



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA

La Universidad Católica de Loja

ÁREA ADMINISTRATIVA

TÍTULO DE MAGISTER EN AUDITORIA INTEGRAL

Evaluación del Sistema de Control Interno-Ambiente de Control en la empresa “Linde AGA” en la sucursal de Cuenca, año 2013.

TRABAJO DE TITULACIÓN

AUTORA: Jaramillo Ruilova Ana María, CPA.

DIRECTORA: Gárate Moncayo Paquita Magali, MS.c

CENTRO UNIVERSITARIO CUENCA

2016



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NY-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

2017

APROBACIÓN DE LA DIRECTORA DEL TRABAJO DE TITULACIÓN

Magister

Paquita Magali Gárate Moncayo

DOCENTE DE LA TITULACIÓN

CERTIFICA:

El presente trabajo de titulación, denominado “**Evaluación del Sistema de Control Interno-Ambiente de Control en la empresa Linde AGA en la sucursal de Cuenca, año 2013**”, realizado por Ana María Jaramillo Ruilova, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por cuanto se aprueba la presentación del mismo.

Loja, enero de 2017

f).....

DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS

“Yo **Ana María Jaramillo Ruilova**, declaro ser autora del presente trabajo de titulación: Evaluación del Sistema de Control Interno-Ambiente de Control en la empresa Linde AGA en la sucursal de Cuenca, año 2013, de la Titulación Magister en Auditoría Integral, siendo la Magister Paquita Gárate Moncayo, directora del presente trabajo; y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales. Además certifico que las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Artículo 88 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja, que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado o trabajos de titulación que se realicen con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”.

f.....

Autora: Ana Maria Jaramillo Ruilova

Cédula: 1103660674

DEDICATORIA

El presente trabajo va dedicado a:

A DIOS

A mi esposo, el amor de mi vida, gracias por ser mi mejor amigo, el aliento a cumplir con mis metas, brindarme la oportunidad de ser feliz, amarme, cuidarme y protegerme.

A nuestras tres hijas, la bendición más grande y el mejor regalo que tenemos.

A mi madre, por su apoyo para poder obtener el presente título.

A mi ángel de la guarda, en quien pienso cada día,
Que siento su presencia y extraño en cada etapa de mi vida... mi padre,
gracias por forjar mi carácter y mis valores.

A mi hermana y sobrinas, a los cuales quiero entrañablemente y siempre mantengo en mi corazón.

Ana María Jaramillo Ruilova.

AGRADECIMIENTO

Expreso mi agradecimiento al personal docente y administrativo del Programa de Maestría en Auditoría Integral de la Universidad Técnica Particular de Loja, por la oportunidad brindada en el mejoramiento y capacitación profesional. De manera especial a Paquita Gárate Moncayo, por su disposición a impartir sus conocimientos como colega y su paciente dirección en el desarrollo y perfeccionamiento de la presente Tesis.

Ana María Jaramillo Ruilova

ÍNDICE DE CONTENIDOS

CARÁTULA	i
APROBACIÓN DEL DIRECTOR DEL TRABAJO DE FIN DE TITULACIÓN	ii
DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS.....	iii
DEDICATORIA	iv
AGRADECIMIENTO	v
ÍNDICE DE CONTENIDOS.....	vi
ÍNDICE DE FIGURAS.....	viii
ÍNDICE DE TABLAS.....	viii
RESUMEN.....	1
ABSTRAC.....	2
INTRODUCCIÓN.....	3
CAPÍTULO I.....	5
1. Introducción	6
1.1. Descripción del estudio y justificación	6
1.2. Objetivos y resultados esperados	7
1.3. Alcance	7
1.4. Presentación de la memoria.....	8
CAPÍTULO II.....	8
2. Marco referencial	9
2.1. Marco teórico	10
2.2. Concepto control interno	12
2.3. Componentes del control interno.....	13
2.4. Factores del ambiente de control	14
2.4.1. La filosofía de gestión de riesgos	15
2.4.2.....	E
I apetito al riesgo	15
2.4.3.....	E
I consejo de dirección	16

2.4.4.....	L
a integridad y los valores éticos.....	17
2.4.5.....	E
l compromiso con la capacidad.....	18
2.4.6.....	L
a estructura organizacional.....	19
2.4.7.....	L
a asignación de autoridad y responsabilidad	20
2.4.8.....	L
os estándares de recursos humanos	21
2.5. Establecimiento de objetivos	22
2.6. Identificación de riesgos.....	23
2.7. Evaluación de riesgos	23
2.8. Respuesta al riesgo	24
2.9. Actividades de control	25
2.10. Información y comunicación.....	25
2.11. Monitoreo.....	26
2.12. Relación con los restantes componentes	26
2.13. Evaluación del ambiente de control.....	28
2.14. Fases de la auditoría.....	28
2.14.1. Planeación	28
2.14.2. Ejecución.....	29
2.14.3.....	C
omunicación de resultados	33
CAPÍTULO III.....	35
3. Análisis de la empresa	36
3.1. Antecedentes de la organización	36
3.1.1.....	M
isión, visión y estructura orgánica	37
3.2. Importancia de realizar la evaluación de control interno.....	39
CAPÍTULO IV	40
4. Informe de Auditoría	41
4.1. Proceso de la evaluación de control interno.....	40
4.2. Fases de la evaluación.....	42

4.3. Informe de Auditoria de Control Interno.....	43
5. Demostración de Hipótesis, conclusiones y recomendaciones	53
5.1. Demostración de hipótesis	53
5.2. Conclusiones y recomendaciones.....	53
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	56
ANEXOS.....	57

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Cambios entre el COSO emitido 1992 y COSO emitido 2013	11
Figura 2: Cubo entre el COSO emitido 1992 y COSO emitido 2013	12
Figura 3: Entorno de control.....	27
Figura 4: Ejemplo Matriz de calificación de confianza y riesgo.....	32
Figura 5: Cuadro de nivel de confianza y riesgo de control interno	33
Figura 6: Vista de la sucursal Linde AGA Cuenca.....	36
Figura 7: Organigrama de Linde AGA en Ecuador	38
Figura 8: Proceso de evaluación de control interno	41

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Cadena de valor.....	39
Tabla 2: Descripción de las fases y productos	42

RESUMEN

No todas las empresas tienen implementado un sistema de control interno, por razones de política de la dirección o por razones de tamaño, porque en las pequeñas empresas la estructura operativa no permite la implementación de un proceso de control integrado.

La pauta más importante que debería marcar la alta gerencia es el ambiente de control o cultura corporativa, si la pauta marcada por la gerencia es equivocada o poco estricta, el imponer reglamentos y procedimientos escritos logrará poco.

Linde AGA es una empresa cuyas bases son cimentadas en una cultura alemana, sin embargo por el tamaño de empresa no se evidencia que al menos en la sucursal de Cuenca, se haya realizado evaluaciones de control interno y menos se haya sociabilizado los resultados de este tipo de evaluaciones.

Por lo expuesto resulta importante para autora y relevante para esta sucursal el realizar una evaluación de su principal componente, el Ambiente de Control.

Palabras Claves: Evaluación de Control Interno, Nivel de Riesgo, Nivel de confianza.

ABSTRAC

Not all companies have implemented an internal control system, for reasons of policy direction or for reasons of size, because in small businesses operating structure does not allow the implementation of an integrated process control.

The most important guideline that should mark the top management is the control environment and corporate culture, if the pattern marked by management is wrong or lax , imposing regulations and written procedures will achieve little.

LINDE AGA is a company whose bases are grounded in a German culture, however by company size there is no evidence that at least in the branch of Cuenca, has conducted evaluations of internal control and less has socialized the results of this type assessments.

For these reasons it is important for author and relevant to the branch on an assessment of its main component, the Control Environment.

Keywords: Evaluation of Internal Control, Risk Level, Level of confidence.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se relaciona con una **“Evaluación del Sistema de Control Interno- Ambiente de Control en la empresa Linde AGA en la sucursal de Cuenca, año 2013”**

La necesidad de evaluar el Sistema de Control Interno y de manera específica el componente Ambiente de Control, se presenta por la importancia de establecer, mantener y evaluar el control interno en las empresas. Se evalúa de manera específica el primer componente de control interno, Ambiente de Control; ya que este componente expresa el tono de la organización, influenciando por la conciencia del control interno; es decir sería el componente más importante, el mismo que puede ser evaluado de manera independiente o con el resto de los componentes del Control Interno.

El presente trabajo ha sido organizado en base a capítulos, distribuidos de la siguiente manera:

- **Capítulo I**

Se indica los antecedentes de la empresa y los resultados esperados del presente trabajo.

- **Capítulo II**

Marco teórico, concepto de control interno, componentes de control interno, factores del ambiente de control, la relación del ambiente de control con relación a los restantes componentes, evaluación del ambiente de control, fases de la auditoría; es decir las bases conceptuales para el presente trabajo.

- **Capítulo III**

Se realiza el análisis de la empresa, se indica la importancia de realizar la evaluación de control interno.

- **Capítulo IV**

Se realiza el informe de auditoría de control interno; así como también la demostración de hipótesis, conclusiones y recomendaciones de la tesis.

Se presentan los resultados obtenidos, las conclusiones y recomendaciones correspondientes; las mismas que se hicieron llegar en junio de 2014, a la Jefatura de Linde AGA, máxima autoridad en la ciudad de Cuenca.

La evaluación del Sistema de Control Interno y de manera específica al componente Ambiente de Control es sumamente importante, ya que es la base de todo el control interno de la organización, ya que si este componente está correctamente instaurado en la empresa, provee disciplina y estructura, mientras que un ambiente de control débil origina que sin importar el adecuado diseño del resto de componentes, no se pueda confiar totalmente en el resto de componentes.

La sucursal de Linde AGA en Cuenca, no había realizado una evaluación de control interno, por lo que se brindó total apertura a llevar a cabo el presente trabajo, puesto que permitió tener un diagnóstico sobre su ambiente de control interno en esta sucursal; se tuvo total apertura y predisposición por parte de la Jefatura de la sucursal para entrega de información y realización de entrevistas.

La metodología que se utilizó en el presente trabajo fue a través de entrevistas, en las cuales se utilizó cuestionarios de control interno, con preguntas cerradas; de las que como producto se establecieron respuestas “sí” “no” ; con estas respuestas se procedió a tabular mediante las matrices de riesgo y confianza, determinando para todos los subcomponentes del componente Ambiente de Control determinar dichos niveles, realizando también un análisis global del componente y permitiendo establecer los resultados para la empresa.

CAPÍTULO I
INTRODUCCIÓN

1. Introducción

1.1. Descripción del estudio y justificación

Antecedentes de la Organización

Linde AGA en el Ecuador, es una empresa industrial legalmente constituida, siendo una sociedad anónima; se dedica a la producción y comercialización de gases industriales, medicinales. AGA es una Subsidiaria de The Linde Group, cuya matriz se ubica en Alemania. AGA es una sigla, que en el idioma sueco significa “aktiebolag as accumulator” y traducido al español significa compañía de acumuladores de gas. Fue fundada en el siglo XX por el sueco Gustavo Dalen; Premio Nobel de física (1912).

El Grupo Linde tuvo su origen el 21 de Junio de 1879, cuando Carl Von Linde fundó la compañía Gesellschaft für Linde's Eismachinen (Compañía de Máquinas de Hielo Linde). En tanto, en el año 2.000 AGA fue adquirida por el Grupo Linde, compartiendo en lo sucesivo una misma historia.

Las operaciones actualmente están divididas en dos grandes divisiones que actúan con gran independencia: la división de Gases Industriales y la división de Gases Medicinales (*Healthcare*). La compañía se compone de siete grandes regiones siendo una de ellas la Región Sudamérica, que abarca Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Perú, Uruguay y Venezuela.

Linde AGA produce y comercializa en Ecuador desde el año 1962, una amplia gama de gases industriales y medicinales, electrodos para soldar, equipos para suelda y accesorios, los que dan solución a las diferentes necesidades de los clientes.

Linde AGA en Ecuador tiene sucursales en: Quito, Guayaquil, Cuenca, Ambato, El Coca, Santo Domingo y Manta.

El control general de la empresa es realizada por las oficinas principales en la ciudad de Quito. El presente trabajo, se realizará en la Sucursal de la ciudad de Cuenca y sus conclusiones y recomendaciones han sido autorizadas para tener en el alcance en esta sucursal.

1.2. Objetivos y resultados esperados

1.2.1. Objetivos

General

Realizar una evaluación de control interno al componente Ambiente de Control de la empresa Linde AGA en la sucursal de Cuenca, en el año 2013, determinando el nivel de confianza y riesgo en dicho componente.

Específicos

1. Ejecutar todas las fases del proceso de auditoría, orientados a la evaluación de control interno del componente Ambiente de Control de la empresa Linde AGA.
2. Opinar el sistema de control interno en el componente analizado.
3. Generar el informe de control interno y las acciones correctivos.

1.2.2. Resultados Esperados

- Archivo de papeles de trabajo de las fases de la evaluación de control interno, cuyo contenido incluye toda la documentación obtenida en el proceso de la auditoria y que constituyen el sustento de los hallazgos.
- Informe de control interno.
- Plan de implementación de recomendaciones.

1.3. Alcance

Se realizará una evaluación de control interno al componente Ambiente de Control de la empresa Linde AGA en la sucursal de Cuenca, por el año 2013.

1.4..... P
resentación de la memoria

La evaluación de control interno, se realiza como su nombre lo indica con un enfoque al control interno y enfocando al primer componente del mismo; es decir al Ambiente de Control, de la Sucursal de Cuenca de la empresa Linde AGA.

Cumpliendo con las fases de auditoria, se realizó una visita a la empresa, en donde se pudo mantener una primera entrevista con el Jefe de la Sucursal y se obtuvo información; la misma que permitió estructurar el archivo permanente; el mismo que está compuesto de los documentos: Historia Corporativa, Perfil de la compañía, El espíritu Linde; esta documentación permitió tener un conocimiento de manera general sobre la empresa y poder estructurar la planificación.

Dentro de la planificación se realiza el programa de trabajo específico; de aplicar dicho programa, se lleva a cabo la evaluación de control interno a través de la aplicación de cuestionarios, para posteriormente proceder a tabular la información en las matrices de riesgo y control; como resultado de dicha evaluación de determinan los hallazgos; los cuales contienen las conclusiones y recomendaciones, las mismas que fueron presentadas a la empresa.

CAPÍTULO II
MARCO REFERENCIAL

2. Marco referencial

2.1. Marco Teórico

2.1.1. Introducción al Control Interno

Ambrosone (2007) indica lo siguiente:

El “Committe of Sponsoring Organizations” (COSO), es una organización voluntaria del sector privado, cuya misión es mejorar la calidad de la información financiera mediante la ética en los negocios, los controles internos efectivos y el gobierno corporativo. Fue fundado en 1985 para patrocinar a la “National Commission on Fraudulent Financial Reporting” (conocida como la “Treadway Commission”) y se encuentra conformado por las cinco mayores asociaciones profesionales de los Estados Unidos: la “American Accounting Association” (AAA), el “American Institute of Certified Public Accountants” (AICPA), el “Financial Executives Internacional” (FEI), el “Institute of Internal Auditors” (IIA), y la “National Association of Accountants”, hoy convertida en el “Institute of Management Accountants” (IMA). El Comité es totalmente independiente de las cinco organizaciones que lo patrocinan e incluye representantes de la industria, contadores públicos, firmas de inversión y la Bolsa de Nueva York (NYSE). En 1992, el Comité emitió el marco integrado sobre control interno, que se convirtió en un estándar ineludible a la hora de hablar sobre la forma de encarar el control interno en cualquier organización. Tiempo después, el Comité emitió otro documento, denominado “Enterprise Risk Management (ERM) - Integrated Framework” y que en la actualidad se conoce como COSO II o COSO ERM. El COSO II vino a llenar ese vacío: al reconocer la necesidad de una guía definitiva para la gestión de riesgos, el Comité inició un proyecto en el año 2001, el cual fue liderado por Pricewaterhouse Coopers y contó con la asistencia de un consejo compuesto por miembros de las cinco entidades patrocinantes del comité. (p.3).

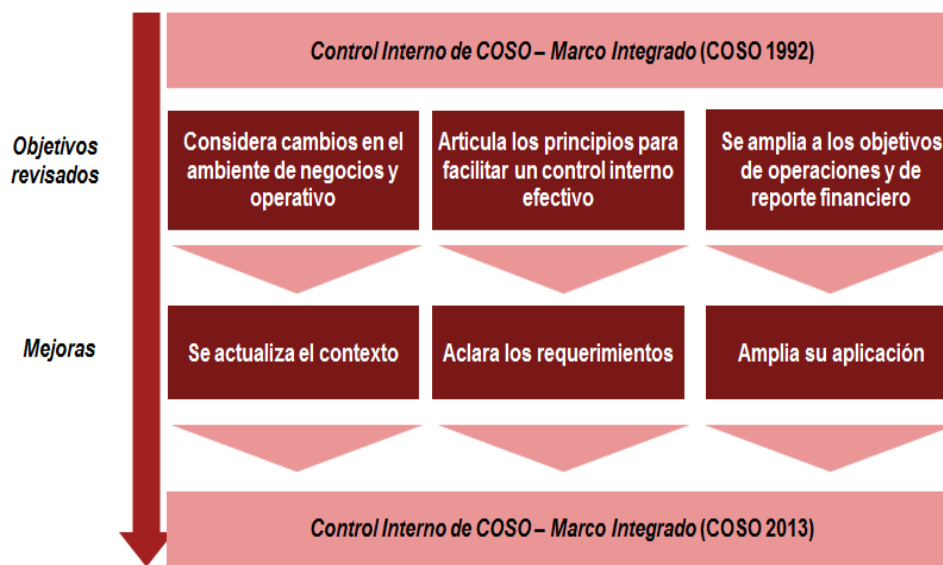


Figura 1. Cambios entre el COSO emitido 1992 y COSO emitido 2013
Fuente: <http://ayhconsultores.com/img/COSO.pdf>.

Ambrosone señala que: “En COSO 2013 toma la esencia del COSO 1992 y enfatiza que los cinco componentes de COSO deben estar presentes (diseñados) y funcionando (ser efectivos) conjuntamente de manera integrada. Además se formalizan 17 principios relevantes que ya estaban implícitos en un sistema con control interno efectivo”. (p.3).

Este marco integrado de control interno propuesto por COSO, provee un enfoque integral y herramientas para la implementación de un sistema de control interno efectivo y en pro de mejora continua. Un sistema de control interno efectivo reduce a un nivel aceptable el riesgo de no alcanzar un objetivo de la entidad.

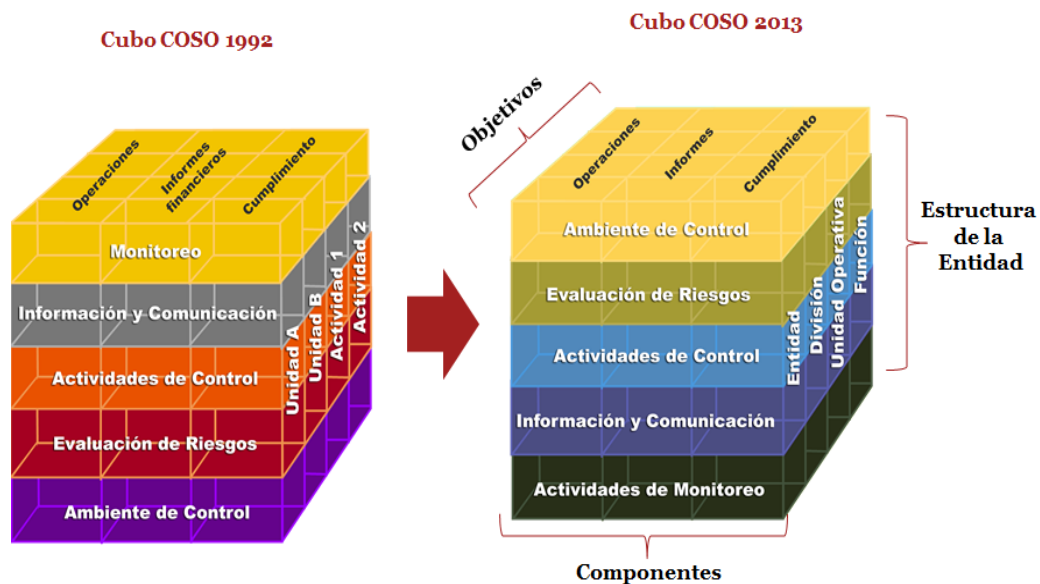


Figura 2. Cubo entre el COSO emitido 1992 y COSO emitido 2013
Fuente: <http://ayhconsultores.com/img/COSO.pdf>.

2.2. Concepto Control Interno

Ambrosone (2007) indica lo siguiente:

Es un proceso efectuado por el consejo de administración de una entidad, su dirección y restante personal, aplicable a la definición de estrategias en toda la empresa y diseñado para identificar eventos potenciales que puedan afectar a la organización, gestionar sus riesgos dentro del riesgo aceptado y proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos.

La definición enunciada nos permite identificar las características salientes de la gestión de riesgos corporativos:

- Es un proceso **continuo** y de ninguna manera una tarea que se realiza en un único momento determinado o con una periodicidad preestablecida, es un instrumento para un fin y no un fin en sí mismo;

- Es realizado por el personal de **todos los niveles de la organización** y no únicamente por un departamento de riesgos o área similar, no es la mera conjunción de políticas, encuestas y formularios, sino que involucra gente de los distintos niveles de la organización;
- Está directamente relacionado con el establecimiento y el seguimiento de la **estrategia** corporativa;
- Se aplica en **toda la entidad** y de alguna manera incluye adoptar una perspectiva del riesgo a nivel conjunto de la entidad, dejando de lado estrategias parciales;
- Está diseñado para identificar eventos potenciales que, de ocurrir, afectarían a la entidad y para gestionar los riesgos dentro del **nivel de riesgo aceptado**;
- Su fin último es proporcionar una **seguridad razonable** al consejo de administración y a la dirección de una entidad;
- Está orientada al **logro de objetivos** de la organización dentro de unas categorías diferenciadas, aunque susceptibles de solaparse (p. 6).

El control interno significaría un sistema de gestión, ya que se entiende como un conjunto de áreas funcionales en una empresa y acciones especializadas en el control en cada una de sus áreas, que deben funcionar de manera sincronizada y persiguiendo un solo objetivo común, buscando la mejora continúa.

2.3. Componentes del control interno

Mantilla (2005) concluyó que “el control interno según COSO II, consta de ocho componentes interrelacionados: Ambiente Interno, Establecimiento de Objetivos, Identificación de Riesgos, Evaluación del Riesgo, Respuesta al Riesgo, Actividades de Control, Información y Comunicación y Monitoreo; éstos se aplican a todo tipo de entidades, compañías, empresas, sean éstas grandes, medianas o pequeñas, últimas en las cuales los controles pueden ser menos formales y estructurados y tener igual un control interno efectivo”. (p.3).

Dentro de las actividades descritas, en el presente trabajo se tomará como referencia el primero componente, por ser el más importante y ser considerado la base para los restantes componentes.

2.3.1. Ambiente de Control

Mantilla (2005) indica:

Se entiende por Ambiente de Control al clima de control que se gesta o surge en la consciencia individual y grupal de los integrantes de una organización, por la influencia de la historia y cultura de la entidad y por las pautas dadas por la alta dirección en referencia a la integridad y valores éticos.

Establece el tono de la organización, para influenciar la consciencia de control de su gente. Es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, proporcionando disciplina y estructura.

El Ambiente de Control, tiene una influencia profunda en la manera como se estructuran las actividades del negocio, se establecen los objetivos y se valoran los riesgos. El Ambiente de Control está influenciado por la historia y por la cultura de la entidad. Influye en la consciencia de control de su gente. Las entidades efectivamente controladas se esfuerzan por tener gente competente, inculcan actitudes de integridad y consciencia de control a todo lo ancho de la empresa y establecen un tono positivo, establecen las políticas y los procedimientos apropiados, incluyen a menudo un código de conducta escrito, el cual fomenta la participación de los valores y el trabajo en equipo, en aras de conseguir los objetivos de la entidad. (p. 25).

Por lo expuesto el Ambiente de Control, sería el factor más importante de los componentes de Control Interno, ya que permite tener un diagnóstico general pero importante de la empresa y al permitirse ser evaluado de manera independiente, nos enfocaremos en el mismo de manera global y por sus factores o subcomponentes.

2.4. Factores del Ambiente de Control

Ambrosone (2007) indica que “los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la competencia de la gente en la entidad; la filosofía de los administradores y el estilo de operación; la manera como la administración asigna autoridad y responsabilidad y cómo organiza y desarrolla a su gente, la atención y dirección que le presta el consejo de directores” (p.12).

Dentro del presente trabajo evaluaremos cada uno de estos subcomponentes, presentando en la evaluación de riesgos, un porcentaje de riesgo y confianza para cada uno.

2.4.1. La Filosofía de Gestión de Riesgos

Ambrosone (2007) señala que:

La filosofía de gestión de riesgos de una organización es el conjunto de valores y actitudes compartidas relacionadas con la forma en que la entidad considera el riesgo en cada cosa que hace, desde la definición de la estrategia hasta las actividades del día a día. Esta filosofía se refleja en políticas, comunicaciones orales y escritas y en el proceso de toma de decisiones. Cuando la filosofía se encuentra desarrollada, comprendida y adoptada en forma unívoca por todo el personal, la entidad está mucho mejor posicionada para reconocer y enfrentar el riesgo de manera eficiente. Sin embargo, incluso cuando la filosofía se encuentra bien desarrollada, es posible que ciertas diferencias culturales provoquen que la forma de administrar los riesgos no sea congruente en toda la entidad. Algunos sectores o unidades de negocio pueden ser más conservadores que otros y esto puede provocar un perjuicio a la organización. En estos casos, es sumamente importante trabajar en forma conjunta para que estas diferentes “subculturas” se conviertan en una sola (p. 13).

La filosofía de riesgos se entiende específicamente como la cultura de control que se gesta en una empresa o entidad; es decir la manera como sus directivos hacen llegar a sus empleados sus políticas y valores; sin embargo es sumamente importante revisar que de parte de cada uno de sus empleados se entiende esta cultura de control y es relevante revisar que tan entendida se encuentra la cultura organizacional.

2.4.2. El Apetito al Riesgo

Ambrosone (2007) indica:

El apetito al riesgo es la “cantidad” de riesgo que la entidad está dispuesta a aceptar en su búsqueda de valor. De alguna manera, este apetito es el reflejo de la filosofía de gestión de riesgos e influencia la forma en que la entidad opera.

Las diferentes estrategias que una entidad puede abordar, a la vez pueden exponerla a diferentes niveles de riesgo, por lo que la gestión de riesgos corporativos ayuda a la gerencia a elegir una estrategia que sea consistente con el apetito al riesgo de la entidad.

Cabe destacar que las entidades comienzan considerando el apetito al riesgo de una forma “cualitativa” o sea utilizando categorías como “riesgo alto”, “riesgo medio” y “riesgo bajo”. Solamente cuando alcanzan un grado de madurez mayor, las organizaciones suelen cambiar este enfoque cualitativo por uno “cuantitativo” (p.13).

Se entiende que el apetito al riesgo sería el nivel de riesgo máximo aceptable. La cultura de la organización nos permite saber si es una organización, en la cual su gente son temerosos al riesgo o tomadores de los mismos y la medida como evalúen sus riesgos, los enfrenten y realicen acciones correctivas para evitarlos, es la mejor forma de manejarlos.

2.4.3.El Consejo de Dirección

Ambrosone (2007) señala:

El Consejo de Dirección de una entidad u organismo equivalente, constituye una parte fundamental del ambiente interno. Las características fundamentales de este cuerpo colegiado son su independencia de la gerencia, la experiencia de sus miembros, su grado de involucramiento y la corrección de sus acciones. Otro punto fundamental que debe destacarse del Comité, es que debe tener un adecuado grado de interacción con las auditorías externa e interna.

Los miembros del Comité deben tener tanto conocimientos técnicos como habilidades gerenciales. Y como deben estar preparados para cuestionar las acciones de la gerencia y presentar cursos de acción alternativos, el comité debe incluir a directores externos a la organización. Esto no significa que algunos miembros de la alta gerencia no puedan formar parte del Comité. Por el contrario, es positivo que tal situación ocurra, puesto que estos individuos son capaces de aportar su conocimiento acumulado y su experiencia en la organización. Sin embargo, para que el ambiente interno sea efectivo, el comité debe tener una mayoría de directores independientes, los cuales además de aportar su visión y su consejo, estarán capacitados para verificar y equilibrar las actividades de la gerencia.

Un punto importante para destacar es que independientemente de la historia de la organización es probable que muchas entidades nunca hayan sufrido pérdidas críticas ni se hayan visto enfrentadas a niveles de riesgo significativos, el Comité no debe jamás sucumbir a la idea de “no puede pasar aquí”. Debe ser consciente de que aunque la organización tenga una estrategia bien definida, personal competente y procesos de negocio y tecnologías confiables, como cualquier otra entidad es vulnerable al riesgo, por lo que se necesita una función de gestión de riesgos efectiva (p.13).

El Consejo de Dirección sería lo que se conoce como un gobierno corporativo, el ente regulador en las empresas, el cual debería estar conformado por cargos jerárquicamente altos, incluso por gerentes; manteniendo una estrecha coordinación con auditoría Interna, su principal función es de garantizar el seguimiento de la eficacia de los sistemas de control interno y de gestión de riesgos. Este Consejo de Dirección puede crearse en empresas pequeñas pero tiene mayor importancia en empresas grandes, donde es imperioso mantener algunos niveles de control y reportes para accionistas.

2.4.4.La integridad y los valores éticos

Ambrosone (2007) indica que:

La estrategia y los objetivos de una entidad y el modo en que los mismos son implementados están basados en las preferencias, los juicios de valor y los estilos de gerenciamiento. La integridad de la gerencia y su compromiso con los valores éticos influyen estas preferencias y juicios de valor, los cuales se traducen en estándares o comportamientos. Como la buena reputación de una entidad es un activo muy valioso, estos estándares deben ir mucho más allá que el mero cumplimiento de la ley. Cada vez más gerentes están de acuerdo con la idea que el comportamiento ético es sinónimo de buenos negocios. La efectividad de la gestión de riesgos no puede ir más allá del nivel de integridad y el compromiso con los valores éticos que posee la gente que crea, administra y supervisa las actividades de la entidad (p.14).

El control interno debe basarse en un clima ético riguroso en las empresas, en todos sus niveles, esto contribuye de manera significativa a la eficacia de instaurar políticas y el sistema de control en general. Es necesario no solo comunicar dichas políticas si no dar directrices específicas a sus empleados, con respecto a lo que es correcto o no.

Incentivos y tentaciones

Mantilla (2005) concluyó que “ciertos factores organizacionales pueden influenciar la probabilidad de prácticas de información financiera fraudulenta y cuestionable. Esos mismos factores también influyen en la conducta ética. Los individuos pueden involucrarse en actos deshonestos, ilegales o antiéticos simplemente porque sus organizaciones les ofrecen fuertes incentivos o tentaciones para hacerlo, como son el énfasis en los resultados, particularmente en el corto plazo, fomenta un ambiente en el cual el precio de los fracasos puede llegar a ser muy alto” (p.28).

Algunos factores organizativos pueden incidir en la probabilidad de que los empleados cometan actos de fraude, ilegales o poco éticos simplemente porque la organización en la que trabajan les incita o tienta. Algunos de los motivos que se puede señalar para este tipo de comportamientos pueden ser: presión para alcanzar objetivos a corto plazo, control poco eficaces, segregación de funciones en áreas sensibles, función de auditoría interna débil que no detecte oportunamente actos indebidos, sanciones por comportamientos indebidos o que no se hagan públicas estas sanciones.

2.4.5.El compromiso con la capacidad

Dessler (2013) concluye lo siguiente:

La competencia debe reflejar las habilidades o conocimientos específicos requeridos para desempeñar las tareas que definen el trabajo de cada individuo. El conocimiento depende de la inteligencia y el entrenamiento, mientras que las habilidades dependen de la experiencia en el puesto. Le corresponde a la Dirección definir los niveles de competencia para cada puesto de trabajo y cuáles son las habilidades y conocimientos que espera de quien ocupa dicho puesto. Generalmente hay una compensación entre competencia y costo, por ejemplo, no es necesario contratar a un ingeniero eléctrico para encender una lamparita.

A su vez, la Dirección determina cuán bien deben ser cumplidas las tareas para contribuir al logro de los objetivos organizacionales y no apartarse de la estrategia implantada.

Todas las tareas anteriores están englobadas en lo que se conoce como **análisis de puestos**, es decir el procedimiento en el que se determinan los deberes y la naturaleza de los puestos y los tipos de personas, tomando en cuenta su capacidad y experiencia.

Este análisis proporciona información sobre requerimientos del puesto que posteriormente se utilizarán para desarrollar las descripciones y especificaciones del puesto y por ende el tipo de persona que se debe ser contratado.

La descripción es la lista de las tareas, responsabilidades, relaciones de informes, condiciones de trabajo y responsabilidades de supervisión de un puesto. Es una relación por escrito de qué hace el trabajador, cómo lo hace, y bajo qué condiciones se realiza el trabajo (p.56).

Las organizaciones deben demostrar compromiso para atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes en alineación con sus objetivos. La administración debe poner las políticas y prácticas como una guía para sus empleados. Esta guía permite definir la competencia necesaria en la organización y proporcionan las bases para ejecutar y evaluar el desempeño de su personal, así como la determinación de acciones correctivas, cuando sea necesario.

2.4.6.La estructura organizacional

Ambrosone (2007) indica:

La estructura organizacional es el marco en que las actividades son planeadas, ejecutadas, controladas y monitoreadas para lograr los objetivos al nivel de la entidad. El proceso de diseño organizacional comprende cuatro etapas:

- Organizar en departamentos
- Asignación de actividades
- Determinación de autoridad y responsabilidad
- Relacionamiento entre las unidades

Al organizar en departamentos, se están agrupando actividades de trabajo similares y conectadas lógicamente o sea combinamos de manera lógica y eficiente las actividades.

Hay diferentes criterios para esta agrupación: por función, por producto y en forma matricial. El criterio que adopte cada empresa dependerá del tamaño de la empresa, el ramo en que gire y al mercado que se dirige.

Su determinación estará asociado a los beneficios que reporte en cuanto al ahorro de costos, mejor utilización de los recursos y mejorar los beneficios en general para la empresa como puede ser obtener mejores resultados en la gestión.

Una vez realizada la organización por departamentos, hay que asignarles actividades a esas unidades definidas. Esta asignación puede ser definida por diferentes criterios, pueden ser por semejanza, por el máximo uso, por oposición de intereses o también por el interés del jerarca.

En esta asignación de actividades, se deben dejar claramente definidas el nivel de responsabilidad y autoridad (p.16).

Toda organización debe desarrollar una estructura organizacional que se encuentre acorde al cumplimiento de su misión y objetivos, la cual debería estar plasmada en algún tipo de herramienta gráfica. La estructura organizacional representada en un organigrama constituye el marco formal de autoridad y responsabilidades, definiendo los puestos de trabajo y las actividades a desempeñar con el fin de alcanzar los objetivos definidos por la dirección de la organización, por lo que la estructura organizacional sería su organigrama, reglamentos internos y procedimientos.

2.4.7.La asignación de autoridad y responsabilidad

Mantilla (2005) concluye:

La asignación de autoridad y responsabilidad involucra el grado de iniciativa y criterio que se les permite aplicar a los individuos en una organización, así como los límites para sus decisiones.

Incluye la definición de líneas de reporte y mecanismos de autorización para cada una de las actividades que deben ser llevadas a cabo.

El mayor desafío en este punto, es delegar tareas sólo hasta el punto requerido para poder cumplir los objetivos organizacionales; es decir estar absolutamente seguros que cada decisión está soportada por adecuadas prácticas de evaluación de riesgos, con el objeto de no enfrentar a la empresa con riesgos innecesarios o directamente con pérdidas potenciales. Otro desafío es asegurarse que todo el personal comprende los objetivos organizacionales y que toman todas sus decisiones pensando en ellos.

Existe una tendencia creciente para promover la autoridad en forma descendiente para originar la toma de decisiones solamente en el personal ejecutivo. La distribución de autoridad y responsabilidad a menudo se diseñan para encausar las iniciativas individuales dentro de ciertos límites. La delegación de autoridad o *empowerment*, significa ceder el control central de ciertas decisiones de negocios a líneas bajas a los individuos, que están cerrando diariamente las transacciones del negocio.

El ambiente de control es gratamente influenciado por la extensión en la cual los individuos reconocen que ellos deberán ser responsables. Esto sostiene ciertamente la manera como los directores ejecutivos, quienes tienen la responsabilidad última por todas las actividades de una entidad, incluyendo el sistema de control interno (p.33).

Las empresas deben revisar constantemente sus asignaciones de responsabilidad y delegación de funciones y autoridad; ya que los procesos para dichas empresas son cambiantes; por lo que las normas y procedimientos escritos deben existir imperiosamente; así como también las descripciones de puestos de trabajo; sin embargo esto debe ser evaluado para determinar si son coherentes con la realidad actual de cada negocio.

2.4.8. Los estándares de recursos humanos

Según Mantilla (2005) indica:

Las prácticas sobre recursos humanos usan el envío de mensajes a los empleados acerca de los niveles esperados de integridad, valores éticos y capacidades requeridas.

Tales prácticas se relacionan como empleo, orientación, entrenamiento, evaluación, consejería, promoción, compensación y acciones remediales. Por ejemplo normas para vincular los individuos más calificados, tomando en cuenta educación, experiencia previa de trabajo, logros pasados y evidencia de integridad y comportamiento ético, significan un compromiso de la empresa con gente competente y confiable.

Las prácticas de reclutamiento que incluyen entrevistas formales, a profundidad y presentaciones informativas y totalmente claras sobre la historia, la cultura y el estilo de operación de la entidad, significan que la entidad está comprometida con sus empleados.

Las políticas de entrenamiento que comunican funciones y responsabilidades prospectivas y que incluyen prácticas tales como cursos de entrenamiento y seminarios, estudio de casos simulados y ejercicios prácticos, ilustran los niveles esperados de desempeño y comportamiento. La rotación de personal y las promociones orientadas al desempeño periódico evaluado, demuestran el compromiso de la entidad con el avance del personal calificado hacia altos niveles de responsabilidad. Los programas de compensación competitivos que incluyen incentivos sirven para motivar y reforzar los resultados de desempeño.

Por otro lado, las medidas disciplinarias comunican a toda la organización que ciertos comportamientos no serán tolerados (p.22).

La evaluación de este subcomponente, se centraría en evaluar si existen políticas vigentes y procedimientos adecuados de Recursos Humanos, los criterios utilizados para todo el proceso de selección y retención de personal.

2.5. Establecimiento de objetivos

Nasaudit (2009) concluyó que “los objetivos deben existir antes de que la dirección pueda identificar potenciales eventos que afecten su consecución. La administración de riesgos corporativos, asegura que la dirección ha establecido un proceso para fijar objetivos y que los objetivos seleccionados apoyan la misión de la entidad y están en línea con ella, además de ser consecuentes con el riesgo aceptado” (p.4).

Los objetivos serían metas medibles, que indican hacia dónde una entidad puede desarrollar sus actividades. El establecimiento de los objetivos requiere de una etapa de planeamiento anual; en donde se establece o refresca cuál es la misión/visión, su función, los valores que la empresa considera prioritarios. Estos lineamientos, apoyados en un análisis de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas del entorno (entre otros aspectos), llevan a definir una estrategia global y en base a ésta una serie de objetivos, lo que se conoce como una Planeación Estratégica.

2.6. Identificación de Riesgos

Nasaudit (2009) concluyo que “los eventos internos y externos que afectan a los objetivos de la entidad deben ser identificados, diferenciando entre riesgos y oportunidades. Estas últimas revierten hacia la estrategia de la dirección o los procesos para fijar objetivos. Existen técnicas focalizadas en el pasado y otras en el futuro. Existen técnicas de diverso grado de sofisticación Análisis PEST (Factores políticos ó gubernamentales, económicos, tecnológicos y sociales). Análisis DOFA (Debilidades, oportunidades, fortalezas y amenazas) Ejemplos: Inventarios de eventos, Análisis de información histórica (de la empresa/sector), Indicadores de excepción, Entrevistas y sesiones grupales guiadas por facilitadores, Análisis de flujos de procesos potencialmente los eventos tienen un impacto negativo, positivo ó combinado, representando los primeros riesgos inmediatos, medianos ó de largo plazo, los cuales deben ser evaluados dentro del ERM” (p.5).

La identificación de riesgos sería el proceso, mediante el cual se reconoce que existe un riesgo y se definen sus causas y características, una correcta identificación de riesgos requiere un conocimiento detallado de la empresa, del mercado en el que opera, del entorno legal, social, político y cultural que le rodea.

2.7. Evaluación de riesgos

Nasaudit (2009) indica que: “los riesgos se analizan considerando su probabilidad e impacto como base para determinar cómo deben ser administrados. Los riesgos son evaluados sobre una base inherente y residual bajo las perspectivas de probabilidad (posibilidad de que ocurra

un evento) e impacto (su efecto debido a su ocurrencia), con base en datos pasados internos (pueden considerarse de carácter subjetivo) y externos (más objetivos)” (p.4).

La evaluación de riesgos, permite identificar eventos que ponen en riesgo los objetivos trazados, incluyendo riesgos externos particulares asociados a circunstancias cambiantes.

2.8. Respuesta al Riesgo

Según Nasaudit (2009) indica:

La dirección selecciona las posibles respuestas: evitar, aceptar, reducir o compartir los riesgos, desarrollando una serie de acciones para alinearlos con el riesgo aceptado y las tolerancias al riesgo de la entidad. Las categorías de respuesta al riesgo son: 1) Evitarlo: Se toman acciones de modo de discontinuar las actividades que generan riesgo; 2) Reducirlo: Se toman acciones de modo de reducir el impacto, la probabilidad de ocurrencia del riesgo o ambos; 3) Compartirlo: Se toman acciones de modo de reducir el impacto o la probabilidad de ocurrencia al transferir o compartir una porción del riesgo, y; 4) Aceptarlo: No se toman acciones que afecten el impacto y probabilidad de ocurrencia del riesgo. ERM propone que el riesgo sea considerado desde una perspectiva de la entidad en su conjunto de riesgos y permite desarrollar una visión de portafolio de riesgos tanto a nivel de unidades de negocio como a nivel de la empresa, por lo que es necesario considerar como los riesgos individuales se interrelacionan. Permite determinar si el perfil de riesgo residual de la entidad, está acorde con su apetito de riesgo global (p.5).

La respuesta al riesgo se entendería, que es la siguiente fase a ser identificados, son las actividades o acciones correctivas o plan de acción que las empresas están dispuestas a realizar para mitigar dichos riesgos; la primera fase de identificación no estaría completa si no es con la respuesta a estos riesgos.

2.9. Actividades de Control

Jiménez (2010) concluyó que las actividades de control “son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar la aplicación de disposiciones o directrices dispuestas por la administración para que se ejecuten diferentes actividades, para el manejo de riesgos, y para la consecución misma de los objetivos planteados por la entidad. Los procedimientos de control tienen diversos objetivos y se aplican a lo largo y ancho de la organización en todos los niveles organizacionales y en todas las funciones, incluyendo actividades tan diversas como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, reconciliaciones, revisiones de desempeño de operaciones, seguridades de activos y segregación de responsabilidades” (p.22).

Las actividades de control, se definen como las acciones establecidas a través de las políticas y procedimientos que contribuyen a garantizar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección, para mitigar los riesgos con impacto potencial en los objetivos.

2.10. Información y Comunicación

Jiménez (2010) indica que:

Al tratar el tema de información nos involucramos en conceptos de infraestructura disponible, software, gente, procesamiento de datos; y en función de la existencia y calidad de estos elementos entramos a formularnos criterios o inquietudes respecto de la calidad, disponibilidad y oportunidad de la información que pueden tener o disponer la administración para la toma de sus decisiones. La calidad de la información incluye características básicas como:

- Contenido apropiado
- Información oportuna
- Información actual
- Información exacta
- Información accesible (p.22).

La información y comunicación, se establece como los sistemas que permiten que el personal recepte, intercambie y difunda la información requerida para gestionar y controlar sus procesos y actividades.

2.11. Monitoreo

Jiménez (2010) concluyó que “los sistemas de control interno al igual que los procesos y actividades son dinámicos y pueden variar en el tiempo, requiriendo ser monitoreados con determinada periodicidad para valorar su calidad y necesidad de renovación o incluso definir su razón de existir. Estas tareas de seguimiento se las puede realizar en dos modalidades mediante acciones denominadas *ongoing* (en tiempo real, en la medida que ocurren los acontecimientos), tareas que generalmente son efectuadas por personal inmerso en el mismo proceso; y en evaluaciones separadas que generalmente son realizadas por personal externo o independiente al proceso; y que responden a un programa de trabajo establecido en base de la criticidad, importancia y riesgos que impliquen o se relacionen con el proceso a ser evaluado” (p.23).

El monitoreo o supervisión evalúa la calidad del control interno en el tiempo. Es importante para determinar si éste está operando en la forma esperada y si es necesario hacer modificaciones. Todo el proceso de control debería ser monitoreado con el fin de incorporar el concepto de la mejora continua, así mismo el sistema de control interno debe ser flexible para reaccionar ágilmente y adaptarse a las circunstancias.

2.12. Relación con los restantes componentes

Según indica Ambrosone (2007):

Resulta prácticamente imposible exagerar la importancia que tiene el ambiente interno de una entidad y el impacto positivo o negativo que provoca sobre el resto de los componentes del control interno.

El Ambiente Interno constituye la base de la gestión de riesgos corporativos. Y justamente por eso, también afecta a los restantes componentes:

La filosofía de gestión de riesgos afecta como cada uno de los restantes son aplicados, incluyendo la forma en que se identifican los eventos, los tipos de riesgos aceptados y cómo son administrados.

El apetito al riesgo es considerado a la hora de establecer los objetivos organizacionales y de definir la estrategia.

El Consejo de Dirección es el responsable de supervisar a alto nivel la gestión de riesgos. La asignación de autoridad y responsabilidad tiene una relación directa con la forma en que se informa y comunica dentro de la organización.

La actitud y el interés de la alta gerencia por una gestión de riesgos corporativos eficiente deben mostrarse de forma clara y definitiva. En este sentido, no se deben permitir enfoques livianos o parciales, puesto que cualquier falla en este punto redundará en un ambiente no efectivo y pondrá en peligro el cumplimiento de los objetivos de la organización, por más que los restantes componentes se encuentren adecuadamente diseñados (p.17).

Todos los componentes se encuentran interrelacionados entre sí, pero vemos que en la base de la siguiente pirámide se encuentra el **Entorno o Ambiente de control**.



Figura 3. Entorno de Control
Fuente: <http://ayhconsultores.com/img/COSO.pdf>

Este componente será analizado en el presente trabajo, por la importancia que tiene en las empresas y el impacto positivo o negativo que provoca sobre el resto de los componentes.

2.13. Evaluación del Ambiente de Control

Mantilla (2005) concluyó que: “Un evaluador debe considerar cada factor del ambiente de control para determinar cuándo existe un ambiente de control positivo; existen varios aspectos a tener en cuenta y en cada empresa es diferente, pero sirven como punto de partida, si bien pueden ser subjetivos, requieren un juicio considerable por parte del evaluador y general son relevantes para la efectividad del ambiente de control” (p. 36).

Determinando la relevancia de este componente es por lo que, se determina como enfoque principal para ser evaluado en el presente trabajo.

2.14. Fases de la Auditoria

Las fases para realizar la Auditoria son las siguientes:

- Planificación
- Ejecución
- Comunicación de resultados

Dentro de la presente Evaluación de Control Interno se seguirán las mismas fases.

2.14.1. Planeación

Jiménez (2010) indica que: “la Auditoría del Control Interno es una actividad orientada a evaluar y dar un criterio sobre la razonabilidad, validez, efectividad y eficacia de las prácticas de control adoptadas por una empresa” (p.34).

Por lo que entendiéndose que **la evaluación de control interno, puede abarcar a la totalidad del sistema o partes o actividades específicas, según sea el interés o requerimiento de la administración, para el presente trabajo se determina un alcance de evaluación del primer componente “Ambiente de control”.**

Como producto del primer acercamiento o conocimiento inicial o general, se genera el plan de trabajo.

Plan de trabajo de Auditoría

La Contraloría General del Estado (2001) concluye que: “los productos obtenidos en la planificación preliminar permiten calificarla como un proceso completo, que se inicia con un **programa de trabajo**, que luego es aplicado y se logran resultados para utilización interna de la unidad de auditoría, que están contenidos en el reporte preparado para conocimiento del director de la unidad e incluye la definición del enfoque global de la auditoría y los componentes principales sobre los cuales se realizará la evaluación del control interno de la entidad” (p. 37).

Para la siguiente auditoría de control interno, se aplicaría el mismo criterio del Programa de Trabajo; siendo el mismo un enunciado lógico ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría a ser empleados, así como la extensión y oportunidad de su aplicación, siendo una guía de procedimientos a ser aplicados durante el curso del examen y como registro permanente de la labor efectuada.

2.14.2. Ejecución

Existen tres métodos para evaluar el sistema de control interno, por medio:

- Cuestionarios
- Narrativas
- Diagramas de flujo

El método a utilizarse en el presente trabajo son los cuestionarios.

Cuestionario de control interno

Según indica Zaldumbide (2010):

Es un instrumento de aproximación a los sistemas de control de la empresa, que permite conocer si la gerencia ha implementado medidas de resguardo de sus recursos y medir la fiabilidad de control interno a nivel global y a nivel de componentes.

Los cuestionarios son elaborados por los auditores o evaluadores y contienen un modelo de pregunta cerrada, con un texto con elementos de control relacionados por una parte, con el conocimiento de negocio, la organización, los sistemas de información y tecnología, la actitud de la gerencia, etc.; y por otro lado, con los factores de riesgo que pueden afectar la validez de las afirmaciones a nivel de componente o cuenta de los estados financieros.

Los cuestionarios se aplican dentro de las unidades generadoras y/o proveedoras de información y documentación, a los clientes internos de los procesos y a los responsables de dichas unidades o procesos (p.35).

Los cuestionarios de control interno resultan una herramienta práctica, para ser utilizados en las entrevistas del personal de las empresas, su diseño de preguntas cerradas nos permite canalizar mediante este documento que las entrevistas no se conviertan en conversaciones ambiguas, donde el auditor pueda ser fácilmente despistado por los entrevistados.

Matriz de calificación del nivel de confianza y el riesgo

Zaldumbide (2010) indica que:

Para procesar los cuestionarios, controles clave o pruebas de recorrido se elabora la matriz de calificación del nivel de confianza y riesgo a nivel global y para cada componente.

Una vez extraída y procesada la información obtenida de entrevistas y documentos de soporte, el auditor califica su existencia y/o cumplimiento. Cada respuesta positiva, constituye un punto positivo en la existencia y cumplimiento del control, lo que incrementa el nivel de confianza y por consiguiente las fortalezas de la organización en cuanto se refiere al componente evaluado.

La respuesta afirmativa, se la califica con el valor de “uno (1)”, mientras que la respuesta negativa o no validada, se la califica con el valor de “cero (0)” (p.43).

La matriz de riesgo y confianza nos permite tabular la información obtenida de los cuestionarios de control interno, dando como producto una calificación cuantitativa y objetiva; la cual nos permitirá establecer los niveles de confianza y riesgo obtenidos.

Nivel de confianza y Riesgo

Según señala Zaldumbide (2010):

El nivel de confianza es un valor relativo o porcentual que indica el grado de cumplimiento de los controles internos diseñados a nivel general y para cada componente, sistema, rubro, cuenta, etc., que se relacionan con las afirmaciones. Se representa como NC y se calcula con la fórmula: $NC = CT/PT$ de donde:

NC =	$CT/PT \times 100$
NC =	Nivel de confianza, inversamente proporcional al nivel de riesgo (NR)
CT =	Calificación total, es la suma de respuestas positivas resultados de la aplicación de la matriz de pruebas y/o cuestionarios de control interno
PT =	La ponderación total se obtiene del producto total de preguntas (TP) por el total de fuentes de información (TFI), seas estas, personas encuestadas o entrevistadas; expedientes, informes, documentos, etc. Entonces, $PT = TP \times TFI$

(p.44).

A continuación un ejemplo de Matriz de Riesgo y Confianza

MATRIZ DE CALIFICACIÓN DEL NIVEL DE CONFIANZA Y RIESGO					
N°.	COMPONENTE: CAJA CHICA	PT			CT
			SI	NO	
	SUMAN:	45			27
1	Jefe de Tesorería	19			8
1.1	Existen un procedimiento por escrito para el manejo de caja chica?	1	SI		1
1.2	Se encuentra actualizado dicho procedimiento?	1		NO	0
1.3	El procedimiento se ha dado a conocer por escrito o vía correo electrónico a liquidadores(as) y custodios (as) de caja chica?	1		NO	0
1.4	Los fondos están manejados por empleados formalmente designados para ello (escrita o correo electrónico)?	1		NO	0
1.5	Se han llevado a cabo arqueos de caja a custodios de caja chica	1		NO	0
1.6	Los arqueos fueron realizados por personas delegados de la Unidad de Tesorería , independientes registro, autorización y custodia de fondos?	1		NO	0
1.7	Los arqueos han sido llevados a cabo por la Unidad de Auditoría Interna?	1		NO	0
1.8	El efectivo ha sido contado en presencia del custodio?	1		NO	0
1.9	Se cuenta con la firma de los custodios del arqueo en algún documento que quede constancia del arqueo de caja?	1		NO	0
1.10	Se lleva un registro de los arqueos realizados?	1		NO	0
1.11	Se lleva un control adecuado de los gastos hechos por Caja Chica ? (Auditor)	1	SI		1
1.12	Se ha verificado que los fondos de caja chica son utilizados para cambio de cheques o gastos personales de algún empleado?	1	SI		1
1.13	Cuando se ha detectado este tipo de irregularidades, se comunicó inmediatamente a Presidente/Gerente ?	1		NO	0
1.14	Cuando se ha detectado irregularidades, se comunicó inmediatamente a Auditoría Interna ?	1		NO	0
1.15	La reposición de la Caja Chica se hace con cheque ?	1	SI		1
1.16	Se revisa anualmente la fijación del fondo de caja chica?	1	SI		1
1.17	Se solicita una aprobación por parte de los custodios a pagos superiores de 20 dólares?	1	SI		1
1.18	La información de cajas chicas se encuentra solamente en el sistema?	1	SI		1
1.19	De haber existido inconvenientes por parte de los custodios con la documentación de soporte de gastos se ha dado a conocer a los mismos, mediante correos electrónicos u otro medio por escrito?	1	SI		1
CALIFICACIÓN JEFATURA DE TESORERÍA:					CT= 8
PONDERACIÓN JEFATURA DE TESORERÍA:					PT= 19
NIVEL DE CONFIANZA JEFATURA DE TESORERÍA: NC= CT/PT x 100					NC= 42,11%
NIVEL DE RIESGO INHERENTE JEFATURA DE TESORERÍA: RI= 100% -					RI= 57,89%

Figura 4. Ejemplo Matriz de calificación de confianza y riesgo

Fuente: Zaldumbide, José. (2010). *Evaluación de Control Interno en la Auditoría Financiera*. Loja. Editorial de la Universidad Particular de Loja.

Elaborado por: Ana María Jaramillo R.

Los Rangos Convencionales

Zaldumbide (2010) concluye que: “es una escala porcentual entre 15% y 95% en la que se ubica el nivel de confianza, de conformidad con los resultados obtenidos en la matriz de pruebas y cuestionarios de control interno. Existen tres rangos conocidos y aceptados que permiten calificar el nivel de confianza e inversamente el nivel de riesgo como: alto, moderado o bajo; tal como se indica en el siguiente cuadro” (p. 27).

De conformidad a los resultados de las matrices de riesgo y confianza en porcentajes y con los rangos establecidos en la siguiente tabla, podremos establecer los niveles de riesgo y confianza del componente evaluado.

NIVEL DE CONFIANZA		
BAJO	MODERADO	ALTO
15%-50%	51% - 75%	76% - 95%
85%-50%	49% - 25%	24% - 5%
ALTO	MODERADO	BAJO
NIVEL DE RIESGO (100-NC)		

Figura 5. Cuadro de nivel de confianza y riesgo de control interno

Fuente: Zaldumbide, José. (2010). *Evaluación de Control Interno en la Auditoría Financiera*. En Auditoría Financiera II Evaluación de Control Interno. Loja: UTPL.

Elaborado por: Ana María Jaramillo R.

2.14.3. Comunicación de Resultados

Jiménez (2010) indica que:

La comunicación de resultados de una evaluación de control interno, significa el producto que el auditor o evaluador debe entregar a la administración, significa una tarea muy importante ya que debe contemplar varios aspectos como son: la oportunidad de reporte de novedades, calidad y claridad de la redacción, contenidos de interés, selección adecuada de destinatarios del reporte, y forma de presentación de estos reportes. Los objetivos de la comunicación de resultados, son los siguientes:

- Establecer conclusiones con respecto a los comentarios
- Elaborar el informe de auditoría.
- Plantear recomendaciones

La comunicación se la considera como la última fase de la auditoría, sin embargo debe ser ejecutada durante todo el proceso (p.33).

La comunicación de resultados es la fase final del trabajo de auditoría interna en la cual se determinan los hallazgos correspondientes, los cuáles debe estar plasmados en un informe a la empresa o entidad.

Conclusiones de la Evaluación de Control Interno

La Contraloría General del Estado (2001) concluye: “obtener conclusiones apropiadas es una parte del proceso de la auditoría, estas deben estar redactadas con un estilo claro, conciso y deben estar expresadas utilizando un lenguaje moderado evitando textos que confundan al lector o dejando posibilidades de distinta interpretación” (p.227).

Para el informe de control interno, el criterio descrito sería el mismo para las conclusiones expresadas en el mismo.

Informe o Carta de Control Interno

Zaldumbide (2010) indica:

La carta de control interno tiene elementos básicos a ser incluidos, en virtud de la calidad de información que ha de llegar a conocimiento de las autoridades de la empresa auditada, quien son los responsables de velar por que se tomen las acciones correctivas y se implanten las recomendaciones. La carta debe ser precisa, objetiva, concisa, constructiva y oportuna. Debe exponer la condición encontrada u objeto de cumplimiento, las causas o razones de las debilidades y el efecto o impacto en el sistema de control interno, respecto de la seguridad de los activos, presentación de información y el cumplimiento de leyes y políticas internas.

El informe de control interno tiene elementos básicos a ser incluidos, en virtud de la calidad de información que ha de llegar a conocimientos de las autoridades de la empresa auditada, quienes son los responsables de velar por que se tomen las acciones correctivas y se implanten las recomendaciones. (p. 62).

Lo importante de un informe de control interno, es plasmar los resultados obtenidos, pero también es el hacer hincapié a la administración las diferentes responsabilidades; tanto de la administración en su sistema de control interno como de los auditores evaluadores.

CAPÍTULO III
ANÁLISIS DE LA EMPRESA

3. Análisis de la Empresa

3.1. Antecedentes de la Organización



Figura 6. Vista de la sucursal Linde AGA Cuenca
Fuente: Jefatura de la sucursal cuenca.

Linde AGA en el Ecuador, es una empresa industrial legalmente constituida, siendo una sociedad anónima; se dedica a la producción y comercialización de gases industriales, medicinales. AGA es una Subsidiaria de The Linde Group, cuya matriz se ubica en Alemania. AGA es una sigla, que en el idioma sueco significa “aktiebolag as accumulator” y traducido al español significa compañía de acumuladores de gas. Fue fundada en el siglo XX por el sueco Gustavo Dalen; Premio Nobel de física (1912).

El Grupo Linde tuvo su origen el 21 de Junio de 1879, cuando Carl Von Linde fundó la compañía Gesellschaft für Linde's Eismachinen (Compañía de Máquinas de Hielo Linde). En tanto, en el año 2.000 AGA fue adquirida por el Grupo Linde, compartiendo en lo sucesivo una misma historia.

Las operaciones actualmente están divididas en dos grandes divisiones que actúan con gran independencia: la división de Gases Industriales y la división de Gases Medicinales (*Healthcare*). La compañía se compone de siete grandes regiones siendo una de ellas la Región Sudamérica, que abarca Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Perú, Uruguay y Venezuela.

Linde AGA produce y comercializa en Ecuador desde el año 1962, una amplia gama de gases industriales y medicinales, electrodos para soldar, equipos para suelda y accesorios, los que dan solución a las diferentes necesidades de los clientes.

Linde AGA en Ecuador tiene sucursales en: Quito, Guayaquil, Cuenca, Ambato, El Coca, Santo Domingo y Manta.

El control general de la empresa es llevado a cabo desde la ciudad de Quito, sin embargo el presente trabajo se realizará en la sucursal de la ciudad de Cuenca y sus conclusiones y recomendaciones, han sido autorizadas por parte de la Jefatura de esta sucursal, para tener en el alcance en esta dependencia.

3.1.1. Misión, visión y estructura orgánica

Misión: Es una compañía de gases y soldadura cuya prioridad es exceder las expectativas de sus clientes, suministrando soluciones integrales, rentables e innovadoras y altos estándares de calidad.

Visión: Ser el grupo líder mundial en gases e ingeniería, admirado por sus colaboradores y que brinde soluciones innovadoras que hagan una diferencia en el mundo.

Estructura Organizativa

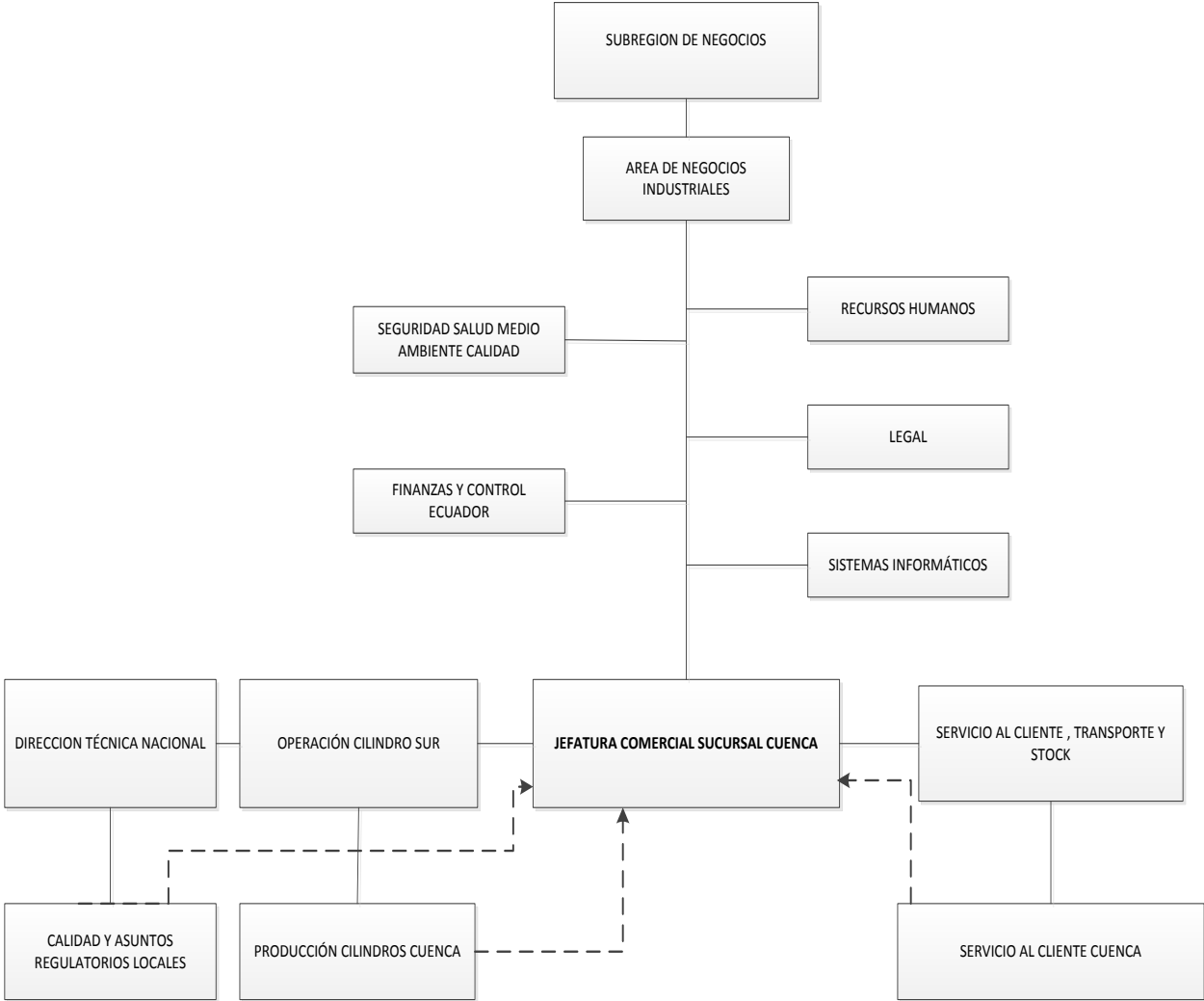


Figura 7. Organigrama de Linde AGA Ecuador
Elaborado por: Ana María Jaramillo.

3.2. Importancia de realizar la evaluación de control interno

El sistema de control interno está entrelazado con las actividades operativas de la entidad y existe por razones empresariales fundamentales. Es más efectivo cuando los controles se incorporan a la infraestructura de la sociedad y forman parte de la esencia de la empresa. Mediante los controles incorporados se fomenta la calidad y las iniciativas de delegación de poderes. Se evitan gastos innecesarios y se permite una respuesta rápida ante las circunstancias cambiantes, por lo que resulta de vital importancia que el sistema de control sea evaluado constantemente ya se sean todos sus componentes, así como de manera individual.

3.3. Cadena de Valor



Tabla 1. Cadena de Valor

Fuente: Cadena de Valor Michael Porter

Elaborado por: Ana María Jaramillo

CAPÍTULO IV

INFORME DE LA EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO AL COMPONENTE AMBIENTE DE CONTROL EN LA EMPRESA “LINDE AGA” EN LA SUCURSAL DE CUENCA AÑO 2013

4. INFORME DE AUDITORÍA

4.1. PROCESO DE LA EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

La evaluación de control interno se realiza de acuerdo al proceso de auditoría general, pasos indicados en la figura que se indica a continuación:

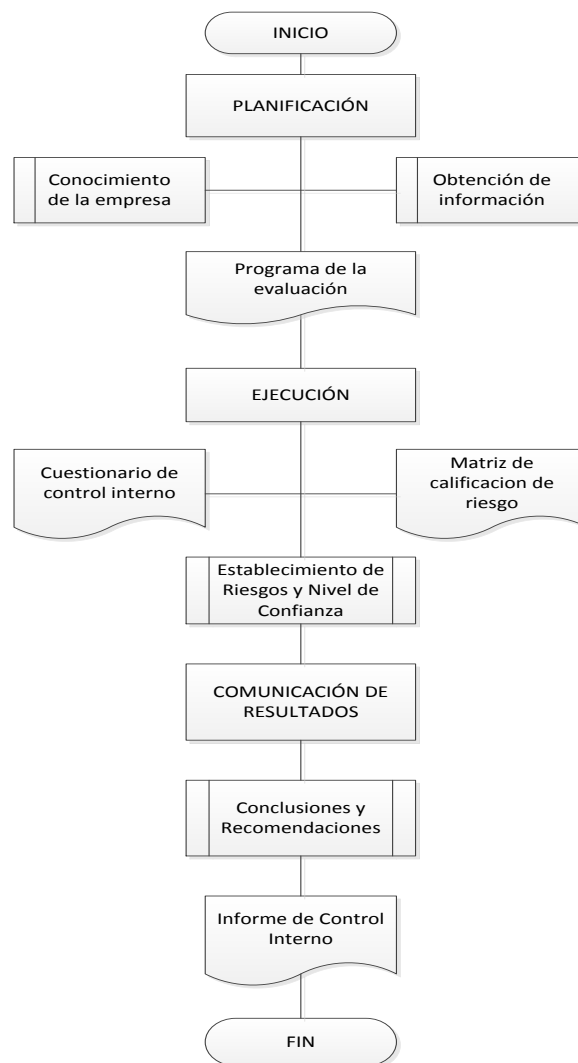


Figura 8. Proceso de evaluación de control interno
Elaborado por: Ana María Jaramillo R.

4.2. FASES DE LA EVALUACIÓN

FASES	ACTIVIDADES		TIEMPO
PLANIFICACIÓN	Planificación Preliminar	Conocimiento preliminar	5 días
		Evaluación del Control Interno	
	Planificación Específica	Matriz de riesgos y enfoque de auditoría	5 días
		Programas de trabajo	
EJECUCIÓN	Obtención de evidencia	Aplicación de pruebas	10 días
		Elaboración de Papeles de Trabajo	
	Desarrollo de Hallazgos	Comunicación de los hallazgos	5 días
		Discusión de los hallazgos	
COMUNICACIÓN DE RESULTADOS	Elaboración del Informe		5 días
	Conferencia final		
Total de días utilizados			30 días

Tabla 2. Descripción de las fases y productos

Fuente: Anexo 7

Elaborado por: Ana María Jaramillo

Como resultado del proceso se desprende el siguiente informe:

4.3. INFORME DE AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

Cuenca, Julio 2014

Ingeniero

Pablo Sarmiento

Jefe de la Sucursal Linde AGA Cuenca

De mi consideración:

He practicado la auditoría de control interno al Componente Ambiente de Control, por el año 2013 a la empresa Linde AGA de la sucursal de Cuenca.

Responsabilidad de la Administración

La administración es responsable de mantener una estructura efectiva de control interno para el logro de los objetivos de la compañía; del cumplimiento de las leyes y regulaciones que afectan a la compañía; y del establecimiento de los objetivos, metas y programas así como de las estrategias para la conducción ordenada y eficiente del negocio.

Responsabilidad de los Auditores

Nuestra responsabilidad es expresar conclusiones sobre cada uno de los temas de control interno, con base en los procedimientos que hemos considerado necesarios para la obtención de evidencia competente, suficiente y apropiada, con el propósito de obtener una seguridad razonable de nuestras conclusiones sobre la temática de auditoría.

Limitaciones

Dadas las limitaciones inherentes de cualquier estructura de control interno, pueden existir errores o irregularidades y no ser detectados; también las proyecciones de cualquier evaluación del control interno para períodos futuros están sujetas al riesgo de que el control interno se

pueda tornar inadecuado por los cambios en sus elementos o que su cumplimiento se aparte del predeterminado.

Estándares Aplicables

Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría aplicables a la evaluación del control interno. Estas normas requieren que la auditoría se planifique y se ejecute de tal manera que se obtenga una seguridad razonable en cuanto a si la estructura del control interno ha sido diseñada adecuadamente y opera de manera efectiva.

La auditoría de control interno se orientó a la evaluación global del Ambiente de Control.

Consideramos que nuestra auditoría proporciona una base razonable para expresar nuestra opinión sobre el control interno.

Otras Conclusiones

Con base en nuestros procedimientos de trabajo y con la evidencia obtenida, concluimos que existe un nivel MODERADO de confianza y riesgo en el componente global de Ambiente de Control impartido por la empresa en la sucursal de Cuenca y la manera como el personal lo percibe.

Además el control interno ofrece una seguridad razonable, en todos los aspectos importantes de prevenir o detectar errores o irregularidades en el curso normal de sus operaciones.

Lic. CPA. Ana María Jaramillo

AUDITORA, ESTUDIANTE UTPL

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

Desconocimiento del personal sobre la intervención de la Dirección en casos de incumplimientos a políticas establecidas.

En la entrevista realizada a la persona que ocupa el cargo de Operador de Cilindros, en la sucursal, se puede evidenciar que desconoce en qué casos de incumplimientos o desviaciones, existe la intervención directa por parte de la Dirección, cuando hablamos de Dirección Dirección, nos referimos a las gerencias principales de la empresa, este desconocimiento se da ya que, no se ha indicado formalmente mediante ningún procedimiento ni instructivo al respecto.

Según establece el Reglamento Interno de Trabajo en sus Arts. 40 y 41; indica obligaciones de los trabajadores, pero no aclara en qué casos existiría intervención directa de la Dirección, en este caso no existe un incumplimiento de algún empleado, pero se hace referencia a un riesgo (es decir de que suceda el hecho) de que no que el personal no conozca su directa intervención).

Según el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos, que indica que cuando la filosofía se encuentra desarrollada, comprendida y adoptada en forma clara por todo el personal, la entidad está mucho mejor posicionada para reconocer y enfrentar el riesgo de manera eficiente.

Esto ocasiona que los empleados no tengan claridad sobre en qué casos específicos de incumplimientos o faltas ameritan la intervención de la Dirección.

No se ha establecido por parte de la Unidad de Auditoría Interna un procedimiento, escrito donde se indique las sanciones por las diferentes faltas y los casos de intervención de la dirección, sin bien en ningún documento interno se indica que tendría que ser esta unidad la responsable, se entiende que esta área sería la más idónea para establecer en algún documento, los casos de intervención en que estarían las Gerencias.

Conclusión:

El personal no tiene claro, en qué casos de incumplimientos o desviaciones, existe la intervención directa por parte de la Dirección.

Recomendación Nro. 1:

Al Jefe de Sucursal y Jefe de Auditoría Interna

Debe coordinar con el Departamento de Auditoría Interna, la realización de un procedimiento que establezca claramente las sanciones, por las diferentes faltas y los casos de intervención de la dirección, para que el personal tenga claro los tipos de sanciones y cuando en estos casos la Dirección interviene.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

La toma de decisiones no se encuentra entrelazada a los objetivos de la empresa.

Según el Código de Ética de la empresa, se indica el proceso de toma de decisiones éticas, pero según se determina en la verificación; la Jefatura de la Sucursal no conoce a profundidad el plan estratégico anual, en el que indique los objetivos a perseguirse para llegar al objetivo macro de la empresa, por lo que en la sucursal existe el proceso de toma de decisiones, pero el mismo no se encuentra entrelazado a los objetivos generales de la empresa.

Según el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos, la filosofía debe estar desarrollada y adoptada, esto encierra la toma de decisiones.

Que el proceso de la toma de decisiones no este entrelazadas a los objetivos de la empresa, por el desconocimiento descrito, ocasiona que las actividades que se realizan, se desvían de dichos objetivos, ocasionando que se generen decisiones infructuosas y pérdida de recursos. El desconocimiento de los objetivos generales y el plan estratégico de la empresa en la sucursal, se da por que no ha sido sociabilizada esta información a nivel de las sucursales, ya que es de exclusivo conocimiento de la alta dirección.

Conclusión:

Se establece en la sucursal el proceso de toma de decisiones, pero el mismo no se encuentra entrelazado a los objetivos generales de la empresa.

Recomendación Nro.2:

Al Jefe de Sucursal y Gerente de Recursos Humanos

Coordinar para realizar un taller de concientización de los objetivos y políticas de la empresa a sus ejecutivos, para que de esta manera; la toma de decisiones se encuentren alineado con su planificación estratégica y en concordancia con sus objetivos y políticas empresariales.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

No se ha realizado una evaluación de riesgos en la sucursal.

En la sucursal no se evidencia que se haya realizado una evaluación de riesgos, proceso que puedo ser canalizado por la unidad de Auditoria Interna. Si bien en su normativa interna no exige como empresa realizarla, resulta importante según lo que establece el criterio señalado en el presente hallazgo.

Según lo que indica COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Apetito al Riesgo; entendiéndose que **Tolerancia al Riesgo** es el nivel aceptable de variación en relación a la concesión de un objetivo.

Al no ser detectados los riesgos más importantes como empresa, no se puede determinar los puntos débiles en los que la sucursal pueda enfocar sus esfuerzos y recursos para minimizar los riesgos, al encontrar los mismos se puede dar un seguimiento a riesgos y no son tratados según su importancia, por lo que tampoco se ha realizado un plan de contingencia para el caso de imprevistos relevantes, esta falta de análisis de riesgos pueden llegar a afectar de una manera severa el funcionamiento de la empresa, tampoco se tiene un estándar sobre medición de riesgo, ni se ha establecido quienes participarán en el análisis de riesgos internos y externos.

La Jefatura de la sucursal señala que la empresa no ha realizado una evaluación de riesgos, ya que existen otros medios de medición de resultados y riesgos, como por ejemplo los resultados de presupuestos de ventas, pero no se conoce que exista una medición de los riesgos o causas de desvíos al menos de manera global en la empresa. Estos presupuestos que son establecidos en la ciudad de Guayaquil anualmente (noviembre).

Conclusión:

En la sucursal no se evidencia que se haya realizado una evaluación de riesgos.

Recomendación Nro.3:

Al Jefe de Sucursal y Gerente de Recursos Humanos.

Coordinar con el Departamento de Auditoría Interna, ya que este departamento es el más recomendado para realizar una evaluación de riesgos en todos los componentes de control interno y comenzar por establecer “cualitativamente” los niveles de riesgos, categorizando los “riesgo alto”, “riesgo medio” y “riesgo bajo”, para posteriormente realizar un plan de mitigación para el caso de imprevistos relevantes, que afecten de una manera severa el funcionamiento de la empresa y establecer un estándar sobre medición de riesgo e indicar como empresa quienes participarán en el análisis de riesgos internos y externos.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

Se realizan actividades que no están descritas en el manual de funciones.

Las actividades del personal se encuentran descritas en el manual de funciones, sin embargo existen actividades adicionales que no se establecen en este documento y que se realizan de manera rutinaria en ciertos cargos; como es el caso del Operador de Llenado que realiza funciones 14 funciones fuera de las descritas en su manual de funciones.

Según indica el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Compromiso con la Capacidad indica que la gerencia debe decidir cuán bien deben cumplirse las tareas asignadas, teniendo en cuenta la estrategia y los objetivos definidos oportunamente.

Esto conlleva a tener un riesgo para la empresa con respecto a la aplicabilidad de sanciones sobre desviaciones de empleados a incumplimiento de estas actividades, ya que no se encuentran descritas formalmente.

Según señala la Jefatura de la sucursal, el personal es limitado en número y realiza ciertas funciones que no necesariamente se encuentran descritas.

Conclusión:

Las actividades del personal se encuentran descritas en el manual de funciones, sin embargo existen actividades adicionales en el cargo de Operador de Llenado, que no se establecen en este documento y que se realizan de manera rutinaria.

Recomendación Nro.4:

Al Jefe de Sucursal y Gerente de Recursos Humanos.

En coordinación con el Departamento de Talento Humano, realizar un análisis de carga de trabajo, partiendo de una evaluación de desempeño, pero utilizando herramientas de medición como indicadores de gestión y estableciendo puestos y actividades improductivas o actividades que se estén realizando y sean necesarias pero que posiblemente no estén por escrito, para finalmente establecerlas claramente en los manuales de funciones. Las actividades del personal se encuentra descritas en los manuales de funciones sin embargo existen actividades adicionales que no se establecen en este documento, por lo que se sugiere tomar en cuenta los reportes de actividades y compararlos con los manuales de funciones para que exista una coherencia entre ambos documento.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

No existe una frecuente interacción por parte de la Dirección, para transmitir los valores de la empresa.

No se evidencia que la Dirección tenga una frecuente interacción formal e informal con sus ejecutivos, mediante reuniones donde se transmitan los valores de la organización. Si bien internamente no se indica en ningún documento se deban efectuar este tipo de reuniones, la filosofía de la empresa y sus valores deben estar completamente entendidos por su personal. Al realizar la entrevista a la Jefatura de la Sucursal y la verificación con dos miembros de personal se evidencia que no existe esta comprensión de dichos valores.

Según el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos, indica que la filosofía se refleja en políticas, comunicaciones orales y escritas y en el proceso de toma de decisiones.

El no transmitir los valores de la empresa correctamente influye directamente a la efectividad de la gestión de riesgos y hace que no pueda ir más allá del nivel de integridad y el compromiso

con los valores éticos que posee la gente que crea, administra y supervisa en las actividades de la empresa.

Según lo que indica la Jefatura de la Sucursal, el Departamento de Recursos Humanos es quien se encarga de esta función y la alta dirección no se ha visto en la necesidad de ellos realizarlo directamente.

Conclusión:

No se evidencia que la Dirección tenga una frecuente interacción formal e informal con sus ejecutivos mediante reuniones donde se transmitan los valores de la organización.

Recomendación Nro. 5:

Al Jefe de Sucursal

Como representante de la dirección en la sucursal, debe tener una frecuente interacción formal como informal con sus ejecutivos mediante reuniones mensuales, donde se transmitan claramente los valores de la organización.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

No se ha realizado una evaluación periódica a la estructura organizacional.

Se ha realizado algunos cambios en la estructura general de la compañía, sin embargo como sucursal no se evidencia que haya existido una evaluación periódica a la estructura que permita monitorear constantemente aspectos como; si los reportes son lógicos y encajan en las actividades de la compañía y así verificar la efectividad de la estructura, el departamento que debió realizar este proceso es Recursos Humanos.

Según el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente La estructura organizacional que indica que la estructura organizacional debe proveer el marco para planear, ejecutar, controlar y monitorear sus actividades.

Duplicidad de funciones y evasión de responsabilidades, tampoco ha permitido establecer la existencia de actividades improductivas, sobrecarga de trabajo, incompatibilidad de funciones, etc., ocasionando que algunos cargos realicen actividades de cumplimiento, pero que resultan realmente innecesarias.

No existe un análisis periódico en la sucursal sobre su estructura, como sucursal no se ha realizado un análisis de carga de trabajo, partiendo de una evaluación de desempeño, ni se ha utilizado herramientas de medición como indicadores de gestión estableciendo puestos y actividades improductivas ya que la administración no ha visto necesario realizarlo.

Conclusión:

Se ha realizado algunos cambios en la estructura general de la compañía, pero no se evidencia que haya existido una evaluación periódica a la estructura general de la misma.

Recomendación Nro.6:

Al Jefe de Sucursal y Gerente de Recursos Humanos

Coordinar con el Departamento de RRHH la realización una evaluación de control interno a la estructura de la organización y monitorear constantemente si los reportes son lógicos y encajan en las actividades de la compañía y así verificar la efectividad de la estructura.

AUDITORIA DE CONTROL INTERNO

La motivación no es una prioridad para el área de RRHH.

No se evidencia que la motivación sea prioridad para el área de RRHH, ya que este Departamento entre sus funciones tiene el de realizar la sociabilización de políticas, siendo incluso un ente sancionador, pero no motiva al personal según lo que se evidencia en Linde AGA Regional de Cuenca.

Según lo que indica el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Los estándares de recursos humanos indican las políticas de recursos humanos relacionadas con contratación, orientación, entrenamiento, coaching, promociones y compensaciones, tomadas antes los empleados como un efecto de motivación.

Esto conlleva a no permitir canalizar el esfuerzo, la energía y la conducta en general del trabajador hacia el logro de objetivos.

Según la Jefatura de la Sucursal; Linde AGA es una empresa que se enfoca mucho en los resultados obtenidos, pero no es una empresa que se enfoque en motivar a sus empleados para alcanzar dichos objetivos.

Conclusión:

No se evidencia que la motivación sea prioridad para el área de RRHH, ya que éste departamento entre sus funciones tiene el de realizar la sociabilización de políticas, siendo incluso un ente sancionador, pero no motiva al personal según lo que se evidencia en Linde AGA Sucursal Cuenca.

Recomendación Nro. 7:

Jefe de Sucursal y Gerente de Recursos Humanos

Coordinar con el Departamento de Recursos Humanos para realizar una campaña de motivación entre el personal, ya que si bien Recursos Humanos, ha establecido políticas y procedimientos para contratar, entrenar, promocionar y compensar a los empleados; estas políticas no han sido correctamente difundidas al personal y debe existir un alto factor de motivación.

Ana María Jaramillo Ruilova

AUDITORA, ESTUDIANTE UTPL

5. DEMOSTRACIÓN DE HIPÓTESIS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DE LA TESIS

5.1. DEMOSTRACIÓN DE HIPÓTESIS

La Tesis se realiza en la sucursal de Linde AGA de Cuenca, con la finalidad de evaluar el componente Ambiente de Control, tomando como referencia el año 2013.

Dentro de la bibliografía que se estudia se expone la importancia que tiene la evaluación de control interno de todos los componentes y de manera principal al primer componente Ambiente de Control, ya que constituye la base del control interno, expresando el tono de la organización, componente que suministra disciplina y estructura; incluyendo integridad, valores éticos y la competencia de la gente de la entidad; la filosofía y el estilo de operación de la administración; la manera como la administración asigna autoridad y responsabilidad, como organiza y desarrolla a su gente, la atención y dirección prestadas por la administración de una empresa; por lo que se pretende es entregar la medición con resultados que a la sucursal le permita mantener una metodología de evaluación para el resto de componentes de Control Interno.

Linde AGA es una empresa donde la mayoría de sus operaciones se centralizan en la ciudad de Quito, en la primera entrevista realizada al Jefe de Sucursal, máxima autoridad de la empresa AGA en la ciudad de Cuenca; se determinó la necesidad de realizar la evaluación como medición al ambiente de control que se gesta en esta sucursal por la importancia de establecer, mantener y evaluar el control interno en las empresas.

CONCLUSIONES

- 1) Una auditoría de control interno es una revisión y evaluación del sistema de control interno definido en una organización, la importancia de realizar esta revisión radia ya que es realizada para determinar su calidad y nivel de confianza en los resultados obtenidos. Como en todo trabajo de auditoría se utilizó una metodología que cubrió: Planeación, pruebas de cumplimiento de controles, comunicación de resultados.

- 2) Es viable realizar en la práctica una auditoria de control interno, ya que esta evaluación puede realizarse a la totalidad de sistema o a partes, componentes y actividades específicas; según sea el interés de la administración, por lo que cuando se tuvo el primer acercamiento con el representante de la empresa en la ciudad de Cuenca, se estableció como alcance realizar dentro de esta sucursal la evaluación al primer componente Ambiente de Control.
- 3) De los resultados obtenidos mediante la evaluación de control interno del componente Ambiente de Control de forma global se obtiene un nivel de confianza de 70.19 % y un nivel de riesgo inherente de 29.81 %, es decir tendría un nivel de confianza y riesgo MODERADO; lo que significa que la Sucursal Linde AGA, mantuvo en todos los subcomponentes del componente Ambiente de Control una estructura adecuada de control interno. Se establecen recomendaciones para mejorar ciertos aspectos observados dentro del componente auditado.
- 4) Existieron ciertos limitantes para obtener información, ya que incluso siendo el alcance solo a uno de los componentes del Sistema de Control Interno, la mayoría de información se encuentra centralizada en Quito y Guayaquil, sin embargo por parte de la Jefatura de la sucursal se brindó las facilidades para entrega de información; dentro del ámbito de su competencia.

RECOMENDACIONES

- 1) La aplicación de las evaluaciones de control interno a todo un sistema, partes del mismo o componentes resulta una práctica sana, ya que al ser el control interno es una parte o sistema integrante e actividades que se realizan en una organización, pero al ser un proceso elaborado y ejecutado por personas es susceptible a deficiencias y mejoras y su finalidad es la de apoyar a la organización a cumplir sus objetivos, el resultado de estas evaluaciones culmina con un informe; en el que se indican las desviaciones encontradas;

- 2) La evaluación de control interno es una herramienta que sirve para la mejora continua de los procesos y decisiones acertadas por parte de la administración.
- 3) La evaluación de control interno proporciona a todos los cargos de dirección, supervisión y control de la empresa, las herramientas que les compete para diseñar, implementar y dar seguimiento a sus sistemas de control interno.
- 4) Las recomendaciones fueron presentadas a la Jefatura de la Sucursal de Linde AGA; sin embargo la implementación de las mismas es responsabilidad de la empresa.
- 5) La evaluación de control interno de ser el caso, debe contar con un equipo multidisciplinario con el propósito de que se evalúen y analicen objetivamente los sistemas automatizados y ambientes computarizados de procesamiento de la información, así como los procesos básicos de cada una de las empresas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Ambrosone M. (2007). *La Administración del Riesgo Empresarial: Una Responsabilidad de Todos - El Enfoque COSO*. Disponible en: <http://ayhconsultores.com/img/COSO.pdf>.

[\(Consultado abril 2013\).](#)

Contraloría General del Estado (2001). *Manual de Auditoría Financiera*. Quito: Autor.

Dessler G. (2009). *Administración de Recursos Humanos*. Disponible en: <http://es.slideshare.net/kindoff/administracion-de-recursos-humanos-11-ed-dessler>.

[\(Consultado abril 2013\).](#)

Linde AGA. (2014). *Historia de AGA Ecuador*. 2014, de Group Linde. Disponible en: <http://www.aga.com/international/web/lq/ec/likelgagaec.nsf/docbyalias/comphistagaecuador>.

[\(Consultado abril 2014\).](#)

Mantilla B., S. (2005). *Ambiente de Control. Control Interno Informe COSO*. Colombia: Kimpres. Cía. Ltda.

Nasaudit. (2009). *COSO II: Enterprise Risk Management. Control Interno*. España: Instituto de Auditores Internos de España.

Jiménez O., M. (2010). *Marco Conceptual*. Loja: Editorial de la Universidad Particular de Loja.

Zaldumbide C., J. (2010). *Evaluación de Control Interno en la Auditoría Financiera*. Loja: Editorial de la Universidad Particular de Loja.

ANEXOS

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1: Autorización emitida por el Jefe de Sucursal Linde AGA Cuenca, para la ejecución del examen de auditoría integral.....	59
Anexo 2: Oficio de entrega del Informe Final	60
Anexo 3: Oficio de recepción del informe por parte de la Jefatura de la Sucursal Linde AGA Cuenca y aceptación de conclusiones y recomendaciones.....	61
Anexo 4: Plan de implementación de recomendaciones	62
Anexo 5: Acta de la lectura de borrador de informe.....	66
Anexo 6: Índice de papeles de trabajo	67

ANEXO 1

Cuenca, 03 de septiembre de 2013

Ing. Pablo Sarmiento

JEFE DE SUCURSAL AGA CUENCA

CERTIFICA:

Por medio del presente autorizó al CPA. Ana María Jaramillo Ruilova, con cédula de identidad 1103660674, para que realice el trabajo de titulación universitaria en Linde AGA Sucursal Cuenca, para lo cual la empresa brindara la apertura necesaria para la realización del trabajo.

Lo certifico.

Atentamente



Ing. Pablo Sarmiento

JEFE DE SUCURSAL AGA CUENCA

ANEXO 2

Cuenca, 02 de junio de 2014

Señor

Ing. Pablo Sarmiento

JEFE DE SUCURSAL AGA CUENCA

Cuenca

Por medio del presente hago llegar del Informe de Control Interno de la evaluación realizada al Sistema de Control Interno-Ambiente de Control, en la empresa "AGA" en la sucursal de Cuenca, año 2013.

A la espera de sus comentarios de haberlos. Las recomendaciones realizadas en el presente informe espero sean aplicadas por la administración de esta Sucursal para mejorar el control interno en establecido en el componente Ambiente de Control.

Aprovecho la oportunidad para agradecerle por la apertura en la empresa para llevar a cabo el presente trabajo.

Atentamente,



Ana María Jaramillo Ruilova

CED. 11033660674

Recibido 4 junio 2014


ANEXO 3

Cuenca, 02 de julio de 2014

Ing. Pablo Sarmiento

JEFE DE SUCURSAL AGA CUENCA

CERTIFICA:

Que la CPA. Ana María Jaramillo Ruilova, ha hecho la entrega del Informe de Control Interno de la evaluación realizada Sistema de Control Interno-Ambiente de Control, en la empresa "AGA" en la sucursal de Cuenca, año 2013.

Las mismas que serán aplicadas por la administración de esta Sucursal, para mejorar el control interno.

Lo certifico.

Atentamente






Ing. Pablo Sarmiento

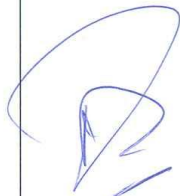
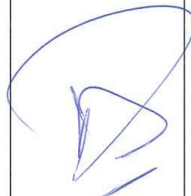
JEFE DE SUCURSAL AGA CUENCA

ANEXO 4



PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE RECOMENDACIONES

Nro.	Hallazgo	Conclusión	Recomendación	Responsable	Firma	Fecha de cumplimiento
1	Desconocimiento del personal sobre la intervención de la Dirección en casos de incumplimientos	El personal no tiene claro, en qué casos de incumplimientos o desviaciones existe la intervención directa por parte de la Dirección, por lo que estaría incumpliendo lo que indica el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos, ya que no se ha establecido un procedimiento escrito donde se indique las sanciones por las diferentes faltas y los casos de intervención de la dirección, ocasionando que el personal no tenga claros en que casos específicos de incumplimientos o faltas ameritan dicha intervención.	Realizar un procedimiento que establezca claramente las sanciones, por las diferentes faltas y los casos de intervención de la dirección, para que el personal tenga claro los tipos de sanciones y cuando en estos casos la Dirección interviene.	Al Jefe de Sucursal		30/07/2014
2	Toma de decisiones no se encuentran entrelazadas a las objetivos de la empresa	Se establece en la sucursal el proceso de toma de decisiones, pero el mismo no se encuentra entrelazado a los objetivos generales de la empresa, incumpliendo lo que indica el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos, esto se da ya que la Jefatura de la sucursal y su personal desconoce el plan estratégico, puesto que es de exclusivo conocimiento de la alta dirección, ocasionando que las actividades que se realicen se desvien de los objetivos de las empresas, ocasionando que se generen decisiones infructuosas y pérdida de recursos.	Realizar un taller de concientización de los objetivos y políticas de la empresa a sus ejecutivos para que de esta manera la toma de decisiones se encuentren en concordancia con dichos objetivos políticas empresariales	Al Jefe de Sucursal		30/05/2014
3	No se ha realizado una evaluación de riesgos en la sucursal	En la sucursal no se evidencia que se haya realizado una evaluación de riesgos que afecten a la consecución de objetivos, según COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Apetito al Riesgo, esto se da ya que existen otros medios de medición de resultados y riesgos, al no ser detectados los riesgos más importantes como empresa, no se puede dar un tratamiento correcto a los mismo ni establecer un plan de contingencia para el caso de imprevistos relevantes, esta falta de análisis de riesgos pueden llegar a afectar de una manera severa el funcionamiento de la empresa.	Coordinar con el Departamento de Auditoría Interna para realizar una evaluación de riesgos en todos los componentes de control interno y comenzar por establecer "cualitativamente" los niveles de riesgo, categorizando los "riesgo alto",	Al Jefe de Sucursal		30/06/2014


PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE RECOMENDACIONES

Nro.	Hallazgo	Conclusión	Recomendación	Responsable	Firma	Fecha de cumplimiento
4	El personal no tiene claro en qué casos específicos se aplicarán sanciones	No se ha hecho llegar a los empleados explícitamente la instrucción de que en caso de omitir controles establecidos, se realizarán las sanciones de acuerdo al caso, inobservando lo que indica el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente integridad y valores éticos, esto se da ya que la administración de manera general ha dado a conocer las sanciones por posibles desviaciones, las mismas que se encuentran descritas en el código de ética pero no ha visto la necesidad de hacer una mejor socialización a los empleados de manera específica, esta incorrecta socialización ocasiona que exista poca información para los empleados y la empresa se encuentre expuesta a incumplimientos de los empleados por desconocimiento de las consecuencias de sus actos.	Realizar charlas de reforzamiento sobre la existencia e implementación del código de ética y otras políticas deben ser recibidos y entenderlos completamente por parte de los empleados, por lo que la Dirección debe hacer llegar el mensaje mediante charlas y ser reforzadas por los jefes inmediatos, evidenciándose mediante actas la difusión de dicho código, indicándose explícitamente la prohibición de hacer caso omiso de controles establecidos mediante la firma de un acuerdo de integridad, donde se indique esto claramente.	Al Jefe de Sucursal		30/05/2014
5	Se realizan actividades que no están descritas en el manual de funciones	Las actividades del personal se encuentran descritas en el manual de funciones, sin embargo existen actividades adicionales que no se establecen en este documento y que se realizan de manera rutinaria en ciertos cargos, según lo establece el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Compromiso con la Capacidad que indica que la gerencia debe decidir cuán bien deben cumplirse las tareas asignadas, teniendo en cuenta la estrategia y los objetivos definidos oportunamente, la razón de esta desviación se da, ya que como sucursal el personal es limitado en número, conllevando a tener un riesgo para la empresa con respecto a la aplicabilidad de sanciones sobre desviaciones de empleados a incumplimiento de sus funciones y actividades.	Realizar un análisis de carga de trabajo, partiendo de una evaluación de desempeño, pero utilizando herramientas de medición como indicadores de gestión y estableciendo puestos y actividades improductivas o actividades que se estén realizando y sean necesarias pero que posiblemente no estén por escrito, para finalmente establecerlas claramente en los manuales de funciones. Las actividades del personal se encuentran descritas en los manuales de funciones sin embargo existen actividades adicionales que no se establecen en este documento, por lo que se sugiere tomar en cuenta los reportes de actividades y compararlos con los manuales de funciones para que exista una coherencia entre ambos documentos.	Al Jefe de Sucursal		30/11/2014

PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE RECOMENDACIONES

Nro.	Hallazgo	Conclusión	Recomendación	Responsable	Firma	Fecha de cumplimiento
6	No existe una frecuente interacción por parte de la Dirección para transmitir los valores de la empresa.	No se evidencia que la Dirección tenga una frecuente interacción formal e informal con sus ejecutivos mediante reuniones donde se transmitan los valores de la organización, según lo indica el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos, el que señala que la filosofía se refleja en políticas, comunicaciones orales y escritas, y en el proceso de toma de decisiones, el Departamento de Recursos Humanos es quien se encarga de esta función y la alta dirección no se ha visto en la necesidad de ellos realizarlo directamente. El no transmitir los valores de la empresa correctamente influye directamente a la efectividad de la gestión de riesgos y hace que no pueda ir más allá del nivel de integridad y el compromiso con los valores éticos que posee la gente que crea, administra y supervisa en las actividades de la empresa.	Como representante de la dirección en la sucursal, debe tener una frecuente interacción formal como informal con sus ejecutivos mediante reuniones mensuales, donde se transmitan claramente los valores de la organización.	Al Jefe de Sucursal		CONCURRENTE
7	No se realizado una evaluación periódica a la estructura organizacional	Se ha realizado algunos cambios en la estructura general de la compañía, pero no se evidencia que haya existido una evaluación periódica a la estructura, como lo establece el COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente La estructura organizacional que indica que la estructura organizacional debe proveer el marco para planear, ejecutar, controlar y monitorear sus actividades. No existe un análisis periódico en la sucursal sobre su estructura, ya que no se ha realizado un análisis de carga de trabajo, partiendo de una evaluación de desempeño, ni otras herramientas de medición, lo que ocasiona duplicidad de funciones y evasión de responsabilidades.	Coordinar con el Departamento de TTHH la realización una evaluación de control interno a la estructura de la organización y monitorear constantemente si los reportes son lógicos y encajan en las actividades de la compañía y así verificar la efectividad de la estructura.	Al Jefe de Sucursal		30/07/2014

PLAN DE IMPLEMENTACIÓN DE RECOMENDACIONES

Nro.	Hallazgo	Conclusión	Recomendación	Responsable	Firma	Fecha de cumplimiento
8	La motivación no es una prioridad para el área de RRHH	No se evidencia que la motivación sea prioridad para el área de RRHH, ya que este Departamento entre sus funciones tiene el deber de realizar la socialización de políticas, siendo incluso un ente sancionador, pero no motiva al personal según lo que se evidencia en Linde AGA Regional de Cuenca, según lo establece COSO II, Componente Ambiente de Control, Subcomponente Los estándares de recursos humanos que indica las políticas de recursos humanos relacionadas con contratación, orientación, entrenamiento, coaching, promociones y compensaciones, tomadas antes los empleados como un efecto de motivación, esto se da ya que Linde AGA es una empresa que se enfoca mucho en los resultados obtenidos pero no es una empresa que se enfoque en motivar a sus empleados para alcanzarlos, esto ocasiona que no se canalice el esfuerzo, la energía y la conducta en general del trabajador hacia el logro de objetivos.	Coordinar con el Departamento de RRHH para realizar una campaña de motivación entre el personal, ya que si bien RRHH ha establecido políticas y procedimientos para contratar, entrenar, promocionar y compensar a los empleados; estas políticas no han sido correctamente difundidas al personal y debe existir un alto factor de motivación.	Al Jefe de Sucursal		30/07/2014

ELABORADO POR: Ana María Jaramillo R./Auditor Evaluador

FECHA: 15-07-2014

ANEXO 5 ACTA DE LA LECTURA DE BORRADOR DE INFORME



Acta de la lectura de borrador de informe


En la ciudad de Cuenca, a los veintiocho días del mes julio, del año 2014; siendo las 10h00 horas, con la presencia de la auditora: Ana María Jaramillo y los señores: Ing. Pablo Sarmiento, Jefe de Sucursal; y el Sr. Diego Campoverde, Asistente de Operaciones de Cuenca, por parte de LINDE AGA, la misma que se encuentra ubicada en la calle Carlos Tosi de la ciudad Cuenca Provincia del Azuay, se reúnen para dar lectura del borrador de informe de control interno producto de la Evaluación de Control Interno realizada en la sucursal.

Para constancia de lo estipulado las partes suscriben la presente acta:

Cuenca, 28 de Julio del 2014.

Firmas


.....
.....
.....


.....
.....
.....

ANEXO 6 ÍNDICE DE PAPELES DE TRABAJO

NOMBRE DEL PAPEL DE TRABAJO	REF	PÁG.
ARCHIVO DE DIAGNÓSTICO ORGANIZACIONAL	AG	1
Planificación de auditoría	AG 1	2
ARCHIVO PERMANENTE	AP	9
LA COMPAÑÍA	APA	9
Historia corporativa	APA 1	10
Perfil de la compañía	APA 2	11
El Espíritu Linde	APA 3	12
ACTIVIDADES COMERCIALES E INDUSTRIALES	APB	13
Productos que fábrica o comercializa (Divisiones de productos)	APB 1	13
Proveedores principales de la sucursal Linde AGA	APB 2	14
Clientes principales de la sucursal Linde AGA	APB 3	15
ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA	APC	
Administración	APC 1	16
POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS	APD	
Procedimiento Llenado de Oxígeno Gaseoso Medicinal e Industrial en Cilindros	APD1	17
Código de Ética Profesional	APD 2	24
MARCO LEGAL	APE	
Reglamento Interno de Trabajo de la Compañía	APE 1	29
Liderando en Seguridad, Calidad y Medio Ambiente	APE 2	38
Contrato Colectivo de Trabajo	APE 3	40
ARCHIVO DE ANÁLISIS	EV	
PROGRAMA DE TRABAJO AUDITORÍA	EVA	
Cuestionario de control interno, subcomponente Filosofía de gestión de Riesgos	EVA 1	45
Cuestionario de control interno, subcomponente Apetito al Riesgo	EVA 2	46
Cuestionario de control interno, subcomponente Consejo de Administración/Dirección	EVA 3	47
Cuestionario de control interno, subcomponente integridad y valores éticos	EVA 4	48
Cuestionario de control interno, subcomponente compromiso con la capacidad	EVA 5	49

Cuestionario de control interno, subcomponente La estructura organizacional	EVA 6	50
Cuestionario de control interno, subcomponente La asignación de autoridad y responsabilidad	EVA 7	51
Cuestionario de control interno, subcomponente Los estándares de recursos humanos	EVA 8	52
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente Filosofía de gestión de riesgos	EVA 9	53
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente Apetito al Riesgo	EVA 10	55
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente Consejo de Administración/Comité de Auditoría/Dirección	EVA 11	57
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente Integridad y valores éticos	EVA 12	59
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente Compromiso con la Capacidad	EVA 13	61
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente La estructura organizacional	EVA 14	63
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente La asignación de autoridad y responsabilidad	EVA 15	65
Matriz de riesgo y confianza del subcomponente Los estándares de recursos humanos	EVA 16	67
Matriz de riesgo y confianza del componente Ambiente de Control	EVA 17	69
Hojas de hallazgos	EVA 18	75

