



Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

Control Interno – Marco Integrado

Resumen Ejecutivo

Mayo 2013

———— Traducción al español ————



Este proyecto fue encargado por COSO, que se dedica a proporcionar liderazgo de pensamiento mediante el desarrollo de marcos y orientaciones generales sobre el control interno, la gestión del riesgo empresarial y disuasión del fraude diseñados para mejorar el desempeño organizacional y la supervisión y reducir el grado de fraude en las organizaciones. COSO es una iniciativa del sector privado, patrocinado y financiado conjuntamente por:

- American Accounting Association (AAA)
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)
- Financial Executives International (FEI)
- Institute of Management Accountants (IMA)
- The Institute of Internal Auditors (IIA)

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

Miembros del Consejo

David L. Landsittel
Presidente de COSO

Mark S. Beasley
Douglas F. Prawitt
American Accounting Association

Richard F. Chambers
The Institute of Internal Auditors

Charles E. Landes
*American Institute of Certified
Public Accountants*

Marie N. Hollein
Financial Executives International

Sandra Richtermeyer
Jeffrey C. Thomson
*Institute of Management
Accountants*

PwC—Autor

Principales Colaboradores

Miles E.A. Everson
Engagement Leader
Nueva York, EE.UU.

Stephen E. Soske
Project Lead Partner
Boston, EE.UU.

Frank J. Martens
Project Lead Director
Vancouver, Canadá

Cara M. Beston
Partner
San José, EE.UU.

Charles E. Harris
Partner
Florham Park, EE.UU.

J. Aaron Garcia
Director
San Diego, EE.UU.

Catherine I. Jourdan
Director
París, Francia

Jay A. Posklensky
Director
Florham Park, EE.UU.

Sallie Jo Perraglia
Manager
Nueva York, EE.UU.

Consejo Asesor

Representantes de Organizaciones Patrocinadoras

Audrey A. Gramling
Bellarmine University
*Fr. Raymond J. Treece
Endowed Chair*

Steven E. Jameson
Community Trust Bank
*Executive Vice President and Chief
Internal Audit & Risk Officer*

J. Stephen McNally
Campbell Soup Company
Finance Director/Controller

Ray Purcell
Pfizer
Director of Financial Controls

William D. Schneider Sr.
AT&T
Director of Accounting

Miembros en General

Jennifer Burns
Deloitte
Partner

James DeLoach
Protiviti
Managing Director

Trent Gazzaway
Grant Thornton
Partner

Cees Klumper
The Global Fund to Fight AIDS,
Tuberculosis and Malaria
Chief Risk Officer

Thomas Montminy
PwC
Partner

Alan Paulus
Ernst & Young LLP
Partner

Thomas Ray
Baruch College

Dr. Larry E. Rittenberg
University of Wisconsin
*Emeritus Professor of Accounting
Chair Emeritus COSO*

Sharon Todd
KPMG
Partner

Kenneth L. Vander Wal
ISACA
*International President
2011–2012*

Observadores

James Dalkin
Government Accountability Office
*Director in the Financial
Management and
Assurance Team*

Harrison E. Greene Jr.
Federal Deposit Insurance
Corporation
Assistant Chief Accountant

Christian Peo
Securities and Exchange
Commission
*Professional Accounting Fellow
(Through June 2012)*

Amy Steele
Securities and Exchange
Commission
*Associate Chief Accountant
(Commencing July 2012)*

Vincent Tophoff
International Federation
of Accountants
Senior Technical Manager

Keith Wilson
Public Company Accounting
Oversight Board
Deputy Chief Auditor

Prólogo

En 1992, el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) publicó *Marco integrado de Control Interno* (el marco original). Este marco original ha obtenido una gran aceptación y es ampliamente utilizado en todo el mundo. Asimismo, es reconocido como el marco líder para diseñar, implementar y desarrollar el control interno y evaluar su efectividad.

En estos veinte años desde la creación del marco original, las organizaciones y su entorno operativo y de negocio han cambiado de forma dramática, siendo cada vez más complejos, globales y tecnológicos. Al mismo tiempo, los grupos de interés están más comprometidos buscando una mayor transparencia y responsabilidad con respecto a la integridad de los sistemas de control interno que apoyan la toma de decisiones y el buen gobierno corporativo de la organización.

COSO presenta la versión actualizada de *Control interno-Marco integrado* (en adelante, *Marco*). COSO considera que este *Marco* permitirá a las organizaciones desarrollar y mantener, de una manera eficiente y efectiva, sistemas de control interno que puedan aumentar la probabilidad de cumplimiento de los objetivos de la entidad y adaptarse a los cambios de su entorno operativo y de negocio.

El lector experimentado encontrará muchos elementos en este *Marco* que le resultarán familiares, ya que están basados en aspectos que ya estaban presentes y demostraron ser útiles en la versión original. Se conserva la definición básica de control interno y de sus cinco componentes. La obligación de tener en cuenta los mencionados cinco componentes para evaluar la efectividad de un sistema de control interno se mantiene fundamentalmente sin cambios. Por otro lado, el *Marco* sigue haciendo énfasis en la importancia del criterio profesional de la dirección en el diseño, implementación, funcionamiento y evaluación de la efectividad del sistema de control interno.

A su vez, el *Marco* incluye mejoras y aclaraciones destinadas a facilitar su aplicación y uso. Una de las mejoras más significativas es la formalización de los conceptos fundamentales que fueron presentados en el marco original. En el *Marco* actualizado, estos conceptos son ahora principios, que se asocian a los cinco componentes y que proporcionan claridad al usuario a la hora de diseñar e implementar un sistema de control interno y para comprender los requisitos de un control interno efectivo.

El *Marco* ha sido mejorado a través de la ampliación de la categoría de objetivos de la información financiera, incluyendo otras formas importantes de *reporting*, como por ejemplo la información no financiera y el *reporting* interno. Asimismo, el *Marco* refleja los cambios en el entorno empresarial y operativo de las últimas décadas, entre los que se incluyen:

- Las expectativas de supervisión del gobierno corporativo.
- La globalización de los mercados y las operaciones.
- Los cambios y el aumento de la complejidad de las actividades empresariales.
- Demandas y complejidades de las leyes, reglas, regulaciones y normas.
- Expectativas de las competencias y responsabilidades.
- Uso y dependencia de tecnologías en evolución.
- Expectativas relacionadas con la prevención y detección del fraude.

Este *Resumen ejecutivo* proporciona una visión general destinada al consejo de administración, al CEO y a la alta dirección. El *Marco Integrado y sus Apéndices* describen el *Marco* en sí, incluida la definición del control interno, los requisitos para un control interno efectivo, incluidos los componentes y principios relevantes. Asimismo, proporcionan orientación a distintos niveles de la dirección para el diseño, implementación y funcionamiento del control interno y la evaluación de su efectividad.

Los apéndices de la presente publicación constituyen referencias adicionales pero no se consideran parte del *Marco*. Las *Herramientas Ilustrativas para Evaluar la Efectividad de un Sistema de Control Interno* proporcionan plantillas y escenarios que pueden ser útiles en la aplicación del *Marco*.

Además del *Marco*, se ha publicado simultáneamente el documento *Control interno sobre la información financiera externa: un compendio de métodos y ejemplos* para proporcionar enfoques prácticos y ejemplos que ilustran cómo los componentes y principios enunciados en el *Marco* se pueden aplicar en la preparación de los estados financieros.

Previo a la publicación del *Marco*, COSO publicó la *Guía para la supervisión de sistemas de control interno* para ayudar a las organizaciones a entender y aplicar actividades de supervisión dentro de un sistema de control interno. Si bien esta guía fue preparada para ayudar en la aplicación del marco original, COSO considera que sigue vigente para el *Marco* actualizado.

COSO puede, en el futuro, publicar otros documentos para proporcionar asistencia en la aplicación del *Marco*. Sin embargo, ni el *Control interno sobre la información financiera externa: un compendio de métodos y ejemplos*, ni la *Guía para la supervisión de sistemas de control interno*, ni ningún otro documento de orientación previo o posterior prevalecerá sobre el presente *Marco*.

Otra de las publicaciones emitidas por COSO es la *Gestión de riesgos corporativos - Marco integrado (ERM - Marco)*. Este y el *Marco* son complementarios y no se sustituyen entre sí. Sin embargo, aunque estos marcos son diferentes y proporcionan enfoques distintos, abordan determinadas áreas comunes. El *Marco ERM* abarca también el control interno, y reproduce varias partes del texto del *Control interno - Marco integrado* original. En consecuencia, el *Marco ERM* sigue siendo un marco viable y adecuado para el diseño, la implementación, la ejecución y la evaluación de la gestión de riesgos corporativos.

Por último, el consejo de COSO quiere agradecer a PwC y al consejo asesor por su contribución en el desarrollo del *Marco* y de los documentos relacionados. Su exhaustiva consideración de las aportaciones realizadas por los distintos grupos de interés y sus análisis han sido fundamentales para garantizar que los puntos centrales de la estructura original hayan sido conservados, aclarados y fortalecidos.

David L. Landsittel
Presidente de COSO

Prólogo a la Traducción

Desde que en 1992 el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission publicó el primer informe COSO –*Marco Integrado de Control Interno*–, su liderazgo ha sido reconocido en el mundo por proporcionar las herramientas necesarias para desarrollar, fortalecer y mantener un marco de control interno eficaz y eficiente que ayude a todo tipo de organizaciones a cumplir sus objetivos.

El Instituto de Auditores Internos de España ha apoyado la misión de COSO a través de la traducción al español de todos y cada uno de los documentos emitidos en estos más de 20 años, por considerarlos imprescindibles para que los auditores internos cumplan su misión al servicio de los Comités de Auditoría en su deber de supervisión de los sistemas de control interno y gestión de riesgos.

Nuevamente COSO ha emitido –y el Instituto de Auditores Internos de España ha traducido en colaboración de PwC España– un documento de referencia para todos aquellos profesionales que tengan responsabilidad respecto a los sistemas de control interno que apoyan la toma de decisiones y el buen gobierno corporativo de las organizaciones.

Carlos Mas
Presidente
PwC España

José Manuel Muries
Presidente
Instituto de Auditores Internos de España

Resumen Ejecutivo

El control interno ayuda a las entidades a lograr importantes objetivos y a mantener y mejorar su rendimiento. El *Control interno-Marco integrado* (el *Marco*) de COSO permite a las organizaciones desarrollar, de manera eficiente y efectiva, sistemas de control interno que se adapten a los cambios del entorno operativo y de negocio, mitigando riesgos hasta niveles aceptables y apoyando en la toma de decisiones y el gobierno corporativo de la organización.

El diseño y la implantación de un sistema de control interno efectivo puede suponer todo un desafío y el funcionamiento diario del sistema de una manera eficiente y efectiva puede resultar desalentador. Los nuevos modelos de negocio, el cambio acelerado de éstos, el mayor uso y dependencia de la tecnología, el aumento de los requisitos regulatorios y el mayor análisis que ello supone, la globalización y otros desafíos exigen que cualquier sistema de control interno sea ágil a la hora de adaptarse a los cambios que se produzcan en el entorno de negocio, regulatorio y operativo.

Un sistema de control interno efectivo requiere algo más que un riguroso cumplimiento de las políticas y procedimientos: requiere del juicio y del criterio profesional. La dirección y el consejo de administración¹ deben utilizar su criterio profesional para determinar el nivel de control que es necesario aplicar. La dirección y el resto del personal deben utilizar su criterio profesional para seleccionar, desarrollar y desplegar controles en toda la organización. La dirección y los auditores internos, entre otros profesionales de la entidad, deben aplicar su criterio profesional a la hora de supervisar y evaluar la efectividad del sistema de control interno.

El *Marco* apoya a la dirección, al consejo, a los grupos de interés externos y demás partes que interactúan con la entidad a través de sus respectivas funciones relacionadas con el control interno, sin llegar a ser excesivamente estricto. Para ello, el *Marco* ofrece un entendimiento de lo que constituye un sistema de control interno y aporta información de valor para poder determinar si se está aplicado de manera efectiva.

Para la dirección y el consejo, este *Marco* proporciona:

- Un medio para aplicar el control interno a cualquier tipo de entidad, independientemente del sector o estructura jurídica, a nivel de entidad, división, unidad operativa o función.
- Un enfoque basado en principios que proporcionan flexibilidad y permite el uso del criterio profesional a la hora de diseñar, implementar y desarrollar el control interno. Se trata de principios que se pueden aplicar a nivel de entidad, a nivel operativo y a nivel funcional.
- Requisitos para un sistema de control interno efectivo, considerando los componentes y principios existentes, cómo funcionan y cómo interactúan dichos componentes durante su funcionamiento.
- Un método para identificar y analizar los riesgos, desarrollar y gestionar respuestas adecuadas a dichos riesgos dentro de unos niveles aceptables y con un mayor enfoque sobre las medidas anti-fraude.

¹ El *Marco* utiliza el término “Consejo de Administración” para referirse al máximo órgano de gobierno, incluidos los consejeros, los socios generales, los propietarios, el Directorio o el consejo de supervisión.

- Una oportunidad para ampliar el alcance del control interno más allá de la información financiera, a otras formas de presentación de información, operaciones y objetivos de cumplimiento.
- Una oportunidad para eliminar controles ineficientes, redundantes o inefectivos que proporcionen un valor mínimo en la reducción de riesgos para la consecución de los objetivos de la entidad.

Para los grupos de interés externos de una entidad y demás partes que interactúen con ella, la aplicación del *Marco* proporciona:

- Mayor confianza en la supervisión efectuada por el consejo sobre los sistemas de control interno.
- Mayor confianza respecto al cumplimiento de los objetivos de la entidad.
- Mayor confianza en la capacidad de la organización para identificar, analizar y responder a los riesgos y los cambios que se produzcan en el entorno operativo y de negocio.
- Mayor comprensión de la necesidad de un sistema de control interno efectivo.
- Mejor entendimiento de que, mediante la aplicación de un criterio profesional oportuno, la dirección puede eliminar controles no efectivos, redundantes o ineficientes.

El control interno no es un proceso en serie, sino un proceso integrado y dinámico. El *Marco* es aplicable a todas las entidades: grandes, medianas, pequeñas, con ánimo de lucro y sin él, así como organismos públicos. Sin embargo, cada organización puede optar por implementar el control interno de manera distinta. Por ejemplo, el sistema de control interno de una entidad de pequeña dimensión podría ser menos formal y estructurado, y aún así ser un sistema de control interno efectivo.

El resto de este Resumen Ejecutivo proporciona una visión general del control interno, incluida su definición, categorías de objetivos, descripción de los componentes requeridos y principios asociados, y requisitos de un sistema de control interno efectivo. Asimismo, incluye un análisis de las limitaciones –las razones por las que no existe un sistema de control interno perfecto. Finalmente, ofrece reflexiones sobre cómo pueden usar el *Marco* las diferentes partes interesadas en el mismo.

Definición de control interno

El control interno se define de la siguiente manera:

El control interno es un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento.

Esta definición refleja ciertos conceptos fundamentales. El control interno:

- *Está orientado a la consecución de objetivos* en una o más categorías—operaciones, información y cumplimiento.
- *Es un proceso* que consta de tareas y actividades continuas—es un medio para llegar a un fin, y no un fin en sí mismo.
- *Es efectuado por las personas*—no se trata solamente de manuales, políticas, sistemas y formularios, sino de personas y las acciones que éstas aplican en cada nivel de la organización para llevar a cabo el control interno.
- Es capaz de *proporcionar una seguridad razonable*—no una seguridad absoluta, al consejo y a la alta dirección de la entidad.
- *Es adaptable a la estructura de la entidad*—flexible para su aplicación al conjunto de la entidad o a una filial, división, unidad operativa o proceso de negocio en particular.

Esta definición es intencionadamente amplia. Incluye conceptos importantes que son fundamentales para las organizaciones respecto a cómo diseñar, implantar y desarrollar el control interno, constituyendo así una base para su aplicación en entidades que operen en diferentes estructuras organizacionales, sectores y regiones geográficas.

Objetivos

El Marco establece tres categorías de objetivos, que permiten a las organizaciones centrarse en diferentes aspectos del control interno:

- *Objetivos operativos*—Hacen referencia a la efectividad y eficiencia de las operaciones de la entidad, incluidos sus objetivos de rendimiento financiero y operacional, y la protección de sus activos frente a posibles pérdidas.
- *Objetivos de información*—Hacen referencia a la información financiera y no financiera interna y externa y pueden abarcar aspectos de confiabilidad, oportunidad, transparencia, u otros conceptos establecidos por los reguladores, organismos reconocidos o políticas de la propia entidad.
- *Objetivos de cumplimiento*—Hacen referencia al cumplimiento de las leyes y regulaciones a las que está sujeta la entidad.

Componentes del control interno

El control interno consta de cinco componentes integrados.

Entorno de control

El entorno de control es el conjunto de normas, procesos y estructuras que constituyen la base sobre la que desarrollar el control interno de la organización. El consejo y la alta dirección son quienes marcan el “Tone at the Top” con respecto a la importancia del control interno y los estándares de conducta esperados dentro de la entidad. La dirección refuerza las expectativas sobre el control interno en los distintos niveles de la organización. El entorno de control incluye la integridad y los valores éticos de la organización; los parámetros que permiten al consejo llevar a cabo sus responsabilidades de supervisión del gobierno corporativo; la estructura organizacional y la asignación de autoridad y responsabilidad; el proceso de atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes; y el rigor aplicado a las medidas de evaluación del desempeño, los esquemas de compensación para incentivar la responsabilidad por los resultados del desempeño. El entorno de control de una organización tiene una influencia muy relevante en el resto de componentes del sistema de control interno.

Evaluación de riesgos

Cada entidad se enfrenta a una gama diferente de riesgos procedentes de fuentes externas e internas. El riesgo se define como la posibilidad de que un acontecimiento ocurra y afecte negativamente a la consecución de los objetivos. La evaluación del riesgo implica un proceso dinámico e iterativo para identificar y evaluar los riesgos de cara a la consecución de los objetivos. Dichos riesgos deben evaluarse en relación a unos niveles preestablecidos de tolerancia. De este modo, la evaluación de riesgos constituye la base para determinar cómo se gestionarán.

Una condición previa a la evaluación de riesgos es el establecimiento de objetivos asociados a los diferentes niveles de la entidad. La dirección debe definir los objetivos operativos, de información y de cumplimiento, con suficiente claridad y detalle para permitir la identificación y evaluación de los riesgos con impacto potencial en dichos objetivos. Asimismo, la dirección debe considerar la adecuación de los objetivos para la entidad. La evaluación de riesgos también requiere que la dirección considere el impacto que puedan tener posibles cambios en el entorno externo y dentro de su propio modelo de negocio, y que puedan provocar que el control interno no resulte efectivo.

Actividades de control

Las actividades de control son las acciones establecidas a través de 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. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la entidad, en las diferentes etapas de los procesos de negocio, y en el entorno tecnológico. Según su naturaleza, pueden ser preventivas o de detección y pueden abarcar una amplia gama de actividades manuales y

automatizadas, tales como autorizaciones, verificaciones, conciliaciones y revisiones del desempeño empresarial. La segregación de funciones normalmente está integrada en la definición y funcionamiento de las actividades de control. En aquellas áreas en las que no es posible una adecuada segregación de funciones, la dirección debe desarrollar actividades de control alternativas y compensatorias.

Información y comunicación

La información es necesaria para que la entidad pueda llevar a cabo sus responsabilidades de control interno y soportar el logro de sus objetivos. La dirección necesita información relevante y de calidad, tanto de fuentes internas como externas, para apoyar el funcionamiento de los otros componentes del control interno. La comunicación es el proceso continuo e iterativo de proporcionar, compartir y obtener la información necesaria. La comunicación interna es el medio por el cual la información se difunde a través de toda la organización, que fluye en sentido ascendente, descendente y a todos los niveles de la entidad. Esto hace posible que el personal pueda recibir de la alta dirección un mensaje claro de que las responsabilidades de control deben ser tomadas seriamente. La comunicación externa persigue dos finalidades: comunicar, de fuera hacia el interior de la organización, información externa relevante y proporcionar información interna relevante de dentro hacia fuera, en respuesta a las necesidades y expectativas de grupos de interés externos.

Actividades de supervisión

Las evaluaciones continuas, las evaluaciones independientes o una combinación de ambas se utilizan para determinar si cada uno de los cinco componentes del control interno, incluidos los controles para cumplir los principios de cada componente, están presentes y funcionan adecuadamente. Las evaluaciones continuas, que están integradas en los procesos de negocio en los diferentes niveles de la entidad, suministran información oportuna. Las evaluaciones independientes, que se ejecutan periódicamente, pueden variar en alcance y frecuencia dependiendo de la evaluación de riesgos, la efectividad de las evaluaciones continuas y otras consideraciones de la dirección. Los resultados se evalúan comparándolos con los criterios establecidos por los reguladores, otros organismos reconocidos o la dirección y el consejo de administración, y las deficiencias se comunican a la dirección y al consejo, según corresponda.

Relación entre Objetivos y Componentes

Existe una relación directa entre los *objetivos*, que es lo que una entidad se esfuerza por alcanzar, los *componentes*, que representa lo que se necesita para lograr los objetivos y la *estructura organizacional* de la entidad (las unidades operativas, entidades jurídicas y demás) . La relación puede ser representada en forma de cubo.

- Las tres categorías de objetivos –operativos, de información y de cumplimiento– están representadas por las columnas.
- Los cinco componentes están representados por las filas
- La estructura organizacional de la entidad está representada por la tercera dimensión.



Componentes y Principios

El *Marco* establece un total de diecisiete principios que representan los conceptos fundamentales asociados a cada componente. Dado que estos diecisiete principios proceden directamente de los componentes, una entidad puede alcanzar un control interno efectivo aplicando todos los principios. La totalidad de los principios son aplicables a los objetivos operativos, de información y de cumplimiento. A continuación se enumeran los principios que soportan los componentes del control interno.

Entorno de Control

1. La organización² demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos.
2. El consejo de administración demuestra independencia de la dirección y ejerce la supervisión del desempeño del sistema de control interno.
3. La dirección establece, con la supervisión del consejo, las estructuras, las líneas de reporte y los niveles de autoridad y responsabilidad apropiados para la consecución de los objetivos.
4. La organización demuestra compromiso para atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes, en alineación con los objetivos de la organización
5. La organización define las responsabilidades de las personas a nivel de control interno para la consecución de los objetivos.

² Para los efectos del presente Marco integrado, el término "organización" se utiliza para reunir colectivamente al consejo, la dirección y al resto del personal, tal como se refleja en la definición de control interno.

Evaluación de Riesgos

6. La organización define los objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de los riesgos relacionados.
7. La organización identifica los riesgos para la consecución de sus objetivos en todos los niveles de la entidad y los analiza como base sobre la cual determinar cómo se deben gestionar.
8. La organización considera la probabilidad de fraude al evaluar los riesgos para la consecución de los objetivos.
9. La organización identifica y evalúa los cambios que podrían afectar significativamente al sistema de control interno.

Actividades de Control

10. La organización define y desarrolla actividades de control que contribuyen a la mitigación de los riesgos hasta niveles aceptables para la consecución de los objetivos.
11. La organización define y desarrolla actividades de control a nivel de entidad sobre la tecnología para apoyar la consecución de los objetivos.
12. La organización despliega las actividades de control a través de políticas que establecen las líneas generales del control interno y procedimientos que llevan dichas políticas a la práctica.

Información y Comunicación

13. La organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno.
14. La organización comunica la información internamente, incluidos los objetivos y responsabilidades que son necesarios para apoyar el funcionamiento del sistema de control interno.
15. La organización se comunica con los grupos de interés externos sobre los aspectos clave que afectan al funcionamiento del control interno.

Actividades de Supervisión

16. La organización selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones continuas y/o independientes para determinar si los componentes del sistema de control interno están presentes y en funcionamiento.
17. La organización evalúa y comunica las deficiencias de control interno de forma oportuna a las partes responsables de aplicar medidas correctivas, incluyendo la alta dirección y el consejo, según corresponda.

Efectividad del Control Interno

El *Marco* establece los requisitos de un sistema de control interno efectivo. Un sistema efectivo proporciona una seguridad razonable respecto a la consecución de los objetivos de la entidad. Un sistema de control interno efectivo reduce, a un nivel aceptable, el riesgo de no alcanzar un objetivo de la entidad y puede hacer referencia a una, a dos, o a las tres categorías de objetivos. Para ello, es necesario que:

- Cada uno de los cinco componentes y principios relevantes esté presente y en funcionamiento. “Presente” se refiere a la determinación de que los componentes y principios relevantes existen en el diseño e implementación del sistema de control interno para alcanzar los objetivos especificados. “En funcionamiento” se refiere a la determinación de que los componentes y principios relevantes están siendo aplicados en el sistema de control interno para alcanzar los objetivos especificados.
- Los cinco componentes funcionan “de forma integrada”. “De forma integrada” se refiere a la determinación de que los cinco componentes reducen colectivamente, a un nivel aceptable, el riesgo de no alcanzar un objetivo. Los componentes no deben ser considerados por separado sino que han de funcionar juntos como un sistema integrado. Los componentes son interdependientes y existe una gran cantidad de interrelaciones y vínculos entre ellos, en particular, en la manera en que los principios interactúan dentro de los componentes y entre los propios componentes.

Cuando exista una deficiencia grave respecto a la presencia y funcionamiento de un componente o principio relevante, o con respecto al funcionamiento conjunto e integrado de los componentes, la organización no podrá concluir que ha cumplido los requisitos de un sistema de control interno efectivo.

Cuando se determine que el control interno es efectivo, la alta dirección y el consejo de administración tendrán una seguridad razonable de que la organización:

- Consigue llevar a cabo operaciones efectivas y eficientes cuando es poco probable que los eventos externos asociados a los riesgos tengan un impacto relevante en la consecución de los objetivos, o cuando la organización puede prever razonablemente la naturaleza y la duración de dichos acontecimientos externos y mitigar su impacto a un nivel aceptable.
- Entiende en qué medida las operaciones se gestionan con efectividad y eficiencia cuando los eventos externos pueden tener un impacto significativo en la consecución de los objetivos o cuando la organización puede predecir razonablemente la naturaleza y la duración de los acontecimientos externos y mitigar su impacto a un nivel aceptable.
- Prepara informes de conformidad con las reglas, regulaciones y normas aplicables o con objetivos de reporting específicos de la entidad.
- Cumple con las leyes, reglas, regulaciones y normas externas.

El *Marco* requiere la aplicación del criterio profesional a la hora de diseñar, implementar y desarrollar el control interno y evaluar su efectividad. El uso de dicho criterio profesional, dentro de los límites establecidos por las leyes, reglas, regulaciones y normas mejora la capacidad de la dirección para tomar mejores decisiones sobre el control interno, pero no puede garantizar resultados perfectos.

Limitaciones

El *Marco* reconoce que, si bien el control interno proporciona una seguridad razonable acerca de la consecución de los objetivos de la entidad, existen limitaciones. El control interno no puede evitar que se aplique un deficiente criterio profesional o se adopten malas decisiones, o que se produzcan acontecimientos externos que puedan hacer que una organización no alcance sus objetivos operacionales. Es decir, incluso en un sistema de control interno efectivo puede haber fallos. Las limitaciones pueden ser el resultado de:

- La falta de adecuación de los objetivos establecidos como condición previa para el control interno.
- El criterio profesional de las personas en la toma de decisiones puede ser erróneo y estar sujeto a sesgos.
- Fallos humanos, como puede ser la comisión de un simple error.
- La capacidad de la dirección de anular el control interno.
- La capacidad de la dirección y demás miembros del personal y/o de terceros, para eludir los controles mediante connivencia entre ellos.
- Acontecimientos externos que escapen al control de la organización.

Estas limitaciones impiden que el consejo y la dirección tengan la seguridad absoluta de la consecución de los objetivos de la entidad –es decir, el control interno proporciona una seguridad razonable, pero no absoluta. A pesar de estas limitaciones inherentes, la dirección debe ser consciente de ellas cuando seleccione, desarrolle y despliegue los controles que minimicen, en la medida de lo posible, estas limitaciones.

Uso del *Control interno—Marco Integrado*

El uso que se le dé a este informe dependerá del papel que desempeñen las distintas partes interesadas en el mismo:

- *El consejo de administración*—Los miembros del consejo deben analizar con la alta dirección el estado del sistema de control interno de la entidad y efectuar su supervisión, según sea necesario. La alta dirección rinde cuentas por el control interno al consejo de administración, y éste debe establecer las políticas y expectativas sobre cómo deben supervisar los miembros del consejo el control interno. El consejo debe mantenerse informado acerca de los riesgos para la consecución de los objetivos de la entidad, las evaluaciones de las deficiencias de control interno, las medidas adoptadas por la dirección para mitigar dichos riesgos y deficiencias, y cómo la dirección evalúa la efectividad del sistema de control interno de la entidad. El consejo debe desafiar a la dirección y plantear preguntas difíciles, según sea necesario, y buscar las aportaciones de los auditores internos y externos y demás partes relevantes. Los subcomités del consejo a menudo pueden ayudar al consejo abordando algunas de estas actividades de supervisión.
- *Alta dirección*—Debe evaluar el sistema de control interno de la entidad en relación con el *Marco*, centrándose en cómo la organización aplica los diecisiete principios para respaldar los componentes del control interno. Si la dirección ha aplicado la edi-

ción de 1992 del *Marco*, primero debe revisar los cambios realizados a esta versión (como se indica en el Apéndice F del *Marco*), y considerar las implicaciones de dichos cambios en el sistema de control interno de la entidad. La dirección podrá considerar la utilización de las *Herramientas Ilustrativas* como parte de esta compración inicial y como evaluación continua de la efectividad general del sistema de control interno de la entidad.

- *Otros miembros de la dirección y del personal*–Los directivos y demás personal deben revisar los cambios realizados en esta versión y evaluar las implicaciones de dichos cambios en el sistema de control interno de la entidad. Adicionalmente, deben valorar cómo están llevando a cabo sus responsabilidades en relación al *Marco* e intercambiar ideas con otros profesionales de mayor rango para fortalecer el control interno. Más específicamente, deben considerar cómo afectan los controles existentes a los principios relevantes dentro de los cinco componentes del control interno.
- *Audidores Internos*–Deben revisar sus planes de auditoría interna y cómo aplicaban la edición de 1992 del *Marco*. Los auditores internos también deben revisar en detalle los cambios realizados en esta versión y considerar las posibles consecuencias de esos cambios en los planes de auditoría, en las evaluaciones y en cualquier información generada sobre el sistema de control interno de la entidad.
- *Audidores externos*–En algunas jurisdicciones, el auditor externo es contratado para auditar o examinar la efectividad del control interno sobre la información financiera del cliente, además de auditar los estados financieros de la entidad. Los auditores pueden evaluar el sistema de control interno de la entidad en relación con este *Marco*, centrándose en cómo la organización ha seleccionado, desarrollado y desplegado los controles que incidan en los principios asociados a los componentes del control interno. Los auditores, al igual que la dirección, pueden utilizar las *Herramientas Ilustrativas* como parte de esta evaluación de la efectividad general del sistema de control interno de la entidad.
- *Otras organizaciones profesionales*–Otras organizaciones profesionales que proporcionen orientación sobre las operaciones, información y el cumplimiento pueden valorar sus normas y directrices en relación con este *Marco*. En la medida en que se eliminen divergencias en los conceptos y terminología utilizados, todas las partes saldrán beneficiadas.
- *Educadores*–Basándonos en la premisa de que este *Marco* adquiere una amplia aceptación, sus conceptos y términos deberían estar presentes en los currículos y programas académicos de los centros universitarios.