han orientado la implementación del Control Interno en las entidades públicas. La CGR ha promovido el desarrollo progresivo emitiendo instrumentos técnicos con el fin de que las entidades puedan disponer de mayores elementos para el fortalecimiento del Control Interno.

#### 2.3.2 Sistemas de la Administración Pública

Además de la normativa revisada en el acápite anterior, la administración pública

también ha desarrollado elementos para mejorar el desempeño institucional. En este caso, se ha implementado mecanismos que buscan controlar el uso de los recursos públicos, con los sistemas administrativos del Estado. La norma central que regula dichos sistemas de manera general es la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo – LOPE (Ley N° 29158). Esta Ley señala que existen dos tipos de sistemas: los sistemas funcionales y los sistemas administrativos.

### Los sistemas funcionales

Los sistemas funcionales, propios de división funcional del Estado, tienen la finalidad de asegurar el cumplimiento de políticas públicas que requieren la participación de las entidades del Estado<sup>6</sup>.

### Los sistemas administrativos

Los sistemas administrativos del Estado son definidos como el conjunto “de principios, normas, procedimientos, técnicas e instrumentos, mediante los cuales se organizan las actividades de la Administración Pública que requieren ser realizadas por todas o varias entidades de los poderes del Estado, los organismos constitucionales y los niveles de gobierno”<sup>7</sup>. Estos sistemas tienen la finalidad de regular la utilización de los recursos de las entidades de la administración pública; promoviendo la eficacia y eficiencia de su uso<sup>8</sup>.

En ese sentido, se confirma que los sistemas son un conjunto de reglas, que establecen procedimientos que deben ser utilizados por la Administración Pública al organizar, ejecutar o administrar el Estado. Los sistemas administrativos pueden ser entendidos como mecanismos de control obligatorio y previo, que operan al interior del Estado, para reducir el problema de agencia que se presenta con mayor frecuencia en la Administración Pública.

La normativa actual regula los siguientes sistemas administrativos:

- |                                       |   |
|---------------------------------------|---|
| <b>a.</b> Gestión de recursos humanos | <b>g.</b> Inversión pública                   |
| <b>b.</b> Abastecimiento              | <b>h.</b> Planeamiento estratégico            |
| <b>c.</b> Presupuesto público         | <b>i.</b> Defensa judicial del estado         |
| <b>d.</b> Tesorería                   | <b>j.</b> Control                             |
| <b>e.</b> Endeudamiento público       | <b>k.</b> Modernización de la gestión pública |
| <b>f.</b> Contabilidad                |   |

<sup>6</sup> Artículo 45 de la Ley N° 29158. Ley Orgánica del Poder Ejecutivo (LOPE).

<sup>7</sup> Artículo 43 de la Ley N° 29158. Ley Orgánica del Poder Ejecutivo (LOPE).

<sup>8</sup> Artículo 46 de la Ley N° 29158. Ley Orgánica del Poder Ejecutivo (LOPE).

<sup>9</sup> Artículo N° 1 de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

De acuerdo a la forma de operación establecida en la LOPE, los sistemas administrativos están a cargo de entidades rectoras de la Administración Pública.

#### Ente rector:

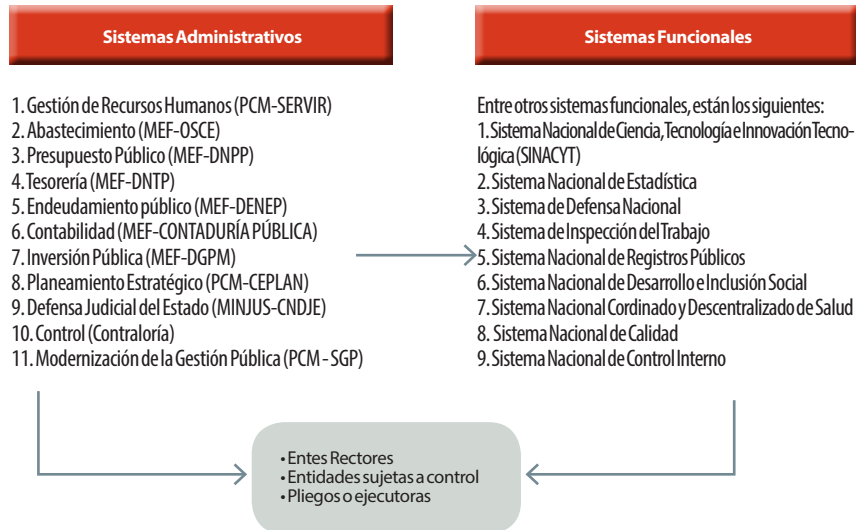
Es la autoridad técnico-normativa a nivel nacional existente para cada sistema administrativo y funcional que dicta las normas y establece los procedimientos relacionados con su ámbito, coordina su operación técnica y es responsable de su correcto funcionamiento.

El Poder Ejecutivo tiene la rectoría de los Sistemas Administrativos, con excepción del Sistema Nacional de Control, que tiene como ente rector a la Contraloría General de la República<sup>9</sup>.

A continuación, se ilustra cómo interactúan estos dos tipos de sistemas.

**Ilustración 4:**

**Sistemas administrativos, sistemas funcionales  
y Entidades Públicas**



Como se observa en la ilustración anterior, las entidades públicas pueden encontrarse en uno de los siguientes grupos de acuerdo al enfoque particular de cada una:

- Entes rectores de la administración pública, clasificación realizada por la LOPE.
- Entidades Sujetas a Control, clasificación realizada por la CGR.
- Entidades Ejecutoras y Pliegos, clasificación realizada por el MEF.

Cualquiera que sea la clasificación que se utilice, estas entidades se encuentran sujetas a las disposiciones, procedimientos y normas reguladas tanto por los sistemas administrativos como por los sistemas funcionales.

## 2.4 Fundamentos del Control Interno en el sector público

Los fundamentos del Control Interno están referidos a los pilares que favorecen la efectividad del mismo. Estos pilares son el autocontrol, la autorregulación y la autogestión. A continuación, presentaremos cada uno.



### **a. Autocontrol**

Es la capacidad de todo servidor público (independientemente de su nivel jerárquico) de evaluar su trabajo, detectar desviaciones, efectuar correctivos, mejorar y solicitar ayuda cuando lo considere necesario, de tal manera que la ejecución de los procesos, actividades y tareas bajo su responsabilidad garanticen el ejercicio de una función administrativa transparente y eficaz.

El Control Interno se fundamenta en el autocontrol al considerarlo como inherente e intrínseco a todas las acciones, decisiones, tareas y actuaciones a realizar por el servidor público, en procura del logro de los propósitos de la entidad.

Para cumplir con este fundamento se requiere:

- a.** Compromiso, competencia y responsabilidad por parte de los funcionarios con el ejercicio de su labor.
- b.** Responsabilidad de los funcionarios para asumir sus propias decisiones y autorregular su conducta.

### **b. Autorregulación**

Es la capacidad institucional de toda entidad pública para reglamentar, con base en la Constitución y en la ley, los asuntos propios de su función y definir aquellas normas, políticas y procedimientos que permitan la coordinación efectiva y transparente de sus acciones.

Mediante la autorregulación, la entidad adopta los principios, normas y procedimientos necesarios para la operación del Sistema de Control Interno. Favorece el autocontrol al normalizar los patrones de comportamiento requeridos para el cumplimiento de los objetivos y hace efectivo y transparente el ejercicio de su función constitucional ante la comunidad y los diferentes grupos de interés.

Para cumplir con este fundamento se requiere:

- a.** La promulgación de valores, principios y conductas éticas del servicio público.
- b.** La generación de Códigos de Buen Gobierno, que establezcan las normas que se imponen las entidades públicas para garantizar el cumplimiento de una función administrativa proba, eficiente y transparente.
- c.** La definición de un modelo de operación que armonice las leyes y las normas pertinentes a su fin, con los sistemas, los procesos, las actividades y las acciones necesarias para el cumplimiento de los propósitos institucionales.
- d.** El establecimiento de políticas, normas y controles tendientes a evitar o minimizar las causas y los efectos de los riesgos capaces de afectar el logro de objetivos.
- e.** La reglamentación del Control Interno.

### **c. Autogestión**

Es la capacidad institucional de toda entidad pública para interpretar, coordinar y aplicar de manera efectiva, eficiente y eficaz la función administrativa que le ha sido delegada por la Constitución y las normas legales.

El Control Interno se fundamenta en la autogestión al promover en la entidad pública la autonomía organizacional necesaria para establecer sus debilidades de control, definir las acciones de mejoramiento y hacerlas efectivas, a la vez que asume con responsabilidad pública las recomendaciones generadas por los órganos de control y les da cumplimiento con la oportunidad requerida.



Para cumplir con este fundamento se requiere:

- a. La comprensión, por parte de la entidad y de los servidores públicos, de las competencias y funciones asignadas por la Constitución y la ley.
- b. La adaptación consciente de la entidad a su entorno.
- c. La organización de la función administrativa y de su control de acuerdo con las características propias de cada entidad.
- d. La articulación de los procesos, las actividades y las acciones requeridas para la ejecución de los planes, los programas y los proyectos necesarios al logro de los objetivos institucionales y sociales del Estado.
- e. La conformación de la red de conversaciones que articula los procesos, las actividades y las acciones requeridas para la ejecución de los planes, los programas y los proyectos necesarios al logro de los objetivos institucionales y sociales del Estado.
- f. La ejecución de planes de mejoramiento y el seguimiento efectivo a su impacto en la organización.



El Control Interno es responsabilidad de la propia entidad (titular y funcionarios)

## 2.5 Roles y responsabilidades del Control Interno en el sector público

El Control Interno al ser una herramienta de gestión debe ser implementado por las propias entidades del Estado. Por ello, corresponde al titular y a los funcionarios la implementación y el funcionamiento del control interno en sus procesos, actividades, recursos y operaciones, orientando su ejecución al cumplimiento de sus objetivos.

Por otro lado, existen otros actores externos que deben brindar orientaciones para el mejor desarrollo del control interno así como realizar la evaluación del mismo, como son la Contraloría General, los Órganos de Control Institucional y las Sociedades de Auditoría.

En la tabla que sigue a continuación se presenta a todos los actores involucrados en el Control Interno, así como sus respectivos roles y responsabilidades.

**Tabla 3:**  
**Roles y Responsabilidades <sup>10</sup>**

ACTOR	ROL Y RESPONSABILIDAD
<b>Interno a la entidad</b> Todos los integrantes que conforman una entidad son responsables del Control Interno.	
Gerentes/ Directores/ Ministros/ Alcaldes/ Presidentes Regionales/ Todo personal responsable de la dirección de una entidad	Son los responsables directos de todas las actividades de una organización, incluyendo el diseño, la implementación, la supervisión de su correcto funcionamiento, el mantenimiento y la documentación del sistema de Control Interno. Sus responsabilidades varían de acuerdo a su función en la entidad y las características propias de la entidad.
Audidores Internos	Son los responsables de examinar y contribuir a la continua efectividad del sistema de Control Interno a través de sus evaluaciones y recomendaciones y, por lo tanto, desempeñan un papel importante en el ejercicio de un Control Interno efectivo. Sin embargo, no tienen una responsabilidad general primaria sobre el diseño, puesta en marcha, mantenimiento y documentación del Control Interno.

<sup>10</sup> Adaptado de la Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público, INTOSAI GOV 9100

Personal	Es el responsable de contribuir al Control Interno. El Control Interno es parte implícita y explícita de las funciones de cada uno. Todos los miembros del personal juegan un rol al efectuar el control y deben ser responsables por reportar problemas de operaciones, de no cumplimiento al código de conducta o de violaciones a la política.
<b>Externo a la entidad</b>	
Las partes externas también juegan un rol importante en el proceso de Control Interno. Pueden contribuir a que la organización alcance sus objetivos o pueden proveer información útil para efectuar el Control Interno. De cualquier modo, no son responsables del diseño, puesta en marcha, adecuado funcionamiento, mantenimiento o documentación del sistema de Control Interno.	
CGR	Es la responsable, en el marco de sus funciones, de fortalecer y promover el Control Interno efectivo en las entidades del Estado. La evaluación del Control Interno es esencial para el cumplimiento de las Entidades Fiscalizadoras Superiores y las auditorías financieras y operativas, quienes comunican sus hallazgos y recomendaciones a los interesados.
Sociedades de Auditoría / Auditores Externos	Son las responsables de hacer auditoría, por encargo, a algunas entidades públicas. Ellos y sus cuerpos de profesionales deben asesorar y dar recomendaciones de Control Interno.
Congreso de la República	Es el responsable de aprobar normas de rango de ley que tienen incidencia en el fortalecimiento e implementación del Control Interno por parte de todas las entidades del Estado.
Órganos rectores (ministerios, reguladoras, etc.)	Son los responsables, a partir de su rol rector y especializado, de establecer las reglas y directivas sectoriales las cuales contribuyen indirectamente al fortalecimiento e implementación de controles internos.
Otros participantes	Son los responsables de interactuar con las entidades (beneficiarios, proveedores, etc.) y proveer información relacionada con el logro de los objetivos.

Fuente: Adaptado de Guía para las Normas de Control Interno del Sector Público (Perú 2006)

## 2.6 Tipos de controles para el mantenimiento del sistema de Control Interno en el sector público

La tabla que sigue muestra los principales controles para establecer y mantener una estructura de Control Interno en el sector público que provea una seguridad razonable de que los objetivos están siendo alcanzados.

**Tabla 4:**

### Tipos de controles para el mantenimiento del Sistema de Control Interno

Tipo de control	Finalidad	Ejemplo
<b>Controles de protección y resguardo</b>	Protegen los activos, bienes y recursos de la entidad contra pérdida, adquisición no autorizada, uso o disposición indebida. Generalmente se implementan a partir de las características propias de la entidad.	<b>Control de adquisiciones</b> Registro de control de todos los activos, control de uso o disposición de activos, custodia, registro y depósito de efectivo.



<p><b>Controles de cumplimiento</b></p>	<p>Buscan asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos así como otras normas específicas que podrían tener un efecto directo y material sobre los estados financieros. Los controles a aplicarse deben referirse a cada disposición legal significativa. En principio se debe buscar el cumplimiento de los sistemas administrativos del Estado.</p>	<p><b>Control Presupuestal</b></p> <p>Asegura la ejecución de transacciones de acuerdo con la legislación presupuestal. Los controles se orientan a cada restricción relevante del presupuesto.</p>
<p><b>Controles de información financiera y contable</b></p>	<p>Registran apropiadamente, procesan y resumen las transacciones para permitir la preparación de estados financieros confiables y mantener la responsabilidad por los activos. La prueba de los controles deberá orientarse a cada aseveración significativa en cada ciclo importante o aplicación contable.</p>	<p><b>Control de información</b></p> <p>Protección de la fuente de información y archivos de contabilidad frente a un uso no autorizado, controles sobre la custodia y restricción de acceso solamente a personas autorizadas.</p>

Recordemos lo desarrollado en la Unidad I:

Sobre el Control Interno:

- a. Es un proceso integral efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar los riesgos y para dar seguridad razonable de que se alcanzará los objetivos.
- b. Como principales objetivos, se puede señalar: promover la eficiencia, eficacia y transparencia en la entidad, resguardar los recursos y bienes del estado, cumplir la normatividad, garantizar la confiabilidad de la información y fomentar la práctica de valores institucionales y la rendición de cuentas.
- c. Un sistema de Control Interno, aun cuando haya sido bien diseñado, puede proveer solamente seguridad razonable -no absoluta- del logro de los objetivos por parte de la administración. La probabilidad de conseguirlos está afectada por limitaciones inherentes al entorno del sistema de Control Interno.
- d. La idea de Control Interno ha ido evolucionando, pasando de la mera comprobación física y contable, al emprendimiento progresivo hacia un enfoque sistémico en toda la organización.
- e. El modelo de Control Interno predominante y ampliamente aceptado a nivel internacional es el enfoque del Marco Integrado de Control Interno COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway). Sin embargo, la calidad de su implementación dependerá del grado de desarrollo organizacional alcanzado por las entidades así como por los mecanismos de verificación o autoevaluación de los que disponga la entidad.

Sobre el Control Interno en el Sector Público:

- a. El Control Interno en las entidades del sector público debe ser entendido dentro del contexto de sus características específicas en comparación con las organizaciones privadas (tomando en cuenta su enfoque para lograr objetivos sociales o políticos, la utilización de los fondos públicos, la importancia del ciclo presupuestario y la complejidad de su funcionamiento.)
- b. Los objetivos del Control Interno para el Sector Público son: objetivo de gestión pública, objetivo de lucha anticorrupción, objetivo de legalidad, objetivo de rendición de cuentas y acceso a la información pública.
- c. La función del control gubernamental se define en la Constitución Política del Perú y luego es regulada, de forma explícita, por el Sistema Nacional de Control (SNC) a través de la Contraloría General de la República (CGR). El enfoque de Control Interno gubernamental en el Perú así como sus conceptos, principios, técnicas y metodologías, se han definido en los últimos años a través de diferentes normas y lineamientos de distinta jerarquía. La administración pública también ha desarrollado elementos para mejorar el desempeño institucional implementando mecanismos que buscan controlar el uso de los recursos públicos, como son los sistemas administrativos y funcionales.
- d. Los fundamentos del Control Interno son el autocontrol, la autorregulación y la autogestión.
- e. El Control Interno debe ser implementado por las propias entidades del Estado, por el titular de la misma y sus funcionarios. Existen otros actores externos que deben brindar orientaciones para el mejor desarrollo del control interno así como realizar la evaluación del mismo, como son la Contraloría General, los Órganos de Control Institucional y las Sociedades de Auditoría.
- f. Existen tres tipos de controles en el Sector Público: Controles de protección y resguardo, Controles de cumplimiento y Controles de información financiera y contable.

# Unidad II. EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO



Logro de la Unidad: Al finalizar la presente unidad, el usuario discrimina los principales componentes, principios y niveles del Sistema de Control Interno así como los pasos para llevar a cabo la evaluación del mismo, reflexionando sobre la importancia de la rigurosidad en la puesta en marcha de esta evaluación.

CONTENIDOS CONCEPTUALES	CONTENIDOS PROCEDIMENTALES	CONTENIDOS ACTITUDINALES
<p><b>El Sistema de Control Interno</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Definición del Sistema de Control Interno</li> <li>• Componentes y principios del Sistema de Control Interno</li> <li>• Niveles del Sistema de Control Interno</li> </ul> <p><b>La evaluación del nivel de madurez del Sistemas de Control Interno</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Concepto de nivel madurez</li> <li>• Pasos para evaluar el nivel de madurez                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Definición de parámetros</li> <li>- Búsqueda de evidencias</li> <li>- Análisis de la información</li> <li>- La efectividad del Sistema de Control Interno</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Define qué es el Sistema de Control Interno.</li> <li>• Explica cada uno de los componentes y principios del Sistema de Control Interno.</li> <li>• Discrimina los niveles en los que opera el Sistema de Control Interno.</li> <li>• Explica el concepto de nivel de madurez.</li> <li>• Discrimina los pasos para evaluar el nivel de madurez del Sistema de Control Interno.</li> <li>• Explica la efectividad de un sistema de control interno de acuerdo a sus resultados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reflexiona sobre la importancia de la evaluación rigurosa del nivel de madurez del Sistema de Control Interno.</li> </ul>

# Capítulo I.

## EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO. ASPECTOS GENERALES

Cuando se habla de Control Interno, hay que tomar en cuenta que éste no puede ser estándar sino que debe adecuarse a las características y necesidades que tengan las entidades públicas. Sin embargo, es importante contar con ciertos parámetros que faciliten a las entidades poder hacer un seguimiento y evaluación del Control Interno y poder informar acerca de los resultados en un lenguaje común. De allí la importancia de contar con factores clave en torno a los cuales poder evaluar. Estos factores son los componentes del Sistema de Control Interno, que tienen a su vez ciertos principios asociados. De estos componentes y principios, así como de los niveles de la entidad en los cuales se evalúa cada uno, tratará el siguiente capítulo.

### 1.1 Definición del Sistema de Control Interno

#### Definición de sistema

Un sistema es un conjunto de partes ordenadas e interrelacionadas para llegar a un propósito o fin determinado, el cual debe cumplir con condiciones tales como:

- a. El desempeño de cada una de las partes que conforma el sistema afecta la totalidad del conjunto.
- b. El desempeño de las partes, así como sus efectos sobre la totalidad del sistema son interdependientes.
- c. Ninguno de los efectos causados por el desempeño de alguna de las partes, tiene efectos independientes.

De ello se desprenden dos propiedades esenciales de todo sistema:

- a. Cada parte posee características que se pierden cuando se separa del sistema y,
- b. Cada sistema tiene rasgos distintivos que no posee ninguna de sus partes.

Así, cuando una de las partes se transforma o se elimina, cambia la totalidad del sistema y, por lo tanto, se pierde su esencia. Un punto clave de esta concepción es la relación de dependencia entre las diferentes partes del sistema, y entre éste y el ambiente que lo rodea.

#### Definición de Sistema de Control Interno

Para el caso del Control Interno en las entidades públicas, el Sistema de Control Interno



es el conjunto de elementos organizacionales (Planeación, Control de Gestión, Organización, Evaluación de Personal, Normas y Procedimientos, Sistemas de Información y Comunicación) interrelacionados e interdependientes, que buscan sinergia y alcanzar los objetivos y políticas institucionales de manera armónica. En otras palabras, el Sistema de Control Interno no es un proceso secuencial, en donde alguno de los componentes que lo conforman solo afecta al siguiente, sino que es un proceso multidireccional, en el cual cada componente influye sobre los demás y todos conforman un sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes.

De ahí la importancia de entender que el Sistema de Control Interno es un conjunto armónico, que facilita que todas las áreas de la organización se comprometan activamente en el ejercicio del control, como un medio que contribuye positivamente a alcanzar eficaz y eficientemente los objetivos y metas propuestos en cada una de las dependencias, para que consecuentemente, pueda cumplir los fines del Estado de acuerdo con las funciones que le han sido asignadas.

## 1.2 Componentes y principios del Sistema de Control Interno

### 1.2.1 Organización del Sistema de Control Interno

El Sistema de Control Interno consta de cinco componentes funcionales y diecisiete principios que representan los conceptos fundamentales asociados a cada componente.

Los componentes del Sistema de Control Interno son cinco:

- I) Ambiente de Control
- II) Evaluación de Riesgo
- III) Actividades de Control
- IV) Información y Comunicación
- V) Actividades de Supervisión.

Los cuatro primeros se refieren al diseño y operación del control interno. El quinto, Actividades de Supervisión, está diseñado para asegurar que el control interno continúa operando con efectividad.

Una entidad puede lograr un Control Interno efectivo cuando los cinco componentes están implementados, es decir, están presentes y funcionan adecuadamente.

Es preciso indicar que el artículo 3° de la Ley 28716 (Ley de Control Interno de las Entidades del Estado), menciona siete componentes del Sistema de Control Interno, siendo el caso que Actividades de prevención y monitoreo, Seguimiento de Resultados y Compromisos de mejoramiento corresponden al componente Actividades de Supervisión.

La ilustración y tabla siguientes muestran estos principios relacionados con el componente al que pertenecen.



**Tabla 4:**

**Componentes y principios del Control Interno (PERÚ 2014)**

Componente	Principios
<b>I. Ambiente de control</b>	1. Entidad comprometida con integridad y valores 2. Independencia de la supervisión del Control Interno 3. Estructura organizacional apropiada para objetivos 4. Competencia profesional 5. Responsable del Control Interno
<b>II. Evaluación del riesgo</b>	6. Objetivos claros 7. Gestión de riesgos que afectan los objetivos 8. Identificación de fraude en la evaluación de riesgos 9. Monitoreo de cambios que podrían impactar al SC.
<b>III. Actividades de control</b>	10. Definición y desarrollo de actividades de control para mitigar riesgos 11. Controles para las TIC para apoyar la consecución de los objetivos institucionales 12. Despliegue de las actividades de control a través de políticas y procedimientos
<b>IV. Información y comunicación</b>	13. Información de calidad para el Control Interno 14. Comunicación de la información para apoyar el Control Interno 15. Comunicación a terceras partes sobre asuntos que afectan el Control Interno
<b>V. Actividades de supervisión</b>	16. Evaluación para comprobar el Control Interno 17. Comunicación de deficiencias de Control Interno

Quando se hace referencia a riesgos se refiere a aquellos que afectan el cumplimiento de objetivos.

Fuente: Elaboración propia a partir de COSO 2013.

Estos principios de Control Interno recuperan el contenido de las normas de Control Interno que fueron aprobadas por la Contraloría General de la República (R.C. N° 320-2006-CG) durante años previos, así como la Ley N° 28716 (Ley de Control Interno de las Entidades del Estado).

A continuación, se muestra una tabla comparativa con la equivalencia entre los componentes y principios del Control Interno (definidos en el COSO 2013) con las normas de control interno (definidas por la Contraloría General de la República R.C. N° 320-2006-CG).

Los 17 principios integran o articulan la totalidad de las normas de control interno; sin embargo, existen principios a los que no les equivale alguna norma de control interno, como se muestra a continuación.



Tabla 5:

**Relación entre componentes y principios con normas de Control Interno**

Componente	Principios	
AMBIENTE DE CONTROL:	1. Entidad comprometida con la integridad y los valores éticos	1. Filosofía de la Dirección 2. Integridad y valores éticos
	2. Independencia de la supervisión del Control Interno	
	3. Estructura organizacional apropiada para objetivos	3. Administración estratégica 4. Estructura organizacional
	4. Competencia profesional	5. Administración de los recursos humanos 6. Competencia profesional
	5. Responsable del Control Interno	7. Asignación de autoridad y responsabilidad 8. Órgano de Control Institucional
EVALUACIÓN DEL RIESGO:	6. Objetivos claros	1. Planeamiento de la administración de riesgos
	7. Gestión de riesgos que afectan los objetivos	2. Identificación de los riesgos 3. Valoración de los riesgos 4. Respuesta al riesgo
	8. Identificación de fraude en la evaluación de riesgos	
	9. Monitoreo de cambios que podrían impactar al Sistema de Control Interno	
ACTIVIDADES DE CONTROL	10. Definición y desarrollo de actividades de control para mitigar riesgos	1. Procedimientos de autorización y aprobación 2. Segregación de funciones 3. Evaluación costo-beneficio 4. Controles sobre el acceso a los recursos o archivos 5. Verificaciones y conciliaciones 6. Evaluación de desempeño 7. Rendición de cuentas
	11. Controles para las TIC para apoyar la consecución de los objetivos institucionales	10. Controles para las Tecnologías de la Información y Comunicaciones
	12. Despliegue de las actividades de control a través de políticas y procedimientos.	8. Documentación de procesos, actividades y tareas 9. Revisión de procesos, actividades y tareas
	13. Información de calidad para el Control Interno	1. Funciones y características de la información 2. Información y responsabilidad 3. Calidad y suficiencia de la información 4. Sistemas de información 5. Flexibilidad al cambio 6. Archivo institucional
INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	14. Comunicación de la información para apoyar el Control Interno	7. Comunicación interna 9. Canales de comunicación
	15. Comunicación a terceras partes sobre asuntos que afectan el Control Interno	8. Comunicación externa
ACTIVIDADES DE SUPERVISIÓN	16. Evaluación para comprobar el Control Interno	A. Actividades de prevención y monitoreo
	17. Comunicación de deficiencias de Control Interno.	B. Seguimiento de resultados C. Compromisos de mejoramiento

### 1.2.2 Descripción de los componentes y principios del Sistema de Control Interno

A continuación, se describe cada uno de los componentes del Sistema de Control Interno con sus principios asociados, a partir del Marco Integrado de Control Interno del COSO 2013.

## I. AMBIENTE DE CONTROL

El ambiente de control se refiere al conjunto de normas, procesos y estructuras que sirven de base para llevar a cabo el adecuado Control Interno en la entidad. Los funcionarios, partiendo del más alto nivel de la entidad, deben destacar la importancia del Control Interno, incluidas las normas de conducta que se espera. Un buen ambiente de control tiene un impacto sustantivo en todo el sistema general de Control Interno.

El ambiente de control comprende los principios de integridad y valores éticos que deben regir en la entidad, los parámetros que permitan las tareas de supervisión, la estructura organizativa alineada a objetivos, el proceso para atraer, desarrollar y retener a personal competente y el rigor en torno a las medidas de desempeño, incentivos y recompensas.

### Principio 1. Entidad comprometida con la integridad y los valores éticos

Este principio hace referencia a una entidad que desarrolla y utiliza un código formal o códigos de conducta y otras políticas para comunicar normas de conducta éticas y morales adecuadas y hacer frente a conflictos de interés, pagos indebidos, uso adecuado de los recursos, actividades políticas, aceptación de regalos o donaciones

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Existe un clima ético que contribuye a la efectividad de las políticas de la entidad.
- b. Los titulares y la alta gerencia/directivos juegan un papel clave en la cultura organizacional íntegra y ética. Ante un indicio de conducta inapropiada se toman medida apropiadas rápidas.
- c. Se transmite mensajes éticos a través del ejemplo.
- d. Ante un evento no ético, todos los servidores públicos saben cómo actuar y conocen los canales.
- e. Existe presión de grupo para motivar comportamientos apropiados.

### Principio 2. Independencia de la supervisión del Control Interno

Este principio hace referencia a una entidad donde existe independencia entre el que supervisa el Control Interno de aquel que lo desarrolla e implementa. La independencia como un concepto general, se relaciona con las características de libertad, de autonomía, de capacidad para tomar decisiones y realizar o no las acciones que se considere apropiadas. En ese sentido, los titulares de las entidades deben promover la independencia de la supervisión del Control Interno mediante la conformación de juntas especiales o comités de Control Interno a los cuales delegar autonomía e independencia para la función de supervisión.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:



- a. La administración identifica la responsabilidad de supervisión en relación con las expectativas y necesidades establecidas.
- b. La supervisión se lleva a cabo a través de la aplicación de conocimientos y habilidades especializados.
- c. La evaluación y la toma de decisiones son independientes de la administración.
- d. La supervisión está presente en el diseño, implementación y desarrollo del sistema de Control Interno.

### Principio 3. Estructura organizacional apropiada para objetivos

Este principio hace referencia a una entidad donde el titular o encargado, apoyándose en el juicio externo o especializado de ser necesario, establece estructuras, líneas de reporte y autoridad y responsabilidades apropiadas para la consecución de los objetivos a todo nivel dentro de la institución.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se considera toda la estructura de la entidad.
- b. Se establece líneas de reporte (quién reporta a quién).
- c. Se define, asigna y limita las responsabilidades.
- d. Se cuenta con puestos de trabajo alineados a objetivos específicos de la entidad.

### Principio 4. Competencia profesional

Este principio hace referencia a una entidad que demuestra un compromiso por atraer, desarrollar y retener individuos competentes alineados con sus objetivos. La conducción y tratamiento del personal de la entidad es justa y equitativa, se comunica claramente lo que se espera del personal así como las sanciones que ocasionan los incumplimientos.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se define y actualiza las tareas específicas requeridas para cada puesto de trabajo, así como los requisitos de calificaciones mínimas que debe poseer el que la ocupe.
- b. Se desarrolla procesos de selección orientados a garantizar la atracción, desarrollo y retención de profesionales competentes para el sector público.
- c. Se evalúa periódicamente los conocimientos, destrezas y habilidades necesarias para realizar el trabajo.
- d. Se desarrolla actividades para capacitar a los empleados para el mejor desempeño de sus tareas.

### Principio 5. Responsable del Control Interno

Este principio hace referencia a una entidad que cuenta con unidades responsables (personas, profesionales, direcciones, gerencias) del Control Interno para la consecución de los objetivos. La entidad debe disponer de un mecanismo para que todas las personas encargadas del resguardo de los recursos así como de la mejora del desempeño de la Entidad como función exclusiva, puedan estar interconectadas entre sí a fin de tomar las acciones correctivas inmediatas cuando se identifican desviaciones en las metas trazadas.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se define explícitamente modos de actuación para el funcionamiento permanente del Control Interno.
- b. Se determina mecanismos para la evaluación periódica del Control Interno (esto incluye la evaluación de la eficacia así como el costo-beneficio de los controles establecidos).
- c. Se establece y evalúa medidas de desempeño, incentivos y sanciones en el cumplimiento de las funciones encargadas.

## II. EVALUACIÓN DEL RIESGO

El riesgo es la posibilidad que un evento ocurra u afecte adversamente el cumplimiento de objetivos. La evaluación del riesgo se refiere a un proceso permanente a fin de que la entidad pueda prepararse para enfrentar dichos eventos.

La evaluación del riesgo comprende los principios de definición de los objetivos e identificación y evaluación de los riesgos, determinación de la gestión de riesgos, evaluación de la probabilidad de fraude y evaluación de sucesos o cambios que afecten al sistema de control interno.

### Principio 6. Objetivos claros

Este principio hace referencia a una entidad que especifica sus objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de riesgos relacionados a tales objetivos.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se identifica aseveraciones de los estados financieros.
- b. Se especifica los objetivos asociados a la información financiera u otro proceso determinado.
- c. Se evalúa la materialidad.
- d. Se revisa y actualiza el entendimiento de las normas y estándares aplicados.
- e. Se considera el cumplimiento de objetivos de acuerdo a las actividades de la entidad.

### Principio 7. Gestión de riesgos que afectan los objetivos

Este principio hace referencia a una entidad que identifica los riesgos que afectan el logro de sus objetivos y que analiza cómo deben ser gestionados.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. El principio se aplica a la entidad, pliego, unidad ejecutora, unidad de operación, así como los niveles funcionales.
- b. Se analiza los factores de riesgo interno y externo y su impacto en el logro de los objetivos.
- c. Se incorpora mecanismos efectivos de evaluación de riesgos para gestionarlos adecuadamente.
- d. Se estima la importancia de los riesgos identificados.
- e. Se evalúa el riesgo y se determina su respuesta: aceptar, evitar, reducir o compartir.



### Principio 8. Identificación de fraude en la evaluación de riesgos

Este principio hace referencia a una entidad que considera la posibilidad de fraude en la evaluación de riesgos contra el logro de sus objetivos.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se considera todo tipo de fraudes: fraude en el reporte, posible pérdida de activos y la corrupción resultante de las diversas formas de fraude y mala conducta.
- b. Se evalúa incentivos y presiones que promueven la existencia de fraude.
- c. Se evalúa la existencia de oportunidades que pueden estar promoviendo el fraude.
- d. Se evalúa si el modo de gestión u otras actitudes pueden justificar acciones inapropiadas.

### Principio 9. Monitoreo de cambios que podrían impactar al Sistema de Control Interno

Este principio hace referencia a una entidad que identifica y evalúa los cambios que podrían impactar significativamente al sistema de Control Interno.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se evalúa los cambios en el entorno externo que pueden afectar los objetivos de la entidad.
- b. Se evalúa si los cambios en los modelos de gestión, políticos, institucionales o tecnológicos pueden afectar el cumplimiento de objetivos.

## III. ACTIVIDADES DE CONTROL

Las actividades de control se refieren a aquellas políticas y procedimientos establecidos para disminuir los riesgos que pueden afectar el logro de objetivos de la entidad. Para ser efectivas deben ser apropiadas, funcionar consistentemente de acuerdo a un plan a lo largo de un periodo determinado y tener un costo adecuado, que sea razonable y relacionado directamente con los objetivos del control.

Las actividades de control se dan en todos los procesos, operaciones, niveles y funciones de la entidad (y pueden ser preventivas o detectivas). Se debe buscar un balance adecuado entre la prevención y la detección en las actividades de control.

Las acciones correctivas son un complemento necesario para las actividades de control.

Las actividades de control comprenden los principios de desarrollo de actividades de control para mitigar los riesgos, control sobre la tecnología de la información y comunicación y el establecimiento de políticas para las actividades de control.

### Principio 10. Definición y desarrollo de actividades de control para mitigar riesgos

Este principio hace referencia a una entidad que define y desarrolla actividades de control que contribuyen a la mitigación de riesgos hasta niveles aceptables para la consecución de los objetivos.

Este principio incluye las tareas y responsabilidades de autorización, aprobación registro y revisiones de las operaciones, transacciones, controles físicos, reconciliaciones, y hechos que deben ser asignados a personas diferentes a fin de reducir el riesgo de errores o acciones inapropiadas de fraude u otros.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Las actividades de control aseguran que la respuesta al riesgo que se realiza aborda y mitiga los riesgos.
- b. Los controles de aplicación o controles de transacciones se han diseñado para responder a los riesgos en los procesos relevantes para el logro de los objetivos.
- c. Las actividades de control se aplican en los distintos niveles de la entidad y los procedimientos de autorización, incluyendo los términos y condiciones, son documentados y claramente comunicados a los funcionarios y servidores.
- d. Se ha establecido restricciones de acceso a las aplicaciones para los procesos importantes que utilizan tecnología de la información.
- e. Los controles de transacciones se han asignado a personas o unidades distintas y, donde dicha segregación no es posible, se ha desarrollado actividades de control alternativos.
- f. Existen lineamientos, para el acceso, control, uso y disposición de los bienes y activos de la entidad.

### **Principio 11. Controles para Tecnologías de la Información y Comunicaciones para apoyar la consecución de los objetivos institucionales**

Este principio hace referencia a una entidad que ha definido y desarrollado actividades de control para la tecnología de la información con el fin de apoyar la consecución de los objetivos.

La información de la entidad es provista mediante el uso de Tecnologías de la Información y Comunicaciones (TIC). Las TIC abarcan datos, sistemas de información, tecnología asociada, instalaciones y personal. Las actividades de control de las TIC incluyen controles que garantizan el procesamiento de la información para el cumplimiento misional y de los objetivos de la entidad, debiendo estar diseñados para prevenir, detectar y corregir errores e irregularidades mientras la información fluye a través de los sistemas.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se ha determinado la dependencia y la relación entre los procesos, los controles generales de la tecnología de la información y las actividades de control automatizadas.
- b. Se ha diseñado, seleccionado e implementado las actividades de control sobre la infraestructura de tecnología para asegurar la integridad, exactitud y disponibilidad del procesamiento de TI.
- c. Existe un plan formal de sistemas de la información en la entidad.
- d. Existen controles generales que apoyen la adquisición, desarrollo y mantenimiento de la infraestructura de TI.
- e. Existen controles de acceso y de modificación de la información que prevenga el uso no autorizado de la información para proteger los activos de la entidad de las amenazas externas y este procedimiento es apoyado por la segregación de funciones acorde con las responsabilidades.
- f. Existe un plan de contingencia para evitar interrupciones en la operación del servicio.

### **Principio 12. Despliegue de las actividades de control a través de políticas y procedimientos**

Este principio hace referencia a una entidad que despliega las actividades de control a través de políticas que establecen las líneas generales del Control Interno y los procedimientos que llevan dichas políticas a la práctica.

La responsabilidad por cada proceso, actividad o tarea debe ser claramente definida,



específicamente asignada y formalmente comunicada al funcionario respectivo. Por tanto, la ejecución o modificación de los procesos actividades o tareas debe contar con la autorización y aprobación de los funcionarios en el rango de autoridad respectivo.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se emplea un registro de indicadores de desempeño para procesos, procedimientos, actividades y tareas, que establecen lo que se espera.
- b. Las instrucciones que se dan o imparten a los funcionarios de la entidad se hacen por escrito o por un medio que puede ser verificable y formalmente aceptado.
- c. Se evalúa la ejecución de los procesos, actividades y tareas asegurándose que cumplan con los requisitos aplicables (jurídicos, técnicos y administrativos de origen interno y externo).
- d. La entidad cuenta con mecanismos de evaluación de procesos, procedimientos, actividades y tareas y los actualiza cuando es necesario.
- e. Se ha establecido las políticas y procedimientos de responsabilidad y de rendición de cuentas.
- f. Los cambios significativos han sido evaluados mediante una evaluación periódica de los riesgos de los procesos.
- g. El personal competente y con autoridad suficiente desarrolla las actividades de control con el debido cuidado y atención.
- h. El personal responsable investiga y actúa sobre asuntos identificados como resultado de la ejecución de las actividades de control.

## IV. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO

La información y comunicación para mejorar el control interno se refiere a la información necesaria para que la entidad pueda llevar a cabo las responsabilidades de Control Interno que apoyen el logro de sus objetivos. La administración obtiene/genera y utiliza la información relevante y de calidad a partir de fuentes internas y externas para apoyar el funcionamiento de los otros componentes del Control Interno.

La comunicación es el proceso continuo de suministro, intercambio y obtención de información necesaria.

- La comunicación interna es el medio por el cual la información se difunde en toda la entidad, que fluye hacia arriba, hacia abajo y en toda la entidad. Esto permite al personal recibir un mensaje claro de la alta dirección sobre el hecho que las responsabilidades de control deben ser tomadas en serio.

- La comunicación externa permite la entrada de información relevante de fuera y proporciona información a las partes externas en respuesta a las necesidades y expectativas.

La información y comunicación para mejorar el control interno comprende los principios de obtención y utilización de información relevante y de calidad, comunicación interna para apoyar el buen funcionamiento del sistema de control interno y comunicación con partes externas sobre aspectos que afectan el funcionamiento del control interno.

### Principio 13. Información de calidad para el Control Interno

Este principio hace referencia a una entidad que obtiene/genera y emplea información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del Control Interno.



Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se dispone de un proceso para identificar la información requerida para apoyar el funcionamiento de los otros componentes del Control Interno y el logro de los objetivos de la entidad.
- b. Se captura la información, se la procesa y se la reporta para la mejora del Control Interno.
- c. Se produce información oportuna, actualizada, precisa, completa, accesible y verificable.
- d. La información se revisa para determinar su relevancia en el apoyo de los componentes de Control Interno (considera los costos y beneficios).

#### **Principio 14. Comunicación de la información para apoyar el Control Interno**

Este principio hace referencia a una entidad que comunica la información internamente, incluyendo los objetivos y responsabilidades del Control Interno necesarios para apoyar el funcionamiento del Control Interno.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Existe un proceso para comunicar a todo el personal acerca de su responsabilidad en el mejoramiento del Control Interno.
- b. Existen canales de comunicación interna que favorecen la comunicación de fallas del Control Interno que impiden el cumplimiento apropiado de los objetivos de la entidad. Dichos canales aseguran la confiabilidad o confidencialidad, cuando sean necesarios.

#### **Principio 15. Comunicación a terceras partes sobre asuntos que afectan el Control Interno**

Este principio hace referencia a una entidad que comunica a terceras partes externas lo referente a los asuntos que afectan el funcionamiento del Control Interno.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. La entidad permite canales de comunicación con otras entidades del Estado, ciudadanos, proveedores, auditores externos, reguladores y otros para mejorar el Control Interno y los resultados de la entidad.
- b. Las formas de comunicación consideran la oportunidad, los actores interesados y los requerimientos de naturaleza legal y regulatoria.

## V. ACTIVIDADES DE SUPERVISIÓN DEL CONTROL INTERNO

Las actividades de supervisión del Control Interno se refieren al conjunto de actividades de autocontrol incorporadas a los procesos y operaciones de supervisión (o seguimientos) de la entidad con fines de mejora y evaluación.

El sistema de Control Interno debe ser objeto de supervisión para valorar la eficacia y calidad de su funcionamiento en el tiempo y permitir su retroalimentación.

Las evaluaciones continuas, evaluaciones independientes o una combinación de ambas son usadas para determinar si cada uno de los componentes y sus principios está funcionando.



Es importante incorporar mecanismos de evaluación del Control Interno en los principales procesos críticos de la entidad a fin de identificar a tiempo oportunidades de mejora.

Las actividades de supervisión del Control Interno comprenden los principios de selección y desarrollo de evaluaciones continuas o periódicas y la evaluación y comunicación de las deficiencias de control interno.

### **Principio 16. Evaluación para comprobar el Control Interno**

Este principio hace referencia a una entidad que selecciona, desarrolla y ejecuta evaluaciones continuas y/o periódicas para comprobar si los componentes de Control Interno están presentes y en operación.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se establece una línea de base (diagnóstico) del Control Interno que permita definir el proceso de mejora.
- b. Las evaluaciones al Control Interno están articuladas con los procesos más importantes de la entidad.
- c. Los encargados de la evaluación tienen el conocimiento suficiente para comprender lo que están evaluando.
- d. Existen mecanismos que incorporan objetividad a la evaluación.

### **Principio 17. Comunicación de deficiencias de Control Interno.**

Este principio hace referencia a una entidad que comunica las deficiencias del Control Interno de manera oportuna a las partes responsables de tomar acciones correctivas, incluida la administración y alta dirección, según corresponda.

Algunos elementos de que el principio se está cumpliendo:

- a. Se comunica las deficiencias a los responsables y la adopción de medidas correctivas a la alta dirección, según corresponda.
- b. Se implementa un procedimiento para el seguimiento de las medidas correctivas.

### **1.2.3 Consideraciones finales**

Relación de los componentes y principios con la efectividad del Sistema de Control Interno

Los principios detallados anteriormente son la base para el desarrollo de herramientas (Guías, Metodologías, Manuales, etc.) que ayuden al fortalecimiento así como a la evaluación del Control Interno. Se constituyen en requisitos para que el Control Interno sea efectivo. Un sistema efectivo provee una seguridad razonable respecto del logro de objetivos de la entidad. Para ello se requiere que cada uno de los cinco componentes y cada uno de los principios asociados a los mismos estén presentes y en funcionamiento. No solo que existan formalmente sino que estén operando en la práctica.

Los cinco componentes deben trabajar juntos y de manera integrada. Es decir que operando en conjunto, se reducen (razonablemente) los riesgos de no lograr los objetivos institucionales. Si algún componente no funciona o lo hace de un modo defectuoso, entonces no se puede concluir que se tiene un sistema efectivo de Control Interno.

El uso de este marco conceptual requiere de juicio en el diseño, implementación y conducción de la evaluación de la efectividad del Control Interno, procesos que deberán

enmarcarse en los límites establecidos por las leyes, regulaciones, normas y estándares existentes. En ese sentido, puede considerarse que los encargados del fortalecimiento y evaluación del sistema de Control Interno, si bien pueden emplear toda su creatividad, deberán sujetarse a lo ya establecido en el marco normativo existente y deberán ser sumamente rigurosos al llevar a cabo estos procesos.

Aplicación de los componentes y principios a las entidades pequeñas<sup>11</sup>

Los diecisiete principios relacionados con los cinco componentes del Sistema de Control Interno son aplicables a las entidades de todos los tamaños. Sin embargo, las entidades más pequeñas pueden aplicar estos principios con diferentes enfoques ya que pueden tener un modelo menos complejo de negocios, estructuras organizativas y jurídicas y operaciones más sencillas, así como una comunicación más frecuente entre los empleados y sus jefes, lo que facilita la supervisión para lograr un Control Interno efectivo.

Según COSO, los principios están diseñados para ser de aplicación universal y a cualquier tipo o tamaño de entidad.

## 1.3 Relación de los componentes y principios con los niveles del Sistema de Control Interno

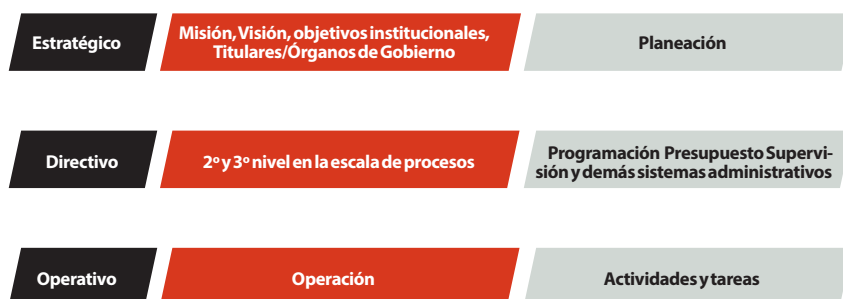
### Niveles del Sistema de Control Interno

No solo durante la evaluación sino también durante la fase de implementación/fortalecimiento del control interno, corresponde separar explícitamente los niveles de control interno en: estratégico, directivo y operativo.

La ilustración que se muestra a continuación presenta estos niveles y qué función se lleva a cabo en cada uno.

#### Ilustración 6:

### Niveles de Control Interno



<sup>11</sup> Aquellas entidades públicas con presupuestos totales menores a un número mínimo (arbitrario) de Unidades Impositivas Tributarias (UIT) anuales



El control a nivel Estratégico, es diseñado para valorar los cambios y los riesgos del entorno y alinear a la entidad con las estrategias adecuadas. Corresponde a la planeación, establecimiento de la misión, visión y objetivos institucionales.

El control a nivel Directivo, direcciona la valoración del control interno a través de la entidad. Corresponde a la programación, presupuesto y a la supervisión realizada por los líderes del 2° y 3° nivel de la organización sobre los procesos que son de su competencia.

El control a nivel Operativo, es diseñado para valorar los riesgos de que los procesos no logren los objetivos. Corresponde a las actividades y tareas que se realizan para la operación de la entidad.

### **Relación de los niveles con los componentes y principios**

Los cinco componentes del Sistema de Control Interno están integrados al proceso de gestión y representan lo que se requiere para cumplir con los objetivos de la entidad.

Estos componentes y principios deben ser desarrollados por la propia entidad de acuerdo a sus propias características y complejidades institucionales. Sin embargo, a modo de orientación básica puede afirmarse que existen niveles donde es más que prioritario su adecuado fortalecimiento/implementación.

- a. En el nivel Estratégico se incluye los componentes de Ambiente de Control y de Evaluación de Riesgos.
- b. En el nivel Directivo se incluye el componente de Supervisión y Monitoreo.
- c. En el nivel Operativo se incluye los componentes de Actividades de Control y de Sistemas de Información y Comunicación.

# Capítulo II.

## LA EVALUACIÓN DEL NIVEL DE MADUREZ DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

En el capítulo anterior, se definió cada uno de los componentes y principios del Sistema de Control Interno así como los niveles de la organización en que estos están presentes. ¿De qué manera estos componentes y principios van a permitirnos evaluar si el Sistema de Control Interno se está dando de manera óptima en una entidad? Si bien esta evaluación puede ser subjetiva, existe una serie de parámetros a considerar que pueden ayudarnos a determinar el nivel de madurez de cada uno de estos componentes y principios. ¿Qué es el nivel de madurez?, ¿cómo puede definirse el nivel de madurez de una entidad?, ¿qué tipo de evidencias se debe obtener para sustentar esta evaluación?, ¿cómo se debe analizar los resultados obtenidos a través de la implementación de este proceso? El siguiente capítulo está dirigido a resolver estas y otras interrogantes.

### 2.1 Consideraciones previas

La propuesta que formula el presente documento se basa en los fundamentos del enfoque COSO (2013), en la normativa vigente que promueve la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores –INTOSAI (INTOSAI GOV 9100), en la experiencia de diversos países que han desarrollado avances recientes en temas de Control Interno tales como Colombia, México, Costa Rica, Brasil, así como en algunas experiencias que se toman de la U.S. Government Accountability Office (GAO) y la National Audit Office de Reino Unido (NAO)<sup>12</sup>.

A partir de este desarrollo teórico-práctico, se hará un esfuerzo de adaptación a la realidad nacional peruana que, por su propia configuración institucional y cultural, presenta características que pueden ser determinantes al momento de aplicar algún concepto que ha tenido éxito en otros escenarios. Una vez que se haya planteado el marco conceptual, a partir de los criterios de evaluación del Control Interno, se diseñará un mecanismo práctico que haga viable la evaluación del grado de avance de su implementación y con ello se pueda motivar el desarrollo paulatino de un sistema de Control Interno adecuado a las propias necesidades de las entidades evaluadas.

#### **Concepto de “nivel de madurez” de una entidad**

Es importante comprender que las entidades públicas se encuentran en distinta etapa

<sup>12</sup> En los anexos 01 al 04 se presenta la Estructura de Control Interno vigente en los países de Costa Rica, Perú, México y Colombia, respectivamente.



de su proceso de desarrollo organizacional. Algunas poseen capacidades organizacionales e institucionales muy limitadas que vuelve difícil desempeñar, incluso, la función principal para la que existen; por su parte, existen otras entidades que han alcanzado niveles de desarrollo organizacional óptimos y que son referentes también para el sector privado. En ese contexto, el desarrollo de la función de Control Interno, al igual que otras funciones de la entidad, tiene distintos niveles de desarrollo o de madurez.

El grado de madurez alcanzado por el Sistema de Control Interno en una entidad será consecuencia de una combinación de factores del entorno así como de la prioridad que se le dé a su fortalecimiento o implementación. La madurez de una entidad en temas de Control Interno deberá atravesar su propio proceso y ritmo. Este proceso es único para cada entidad, al depender de factores internos y externos que inciden sobre la misma.

### Evaluación del nivel de madurez

Cuando se evalúa el estado de madurez organizacional de una entidad pública, debe analizarse el nivel donde la entidad se encuentra con relación a una situación ideal para conseguir sus objetivos. Así, para el caso del Control Interno, será necesario identificar los niveles ideales que la organización debiera alcanzar, dadas sus condiciones iniciales, siendo importante fijar parámetros comunes que permitan su evaluación.

Para el caso del Control Interno gubernamental en el Perú, se empleará una adaptación del Modelo Integrado de Capacidad y Madurez <sup>13</sup> (Capacity Maturity Model Integration – CMMI) que se presenta como el modelo más adecuado para evaluar el grado de desarrollo organizacional de una gestión en particular en un contexto de unidades de gestión completamente heterogéneas, como es el caso de las entidades públicas peruanas. El modelo que se desarrollará se presenta como el más idóneo porque permite además la agregación de resultados a nivel nacional, sectorial, subnacional y por tipo de entidad en particular.

Bajo el enfoque CMMI, para hacer una evaluación de la madurez del Control Interno, se debe definir parámetros de medición en función a los principios definidos en la sección anterior. De esto tratará el siguiente acápite.

## 2.2 Aspectos centrales en la evaluación del nivel de madurez del Sistema de Control Interno

<sup>13</sup> CMMI es un modelo para la mejora y evaluación de los procesos de desarrollo y mantenimiento de sistemas y productos de software de una empresa, desarrollado por el Instituto de Ingeniería del Software de la Universidad Carnegie-Mellon (SEI).

Para evaluar el nivel de madurez del Sistema de Control Interno, es necesario tener claros algunos conceptos que forman parte de dicho proceso. Para la presente guía se consideran:

- a. Los parámetros que se tomarán en cuenta para la evaluación de cada uno de los componentes y principios
- b. La búsqueda de evidencia sustentadora de la evaluación
- c. El análisis de la información encontrada

A continuación, se analizará cada uno de los mismos.

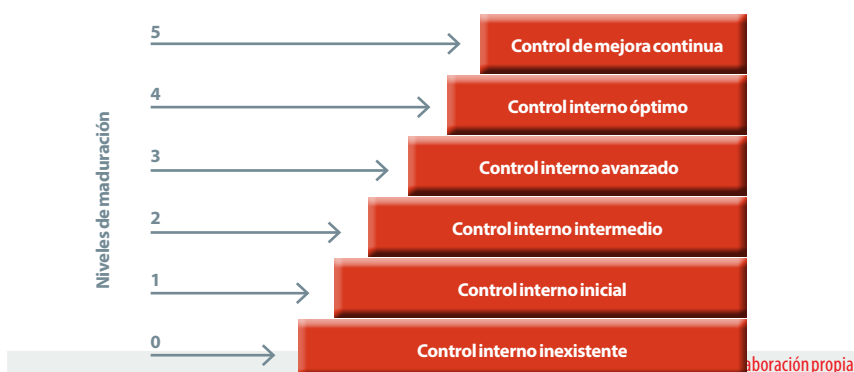
### 2.2.1 Parámetros a tomar en cuenta para la evaluación del Nivel de Madurez

La evaluación de cada componente y principio del Sistema de Control Interno se realiza tomando en cuenta una escala de valores que va desde “muy bajo” o “inexistente” hasta “óptimo” o “en mejora continua”.

El gráfico que sigue a continuación muestra los grados de madurez del Sistema de Control Interno.

#### Ilustración 7:

### Grados de madurez del Sistema de Control Interno



A continuación, se presenta la definición de cada uno de los niveles de la escala de madurez:

- 0 = Inexistente:** Las condiciones del elemento de control no existen.
- 1 = Inicial:** Las condiciones del elemento de control existen pero no están formalizadas.
- 2 = Intermedio:** Las condiciones del elemento de control existen y están formalizadas.
- 3 = Avanzado:** Las condiciones del elemento de control existen, están formalizadas, están operando y existe evidencia documental de su cumplimiento.
- 4 = Óptimo:** Las condiciones del elemento de control existen, están formalizadas, están operando, existe evidencia documental de su cumplimiento y muestran eficiencia y eficacia.
- 5 = Mejora continua:** Las condiciones del elemento de control existen, están formalizadas, están operando, existe evidencia documental de su cumplimiento, muestran eficiencia y eficacia y están en un proceso de mejora continua con instancias internas y externas evaluadoras de su eficiencia y eficacia.

La evaluación del grado de madurez de cada uno de los componentes y principios del Sistema de Control Interno requiere enfocarse en los elementos de control que dan contenido a los principios de control interno.

Los elementos de control son elementos mínimos que brindan contenido a un principio, y son actividades, procesos, acciones, lineamientos etc. que al ser tangibles y explícitos permiten una evaluación más objetiva del principio, que será el resultado de la evaluación de cada uno de estos elementos.



Los elementos de control si bien pueden ser estandarizados deberán ser identificados según la evaluación que se realice pues dependerán del tamaño o alcance de cada entidad.

Esta escala se aplicará, entonces, a los elementos de control que defina la entidad para cada uno de sus principios.

A continuación, se presenta un ejemplo para el componente Ambiente de Control, **Principio 1**.

**Ejemplo:**

La evaluación del **Principio 1** referido a Integridad y Valores puede realizarse sobre un conjunto de aspectos de la entidad. A fin de orientar la evaluación, deberá identificarse algunos elementos de control que permitan una evaluación más concreta de este principio.

Así por ejemplo, algunos elementos de control para este Principio pueden ser que la entidad cuente con un código de ética, con un código de conducta, con un reglamento interno de trabajo, con un registro de sanciones, etc. Estos elementos de control no son una lista taxativa y pueden variar según la entidad evaluada.

**Tabla 6:**

Principio 1: Componente: I. AMBIENTE DE CONTROL	1. ¿El titular, la Alta Dirección y los empleados de la entidad en su conjunto están comprometidos con la integridad y los valores?					
Elementos de control	0: Inexistente	1: Inicial	2: Intermedio	3: Avanzando	4: Óptimo	5:Mejora Continua
a. Código de ética						
b. Código de conducta						
c. Reglamento Interno de Trabajo						
d. Registro de seguimiento a procesos administrativos						
e. Registro de sanciones						
<b>Puntaje final</b>						

**2.2.2 Búsqueda de evidencias**

Para poder llevar a cabo el proceso descrito en el acápite anterior, el evaluador deberá encontrar las evidencias documentales o electrónicas como elemento probatorio del cumplimiento de la gradualidad del Sistema de Control Interno.

Las disposiciones normativas internas emitidas por la entidad pueden ser consideradas evidencia documental cuando, a través de ellas, se acredite el cumplimiento de algún componente del Sistema de Control Interno.

**Características de la evidencia**

La evidencia deberá ser:

- a) Suficiente
- b) Competente



- c) Relevante
- d) Pertinente

A continuación, se define cada una de estas características:

**a. Suficiente:** si basta para sustentar cada uno de los criterios de ejecución del elemento de control.  
**b. Competente:** si es consistente y confiable para validar los criterios de ejecución del elemento de control.  
**c. Relevante:** si se relaciona significativamente con las condiciones del elemento de control.  
**d. Pertinente:** si existe congruencia entre el elemento de control y el cumplimiento de las condiciones del mismo.

#### Pasos a seguir para reportar la evidencia

La búsqueda de evidencias tiene como objetivo poder documentar adecuadamente el cumplimiento de requisitos para cada nivel elegido (del 0 al 5).

Los pasos son los siguientes:

**a.** Constatar la suficiencia, competencia, relevancia y pertinencia de la evidencia.  
**b.** Registrar el (los) documento(s) de sustento.  
**c.** Registrar la fuente de verificación que puede ser: primaria-manifestación de personas o secundaria-registro de datos o documentos.  
**d.** Registrar los comentarios e información adicional que se considere relevante para la verificación.

### 2.2.3 Análisis de la información

Finalmente, a partir del procesamiento de la información se elaborará reportes numéricos y gráficos del nivel de madurez del Control Interno, a nivel nacional, sectorial, por tipo de entidades, y a nivel específico por componente o por principios y procesos dentro de la entidad.

A continuación, se presenta un ejemplo de reporte de resultados.

La tabla siguiente presenta el puntaje total obtenido por la entidad respecto a su grado de avance de la madurez o implementación del sistema de control interno, mostrándose además el puntaje ponderado logrado por cada componente de control interno, producto del promedio de la sumatoria de los principios que contiene.

**Tabla 7:**

Reporte de resultados						
Componente	Puntaje Ponderado	Principio1	Principio2	Principio3	Principio4	Otros...
Ambiente de control	20	20	20	20	20	...
Evaluación de riesgos	20	20	20	20	20	...
Actividades de control	20	20	20	20	20	...
Información y Comunicación	20	20	20	20	20	...
Supervisión	20	20	20	20	20	...
<b>Puntaje total de implementación del Sistema de Control Interno</b>	<b>100</b>					

La siguiente ilustración facilita el monitoreo de la implementación del Sistema de Control Interno para cada uno de sus componentes, los cuales son: ambiente de control, evaluación



de riesgos, actividades de control gerencial, información y comunicación y supervisión, los que interactúan entre sí. Para tal efecto, se establecen cinco posibles niveles de madurez o implementación en donde se puede encontrar cada uno de los componentes.

**Ilustración 8:**

**Reporte de resultados por componente**



Los resultados visualizan el nivel de implementación del Control Interno en las entidades públicas. Para saber cuán bien o mal se encuentra una entidad no es suficiente identificar la puntuación obtenida, sino más bien la posición respecto a otra entidad de su mismo tipo. Esto debido a que existen principios que no necesariamente son igual de importantes para todas las entidades y su evaluación dependerá del tipo de entidad y de su forma de gestión. Por ello, es posible tener entidades en cuyo sector, algún principio de control registre como máximo un nivel menor al máximo absoluto; sin embargo dicho máximo es un máximo relativo para dicho sector.

De otro lado, para determinar el plan de mejoramiento, se ordenarán los principios a partir de la puntuación más baja obtenida (en orden ascendente), de modo que lo que se buscará es mostrar aquellos aspectos más críticos y elaborar un plan de acción para mejorarlos.

## 2.3 Consideraciones finales sobre la efectividad del Control Interno

El nivel de efectividad del Control Interno se debe entender según el grado de madurez alcanzado, dado que esta madurez se evalúa en función al hecho que los cinco componentes del Control Interno y sus principios asociados estén presentes y en funcionamiento.

Dado que el Control Interno es un proceso, la medición de la eficiencia o eficacia reflejará el estado o la situación del proceso en un momento dado. La evaluación de la

efectividad del Control Interno consiste en determinar cuán bien operan los controles en la realidad; es decir, si funcionan tal como fueron diseñados. Con este fin, es necesario desarrollar un sistema de supervisión que proporcione información convincente respecto a su efectividad y permita identificar las deficiencias de control de manera oportuna para su comunicación a los responsables de tomar las acciones correctivas, así como a la administración, cuando se estime apropiado.

Para finalizar, lo mencionado constituye una propuesta conceptual a considerar en el desarrollo de las herramientas específicas para la implementación y supervisión del Control Interno. En ningún caso es limitativo en la medida que la propia gestión pueda implementar todos los mecanismos de control que considere más idóneos; sin embargo, la Contraloría General de la República, en el cumplimiento de su rol rector empleará estos conceptos como punto de partida.

Recordemos lo desarrollado en la Unidad II:

#### **Sobre el Sistema de Control Interno:**

- a. El Sistema de Control Interno es el conjunto de elementos organizacionales interrelacionados e interdependientes, que buscan sinergia y alcanzar los objetivos y políticas institucionales de manera armónica.
- b. El SCI tiene 5 componentes: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgo, Actividades de Control, Información y Comunicación y Actividades de Supervisión. Estos componentes se dividen, a su vez, en 17 principios.
- c. Una entidad puede lograr un Control Interno efectivo cuando los cinco componentes están implementados, es decir, están presentes y funcionan adecuadamente.
- d. Existen tres niveles en los que opera el Sistema de Control Interno: estratégico, directivo y operativo.
- e. En cada uno de estos niveles, se vuelve prioritario el fortalecimiento/implementación de algunos de los componentes (en el nivel Estratégico: Ambiente de Control y Evaluación de Riesgos; en el nivel Directivo: Supervisión y Monitoreo; y en el nivel Operativo: Actividades de Control y Sistemas de Información y Comunicación).

#### **Sobre la evaluación del nivel de madurez del Sistema de Control Interno:**

- a. El desarrollo de la función de Control Interno, al igual que otras funciones de la entidad, tiene distintos niveles de desarrollo o de madurez.
- b. Cuando se evalúa el estado de madurez organizacional de una entidad pública, debe analizarse el nivel donde la entidad se encuentra con relación a una situación ideal para conseguir sus objetivos y con relación a otras entidades de su mismo tipo.
- c. Para evaluar el nivel de madurez es necesario:

##### **Definir parámetros de medición.**

- En el caso del Sector Público, se usa una escala de madurez que tiene los siguientes niveles: inexistente, inicial, intermedio, avanzado, óptimo y mejora continua.
- Para definir el nivel de madurez, se analizará en qué nivel se encuentran los elementos de control que defina la entidad para cada principio (los elementos de control son elementos mínimos que brindan contenido a un principio, y son actividades, procesos, acciones, lineamientos etc. que al ser tangibles y explícitos, permiten una evaluación más objetiva del principio).

##### **Hacer una búsqueda de evidencias.**

- Estas evidencias deben ser suficientes, competentes, relevantes y pertinentes.
- Para la búsqueda de evidencias, se debe seguir los siguientes pasos: constatar la suficiencia, competencia, relevancia y pertinencia de la evidencia; registrar el (los) documento(s) de sustento; registrar la fuente de verificación y registrar los comentarios e información adicional que se considere relevante para la verificación.

##### **Analizar la información encontrada.**

- A partir del procesamiento de la información, se elaborará reportes numéricos y gráficos del nivel de madurez del Control Interno, a nivel nacional, sectorial, por tipo de entidades, y a nivel específico por componente o por principios y procesos dentro de la entidad.
- Para determinar el plan de mejoramiento, se ordenarán los principios a partir de la puntuación más baja obtenida (en orden ascendente), de modo que lo que se buscará es mostrar aquellos aspectos más críticos y elaborar un plan de acción para mejorarlos.



# Bibliografía

- **INTOSAI GOV 9100.** Guía para las normas de Control Interno del sector público.
- **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO (2013).**  
Internal Control - Integrated Framework
- **Contraloría General de la República de Costa Rica.**  
Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE).
- **United States General Accounting Office –GAO (1999).**  
Standards for Internal Control in the Federal Government.
- **National Audit Office (2010).**  
The Statement on Internal Control: A Guide for Audit Committees. Financial Management and Governance Practice.
- **Programa Gobernabilidad e Inclusión – GIZ (2010).**  
Orientaciones Básicas para el Fortalecimiento del Control Interno en Gobiernos Locales.
- **Secretaría de la Función Pública –México (2013).**  
Encuestas para la autoevaluación del Sistema de Control Interno Institucional.
- **Secretaría de la Contraloría General de la Federación (1993).**  
La Contraloría y el Control Interno en México. Fondo de Cultura Económica.
- **Ministerio de Energía y Minas (2013).**  
Informe ejecutivo anual de evaluación al sistema de control Interno, con base en la encuesta de implementación del Modelo Estándar de Control Interno – MECl y Calidad, vigencia 2012. Colombia.
- **González Méndez, Laredo (2005).**  
El Control Interno y el cuadro de mando integral, una poderosa combinación intangible. Centro de Estudios de la Economía Cubana. Evento anual 2005.
- **Veeduría Distrital – Colombia (2007).**  
Guía para la implementación del Modelo Estándar de Control Interno (MECl) con enfoque sistémico.
- **López, Sandra Paulina y Muriel, Juan José (2011).**  
Correlación entre la madurez en la gestión de proyectos y el éxito de los mismos en una muestra de las universidades colombianas.
- **Harold Koontz y Heinz Wehrich (1994).**  
Administración, Una perspectiva global, México. McGraw Hill.
- **Stephen P. Robbins y Mary Coulter (2009).**  
Administración (10ed). México. Pearson.



# Anexos

## ANEXO 01

# Estructura del Sistema de Control Interno en COSTA RICA (2009)

Componente	Normas de Control Interno para el SP
<b>1. Ambiente de control</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>a. Ambiente de Control</li><li>b. Compromiso superior</li><li>c. Fortalecimiento de la ética Institucional<ul style="list-style-type: none"><li>i. Factores Formales</li><li>ii. Factores Informales</li><li>iii. Integración de la Ética con a los sistemas de gestión</li></ul></li><li>d. Idoneidad del personal</li><li>e. Estructura Organizativa<ul style="list-style-type: none"><li>i. Delegación de funciones</li><li>ii. Autorización y Aprobación</li><li>iii. Separación de funciones</li><li>iv. Rotación de labores</li></ul></li><li>f. Ambiente de control en instituciones de menor tamaño</li></ul>
<b>2. Valoración de riesgos</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>a. Valoración de riesgo</li><li>b. Sistema específico de valoración del riesgo institucional (SEVRI)</li><li>c. Vinculación con la planificación institucional</li><li>d. Valoración del riesgo en instituciones de menor tamaño</li></ul>
<b>3. Actividades de control</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>a. Actividades de control</li><li>b. Requisitos de las actividades de control</li><li>c. Protección y conservación del patrimonio<ul style="list-style-type: none"><li>i. Regulaciones para la administración de activos</li><li>ii. Custodia de activos</li><li>iii. Regulaciones y dispositivos de seguridad</li></ul></li><li>d. Exigencia de confiabilidad y oportunidad de la información<ul style="list-style-type: none"><li>i. Documentación y registro de la gestión institucional</li><li>ii. Formularios uniformes</li><li>iii. Registros contables y presupuestarios</li><li>iv. Libros legales</li><li>v. Verificaciones y conciliaciones periódicas</li></ul></li><li>e. Garantía de eficiencia y eficacia de las operaciones<ul style="list-style-type: none"><li>i. Supervisión constante</li><li>ii. Gestión de proyectos</li><li>iii. Controles sobre fondos concedidos a sujetos privados</li><li>iv. Controles sobre fondos girados a fideicomisos</li><li>v. Control sobre bienes y servicios provenientes de donantes externos</li></ul></li><li>f. Cumplimiento del ordenamiento jurídico y técnico<ul style="list-style-type: none"><li>i. Control sobre la rendición de cauciones</li><li>ii. Informe de fin de gestión</li></ul></li><li>g. Actividades de control en instituciones de menor tamaño</li></ul>



<b>4. Sistemas de Información</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>a. Sistemas de información</li><li>b. Flexibilidad de los sistemas de información</li><li>c. Armonización de los sistemas de información con los objetivos</li><li>d. Gestión documental</li><li>e. Archivo institucional</li><li>f. Calidad de la información<ul style="list-style-type: none"><li>i. Confiabilidad</li><li>ii. Oportunidad</li><li>iii. Utilidad</li></ul></li><li>g. Calidad de la comunicación<ul style="list-style-type: none"><li>i. Canales y medios de comunicación</li><li>ii. Destinatarios</li><li>iii. Oportunidad</li><li>iv. Seguridad</li></ul></li><li>h. Control de sistemas de información<ul style="list-style-type: none"><li>i. Tecnologías de información</li><li>j. Sistemas de información en instituciones de menor tamaño</li></ul></li></ul>
<b>5. Seguimiento del SCI</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>a. Seguimiento del SCI</li><li>b. Orientaciones para el seguimiento del SCI</li><li>c. Actividades de seguimiento del SCI<ul style="list-style-type: none"><li>i. Seguimiento continuo</li><li>ii. Autoevaluación</li></ul></li><li>d. Acciones para el fortalecimiento del SCI</li><li>e. Contratación de auditorías externas</li><li>f. Seguimiento del SCI en instituciones de menor tamaño</li></ul>

Fuente: Normas de Control Interno para el Sector Público (N-2-2009-CO-DFOE) – Contraloría General de la República – Costa Rica (2009).



## ANEXO 02

# Estructura del Sistema de Control Interno en Perú (2006)

Componente	Normas Generales de Control Interno
<b>1. Ambiente de control</b>	1.1 Filosofía de la Dirección 1.2 Integridad y Valores Éticos 1.3 Administración Estratégica 1.4 Estructura Organizacional 1.5 Administración de Recursos Humanos 1.6 Competencia Profesional 1.7 Asignación de Autoridad y Responsabilidad 1.8 Órgano de Control Institucional
<b>2. Valoración de riesgos</b>	2.1 Planeamiento de la Administración de Riesgos 2.2 Identificación de Riesgos 2.3 Valoración de los Riesgos 2.4 Respuesta al Riesgo
<b>3. Actividades de control gerencial</b>	3.1 Procedimientos de Autorización y Aprobación 3.2 Segregación de Funciones 3.3 Evaluación Costo-Beneficio 3.4 Controles sobre el Acceso a los Recursos o Archivos 3.5 Verificaciones y Conciliaciones 3.6 Evaluación del Desempeño 3.7 Rendición de Cuentas 3.8 Documentación de Procesos, Actividades y Tareas 3.9 Revisión de Procesos, Actividades y Tareas 3.10 Controles para las Tecnologías de la Información y Comunicaciones
<b>4. Información y comunicación</b>	4.1 Funciones y características de la información 4.2 Información y responsabilidad 4.3 Calidad y suficiencia de la información 4.4 Sistemas de información 4.5 Flexibilidad al cambio 4.6 Archivo Institucional 4.7 Comunicación Interna 4.8 Comunicación Externa 4.9 Canales de Comunicación
<b>5. Supervisión</b>	5.1.1 Prevención y Monitoreo 5.1.2 Monitoreo oportuno del Control Interno 5.2.1 Reporte de Deficiencias 5.2.2 Implantación y Seguimiento de Medidas Correctivas 5.3.1 Autoevaluación 5.3.2 Evaluaciones independientes

Fuente: Elaborado a partir de la Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG que aprueba las Normas de Control Interno.



## ANEXO 03

# Estructura del Sistema de Control Interno en MÉXICO

Componente	Elementos del Control Interno
<b>1. Ambiente de control</b>	1.1 Actitud de la Dirección. 1.2 Ética profesional e integridad. 1.3 Competencia profesional. 1.4 Organigrama. 1.5 Segregación de funciones o asignación de autoridad y responsabilidad. 1.6 Políticas de Personal. 1.7 Filosofía de la administración y estilo de operaciones. 1.8 Estructura orgánica de la entidad. 1.9 Métodos para asignar autoridad y responsabilidad. 1.10 Monitoreo y Seguimiento. 1.11 Efectividad de la Auditoría Interna. 1.12 Políticas de personal. 1.13 Influencias externas. 1.14 Métodos de control sobre el cumplimiento de leyes y reglamentos.
<b>2. Evaluación del riesgos</b>	2.1 Planeación de la evaluación de riesgos. 2.2 Identificación del riesgo. 2.3 Estimación del riesgo 2.4 Determinación de los objetivos del control. 2.5 Gestión del cambio.
<b>3. Actividades de control</b>	3.1 Asignación de tareas y responsabilidades. 3.2 Coordinación entre las áreas 3.3 Documentación 3.4 Autorización 3.5 Registro oportuno de las operaciones 3.6 Acceso restringido a la información y los bienes 3.7 Rotación de personal 3.8 Control del sistema de información 3.9 Control de la tecnología de la información 3.10 Indicadores de desempeño 3.11 Función de los órganos de Control Interno.
<b>4. Información y comunicación</b>	4.1 Información y responsabilidad 4.2 Contenido y flujo de la información 4.3 Calidad de la información 4.4 Sistema de información 4.5 Flexibilidad del sistema de información al cambio 4.6 Compromiso con el cambio 4.7 Comunicación 4.8 Canales de comunicación
<b>5. Supervisión y Monitoreo</b>	5.1 Evaluación del sistema de Control Interno 5.2 Evaluación de controles directivos 5.3 Seguimiento del sistema de control 5.4 Actividades de supervisión 5.5 Reporte de áreas de oportunidad

Fuente: Elaborado a partir de la Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG que aprueba las Normas de Control Interno.

## ANEXO 04

# Estructura del Sistema de Control Interno en COLOMBIA

Componente	Elementos del Control Interno
<b>1. Ambiente de control</b>	1.1 Acuerdos, compromisos o protocolos éticos 1.2 Desarrollo del talento humano 1.3 Estilo de dirección
<b>2. Direccionamiento Estratégico</b>	2.1 Planes y programas. 2.2 Modelo de operación por procesos 2.3 Estructura organizacional
<b>3. Administración de Riesgo</b>	3.1 Contexto estratégico 3.2 Identificación de riesgos 3.3 Análisis de riesgos 3.4 Valoración de riesgos 3.5 Políticas de administración de riesgos
<b>4. Actividades de control</b>	4.1 Políticas de operación 4.2 Procedimientos 4.3 Controles 4.4 Indicadores 4.5 Manual de procedimientos
<b>5. Información</b>	5.1 Información primaria 5.2 Información secundaria 5.3 Sistemas de Información
<b>6. Comunicación Pública</b>	6.1 Comunicación Organizacional 6.2 Comunicación Informativa 6.3 Medios de comunicación
<b>7. Autoevaluación</b>	7.1 Autoevaluación de control 7.2 Autoevaluación de gestión
<b>8. Evaluación Independiente</b>	8.1 Evaluación del sistema de Control Interno 8.2 Auditoría Interna
<b>9. Planes de Mejoramiento</b>	9.1 Plan de mejoramiento institucional 9.2 Plan de mejoramiento por procesos 9.3 Plan de mejoramiento individual

## Marco Conceptual del Control Interno

Con el apoyo de la Cooperación Alemana, implementada por la GIZ, a través del Programa Buen Gobierno y Reforma del Estado.

### Contraloría General de la República

Jr. Camillo Carrillo N° 114, Jesús María  
Teléfono: (51 1) 330 3000 - Fax: (51 1) 433 4933  
Email: [contraloria@contraloria.gob.pe](mailto:contraloria@contraloria.gob.pe)  
[www.contraloria.gob.pe](http://www.contraloria.gob.pe)

### Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

Programa Buen Gobierno y Reforma del Estado  
Av. Los Incas 172, piso 6, El Olivar, San Isidro.  
Teléfono: (51 1) 4211333 - Fax: (51 1) 4214540  
[www.gobernabilidad.org.pe](http://www.gobernabilidad.org.pe)

### Responsable de la contribución:

#### Contraloría General de la República

Gerencia Central de Calidad de la Contraloría General de la República

### GIZ

Hartmut Paulsen, Director del Programa Buen Gobierno y Reforma del Estado

### Elaboración de contenidos:

Daniel Leiva, consultor GIZ  
Departamento de Control Interno de la Contraloría General de la República

### Revisión de contenidos:

- Gerencia de Calidad y Control Interno de la Contraloría General de la República
- Cooperación Alemana al Desarrollo implementada por GIZ

Derechos Reservados, prohibida la reproducción de este libro por cualquier medio total o parcialmente, sin permiso expreso de los editores.

### Adecuación Pedagógica.

Valia Herrera, consultora GIZ

### Diseño gráfico:

Joel Vilcapoma, consultor GIZ

### Impresión:

Tarea Asociación Gráfica Educativa

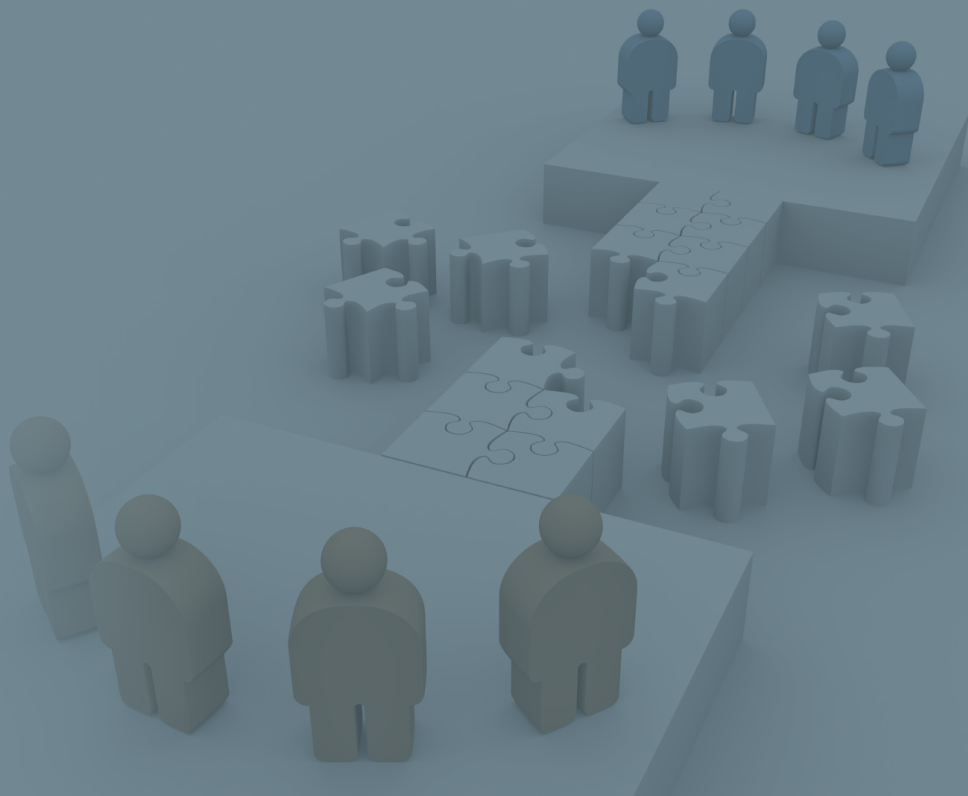
### Tiraje:

3500 ejemplares  
Primera Edición  
Lima- Perú, Agosto 2014

Hecho el Depósito Legal en la Biblioteca Nacional del Perú:  
N° 2014- 12679

2014, Contraloría General de la República  
2014, Cooperación Alemana al Desarrollo - Agencia de la GIZ en el Perú





**cooperación  
alemana**

DEUTSCHE ZUSAMMENARBEIT

**giz** Deutsche Gesellschaft  
für Internationale  
Zusammenarbeit (GIZ) GmbH