

Procedimiento para el monitoreo y evaluación del sistema de control interno

MSc. Jorge Enrique Palmero Gómez*
y Dr. C. Mirlandia Odilia Valdés Florat**

*Consultores Asociados S.A. Sucursal Camagüey

**Universidad de Camagüey, Cuba
palmero@conas.cu

RESUMEN

Este trabajo tiene como objetivo elaborar un procedimiento para el monitoreo y evaluación del SCI. Asimismo se proponen indicadores para dicha evaluación.. Se basó en métodos y técnicas tales como: análisis de información; método sistémico estructural-funcional; criterio de expertos; triangulación de información; estadística descriptiva; pre-experimento y modelación. Se develó que la pertinencia del SCI es resultado de la implementación de un monitoreo que considera los contextos particulares de las organizaciones donde se implanta. Se mejoró la comprensión por los directivos del funcionamiento SCI en la práctica y se incrementó la eficacia y eficiencia del SCI, gracias a un manejo adecuado de los riesgos relevantes y disminución de costos.

Palabras clave: *control, monitoreo, riesgo, evaluación, eficacia*

ABSTRACT

In the work underlying the importance of monitoring for the effective operation and evaluation of the Internal Control System (ICS) also establish indicators for evaluation. As problem: ICS contextualization of Cuban organizations. Objective: Develop a process for monitoring and evaluation of ICS.

The research methodology was based on research methods and techniques such as: historical-logical analysis; systemic structural-functional approach, expert judgment, triangulation of information, descriptive statistics, pre-experiment; modeling.

As theoretical results: a model and method for monitoring and evaluation of the ICS. The scientific novelty is revealing that the relevance of the ICS is due to the implementation of a monitoring that considers the particular contexts of the organizations where it is implanted.

Its practical significance is that it fortifies the effectiveness of the ICS, as the organization provides a tool to carry out monitoring and evaluation of ICS correctly.

The practical results were, on average, in increasing the effectiveness and efficiency of ICS, through proper management of significant risks and lower costs. Furthermore, improved understanding by management of ICS in practice. This experience proves positive work outcomes.

Key Words: *control, monitoring, risk assessment, effectiveness*

INTRODUCCIÓN

La entrada en vigor en Cuba de la Resolución 60 de 2011 de la Contraloría General de la República (CGR) que aprueba las normas del Sistema de Control Interno (SCI), propició el incremento del reconocimiento de la importancia que reviste, para las organizaciones, la implementación de un SCI eficaz, que las proteja ante la posibilidad de manifestación de riesgos que atenten contra el logro de sus objetivos. Según el

Committee of sponsoring organizations of the treadway commission (COSO) no es posible llegar a la implementación del SCI sin haber logrado, antes, la aplicación de un monitoreo eficaz (2006).

Durante asesorías para la implantación del SCI, efectuadas a numerosas entidades de diferentes organismos del territorio, se evidenciaron, entre otras deficiencias, que:

- El SCI no es suficientemente efectivo: con frecuencia se manifiestan riesgos relevantes para el logro de los objetivos de la organización; el propio monitoreo del SCI no es capaz de detectar cambios en el entorno que afectan los intereses de la organización; no se identifican correctamente los riesgos relevantes o no se actualizan y; se desconoce cómo elaborar y llevar a cabo el plan de prevención de riesgos.
- El SCI en las organizaciones no funciona como proceso de mejora continua.
- Los directivos no reconocen el SCI como una herramienta de trabajo, lo asumen como una tarea burocrática que deben cumplir para satisfacer exigencias externas.
- No se realizan evaluaciones sistemáticas del SCI mediante indicadores que permitan medir el grado de su efectividad.

El examen de lo escrito por diferentes autores reconocidos por sus aportes al estudio del control, así como la consulta y análisis de trabajos y documentos referidos al control interno en las organizaciones, relacionados en la bibliografía del trabajo, permitió concluir que:

- En la literatura consultada se reconoce el papel relevante del monitoreo en la efectividad del SCI, sin embargo no se ofrecen orientaciones para llevar a efecto su implementación.
- Los textos consultados tampoco ofrecen una explicación causal acerca de cómo tiene lugar la integración y sinergia entre los componentes del SCI.
- No se ofrece un sistema de indicadores que permitan evaluar la efectividad del SCI en las organizaciones empresariales.

Lo anterior permitió a los autores del presente trabajo, afirmar la existencia de un problema científico dado por insuficiencias en la contextualización del SCI en las organizaciones cubanas. La solución de este problema implicó, desde una perspectiva teórica, la propuesta de un modelo teórico que devela cómo la integración entre los componentes del control interno tiene lugar a través de la implementación de un monitoreo efectivo y, desde una perspectiva práctica, el diseño de un procedimiento para el monitoreo y evaluación del SCI que facilite a los directivos su comprensión e implementación en el contexto de las organizaciones cubanas.

DESARROLLO

El monitoreo y evaluación del SCI es más eficaz y eficiente cuando su diseño considera cómo este, en su conjunto, es capaz de manejar los riesgos, en función de los contextos, para lograr el cumplimiento de los objetivos de la organización. Entretanto, es menos eficiente y efectivo cuando se concentra en una lista o guía de verificación de procesos, procedimientos, regulaciones, etc., sin tener en cuenta, la relevancia que poseen para la organización los riesgos que con ellos se relacionan. Precisamente, muchas de las organizaciones cubanas basan la evaluación del SCI en la aplicación de guías de comprobación que contienen preguntas relacionadas con sus componentes y normas. Con frecuencia, tales guías no se adecuan a los contextos

particulares de la organización en tanto sistemas únicos e irrepetibles. De otro lado, constituyen cuestionarios cerrados, donde las respuestas posibles son “sí” o “no”, lo que provoca que las conclusiones derivadas de su aplicación de puedan resultar insuficientes y subjetivas.

Tanto COSO (2008, 2009) como el Comité de normas de control interno. Organización internacional de entidades fiscalizadoras superiores (INTOSAI) (2001, 2004) han llevado a cabo estudios respecto al proceso de monitoreo, reconociendo la importancia de este componente para la eficacia del SCI. El análisis crítico de estos trabajos y de la documentación existente, permitió fundamentar teóricamente los resultados de la investigación.

A partir del análisis e interpretación de lo que expresa COSO (2009), los autores concluyeron que el componente monitoreo es un proceso que evalúa la capacidad del SCI, en su conjunto, de prevenir o mitigar los riesgos relevantes para el cumplimiento de los objetivos de la organización, dentro del contexto de un ambiente de control eficaz, actividades de control relacionadas con el proceso organizativo y con la correcta información y comunicación, corrigiendo las desviaciones y retroalimentando además, cada uno de los componentes. El monitoreo garantiza así, la actualización y adecuación del SCI a las nuevas condiciones como un proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo como se expresa en la Resolución 60/11 de la CGR. De esta forma, el monitoreo no se propone asegurar la eficacia de los componentes del control interno de manera individual y funcionando aisladamente, sino se compromete con el funcionamiento del control interno como sistema. Su aplicación correcta condiciona la continuidad del funcionamiento del sistema y la actualización en el tiempo de cada uno de los componentes y del propio monitoreo en sí mismo.

Lo anterior permitió a los autores de este trabajo inferir como definición de implementación del monitoreo como un proceso a través del cual se establecen las bases, se diseña y ejecuta el proceso de monitoreo, para ello emplea la información relativa a los contextos espaciales, coyunturales y personales, así como lo especificado en el resto de los componentes del SCI.

Asimismo, a partir del análisis de la literatura consultada, fue posible elaborar un modelo de la implementación del proceso de monitoreo cuyos componentes son: (1) Establecer las bases para el proceso de monitoreo; (2) Diseñar el proceso de monitoreo, y (3) Implementar el proceso de monitoreo.

Tales elementos se consideran fases en tanto constituyen procesos flexibles, variables, vivos. La consideración de tales elementos como fases, permite subrayar que las relaciones entre ellos no tienen lugar de manera unidireccional, rectilínea, ni secuencial. Más bien pueden coexistir, interrelacionarse multidireccionalmente y, los componentes de cada una de ellas, estar presentes en las otras. Estas fases se repiten insertas en una espiral, en continuo desarrollo, crisis, retrocesos y avances. Para garantizar que la cualidad resultante de la integración de las referidas fases, sea un proceso de monitoreo pertinente y, consecuentemente, eficaz y eficiente, es preciso garantizar una adecuada relación de dicho proceso con el contexto en que opera el monitoreo, que está constituido por el resto de los componentes del SCI. Los resultados expuestos, constituyen las bases teóricas que posibilitaron la elaboración del procedimiento de monitoreo y evaluación del SCI.

Procedimiento para el monitoreo y evaluación del SCI

El procedimiento para el monitoreo y evaluación del SCI se lleva a efecto transitando por las tres fases antes mencionadas. Los resultados de cada una de estas fases crean las condiciones para el despliegue de la siguiente. A la vez cada fase está compuesta por una serie de momentos que se componen de: objetivos, información requerida, indicaciones metodológicas para llevarlos a efecto y las salidas.

Fase 1: Establecer las bases para el monitoreo

Esta fase implica cuatro momentos importantes: (1) reconocimiento por la alta dirección, de la necesidad del monitoreo del SCI y capacitación; (2) precisión de los contextos en los cuales tiene lugar el control interno; (3) determinación de la estructura organizativa del proceso y; (4) establecimiento de los fundamentos de eficacia del SCI.

1. Reconocimiento por la alta dirección, de la necesidad del monitoreo del SCI y capacitación. Significa que los directivos de la organización interiorizan, comprenden, distinguen en qué consiste el monitoreo, y aceptan, entienden y se percatan de la necesidad de su aplicación para la eficacia del SCI. Es preciso en este primer paso llevar a cabo la capacitación del equipo directivo y de trabajo que llevarán a cabo el proceso.
2. Precisión de los contextos del proceso. Teniendo en cuenta que el monitoreo debe garantizar la pertinencia del SCI, es imprescindible que, al establecer las bases del mismo se consideren los contextos en los cuales tiene lugar tal sistema. De acuerdo con E. Machado (2005), los contextos, pueden ser clasificados en tres tipos: temporales o coyunturales, espaciales y personales. Para efectuar la desagregación de estos tipos de contextos en las organizaciones, se sintetizaron las ideas de J. Stoner (1996) con respecto al entorno empresarial y J. Madrigal (2004), lo que permitió elaborar la siguiente clasificación de los contextos en los cuales tiene lugar el SCI:
 - Contextos espaciales: La estructura de la organización, tanto física como organizativa; la ubicación geográfica de la organización, etc.
 - Contextos personales: Determinados por los trabajadores de la organización, los directivos, las organizaciones políticas y de masas, la competencia, los clientes, los proveedores y, ejecutivos de organismos e instituciones relacionados con la organización.
 - Contextos coyunturales: Están dados, en lo específico, por las nuevas legislaciones dictadas en el país como parte del fortalecimiento del SCI, así como las referidas al Sistema de Dirección y Gestión Empresarial Cubano, por las variables económicas, sociales, políticas, tecnológicas y temporales, que caracterizan el momento en que se implanta el sistema.
3. Determinación de la estructura organizativa del proceso. El director es el principal responsable de la eficacia del SCI de la organización. El director instituye el sistema y se asegura de que este continúe funcionando eficazmente. El equipo directivo es, en última instancia, responsable de determinar si la dirección ha implementado el control interno de manera eficaz (incluyendo el monitoreo). La atribución de esta responsabilidad, se fundamenta en el conocimiento que tiene el equipo directivo acerca de los riesgos que enfrenta la organización para lograr sus objetivos, y de cómo los maneja la alta dirección.

4. Establecimiento de los fundamentos de eficacia del proceso. Los cambios en el ambiente externo, o en el funcionamiento de los controles internos de la organización, generan riesgos para el cumplimiento de sus objetivos que pudieran incidir en la eficacia del SCI si este no los reconoce sistemáticamente y reacciona apropiadamente a ellos. La efectividad del control interno depende de la calidad con que se hayan definido y se lleven a efecto:
 - Los controles claves. Para el análisis de los controles claves se considerarán los factores que incrementan el riesgo de que el SCI deje de ser efectivo.
 - La identificación del cambio. Es importante identificar cuando ocurre un cambio en la operación de los controles existentes, y/o cuando los procesos subyacentes o los riesgos cambian, debido a factores internos o externos para revalidar los controles que manejan los riesgos que se relacionan con ellos.
 - El manejo del cambio. Cuando han ocurrido cambios en el funcionamiento de los controles, o cuando se identifica la necesidad de cambios en el diseño del control, el monitoreo verifica que el SCI los maneje y establezca nuevos controles claves para las nuevas modificaciones.
 - La revalidación de los controles. Los controles establecidos se revalidan cuando no pueden asegurar la eficacia del SCI.

Fase 2: Diseñar el proceso de monitoreo

Para diseñar un monitoreo que garantice razonablemente la eficacia del SCI, se deberá tener bien claro: qué controles monitorear, qué procedimientos de monitoreo emplear y con qué periodicidad emplearlos. El proceso de diseño del monitoreo tiene en cuenta cuatro momentos: la actualización de la evaluación de los riesgos; la identificación de los controles claves; la identificación de la información veraz y; el diseño del proceso de monitoreo apropiado.

1. Actualización de la evaluación de los riesgos. El diseño del proceso de monitoreo comienza con la revisión y actualización de la evaluación de los riesgos más importantes que inciden en el logro de los objetivos de la organización. Esto se fundamenta en que la calidad del proceso de monitoreo depende, en gran medida, de la eficacia de la evaluación de riesgos efectuada con anterioridad.
2. Identificación de los controles claves. El objetivo es identificar los controles que proveerán el nivel necesario de eficacia del SCI. Los controles claves, son los más importantes a monitorear para fundamentar la capacidad del SCI de operar eficazmente.
3. Identificación de la información veraz. Identificar esta información implica saber cómo podría ocurrir la falla de control y qué información sería veraz para determinar si el sistema de control está o no trabajando apropiadamente. La información veraz es tanto apropiada como suficiente. Para ser apropiada, la información debe ser relevante, confiable, y oportuna. Suficiente es una medida de la cantidad de la información apropiada que se tiene.
4. Diseño del proceso de monitoreo apropiado. Una vez actualizada la evaluación de los riesgos, seleccionados los controles claves, e identificada la

información veraz disponible, la organización está en condiciones de diseñar el proceso de monitoreo apropiado a sus contextos particulares, con el fin de evaluar la eficacia de su SCI para manejar los riesgos relevantes identificados. El monitoreo involucra el uso de procedimientos de actividades permanentes de monitoreo y/o evaluaciones puntuales para recoger y analizar la información veraz que fundamenta las conclusiones sobre la eficacia del control interno.

Las actividades permanentes de monitoreo, se basan en información tanto directa como indirecta, son desarrolladas en las actividades operativas normales y se repiten en la organización. Involucran el proceso de dirección, las actividades de control y otras acciones de rutina. Debido a que son llevadas a cabo en tiempo real brindan la primera oportunidad de identificar y corregir deficiencias de control. Con las actividades permanentes de monitoreo se manejan todos los riesgos de los controles, incluyendo aquellos que no representan una vulnerabilidad importante para la organización.

Las evaluaciones puntuales pueden emplear las mismas técnicas que las actividades permanentes de monitoreo, pero son diseñadas para evaluar los controles periódicamente y no están engranadas con las operaciones diarias de la organización. Generalmente, son llevadas a cabo por personas que no son responsables directos de los controles que serán monitoreados, de esta forma, pueden proveer un análisis más objetivo de la eficacia del control que las actividades permanentes de monitoreo, que por lo general, son realizadas por personal menos objetivo. Las evaluaciones puntuales también ofrecen una retroalimentación periódica valiosa respecto a la eficacia de las actividades permanentes de monitoreo. Las actividades de monitoreo puntuales se dirigen, fundamentalmente hacia los riesgos que representan una alta vulnerabilidad para la organización.

El tipo, oportunidad, y alcance del monitoreo de una organización están determinados por dos factores esenciales: la dimensión y la complejidad de la organización. La dimensión de la organización influye en el diseño y la conducción del monitoreo. En las grandes organizaciones, ni la alta dirección, ni el equipo directivo, están próximos a la ejecución de muchos controles, por consiguiente, dependen de los procedimientos de monitoreo llevados a cabo por otro personal, que se desenvuelve a otros niveles de dirección. Estos procedimientos se desarrollan en el trabajo diario, mediante las actividades permanentes de monitoreo que funcionan en cada nivel de la organización y, generalmente, resultan incrementados por las evaluaciones puntuales efectuadas por una función de auditoría interna, evaluaciones del Comité de Prevención y Control (CPC), o auditorías externas efectuadas por otras entidades. Por otro lado, en organizaciones más pequeñas, el monitoreo al nivel de la dirección se realiza mucho más cerca de los controles y de los riesgos relacionados con estos, ofreciendo conocimientos más implícitos de la operación de los controles. El monitoreo en la organización más pequeña se asemeja mucho al monitoreo de los niveles más bajos de una organización grande. La diferencia es que, en la más pequeña el comprobador tiene mayor conocimiento implícito sobre el funcionamiento de los controles directos. Esto permite a una organización más pequeña soportar sus conclusiones de control a través de un monitoreo menos intenso que el que se necesita en una organización más grande.

La complejidad de la organización correlaciona de manera positiva con las evaluaciones de monitoreo. En áreas donde la complejidad organizativa es mayor, se

necesitarán evaluaciones puntuales más intensas usando información directa; por el contrario, donde la complejidad es menor, las actividades permanentes pudieran ser suficientes. Los factores que influyen en la complejidad incluyen las características de la industria, los requisitos reguladores, el número de productos o las líneas del servicio, el nivel de la centralización o la descentralización, el uso de tecnología de avanzada, etc. En las organizaciones, la complejidad también puede variar de acuerdo con las áreas.

Fase 3: Implementar el proceso de monitoreo

La implementación del proceso de monitoreo se consuma cuando toda la organización esté plenamente comprometida con su cumplimiento eficaz. Es en este momento cuando la dirección de la entidad ejerce su mayor influencia para lograr los objetivos planteados por el proceso de monitoreo, actuando adecuadamente, comprometiendo a los demás miembros de la organización, declarando de manera explícita sus objetivos y promoviendo la importancia del proceso. La fase consta de tres momentos fundamentales: la ejecución de las evaluaciones; la información y seguimiento y; la evaluación del SCI.

- La ejecución de las evaluaciones. El CPC debe seleccionar los responsables del proceso de monitoreo en la organización dándole a conocer por escrito cuáles son sus funciones, y las evaluaciones a realizar. El CPC debe establecer las instrucciones necesarias o procedimientos operativos para que se cumplan las evaluaciones y se logre la eficacia del proceso, determinando la forma en que se realizará el proceso de monitoreo, el alcance y objetivos de control.
- La ejecución de las evaluaciones se realizará por los evaluadores seleccionados a través del procedimiento operativo diseñado al respecto, con un plan anual de evaluaciones del SCI. La dirección de la entidad con el apoyo del CPC supervisará la ejecución del monitoreo.

Información y seguimiento

La comunicación de los resultados a las personas encargadas del SCI en la organización y a los directivos y miembros del consejo de dirección es fundamental para la toma de decisiones y aplicación de medidas y seguimiento de su cumplimiento con el fin de erradicar las deficiencias, retroalimentar y corregir el sistema como proceso de mejora continua.

La elaboración del informe se realizará basado en las normas vigentes con una estructura (formato general), establecida. El informe debe incluir: el nombre del proceso, área o actividad evaluada; los responsables de dicho proceso, área o actividad; los responsables de ejecutar la evaluación; los objetivos de control monitoreados; documentación revisada; las actividades realizadas; hechos o hallazgos y los componentes y normas del SCI con los cuales se relacionan y; los anexos necesarios que soportan, como evidencia, el resultado de la evaluación.

En el transcurso de la evaluación se corregirán las deficiencias que no requieran recursos o decisiones superiores y las que sí requieran se incorporarán a un plan de acciones o medidas que se presentará al Consejo de Dirección. En el caso de deficiencias detectadas por auditorías externas, el plan de medidas será elaborado por los responsables de las áreas implicadas y presentado al Consejo de Dirección para su análisis y aprobación.

En reunión del CPC mediante la aplicación de técnicas de trabajo de grupo, se analizarán las deficiencias detectadas para determinar el nivel de los riesgos con los que se relacionan, la prioridad de estos, y su relevancia para el logro de los objetivos de la organización. Además se analizará la relación de cada deficiencia con los componentes y normas del SCI y su incidencia en la efectividad del SCI. El CPC a través de sus reuniones ordinarias, le dará seguimiento al cumplimiento del plan de medidas aprobado, e informará sistemáticamente al Consejo de Dirección.

La actualización del SCI, se adecua a los principios del enfoque a procesos de mejora continua. Una vez definidas las deficiencias y relacionadas con los componentes y normas del SCI, es posible actualizar el sistema. Las deficiencias detectadas durante el proceso de monitoreo del SCI deben relacionarse con los componentes y determinarse el grado de afectación o de incumplimiento que existe en los componentes relacionados, por ejemplo si las deficiencias detectadas se relacionan con la ausencia de documentos, políticas, reglamentos, etc., entonces se involucrarían con los componentes ambiente de control, actividades de control e información y comunicación, y la corrección de estos conllevaría a la actualización del SCI. Así mismo con el monitoreo se detectan cambios que obligan a redefinir controles y componentes del sistema.

Evaluación del SCI

El proceso de monitoreo culmina con la evaluación del SCI. Son reconocidas en la literatura dos dimensiones fundamentales: la eficacia y la eficiencia. Normalmente se considera la eficacia como el cumplimiento de actividades y acciones, sin embargo la eficacia realmente mide el grado de alcance de los efectos deseados. Entonces no podemos afirmar, que el SCI es eficaz solo con el logro de los objetivos, cuando los objetivos y metas se refieren únicamente al cumplimiento de acciones o actividades. Se considerará como eficacia del SCI el grado en que se alcance el funcionamiento correcto de los controles y el manejo de los riesgos relacionados con estos controles. Se pueden estimar como indicadores para medir la eficacia del SCI entre otros: (1) la manifestación de riesgos relevantes no considerados por la organización; (2) el nivel de actualización del mapa de riesgos; (3) la manifestación de riesgos no detectados de manera oportuna por el monitoreo; (4) el impacto en la organización de cambios del entorno que no se manejaron adecuadamente; (5) deficiencias del SCI detectadas por auditorías externas y que no se detectaron por el monitoreo del SCI. En el análisis, es importante vincular cada deficiencia con los componentes del SCI y establecer en qué grado esta puede incidir en la vulnerabilidad de la organización para cumplir con sus objetivos.

Los indicadores de eficiencia del SCI se relacionan con los costos de funcionamiento del sistema. Si el costo de operación del SCI, es más elevado que el costo de los riesgos que este debe manejar, entonces el SCI no está funcionando de manera eficiente. Se pueden considerar como indicadores de eficiencia entre otros: (1) la relación de los costos del monitoreo de los controles con el valor de las pérdidas estimadas o impacto de los riesgos que estos mitigan; (2) el monitoreo innecesario a procesos o áreas que demuestran un funcionamiento eficaz de su SCI; (3) evaluaciones puntuales innecesarias a procesos, áreas o actividades donde con actividades continuadas de control se resuelve y; (4) la realización de evaluaciones puntuales con una frecuencia mayor de la necesaria de acuerdo con el nivel del riesgo.

Tabla 2. Evaluación del SCI de acuerdo con el análisis de los indicadores

Año	DIMENSIONES						Evaluación de la efectividad
	Valoración de los indicadores de eficacia	Evaluación de la eficacia	Valoración de los indicadores de eficiencia	Evaluación de la eficiencia			

En trabajo de grupo del CPC se determinan criterios de medida para cada indicador, los que deben ser ponderados en correspondencia con los contextos particulares de cada organización. Asimismo se define la periodicidad de las evaluaciones del SCI (trimestral, semestral, anual, etc.). Del análisis comparativo, cualitativo y cuantitativo que se realice en reunión del CPC sobre el comportamiento de los indicadores entre períodos de tiempo determinados, se establece si la efectividad del SCI es buena, regular o mala, pudiendo asumirse otros criterios de evaluación, por ejemplo: satisfactoria, aceptable o deficiente; etc. Una vez evaluado el SCI se emiten por el CPC, de acuerdo con la sistematicidad establecida (trimestral, semestral, anual, etc.), las conclusiones que sustenta la validación de la efectividad del SCI en la organización, informándose de ello al Consejo de Dirección y los trabajadores.

Resultados de la aplicación del procedimiento en el Centro de Información y Gestión Tecnológica de Camagüey

En las tablas 1 y 2 se exponen los resultados obtenidos durante la aplicación del procedimiento en la entidad de referencia. En primer orden se muestran los resultados comparativos por componentes entre el número de deficiencias detectadas por auditorías externas y las detectadas por el monitoreo interno del SCI, antes de la aplicación del procedimiento (año 2009) y después (año 2010), evidenciando una importante disminución en el número de deficiencias detectadas por las auditorías externas, y un incremento de las detectadas durante el monitoreo interno de la organización tanto en general como por componentes. En segundo orden se muestran los resultados de los análisis de los indicadores antes y después de la aplicación del procedimiento, quedando demostrado el progreso en los resultados por indicadores y en la evaluación general de la efectividad del SCI.

Tabla 1. Comparación de las deficiencias detectadas en iguales períodos de tiempo

Períodos	Cantidad de deficiencias detectadas							
	Auditorías		Total	Por componentes del SCI				
	externas	internas		Amb. Con.	G.P.R.	Act..Con.	Inf.y Com.	Monit.
Año 2009	75	5	80	61	35	62	57	54
Año 2010	31	15	46	17	8	32	11	38
Diferencia	44	10		44	27	30	46	16
Por ciento	41%	300%		28%	23%	52%	19%	70%

	1	2	3	4	5		1	2	3	4		
2009	B	M	R	M	M	MAL	M	M	M	M	MAL	MAL
2010	B	R	B	B	R	BIEN	B	B	B	B	BIEN	BIEN

CONCLUSIONES

La consideración de que el monitoreo condiciona la continuidad del funcionamiento del SCI y la actualización en el tiempo de cada uno de sus componentes y del propio monitoreo en sí mismo ha permitido la elaboración de un procedimiento que propicia la efectividad y pertinencia del SCI.

El procedimiento descrito resulta efectivo debido a que garantiza la pertinencia del SCI al considerar las características contextuales espaciales, coyunturales y personales de las organizaciones particulares donde el control interno se implanta, cuestión poco abordada hasta el momento.

Su significación práctica es que provee a la organización, de una herramienta que permite a los directivos, ejecutar el proceso de monitoreo y evaluación del SCI con eficiencia y eficacia.

La factibilidad de la aplicación del procedimiento se acredita por los resultados positivos obtenidos en entidades del territorio en las cuales se ha aplicado. Actualmente se está trabajando para su implementación en empresas de comercio y gastronomía. Los resultados obtenidos confirman su viabilidad para evaluar y actualizar el SCI como proceso de mejora continua.

REFERENCIAS

INTOSAI (2001). *Control Interno: Brindando las bases para la rendición de cuentas en el gobierno. Una introducción al control interno para gerentes en organizaciones gubernamentales.*

INTOSAI (2004). *Guía de INTOSAI para las normas de control interno.* Budapest.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (2008). *Guidance on monitoring internal control systems. Internal control-Integrated Framework* Durham, NC: COSO.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (2009). *Internal control over financial Reporting-Guidance for smaller public companies*

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (2005). *Control interno. Informe COSO. Cuarta edición.* Traducción Samuel Alberto Mantilla B. Textos Universitarios. Bogotá D.C: ECOE Ediciones.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (2011). Resolución 60/11. *Sobre las normas de Control Interno.* La Habana.

International Standard (2009). Norma ISO 31000:2009. Risk management — Principles and guidelines.

MACHADO RAMÍREZ, E. F. (2003). *Transformación-acción e investigación educativa.* Puebla: Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.

MADRIGAL J. B. (2004). *Introducción a la gestión de riesgos empresariales.* La Habana.