



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**PROPUESTA DE LINEAMIENTOS BAJO EL ENFOQUE COSO II,
PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO EN LAS OPERACIONES
DEL DEPARTAMENTO DE CUENTAS POR PAGAR DE UNA
INSTITUCIÓN PRIVADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR, UBICADA EN
VALENCIA ESTADO CARABOBO.**

Tovar, Arianney

**Autores:
Tovar, Andrés**

Campus Bárbula, enero de 2014



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**PROPUESTA DE LINEAMIENTOS BAJO EL ENFOQUE COSO II,
PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO EN LAS OPERACIONES
DEL DEPARTAMENTO DE CUENTAS POR PAGAR DE UNA
INSTITUCIÓN PRIVADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR, UBICADA EN
VALENCIA ESTADO CARABOBO.**

**Tutor:
Lic. Veloz, Luis**

**Autores:
Tovar, Andrés
C.I.: 19.629.184
Tovar, Arianney
C.I.: 19.857.245**

**Trabajo de Grado presentado para optar al título
de Licenciado en Contaduría Pública**

Campus Bárbula, enero de 2014



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**PROPUESTA DE LINEAMIENTOS BAJO EL ENFOQUE COSO II,
PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO EN LAS OPERACIONES
DEL DEPARTAMENTO DE CUENTAS POR PAGAR DE UNA
INSTITUCIÓN PRIVADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR, UBICADA EN
VALENCIA ESTADO CARABOBO.**

**Tutor:
Lic. Veloz, Luis**

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Escuela de Administración Comercial y
Contaduría Pública.
Por: Veloz, Luis
C.I. V-13.734.345

Campus Bárbula, enero de 2014



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA



CONSTANCIA DE APROBACION TRABAJO DE GRADO

N° Exp: 2002

Periodo: 1S2013

Los suscritos, profesores de la Universidad de Carabobo, por medio de la presente hacemos constar que el trabajo titulado: **PROPUESTA DE LINEAMIENTOS BAJO EL ENFOQUE COSO II, PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO EN LAS OPERACIONES DEL DEPARTAMENTO DE CUENTAS POR PAGAR DE UNA INSTITUCIÓN PRIVADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR, UBICADA EN VALENCIA ESTADO CARABOBO**

Elaborado y Presentado por:

TOVAR, ANDRÉS 19.629.184 CONTADURIA PUBLICA

TOVAR, ARIANNEY 19.857.245 CONTADURIA PUBLICA

Alumno(s) de esta Escuela, reúne los requisitos exigidos para su aprobación con:

Aprobado

Aprobado Distinguido

Aprobado Meritorio

Rechazado

JURADOS

COORDINADOR/TUTOR

MIEMBRO PRINCIPAL

MIEMBRO PRINCIPAL

SUPLENTE

En Bárbula, a los ____ días del mes de _____ del año 2014

DEDICATORIA

*A Dios, por darme las fuerzas para superar cada uno de
Obstáculos que he encontrado en el camino.*

A mi familia, por brindarme apoyo incondicional.

Arianney Tovar

DEDICATORIA

A Dios, por permitirme alcanzar otro sueño.

A Emilia, por ser una madre excepcional.

A mis hermanos, por el apoyo y la motivación.

A mis tías, especialmente Anita y Griselia por sus buenos deseos y por considerarme uno más de sus hijos.

A mi novia, una de las razones por las que me esfuerzo por ser mejor cada día.

Andrés Tovar

AGRADECIMIENTOS

A Dios y a mi familia, por estar en cada uno de los momentos más importantes de mi vida, gracias.

Arianney Tovar

AGRADECIMIENTOS

A Dios, a mi familia y amigos, por ser parte indispensable en mi formación, a cada uno de ustedes gracias.

Andrés Tovar



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**PROPUESTA DE LINEAMIENTOS BAJO EL ENFOQUE COSO II,
PARA MEJORAR EL CONTROL INTERNO EN LAS OPERACIONES
DEL DEPARTAMENTO DE CUENTAS POR PAGAR DE UNA
INSTITUCIÓN PRIVADA DE EDUCACIÓN SUPERIOR, UBICADA EN
VALENCIA ESTADO CARABOBO.**

Autoras: Tovar, Andrés
Tovar, Arianney

Tutor: Luis Veloz

Fecha: Enero 2014

RESUMEN

En una institución privada de Educación Superior se llevó a cabo esta investigación con el objeto de analizar los procedimientos de control interno aplicados en el departamento de cuentas por pagar y los componentes del Enfoque COSO II presentes en sus procesos con la finalidad de proponer lineamientos para mejorar el sistema de control interno sustentado en el mismo. Desde el punto de vista metodológico, el estudio estuvo enmarcado en la modalidad de los proyectos factibles, apoyado en un diseño de campo, con un nivel descriptivo. El colectivo a investigar estuvo conformado por las cinco (5) personas que laboran en el departamento de cuentas por pagar, seleccionándose mediante un muestreo intencional a la persona responsable del proceso, por considerar que podía aportar la información relevante para la indagación. Como técnicas para la recolección de la información se utilizaron las técnicas de la observación directa no participante y la entrevista semi-estructurada aplicada a la muestra. La información recolectada permite concluir que el departamento presenta severas debilidades en su control interno, como la carencia de las políticas, normas y procedimientos debidamente documentados, la concentración de todas las funciones del proceso compras-cuentas por pagar-pagos en una sola persona y una inadecuada supervisión del desempeño. También se evidenció la ausencia de los componentes del Enfoque COSO II para el control interno en las actividades y procesos del departamento, por lo que se propone una nueva estructura para el proceso y lineamientos para establecer los procedimientos necesarios,

Palabras claves: Control Interno. COSO II. Compras-Cuentas por Pagar-Pagos



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN COMERCIAL
Y CONTADURÍA PÚBLICA
CAMPUS BÁRBULA**



**GUIDELINES PROPOSED APPROACH UNDER COSO II, TO IMPROVE
INTERNAL CONTROL OPERATIONS ACCOUNTS PAYABLE
DEPARTMENT OF PRIVATE HIGHER EDUCATION INSTITUTION,
LOCATED IN VALENCIA CARABOBO STATE.**

Author: Tovar, Andrés
Tovar, Arianney

Tutor: Luis Veloz

Date: Enero 2014

ABSTRACT

In a private institution of higher education was conducted this research in order to analyze the internal control procedures applied in the Accounts Payable Department and COSO II Approach components present in their processes in order to propose guidelines to improve internal control system supported by the same . From the methodological point of view , the study was framed in the form of feasible projects , supported by a field design with a descriptive level . The group consisted of investigating the five (5) persons working in the Accounts Payable Department , selected by purposive sampling to the person responsible for the process , considering that it could provide information relevant to the inquiry . As techniques for data collection techniques were used direct observation and participant no semi- structured interview applied to the sample . The information collected can be concluded that the Department has severe weaknesses in internal control , such as lack of policies , rules and procedures properly documented , the concentration of all functions of the shopping process , accounts payable , payments in a single person and a inadequate performance monitoring . Also showed the absence of the components of the COSO II approach to internal control activities and processes of the Department , so we propose a new structure for the process and guidelines for establishing the necessary procedures,

Key words: Internal Control. COSO II. Purchases-accounts payable-payments.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Escuela de Administración Comercial
y Contaduría Pública
Campus Bárbula



CARTA DE POSTULACION TUTORIAL

Yo, **LUIS VELOZ**; titular de la Cédula de Identidad V-13.734.345, acepto en calidad de tutor al equipo/investigador conformado por:

Nombre y Apellido	Cédula	Teléfono	e-mail	Mención
Tovar, Andrés	19.629.184	0241-8714051	adr_tg@hotmail.com	CP
Tovar, Arianney	19.857.245	0241-7118276	arianney.t@gmail.com	CP

De acuerdo a las especificaciones del Catálogo de Oferta Investigativa y para dar así cumplimiento al desarrollo del Control de Etapas del Trabajo de Grado.

Se ha seleccionado la siguiente área, línea, e interrogante.

Área: Sistemas y Procedimientos

Línea: Sistemas de Información Contable de PYMI

Interrogante: ¿Cómo los sistemas de control interno contribuyen en la eficacia y eficiencia de las operaciones de una empresa?

Firman:

Tutor: Luis Veloz

Correo: luisveloz.net@gmail.com



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
 Oficina de Apoyo a la Investigación



CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Nº Expediente: 2002
 Período Lectivo: 1S2013

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables

Profesor de Investigación Aplicada: Campos Víctor **Tutor:** Luis Veloz

Título del Trabajo: Propuesta de Lineamientos bajo el Enfoque COSO II, para mejorar el Control Interno en las Operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una Institución Privada de Educación Superior, ubicada en Valencia Estado Carabobo.

CAPÍTULO I El Problema	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
- Planteamiento del Problema - Formulación del Problema - Objetivos de la Investigación - Justificación- - Alcance y Limitaciones	1.-	05/04/2013	Revisión del tema de investigación y observaciones para iniciar el planteamiento del problema	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	2.-	11/06/2013	Correcciones del planteamiento del problema y objetivos de la investigación	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	3.-	19/06/2013	Revisión del planteamiento, corrección y formulación definitiva de los objetivos de la investigación e ideas para la justificación de la investigación.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	4.-	26/06/2013	Revisión integral del capítulo I.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
 Oficina de Apoyo a la Investigación



CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Nº Expediente: 2002
 Período Lectivo: 1S2013

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables

Profesor de Investigación Aplicada: Campos Víctor **Tutor:** Luis Veloz

Título del Trabajo: Propuesta de Lineamientos bajo el Enfoque COSO II, para mejorar el Control Interno en las Operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una Institución Privada de Educación Superior, ubicada en Valencia Estado Carabobo.

CAPÍTULO II Marco Teórico	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
- Antecedentes de la Investigación - Bases Teóricas - Definición de términos - Marco Normativo Legal(opcional)- - Sistema de Variables e Hipótesis (opcional).	1.-	04/07/2013	Indicaciones para la búsqueda de los antecedentes de la investigación.	Tutor: Luis Veloz Est./Invest.: Tovar, Andrés Est./Invest.: Tovar, Arianney Est./Invest.:
	2.-	09/07/2013	Revisión de los antecedentes de la investigación e indicaciones para desarrollar las bases teóricas.	Tutor: Luis Veloz Est./Invest.: Tovar, Andrés Est./Invest.: Tovar, Arianney Est./Invest.:
	3.-	18/07/2013	Correcciones de las bases teóricas, observaciones e ideas para realizar las bases normativas y la definición de términos básicos.	Tutor: Luis Veloz Est./Invest.: Tovar, Andrés Est./Invest.: Tovar, Arianney Est./Invest.:
	4.-	22/07/2013	Revisión integral del capítulo II.	Tutor: Luis Veloz Est./Invest.: Tovar, Andrés Est./Invest.: Tovar, Arianney Est./Invest.:

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
 Oficina de Apoyo a la Investigación



CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Nº Expediente:
 Período Lectivo: 1S2013

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables

Profesor de Investigación Aplicada: Campos Víctor **Tutor:** Luis Veloz

Título del Trabajo: Propuesta de Lineamientos bajo el Enfoque COSO II, para mejorar el Control Interno en las Operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una Institución Privada de Educación Superior, ubicada en Valencia Estado Carabobo.

CAPÍTULO III Marco Metodológico	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
- Tipo de Investigación - Diseño de la Investigación - Descripción de la Metodología - Población y Muestra - Técnica e Instrumento de Recolección de Datos - Análisis de Datos	1.-	01/08/2013	Reunión para tratar el desarrollo del capítulo III.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	2.-	06/08/2013	Revisión del tipo y diseño de la investigación	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	3.-	21/08/2013	Discusión acerca de la definición de las unidades de estudio y técnicas e instrumentos de recolección de datos.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
4.-	26/08/2013	Revisión integral del capítulo III.	Tutor: Luis Veloz	
			Est./Invest.: Tovar, Andrés	
			Est./Invest.: Tovar, Arianney	
			Est./Invest.:	

Recomendaciones:

- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
- 2.- Debe anexar copia de este formato en su Proyecto Definitivo de Aplicada, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
- 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
- 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
- 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
 Oficina de Apoyo a la Investigación



CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Nº Expediente:
 Período Lectivo: 1S2013

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables

Profesor de Investigación Aplicada: Campos Víctor **Tutor:** Luis Veloz

Título del Trabajo: Propuesta de Lineamientos bajo el Enfoque COSO II, para mejorar el Control Interno en las Operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una Institución Privada de Educación Superior, ubicada en Valencia Estado Carabobo.

CAPÍTULO IV	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
Análisis e Interpretación de Resultados				
- Elaboración del instrumento- Validación del Instrumento - Aplicación del Instrumento - Análisis e Interpretación de Resultados	1.-	02/09/2013	Reunión para discutir los instrumentos de recolección de datos y observaciones. Indicaciones para elaborar los guiones de entrevista.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	2.-	13/09/2013	Revisión de los instrumentos de recolección de datos y correcciones de los mismos.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	3.-	20/09/2013	Aprobación de las correcciones efectuadas a los guiones de entrevistas. Validación de dichos instrumentos, para proceder a su aplicación.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	4.-	27/10/2013	Presentación y corrección de los análisis de los resultados obtenidos al aplicar los instrumentos.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:

- Nota:** 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
 2.- Anexar este formato en los cuatro ejemplares rústicos y en su Trabajo Final de Grado, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.
 6.- El Instrumento debe ser avalado necesariamente por su Tutor. Si lo considera pertinente puede solicitar la evaluación de un experto en el área.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Escuela de Administración Comercial y Contaduría Pública
 Oficina de Apoyo a la Investigación



CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO

Nº Expediente:
 Período Lectivo: 1S2013

Asignatura: Investigación Aplicada a las Ciencias Administrativas y Contables

Profesor de Investigación Aplicada: Campos Víctor **Tutor:** Luis Veloz

Título del Trabajo: Propuesta de Lineamientos bajo el Enfoque COSO II, para mejorar el Control Interno en las Operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una Institución Privada de Educación Superior, ubicada en Valencia Estado Carabobo.

CAPITULO V				
Conclusiones y Recomendaciones	Sesión	FECHA	OBSERVACIONES	FIRMA
Conclusiones y Recomendaciones	1.-	02/10/2013	Elaborar conclusiones y recomendaciones de acuerdo resultados obtenidos.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	2.-	11/10/2013	Correcciones de conclusiones y recomendaciones.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	3.-	15/10/2013	Correcciones de conclusiones y recomendaciones.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:
	4.-	23/10/2013	Revisión integral del Trabajo de Grado.	Tutor: Luis Veloz
				Est./Invest.: Tovar, Andrés
				Est./Invest.: Tovar, Arianney
				Est./Invest.:

- Nota:**
- 1.- Debe asistir la totalidad del Equipo/ Investigador a cada sesión.
 - 2.- Anexar este formato en los cuatro ejemplares rústicos y en su Trabajo Final de Grado, debidamente llenado en computador y firmado por el tutor y cada integrante del equipo/investigador según hayan ocurrido los encuentros.
 - 3.- Para la validación del Capítulo se requiere de tres (03) encuentros como mínimo.
 - 4.- Revisar periódicamente la Fuente de Información Bibliográfica.
 - 5.- Debe guardar muy bien el original de este formato, ya que forma parte de su Trabajo de Grado.
 - 6.- El Instrumento debe ser avalado necesariamente por su Tutor. Si lo considera pertinente puede solicitar la evaluación de un experto en el área.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
DEDICATORIAS.....	v
AGRADECIMIENTOS.....	vii
RESUMEN.....	ix
ABSTRACT.....	x
CARTA DE POSTULACIÓN TUTORIAL.....	xi
CONTROL DE ETAPAS DEL TRABAJO DE GRADO.....	xii
ÍNDICE DE CUADROS.....	xix
ÍNDICE DE FIGURAS.....	xx
INTRODUCCIÓN.....	21
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	23
Formulación del Problema.....	30
Objetivos de la Investigación.....	30
Justificación de la Investigación.....	31
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	
Antecedentes de la Investigación.....	34
Bases Teóricas.....	39
Definición de Términos Básicos.....	62
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Diseño de la Investigación.....	66
Tipo y Nivel de Investigación.....	67
Colectivo a Investigar.....	68
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	69
Validez y Confiabilidad del Instrumento de Recolección.....	73
Técnicas de Presentación y Análisis de Información.....	74
CAPÍTULO IV	
PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS	
Presentación y Análisis de Resultados.....	75

	Pág.
CAPÍTULO V	
LA PROPUESTA	
Presentación de la Propuesta	82
Justificación de la Propuesta	83
Fundamentación Teórica.....	84
Factibilidad de la Propuesta	85
Estructura de la Propuesta	88
CONCLUSIONES.....	97
RECOMENDACIONES.....	100
LISTA DE REFERENCIAS.....	101
ANEXOS.....	104

ÍNDICE DE CUADROS

No.		P.
1	Técnico Metodológico	72

ÍNDICE DE FIGURAS

No.		P.
1	Respuestas al riesgo según tipos posibles	95

INTRODUCCIÓN

La economía mundial ha atravesado tiempos turbulentos, en los que los períodos de relativa bonanza se han alternado con otros de profunda crisis que se manifiesta más allá de los factores económicos que afectan el intercambio de bienes y servicios, como la globalización, la apertura económica y las integraciones de mercados que exigen de las organizaciones adaptarse a nuevos parámetros de productividad y competitividad que las obligan a ser más eficientes en el manejo de sus recursos y a replantearse sus estrategias operativas.

Por otro lado, en Venezuela en los últimos años el gobierno de turno ha impulsado una profunda transformación en lo ideológico, político y económico de la sociedad venezolana que genera presiones adicionales en las organizaciones llevándolas a recurrir a diferentes estrategias en busca de mejorar su acción gerencial haciendo más eficientes su gestión empresarial el manejo de sus recursos, optimizando el control de sus operaciones.

En ese sentido, las empresas buscan mejorar sus costos operacionales estableciendo medidas que les permitan optimizar la supervisión de lo que se hace dentro de ellas e implantan medidas de control interno, requeridas para medir, cualitativa y cuantitativamente, la ejecución de sus procesos en relación con los patrones de actuación, determinando así si es necesario tomar acciones correctivas que encaucen la ejecución en línea con las normas establecidas por la organización.

En ese contexto, se observa el caso de la organización caso de estudio, una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia Estado Carabobo, que presenta debilidades en su Departamento de Cuentas por

Pagar como consecuencia de un inadecuado control interno, por lo que se realiza esta investigación con el propósito de recolectar la información necesaria para proponer lineamientos de control interno basados en la Guía COSO II que permitan mejorar la confiabilidad en el manejo de las operaciones del Departamento, y el informe del estudio realizado se estructuró en cinco capítulos:

El Capítulo I, presenta el planteamiento del problema, junto con el establecimiento de los objetivos y las razones que justifican la investigación. En el Capítulo II se describe el Marco Teórico en que se sustenta el estudio y detalla los antecedentes de la investigación contenidos en estudios previos sobre la problemática, así como las bases teóricas que le dieron sustento y fundamentación a este trabajo, además de una definición de términos básicos.

El Capítulo III abarca el Marco Metodológico que rige el proceso investigativo y le da rigor científico, por lo que se define el diseño, tipo y nivel del estudio, así como el colectivo a investigar, las técnicas e instrumentos para la recolección de los datos, la validez y confiabilidad de los instrumentos y las técnicas utilizadas para la presentación y análisis de los resultados. En el Capítulo IV se presentan los resultados obtenidos en la recolección de la información.

En el Capítulo V se esbozan los lineamientos basados en la Guía COSO II para mejorar el control interno del Departamento de Cuentas por Pagar que se proponen. Por último, se presentan las conclusiones y recomendaciones que pueden extraer los investigadores, además de presentar una lista de las referencias bibliográficas que fueron consultadas para dar fundamento a la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Las diferentes organizaciones de una sociedad constituyen unidades económicas imprescindibles en el desarrollo y avance del proceso económico de un país, no sólo como fuentes de trabajo sino por la capacidad que tienen de dar solución a la necesidad de bienes y servicios de su población. De allí, que éstas, se dediquen a la manufactura o a proveer servicios, establezcan estructuras organizativas, planificando el trabajo y disponiendo de recursos materiales y financieros, contratando el talento humano necesario para la realización de los distintos procesos de trabajo.

Asimismo, se definen los medios de trabajo, distribuyendo las actividades, estableciendo los niveles de jerarquía y autoridad; asignando las responsabilidades inherentes a cada puesto de trabajo y los procesos más importantes, con la finalidad de garantizar la ejecución de las diferentes funciones básicas que se requieren para alcanzar los objetivos establecidos por la organización, en concordancia con su misión y visión, como son la planificación, la organización, la dirección y el control.

En ese sentido, una vez planificados los medios necesarios para lograr los objetivos determinados, se crea una organización que permita poder llevar a la práctica los planes de trabajo diseñados, ejecutándolos para alcanzar con éxito sus objetivos. La dirección envuelve actividades como motivar, estimular, liderar y guiar al recurso humano de la organización en la ejecución de las diferentes actividades de la organización. Por último, el

control significa ejecutar acciones para medir y evaluar, cualitativa y cuantitativamente, el desempeño en relación con los patrones de actuación definidos y establecer la necesidad de tomar acciones correctivas que encauce la ejecución en línea con las normas establecidas.

A medida que la organización crece en número de empleados y las actividades se vuelven más complejas, surge la necesidad de controles que permitan evaluar los resultados y la eficiencia de las diferentes áreas que la componen, por lo que se incrementa la necesidad de un buen sistema de control. Esta tarea recae sobre el control interno, el cual, tal como lo indica Coopers & Lybrand, Instituto de Auditores Internos (1997), debe ser claramente definido:

El control interno no tiene el mismo significado para todas las persona, lo cual causa confusión entre empresarios y profesionales, legisladores, reguladores, etc. En consecuencia, se originan problemas de comunicación y diversidad de expectativas, lo cual da origen a problemas dentro de las empresas. Estos problemas se agravan cuando el término “control interno”, sin estar claramente definido, se utiliza en leyes, normas o reglamentos. (p. 4)

Por otro lado, ante el avance de la globalización y los nuevos paradigmas de productividad y competitividad, en los últimos años ha aumentado la importancia de tener métodos adecuados para medir la eficiencia de los procesos de la organización, en especial en las actividades básicas que ellas realizan, evidenciándose la importancia del control interno, tal como es establecido por Santillana, J. (2003) quien señala que

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma

coordinada son adoptados por una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y complementaria administrativa y operacional, promover eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas prescritas por la administración (p. 15).

En ese sentido, Gitman (2003) destaca que el control interno en una organización está orientado a prevenir o detectar errores e irregularidades, señalando el mencionado autor que las diferencias entre estos dos es la intencionalidad del hecho; el término error se refiere a omisiones no intencionales, y el término irregularidad se refiere a errores intencionales. De allí que los controles internos deben brindar una confianza razonable de que los estados financieros han sido elaborados bajo un esquema de controles que disminuyan la probabilidad de tener errores sustanciales en los mismos.

Con relación a las irregularidades, señala el mencionado autor, el sistema de control interno debe permitir detectar o evitar cualquier irregularidad que se relacione con falsificación, fraude o colusión, y aunque posiblemente los montos no sean significativos o relevantes con respecto a los estados financieros, es importante que éstos sean descubiertos oportunamente, debido a que tienen implicaciones sobre la correcta conducción del negocio.

El control interno en una organización, es administrado mediante el mecanismo básico gerencial de planeación, ejecución y monitoreo, de tal manera que es parte de ese proceso y está integrado al mismo, por lo que a lo largo de los años ha sido definido desde diferentes perspectivas, de acuerdo a los procesos donde esté presente, generando inquietudes por la diversidad de conceptos. En consecuencia, surgió el denominado Informe

COSO sobre control interno, como medio de unificar criterios sobre el mismo. Dicho informe fue publicado en Estados Unidos en 1992 y plasma los resultados de la tarea realizada durante más de cinco años por el grupo de trabajo de la Treadway Commission of Sponsoring Organizations (Comisión Treadway de Organizaciones Patrocinantes).

En ese contexto, señala Cepeda (2003), el Informe COSO estableció una definición del control interno que abarcaba las diferentes perspectivas y lo define como

... un proceso efectuado 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 los objetivos dentro de las siguientes categorías: a) Eficacia y eficiencia de las operaciones; b) Fiabilidad de la información financiera; c) Cumplimiento de las leyes y normas aplicables. (p. 64).

Con la publicación del Informe COSO, se definió un nuevo marco conceptual del control interno, que integraba las diversas definiciones y conceptos que venían siendo utilizando, logrando que en las organizaciones públicas o privadas, de auditoría interna o externa, o de los niveles académicos o legislativos, se contara con un marco conceptual común que tuviera una visión integradora que satisficiera las necesidades generales de todos los sectores involucrados.

Desde su adopción en los Estados Unidos, otros han adoptado este modelo en sus legislaciones y muchas empresas tratan de estructurar su control interno siguiendo sus lineamientos, los cuales, según Mantilla (2005), plantean

... cinco componentes interrelacionados: ambiente de control, valoración de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo los cuales a su vez están derivados e integrados al proceso de gestión razón por la cual está sumamente relacionado con la auditoría de gestión. (p. 18).

El enfoque de control interno COSO, como lo señala Ríos (2010:9) surgió de la necesidad de: “Integrar metodologías y conceptos en todos los niveles de las diversas áreas administrativas y operativas, con el fin de ser competitivos y operativos a las nuevas exigencias empresariales...”, y poder hacer frente a las exigencias de una economía cambiante y cada vez más globalizada.

Por otro lado, el COSO II, a diferencia de su predecesor, hace énfasis en la Gestión del Riesgo Empresarial (E.R.M., siglas por el término en inglés Enterprise Risk Management), metodología orientada a generar valor para los dueños o accionistas, preservando a la empresa y su imagen a largo plazo. Tal como lo expresa Estupiñán, R. (2006:27) para que “la empresa sea sólida y merezca la inversión del público/inversores, sirviendo para manejar la competencia, asignar capital necesario, prevenir fraudes y mantener la reputación corporativa”.

Cabe destacar que se considera al E.R.M. del COSO II como el estándar para cumplir con la ley Sarbanes-Oxley; promulgada en 2002 por el congreso de los Estados Unidos; específicamente su sección 404 – Informe anual de control interno preparado y firmado por el auditor externo. El COSO II, como formalidad para la prevención, detección y mitigación de los riesgos, determinó ocho (8) componentes interrelacionados entre sí. Estos componentes son:

- a) Entorno Interno: incluye elementos como la aplicación y divulgación de los valores éticos de la entidad, competencia y desarrollo del personal, la manera de asignar autoridad y responsabilidad, la filosofía de la administración del riesgo; además que influye en el diseño y funcionamiento de las actividades de control, sistemas de información y comunicación, y del monitoreo de las operaciones.
- b) Definición de objetivos: se refiere a los objetivos estratégicos, alineados con las operaciones que aportan efectividad y eficiencia de las operaciones.
- c) Identificación de eventos: comprende las técnicas que se centran en la planeación, tomando en consideración la existencia de factores internos y externos que afectan la ocurrencia de eventos.
- d) Valoración de riesgos: permite a una entidad evaluar como los eventos potenciales pueden afectar el logro de los objetivos.
- e) Respuesta al riesgo: considera su efecto en la probabilidad y el impacto, este componente cae dentro de las categorías de evitar, reducir, compartir y aceptar el riesgo.
- f) Actividades de control: refleja las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se están ejecutando de manera apropiada las respuestas al riesgo, para la consecución de los objetivos.
- g) Información y comunicación: se refiere a la producción de reportes que contienen información operacional y financiera relacionada con el

cumplimiento de las operaciones que hacen posible el control del negocio.

h) Monitoreo: aborda la necesidad constante de supervisar cada proceso que evalúa la calidad del desempeño.

En ese marco de ideas, se observa el caso del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, estado Carabobo, con sucursales en Maracay, Caracas, Guacara; San Cristóbal y Maracaibo; orientada a impartir carreras técnicas en el área de Ingeniería y Administración, en el cual una inadecuada segregación de funciones y asignación de responsabilidades, al igual que insuficiente supervisión por parte de la administración, genera debilidades en el control interno que pueden afectar negativamente a la institución.

En consecuencia, surge el interés por realizar esta investigación que centra sus objetivos en evaluar la situación del control interno en el Departamento de Cuentas por Pagar, bajo la óptica de la estructura del COSO II, considerando que se ha observado que la responsabilidad de los procedimientos realizados en esta unidad organizativa recae en una misma persona, quien además es la encargada de elegir los proveedores, emitir las órdenes de compra, cheques, custodia de caja chica y almacén.

Estas deficiencias han traído importantes consecuencias, como el retraso en los pagos a los proveedores, lo cual de seguir sucediendo podría afectar negativamente la imagen y líneas de crédito de la institución, así como facilitar la posibilidad de favorecer a algunos proveedores generando un beneficio personal, situación que puede representar un riesgo de desviación de fondos. Por otra parte, se ha observado retrasos en la adquisición de

insumos necesarios para el desarrollo adecuado de las operaciones de la institución, lo cual afecta su capacidad de alcanzar los objetivos establecidos por sus directivos.

Formulación del Problema

En virtud de la problemática expuesta se plantean las siguientes interrogantes: ¿Qué procedimientos de control interno son aplicados actualmente en el Departamento de Cuentas por Pagar? ¿Qué componentes del COSO II pueden identificarse en los procesos de Cuentas por Pagar ejecutados en el Departamento? ¿Qué lineamientos deberán aplicarse para un adecuado control interno bajo el enfoque COSO II en el Departamento de Cuentas por pagar?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Proponer lineamientos bajo el enfoque COSO II, para mejorar el control interno en las operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.

Objetivos Específicos

Diagnosticar los procedimientos de control interno aplicados actualmente en el Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.

Determinar debilidades de los componentes del control interno propuesto por COSO II presentes en los procesos del Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.

Diseñar lineamientos bajo el enfoque COSO II para el mejoramiento del control interno en el Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.

Justificación de la Investigación

El control interno es un proceso diseñado para proporcionar seguridad razonable a la administración y dirección de una organización sobre las actividades que en ella se realiza, con la intención de alcanzar los objetivos de sus operaciones con efectividad y eficiencia, aportando en el proceso confiabilidad a la información financiera, asegurando el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables. De allí, que no sea un evento circunstancial, que se logra al azar, sino una serie de acciones planificadas que penetran las actividades de una organización y son inherentes a la manera como la administración dirige los negocios.

Las condiciones dinámicas y difíciles de la economía actual hacen que muchas empresas se enfrenten a situaciones en las que se incrementa la posibilidad o impacto de riesgos existentes o, más aún, generar nuevos riesgos, para ello necesita manejar eficientemente sus recursos financieros, lo que hace más evidente la importancia del mantenimiento de un efectivo sistema de control interno; reduciendo y contrarrestando el deterioro de los sistemas de la organización, evaluando y corrigiendo constantemente las fallas y errores que se cometen en el transcurso de las actividades operativas

y administrativas; de manera que contribuya a mejorar la eficacia y la eficiencia de las operaciones, permitiéndole a la organización ser competitiva dentro de un ambiente económico cambiante y cada vez más exigente.

Por lo antes mencionado, cobra importancia este estudio ya que tiene como objeto proponer lineamientos para el control interno del Departamento de Cuentas por Pagar de la institución privada de educación superior, ubicada en el estado Carabobo, permitiendo a la misma mejorar el control de sus operaciones y gestionar de mejor manera los riesgos en el mencionado departamento. Asimismo, se espera que los lineamientos propuestos bajo la estructura del COSO II para la gestión del riesgo empresarial contribuirá al aumento de la eficacia y la eficiencia de las operaciones y a corregir las deficiencias observadas, al igual que permitirá identificar los eventos que afectan a la entidad y tomar las acciones correctivas pertinentes.

Por otro lado, se espera que al incrementar la eficiencia del control interno Departamento de Cuentas por Pagar permita asegurar la integridad de la información financiera ofreciéndole la confiabilidad necesaria para la toma de decisiones, arrojando resultados que permitirán proponer acciones, normas y procedimientos tendientes a mejorar sustancialmente las relaciones con proveedores.

Asimismo, desde el punto de vista social se pretende que los lineamientos propuestos para el control interno de las cuentas por pagar puedan ser aplicados en otras instituciones o empresas aportando orientación a los profesionales encargados de su contabilidad.

También, a nivel académico, se considera que los resultado de este estudio podrá contribuir a incrementar la información existente sobre Control

Interno basados en el enfoque COSO II, sirviendo de referencia a futuras investigaciones sobre el mismo tema, aportando información detallada sobre los elementos necesarios para un control interno eficaz. Por último, se espera que los conocimientos y conclusiones derivados de este estudio puedan servir como complemento a la formación académica y al crecimiento profesional de los investigadores en el campo de la contaduría pública.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Al iniciar un proceso de investigación se hace necesario definir un marco referencial que oriente el estudio en todos sus aspectos, ya que dicha fundamentación teórica, determina la perspectiva del análisis y la visión que se tiene del problema asumido en la investigación. En este sentido, Arias (2006:106) indica que el marco teórico “es el producto de la revisión documental-bibliográfica y consiste en una recopilación de ideas, postura de autores, conceptos y definiciones que sirven de base a la investigación por realizar”.

En ese sentido, este capítulo presenta estudios previos sobre la problemática que se indaga que sirven como antecedentes de la investigación, así como los enunciados de los enfoques teóricos derivados del paradigma definido, además de definir los nuevos conceptos, reformular otros y establecer las clasificaciones y tipologías por usar, entre otros buscando dar sustento teórico relativo al control interno bajo el enfoque COSO II.

Antecedentes

Los antecedentes de una investigación según Hernández, Fernández y Baptista (1999) permiten conocer cómo ha sido tratado un problema específico en investigaciones hechas con anterioridad, es decir qué tipos de estudios se han efectuado, con qué tipo de sujetos, cómo se han recolectado los datos, en qué lugares se han llevado a cabo y qué diseños se han utilizado, reflejando los avances y el estado actual del conocimiento en un

área determinada. En ese sentido, a través de la revisión bibliográfica se ubicaron estudios previos, como trabajos y tesis de grado relacionados con el control interno y el enfoque de administración de riesgos empresariales del COSO II. De estos estudios previos se toman diferentes aportes que se consideran contribuyen al proceso investigativo.

Por su parte, Batista L, Martínez Y. y Velasco L. (2009) presentaron ante la Universidad de Carabobo su trabajo de investigación para optar al título de Licenciados en Contaduría Pública; titulado “Procedimientos de control interno basado en la estructura del control interno (COSO II) en los procesos ventas-cuentas por cobrar-cobros y compras-cuentas por pagar-pagos de la empresa Gas Motor C.A, ubicada en San Diego, Estado Carabobo”, el cual centraba su interés en el control interno de los procesos de Compras-cuentas por pagar-pagos.

La investigación se desarrolló con un diseño no experimental, tipo de campo, con un nivel proyectivo, debido que se buscó resolver los problemas y deficiencias en la empresa. Los datos fueron recolectados por medio de un cuestionario aplicado al personal involucrado en las áreas objeto de estudio, identificando las debilidades existentes.

El trabajo de Batista L, Martínez Y. y Velasco L. (2009) se relaciona con el presente estudio al poner en evidencia que con la existencia de un adecuado control interno se logra minimizar el riesgo al que se exponen las entidades, las cuales enfrentan diversos tipos de factores tanto internos y externos; lo cual guarda similitud con los objetivos que se proponen.

Asimismo, Benítez L, Martins A. y Torres F. (2009) presentaron su trabajo de grado con el título “Propuesta de Sistema de Control Interno bajo

el enfoque COSO para el Departamento de Compras en la Empresa La Grillade, C.A. (Bar Restaurant)", ante la Universidad de Carabobo para optar por el título de licenciado en Contaduría Pública, el cual tuvo por objeto dar solución a la ineficiencia de la gerencia en cuanto a integridad comunicacional y el inadecuado manejo de las actividades de control de las diferentes operaciones contables de la empresa, debido a la carencia de normas, políticas y procedimientos adecuados debidamente documentados lo cual dificulta la fluidez de las actividades.

En cuanto a su metodología, el estudio se realizó con un diseño de no experimental, tipo de campo, de nivel descriptivo. Para recolectar información se utilizaron las técnicas de la observación directa no participante y la encuesta, usando como instrumento un cuestionario de preguntas cerradas, aplicado a la totalidad la población objeto de estudio, que equivalió a ocho personas.

Los resultados permitieron concluir que el sistema de control aplicado en la organización presenta ineficiencia en cuanto a las operaciones y confiabilidad de la información financiera, constatando la existencia de una inadecuada segregación de funciones producto de la falta de personal, lo que evidenció la necesidad de la empresa por realizar cambios e implementar mejores procesos que ayuden al departamento de compras a ser más efectivo apoyándose en las estrategias que se establecieron en la propuesta para el control interno.

El trabajo de Benítez L, Martins A. y Torres F. (2009) pone de manifiesto la necesidad de las empresas de contar con procedimientos para el adecuado control interno de sus operaciones, así como con suficiente personal de manera que puedan segregarse las funciones. Se vincula con la

presente investigación debido a que propone un sistema de control interno para mejorar los procedimientos y funciones internas desempeñadas por el personal, lo cual se asemeja a los objetivos planteados.

También, Calderón L. (2010), elaboró su trabajo de grado titulado “Programa de Evaluación del Control Interno del Departamento de Compras Bajo el Nuevo Enfoque COSO. Caso de Estudio: Veyance Technologies de Venezuela, C.A. ubicada en Tinaquillo Estado Carabobo”, el cual fue presentado en la Universidad de Carabobo para optar al título de Licenciado en Contaduría Pública, la cual tuvo por objeto dar evaluar la falta de cumplimiento a cabalidad de los procedimientos de control interno existentes en el Departamento de Compras que venían afectando a la empresa.

Metodológicamente, la investigación se enmarcó en la modalidad de los proyectos factibles, apoyado en una revisión documental y un diseño de campo, de tipo descriptivo. La población del estudio estuvo integrada por cinco (5) personas pertenecientes al área de materiales, con una muestra de tipo censal. Como técnica para la recolección de datos, se utilizó la encuesta, aplicando un instrumento de tipo cuestionario, el cual estuvo compuesto por preguntas dicotómicas. La autora concluyó que la empresa presentaba debilidades de importancia en las actividades y procesos, evidenciándose inadecuado seguimiento de las distintas funciones y responsabilidades por lo que era necesario que el área de compras cumpliera con los controles establecidos, y analice sus procesos a través de un programa de evaluación del control interno desde la perspectiva del informe COSO.

Este estudio pone en evidencia la necesidad de controles internos que garanticen el cumplimiento de los procedimientos establecidos, aportando a la empresa confiabilidad en sus procesos y en la información contable. Esta

información se relaciona con la presente investigación porque ratifica el hecho que toda empresa tiene la necesidad de poseer controles adecuados a cada departamento, lo cual es esencial para el logro de los objetivos.

Por su parte, Aponte A. y Chirinos F. (2011), presentaron un trabajo de grado titulado “Procedimientos de Control Interno que Permitan la Optimización del Área de Compras de la Empresa Auto Repuestos XVII, S.A. ubicada en Guacara Estado Carabobo”, ante en la Universidad de Carabobo para optar al título de Licenciados en Contaduría Pública, cuyo objeto fue analizar las fallas en el control interno de las operaciones que minaban la confiabilidad de la información proporcionada por los estados financieros los cuales presentan cifras poco razonables, lo cual lleva a la toma de decisiones inadecuadas.

En cuanto a su metodología, la estuvo enmarcada dentro de la modalidad de los proyectos factibles, con un diseño no experimental, tipo de campo, de nivel descriptivo. Para la recolección de los datos se aplicó un cuestionario dirigido a la muestra seleccionada de 04 personas adscritas al área de compras. Los resultados del diagnóstico permitieron a los autores concluir en la inexistencia de un plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados para obtener información segura, oportuna y confiable, así como la ausencia de normas, políticas y procedimientos que contribuyan de manera positiva en el desarrollo de un control interno adecuado, con la debida segregación de responsabilidades, producto de la falta de interés en el control interno por parte de la Gerencia.

El trabajo de Aponte A. y Chirinos F. (2011) pone en evidencia la necesidad de establecer un ambiente de control apropiado, que incluya

políticas, normas y procedimientos, lo cual representa un valioso aporte para la presente investigación, debido a que se plantea la inexistencia de controles internos que revisen el desempeño laboral, al igual que no se monitorea continuamente dicha área lo cual conduce a riesgos por errores u omisiones.

Bases Teóricas

El basamento teórico de una investigación permite organizar las teorías, conceptos, definiciones y proposiciones relacionándolas entre sí, de manera que aporte elementos que permitan comprender el fenómeno o problemática que se estudia. Al respecto, Hernández, Fernández y Baptista (1999), señalan que su función más importante es exponer aquellas teorías y enfoques teóricos considerados válidos para analizar los hechos conocidos y orientar la búsqueda de datos relevantes para la investigación propuesta.

Control Interno

El control interno se define como el proceso realizado por la dirección de una organización para aumentar la efectividad y eficiencia de las operaciones en todos los niveles de la misma, proporcionando seguridad razonable sobre la confiabilidad de los estados financieros, además de métodos coordinados para la protección de los activos, mientras garantiza el cumplimiento de leyes y regulaciones. En ese sentido, Perdomo (2004) define el Control Interno como un:

Plan de organización entre la contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinador que adopta una empresa pública, privada o mixta, para obtener información confiable, salvaguardar sus bienes,

promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa. (p. 3).

El control interno es un programa de organización y un conjunto de métodos y procedimientos coordinados y adoptados por una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la eficacia de sus datos contables y el grado de confianza que suscitan a efectos de promover la eficiencia de la administración y lograr el cumplimiento de la política administrativa establecida por la dirección de la empresa.

El control interno tuvo su desarrollo inicial en Europa en los años 747 y 814 cuando Carlomagno a través del *Missi Dominici* nombrara un clérigo y un laico para que inspeccionaran las provincias del Imperio. Más adelante, en el año 1319, Felipe V da a su Cámara de Cuentas, poderes administrativos y jurisdiccionales para el control de negocios financieros. Pero; se dice que fue a partir de 1494, cuando en Venecia el Franciscano Fray Lucas Paccioli o Pacciolo, mejor conocido como Lucas di Borgo, escribió un libro sobre la contabilidad de partida doble en, que aparecieron los libros de Contabilidad para controlar las operaciones de los negocios.

Durante los años de la Revolución Francesa se modificó el sistema monárquico y con base en los principios democráticos se perfeccionó la llamada separación de poderes, estableciendo así un sistema de control apoyado en principios de especialización y autonomía. En 1807 Napoleón Bonaparte, través de la corte de cuentas vigilaba los asuntos contables del estado y le otorgaba atribuciones para investigar, juzgar y dictar sentencias.

Posteriormente, la auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862. Entre 1862 y 1905, la profesión de auditor creció en Inglaterra y su principal objetivo entonces era la detección del fraude. Hacia 1900 llegó a Estados Unidos y allí se estableció con un concepto diferente, dándole a la auditoría como objetivo principal la revisión independiente de los asuntos financieros y de los resultados de las operaciones; dándole importancia al control interno.

El Control Interno puede ayudar a una organización en el cumplimiento de sus objetivos básicos, asegurar una información financiera confiable y garantizar el cumplimiento de leyes y regulaciones. Al respecto, Mantilla (2005) considera que:

El control interno puede ayudar a una entidad a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, y prevenir la pérdida de recursos. Puede ayudar a asegurar información financiera confiable, y a asegurar que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones, evitando pérdida de reputación y otras consecuencias. En suma, puede ayudar a una entidad a cumplir sus metas, evitando peligros no reconocidos y sorpresas a lo largo del camino. (p. 7).

Por otro lado, se debe tener en cuenta que el Control Interno puede proporcionar seguridad razonable más no absoluta a la dirección y consejo de administradores acerca de la consecución de los objetivos de la organización, ya que de acuerdo a Coopers & Lybrand e Instituto de Auditores Internos (1997) se deben considerar las limitaciones inherentes a todo sistema de control interno que pueden afectar la posibilidad que tiene la organización de conseguir los objetivos planteados, tales como:

...juicios erróneos en la toma de decisiones o disfunciones debidas a fallos humanos o a simples errores. Por otra parte dos o más personas pueden confabularse para burlar los controles y la dirección siempre tiene la posibilidad de eludir el sistema de control interno. Finalmente, otra limitación es la necesidad de considerar los costes y beneficios relativos a cada control a implantar. (p. 107).

Matilla (2005) advierte que se suelen tener expectativas irreales acerca de lo que puede hacer el control interno, señala que:

El Control Interno efectivo solamente puede ayudar a que una entidad logre sus objetivos. Puede proporcionar información administrativa sobre el progreso de la entidad, o hacia su consecución. Pero no puede cambiar una administración ineficiente por una buena. El control interno no asegura éxito ni supervivencia. (p. 7).

En otras palabras, aunque el control interno puede ayudar a una organización a cumplir sus objetivos, su aplicación eficiente no es una garantía absoluta de éxito; ya que influye la responsabilidad con que cada trabajador asuma sus funciones.

Por ello, es importante destacar que todo el personal de la organización tiene alguna responsabilidad sobre el control de su área, pero es la gerencia la principal responsable de los sistemas de control interno. Mantilla (2005:9) señala que “el director ejecutivo (Gerente) es el responsable último y debe asumir la responsabilidad del sistema de control interno”. Estupiñán (2006) destaca la influencia de los directivos y de otros integrantes de la organización en el control interno:

Los directivos tienen un papel importante en la forma en que la gerencia ejerce el control, no obstante que todo el personal es responsable de controlar sus propias áreas. De igual manera, el auditor interno contribuye a la marcha efectiva del sistema de control, sin tener responsabilidad directa sobre su establecimiento y mantenimiento. La junta directiva o consejo de administración y el comité de auditoría vigilan y dan atención al sistema de control interno. (p. 41).

Estupiñán (2006) también hace referencia a la contribución de partes externas al Control interno de la Organización:

Otras partes externas, como son los auditores externos, revisores fiscales, comisarios, síndicos y distintas autoridades, contribuyen al logro de los objetivos de la organización y proporcionan información útil para el Control Interno. Ellos no son responsables de su efectividad, ni forman parte de él, sin embargo aportan elementos para su mejoramiento. (p. 41).

Objetivos del Control Interno

El control interno puede ser aplicado a la cultura empresarial, desarrollando así una cultura del control, que contribuye que cualquier organización pueda sobrevivir y tener éxito a través de un sólido conjunto de creencias sobre las cuales basa todas sus acciones y actitudes. Un sistema de control interno efectivo ha de ser desarrollado por la organización en cada área de la misma, estableciendo procedimientos que aseguren su estructura interna y el comportamiento de un grupo humano capacitado para las funciones que han de cumplirse.

De allí, que de acuerdo con el mencionado autor, el control interno deba diseñarse con la finalidad de proporcionar una seguridad razonable que se

alcanzarán los objetivos de eficiencia y eficacia de las operaciones básicas de la empresa, asegurando la confiabilidad en la información financiera de la misma.

De acuerdo con Robbins (2004:23) “una organización es productiva si consigue sus metas y, al hacerlo, transforma sus insumos en productos al menor costo. De esta manera, la productividad abarca una preocupación por la eficacia y la eficiencia”. La segunda se refiere a la capacidad administrativa de producir el máximo de resultados con el mínimo de recursos y energía, en el mínimo de tiempo posible; lo cual cobra relevancia ante las condiciones de la economía actual, que exige de las organizaciones altos niveles de calidad y productividad, adaptándose a los cambios que se presentan para poder garantizar su existencia, siendo más eficiente y eficaz en la realización de sus actividades, funciones o labores.

Por su parte la eficacia se refiere al logro de resultados con relación a las metas establecidas y al cumplimiento de los objetivos organizacionales, por lo que para ser eficaz se deben priorizar las tareas y realizarlas en un orden de precedencia que contribuya a alcanzar los objetivos y metas previstas. Dentro de este marco, es necesario que la empresa cuente con un personal competente al momento de realizar las actividades del proceso administrativo, que sea capaz de lograr los objetivos en el tiempo requerido a través del ordenamiento y coordinación racional de todos los recursos.

En otro orden de ideas, afirma que la confiabilidad de la información financiera se relaciona con la preparación y publicación de estados financieros dignos de confianza, incluyendo la información derivada de éstos, como ganancias por distribuir, reportadas públicamente; y el acatamiento y

cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables a las cuales la empresa está sujeta. De allí que debe cumplir con los siguientes principios:

- *Integridad:* Permite asegurar que las operaciones se registran en el periodo correspondiente.
- *Existencia:* Ayuda a minimizar los riesgos debido a que solo se registran las transacciones que afectan a la empresa.
- *Exactitud:* Establece que las operaciones realizadas por la empresa deben ser registradas al valor que realmente se deriva de ellas.
- *Autorización:* Para la ejecución de todas las transacciones deben estar autorizadas por algún funcionario competente. Por otro lado, para el procesamiento de la información, deben establecerse diversos niveles de autorización.

El control interno ayuda a proporcionar mecanismos tendientes a asegurar la calidad, oportunidad, organización uso y comprensión de la información base para toma de decisiones. Establecer y facilitar mecanismos que contribuyan al cumplimiento del entorno legal.

En otro contexto, los objetivos del control interno pueden verse entorpecidos por aquellos eventos que dificultan o limitan a efectividad de los diferentes procesos o mecanismos que hacen parte del sistema mismo, entre las cuales pueden distinguirse: el abuso de autoridad, la ausencia de valores en la cultura organizacional, el error humano, la colusión de los procesos, la relación costo beneficio (convivir con el riesgo), fallas en la interpretación y aplicación de los procedimientos.

De allí que para alcanzar sus objetivos, cobra relevancia que toda organización cuente con un sistema que le permita identificar los riesgos a

los cuales está expuesta y le provea las actividades de control necesarias para minimizarlos hasta que el riesgo residual sea considerado aceptable. Dicho sistema requiere una supervisión adecuada a efectos de verificar permanentemente su vigencia y correcto funcionamiento.

De un sistema de Control Interno, señala Mantilla, S. (2005:17) “se puede esperar que proporcione una seguridad razonable para la consecución de los objetivos relacionados con la confiabilidad de la información financiera y con el cumplimiento de leyes y regulaciones”, de allí que para ofrecer esta seguridad, debe estar preparado para detectar y/o evitar cualquier error involuntario o irregularidad intencionada en las transacciones realizadas, ejerciendo controles que permitan verificar la exactitud de los procesos realizados; pudiendo ser preventivos o de detección.

Componentes del Control Interno

En otro orden de Ideas, el control interno está conformado por cinco componentes interrelacionados los cuales se derivan de la manera cómo se realizan los negocios dentro de la organización y de su estructura, los cuales están estrechamente ligados a su proceso contable. Estos componentes son:

a) Ambiente de control: este componente determina el funcionamiento de una empresa, aportando disciplina y estructura, además de influir en sus empleados respecto a la necesidad del control, sirviendo de base a los otros componentes del control interno. Los diferentes elementos del ambiente de control incluyen la filosofía de dirección, el estilo de gestión y su manera de asignar autoridad y responsabilidades; y como organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados. Asimismo, incluye la atención, la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la empresa.

El núcleo de un negocio es su personal, y el entorno en que trabaja, de allí que los empleados sean el motor que impulsa la entidad y los cimientos sobre los que descansa todo. En ese sentido, las entidades efectivamente controladas, según Mantilla, S. (2005:25) “se esfuerzan por tener gente competente, inculcan actitudes de integridad y consciencia de control a todo lo ancho de la empresa”.

b) Valorización de Riesgos: Consiste en la identificación y el análisis de los riesgos que pueden interferir con la consecución de los objetivos de la organización, sirviendo de base para determinar cómo se gestionan los mismos; ofreciendo mecanismos que le permitan identificar y afrontar los riesgos asociados con los continuos cambios que surgen continuamente en las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas.

Al respecto, Mantilla, S. (2005:16), señala que la evaluación del riesgo no es una tarea que pueda cumplirse una sola vez, sino que debe ser un proceso continuo y una actividad básica de la organización. De allí, que afirme que “la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, constituyen una base para determinar cómo se deben administrar los riesgos.” Asimismo, añade el autor, la evaluación del riesgo debe tener un carácter preventivo y debe convertirse en parte natural del proceso de planificación de la empresa, permitiendo a la dirección anticipar nuevos riesgos y adoptar las medidas oportunas para minimizar y/o eliminar el impacto de los mismos en el logro de los resultados esperados.

c) Actividades de Control: Las actividades de control son las políticas y los procedimientos establecidos para asegurar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección de la empresa, ayudando a asegurar que se

tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la misma. De allí, que deban tenerse actividades de control en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones, incluyendo las aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de la eficacia operativa, seguridad de los activos y segregación de funciones. En este sentido Mantilla, S. (2005):

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas administrativas se lleven a cabo. Ayudan a asegurar que se tomen las acciones necesarias para orientar los riesgos hacia la consecución de los objetivos de la entidad. (p. 17)

d) Información y Comunicación: En toda organización debe existir una comunicación efectiva a través de toda su estructura, ya que el libre flujo de ideas y el intercambio de información son vitales para el alcance de sus objetivos. Por ello, es importante fomentar un ambiente adecuado que promueva una comunicación abierta y efectiva, tanto en sentido ascendente, como descendente además del horizontal; lo cual fuera del alcance de los manuales de políticas y procedimientos; dependiendo fundamentalmente del ambiente que reina en la organización y del tono que da la alta dirección tanto interna como externamente.

Al respecto, Mantilla, S. (2005:18), señala que es importante que la empresa cuente información de manera oportuna y a tiempo, de manera que los empleados puedan cumplir con sus responsabilidades. Para ello es necesario con identificar, desarrollar y comunicar de manera adecuada la información que se produce de las diferentes operaciones de la organización, usando adecuadamente sistemas que produzcan reportes adecuados en los

diversos ámbitos, ayudando a un buen manejo de las operaciones y a controlar el negocio.

e) Monitoreo: El control interno requiere de procesos que comprueben que se mantiene un adecuado funcionamiento del mismo a lo largo del tiempo, es decir debe dársele un adecuado seguimiento y ser supervisado; lo cual requiere actividades sistemáticas de supervisión, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas en el transcurso de las operaciones, incluyendo tanto actividades normales de dirección y supervisión, como otras llevadas a cabo por el personal en la ejecución de sus funciones.

El alcance y frecuencia de la supervisión depende esencialmente de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de sus procesos. Las deficiencias detectadas deben ser notificadas a niveles superiores en cuanto a los aspectos significativos observados.

El Informe COSO para el Control Interno

La teoría surgida en materia de conceptualización y evaluación de control interno, más utilizada por las organizaciones es la desarrollada y alcanzada en 1992 por la COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), mejor conocida como Modelo de Control Interno COSO, que sigue los objetivos organizacionales del negocio. Éstos pueden definirse como los resultados que aspira lograr a largo plazo una organización a través de su misión básica teniendo en cuenta el ser medibles, razonables, claros, coherentes y estimulantes.

Con el Informe COSO (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS), de 1992, se modificaron los principales conceptos del

Control Interno dándole a este una mayor amplitud, pasando a definirse entonces como un proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por la dirección y el resto del personal de una organización, diseñado con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos

Posteriormente, en 2004, se lanzó el Marco de Control denominado COSO II, el cual, de acuerdo con Abella (2006:21), "...es una metodología capaz de abordar la gestión de riesgos en las empresas con un enfoque integrador que supone una verdadera oportunidad de creación de valor para sus accionistas. Dicha metodología recibió el nombre de Marco para la Gestión del Riesgo Empresarial (*Enterprise Risk Management Framework*), comúnmente conocido como ERM o COSO II". Este marco se enfoca a la gestión de los riesgos (más allá de la intención de reducir riesgos que se plantea en COSO I) mediante técnicas como la administración de un portafolio de riesgos.

El Marco de Control denominado COSO II, emitido en Septiembre del 2004, estableció nuevos conceptos que no entran en contradicción con los conceptos establecidos en COSO I, sino que amplía la visión del riesgo a eventos negativos o positivos, o sea, a amenazas u oportunidades; a la localización de un nivel de tolerancia al riesgo; así como al manejo de estos eventos mediante portafolios de riesgos. Al respecto, Estupiñan, R. (2006) considera el enfoque de control interno COSO II como:

Un proceso efectuado por la junta de directores, las administración y otro personal de la entidad, aplicando en la definición de la estrategia y a través del emprendimientos, diseñado para identificar los eventos potenciales que pueden afectar la entidad, y para

administrar los riesgos que se encuentran dentro de su apetito por el riesgo, para proveer seguridad razonable en relación con el logro del objetivo de la entidad.

La gestión integral de los riesgos de los negocios supone actualmente una prioridad en el seno de los consejos de administración de las principales compañías, que ven la misma no como una moda más que deba ser incorporada a la gestión, sino como una verdadera palanca de creación de valor en el medio y largo plazo para sus organizaciones.

Objetivos de la Gestión de Riesgo Empresarial

El marco de gestión de riesgo empresarial E.R.M está orientado a alcanzar los objetivos clasificados en cuatro categorías diferentes: a) Estrategia, b) Operaciones, c) información y d) cumplimiento. Dentro de este contexto, el modelo divide los objetivos de las compañías de la siguiente manera:

- **Objetivos estratégicos:** Se relaciona con aquellos establecidos al más alto nivel y relacionados con el establecimiento de la misión y visión de la compañía.
- **Objetivos operativos:** Se trata de aquellos relacionados directamente con la eficacia y eficiencia de las operaciones, incluyendo por supuesto objetivos relacionados con el desempeño y la rentabilidad.
- **Objetivos relacionados con la información suministrada a terceros:** Se refiere a aquellos que afectan a la efectividad del reporte de la información suministrada (interna y externa), y va más allá de la información estrictamente financiera.

- Objetivos relacionados con el cumplimiento regulatorio: Se trata de aquellos referidos con el cumplimiento por parte de la compañía con todas aquellas leyes y regulaciones que le son de aplicación.

Elementos de la Gestión de Riesgo Empresarial

En otro orden de ideas, Abella (2006:22) señala que el “modelo interrelaciona cada uno de sus cuatro objetivos con ocho elementos que componen el marco de control interno del COSO II”, estos elementos son:

- **Ambiente interno:** Es la base sobre la que se sustentan los otros elementos influyendo de manera significativa en el establecimiento de los objetivos y la estrategia. En el entorno de ese ambiente interno, la dirección establece la filosofía que pretende establecer en materia de gestión de riesgos, en función de su cultura de riesgo.
- **Establecimiento de objetivos:** Los objetivos se establecen previo a que la dirección identifique los posibles acontecimientos que impidan su consecución. Deben estar alineados con la estrategia de la compañía, dentro del contexto de la visión y misión establecidas.
- **Identificación de acontecimientos.** La incertidumbre existe, por lo que se deben considerar los aspectos externos (económicos, políticos y sociales, entre otros) e internos (infraestructuras, personal, procesos y tecnología, entre otros) que afectan a la consecución de los objetivos de la empresa; por lo que es imprescindible identificar los acontecimientos que podrían ser negativos (que implican riesgos), o positivos (que implican oportunidades e incluso mitigación de riesgos).

- **Evaluación de riesgos:** Se deben analizar los riesgos para establecer el efecto que determinados acontecimientos pueden tener en la consecución de los objetivos impuestos por la dirección, evaluándolos desde la doble perspectiva de su impacto económico y la probabilidad de ocurrencia de los mismos. Para ello es necesaria una adecuada combinación de técnicas cuantitativas y cualitativas. La evaluación de riesgos se centrará inicialmente en el riesgo inherente (riesgo existente antes de establecer mecanismos para su mitigación), y posteriormente en el riesgo residual (riesgo existente tras el establecimiento de medidas de control).

- **Respuesta al riesgo.** La dirección debe evaluar la respuesta al riesgo de la compañía en función de cuatro categorías: evitar, reducir, compartir y aceptar. Una vez establecida la respuesta al riesgo más adecuada para cada situación, se deberá efectuar una reevaluación del riesgo residual.

- **Actividades de control.** Se trata de las políticas y procedimientos que son necesarios para asegurar que la respuesta al riesgo ha sido la adecuada. Las actividades de control deben estar establecidas en toda la organización, a todos los niveles y en todas sus funciones.

- **Información y comunicación:** Se requiere de información adecuada en todos los niveles de la organización, de cara a una adecuada identificación, evaluación y respuesta al riesgo que permita a la compañía alcanzar sus objetivos. Además, para una gestión de riesgos efectiva es necesario un adecuado tratamiento de los datos actuales e históricos, lo que implica la necesidad de sistemas de

información adecuados. Además, la información es la base de la comunicación e implica una adecuada filosofía de gestión de riesgos.

- **Supervisión.** La metodología de gestión de riesgos empresariales debe ser monitoreada, para asegurar su correcto funcionamiento y la calidad de sus resultados a lo largo del tiempo. El modo en que se lleve a cabo esta supervisión, dependerá fundamentalmente de la complejidad y el tamaño de la organización.

Beneficios

El E.R.M representa beneficios para la organización en cuanto busca reconocer y minimizar los riesgos que puedan afectar el curso normal de sus operaciones. Estos beneficios se acentúan cuando consideramos que ninguna organización con o sin ánimo de lucro se desenvuelve en un ambiente libre de riesgos.

Estupiñan, R. (2006) enumera algunos beneficios:

...a) Alinear el apetito por el riesgo y la estrategia; b) Vincular crecimiento, riesgo y entorno; c) Enriquecer las decisiones de respuesta frente al riesgo; d) Minimizar sorpresas y pérdidas operacionales; e) Identificar y administrar los riesgos de los impactos; f) Proveer respuestas integradas para los riesgos múltiples; g) Sopesar oportunidades; y h) Racionalizar el capital. (p. 67)

El Ciclo Compras-Cuentas por Pagar-Pagos

El ciclo de compras de una empresa, de acuerdo con Arens, Elder y Beasley (2007), incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para la procura, adquisición y pago de bienes, mercancía y servicios y de igual manera para clasificar, resumir e informar lo que se adquirió y se pagó, debiendo incluirse actividades para facilitar la revisión del control interno del ciclo de egresos. En el desarrollo de las actividades del ciclo de cuentas por pagar en la organización, se pueden clasificar en tres áreas: Compras, Cuentas por pagar, Compras.

- Procesamiento de órdenes de compra. Es el inicio del ciclo el cual se lleva a cabo mediante una requisición de productos o servicios por parte del personal de la empresa. El modo preciso de esta requisición depende de la naturaleza de los bienes y servicios y de las políticas de la organización. Se comienza con una solicitud de compras por parte de un supervisor y luego de estudiada la misma se pasa a realizar una orden de compra al proveedor para adquirir los bienes demandados.
- Recepción de productos y servicios. Es uno de los puntos críticos del ciclo ya que es el momento en que las empresas reconocen la compra y el pasivo financiero. Cuando los bienes son recibidos se debe preparar una nota de recepción de manera que se registre una revisión de la descripción, cantidad, llegada oportuna y condición de la mercancía.
- Reconocimiento del pasivo financiero. Con la recepción de bienes y servicios se debe realizar un registro pronto y preciso que permita a la organización reconocer el pasivo causado por las compras, ya que éstas tienen un gran efecto en los estados financieros de una

empresa. De allí a que se deba tener sumo cuidado al momento de llevar a cabo el registro en cuanto a la inclusión de las adquisiciones existentes y a los montos correctos.

- Procesamiento y registro de los desembolsos en efectivo: En algunas organizaciones, los pagos a proveedores son realizados mediante cheques elaborados por computadora a partir de la información del archivo de operaciones de adquisiciones. Éstos deben ser preparados bajo un formato de copias múltiples en donde el original vaya al proveedor de bienes y las copias sirvan de soporte de pago las cuales deben ser archivadas según orden cronológico.

Las Compras

Las actividades de comprar corresponden al proceso de procura y adquisición de los diferentes bienes y/o productos necesarios en sus operaciones, bien sea materias primas, componentes o artículos terminados, insumos y servicios, para lo cual se requiere localizar y seleccionar proveedores para que luego de negociaciones sobre el precio y condiciones de pago, se pueda garantizar la dotación de los productos requeridos por la empresa,

Las compras son definidas por Klein (2005:22) como “el ingreso de un bien a los activos y/o patrimonio de una empresa en respuesta a la necesidad de satisfacer un aprovisionamiento”. Esta operación comienza en el instante en que se origina la necesidad de incorporar el bien hasta que el elemento adquirido es entregado por el proveedor y registrado en el sistema contable de la empresa la documentación contable, por lo que abarca una serie de actividades necesarias para la adquisición de un bien.

Respecto a las compras, Estupiñán (2006:61) plantea que “las funciones de compras usualmente abarcan operaciones de adquisición de bienes, mercancías y servicios, clasificación, resumen e información de las compras y de los pagos”. Es decir, que en su sentido más amplio, el proceso de compra incluye la responsabilidad total en varias actividades asociadas con los materiales, materia prima e insumos que la empresa adquiere.

Las actividades básicas de compras, de acuerdo con el autor, incluyen su planeación en función de las requisiciones existentes, calificación y selección de proveedores, solicitud y análisis de cotizaciones, control de precios, selección de oferta, emisión de órdenes de compras, la función específica de compras y seguimiento post-compra. Luego cuando ocurre la entrega de la mercancías y suministros por parte del proveedor, puede realizarse el proceso de revisión y comparación entre lo ordenado y lo recibido, se realiza el control de calidad de las mercancías y servicios adquiridos, se reciben los documentos con el monto del pasivo necesarios para su soporte, y se registran las cuentas por pagar pasivos y sus pagos.

En la actualidad, llevar a cabo las compras se hace cada vez más complejo, debido a la naturaleza y diversidad de los productos o servicios objetos de adquisición, sin dejar de tener en cuenta que el entorno económico se ha vuelto más dinámico con la introducción de cambios tecnológicos y las crecientes exigencias de calidad. Por ello, los responsables de las compras no pueden cumplir su función de forma aislada; debiendo coordinar las tareas a realizar y la conexión con otros departamentos de la organización a fin de gestionar los mejores productos que la empresa requiere; al menor costo posible, lo que implica planificar las

compras y programar el aprovisionamiento de manera coordinada con los objetivos y estrategias de otras áreas funcionales de la empresa.

El proceso de procura y compras, según Montoya (2010), pueden variar dependiendo de la estructura, tamaño y ramo de la organización, sin embargo, en algún momento, incluirá el desarrollo de las siguientes actividades:

- *Reconocimiento de la necesidad:* El proceso comienza cuando el comprador reconoce la necesidad de adquirir un producto o servicio a partir de reconocer una diferencia entre el estado deseado de la existencia de un producto y la cantidad real disponible.
- *Búsqueda de información:* El comprador recaba toda la información que considera necesaria sobre proveedores posibles, los parámetros de las ofertas de cada proveedor, las características y exigencias de los consumidores internos de la empresa, características del objeto a adquirir y otras informaciones relacionadas con el mercado y la empresa, para analizar las alternativas y tomar sus decisiones.
- *Formación de alternativas:* A partir de la información recopilada, se determinan las alternativas de compra disponibles, caracterizando a cada una de aquellas con parámetros relevantes.
- *Evaluación de alternativas:* En cada compra, se determinan cuáles son los principales criterios de selección y a partir de éstos se evalúa cada alternativa y sobre la base de la ponderación de los distintos criterios se llega a una evaluación integral de cada alternativa para llegar a seleccionar la que es más conveniente para la empresa.

- *Decisión de compra:* Considerando la evaluación anterior y los diferentes aspectos involucrados, se llega a la decisión de comprar, para lo cual se contempla un conjunto de parámetros tales como: el proveedor, la cantidad a comprar, el valor de la compra, forma de pago, sujeto de la transportación, lugar de entrega, fecha de entrega, características del producto, envase y embalaje a utilizar y otros elementos.
- *Ejecución de la compra:* Esta etapa comprende el conjunto de acciones para ejecutar la decisión de compra tomada anteriormente. Esta etapa tiene una gran importancia ya que en la misma es que se logra la materialización de la compra y requiere de una atención esmerada para ejecutar la compra ajustándose a los parámetros.
- *Monitoreo post-compra:* Luego de realizada la compra, se debe mantener un monitoreo del producto o servicio durante todo el ciclo de consumo o uso con vista a detectar posibles fallos que puedan ser objeto de reclamación, así como aumentar la información sobre la marca correspondiente, lo cual será de mucha utilidad en próximas compras.

Cuentas por Pagar

Las cuentas y documentos por pagar representan todos los deberes y/u obligaciones que una organización tiene con terceros, como consecuencia de operaciones de compra de bienes materiales y/o de servicios a crédito para la operatividad normal de la organización, incluidas las comerciales y las no

comerciales, prestamos y otras. El registro de estas operaciones es de suma importancia para la determinación de la liquidez con la cual goza la empresa y el análisis del vencimiento de sus pasivos le permitirá gozar de una buena situación crediticia.

Al respecto, Cohen (2005: 40) afirma que las cuentas por pagar son “deudas con proveedores por compras con pago aplazados, deudas con entidades bancarias o las deudas contraídas con el estado por impuestos”. Esto quiere decir que las obligaciones que la organización tiene con terceros puede abarcar distintos rubros, es decir, que no sólo la compra de materia prima a crédito para la actividad productiva de la organización causa un pasivo sino que además hay una serie de eventos tanto internos como externos que pueden obligar a la empresa a contraer esas deudas.

En las grandes organizaciones, comúnmente estas obligaciones son administradas por un departamento denominado Cuentas por Pagar, dependiente del área de Tesorería, y en el mismo se gestiona todo el proceso de la cancelación de las mismas y para ello cuenta con una serie de procesos, normas y procedimientos que definen su control interno. Sin embargo, independiente de su tamaño, de acuerdo con Estupiñan (2006), en una organización para dar cumplimiento al funcionamiento efectivo del control interno en cuentas por pagar, se deben ejecutar funciones como:

- Segregar las funciones de recepción de productos o mercancías, de las de autorización de pagos y emisión de cheques.
- Archivar en expedientes de pago por cada proveedor, los documentos relativos a cada operación: el original de la factura (que debe cancelarse, con el cuño de pagado, al efectuarse su liquidación), una

copia del informe de recepción y el cheque pagado o la referencia a su fecha, número e importe.

- Las cuentas por pagar deben controlarse por sub-mayores, habilitados por suministradores, y en cada uno, por cada recepción, y cada pago efectuado.
- Las cuentas por pagar deben analizarse por rangos de edades, a fin de tener conocimiento actualizado de las envejecidas y proceder a activar su pago.

En otro contexto, Estupiñan (2006) señala que el punto crítico en el proceso de cuentas por pagar es el momento de la recepción de productos y servicios; ya que es el momento en que las empresas reconocen por vez primera la adquisición y el pasivo financiero. Cuando los bienes son recibidos se debe preparar un informe de recepción de tal manera de soportar una revisión de la descripción, cantidad, llegada oportuna y condición de la mercancía, ya que de ellos dependerá el reconocimiento del pasivo financiero.

Asimismo, al reconocer un pasivo causado por la recepción de bienes y servicios se debe realizar un registro pronto y preciso, ya que las compras y cuentas por pagar pueden tener un gran efecto en los estados financieros de una empresa. Por ellos, se debe tener sumo cuidado al momento de llevar a cabo el registro en cuanto a la inclusión de las adquisiciones existentes y a los montos correctos; para el posterior procesamiento y registro de los desembolsos en efectivo, con lo cual se completaría el ciclo Compras-Cuentas por pagar-pagos.

En algunas empresas los pagos a los proveedores son realizados mediante cheques elaborados por computadora a partir de la información del archivo de operaciones de adquisiciones. Los cheques deben ser preparados bajo un formato de copias múltiples en donde el original vaya al proveedor de bienes y las copias sirvan de soporte de pago las cuales deben ser archivadas según orden cronológico.

Definición de Términos

Control: es cualquier medida que tome la dirección, el Consejo y otras partes, para gestionar los riesgos y aumentar la probabilidad de alcanzar los objetivos y metas establecidos. La dirección planifica, organiza y dirige la realización de las acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzarán los objetivos y metas.

Control Interno Administrativo: son procedimientos y actividades que se relacionan fundamentalmente con las operaciones de una empresa y con las directivas, políticas e informes administrativos.

Control Interno Contable: comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionan con la protección de los activos y la confiabilidad de registros financieros.

Cumplimiento: Conformidad y adhesión a las políticas, planes, procedimientos, leyes, regulaciones, contratos y otros requerimientos.

Deficiencia: un defecto del Control Interno percibido, potencial o real, o una oportunidad de fortalecer el Sistema de Control Interno para proporcionar una mayor probabilidad de que los objetivos de la entidad son conseguidos.

Efectividad: es la relación entre los resultados logrados y los resultados que se habían propuesto, y da cuenta del grado de cumplimiento de los objetivos planificados.

Estados financieros intermedios: conjunto de estados financieros referidos a un periodo intermedio, esto es, inferior al ejercicio anual (mensual, trimestral o semestral).

Fraude: cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de confianza. Estos actos no requieren la aplicación de amenaza de violencia o de fuerza física. Los fraudes son perpetrados por individuos y por organizaciones para obtener dinero, bienes o servicios, para evitar pagos o pérdidas de servicios, o para asegurarse ventajas personales o de negocio.

Gestión de riesgos: un proceso para identificar, evaluar, manejar y controlar acontecimientos o situaciones potenciales, con el fin de proporcionar un aseguramiento razonable respecto del alcance de los objetivos de la organización.

Normas: son estándares que se establecen en una organización para regular el comportamiento de los integrantes de la empresa o cualquier organización.

Orden de Compra: es el documento que emite la empresa compradora, autorizando al proveedor a enviar la mercancía. En él quedan claramente establecidos los requisitos fundamentales de la transacción y lo convenido por ambas partes.

Procedimientos: están representados por un conjunto de tareas que se realizan con la finalidad de cumplir con uno o más objetivos una acción que implementa una política.

Procesos de Control: las políticas, procedimientos y actividades, los cuales forman parte de un enfoque de control, diseñados para asegurar que los riesgos estén contenidos dentro de las tolerancias establecidas por el proceso de evaluación de riesgos.

Proveedor: una persona o empresa, ajena a la organización, que posee conocimientos, técnicas y experiencia especiales en una disciplina en particular.

Requisición de Compras: es un documento que se elabora con el fin de notificar al departamento de compras que se tiene una necesidad y que esta debe ser cubierta lo antes posible, en este documento van descritas por renglones las necesidades de materiales y las especificaciones necesarias para que el departamento de compras las tramite.

Riesgo: la posibilidad de que ocurra un acontecimiento que tenga un impacto en el alcance de los objetivos. El riesgo se mide en términos de impacto y probabilidad.

Seguridad razonable: Entendimiento de que existe una probabilidad remota de que declaraciones equivocadas materiales no sean prevenidas o destacadas en una base oportuna. Mantilla y Cante (2005: 114)

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

Para alcanzar los objetivos planteados en una investigación, es necesario que esta sea objetiva, confiable y tenga validez, de allí que se requiera, de acuerdo con Sabino (2002); establecer un marco metodológico que incluya los procedimientos lógicos tecno-operacionales implícitos en todo proceso investigativo, de manera que le den un sustento científico aportándole confiabilidad y validez al enmarcarlo en el rigor del método. En ese sentido, este capítulo describe la metodología que rigió el estudio e incluye los siguientes aspectos: diseño, tipo y nivel de la investigación, la estrategia metodológica, la población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, así como su validez y confiabilidad

Diseño de la Investigación

En concordancia con la problemática planteada y los objetivos establecidos referentes a proponer lineamientos para el Control Interno bajo la estructura del COSO II al Departamento de Cuentas por Pagar caso de estudio una institución privada de educación superior ubicada en Valencia Estado Carabobo, se consideró como una investigación no experimental, debido a que no se manipularon las variables, sino que se investigaron en su contexto real. Gómez (2006) define el diseño no experimental como:

La investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables. Lo que hacemos es observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos. En la investigación no experimental no es posible asignar aleatoriamente a los participantes o tratamientos. De hecho, no hay

condiciones o estímulos a los cuales se expongan los sujetos del estudio. (p. 102).

Tipo y Nivel de Investigación

En cuanto a su tipo, la presente investigación estuvo enmarcada en la modalidad de proyecto factible documental, el cual según Palella y Martins (2006:107) consiste en “elaborar una propuesta viable destinada a atender las necesidades específicas, determinadas a partir de una base diagnóstica”. Su propósito es presentar un modelo operativo para solucionar problemas, requerimientos o necesidades de organizaciones o grupos sociales. Esta definición aplica a este estudio que busca proponer lineamientos de control interno que contribuya a dar solución a las debilidades observadas en el Departamento de Cuentas por Pagar en estudio.

Asimismo, se desarrolló con un tipo de campo, con un nivel descriptivo. Se considera una investigación de campo debido a que la resolución de los objetivos establecidos exige que la investigación sea ejecutada en el lugar donde se encuentra el objeto de estudio. En ese sentido, Muñoz (1998:93) describe la investigación de campo como: “...el análisis, comprobación, aplicaciones prácticas, conocimientos y métodos utilizados para obtener conclusiones, se realizan en el medio en que se desenvuelve el fenómeno o hecho en estudio”.

En cuanto al nivel de investigación, se orientó hacia un estudio descriptivo, debido a que se describieron los procesos realizados por la empresa para el control interno de los procesos en el Departamento de Cuentas por Pagar de la institución. Rodríguez (2005) considera que la investigación descriptiva:

Comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, composición o procesos de los fenómenos. El enfoque se hace sobre conclusiones dominantes, o sobre como una persona, grupo o cosa, se conduce o funciona en el presente. La investigación descriptiva trabaja sobre realidades y su característica principal es la de presentarnos una interpretación correcta. (p. 25).

Colectivo a Investigar

Rodríguez (2005: 79) define la población como “el conjunto de mediciones que se pueden efectuar sobre una característica común de un grupo de seres u objetos” por lo tanto la población de la presente investigación estuvo conformada por el grupo de personas que laboran en el área administrativa, conformado por cinco (5) personas, distribuidos de la siguiente manera: un (1) contador público, un (1) auxiliar contable y tres (3) asistentes administrativo.

Según Hernández, R; Fernández, C y Baptista, P. (1999:207) “la muestra es, en esencia, un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población”. Para realizar esta investigación, considerando que es un grupo pequeño de personas no se aplicaron técnicas muestrales y se apeló a un muestreo de tipo intencional, no probabilístico, sobre el cual Palella y Martins (2006:124) señalan sucede cuando “el investigador establece previamente los criterios para seleccionar las unidades de análisis”. En este caso, se tomó como criterio entrevistar a la persona responsable del proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos, pues se estimó que podría aportar la mayor cantidad de información que se requería según los objetivos establecidos.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Para la recolección de los datos necesarios para alcanzar los objetivos en la presente investigación, se consideraron las técnicas de la observación directa no participante y la entrevista semi-estructurada. Al respecto de la observación, Palella y Martins (2006:129) señalan que es directa “cuando el investigador se pone en contacto personalmente con el hecho o fenómeno a investigar” y que es no participante porque “se recoge la información desde afuera, sin intervenir para nada en el grupo social, hecho o fenómeno investigado”.

Con relación a la entrevista, Tamayo y Tamayo (2003:123) la define como: “la relación directa establecida entre el investigador y su objeto de estudio a través de individuos o grupos con el fin de obtener testimonios orales”. Para su conducción, se eligió el tipo semi-estructurado, en el cual, según Sabino (2002:124), “existe un margen más o menos grande de libertad para formular las preguntas y las respuestas. No se guían por lo tanto por un cuestionario o modelo rígido, sino que discurren con cierto grado de espontaneidad”.

Es decir, se parte de un guión de preguntas elaborado por el entrevistador, que permite mayor libertad y flexibilidad para profundizar en la recolección de información. Para el diseño de las preguntas, se hizo un registro de la información mediante la técnica del Cuadro Técnico Metodológico sugerida por Delgado Y., Colombo L. y Orfila R. (2003) para realizar la operacionalización de los objetivos, permitiendo especificar con mayor precisión la información. Luego, dada la muestra seleccionada se aplicó la entrevista semi-estructurada a la persona responsable del proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos en la institución.

Cuadro No. 1
Cuadro Técnico Metodológico

Objetivo General: Proponer lineamientos bajo el enfoque COSO II, para mejorar el control interno en las operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo

Objetivos Específicos	Dimensión	Definición de la Dimensión	Indicadores	Técnicas e Instrumentos	Fuentes
Diagnosticar los procedimientos de control interno aplicados actualmente en el Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.	Procedimientos de Control Interno.	Procedimientos coordinados que adopta una empresa pública, privada o mixta, para obtener información confiable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa. Perdomo (2004: 2).	<ul style="list-style-type: none"> • Requisición interna • cotizaciones • Orden de compra • Facturas • Revisión y firma de la relación de pagos 	Entrevista semi-estructurada	Encargado de Cuentas por Pagar

Fuente: Tovar y Tovar (2013)

Cuadro No. 1
Cuadro Técnico Metodológico

Objetivo General: Proponer lineamientos bajo el enfoque COSO II, para mejorar el control interno en las operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo

Objetivos Específicos	Dimensión	Definición de la Dimensión	Indicadores	Técnicas e Instrumentos	Fuentes
Determinar debilidades de los componentes del control interno propuesto por COSO II presentes en los procesos del Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.	Componentes del informe COSO II.	Componentes relacionados entre sí. Se derivan de la manera en que la dirección dirija la empresa y están integrados en el proceso de dirección. Coopers & Lybrand e instituto de auditores internos (1997: 5).	<ul style="list-style-type: none"> • Entorno Interno. • Definición de Objetivos. • Identificación de Eventos. • Valoración de Riesgos. • Respuesta al Riesgo. • Actividades de Control. • Información y Comunicación. • Monitoreo (Ongoing). • Relación entre Objetivos y Componentes 	Entrevista semi-estructurada	Encargado de Cuentas por Pagar

Fuente: Tovar y Tovar (2013)

Cuadro No. 1
Cuadro Técnico Metodológico

Objetivo General: Proponer lineamientos bajo el enfoque COSO II, para mejorar el control interno en las operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo

Objetivos Específicos	Dimensión	Definición de la Dimensión	Indicadores	Técnicas e Instrumentos	Fuentes
Diseñar lineamientos bajo el enfoque COSO II para el mejoramiento del control interno en el Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo	Sistemas de Control Interno con Enfoque COSO II.	Proceso realizado por el consejo de directores, administradores y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos. Mantilla (2005: 4)	<ul style="list-style-type: none"> • Recepción de documentos • Elaboración de relación de pagos • Solicitud de aprobación • Emisión de cheques 	Observación – Cuaderno de notas	Empleados administrativos

Fuente: Tovar y Tovar (2013)

Validez y Confiabilidad de los Instrumentos de Recolección

La validez de un instrumento, según Hernández R., Fernández C. y Batista P. (1999:224), se refiere al grado con que un instrumento mide lo que se supone debe medir. De allí, que para determinar la pertinencia de un instrumento de recolección, se realizó un análisis de su construcción para evaluar su validez de contenido; la cual los autores antes mencionados, señalan que se refiere a la manera cómo “un instrumento de medición debe contener todos los ítems del dominio de contenido de los aspectos a medir”. A ese respecto, se verifica que el instrumento incluya los diferentes indicadores que se expresan en la tabla de especificaciones sobre los aspectos a investigar.

En ese orden de ideas, para estimar la validez de contenido se utilizó el juicio de expertos, constituido por un (1) profesional de la Universidad de Carabobo, vinculado con el tema de la investigación en curso, a quien se le entregó el Cuadro Técnico Metodológico, así como el instrumento diseñado, con la finalidad de que evaluara, bajo criterios de claridad, congruencia, redacción y pertinencia, si los ítems presentados se correspondían con los objetivos e indicadores de las dimensiones en estudio. Sus observaciones y consideraciones sirvieron de orientación para el diseño final del instrumento.

En cuanto a la confiabilidad del instrumento, Ary D., Jacobs L. y Razavieh A. (1996) la definen como el grado de consistencia que debe existir entre los resultados observados al aplicar un instrumento de recopilación de datos en dos ocasiones al mismo grupo de sujetos bajo condiciones muy semejantes, es decir sí el instrumento produce iguales resultados cuando se aplica repetidamente al mismo sujeto.

Para garantizar la confiabilidad de la información recolectada, las entrevistas fueron grabadas y transcritas, para luego presentar la transcripción de las mismas a los entrevistados quienes verificaron la fidelidad de la información presentada y dieron su conformidad.

Técnicas de Presentación y Análisis de Información

La información recopilada mediante los cuestionarios se analizó mediante el uso del análisis descriptivo, el cual a través de las técnicas inductivas y deductivas permitió a los investigadores interpretar la información recolectada respecto a la realidad de la institución y poder así, presentar una propuesta que responde a las necesidades de la misma y solucionar la problemática detectada. Para el análisis de la información recolectada mediante la observación, se hace uso de la descripción analítica.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE RESULTADOS

Después de recopilar la información requerida a través de las técnicas de la observación directa no participante y la aplicación de la entrevista semi-estructurada aplicada al responsable del Departamento, fue posible dar cumplimiento a los dos primeros objetivos específicos de la investigación, referidos a Diagnosticar los procedimientos de control interno aplicados actualmente en el Departamento de Cuentas por Pagar y determinar las debilidades de los componentes del control interno propuesto por COSO II presentes en los procesos del Departamento, este capítulo se orienta a la presentación y análisis de los resultados obtenidos.

En ese sentido con relación al primer objetivo de diagnosticar los procedimientos de control interno aplicados actualmente en el departamento de cuentas por pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo, de la observación realizada por los investigadores durante visitas a la institución, no pudo evidenciarse que se cuente con procedimientos debidamente documentados para los diferentes procesos del ciclo Compras-Cuentas por Pagar-Pagos, o no son conocidos por el responsable del área.

Asimismo, los investigadores no pudieron constatar que la institución haya establecido políticas para el proceso de compras, la selección de proveedores o el análisis de cotizaciones, así como tampoco se utiliza un presupuesto de compras, sino que se hacen de acuerdo a las requisiciones de cada departamento, por lo que se realiza un manejo deficiente de los recursos; generando que se realicen al mismo tiempo compras distintas del

mismo producto, aumentando innecesariamente el volumen de trabajo para el registro, lo cual puede generar atrasos en la contabilización de las facturas generando dificultades a la hora de conciliar partidas de libros mayores y auxiliares, produciendo una discrepancia entre lo contabilizado y lo real provocando constantes ajustes contables y atrasos en la cancelación de las cuentas por pagar con el consecuente malestar de los proveedores.

Asimismo, la información recabada permite decir que la institución no cuenta con procedimientos que describan el proceso de compras-cuentas por pagar-pagos, segregando funciones e identificando la responsabilidad asociada con las diferentes actividades involucradas. Tampoco, se cuenta con descripciones de cargo que establezcan de forma clara y precisa los niveles de autorización y aprobación en las diferentes actividades relacionadas con las compras en la institución.

Por otro lado, pudieron evidenciarse debilidades en la ejecución de acciones de control interno ya que todas las actividades de compras, como procura, solicitud de cotizaciones, compras, recepción, registro de las factura, control del almacén y el pago, son realizadas por la misma persona quien además es responsable de una caja chica, lo que pudiera representar un riesgo de irregularidades en el manejo de recursos; pues no hay una supervisión sistemática de las actividades de compras, que garantice la debida verificación de la documentación de transacciones y hechos significativos, brindando seguridad razonable sobre la confiabilidad y autenticidad de la información reflejada en los estados financieros de la organización.

Tampoco se cuenta con mecanismos o procedimientos orientados a detectar e informar oportunamente los cambios que se registren o sean inminentes en el ambiente interno y externo, permitiendo detectar fallas que perjudiquen la realización del proceso ó puedan interferir con el alcance de los objetivos. Asimismo, se evidencian debilidades en la supervisión por parte del Jefe del Departamento.

En otro contexto, pudo observarse que no se realiza una evaluación de los productos o servicios recibidos de proveedores, lo cual debería ser una práctica común y representa un riesgo de recibir productos de baja calidad. Asimismo, se obtuvo información que no existe un procedimiento para las compras que contemple la emisión de los respectivos soportes de su aprobación, lo cual es crítico para el cumplimiento de controles internos; lo que deja el proceso de compras casi a total discreción de la empleada encargada.

Asimismo, la mayoría de las instrucciones y orientaciones son dadas de manera verbal, sin que quede soporte de las mismas, lo cual dificulta la supervisión de todo el proceso y puede generar desorganización, ineficiencias y debilidades al ambiente de control requerido para garantizar que las actividades se desarrollen de la manera adecuada.

Con respecto al segundo objetivo específico de determinar debilidades de los componentes del control interno propuesto por COSO II presentes en los procesos del Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo, se tomaron en cuenta los ocho elementos de control y se buscó verificar sus existencia dentro de las acciones tomadas por la institución.

Con respecto al Ambiente interno, referido a la filosofía que debe establecer la dirección en materia de gestión de riesgos, en función de su cultura de riesgo, puede decirse que no se observa una acción sistemática del Jefe del Departamento orientada a aportar un liderazgo e influencia que contribuya a un ambiente de trabajo que motive a la ejecución de las operaciones de control interno dentro de la organización, observando los valores éticos a través de un adecuado desempeño profesional. Tampoco se evidencian representaciones gráficas de la estructura organizacional, que contribuya a la segregación de funciones; ni la supervisión de las actividades realizadas.

En cuanto al establecimiento de objetivos, alineados con la estrategia de la compañía, dentro del contexto de la visión y misión definidas por la institución, previo a la identificación de los posibles acontecimientos que impidan su consecución; no pudo evidenciarse que estén claramente definidas la misión y visión del departamento o de la institución, y de estarlo, no han sido debidamente divulgadas y difundidas porque son desconocidas por el personal responsable del proceso de compras-cuentas por pagar-pagos. Tampoco se encuentran debidamente documentados los objetivos que se persiguen, ya que las responsabilidades e instrucciones se dan de manera verbal.

En otro contexto, con relación a la Identificación de acontecimientos, la institución no cuenta con procedimientos o mecanismos que le permitan detectar e informar oportunamente los cambios que se registren o sean inminentes en el ambiente interno y externo, que puedan interferir con el alcance de los objetivos en las condiciones deseadas, lo cual representa la existencia de una debilidad en cuanto al control interno.

Asimismo, presentan debilidades en lo que respecta a la evaluación de riesgos, pues no se cuentan con procedimientos o mecanismos que permitan un análisis de los riesgos para establecer los efectos de determinados acontecimientos en los objetivos establecidos; por lo que la institución no identifica, ni analiza los factores de riesgos internos o externos. Por otra parte, al no contar con mecanismos para evaluar los cambios en el entorno económico, político o tecnológico, no le permite identificar de manera rápida y efectiva los riesgos derivados de los mismos.

En cuanto a elemento respuesta al riesgo, la institución no ha establecido procedimientos, ni cuenta con mecanismos, para evaluar cómo reducir, compartir o aceptar los riesgos, ni ha establecido acciones para responder a cada una de las situaciones de riesgos que pueden presentarse; de allí que las respuestas se basen en la intuición y el conocimiento que tenga el jefe del departamento para analizar los riesgos de cualquier circunstancia que pueda afectar las actividades de la institución y merezca atención especial en función de su impacto potencial.

En relación a las actividades de control, referidas a las políticas y procedimientos necesarios para asegurar una adecuada respuesta al riesgo, no se pudo evidenciar que la institución los haya establecido en todos sus niveles y en todas sus funciones; observándose, en el caso del Departamento de Cuentas por Pagar la ausencia de una necesaria segregación de funciones y la carencia de manuales de normas y procedimientos que ayuden al personal en la ejecución de sus funciones.

Asimismo, se observó que no están establecidos los niveles adecuados de aprobación y control de las compras, aún cuando las requisiciones que se reciben de los diferentes departamentos pasan por canales de aprobación y

a pesar que es posible visualizar las cantidades, no expresa el costo del suministro y/o servicio. Tampoco se realiza la apropiada verificación de los documentos participes en el proceso al momento del registro o la revisión de las actividades que ejecutan el personal para medir el desempeño.

Por otro lado, al analizar el elemento Información y comunicación, no se pudo constatar un adecuado sistema de información dentro del departamento ya que ésta se presenta de manera informal en vista de que no existen canales de información preestablecidos que indiquen un mensaje claro sobre las responsabilidades que deben asumirse, las instrucciones se expresan de manera verbal; lo que dificulta identificar, evaluar y responder a los riesgos, de manera que la institución pueda alcanzar sus objetivos.

Tampoco se pudo evidenciar que se mantenga un adecuado tratamiento de los datos actuales e históricos. Además, a pesar de contar con sistemas de información adecuados, no se evidenció la divulgación de una filosofía de gestión de riesgos que contribuya al control de riesgos y se constató la ausencia de manuales de procedimientos que indiquen de forma clara cómo realizar las actividades del proceso de compras; además de la carencia planes de adiestramiento para que el personal del departamento pueda hacer uso del sistema de información existente en el departamento para registrar las operaciones del proceso de compras.

El último elemento del control interno del enfoque COSO II, es el monitoreo, lo cual implica que ésta se lleve de manera sistemática para asegurar su correcto funcionamiento y la calidad de sus resultados a lo largo del tiempo. Al respecto, no se pudo evidenciar que se realicen reuniones con el personal del departamento para mejorar el funcionamiento del mismo ni se

realiza una evaluación de las actividades que sirvan para monitorear la efectividad del control interno establecido.

Por otro lado, se pudo evidenciar que no existe un procedimiento formal que permita verificar que se tomen las acciones correctivas, siendo una responsabilidad del Jefe del Departamento, quien está en la obligación de hacer seguimiento, aplicar las acciones correctivas y transmitir los resultados oportunamente.

Al analizar la información recolectada a través de la observación directa y de la entrevista, puede decirse que en el Departamento de Cuentas por Pagar de la institución caso de estudio, no pudo identificarse que esté presente ninguno de los componentes del control interno propuesto por COSO II presentes en los procesos del mencionado Departamento, por lo que se plantea un sistema de control interno basado en este enfoque, cuyos lineamientos se plantean en el capítulo siguiente.

CAPÍTULO V

LA PROPUESTA

Los grandes cambios que se han evidenciado en la economía mundial de las últimas décadas, que terminan por afectar a todas las sociedades, han impuesto a las organizaciones e instituciones la necesidad de revisar sus procesos en busca de una eficiencia y eficacia que les permita ser competitivos y enfrentar con éxitos los retos determinados por los nuevos paradigmas del mundo de hoy.

En el caso de Venezuela, estos retos y desafíos se han visto magnificados por una profunda crisis marcada por altos índices de inflación, un estricto control de las divisas y una contracción del aparato productivo, exige de las empresas e instituciones la búsqueda de maneras más eficientes de ejecutar sus procesos y mejorar el control de sus operaciones como medio de asegurar el alcance de sus objetivos, debiendo recurrir a diversas estrategias para mejorar el desempeño de la organización en todas sus áreas.

En ese sentido, una de las preocupaciones de las organizaciones e instituciones se relacionan con el control de sus recursos financieros, por lo que no sólo prestan especial atención a los procesos involucrados en el ingreso de los mismos, como son los procesos de ventas, cuentas por cobrar y cobros, sino que deben poner igual o mayor énfasis en el proceso de compras-cuentas por pagar-pagos, porque de este depende, además del egreso del efectivo, disponer de los materiales e insumos necesarios para el normal desarrollo de sus operaciones.

El objetivo principal del control interno del proceso de compras-cuentas por pagar-pagos se fundamenta en asegurar que la organización de manera eficiente logre mantener un abastecimiento continuo de materiales adecuados, adquiriéndolos al menor costo, a través de un proceso de requisiciones que permita evitar las compras innecesarias que puedan ser luego desperdiciadas, logrando comprar los productos de más alto nivel de calidad, de acuerdo a parámetros establecidos, al más bajo precio, logrando así el más eficiente manejo de los recursos financieros de la organización.

En ese sentido, se presenta esta propuesta de lineamientos de control interno para el Departamento de Cuentas por Pagar, de una Institución privada de Educación Superior, en la cual durante la realización del diagnóstico de su proceso de Compras-Cuentas por Pagar-Pagos se evidenció la ausencia de políticas, normas y procedimientos que permitan un adecuado control interno del mismo, por lo que se plantea como objetivo de esta propuesta dar respuesta a esta necesidad, aportando actividades que permitan establecer mejorar el manejo de los recursos de la institución.

Justificación de la Propuesta

Las condiciones económicas que afectan a Venezuela en los actuales momentos, con altos índices de inflación y dificultades para la consecución de algunos suministros, exigen que las instituciones tengan mejor control de aquellas actividades orientadas a la procura y compra de los diferentes materiales, insumos y suministros que requiere para el normal desarrollo de sus actividades, sean estas de manufactura o de servicios, por lo que se justifica esta propuesta pues del diagnóstico realizado se evidenció la necesidad del Departamento de Cuentas por Pagar de la institución caso de estudio de contar con un sistema de control interno con procedimientos que

establezcan claramente el deber ser y sirva de guía para evaluar el desempeño del mismo, en busca del uso eficiente de sus recursos.

En ese contexto, cobra relevancia la presente propuesta pues surge de la necesidad de generar soluciones a la problemática existente, permitiéndole controlar la disponibilidad de los recursos, fortaleciendo los procedimientos que garanticen la eficiencia y eficacia en el proceso de compras, para que de esta forma se formalice el proceso desde su inicio hasta su culminación, optimizando los aspectos administrativos y contables del mismo, aportando con ello la oportunidad de ahorrar en el proceso, tiempo, esfuerzo y capital.

Fundamentación Teórica

Esta propuesta está fundamentada en el marco conceptual del Enfoque de Control Interno COSO II, considerado mundialmente como una de las referencias más adecuadas para su implementación. Este enfoque no entra en contradicción con los conceptos establecidos en COSO I, sino que amplía su visión del riesgo para considerar los eventos negativos o positivos, es decir las amenazas u oportunidades; a la localización de un nivel de tolerancia al riesgo; así como al manejo de estos eventos mediante diferentes portafolios.

En ese sentido, Estupiñan, R. (2006) considera que el enfoque de control interno COSO II aplica la definición de la estrategia a través del emprendimiento, para identificar los eventos potenciales que pueden afectar la entidad, de manera que se puedan administrar los riesgos que se encuentran dentro de la organización, para proveer seguridad razonable en relación con el logro del objetivo de la entidad.

De allí, que este enfoque se centre en la gestión integral de los riesgos de los negocios, como una verdadera palanca de creación de valor en el medio y largo plazo para las organizaciones; orientándola a alcanzar los objetivos clasificados en cuatro categorías diferentes: estrategia, operaciones, información y cumplimiento, dividiendo de esta manera los objetivos de la organización de la siguiente manera: los estratégicos, los operativos, los relacionados con la información suministrada a terceros y los referidos al cumplimiento regulatorio.

En otro orden de ideas, Abella (2006:22) señala que el enfoque de control interno del COSO II, ofrece un modelo que "...interrelaciona cada uno de sus cuatro objetivos con ocho elementos que componen el marco de control interno...", a saber:

- Ambiente interno.
- Establecimiento de objetivos.
- Identificación de acontecimientos.
- Evaluación de riesgos.
- Respuesta al riesgo.
- Actividades de control.
- Información y comunicación.
- Supervisión.

Factibilidad de la Propuesta:

Factibilidad Técnico Operativa

De la observación directa no participante y en conversaciones informales con el personal del Departamento, se pudo evidenciar que la institución cuenta con una estructura organizativa bien definida, aún cuando no se

cuenta con procedimientos para el proceso que se estudia, por lo que éste vendría a dar solución a una problemática latente en la institución. Asimismo, se pudo constatar que la empresa cuenta con los recursos tanto humanos como organizativos para una adecuada implementación del mismo.

Por otro lado, cuenta con una departamentalización efectiva que separe físicamente las diferentes áreas de la institución, de manera que se puedan separar las responsabilidades y funciones del proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos. Asimismo, se cuenta con la disposición de la dirección para comprometer recursos y esfuerzos para adaptarse a los cambios en la organización que resulten de la implementación del sistema de control interno. De allí, que pueda decirse que desde el punto de vista técnico operativo es factible implementar el sistema de control interno para el proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos.

Factibilidad Psico-social

Se pudo evidenciar la necesidad de establecer políticas, normas y procedimientos para el adecuado control interno del proceso de Compras-Cuentas por Pagar-Pagos, constatándose la disposición de la dirección y empleados para la implementación de un sistema que sirva de guía para el desarrollo del proceso. Asimismo, se debe destacar que se contó con la amplia colaboración del Jefe del Departamento y demás empleados de la institución desde el principio de esta investigación, así como con manifestaciones de apoyo e interés por el desarrollo del sistema de control interno que se propone, considerándolo de gran importancia, pues se fortalecería el control interno del proceso de Compras-Cuentas por Pagar-Pagos. En ese sentido, es evidente que desde el punto de vista psico-social

es altamente factible el desarrollo e implementación de la propuesta que se plantea.

Factibilidad Económica

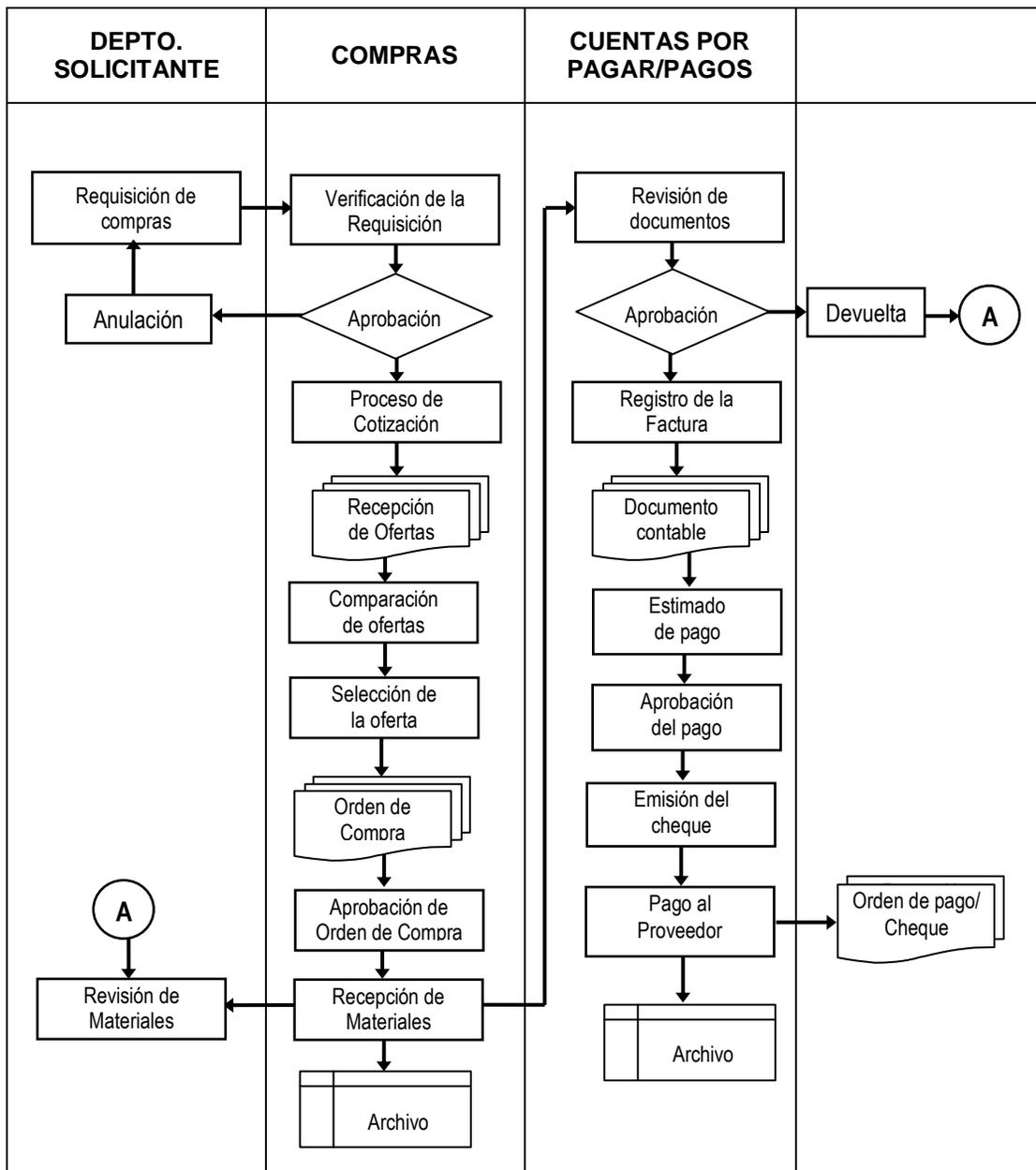
A pesar de las dificultades que afectan al país, derivadas de las coyunturas de la economía nacional, como índices inflacionarios elevados, un control de divisas con un estricto régimen cambiario y la incertidumbre que genera la escasez de algunos rubros, la institución mantiene un flujo de operaciones de compras sobre el cual requiere mejorar su control interno como medio de garantizar el manejo eficiente de sus recursos.

Asimismo, en busca de consolidar la eficiencia y eficacia de sus operaciones en sus distintos procesos, ha comprometido recursos económicos en la adquisición de equipos informáticos necesarios para un mejor control de las operaciones, por lo que la dirección está consciente de la necesidad de establecer los controles necesarios para el resguardo de sus activos, así como de los requerimientos organizativos que esto implica, por lo que se considera que la implementación de esta propuesta redundará en beneficios para la empresa.

En virtud de lo expuesto, se evidencia la factibilidad económico financiera de su implementación pues la relación costo benefició es considerada altamente favorable para la institución y su implementación no implica ni requiere la inversión de recursos financieros, por lo que se cuenta con las condiciones económicas y financieras para implementar el sistema de control interno que se proponga, para garantizar un adecuado control de los riesgos en uno de los procesos más importante de la institución, como el de Compras-Cuentas por Pagar-Pagos.

Propuesta de lineamientos bajo el enfoque COSO II, para mejorar el control interno en las operaciones del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo.

Flujograma del Proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos



Fuente: Tovar y Tovar (2013)

Se plantea este flujo de las actividades y sus secuencias para el desarrollo del proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos, de manera que sirva de marco guía para el desarrollo de las acciones de control interno de acuerdo al Informe COSO II y atendiendo a los siguientes lineamientos basados en los diferentes componentes del mismo.

Lineamientos para los Procedimientos acordes al Enfoque COSO II

Ambiente de Control

Para el desarrollo de los procedimientos para mejorar el ambiente de control en el proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos se propone:

- Establecer y divulgar las políticas del Departamento, definiendo la misión, la visión y los valores éticos institucionales, que fundamenten la filosofía y estilo operativo del mismo.
- Elaborar e implementar manuales de políticas, normas y procedimientos para el control y desarrollo de las actividades de compras de manera efectiva.
- Elaborar y divulgar los códigos de conductas en el área de compras.
- Establecer los parámetros para la comunicación e investigación de las desviaciones que se presenten en cuanto a las políticas de compras establecidas.

Establecimiento de objetivos

Establecer los objetivos del departamento dentro de las cuatro categorías distinguidas por el informe COSO II:

- **Objetivos estratégicos:** Establecer las metas del Departamento, vinculados coherentemente con las estrategias y planes estratégicos de la institución; de manera que sirvan de guía para el comportamiento operacional y táctico del Departamento, por ejemplo; mejorar la calidad de los procesos realizados por el Departamento.
- **Objetivos operacionales:** Definir específicamente cada actividad o proceso clave en la generación de valor, de acuerdo con los objetivos globales. Ejemplo: Lograr comprar el 100 por ciento de las requisiciones en el mes.
- **Objetivos relacionados con la información financiera:** Establecer procedimientos para la preparación de estados contables según principios y regulaciones contables que sean relevantes y apropiados.
- **Objetivos de cumplimiento:** Establecer procedimientos que permitan verificar el cumplimiento de normas legales y reglamentarias que regulan los más diversos aspectos.

Identificación de acontecimientos

Se deben definir procedimientos que permita a la dirección identificar los potenciales eventos, que de ocurrir afectarían a la institución y determinar si estos representan oportunidades o riesgos.

Establecer los criterios para la identificación de eventos tanto a nivel de empresa como a nivel de actividad, como consecuencia de:

- factores internos como: la estructura organizacional, calidad del personal, naturaleza de las actividades del organismo, impacto relativo de los sistemas informáticos en el sistema de información,

- factores externos como: el desarrollo tecnológico, cambios de la demanda, modificaciones en leyes y normas regulatorias, alteraciones económicas.

Implementar técnicas, cuantitativas o cualitativas, que permitan identificar los eventos tales como:

- Inventarios de eventos: constituyen listados de posibles eventos comunes a un sector o área funcional específica.
- Grupos de trabajos dirigidos a reunir a personal de diversos niveles y funciones, con el propósito de utilizar el conocimiento colectivo del grupo y desarrollar una lista de acontecimientos relacionados.
- Entrevistas con el propósito de averiguar el punto de vista y conocimientos sinceros del entrevistado respecto de acontecimientos pasados y los posibles acontecimientos futuros.
- Cuestionarios y encuestas que aborden una amplia gama de cuestiones que los participantes deben considerar, centrando su reflexión en factores internos y externos que han dado, o pueden dar lugar a eventos.
- Análisis del flujo de procesos esquematizando un proceso con el objetivo de comprender las interrelaciones entre las entradas, tareas, salidas y responsabilidades de sus componentes.
- Indicadores de eventos, es decir realizar mediciones cualitativas y cuantitativas que proporcionen un mayor conocimiento de los riesgos potenciales.
- Indicadores de alarma centrados en las operaciones diarias que se emiten sobre la base de excepciones, cuando se sobrepasa un umbral preestablecido.

Evaluación de riesgos

Definir mecanismos que permitan considerar la amplitud con que los eventos potenciales impactan en la consecución de objetivos, evaluando los eventos desde una doble perspectiva, probabilidad e impacto, y desde la perspectiva de riesgo inherente y riesgo residual. El riesgo inherente es aquel al cual se enfrenta una entidad en ausencia de acciones por parte de la dirección para modificar su probabilidad e impacto. El riesgo residual es aquel que permanece aún después de haber desarrollado e implementado las respuestas al riesgo. En ese sentido, se deben establecer los métodos para estimar la significatividad y evaluar la probabilidad de ocurrencia, valorar la pérdida que podría ocasionar y planificar el modo en que se van a gestionar los riesgos.

Establecer los criterios de significatividad del dominio, la existencia de factores de riesgo y su importancia relativa y la probabilidad de ocurrencia de errores o fraudes, para la valoración de los riesgos que permitan clasificar el nivel de riesgo:

- Riesgo mínimo: Estaría dado cuando en un dominio poco significativo no existen factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de errores y fraudes sea remota.
- Riesgo bajo: Dominio significativo en el cual existen factores de riesgo, pero no muy importantes, y la probabilidad de existencia de errores o fraudes es baja.
- Riesgo medio: Dominio claramente significativo, en el cual existen factores de riesgo y es posible que se presenten errores o fraudes.
- Riesgo alto: Dominio muy significativo, con varios factores de riesgos, algunos de ellos muy importantes y donde sea totalmente probable la ocurrencia de errores o fraudes.

Respuesta al riesgo

Una vez evaluados los riesgos relevantes, la dirección debe determinar cómo va a reaccionar frente a ellos. Las respuestas posibles que propone la Gestión de Riesgos Corporativos son: evitar, aceptar, reducir o compartir los riesgos. En ese sentido, se deben definir los criterios de acción considerando las respuestas posibles. La Figura No. 1, ofrece ejemplos de posibles respuestas para cada categoría que presenta

Figura No. 1
Respuestas al riesgo según tipos posibles

Evitar	Compartir
<ul style="list-style-type: none">• Prescindir de una unidad de negocio, línea de producto o segmento geográfico.• Decidir no emprender nuevas iniciativas/actividades que podrían dar lugar a riesgos.	<ul style="list-style-type: none">• Aceptar seguros contra pérdidas inesperadas significativas.• Entrar en una sociedad de capital riesgo/ sociedad compartida.• Establecer acuerdos con otras empresas.• Protegerse contra los riesgos utilizando instrumentos de mercado de capital a largo plazo.• Externalizar procesos de negocio.• Distribuir el riesgo mediante acuerdos contractuales con clientes proveedores u otros socios del negocio.
Reducir	Aceptar
<ul style="list-style-type: none">• Diversificar las ofertas de productos.• Establecer límites operativos.• Establecer procesos de negocios eficaces.• Aumentar la implicación de la dirección en la toma de decisiones y el seguimiento.	<ul style="list-style-type: none">• Provisionar las posibles pérdidas.• Aceptar el riesgo si se adapta a las tolerancias de riesgo existente.

Fuente: Committee of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission (COSO). Marco Integrado. Técnicas de aplicación. Pág. 70.

Actividades de control

Las actividades de control son políticas y procedimientos a través de las cuales se implementan las respuestas tomadas por la gerencia para enfrentar los riesgos identificados y se supervisa su funcionamiento. Están dirigidas a asegurar que se cumplen las directrices que la dirección ha impartido con el fin de controlar los riesgos. Según el tipo de objetivo con el que estén relacionadas las actividades de control pueden dividirse en cuatro categorías: estratégicas, operativas, de información y de cumplimiento.

Otro punto muy importante que no se debe obviar es la importancia de la estructura organizativa. Ésta brinda el marco en el cual se planifican, ejecutan, controlan y supervisan las actividades generadoras de valor. Según la estructura organizativa se pueden identificar controles directos y controles generales. Los controles directos están diseñados para evitar errores y fraudes que puedan afectar a los estados financieros y a las funciones de procesamiento. Incluyen: Controles gerenciales, independientes, de procesamiento; para la salvaguarda de activos.

En ese contexto, se deben definir los criterios para establecer los procedimientos para las siguientes actividades de control:

- Análisis por la dirección de los resultados obtenidos comparándolos con los presupuestos, previsiones, con resultados de ejercicios anteriores y de los competidores.
- Gestión directa de funciones por actividades por parte de los jefes de departamento, revisando los informes sobre resultados alcanzados.
- Controlar la exactitud, totalidad y autorización de las transacciones, es decir controlar el proceso de información y verificar los datos introducidos en el sistema de información.

- Controlar físicamente los bienes, los equipos de fabricación, las inversiones financieras, la tesorería y otros activos objeto de protección, sometiéndolos a recuentos físicos periódicos.
- Establecer indicadores de rendimiento para el análisis combinado de diferentes conjuntos de datos (operativos o financieros) junto con la puesta en marcha de acciones correctivas.
- Segregación de funciones para minimizar el riesgo de que se cometan errores e irregularidades, repartiendo las tareas entre los empleados, delegando responsabilidades.

Información y comunicación.

La información relevante debe ser identificada, captada y comunicada, en forma y plazo adecuado para permitir que el personal pueda afrontar sus responsabilidades. Los sistemas de información se nutren de datos generados tanto internamente como de fuentes externas, para luego facilitar información que permitan la toma de decisiones relativas a los objetivos y por ende la gestión de riesgos sobre los mismos. De allí que deben establecerse procedimientos que garanticen que se puedan:

- Reportar las actividades de compras a través del sistema de información.
- Enviar información suficiente y oportuna acerca de la función de compras a la dirección.
- Establecer medidas para identificar, capturar y comunicar la información de compras.
- Limitar el acceso a los registros automatizados de las compras únicamente al personal autorizado, mediante claves de acceso.

- Asegurar los medios para comunicar la información significativa hacia los mandos superiores, y hacia terceros, convirtiendo la comunicación en el medio a través del cual se logra la unión entre los miembros de una organización con los distintos sectores de la misma, y entre éstos con la alta dirección.

Supervisión.

La gestión de riesgos corporativos debe ser supervisada a través del análisis de la presencia y el funcionamiento de sus componentes, mediante actividades permanentes de supervisión, evaluaciones independientes o ambas técnicas. La supervisión continuada se inscribe en el marco de las actividades corrientes y comprende controles regulares efectuados por la dirección, así como determinadas tareas que realiza el personal.

Durante el transcurso normal de las actividades de gestión tiene lugar una supervisión permanente. El alcance y frecuencia de las evaluaciones independientes dependerá fundamentalmente de la evaluación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos de supervisión permanente. Las deficiencias en la gestión de riesgos corporativos se comunican en forma ascendente, transmitiendo los temas más importantes a la alta dirección. De allí que se deben definir procedimientos para:

- Establecer una supervisión continua en el proceso de Compras-Cuentas por pagar-Pagos.
- Aplicar evaluaciones periódicas en el área de compras.
- Implementar medidas correctivas ante los riesgos.
- Presentar informes a la dirección mediante los cuales se identifiquen las deficiencias presentes en el área de compras.

CONCLUSIONES

Luego de analizar la información que se recopilara durante la investigación realizada en los procesos del Departamento de Cuentas por Pagar de una institución privada de Educación Superior, con la finalidad de Proponer Lineamientos bajo el Enfoque COSO II para éste; se pueden extraer las siguientes conclusiones:

En cuanto al primer objetivo de diagnosticar los procedimientos de control interno aplicados actualmente en el Departamento de Cuentas por Pagar, no se pudo evidenciar que la institución cuente con un manual de normas y procedimientos que contribuyan de manera positiva en el desarrollo de procedimientos, asignación de autoridad y responsabilidades en el desarrollo de los procesos y actividades en el mencionado departamento, y de tenerlo la persona responsable del proceso, quien tiene cinco años en el cargo, no lo conoce. Las instrucciones se dan de forma verbal y las actividades se realizan más guiadas por el uso y la costumbre que por una guía debidamente documentada que facilite su ejecución y permita el control interno del desempeño.

Asimismo, puede decirse que no se percibe la existencia de un ambiente de control que permita establecer una filosofía de control o un código de conducta que brinde seguridad al manejo eficiente de los recursos, ni se pudo evidenciar un liderazgo fuerte que fomente el control interno del desempeño organizacional, por lo que los empleados no comprenden la importancia del desarrollo, implantación y mantenimiento de controles internos apropiados. Tampoco, se cuenta con mecanismos o actividades de control que permitan la identificación y/o la evaluación de los riesgos de error o irregularidades. Por otro lado; se pudo evidenciar la concentración de todas

las funciones del proceso de compras-cuentas por pagar-pagos en una sola persona sin la debida segregación de funciones, lo que puede significar una situación de riesgo de irregularidades.

Con relación al segundo objetivo determinar debilidades en los componentes del control interno propuesto por COSO II presentes en los procesos del Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo, se puede concluir que no se pudo evidenciar que esté presente alguno de estos componentes, ya que no se observó una acción sistemática del Jefe del Departamento orientada a aportar un liderazgo e influencia que propicie un ambiente interno que favorezca una cultura de gestión de riesgos.

En cuanto al establecimiento de objetivos, se evidenció que no se encuentran claramente definidas la misión y visión del departamento o de la institución, lo cual dificulta establecer objetivos alineados con la estrategia de la institución. Tampoco se encuentran debidamente documentados los objetivos que se persiguen.

En otro contexto, con relación a la identificación de acontecimientos, la institución no cuenta con procedimientos o mecanismos que le permitan detectar e informar oportunamente los cambios que se registren y que puedan representar riesgos al control interno en la institución. Tampoco se cuenta con medios documentados para una evaluación de riesgos para establecer los efectos de determinados acontecimientos en los objetivos establecidos; por lo que la institución no identifica, ni analiza los factores de riesgos internos o externos.

En cuanto al elemento respuesta al riesgo, la institución no ha establecido procedimientos, ni cuenta con mecanismos, para evaluar cómo reducir, compartir o aceptar los riesgos, ni ha establecido acciones para responder a cada una de las situaciones de riesgos que pueden presentarse. Del mismo modo, puede concluirse que no se ejecutan adecuadamente las actividades de control para asegurar una adecuada respuesta al riesgo en todos sus niveles y en todas sus funciones; observándose en el Departamento de Cuentas por Pagar la ausencia de una necesaria segregación de funciones y la carencia de manuales de normas y procedimientos que ayuden al personal en la ejecución de sus funciones.

Por otro lado, al analizar el elemento Información y comunicación, no se pudo constatar la existencia de canales de información preestablecidos adecuados dentro del departamento, ya que las instrucciones se expresan de manera verbal; dificultando la identificación, evaluación y respuesta a los riesgos. Tampoco se pudo evidenciar que se mantenga una supervisión sistemática del funcionamiento del departamento y la calidad de sus resultados. En ese sentido, puede concluirse que no se pudieron identificar componentes del Enfoque COSO II presentes en el control interno del Departamento de Cuentas por Pagar de la Institución.

Por último, con respecto al tercer objetivo de diseñar lineamientos bajo el enfoque COSO II para el mejoramiento del control interno en el Departamento de Cuentas por Pagar de institución privada de educación superior, ubicada en Valencia, Estado Carabobo, su desarrollo y alcance se encuentra en la propuesta que se plasma en el Capítulo V.

RECOMENDACIONES

En función de los resultados obtenidos de la investigación, luego de planteada la propuesta, los investigadores se permiten las siguientes recomendaciones:

- Establecer políticas para el proceso de Compras-Cuentas por pagar-Pagos que sirvan de base para el desarrollo del Manual de Normas y Procedimientos requerido por el Departamento.
- Implementar la propuesta presentada siguiendo los diferentes lineamientos que permitirán establecer un control interno basado en el Enfoque COSO II orientado a la gestión de los riesgos empresariales.
- Establecer un sistema de información efectivo, mediante documentos que registren las diferentes actividades y que permitan el monitoreo y supervisión del desempeño.
- Establecer la misión, visión y valores éticos institucionales, acompañados de medidas para su conocimiento y difusión de manera que sean conocidos por todos en la institución y pueda instaurarse una filosofía de ética en el trabajo.
- Elaborar e implementar un manual de descripción de cargos que establezca adecuadamente las funciones y responsabilidades de cada uno de los trabajadores en el Departamento de Cuentas por Pagar, segregando adecuadamente las funciones.

LISTA DE REFERENCIAS

Arias, Fideas G. (2006). **El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica**, Quinta edición. Editorial Espisteme. Caracas – Venezuela.

Abella, Ramón (2006). **COSO II y la gestión integral de riesgos del negocio**. Revista Estrategia Financiera, N° 225, Sección Artículos, 01 de Febrero de 2006. Documento en línea disponible en <http://edirectivos.dev.nuatt.es/articulos/1000002357-coso-ii-y-la-gestion-integral-de-riesgos-del-negocio>.

Aponte A. y Chirinos F. (2011). **Procedimientos de Control Interno que permitan la optimización del Área de Compras de la empresa Auto Repuestos XVII, S.A. ubicada en Guacara estado Carabobo**. Trabajo de Grado para la obtención del título de licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Carabobo.

Arens, Alvin; Elder, Randal y Beasley, Mark (2007). **Auditoría: Un enfoque integral**. Pearson Prentice Hal, México.

Ary, Donald; Jacobs, Lucy y Razavieh, Asghar (1996). **Introducción a la investigación pedagógica**. Nueva Editorial Interamericana.

Benítez L, Martins A. y Torres F. (2009). **Propuesta de Sistema de Control Interno bajo el enfoque COSO para el departamento de Compras en la empresa La Grillade, C.A. (Bar Restaurant)**. Trabajo de grado para la obtención del título de licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Carabobo.

Batista L, Martínez Y. y Velasco L. (2009). **Procedimientos de control interno basado en la estructura del control interno (COSO II) en los procesos ventas-cuentas por cobrar-cobros y compras-cuentas por pagar-pagos de la empresa Gas Motor C.A, ubicada en San Diego, Estado Carabobo**. Trabajo de Grado para la obtención del título de licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Carabobo.

Calderón L. (2010). **Programa de Evaluación del Control Interno del Departamento de Compras bajo el nuevo enfoque COSO. Caso de estudio: Veyance Technologies de Venezuela, C.A. ubicada en Tinaquillo edo. Carabobo**. Trabajo de Grado para la obtención del título de licenciados en Contaduría Pública en la Universidad de Carabobo.

Cepeda, Gustavo (2003). **Auditoría y control interno**. McGraw-Hill, Santafé de Bogotá. 2ª Edición.

Cohen, F. (2005), **Manual de generación de compras y suministros de la Empresa**, Tercera Edición. Editorial Romor. Caracas-Venezuela.

Coopers & Lybrand (1997) **Internal Control Integrated Framework**. Traducido al español por Instituto Auditores Internos de España-Cooper & Lybrand, S.A. Primera edición. Ediciones Díaz de Santos S.A. España.

Delgado Y., Colombo L. y Orfila R. (2003). **Conduciendo la Investigación**. 2ª Edición. Editorial Comala.com. Caracas – Venezuela.

Estupiñan, Rodrigo. (2006). **Control interno y fraudes**. Segunda edición. Ecoe Ediciones, Colombia.

Gitman, John (2003). **Administración Financiera Básica**. 6ª Edición Editora Horla. México

Gómez, Marcelo M. (2006). **Introducción a la Metodología de la Investigación Científica**. Editorial Brujas. Argentina.

Hernández S., Roberto, Fernández C., Carlos y Baptista L., Pilar. (1999). **Metodología de la Investigación**. Segunda edición. Ediciones Mc Graw Hill. México.

Klein, J. (2005). **Gerencia de Compras Suministros Industriales**. Tercera Edición, Ecoe Ediciones. Bogotá.

Mantilla, Samuel y Cante, Sandra (2005). **Auditoria del control interno**. Ecoe Ediciones. Colombia.

Mantilla, Samuel. (2005). **Control Interno. Informe COSO**. Cuarta edición. Ecoe Ediciones. Colombia.

Montoya, Alberto (2010) **Administración de compras: Quien compra bien, vende bien**. Tercera edición. Ecoe Ediciones. Bogotá.

Muñoz, Carlos. (1998). **Cómo Elaborar y Asesorar una Investigación de Tesis**. Pearson Educación. México.

Parella, Santa y Martins, Feliberto (2006). **Metodología de la Investigación Cuantitativa**. 2ª Edición. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (FEDEUPEL).Caracas.

Perdomo Moreno, Abraham (2004). **Fundamentos del control interno**. Novena edición. Cengage Learning Editores. México.

Ríos Guerra, Fátima. (2010) **El sistema de control interno basado en el informe COSO**. Trabajo de grado para la obtención del Título de Licenciado en Contaduría Pública, Universidad Mayor de San Andrés, La Paz.

Robbins, S. (2004). **Comportamiento Organizacional**. México. Prentice Hall Hispanoamericana, S.A.

Rodríguez M., Ernesto A. (2005). **Metodología de la Investigación**. Quinta edición. Univ. J. Autónoma de Tabasco. México.

Sabino, C. (2002). **El Proceso de Investigación**. Caracas. Ed. Panapo

Santillana González, Juan (2003). **Establecimiento de Sistemas de Control Interno**. Cengage Learning Editores. México.

Tamayo y Tamayo, Mario (2003). **El Proceso de la Investigación Científica**. 4ª Edición. Editorial Limusa S.A.

ANEXOS

ANEXO A

Entrevista Aplicada al Responsable del Proceso Compras-Cuentas por Pagar-Pagos

1.- ¿Considera Usted que la empresa ha establecido y divulga adecuadamente su visión, misión y valores corporativos; de manera que se contribuyan a establecer un código de conducta que facilite el control interno en las diferentes áreas de la empresa?

R: Considero que no, de hecho no conozco la visión, la misión ni los valores de la empresa, tampoco sé si existe algún código de conducta escrito. Lo único que nos exigen es que usemos el uniforme, no sé si eso entra dentro del código de conducta. Desde que comencé a trabajar nunca me han dicho cual es la misión y visión de la empresa.

2.- ¿Cuáles son las políticas del departamento de Cuentas por Pagar y considera que las mismas contribuyen a minimizar el riesgo en el departamento?

R: Una de las políticas es tratar bien a los proveedores y encargados de los demás departamentos, tener la requisición para poder hacer la compra (aunque hay veces que nos saltamos ese paso). Creo que esas son las únicas.

3.- ¿Cómo se realiza actualmente el proceso de compras y registro de las cuentas por pagar y el posterior pago de las acreencias de la empresa?

R: Primero realizo la búsqueda del proveedor, de acuerdo a lo que haga falta pongo el pedido. Cuando recibo la compra verifico que todo esté

completo, luego hago el registro de la factura y dependiendo el plazo, hago el pago.

4.- ¿Se cuenta con procedimientos que contengan la descripción de cargos de forma clara y precisa, estableciendo niveles de autorización y aprobación además de segregar funciones y la responsabilidad asociada con los diferentes procesos de las diferentes áreas de la empresa? ¿Cómo se divulgan?

R: No, las funciones que tengo dentro del departamento me las ha ido asignando mi jefe. No tengo ningún documento escrito donde se detalle lo que tengo que hacer ni como lo tengo que hacer

5.- Explique el procedimiento desempeñado por usted en el departamento y la documentación utilizada en el proceso.

R: Como dije anteriormente, yo recibo las requisiciones, verifico si hay en el almacén lo que me están pidiendo, si no es así busco al proveedor, dependiendo del proveedor recibo la cotización o un presupuesto (eso no me lo exigen), hago el pedido y lo recibo, espero a que me autoricen el pago y hago los cheques, llamo al proveedor y le entrego su pago. Con respecto a la documentación que me exigen, sería la requisición, el comprobante del cheque y la factura del proveedor.

6.- ¿Cuáles son sus funciones dentro del departamento de “Cuentas por pagar”, están por escrito?

R: Bueno, se me ha dicho que es lo que tengo que hacer, pero no están por escrito. Yo recibo las requisiciones de cada uno de los departamentos, busco al proveedor, dependiendo de las necesidades de la institución hago el pedido. Cuando llega la mercancía recibo la factura y reviso que todo esté

completo, luego registro la factura y hago el pago, dependiendo del plazo que dé el proveedor.

7.- ¿Realiza alguna otra actividad adicional dentro de la organización, que no esté relacionada con el departamento de “cuentas por pagar”?

R: Además de las compras, y los pagos, también estoy encargada del almacén y de una caja chica.

8.- ¿La gerencia promueve y contribuye a través de su liderazgo e influencia un ambiente de trabajo que motive a la ejecución de las operaciones de control interno dentro de la organización, observando los valores éticos a través de su desempeño profesional?

R: No, a lo largo de los cinco años que llevo trabajando, nunca se me han hablado de operaciones de control interno, de hecho no conozco mucho sobre eso, tampoco se me ha hablado de los valores éticos que esperan de mí en el desempeño de mis funciones.

9.- ¿Puede identificar los controles utilizados por la gerencia para medir la efectividad de su trabajo?

R: No podría identificarlos, mi jefe solo revisa las facturas pendientes para decirme cuales se deben pagar, de allí el comprobante del cheque pasa a contabilidad y creo que allí lo revisan (no estoy seguro)

10.- ¿La dirección de la empresa evalúa periódicamente las operaciones en el área de compras para verificar el cumplimiento de las políticas de la empresa que le permita detectar los posibles errores o irregularidades y sus posibles consecuencias?

R: De vez en cuando mi jefe revisa las facturas que están pendientes, y me dice el orden en el que vamos a realizar los pagos. Nunca revisa las facturas ya registradas o los pagos ya realizados.

11.- ¿La empresa cuenta con mecanismos y procedimientos orientados a detectar e informar oportunamente los cambios que se registren o sean inminentes en el ambiente interno y externo, que puedan interferir con el alcance de los objetivos en las condiciones deseadas?

R: Considero que no, si existen, no los conozco.

12.- ¿Se realizan mecanismos de supervisión continua dentro del proceso ó cualquier otra vía que demuestre que se ejecutan las operaciones dentro de la organización y donde se puedan detectar fallas que perjudiquen dichas operaciones?

R: La única supervisión que observo es la de mi jefe, quien revisa las facturas para indicarme los pagos que se realizaran, creo que es la única que existe.

13.- ¿Se cuenta con mecanismos de evaluación periódica de la efectividad del control interno de compras, que garantice la debida verificación de la documentación de transacciones y hechos significativos, brindando seguridad razonable sobre la confiabilidad y autenticidad de la información reflejada en los estados financieros de la organización? ¿Cuáles?

R: Todas las facturas que registro y pagos que realizo son conciliados por la contadora a fin de mes, esta se encarga de hacer los ajustes necesarios, considero que este es el único mecanismo de verificación.

14.- ¿Se cuenta con controles y procedimientos que brindan la seguridad que se comunica de manera oportuna, exacta y confiable a la dirección sobre la información que se deriva del departamento de compras, importante para la toma de decisiones en la empresa?

R: No, como dije anteriormente, mi jefe revisa una que otra vez las facturas que están pendientes, y él, supongo que como representante de la gerencia toma la decisión de cual será pagada primero. No conozco algún control o procedimiento que deba hacer o que haga otra persona dentro de la empresa en el departamento, de hecho no se me exigen reportes.

15.- ¿Qué conocimientos posee acerca de los componentes del COSO II?

R: La verdad, es que no tengo conocimiento de eso