

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL DE LAS AMÉRICAS**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA**

**ANÁLISIS DE LA APLICACIÓN DE LA NORMATIVA VIGENTE DE  
CONTROL INTERNO CONTABLE Y OPERATIVO EN LA EMPRESA  
STRYKER EN EL PERIODO 2020**

**MODALIDAD DE TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE  
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**AUTOR: JHOEL MATEO RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ**

**SAN JOSÉ, COSTA RICA**

**ABRIL, 2021**

## Tabla de contenido

CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN .....	8
Planteamiento del problema .....	8
Objetivos de la investigación .....	10
Objetivo general.....	10
Objetivos específicos .....	10
Justificación de la investigación .....	11
Antecedentes .....	13
Historia.....	13
Antecedentes Internacionales .....	15
Antecedentes Nacionales .....	24
Proyecciones .....	31
CAPÍTULO II: MARCO DE REFERENCIA .....	33
Marco teórico.....	33
Contabilidad.....	33
Tipos de usuarios que acceden a la información contable .....	35
Tipos de contabilidad.....	37
Postulados básicos de la información financiera .....	40
Estados financieros .....	48
Elementos básicos de los estados financieros.....	52
Sistema contable .....	56
Catálogo de cuentas .....	56
Manual de contabilidad.....	57
Normas Internacionales de Información Financiera .....	58
Inventarios .....	59
Sistemas de estimación .....	70

	3
Control interno.....	73
COSO.....	75
Costa Rica y el control interno.....	94
Empresa .....	102
Historia.....	102
Misión.....	104
Valores.....	104
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO .....	106
Enfoque.....	106
Método de investigación.....	107
Fuentes de información .....	108
Muestra.....	109
Criterios de inclusión y exclusión.....	109
Unidad de análisis .....	110
Instrumentos.....	111
Observación .....	111
Recolección y análisis de datos.....	112
Cuestionarios .....	112
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	115
Análisis del cuestionario .....	115
Entrevistas.....	128
CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....	138
CAPÍTULO VI: PROPUESTA .....	141
PROPUESTA DE ASERCORAMIENTO DEL CONOCIMIENTO POLITICAS DE CONTROL INTERNO .....	141
Objetivo general.....	141
Objetivos específicos .....	141
Alcance .....	142

Políticas de control interno .....	142
PROPUESTA DE ROTACIÓN DE PROCEDIMIENTOS CRÍTICOS.....	144
Objetivo general.....	144
Objetivos específicos .....	144
Alcance .....	144
REFERENCIAS.....	146
Apéndice A .....	150

## Índice de Figuras

<b>Figura 1.</b> Mapeo del Marco Teórico .....	32
<b>Figura 2.</b> Usuarios de la información financiera.....	36
<b>Figura 3.</b> Cambios en “The Coso Cube” .....	78
<b>Figura 4.</b> The COSO Cube 2013.....	82

## Índice de Tablas

Cuadro de variables.....	110
Desglose de las entrevistas.....	113

## Índice de Tablas

<b>Gráfico 1.</b> Presencia de NIIF en Stryker .....	116
<b>Gráfico 2.</b> Existencia de Manual de Procedimientos .....	117
<b>Gráfico 3.</b> Frecuencia de actualización de Manual de Procedimientos .....	118
<b>Gráfico 4.</b> Efectividad de TI para responder.....	119
<b>Gráfico 5.</b> Conocimiento del Sistema de control interno.....	120
<b>Gráfico 6.</b> Realización de actividades de control.....	121
<b>Gráfico 7.</b> Frecuencia con la que se realizan monitoreos .....	123
<b>Gráfico 8.</b> Rotación de personal en procesos críticos .....	125
<b>Gráfico 9.</b> Cobertura de responsabilidades en caso de ausencias .....	126
<b>Gráfico 10.</b> Presencia de Coso en la empresa Stryker .....	127

## CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN

### Planteamiento del problema

A través de los años, a nivel mundial se ha buscado que la contabilidad de las empresas pueda garantizar la fiabilidad de la información que se presenta, de forma que sea efectiva y eficiente. Para esto, el control interno ha sido sumamente esencial, ya que ayuda al crecimiento de la compañía y a salvaguardar los intereses de los inversionistas, y busca como llevar a cabo el cumplimiento de las metas y objetivos provistos en un determinado periodo, sin presencia de fraudes o debilidades que generen un desperdicio de recursos u obligaciones por incumplimiento de las leyes que regulan la entidad.

Desde sus inicios, la contabilidad y el control interno han debido estar presentes en todas las empresas alrededor del mundo; esto ha provocado que los estados financieros presentados a sus inversionistas posean cierto nivel de seguridad conforme a las aseveraciones presentadas en los informes de la compañía. Sin embargo, el tema de control interno en los años 80 no existía de forma estandarizada por lo cual, en 1985, surge COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), una iniciativa independiente del sector privado, la cual estudió los factores causales que pueden conducir a la información financiera fraudulenta. Los objetivos de esta entidad son proporcionar liderazgo de pensamiento que se ocupe de tres temas interrelacionados: gestión de riesgos empresariales (ERM), control interno y disuasión del fraude, tal como lo indica su sitio web.

COSO se ha dedicado a definir el marco modelo con el que todas las empresas deberían guiarse para tener un buen sistema de control interno. Mediante sus informes publicados, ha logrado la estandarización en el sector privado. Además, con la ayuda de las entidades

patrocinadoras, han hecho que el sector empresarial a nivel mundial se vea obligado a regirse bajo su marco.

En Costa Rica, la primera ley emitida relacionada con este tema fue la Ley 8292 (Ley General de Control Interno), emitida el 4 de setiembre del 2002, la cual establece los criterios mínimos que deberán observar la Contraloría General de la República y los entes u órganos sujetos a su fiscalización, en el establecimiento, funcionamiento, mantenimiento, perfeccionamiento y evaluación de sus sistemas de control interno.

A partir de ese año, el gobierno comenzó una búsqueda para evitar situaciones fraudulentas dentro del sector público del dicho país, lo cual obliga a que cada ente gubernamental se apegue a lo que dicte esta ley, la cual para el sector privado sirve como marco de referencia. Por otra parte, el Colegio de Contadores Públicos se apegue al modelo COSO y a las NIAS 315 y 330 (Normas Internacionales de Auditoría), lo cual quiere decir que todos los contadores públicos autorizados cuando realizan auditorías deberán evaluar las empresas considerando lo que citan dichas normas.

Stryker es una compañía transnacional con más de 50 años de operar a nivel mundial en la venta de tecnología médica la cual ha estado buscando la forma de poder tener sus finanzas bajo control alrededor del mundo, esto debido al gran crecimiento que ha tenido en el mercado mundial. Para dar solución a esto, el 5 de noviembre del 2018, se hace pública la noticia, en el periódico *El Financiero*, respecto a que la compañía decide crear un centro de servicios en Costa Rica el cual inició operaciones en enero del 2019, con el fin de estandarizar procesos, tener puntos de mejoras, adquirir recurso humano capacitado con cultura Stryker y aportar a la mejora continua de una empresa con crecimiento sumamente rápido que deberá ser controlado. La compañía de capital estadounidense tomó esta decisión debido a la ubicación del país y condiciones generales las cuales fueron elogiadas por el Vicepresidente de Operaciones Financieras de Stryker.

La presente investigación analiza la aplicación de la normativa vigente de control interno contable y operativo de la empresa Stryker en Costa Rica, pues aunque cuenta con políticas de control interno, es necesario analizar si realmente estas aplican dentro del país, si se apegan a la normativa vigente, si se cuenta con plan de mejora y validación de sus sistemas de control interno y qué procedimientos posee la empresa para llevarlo a cabo, así como si cuenta con entendimiento de las limitaciones que tiene este y cómo las afronta. A partir de lo expuesto anteriormente, se plantea la siguiente pregunta: ¿Cómo aplica Stryker en su primer año en Costa Rica sus procedimientos de control interno durante en el 2019?

### **Objetivos de la investigación**

#### **Objetivo general**

Analizar la aplicación de la normativa vigente de control interno a nivel contable y operativo en la empresa Stryker en el periodo 2020.

#### **Objetivos específicos**

Analizar y evaluar el control interno que tiene Stryker a nivel contable y operativo durante el año 2020.

Conocer la política de control interno de Stryker para poder contrastarla con la normativa de control interno contable vigente.

Proporcionar una propuesta de mejora en el sistema de control interno de la empresa Stryker, con base al análisis y evaluación realizado.

### **Justificación de la investigación**

La presente investigación tiene como objeto analizar el sistema de control interno y los procedimientos que ha establecido Stryker en sus primeros años operando en Costa Rica con su nuevo centro de servicios. Asimismo, se busca determinar el cumplimiento de la normativa vigente y su contemplación para obtener la mayor efectividad en sus procedimientos y para elaborar un plan de mitigación de las limitaciones que esta presente.

Para esto, es importante saber qué es y para qué sirve el control interno. De acuerdo con AEC en su página web, en la cual hace referencia a COSO, el Control Interno es un proceso llevado a cabo por la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos, dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables.

Bajo estos rubros, es importante considerar si en la empresa se cumplen estas a cabalidad, tanto por la dirección como por cada colaborador, velando por el cumplimiento de las leyes y normas establecidas, para así poder asegurar que, operativamente, la empresa efectúa de forma más precisa sus controles. La compañía es nueva en el mercado laboral en Costa Rica por lo cual será de vital importancia para la administración asegurarse que tanto procedimientos como políticas de control interno sean respetados mientras se lleva a cabo el traspaso de conocimiento, roles y responsabilidades que asumirá el personal.

Adicionalmente, es necesario que se valoren los nuevos potenciales riesgos que puedan surgir a raíz de adoptar este nuevo modelo. Según COSO las actividades de control son una base para minimizar los riesgos y que se lleven a cabo los objetivos de una forma más precisa, para poder llegar a las metas preestablecidas por la organización. Con base en la afirmación anterior, la administración tiene garantía de reducción los riesgos que eventualmente puedan afectar a la compañía, o bien, si se encuentra en una situación en la cual sus objetivos no se lleguen a cumplir. Por tanto, surge la necesidad de monitorear el buen funcionamiento de las actividades de control existentes para que puedan continuar funcionando y, en caso del surgimiento de nuevos riesgos poder adaptar o crear nuevas actividades que ayuden a mitigar cualquier falencia que pueda surgir.

Al realizar un análisis del sistema de control interno de Stryker, es posible validar los procedimientos que aplica en su ambiente de control, validar cómo se apega a la normativa vigente y cómo enfrenta sus limitaciones para poder crecer corporativamente. Asimismo, la investigación servirá de modelo para toda empresa que busque iniciar operaciones u opere en Costa Rica, así tendrá en cuenta las consideraciones que se deben tomar y aprovechar las condiciones que brinda, lo cual llevará a revisar la efectividad en sus procesos y controles, para brindar mejoras en pro de la obtención de los objetivos propuestos por la dirección y la salvaguarda de sus activos.

## Antecedentes

### Historia

La buena aplicación de un control interno es importante para la administración de un negocio, pues esto equivaldrá a una buena gestión, de la cual se verán beneficiados una serie de procedimientos robustos que brindarán seguridad en cuanto a información de sus estados financieros. Esto asegura que todos los recursos de la entidad están bajo una buena administración exentos de errores y posibles fraudes.

El origen del control interno data de la creación de la contabilidad, a finales de los años 1400. Conforme ha pasado el tiempo, han ido surgiendo diferentes situaciones financieras, las cuales han provocado que el control interno sufra modificaciones, con el fin de poder evitar fraudes y presentar información fiable y segura, evitando así todo tipo de riesgos.

A raíz de las crisis sufridas en años anteriores y las malas prácticas realizadas en empresas, en 1985 nace COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway), entidad patrocinada por cinco asociaciones profesionales de Estados Unidos. Esta entidad surge con el propósito de estudiar los factores causales que puedan conducir a la información fraudulenta.

Como resultado, COSO, a través de los años, logra estandarizar directrices que minimicen todo tipo de riesgo y fraude; así se regulara el sector privado y se marcan las pautas que tanto auditores como empresas se verían obligadas a cumplir. En 1992, COSO publica su primer informe “Internal Control - Integrated Framework”, denominado COSO I, con el fin de ayudar a la evaluación y mejoramiento de sistemas de control interno. Este marco, fue revisado y reeditado en

el 2013 y a partir del 15 de diciembre de 2014 se reemplaza la publicación hecha en 1992 y deja de estar disponible, lo cual obliga a las empresas a apegarse a esta actualización.

El 13 de junio de 2016, la empresa Ernst & Young Global Limited comparte un informe en su página web, titulado La ejecución de un buen control interno resulta clave para los líderes empresariales para evaluar el desempeño operativo y evitar fraudes para la empresa, en el cual como proveedores de servicios administrativos y consultoría, hacen ver a sus clientes la importancia de la ejecución de un buen sistema de control interno que no solo tiene que ser planteado a nivel administrativo, sino también llevado a la práctica por cada uno de sus colaboradores, para asegurar que el desempeño de la empresa sea eficaz y que ninguno de los trabajadores ignore el sistema de control interno y procedimientos bajo los que se guía la empresa.

Asimismo, la Gerente de Auditoría de Deloitte Latco, Lorena Servin, indicaba en el artículo “¿Por qué es importante el control interno en las empresas?”, que usualmente las pequeñas y medianas empresas no cuentan con un sistema de administración bien definido y hace ver que, independientemente, de lo pequeña que sea la empresa, es necesario desarrollar un control interno que se adecúe a la empresa, esto para evitar riesgos de forma anticipada.

Por otra parte, en agosto del 2019, en su artículo “El control interno y la importancia de su aplicación en las compañías”, la autora Hurtado Palmiro y sus coautores Arroyo Castro y Guzmán Olvera indicaron: “

El sistema de control interno es lo principal en una organización, es donde prevalecen: las personas, los sistemas de información, la supervisión, los procedimientos y sus manuales, promueve la eficiencia y permite que la empresa pueda llegar a lograr sus objetivos de una forma eficiente, sin que existan fallos o errores en el proceso. (p. 3)

Así pues, esta es una herramienta sumamente valiosa, por lo cual en esta investigación se debe considerar y analizar la aplicación de los controles, que los colaboradores estén enterados del sistema de control interno y de la importancia de su aplicación, para poder asegurar que tanto contable como operativamente se logran los objetivos provistos por la administración.

Mientras tanto, en el ámbito nacional, en el 2002, se publica en *La Gaceta*, el Decreto de la Ley 8292 Ley General de Control Interno, la cual es de acatamiento obligatorio para todas las entidades públicas y de recomendación para todas las empresas del sector privado del sector. Posteriormente, el Colegio de Contadores públicos de Costa Rica no solo se apoya en esta ley para velar por el cumplimiento de la aplicación de procedimientos de control interno, sino que, adicionalmente, se basa en el modelo COSO para evaluar el sistema de control interno de las empresas privadas en el país, así lo hicieron ver en una publicación en su página web en relación con el control interno, en la segunda edición número 06-2015.

### **Antecedentes Internacionales**

En el ámbito internacional, los autores Rodríguez de la Cruz y Vega Dávila realizaron un estudio en la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo para la Escuela de Contabilidad, titulado Diseño de un sistema de control interno en la empresa A&B Representaciones SRL, con el fin de mejorar los procesos operativos- periodo 2015 (2016). Su objetivo principal era proponer un diseño de sistema de control interno que mejorara los procesos operativos en la empresa A & B REPRESENTACIONES SRL, en el año 2015. Sus objetivos específicos fueron:

- Analizar la situación actual de la empresa respecto a sus actividades para identificar los puntos críticos.

- Elaborar esquemas que faciliten la comprensión de los procesos por cada área operativa; aplicación de flujogramas y cuestionario modelo COSO.
  
- Propuesta de definir políticas, una estructura organizativa y procedimientos que deben de seguir la empresa, en el diseño de un sistema de control interno.
  
- Proporcionar medios de información para obtener una oportuna comunicación que ayude a mejorar los procesos operativos. (P. 85)

A partir de los objetivos citados, los autores deciden cómo llevar a cabo la investigación con el fin de poder analizar el sistema de control de la empresa en estudio y, a su vez, proporcionar una propuesta que ayude al control interno de la empresa e indican:

Control interno son un conjunto de planes, métodos y procedimientos adoptados por la organización, con el fin de asegurar que los activos están debidamente protegidos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente de acuerdo con las políticas trazadas por la gerencia, a la vez podemos decir que un Sistema de Control Interno (SCI) no es una oficina, es una actitud, un compromiso de todas y cada una de las personas que participan en las operaciones diarias, desde la gerencia hasta el operario con menor rango. (p.75)

Por tanto, tras llevar a cabo su investigación concluyó de la siguiente manera:

En tal sentido podemos afirmar que la Empresa A & B Representaciones SRL cuenta con altos puntos críticos al no contar con una organización bien estructurada, ya que no existe un organigrama bien definido, ni con un manual de políticas, funciones y procedimientos en sus labores diarias dificultando la gestión de los procesos.

- Al aplicar el modelo COSO como herramienta para realizar un control interno, que conllevó a evaluar el control de la empresa A & B Representaciones SRL, nos permitió obtener un análisis de los riesgos más latentes identificando los puntos críticos en cada proceso; detectándose deficiencias en todas sus operaciones.
- Al no contar con políticas y procedimientos que ayuden a mejorar los procesos, no se puede tener un adecuado manejo de los bienes, funciones e información de la empresa, generando una limitación de facultades en las áreas permitiendo arbitrariedades y decisiones indebidas que a largo plazo no se llegue a lograr los objetivos propuestos.
- La empresa A & B Representaciones SRL no cuenta con una sólida cultura de control ya que tiene dificultades en la comunicación, sin existencia de adecuados canales para que el personal conozca a tiempo las cuestiones relativas a sus responsabilidades diarias de operatividad y control. (P. 75)

Por lo tanto, su tesis de enfoque cualitativo se puede apreciar la importancia de la correcta aplicación del control por parte de la empresa, indistintamente del puesto que el colaborador ejerza y la labor que le corresponda desempeñar. Este debe ser aplicado por todos los colaboradores, con el fin de obtener el beneficio integral de la compañía, procurando el desarrollo de esta como un todo, lo cual contempla alcanzar sus objetivos y metas, fomentando una cultura que lleve a que todo el personal busque minimizar y mitigar todo tipo de error que pueda surgir.

Rodríguez y Vega (2016) estaban ante una empresa que carecía de un sistema de control interno como tal, e incluso que desconocían del tema, por lo cual procedieron a estudiarla y, posteriormente, procedieron a brindarle una serie de recomendaciones a considerar como base para que pudieran informarse y, a su vez, poder aplicar controles que ayudaran a la empresa a la salvaguarda de sus activos e intereses.

Por su parte, los autores Maurad Pineda y Romero Mora realizaron un trabajo de investigación para la Universidad Estatal de Milagro, en la Facultad de Ciencias Administrativas y Comerciales, titulado Diseño de un modelo de control interno de inventario para la empresa Agroproduzca S.A situada en la ciudad de Guayaquil (2015), con el objetivo de analizar el sistema de control interno de inventario y su incidencia en las ventas de la empresa Agroproduzca S.A. en el año 2014, mediante una investigación de campo, con la finalidad de determinar la eficiencia y eficacia del personal encargado. Sus objetivos fueron:

- Detectar las causas de porque existe un escaso control de inventario.
- Determinar que ocasiona el descontrol de requisición de mercadería en la empresa Agroproduzca S.A.
- Analizar los métodos de valoración de existencia.
- Diagnosticar cómo influye el personal no capacitado del área de almacén en la atención a los clientes. (P. 5)

Una vez realizado el trabajo de investigación en la compañía, los autores llegaron a las siguientes conclusiones:

El sistema de control interno de inventario que posee la empresa tiene falencia lo que ocasiona que este sea obsoleto incidiendo de manera notoria en las ventas, ya que según lo manifestado por los trabajadores de la empresa, las ventas no han aumentado en los últimos años.

En la empresa Agroproduzca S.A., existe un escaso control de inventario debido a que la misma no cuenta con un método específico de control de mercadería sea este FIFO o PROMEDIO que ayude a controlar la entrada y salida de mercadería de esta.

El descontrol de la requisición de mercadería es ocasionado por la falta de un formato donde pueda elaborar las requisiciones de compra, motivo por el que muchas veces la misma se queda sin stock, esto afecta a la empresa ya que disminuyen sus ventas y no le pueden brindar a sus clientes lo que soliciten.

La empresa no cuenta con un método de valoración de existencias definido, y esto es perjudicial ya que no tiene un control adecuado del stock de inventarios, esto afecta tanto a la empresa como a los clientes ya que estos con el pasar del tiempo decidirán ya no comprar en la empresa y las ventas de esta disminuirán.

Los trabajadores del departamento de venta no son capacitados para desempeñar su cargo de tal manera que influye de manera negativa en la atención al cliente, lo cual hace que los mismos tengan inconvenientes al momento de adquirir un repuesto de maquinaria tales como tener que regresar por le entregaron el repuesto con numeración equivocada o tener que esperar un largo tiempo para que le terminen diciendo que dicho repuesto no hay en la empresa. (Maurad y Romero, 2015, P. 112)

De acuerdo con lo anterior, la razón de ser de un sistema de control interno dentro de una compañía es sumamente esencial, puesto se asegura de que el personal se encuentre capacitado y en condiciones de poder cumplir con el rol que tiene a cargo. Asimismo, la administración debe encargarse de cumplir con las normas y leyes que le rigen, no solo para tener noción de sus falencias, riesgos y obligaciones por el incumplimiento de estas, sino para mantener el negocio en marcha y que sus procesos sean correctos; de lo contrario, la toma de decisiones y cumplimiento de metas y objetivos posiblemente no llegarán a cumplirse de manera satisfactoria.

La autora Vega Lima, en su trabajo de investigación Mejoramiento del sistema de control interno para optimizar la productividad de la compañía (Constructora Doralco S.A.), a través de la aplicación de una auditoría interna de calidad (2015) realizada para la Universidad Central del Ecuador en la Facultad de Ciencias administrativas, tuvo como objetivo realizar un diagnóstico, tanto de la parte administrativa como operativa, para emitir una propuesta de mejoramiento del sistema de control interno de una empresa vigente actualmente en el mercado. Las conclusiones que resultaron de este trabajo de investigación fueron las siguientes:

Constructora Doralco S.A., tiene deficiencias en lo que respecta a la Gestión de Compras, ocasionando que sus operaciones no tengan la eficiencia, eficacia y efectividad, según las metas establecidas por la empresa para su cumplimiento.

La empresa tiene fallas en su comunicación interna, provocando asuntos negativos donde los niveles tanto ejecutivos como los administrativos y operativos aseguran la existencia de mecanismos de control interno, y otros no perciben la existencia de los mismos, desarrollando un problema de control en los involucrados de la organización.

Constructora Doralco S.A., no consta con un Manual de Funciones y Responsabilidades, es decir que no tiene control sobre cada actividad que realiza el empleado, lo cual puede provocar que se asignen en gran cantidad de trabajo que no le corresponda.

- No existe un control en los procesos de pagos y cobros que se realizan a los clientes y proveedores, y tampoco en los servicios que se ofrecen, debido a la falta de formularios y a la inadecuada gestión para llevar a cabo esta verificación, ocasionando desviaciones en los procesos establecidos.

La falta de un proceso administrativo en la empresa ha ocasionado que los procesos operativos se realicen de manera experimental, lo que ha llevado a Constructora Doralco S.A. a tener un control ineficiente provocando pérdidas económicas.

- La no existencia de una herramienta para mantener ordenada una gestión tanto administrativa como operativa, afecta que Constructora Doralco S.A. reduzca su capacidad de crecimiento. (Vega, 2015, P. 139)

Por lo tanto, la autora, concluyó, en resumen, lo siguiente:

Constructora Doralco S.A. posterior a su diagnóstico presenta fallas en su direccionamiento estratégico y ético. Debido a estas falencias impide difundir una información real en los integrantes de la organización sobre el funcionamiento, siendo interpretado y aplicado de manera personal en el tema ético.

La eficiencia en Constructora Doralco S.A del sistema de control interno, mediante la herramienta de aplicación se logra un nivel de bajo cumplimiento, por lo tanto, es necesario optimizar el nivel de control a fin de no dejar brechas que admitan poner en riesgo el patrimonio y los beneficios económicos de la empresa. (Vega, 2015, p.139)

Así pues, de acuerdo con el resultado en la investigación anteriormente indicada, es necesario que la administración, además de tener un sistema de control, se asegure de que este sea llevado a cabo y que los colaboradores entiendan la idea del porqué existen y deben cumplirse estos controles. Para este trabajo de investigación, cuya empresa en estudio está iniciando labores en un nuevo país, esta deberá asegurarse que todo el personal de la compañía estén enterado de su sistema de control interno, y velar por su cumplimiento, de acuerdo con lo previsto por la administración, pues de otra manera podría suceder lo mismo que ocurrió con la compañía Constructora Doralco S.A.; es decir, presentaría cierto grado de vulnerabilidad ante riesgos que podrían presentarse.

Por último, las autoras Pérez Guevara y Ramos Garrido desarrollaron su trabajo de investigación llamado Implementación de un sistema de control interno en las cuentas por cobrar y su incidencia en la liquidez de la empresa BAGSERVIS SAC, en Trujillo, en el año 2016, realizado en la Universidad Privada del Norte, para la Facultad de Negocios. Su objetivo principal era analizar la incidencia de la implementación del sistema de control interno en la liquidez de Bagservis SAC, el cual posteriormente se desglosó en los siguientes objetivos específicos:

- Describir los procesos actuales de control interno de las cuentas por cobrar de BAGSERVIS SAC.
- Evaluar la liquidez actual de BAGSERVIS SAC.

- Establecer e implementar un sistema de control interno de las cuentas por cobrar.
  - Evaluar el impacto del sistema de control interno de las cuentas por cobrar en la liquidez.

A raíz su investigación, las autoras concluyeron que la implementación del sistema de control interno en la liquidez de la empresa:

(...) influye significativamente en la liquidez porque ha permitido recuperar S/ 257 826 que no pagaron oportunamente los clientes, el cual la liquidez se incrementó a 0.70. Con la recuperación de la cartera vencida se incrementó el saldo en caja y bancos; se pagó obligaciones financieras por S/ 120, 621, así como también las cuentas por comerciales disminuye a S/ 15, 744 y otro pasivos por S/ 13,754.

Se describió los procesos actuales antes de la implementación del Sistema de Control Interno determinando que no existe un control interno de las Cuentas por Cobrar, el personal no está siendo capacitado para afrontar responsabilidades de manera eficiente, la evaluación crediticia al cliente se realiza de manera deficiente al momento de otorgarle el crédito, no existen procedimiento y políticas de cobranza; por ello no existen controles de carácter preventivo que verifiquen el buen cumplimiento de los objetivos.

Al evaluar la liquidez actual de BAGSERVIS SAC al 31/03/2016, se determinó que el ratio de liquidez general fue de 0.57 de cada sol adeudado, no han sido recuperados oportunamente.

Se estableció e implementó un sistema de control interno de las cuentas por cobrar, se logró mejorar las actividades, procedimientos y formatos, las mismas que son de gran utilidad, permitiendo de manera práctica y oportuna el buen funcionamiento para el Control Interno de las Cuentas por Cobrar. (Pérez y Ramos, 2016, P. 103)

A través de este estudio las autoras pudieron encontrar una falta de control interno, la cual atentaba contra la liquidez y los procedimientos de cobranzas y afectaba la capacidad de que la empresa pueda utilizar estos activos para impulsar el crecimiento u otros objetivos e incluso poder cumplir las metas establecidas por la administración. Por tanto, es importante considerar que en este estudio no solo validó que la empresa tuviera conocimiento sobre lo que es tener un adecuado sistema de control interno, sino que le proporcionó herramientas y recomendaciones que ayudarán a fortalecer e implementar un control para que pudiera salvaguardar sus activos y pudiera alcanzar sus objetivos.

Para este trabajo de investigación es de suma relevancia que se evalúe la situación que se podría enfrentar y que considerablemente tendría la empresa al traer sus procesos a un centro de servicios donde la mayoría del personal serán nuevos ingresos, en cuyos casos deberá cerciorarse de que están conscientes del impacto de cualquier índole que pueda causar e implicar y que para evitar cualquier inconveniente la administración debe asegurarse que exista un buen sistema de control interno que cumpla con la normativa vigente.

### **Antecedentes Nacionales**

En el ámbito costarricense, los autores Muñoz López y Arrieta Sancho, de la Universidad Técnica Nacional, realizaron su estudio optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, titulado Propuesta de mejora del sistema de control interno y valoración de riesgos en el Departamento de Tesorería del Colegio de Enfermeras de Costa Rica (2015). Su objetivo general era realizar una propuesta de mejora del sistema de control interno y valoración de riesgos en el

Departamento de Tesorería del Colegio de Enfermeras de Costa Rica y para poder llevar a cabo este objetivo, lo desglosaron en los siguientes objetivos específicos:

- Realizar un diagnóstico de la situación actual del sistema de control interno del Departamento de Tesorería del Colegio de Enfermeras de Costa Rica.
- Determinar los riesgos existentes que enfrenta el Colegio de Enfermeras de Costa Rica en el Departamento de Tesorería para su administración.
- Formular una propuesta de mejora del Sistema de Control Interno y el establecimiento de un Sistema de Valoración de Riesgo Institucional. (P. 14)

Muñoz y Arrieta (2015) tenían presente que:

Un Sistema de Control Interno es una herramienta fundamental que debe ser aplicada por las organizaciones con el fin de minimizar errores, la cual requiere que todos los niveles, procesos y procedimientos con los que cuenta la institución estén totalmente integrados, realizando un trabajo en equipo para la ejecución de los objetivos y metas propuestas, para una administración escrupulosa. (p. 3)

En su tesis con enfoque cualitativo descriptivo mencionan la importancia de tener un buen sistema de control, el cual debe estar totalmente integrado en todos los niveles, procesos y procedimientos, pues es necesario que la empresa en sí los ejecute para evitar una mala administración.

A raíz de la afirmación anterior procedieron a diagnosticar la entidad para determinar mejoras que ayuden a fortalecer sistema de control interno y, posteriormente, lograron determinar que se tenía noción de la implementación de este; sin embargo, no existía de una manera estructura y más formal por lo cual concluyeron que:

En el Colegio de Enfermeras de Costa Rica se determinó por medio del diagnóstico realizado en esta investigación, que el personal del Departamento de Tesorería es insuficiente para satisfacer la demanda actual; además, no se cuenta con copia del Manual de Funciones en el departamento, ni se tiene un manual de procedimientos, para estandarizar los procesos y disminuir los riesgos, aumentando así la eficiencia y eficacia en sus funciones.

La institución no cuenta con políticas ni reglamentos en tesorería, así como un código de ética indispensable para la forma de actuar y de brindar sus servicios a los clientes internos y externos en el departamento en estudio. La institución indica conocer los riesgos de operación de tesorería, pero no se tienen por escrito para ayudar a los colaboradores del departamento a identificarlos, administrarlos y prevenirlos, además, se identificó que la organización no cuenta con una herramienta como es la matriz de riesgos para este fin, y no se establece controles a través de los riesgos identificados.

El Colegio de Enfermeras de Costa Rica no cuenta con un lugar físico adecuado para el resguardo de la documentación de tesorería, no teniendo en cuenta que aumenta los riesgos entre ellos: pérdida de información e imagen por los atrasos que estos conlleven. La Institución no posee un departamento o un responsable del control interno, pese a la necesidad del mismo por el crecimiento de la organización y falta un responsable para supervisar los riesgos y controles del departamento.

Se determinó que no existían revisiones a recibos o cierres de caja general conllevando a aumentar la materialización de los riesgos relacionados con este procedimiento, no se utilizan herramientas que identifiquen, administren y prevengan los riesgos. Se estableció que la Institución no cuenta con una adecuada identificación de riesgos existentes, los riesgos aportados en la investigación son parte del análisis realizado a los procesos que se determinaron para este estudio. (Muñoz y Arrieta, 2015, p. 145)

Con base a las conclusiones brindadas por Muñoz y Arrieta (2015) y en relación con esta investigación, se busca poder garantizar que la aplicación de todos los procesos y procedimientos que realiza la empresa en sus departamentos sean analizada, para así poder verificar la efectividad de estos en cada uno de sus departamentos. Esto con el propósito de que no solo tengan conocimiento de la existencia de un sistema de control interno, sino que también este se encuentre debidamente documentado y aplicado de la mejor manera para mitigar los riesgos y posibles errores en los que pueda incurrir algún colaborador de la compañía.

Por su parte, Alvarado Núñez en su investigación para la Universidad Internacional de las Américas en la carrera de Contaduría Pública, titulado “valuación del control interno de la Compañía Desarrollos Zeta Costa Rica S.A para el periodo fiscal 2019 y su impacto a la NIIF 15” (2019) tenía como objetivo principal “realizar un diagnóstico del control interno aplicado actualmente en la empresa Desarrollos Zeta Costa Rica S.A para el periodo fiscal 2019 y valorar el efecto que este produce sobre la aplicación de la NIIF 15” (p. 4). Este objetivo lo logra a partir de los siguientes objetivos específicos:

- Identificar las políticas y procedimientos vigentes en la compañía.
- Determinar el registro contable de cada uno de los controles internos, que así lo requieran.

- Construir una propuesta para la implementación de la NIIF 15 en los registros contables de la empresa.
- Proponer la implementación de manuales de control interno y procedimientos acordes para la correcta ejecución de las actividades económicas de la compañía. (p. 4)

En su estudio, Alvarado (2019) citó que “es necesario implementar medidas de control o herramientas actualizadas que faciliten el proceso administrativo y ayuden a mantener una adecuada comunicación con los clientes, mejorando también de forma indirecta el posicionamiento de la marca y ocupación de los locales en las diferentes plazas.” (p.87). Por tanto, en su tesis de enfoque cuantitativa no experimental refleja la importancia contar con una buena implementación de controles actualizados, pues esto ayudará a que la empresa logre tener un buen posicionamiento de marca y mercados.

Con respecto a lo anterior, para esta investigación es importante tomar en cuenta que la empresa inició operaciones en el 2019 en Costa Rica, lo cual conlleva que su sistema de control interno debe ser el óptimo, para poder obtener un buen posicionamiento en el mercado tal, como lo indica la autora citada y, a su vez esperar que la transición de procesos que fueron migrados esté dentro de las mejores prácticas de aplicación de control interno.

Los autores Chacón Meza, Olivas Alguera y Salas Blanco llevaron a cabo un trabajo de investigación para la Universidad de Costa Rica llamado Análisis del modelo de autoevaluación del sistema de control interno. Caso: Ministerio de Cultura y Juventud” (2014), cuyo objetivo general era “diseñar un modelo de auto evaluación del sistema de control interno en el Ministerio de Cultura y Juventud, dentro del marco de la Ley general de Control Interno N° 8292, con el fin de mejorar la gestión institucional y la consecución de objetivos” (p. 8).

Mencionan que “uno de los fines del componente de seguimiento es determinar la efectividad del SCI, por lo que por medio del análisis y fortalecimiento de este se podrá incidir en todo el SCI y con ello traer importantes beneficios” (p. 24).

Esta investigación de enfoque cualitativo deja ver la importancia de dar seguimiento para lograr una mejora continua en los controles que aplica y así mantener un buen resultado que brinde beneficios. Asimismo, destaca que es importante el seguimiento oportuno para el reconocimiento de nuevas falencias o controles que ya no funcionen y deban replantearse, para garantizar la calidad e integridad de los procesos.

En el caso del Ministerio de Cultura y Juventud, Chacón, Olivas y Salas (2014) dejan ver que la entidad ha estado trabajando para poder implantar y desarrollar un sistema de control, esto para que:

(...) pueda garantizar mayor seguridad razonable en el cumplimiento de sus objetivos organizacionales. Sin embargo, mediante esta investigación se logra comprobar que dicho sistema aún no se ha logrado consolidar plenamente, y continúa presentando puntos de mejora en sus diferentes componentes funcionales y en algunos aspectos de tipo orgánico. (p.155)

Por ende, para la investigación es de suma importancia poder analizar si la empresa cuenta con planes de seguimiento que ayuden a la mejora continua en su sistema de control interno, si existe escepticismo a cambios y actualizaciones necesarias, tanto por el paso del tiempo como el cambio que pueda ocurrir en la normativa y aún más porque lleva poco tiempo operando en dicho país.

Por último, Vargas Céspedes realizó un trabajo de investigación para la Universidad Internacional de la Américas en la carrera de Contaduría Pública, bajo el título Análisis del control y valuación de inventario de Hidrocarburos en la Refinadora Costarricense de Petróleo S.A. para el periodo terminado al 31 de marzo del 2017, NIC 2 de Inventarios (2017) cuyo objetivo principal era “Analizar el control y valuación del Sistema de Inventarios de Hidrocarburos en la Refinería Costarricense de Petróleo S.A. para el periodo terminado 31 de marzo del 2017” (p. 13). Asimismo, se plantearon los siguientes objetivos específicos:

- Analizar y evaluar los procesos del sistema de inventarios para determinar si los controles establecidos cumplen con la normativa de control interno que regula la empresa.
  
- Valorar las diferentes etapas del proceso de inventario para establecer si son razonables conforme a la normativa contable vigente.
  - Proponer mecanismos de acuerdo con las necesidades que la institución requiere con base al análisis y a la evaluación realizada. (p. 13)

Tras su terminar su proceso de investigación, el autor concluye “es fundamental que la entidad busque la manera de identificar, evaluar y dar respuesta a los riesgos, pues pueden estar ignorando algunos que pueden ser de importantes a potenciales para la continuidad de la empresa” (p. 149). Esto debido a que pese tener controles, manuales y contemplar las normas y leyes que le exigen, existían ciertos puntos de mejora los cuales Vargas (2017) recomendó tener presentes y, de ser posible, tomar planes de acción para mitigar todo riesgo que afecte la continuidad del negocio.

En relación con esta investigación es importante analizar la aplicación de los sistemas de control interno con el fin de poder garantizar que la empresa pueda lograr alcanzar sus objetivos. Es decir, que dichos controles se mantengan bajo constantes cambios, con el fin de detectar errores y tomar acciones beneficien a la empresa, permitan cumplir las metas de la mejor manera y cumplan con las normas que rigen en su momento.

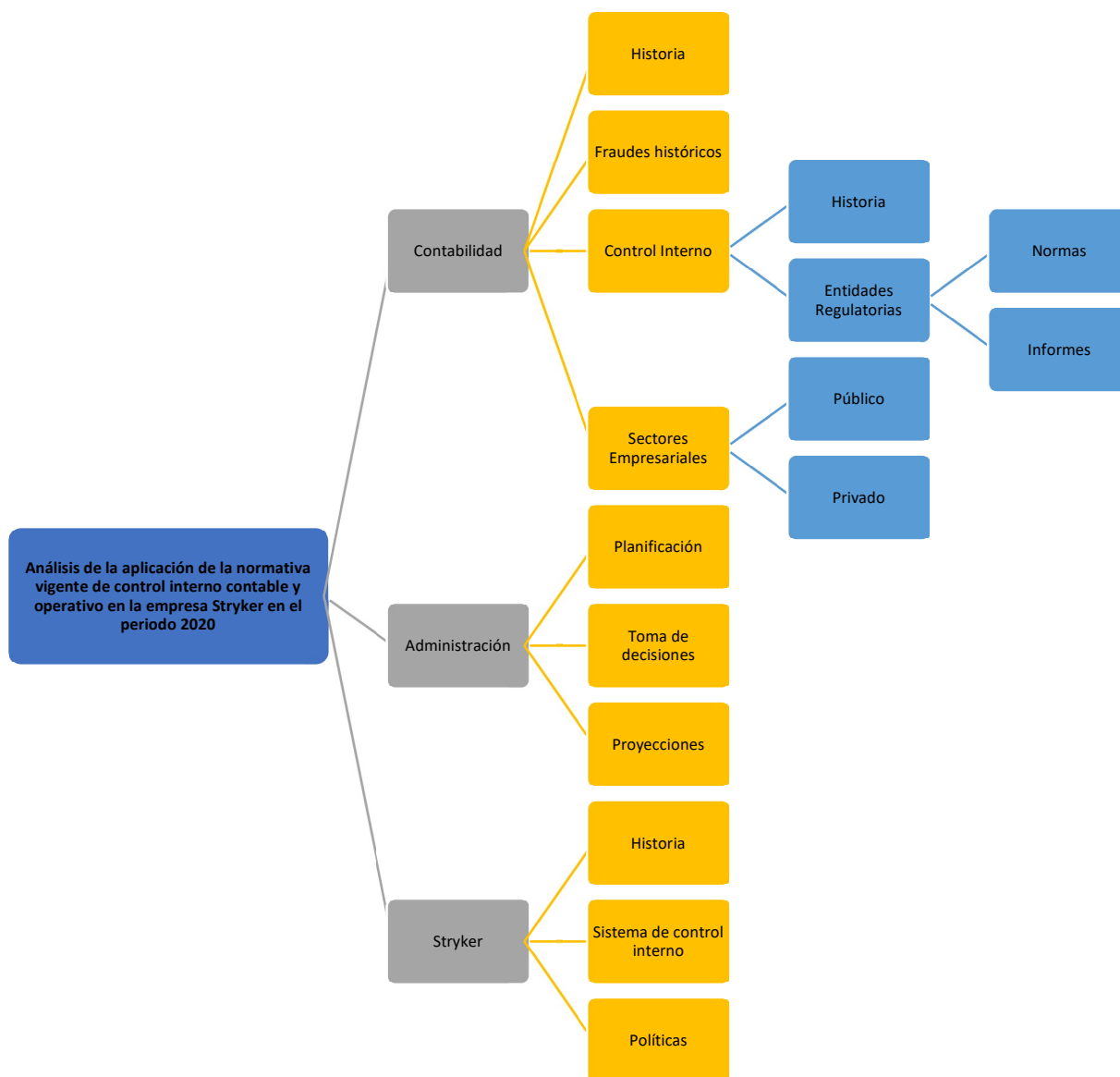
### **Proyecciones**

El presente trabajo de investigación tiene como propósito evaluar la aplicación del sistema de control interno que Stryker (SYK Costa Rica Services) se ha planteado en su primer año de operación en territorio costarricense. Con esto, se pretende validar qué procedimientos y mejoras podría realizar la empresa para poder cumplir sus objetivos.

Se buscará comprobar la efectividad en el uso de sus controles tanto a nivel operativo como contable, con la intención de realizar recomendaciones que ayuden a minimizar los riesgos en las deficiencias que se presenten. Por ende, se realizan propuestas para mitigar todas esas situaciones de riesgo a las que se pueda ver expuesta la empresa en un futuro.

Además, esta investigación se propone nutrir o ayudar a compañías que posean un sistema de control interno deficiente, pues se trata de aportar un robustecimiento de su sistema de control interno e implementar la creación, aplicación y ejecución de procedimientos que brinden la certeza de poseer información financiera veraz para su toma de decisiones.

**Figura 1.** Mapeo del Marco Teórico



## CAPÍTULO II: MARCO DE REFERENCIA

### Marco teórico

Para una mejor comprensión del trabajo de investigación, es importante tener conocimiento de los conceptos que se emplearán conforme se desarrolla cada tema. En el presente capítulo, se detalla la terminología respectiva que se utiliza en el análisis del control interno y la normativa legal vigente en la empresa SYK Costa Rica S.R. L.; para efectos de este estudio, se emplea en adelante, su nombre comercial: Stryker.

### Contabilidad

A través de la historia y con el paso de las civilizaciones, la contabilidad tuvo que pasar por varias etapas que le fueron dando forma; es decir, desde la antigüedad surgieron sistemas de escritura para tener noción de los registros, hasta llegar al surgimiento de artefactos que sirvieran para el intercambio de bienes que tuvieran un valor representativo aceptado por cualquier persona. Posteriormente, la introducción del sistema numérico arábigo en la Edad Media propició el uso de este en negocios y de lo que serían los mercados.

Aun así, no había una base clara sobre el término contable, sino hasta la era del Renacimiento, cuando el fray Luca Pacioli, estableció los cimientos de la contabilidad y, desde ese instante, se considera el concepto de partida doble. A partir de dicha terminología, las empresas regían su contabilidad bajo este modelo, hasta el siglo XX, cuando sucede la crisis de 1929, conocida como la Gran Depresión, en la cual muchos negocios se declararon en quiebra total y, como consecuencia, surgió una gran crisis económica. A raíz de esto, se da una serie de cambios para evitar que una crisis como esta volviera a surgir. (Gerardo Guajardo Cantú y Nora Andrade de Guajardo, 2018)

Sin embargo, a pesar de todos los cambios y medidas adoptados entre los años 80 y principios del siglo XXI, se presenciaron una serie de fraudes, los cuales fueron revelando las falencias que había tanto a nivel contable como financiero. Ejemplo de esto fue la estafa piramidal de Bernard Madoff o caso Enron, empresa que en su momento era la séptima compañía energética más importante de Estados Unidos en ese momento. Trayendo a la memoria, la editorial La Nación Argentina, en su artículo “Lo que aprendimos (y también nos olvidamos) del emblemático caso Enron”, publicado el 13 de agosto del 2017, indicaba como la empresa dirigida por Jeffrey Skilling propició que varios países promulgaran nuevas regulaciones y leyes, con el fin de mejorar la exactitud financiera de las compañías que cotizan en los mercados de valores. Con esto, también Estados Unidos promulgó la Sarbanes-Oxley Act, mejor conocida como SOX Controls la cual busca castigar de una manera más drástica la destrucción, alteración o elaboración de registros contables o intención de estafa a los accionistas.

Por otra parte, CNN en español, en una publicación del 15 de octubre del 2015, titulada “7 de los más grandes escándalos corporativos” dejó en evidencia las exorbitantes cantidades de dinero que dejó en pérdidas en diferentes empresas corporativas, lo cual hace ver que es necesario la implementación de técnicas y planes que ayuden a mitigar este tipo de prácticas fraudulentas. A partir de esto, se entiende que la contabilidad es una disciplina encargada de la compilación de todas las transacciones en una compañía, la cual se convierte en la fuente principal que revelará información financiera útil para la toma de decisiones, con base a sus aseveraciones reflejadas en un determinado periodo.

Asimismo, Horngren et al. (2016) define la contabilidad de la siguiente manera:

La contabilidad es el sistema de información que mide las actividades de una empresa, presenta la información en reportes y comunica los resultados a quienes toman decisiones. La contabilidad es el lenguaje de los negocios. Cuanto mejor

conozca el lenguaje de las empresas, podrá usted manejar mejor su propia empresa, ser un valioso empleado o hacer sabias inversiones (p. 4)

Para entender de mejor manera el objetivo de la contabilidad, Andrade (2018) menciona que este es “generar y comunicar información útil para la oportuna toma de decisiones de los acreedores y accionistas de un negocio, así como de otros públicos interesados en la situación financiera de una organización” (p.15).

### **Tipos de usuarios que acceden a la información contable**

La información financiera como tal está destinada a cierto tipo de usuarios, cuyas necesidades se pretende satisfacer. Estos son los usuarios internos y los usuarios externos

#### **Usuarios externos**

De acuerdo con Guajardo et al. (2018), los usuarios externos comprenden todas aquellas entidades que no tienen una relación directa con la empresa; por ejemplo, entidades gubernamentales, financieras, clientes o proveedores, los cuales buscan satisfacer su necesidad de información de la compañía para su propio interés.

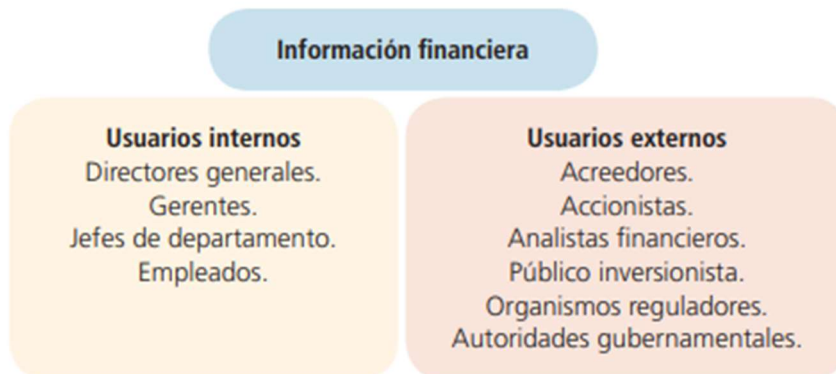
#### **Usuarios internos**

Por otra parte, los usuarios internos corresponden a todos los funcionarios que, por lo general, pertenecen a la estructura organizacional de la empresa y tienen cierto nivel de autoridad dentro de esta. A pesar de tener las mismas necesidades de información que los usuarios externos,

estos tienen acceso a mayor detalle con el fin de poder controlar, monitorear el desempeño y tener noción de los resultados que se van obteniendo y, a partir de estos, en algunos casos poder tomar acciones como consecuencia de lo que indique dicha información.

Guajardo et al. (2018) considera que los usuarios internos, de la misma forma en que los usuarios externos, tienen necesidades de información. Los administradores de una entidad económica, representados principalmente por los funcionarios de los niveles superiores, como directores generales, directores funcionales, gerentes de área, jefes de departamento, etc., tienen la necesidad de monitorear el desempeño de la entidad para la cual trabajan y el resultado de su propio trabajo.

**Figura 2.** Usuarios de la información financiera



Nota: Tomado del libro Contabilidad Financiera (7ma ed.) McGrawHill.

Con base en las definiciones anteriores, la información financiera de una empresa no solo es importante para tener noción de su situación y poder tomar decisiones a partir de esto, sino que puede servir a clientes externos que tengan interés en invertir o revelar la situación de la compañía ante entidades externas que puedan brindar la posibilidad de obtener créditos para lograr

apalancamiento financiero e incluso estar bajo un proceso de investigación por parte de autoridades de gubernamentales.

## **Tipos de contabilidad**

En todo tipo de negocio es necesario utilizar la contabilidad y aunque no todas las empresas son iguales debido a sus actividades o naturaleza de negocio, es importante tomar en cuenta que existen diversos tipos de contabilidad, los cuales ayudan a revelar la información de distinta manera, en función de las necesidades de la compañía y lo que sea más viable para obtener la información y tomar decisiones que ayuden con el cumplimiento de sus objetivos. Guajardo *et al.* (2018) mencionan los siguientes conceptos sobre tipos de contabilidad, que se detallan a continuación.

### **Contabilidad financiera**

La contabilidad financiera es una herramienta fundamental para la toma de decisiones, ya que brinda un panorama concreto de un determinado periodo y revela la posición en la cual está la compañía en un determinado momento.

Guajardo et al. (2018) la definen de la siguiente manera: Se conforma por una serie de elementos como normas de registro, criterios de contabilización, formas de presentación, etc. Este tipo de contabilidad se conoce como contabilidad financiera porque expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que una entidad realiza y determinados acontecimientos económicos que le afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura para la toma de decisiones de usuarios externos. (p. 20)

En adición a la definición anterior, Horngren et al. (2012) indican:

(...) la contabilidad financiera se enfoca en el suministro de información a agentes externos, tales como inversionistas, instituciones gubernamentales, bancos y proveedores. Mide y registra las transacciones del negocio para proporcionar estados financieros elaborados con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados y/o normas de información financiera (NIIF). (p. 3)

Por lo tanto, el propósito de la contabilidad financiera se enfoca en el cumplimiento de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera) y busca brindar información a usuarios externos para que tomen decisiones a partir de esta la cual muestra la posición financiera de la empresa en un periodo determinado.

### **Contabilidad fiscal**

La contabilidad fiscal está destinada a brindar información de la compañía al fisco. Con esta las entidades gubernamentales podrán validar que la empresa reporta, declara y paga todas las retenciones, deducciones e impuestos que la ley de cada país exige cumplir. Guajardo *et al.* (2018) la definen como:

(...) un sistema de información diseñado para cumplir con las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco. Como sabemos, a las autoridades gubernamentales les interesa contar con información financiera de las diferentes organizaciones económicas para cuantificar el monto de la utilidad que hayan obtenido como producto de sus actividades y así poder determinar la cantidad de impuestos que les corresponde pagar según las leyes fiscales en vigor. La contabilidad fiscal es útil solo para las autoridades gubernamentales. (p. 20)

## Contabilidad administrativa

La contabilidad administrativa está a disposición de los usuarios internos de la compañía. Es útil para llevar control de las operaciones de la empresa y determinar en tiempo real si sus objetivos se están cumpliendo de acuerdo con lo planeado. Guajardo *et al.* (2018) mencionan que es un:

(...) sistema de información al servicio de las necesidades internas de la administración, orientado a facilitar las funciones administrativas de planeación y control, así como la toma de decisiones. Entre las aplicaciones más típicas de esta herramienta se cuentan la elaboración de presupuestos, la determinación de costos de producción y la evaluación de la eficiencia de las diferentes áreas operativas de la organización, así como del desempeño de los distintos ejecutivos que forman parte de ella. (p. 20)

Adicional a esto, Horngren *et al.* (2012) amplifican, de manera más detallada, este concepto y mencionan:

(...) la contabilidad administrativa mide, analiza y reporta información financiera y no financiera para ayudar a los gerentes a tomar decisiones encaminadas al logro de los objetivos de una organización. Los gerentes usan la información de la contabilidad administrativa para desarrollar, comunicar e implementar las estrategias. También usan la información de la contabilidad administrativa para coordinar el diseño de productos, la producción y las decisiones de mercadotecnia y para evaluar su desempeño. (p. 4)

A raíz de estas definiciones, la contabilidad se reconoce con una herramienta útil que recopila toda la información respecto a las transacciones de una empresa, las cuales se verán reflejadas en un reporte que servirá para la toma de decisiones, tanto de usuarios externos como internos. En este último caso (clientes internos), la cantidad de información que se maneja en

muchísimo mayor, con el fin de monitorear, revisar y evaluar el cumplimiento de objetivos propuestos por la administración.

### **Contabilidad de costos**

La contabilidad de costos es una rama que usualmente se emplea en cierto tipo de empresas que por lo general, necesitan determinar los costos de su producción y distribución de los productos o mercadería que elaboran. Esto para poder generar un control de gastos no relacionados con la operación, costos e ingresos, así como análisis de costeo, precio de venta, rentabilidad, entre otros aspectos.

Por su parte, Horngren et al. (2012) consideran que “la contabilidad de costos mide, analiza y reporta información financiera y no financiera relacionada con los costos de adquisición o uso de los recursos dentro de una organización” (p. 4). Por tanto, esto colabora a una compañía que produce por áreas, procesa o manufactura a determinar si su margen de utilidad es lo suficiente para seguir produciendo, o bien, para tomar decisiones al respecto.

### **Postulados básicos de la información financiera**

Conforme se fue desarrollando la contabilidad, se han establecido las bases que son primordiales para guiar a las empresas a que la información financiera que suministra sea confiable, relevante, comprensible y comparable. Para esto, la contabilidad sostiene como base una serie postulados que toda contabilidad debe respetar, pues delimitan la forma de registrar, clasificar, elaborar y presentar los principales estados financieros de una compañía. Estas normas que trazan la forma, presentación y elaboración de los reportes financieros de las empresas se conocen como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Guajardo et al (2018) definen los postulados como un conjunto de supuestos generalmente aceptados sobre los que se basa su proceso de elaboración. A nivel internacional, se incluyen en el marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros. Así pues, según los autores, estos principios contables pueden dividirse en dos grupos:

El primero delimita la entidad, cerciora su continuidad y captan la naturaleza del negocio. Estas son sustancia económica, entidad económica y negocio en marcha.

- Y la otra parte se hace cargo de sentar las bases para expresar numéricamente sus operaciones y revelación. En esta categoría está compuesta por la devengación contable, asociación de costos y gastos con ingresos, valuación, dualidad económica y consistencia. (Guajardo et al., 2018, P 43)

Para mayor entendimiento sobre cada uno de los principios contables, es necesario conocer su concepto, los cuales se detallan a continuación.

### **Sustancia económica**

Según Guajardo et al. (2018), la sustancia económica la define como:

Se refiere al hecho de que en la operación del sistema de información financiera y las transacciones o eventos económicos que afecten a una entidad, la sustancia de

la transacción o el evento en cuestión debe prevalecer sobre la forma que se le pretenda dar; es decir, que el registro contable de la transacción o evento debe basarse en su naturaleza, más que en la forma en que se concrete. Un ejemplo de lo anterior sería que, si un accionista hace una aportación temporal al negocio con el objetivo de recuperarla posteriormente, el registro contable necesariamente deberá afectar a una cuenta de deuda y no de capital, a pesar de que se haya documentado para aparecer como una aportación de capital. (p. 43)

## Entidad

De acuerdo con Guajardo *et al.* (2018), respecto a la entidad:

Este supuesto indica que las operaciones y la información financiera de una organización económica son independientes de las de sus accionistas, acreedores, deudores, patrocinadores y cualquier otra organización. Su objetivo es evitar la confusión de las operaciones económicas celebradas por la empresa con alguna otra organización o individuo. En esencia, constituye una guía para identificar a quién va a informarse al considerar una organización como una unidad económica independiente de sus dueños. Esto implica que al tener la entidad sus propios recursos y obligaciones, los recursos como casas, vehículos y otras inversiones propiedad de los accionistas, así como sus gastos personales, deberán mantenerse fuera de los registros de la empresa. (p. 43)

De acuerdo con la definición anterior, todas las transacciones que realice la entidad tienen que estar estrictamente relacionadas con su giro de negocio, pues sus fondos y obligaciones deben de estar sujetas sola y únicamente al fin u objetivos que la administración tiene destinados. Además, esto deja en claro que todo lo relacionado con transacciones personales de parte del dueño no deben afectar la contabilidad ya que no corresponden. a esta.

## **Negocio en marcha**

El postulado de negocio en marcha hace que la administración se asegure de velar por que todas las transacciones y decisiones que se tomen, con base en las aseveraciones presentes en los estados financieros, no atenten en contra de la continuidad del negocio, pues el fin de toda compañía es la búsqueda de lucro y la obtención de beneficios que ayuden al crecimiento de esta.

Este postulado consiste en asumir que la permanencia de una organización económica en el mercado no tendrá límite o fin, con excepción de las entidades en liquidación. Por tanto, permite suponer, salvo prueba en contrario, que la entidad seguirá operando por tiempo indefinido, por lo que no es válido usar valores de liquidación, es decir, de remate, al cuantificar sus recursos y obligaciones. (Guajardo et al., 2018, p. 43)

## **Devengación contable**

Toda transacción deberá reflejarse en el momento exacto en el que se presente independientemente de si hay percepción de dinero o no; es decir, las transacciones deben impactar la contabilidad en el momento en el que se presente el hecho.

Al respecto, Guajardo et al . (2018) lo explican de la siguiente manera:

Este postulado establece que, para fines contables, los efectos de transacciones y eventos económicos que afectan a una entidad deben reflejarse en su información financiera, en el momento en que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados, es decir, del momento en que se materializa el cobro o

pago. Este es uno de los postulados o supuestos clave de la contabilidad, pues establece que los ingresos se registran como tales sin importar el momento en que se registre la entrada del efectivo por su cobro; asimismo, establece que un gasto se registre como tal, independientemente del momento en que se registre la salida del efectivo para su pago. (p. 44)

Por su parte, Romero et al . (2011) mencionan que:

Devengo, también es conocido como acumulación, considera que, salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la empresa debe presentar sus estados financieros sobre la base contable de acumulación o devengo, con la cual las transacciones y demás sucesos económicos se reconocen cuando ocurren y no cuando se recibe o paga efectivo, u otro medio líquido equivalente; y se deben registrar en los libros contables e incluirse en los estados financieros de los ejercicios con los que se relacionan. (p. 40)

### **Asociación de costos y gastos con ingresos**

Respecto a la asociación de costos y gastos con ingresos, Guajardo et al. (2018), consideran que:

Este postulado establece que todos los costos y gastos de una entidad deben identificarse con el ingreso que generaron en el mismo periodo, sin importar la fecha en que se realicen. El objetivo de este postulado es promover que en el mismo periodo se enfrenten todos los ingresos contra todos los costos y gastos que les dieron lugar, y así sea posible determinar con precisión el diferencial entre los ingresos y los costos y gastos del periodo. (p. 44)

Este principio contable facilita visualizar el resultado de un periodo de una entidad de manera elocuente, pues tanto ingresos como costos y gastos deberán estar registrados como corresponde y en el periodo que se efectuaron, con lo que se obtiene como resultado la pérdida o ganancias que generaron, según haya operado la empresa.

## **Valuación**

Para Guajardo et al. (2018) la valuación:

(...) establece que las transacciones y los eventos económicos que realiza una entidad deben cuantificarse en términos monetarios, atendiendo a las características y los atributos propios del elemento a ser valuado, de manera que permita captar el valor económico más objetivo. (p. 44)

Con base en la definición anterior, cada transacción que realice la entidad tenga un valor razonable, que pueda expresarse en términos numéricos aceptable de manera que se pueda prever la posibilidad de algún riesgo posible.

## **Dualidad económica**

Este postulado indica que toda transacción que la compañía realice deberá tener un efecto o impacto, debido a que se está efectuando en determinado momento, por lo cual si alguna cuenta (as) es impactada siendo debita, deberá haber un impacto equivalente acreditando en la contabilidad, pues, de otra manera, no se estaría respetando la ecuación contable base, la cual debe cumplirse en la contabilidad de cualquier empresa. Guajardo et al . (2018) amplían este concepto:

Este postulado afirma que cada recurso de que dispone una entidad fue generado por terceros, los cuales poseen derechos e intereses sobre los bienes de la entidad. Lo anterior implica que toda transacción de la entidad debe ser registrada de tal forma que muestre el efecto sobre los recursos propiedad de la organización (activos) y las obligaciones y derechos de terceros (pasivos y capital). Todas las transacciones susceptibles de cuantificarse tienen efecto sobre sus recursos, sus fuentes de financiamiento o sobre ambos. (p. 45)

### **Consistencia**

El fin de este principio es que los cálculos, la forma en que se registran las transacciones, la manera de presentar reportes, entre otros, suceda de forma uniforme a través del tiempo, que sea consistente entre periodo y que, si existe algún cambio, este tenga razón de ser y sea justificable, no solo para evitar sospechas de fraude, sino para revelar los impactos que esto pueda generar y cómo actuará a partir de ese momento hacia el futuro. Guajardo et al. (2018) lo explican de la siguiente manera:

Este postulado establece que los supuestos y las reglas mediante las que se obtuvo información contable tienen una estabilidad que facilita compararla en el tiempo. Lo anterior no quiere decir que no pueda hacerse algún cambio a la norma de información financiera utilizada, lo que quiere promoverse es que el cambio se justifique y se anote el efecto que genera sobre las cifras contables. (p. 45)

Además, Horngren et al. (2016) indican, respecto a este principio: “establece que las empresas deberían usar los mismos métodos contables de un período a otro. La consistencia ayuda a los inversionistas y acreedores a comparar los estados financieros de un período al siguiente” (p. 364).

## **Supletoriedad**

La finalidad de este postulado es tratar de explicar que, a pesar de la existencia de normas internacionales, no se exonera que una empresa se vea obligada a apegarse a las normas que exijan las entidades gubernamentales de determinado país, pues debe respetarlas y seguirlas. Esto obliga a que la compañía lleve su contabilidad de modo que cumpla dichos requerimientos. Guajardo et al. (2018) apuntan:

Existen las normas internacionales de información financiera emitidas por el IASB; sin embargo, aunque hoy se usan o permiten en más de 120 países, aún existen algunos que emiten sus propias normas, como el caso de México y Estados Unidos. Por lo que en dichos países pueden existir diferencias de forma y contenido entre las normas internacionales de información financiera y las elaboradas localmente. (p. 49)

## **Criterio prudencial**

En cuanto al criterio prudencial, Guajardo et al. (2018), indican:

Finalmente, en la aplicación de las normas de información financiera, los cánones contables establecen que se debe asumir un criterio prudencial. Este último es la posición conservadora que se recomienda que el contador público adopte para resolver algún dilema que presente la aplicación de reglas particulares en casos específicos. En situaciones como esta, se debe optar por la alternativa menos optimista. (p. 49)

La definición anterior explica que el contador debe adoptar una posición menos optimista al encontrarse con métodos de realizar ciertos procesos, esto para considerar el riesgo latente que pueda presentar. Además, se recomienda adoptar esta posición conservadora para resolver algún dilema relacionado con la aplicación de reglas.

## **Estados financieros**

La información financiera es el producto final que surge a raíz de la compilación de las transacciones efectuadas en un determinado período. A partir de este surge el análisis, la valoración y la toma de decisiones, según al resultado revelado. Como tal, tanto usuarios internos como externos logran tener una noción sobre la rentabilidad y posición financiera de la compañía. Guajardo *et al.* (2018) definen los estados financieros como:

(...) el producto final del proceso contable es la información financiera, elemento imprescindible para que los diversos usuarios puedan tomar decisiones. La información financiera que dichos usuarios requieren se centra sobre todo en la evaluación de la situación financiera, rentabilidad y liquidez. (p. 49)

El concepto brindado en la norma internacional de la contabilidad (NIC1) hace referencia a la presentación de los estados financieros e indica que debe hacerse de manera estructurada y brindar información que revele su estatus, sus flujos de efectivo y desempeño. Asimismo, Guajardo *et al.* (2018) profundizan este concepto:

Los estados financieros son informes a través de los cuales los usuarios de la información financiera perciben la realidad de las empresas y, en general, de cualquier organización económica.

Dichos informes constituyen el producto final del llamado ciclo contable. Los estados financieros básicos informan sobre el desempeño financiero del negocio, su rentabilidad y liquidez. (p. 164)

Igualmente, Horngren et al. (2016) expresan que los estados financieros son “documentos formales de una empresa que se utilizan para entregar la información necesaria para la toma de decisiones” (p. 18). Estos se dividen en cinco diferentes: el estado de situación financiera, el estado de resultados, el estado de flujo de efectivo, estado de cambios en el patrimonio y las notas a los estados financieros. Cada uno tiene su finalidad y ayudan a comprender de una mejor manera la situación de la corporación.

### **Estado de situación financiera**

Este estado se utiliza para comprender las inversiones, derechos y obligaciones que la compañía tiene en determinado periodo. Brinda razones sobre cómo está compuesta o de qué forma se han obtenido los recursos para operar. Sobre este estado, Guajardo *et al.* (2018) detallan:

El estado de situación financiera, también conocido como balance general, presenta, en un mismo reporte, la información necesaria para tomar decisiones en las áreas de inversión y financiamiento. Dicho estado incluye en el mismo informe ambos aspectos, pues se basa en la idea de que los recursos con que cuenta el negocio deben corresponderse directamente con las fuentes necesarias para adquirirlos (p. 53)

Por su parte, Horngren et al. (2016) explican que el balance general es el “reporte financiero sobre los activos, pasivos y el capital contable del propietario de una empresa en una fecha específica” (p. 18).

## **Estado de resultados**

El estado de resultados muestra los ingresos percibidos en un determinado momento menos costos y gastos, y producto de esto, se determina si hubo un beneficio o pérdida.

Guajardo et al. (2018) describe de manera más amplia que:

Las últimas dos clasificaciones de los conceptos básicos —ingresos y gastos— se encuentran en dicho estado financiero, el cual resume los resultados de las operaciones de la compañía durante un periodo. La diferencia entre ingresos y gastos, utilidad o pérdida, se determina en este estado financiero y se refleja posteriormente en la sección de capital dentro del balance general. Esta combinación genera un aumento o una disminución en la cuenta de capital, si los ingresos son mayores que los gastos, la diferencia se llama utilidad neta, que aumenta el capital; sin embargo, si los gastos son mayores que los ingresos, la compañía habría incurrido en una pérdida neta, con la consecuente disminución de capital. (p. 50)

En cuanto a este estado, Horngren (2016) consideran, por su parte, que es un “informe de la utilidad o pérdida neta de una empresa durante un período específico” (p. 18).

## **Estado de flujos de efectivo**

La razón de ser del estado de flujos de efectivo es revelar, de manera detallada el comportamiento de las cuentas y sus movimientos en determinado periodo. Este se compone de justificaciones sobre aumentos y gastos entre partidas de inversión, financiamiento e inversión y

busca que el resultado de dichas variaciones resulte en el saldo final del efectivo de dicho periodo. Sobre esto, Guajardo *et al.* (2018) exponen:

Es un informe que desglosa los cambios en la situación financiera de un periodo a otro e incluye, de alguna forma, las entradas y salidas de efectivo para determinar el cambio en esta partida, el cual es un factor decisivo al evaluar la liquidez de un negocio (p. 54)

Asimismo, Horngren (2016) indica que el estado de flujos de efectivo es un “reporte de los ingresos y salidas de efectivo de un negocio en un período específico” (p.18).

### **Estado de cambios en el patrimonio**

El estado de cambios en el patrimonio es un reporte de forma detalla que explica la razón y procedencia de los impactos y cambios que se dan en las cuentas de patrimonio en un determinado período. Guajardo *et al.* (2018) lo explican de la siguiente manera:

El estado de cambios en el capital contable, también conocido como estado de variaciones en el capital contable, al igual que el de resultados, es un estado financiero básico que pretende explicar, en forma desglosada, las cuentas que han generado variaciones en la cuenta de capital contable (p. 52)

Para Horngren (2016), el estado de cambios en el patrimonio “resume los cambios en la cuenta de capital de un propietario durante un período específico” (p. 18).

## **Notas en los estados financieros**

Las notas en los estados financieros sirven para brindar mayor detalle y acotar aclaraciones de ciertas situaciones que posiblemente no queden claras en los estados anteriores. De esta forma, facilitan obtener un panorama claro del comportamiento de las cuentas, sus cálculos y particularidades. Así pues, para Guajardo *et al.* (2018):

Las notas a los estados financieros son parte integrante de estos y con ellas se pretende explicar con mayor detalle situaciones especiales que afectan ciertas partidas dentro de los estados financieros. Las notas deben presentarse en forma clara, ordenada y referenciada para facilitar su identificación. (Guajardo et al. 2018, p. 57).

## **Elementos básicos de los estados financieros**

Los reportes de los estados financieros son una herramienta útil para poder observar el comportamiento que tuvo una organización en determinado periodo. Como tal, estos deben estar estructurados y, adicionalmente, clasificados bajo los elementos básicos respectivos, de acuerdo con la naturaleza de este. Estos elementos son activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos. Para comprenderlos mejor, es necesario conocer la naturaleza y razón de ser cada estado financiero, lo cual se detalla a continuación.

### **Cuentas de activos**

Las cuentas de activos corresponden a todos los bienes y derechos que ha ido adquiriendo una compañía con el pasar del tiempo y que se espera puedan rendir beneficios en el futuro.

Guajardo et al. (2018) indican que “un activo es un recurso económico propiedad de una entidad, que se espera rinda beneficios en el futuro; su valor se determina con base en el costo de adquisición del artículo, más todas las erogaciones necesarias para su traslado, instalación y arranque de operación” (p. 46). Adicionalmente Horngren et al. (2016) describen que los activos “son recursos económicos que se espera aporten beneficios a una empresa en el futuro. Algo que un negocio posee o controla” (p. 11).

### **Cuentas de pasivos**

Las cuentas de pasivos son las obligaciones que la compañía ha ido adquiriendo a causa de la obtención de servicios, o bienes con terceros. Sobre estos, Guajardo et al. (2018) apuntan:

El pasivo representa lo que el negocio debe a otras personas o entidades conocidas como acreedores. Estos tienen derecho prioritario sobre los activos del negocio, antes que los dueños, quienes siempre ocuparán el último lugar. En caso de disolución o cierre de un negocio, con el producto de la venta de los activos debe pagarse primero a los trabajadores; en segundo lugar, a los acreedores y el gobierno, y el último remanente queda para los dueños. (p. 47)

Por su parte, Horngren (2016) señala que “los pasivos son los montos que una empresa adeuda a sus acreedores. Los pasivos son deudas contraídas por la empresa y representan los derechos de pago a favor de los acreedores sobre los activos de la misma” (p. 11).

### **Cuentas de patrimonio**

El patrimonio generalmente corresponde a todos los aportes que los socios o accionistas realizan a la compañía más las utilidades del periodo actual y pasados.

Guajardo et al (2018) lo explica de la siguiente manera:

El capital es la aportación de los dueños, conocidos como accionistas; representa la parte de los activos que pertenecen a los dueños del negocio y es la diferencia entre el monto de los activos que posee el negocio y los pasivos que debe. Capital contable y capital neto son otros términos de uso frecuente para designar la participación de los dueños. (p. 47)

Asimismo, Horngren et al. (2016) especifican que:

(...) el derecho del propietario de una empresa sobre los activos de ella se llama capital contable. También se denomina capital contable del propietario. El capital contable del propietario constituye el monto que representan los activos remanentes después de que la empresa ha pagado sus deudas. (p. 11)

### **Cuentas de ingresos**

Las cuentas de ingresos corresponden a los beneficios obtenidos como resultado de la contraprestación de un bien o servicio brindado por la empresa. Sobre estas cuentas, Guajardo et al. (2018) mencionan que “los ingresos representan recursos que recibe el negocio por la venta de un servicio o producto, en efectivo o a crédito” (p. 47).

## **Cuentas de costos**

Las cuentas de costos corresponden a los importes en los que incurre una empresa y se relacionan directamente con la elaboración de un producto que manufactura. Horngren (2012), de manera amplia, indica que:

Los contadores definen el costo como un sacrificio de recursos que se asigna para lograr un objetivo específico. Un costo (como los materiales directos o la publicidad) por lo general se mide como la cantidad monetaria que debe pagarse para adquirir bienes o servicios. Un costo real es aquel en que ya se ha incurrido (un costo histórico o pasado), a diferencia de un costo presupuestado, el cual es un costo predicho o pronosticado (un costo futuro)” (p. 27)

## **Cuentas de gastos**

Las cuentas de gastos corresponden a todos los desembolsos que la empresa realiza y que son necesarios para poder operar. Estos pueden ser operativos, financieros, administrativos e incluso, dependiendo de la naturaleza del negocio, podrían ser costos. Al respecto, Guajardo et al. (2018) enuncian:

Los gastos son activos que se han usado o consumido en el negocio para obtener ingresos y que disminuyen el capital de la empresa. Algunos tipos de ellos son los sueldos y salarios pagados a los empleados, las primas de seguro pagadas para protegerse de ciertos riesgos, la renta del edificio, los servicios públicos como teléfono, luz, agua y gas, las comisiones que se fijan a los empleados por alcanzar su presupuesto de ventas y la publicidad que efectúa la empresa. (p. 48)

## **Sistema contable**

En la actualidad, es sumamente importante que la información financiera que llegue a obtenerse de la compañía sea óptima, pues se requiere tener la facilidad de manejarla de acuerdo con las necesidades que surjan. Para poder gestionar dicha información, las empresas ya pueden tener acceso a sistemas contables que agilicen el proceso de la obtención de datos, y que sea amigable, para poder elaborar reportes y registros, de modo que sea integral, para evitar cualquier error que pueda surgir. Guajardo et al. (2018) detallan este concepto y aclaran por qué son fundamentales para la compañía:

En la actualidad, las empresas no pueden competir si no cuentan con sistemas de información eficientes, y entre ellos destaca el de contabilidad. Básicamente, las decisiones que se toman en los negocios se refieren a cómo se obtienen y utilizan los recursos; estos se consiguen de dos fuentes principales: de la operación del negocio, lo que implica decisiones de operación, y de las aportaciones de los socios o préstamos bancarios, lo que supone decisiones relativas al financiamiento; además de que el uso de los recursos también implica tomar decisiones correspondientes a la inversión. (p. 16)

## **Catálogo de cuentas**

Así como la obtención de la información financiera es necesaria y ayudada por los sistemas contables, también es necesario saber que estos deben poseer un catálogo de cuentas en el cual debe existir una estructura diseñada a la medida del giro del negocio. Esta tendrá la cuenta con un número asignado, el cual sigue la lógica de agrupar las cuentas de acuerdo con el tipo de elemento básico de los estados financieros al que pertenece; es decir, cada cuenta con naturaleza de activos al grupo de activos y así subsecuentemente.

Guajardo et al. (2018) definen el catálogo como:

Una lista que contiene el número y el nombre de cada cuenta que se usa en el sistema de contabilidad de una entidad económica. Dicho listado debe relacionar los números y los nombres o títulos de las cuentas y estas deben colocarse en el orden de las cinco clasificaciones básicas: activo, pasivo, capital, ingreso y gasto. Generalmente, en este catálogo las cuentas de activo comienzan con el número uno, las cuentas de pasivo con el dos, las de capital con tres, las de ingreso con cuatro y las de gasto con cinco. (p. 67)

En cuanto al catálogo de cuentas, Horngren (2016) indica que es una “lista de las cuentas con sus respectivos números de cuenta” (p. 66).

### **Manual de contabilidad**

Como toda entidad que tiene su sistema contable para el manejo de la información financiera de acuerdo con sus necesidades y preferencias, este debe estar basado en un catálogo de cuentas, el cual se espera se encuentre debidamente estructurado y detallado cuenta por cuenta, para brindar una noción de la naturaleza de cada cuenta, su periodicidad, conocimiento de riesgo, situaciones recurrentes o especiales que pueda tener y que tipo de cálculos o documentación ayuda a soportar el saldo presente. Sobre esto, Guajardo *et al.* (2018) explican:

El manual contable, también llamado guía de contabilización, representa la estructura del sistema de contabilidad de una entidad económica. Se trata de un documento independiente en el que, además de los números y títulos de las cuentas, se describe de manera detallada lo que debe registrarse en cada una de ellas, junto con los documentos que dan soporte a la transacción, así como lo que representa su saldo. Este manual sirve de referencia al registrar las transacciones

contables. Mediante el catálogo de cuentas (que por lo general se detalla en las primeras páginas del manual contable) y el manual o guía contabilizadora puede lograrse una excelente visión del sistema contable y determinar cómo deben registrarse las transacciones. (p. 68)

## **Normas Internacionales de Información Financiera**

Con el paso del tiempo, en la contabilidad siempre se ha buscado cómo mantener estándares que ayuden a que la presentación de la información financiera se haga de forma estructurada y bajo ciertos lineamientos. A razón de esta necesidad, en el año 1973 se funda International Accounting Standards Board (IASB), con el fin de mejorar y armonizar la forma en la que se presentaban los informes financieros de cada entidad. A razón de esto, surgen las Normas Internacionales de Información Financiera. Para Guajardo et al. (2018) “los objetivos del IASB son formular y publicar normas internacionales de información financiera para ser observadas en todo el mundo y mejorar las regulaciones, las normas de información financiera y los procedimientos relativos a la presentación de estados financieros” (p. 26).

Por otro lado, Horngren (2016), sobre la IASB, apunta que es una “organización privada que supervisa la creación y administración de las NIIF, conocidas en inglés como International Financial Reporting Standards (IFRS)” (p. 9). Subsecuentemente, indica que las NIIF son un “conjunto de directrices internacionales desarrolladas por la International Accounting Standards Board (IASB)” (p. 9).

La IASB está adscrita a la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC), lo cual quiere decir que estas normas son la base a nivel internacional y deben ser consideradas para la elaboración de los estados financieros de las compañías, para que puedan ser comprensibles, fiables y útiles para la toma de decisiones.

La NIIF 1 (2010) plantea en su párrafo 1 que quien adopte las normas deberá tomar en cuenta que:

El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros conforme a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- - sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos en que se presenten;
  - suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y
- a) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

Esta y todas las demás normas tratan temas relacionados con diversas cuentas en su forma, cálculo, interpretación, tratamiento y revelación en los informes financieros de una compañía.

## **Inventarios**

Usualmente, las empresas se caracterizan por brindar un bien o un servicio. En el caso de las que prestan servicios, estas no cuentan con inventarios; sin embargo, existen dos tipos de giros de negocio que sí tienen la cuenta de inventario, estas son las empresas manufactureras o que crean

un producto, y las comerciales, encargadas de comprar dicho producto terminado a la manufacturera para, posteriormente, venderla a ciertos clientes.

De acuerdo con la NIC 2, los inventarios son activos que deben cumplir con las siguientes condiciones para ser considerados como tales:

- son mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- son activos en proceso de producción con vistas a esa venta; o
  - están en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Además, la NIC 2 indicaba que:

(...) entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes, y también los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo. (p. 2)

Por otra parte, Guajardo et al. (2018) indican que la partida inventarios está constituida por los bienes de una empresa destinados a la venta o producción para su posterior venta, así como los

materiales o suministros que se consumen en el proceso de producción; mientras que Horngren *et al.* (2016) detallan, de manera más amplia, en qué consiste el inventario de mercancías y apuntan:

(...) un comerciante es un empresario que vende mercancías o bienes a sus clientes. La mercancía que este tipo de negocios vende se denomina inventario de mercancías. Los comerciantes a menudo se conocen como mayoristas o minoristas. Un mayorista es un comerciante que compra bienes de un fabricante y luego los vende a los minoristas. Un minorista compra mercancía de un fabricante o un mayorista, que luego vende a los consumidores. (p. 278)

### **Costos de los inventarios**

Los costos de los inventarios son todos los desembolsos en los que incurra la compañía, en la adquisición, producción o transformación, y otros costos que se relacionan con la elaboración que dé la condición final con la cual, posteriormente, se pretende obtener algún beneficio.

La NIC 2 indica que “el costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición, transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales” (párr. 10). Adicionalmente, la norma establece los siguientes términos relacionados con inventarios:

### **Costos de adquisición**

El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales) y transporte, manejo y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de mercaderías, materiales y servicios. Los

descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición. (NIC 2 2012, párr. 11)

### **Costos de transformación**

Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una distribución sistemática de los costos indirectos de producción, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos de producción los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica y los activos por derecho de uso utilizados en el proceso de producción, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables de producción los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta. (NIC 2, 2012, párr. 12)

Asimismo, otros costos que deben considerarse son los siguientes:

### **Fletes**

Estos son costos surgen de la necesidad de transportar materias primas o materiales relacionados con la elaboración del producto. Para ampliar este concepto, Guajardo et al. (2018) explican que:

Cuando se adquiere un producto siempre existe un costo de embarque, el cual debe ser pagado por el comprador o el vendedor según lo hayan acordado antes de la operación. Estos convenios de embarque aparecen en la factura como condiciones de embarque o condiciones de envío, en la forma siguiente:

- Libre a bordo (LAB) punto de embarque: el comprador debe pagar todos los costos de envío.
- Libre a bordo (LAB) punto de destino: el vendedor debe pagar todos los costos de envío.

Los cargos por fletes que paga el comprador son un costo adicional de la mercancía comprada, que se carga a una cuenta llamada fletes sobre compras si se utiliza el sistema periódico; si se emplea el sistema perpetuo, se carga a la cuenta inventarios. Por lo general, la cuenta fletes sobre compras tiene un saldo deudor. Los pagos del embarque que realiza el vendedor se cargan a una cuenta llamada fletes sobre ventas en ambos sistemas (periódico y perpetuo). La cuenta fletes sobre ventas representa un gasto de venta del producto y se clasifica como tal dentro del estado de resultado integral en la sección de gastos generales. (p. 228)

## **Seguros**

En cuanto a los seguros, Guajardo et al. (2018) refieren lo siguiente:

En el proceso de transporte de los artículos se corre el riesgo de que la mercancía sufra algún deterioro o cambio que produzca que los bienes no cumplan las expectativas del comprador.

Para cubrir estos riesgos, las empresas contratan seguros, cuyo gasto es una erogación adicional que debe formar parte del costo del producto, que se registra en forma similar al concepto fletes, pero en su cuenta contable respectiva. (p. 229)

### **Impuestos de importación**

Respecto a los impuestos de importación, Guajardo et al (2018), los detallan según se transcribe:

Por lo regular, si el producto proviene de otro país, es necesario pagar los impuestos de importación en la aduana. El pago de un impuesto de este tipo forma parte del costo del producto. El costo de los impuestos de importación está compuesto básicamente por dos conceptos:

- Impuesto del país de donde proviene el producto.
  
- Derecho a trámite aduanero. (P. 229)

### **Sistemas de registro**

La administración, al registrar sus inventarios, tiene opción de optar por el sistema de registro que más le sea conveniente. Estos también son conocidos como métodos de registros y se dividen en dos, cada uno con sus particularidades. En este caso, la gerencia debe tomar en cuenta cuál le ayuda a tener un mejor manejo y control de estos. El primero se denomina inventario perpetuo y el otro inventario periódico.

Guajardo et al. (2018), explican los sistemas de registro de la siguiente manera:

Una empresa decide el momento en que debe registrarse la adquisición y el consumo del inventario, el cual puede ser cuando se realiza cada transacción o al final del periodo. La decisión debe basarse principalmente en el tipo de empresa de que se trate. Para ello existen dos sistemas de registro, que se describieron con profundidad en el capítulo 6; dichos sistemas son: a) Inventario perpetuo. b) Inventario periódico. (p. 350)

Por otra parte, Horngren et al (2016) se refiere a estos y apunta:

Las empresas deben contar con una forma para determinar el valor de las existencias de mercancías en inventario y el valor de las ventas. Existen dos tipos principales de sistemas de contabilidad de inventario a utilizar: Sistema de inventario periódico Sistema de inventario permanente. (p. 280)

### **Sistema de inventario periódico**

El sistema de inventario periódico no solo brinda un detalle al día del inventario, también registra en la cuenta de las compras y sus contrapartidas versus sus salidas, por lo cual, para determinar sus cantidades, es necesario, al final del periodo, realizar el cálculo o conteo y así conocer su existencia y valor en su momento. En cuanto al sistema de inventario periódico Guajardo et al. (2018) amplían:

Cuando se aplica el sistema de inventario periódico no se mantiene un saldo actualizado de las mercancías en existencia. Siempre que se compran mercancías para revenderse, se hace un cargo a la cuenta compras; por su parte, las cuentas devoluciones y bonificaciones sobre compras, descuentos sobre compras y fletes sobre compras se utilizan para devoluciones, descuentos recibidos por pronto pago y cargos de fletes en que se incurre al transportar mercancías. Por tanto, es necesario hacer un conteo físico para determinar las existencias de mercancías al finalizar el periodo. En el sistema periódico no se registra el costo de la mercancía vendida cada vez que se efectúa una venta, por lo que debe calcularse al final del periodo. (p. 351)

Sobre este concepto, Horngren et al. (2016) indican que “el sistema de inventario que exige realizar un conteo físico para determinar las cantidades disponibles en inventario” (p. 280).

### **Sistema de inventario perpetuo**

Este inventario, a diferencia del anterior, determina el costo de venta y ayuda a tener el dato del valor del inventario al día; es decir, proporciona una mejor información respecto a los impactos que se dan en el periodo.

Además, Guajardo et al. (2018) describen:

El sistema de inventario perpetuo mantiene un saldo siempre actualizado de la cantidad de mercancías en existencia y del costo de la mercancía vendida. Cuando se compra mercancía, la cuenta de inventario aumenta; cuando se vende, disminuye y se registra el costo de la mercancía vendida. Así, en todo momento se conoce la cantidad y el valor de las mercancías en existencia y el costo total de las ventas del periodo. Cuando se aplica el

sistema perpetuo no se utilizan las cuentas compras, fletes sobre compras, devoluciones y bonificaciones sobre compras o descuentos sobre compras. Cualquier operación que represente cargos o créditos a estas cuentas debe registrarse en la cuenta inventario de mercancías. (p. 351)

Por su parte, Horngren et al. (2016) detalla al respecto, que:

El sistema de inventario permanente mantiene en funcionamiento un registro computarizado del inventario de mercancías, es decir, el número de unidades en inventario y las cantidades en dinero que las unidades disponibles representan actualizadas en todo momento. Este sistema proporciona un mejor control sobre el inventario. Un sistema moderno de inventario permanente registra lo siguiente: Las unidades compradas y su costo. Las unidades vendidas y sus costos. La cantidad de mercancías en existencia y su costo. (p. 280)

### **Métodos de valuación**

Posterior a que la compañía haya definido el sistema de registro que van a tener, es de suma importancia que considere el método para evaluar sus inventarios. Guajardo et al. (2018), al respecto, indica:

El objetivo de los métodos de valuación es determinar el costo que será asignado a las mercancías vendidas y el costo de las mercancías disponibles al terminar el periodo. Se debe seleccionar el que brinde al negocio la mejor forma de medir la utilidad neta del periodo y el que sea más representativo de su actividad. Para ello existen varios métodos: a) Costos identificados. b) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS). c) Costos promedios. (p. 350)

Horngren et al. (2016) definen el método de valuación como una “técnica utilizada para determinar el costo de ventas y el inventario final, mediante el flujo de costos del inventario” (p. 368).

### **Primeras entradas, primeras salidas (PEPS)**

Este método de valuación procura la venta de las unidades más viejas y revela que el costo de inventario serían las últimas unidades compradas con el precio actual.

Para Guajardo et al. (2018), el método PEPS su concepto es el siguiente:

Cuando se aplica el método de primeras entradas, primeras salidas o método PEPS de valuación de inventarios, se supone que las primeras mercancías compradas son las primeras que se venden. Por tanto, las mercancías en existencia al final del periodo serán las últimas que se compraron, es decir, las de compra más reciente, valoradas al precio actual o al último precio de compra. Este método refleja al final un valor mayor en el saldo de inventarios (sobreevaluado) y un costo de ventas menor (subvalorado). (P. 358)

Para Horngren et al (2016), PEPS consiste en el “método de costear el inventario en el cual las primeras mercancías en ingresar serán las primeras en ser vendidas. El inventario final queda costado de acuerdo con las compras más recientes” (p. 369).

### **Promedio ponderado**

Para Guajardo et al. (2018), el siguiente concepto lo define así:

El método de costos promedio para valuar inventarios reconoce que los precios varían según las fechas en que se adquieren las mercancías durante el periodo; por tanto, de acuerdo con este enfoque las unidades del inventario final deben ser valoradas al costo promedio por unidad de las existencias disponibles durante todo el año. Antes de calcular el valor del inventario final mediante el método de costos promedios, es necesario determinar el costo promedio por unidad, que después se aplicará al número de unidades del inventario final o al número de unidades vendidas para obtener el costo de ventas. (p. 259)

Por su parte, Horngren et al. (2016) definen el concepto de la siguiente forma:

Método de costeo del inventario basado en el costo promedio ponderado por unidad de inventario calculado después de cada compra. El costo promedio ponderado por unidad se calcula dividiendo el costo de los bienes disponibles para la venta entre el número de unidades disponibles. (p. 353)

### **Costos identificados**

Según Guajardo et al (2018) indica que:

El método de costos identificados para valuar inventarios requiere que se lleve un registro detallado de la información relacionada con cada operación de compra, para identificar las facturas específicas a que corresponden las mercancías disponibles, al final del periodo. A cada compra se le asigna un número especial, un código de barras o a los productos de un pedido específico se le pone una tarjeta

o etiqueta, de modo que en el momento de la venta sea posible determinar la factura a la que corresponde el artículo vendido. De esta forma se conoce a qué facturas corresponden las mercancías disponibles y se calcula el costo real con base en dichas facturas. El método de costos identificados es el más útil para aquellas compañías que compran productos que se reconocen con facilidad mediante un número especial de serie o modelo, o bien para compañías que manejan un número limitado de mercancías. (p. 357)

Por otra parte, Horngren (2016) explican, respecto a este método, que:

El método de identificación específica usa el costo específico de cada unidad del inventario para determinar el inventario final y el costo de ventas; en este método, la empresa sabe exactamente cuál fue el artículo que vendió y el costo del mismo. Este método de costeo es mejor para las empresas de artículos de inventarios únicos y fácilmente identificables como los automóviles (poseen un número único de identificación), joyas (un anillo de diamantes específico) y bienes raíces (identificados por la dirección). (p. 368)

## **Sistemas de estimación**

Las compañías siempre están expuestas a diferentes circunstancias, sobre las cuales no tiene control. Estas pueden ser robo, incendios o inundación, las cuales impiden contar de forma física la mercadería disponible para la venta. Para esto, se diseñaron dos métodos, los cuales se detallan a continuación:

### **Método de precios al menudeo o detallista**

Guajardo et al. (2018), definen este método de la siguiente manera:

El método del precio al menudeo o detallista, se debe utilizar el costo y el precio al menudeo de los productos disponibles para la venta para obtener una relación del costo con el precio de venta; después se aplica esta relación al inventario final a precios al menudeo (el precio de menudeo de las existencias disponibles menos las ventas netas), para obtener el costo del inventario final. Para estimar el valor del inventario final por el método del precio al menudeo, se debe incorporar una columna para costo y otra para precio al menudeo; además, salvo cuando se trate de algo diferente, se debe anotar la siguiente información en ambas columnas:

- a) Inventario inicial.
- b) Suma de las compras del año.
- c) Gastos de fletes, solo en la columna del costo, pero se debe sacar el subtotal de las dos columnas.
- d) Devoluciones sobre compras del subtotal, para obtener el total de las mercancías disponibles estimadas.
- e) Rebajar las ventas netas reales del periodo, de las mercancías disponibles, a precio de menudeo, para obtener el inventario final estimado a precios de menudeo.

- f) Dividir el costo de las mercancías disponibles entre el precio al menudeo, para obtener la relación de costo al menudeo.
  
- g) Multiplicar el inventario final estimado a precio de menudeo por la proporción obtenida en el punto anterior. (P.260)

Por otra parte, Horngren et al. (2016) definen que es la “forma de estimar el costo del inventario final de mercancías, con base en la razón de los bienes disponibles para la venta, al costo, sobre los bienes disponibles para la venta, al precio al por menor” (p. 390).

### **Método de la utilidad bruta**

En cuanto al método de utilidad bruta, Guajardo et al. (2018) detalla cómo se debe aplicar:

Para obtener una estimación razonable del costo del inventario final, de acuerdo con el método de la utilidad bruta es necesario que el porcentaje de utilidades brutas sobre ventas haya mantenido cierta estabilidad durante los años más recientes. Este método consta de los siguientes seis pasos:

- a. Añadir el costo del inventario inicial al costo de compras, más los cargos por fletes, y obtener un subtotal.
  
- b. Rebajar las devoluciones sobre compras del subtotal del paso anterior a fin de obtener el costo de las mercancías disponibles para la venta.

- c. Deducir las devoluciones sobre ventas de las ventas brutas para determinar las ventas netas.
  - d. Multiplicar las ventas netas por el porcentaje de utilidad bruta para llegar a la utilidad bruta estimada.
  - e. Rebajar la utilidad bruta estimada de las ventas netas para obtener el costo de las mercancías vendidas.
1. Rebajar el costo de la mercancía vendida, calculada en el paso anterior, de las mercancías disponibles para la venta, a fin de determinar el inventario final estimado, a precios de costo. (p. 361)

Asimismo, Horngren et al (2016) define el método de utilidad bruta como “método para calcular el inventario de mercancías finales sobre la base del costo de ventas y el porcentaje de la utilidad bruta” (p. 389).

### **Control interno**

A raíz de tantos fraudes y pérdidas millonarias, entre los años 80 y los 90 y principios de los 2000, estos llegaron a ser tendencia mundial por el impacto que tuvo este fenómeno en economía mundial. Así pues, surge la necesidad de brindar seguridad y transparencia de parte de cualquier compañía, tanto en sus informes financieros como rendición de cuentas ante el fisco, pues tanto en el sector privado como en el sector público, se dieron acciones fraudulentas, las cuales afectaron a miles de personas y trajeron graves consecuencias.

CNN realizó un recuento de los fraudes que más impacto han causado en el mundo financiero, a saber:

1. El escándalo de emisiones de diésel de Volkswagen Credit Suisse estima pérdidas que rondan los 87.000 millones de dólares, esto en Estados Unidos y Europa.
2. El escándalo contable de la segunda mayor empresa telefonía de larga distancia. Worldcom, la cual tuvo una inflación de sus activos 11.000 millones de dólares, en medio de una contabilidad dudosa, que ocasionó pérdidas estimadas en 107.000 millones de dólares en activos.
3. El famoso caso de la compañía de energía Enron, en Estados Unidos, la cual tenía un esquema de fraude contable en cuyos informes financieros deudas escondidas, entre otras malas prácticas contables. Adicional a esto, una de las compañías más grandes y renombradas de auditoría se vio vinculada con dichos fraudes, al no dar visibilidad de lo que estaba ocurriendo en la empresa. Como resultado, una pérdida estimada de 74.00 millones de dólares.
4. El esquema piramidal Ponzi de Bernie Madoff, mediante el cual logró robar alrededor de 20.000 millones de dólares a inversionistas.
5. El escándalo de fraude en la tasa Libor, en la cual el Banco Barclays se vio envuelta, debido a que manipulaba la tasa de interés, la cual es utilizada para establecer el precio de productos financieros alrededor del mundo.

6. El caso de corrupción de la petrolera brasileña estatal Petrobras, en la cual se vieron envueltos políticos de alto nivel, que fueron sobornados para manipular activos que incluso se transferirían a sus propias cuentas.
7. El fraude contable que se llega a presenciar en la compañía de eléctricos Olympus en Japón, la cual tenía una contabilidad falsa, que fue denunciada por su exdirector Michael Woodford, quien encontró irregularidades incluso en pagos que ascendían a los 1.5000 millones de dólares.

Debido a estas situaciones que sucedieron en el mundo de las finanzas, es necesario que cada empresa cuente con un buen sistema de control interno, para evitar todo tipo de errores y fraudes que pueden ocurrir y tener consecuencias irremediables.

Ante esto el mundo de las finanzas empieza a cambiar y a considerar la necesidad de asegurar que los informes financieros de una compañía garanticen que sus aseveraciones sean fiables y cumplan con las normas establecidas.

## **COSO**

Ante tal necesidad, se funda el Committee of Sponsoring of the Treadway, mejor conocido como COSO, una comisión voluntaria constituida por representantes de cinco organizaciones del sector privado. Estas organizaciones son:

- Asociación Americana de Contabilidad (AAA)
- Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA)

- Ejecutivos Financieros Internacionales (FEI)
- Instituto de Auditores Internos (IIA)
- La Asociación Nacional de Contadores (ahora el Instituto de Contadores de Gestión [IMA])

La Asociación Española para la Calidad (AEC), en su página *web*, hace referencia a COSO, en la cual se indica que fue:

(...) promovida por las malas prácticas empresariales y los años de crisis anteriores, COSO estudia los factores que pueden dar lugar a información financiera fraudulenta y elabora textos y recomendaciones para todo tipo de organizaciones y entidades reguladoras como el SEC (Agencia Federal de Supervisión de Mercados Financieros) y otros.

Es decir, COSO, a partir de 1985, se ha dedicado a brindar lineamientos que ayuden a promover el control interno en todas las compañías, mediante informes preparados por profesionales. Estos buscan abarcar todas las posibilidades de falencias o situaciones fraudulentas que puedan suceder en una compañía y, a partir de esto, buscar la manera de mitigar la presencia de estos en todos los ámbitos posibles. Así pues, su misión es:

(...) proporcionar liderazgo intelectual a través del desarrollo de marcos integrales y orientación sobre la gestión de riesgos empresariales, el control interno y la disuasión del fraude diseñados para mejorar el desempeño y la gobernanza de la organización y para reducir el alcance del fraude en las organizaciones.” (COSO, 1985)

Bajo esta premisa, la entidad emite su primer informe en 1992, denominado Internal Control – Integrated Framework, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Confiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables

Las autoridades de diferentes países y empresas del sector privado han adoptado las recomendaciones que genera en sus informes esta entidad, la cual se dedica a mitigar, mediante procedimientos, todo intento de actividad fraudulentas y que las empresas no revelen claramente sus operaciones o funcionamiento. El primer informe fue actualizado en el 2013, reemplazó la versión anterior y dejó el documento *2013 Internal Control – Integrated Framework* como único y definitivo, al cual las empresas deben apegarse. En este documento actualizado, COSO define el control interno como:

“Un proceso, efectuado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar una seguridad razonable con respecto al logro de los objetivos relacionados con las operaciones, la presentación de informes y el cumplimiento” (p. 3).

La anterior definición deja en claro que la empresa, al tener un control interno adquiere un compromiso por completo, desde la junta directiva hasta los colaboradores con el fin de poder lograr los objetivos propuestos que contempla sus operaciones, informes y políticas en pro de poder proporcionar una seguridad razonable respecto al funcionamiento de la entidad en todos sus aspectos. Para ampliar este concepto, la NIA 315 establece:

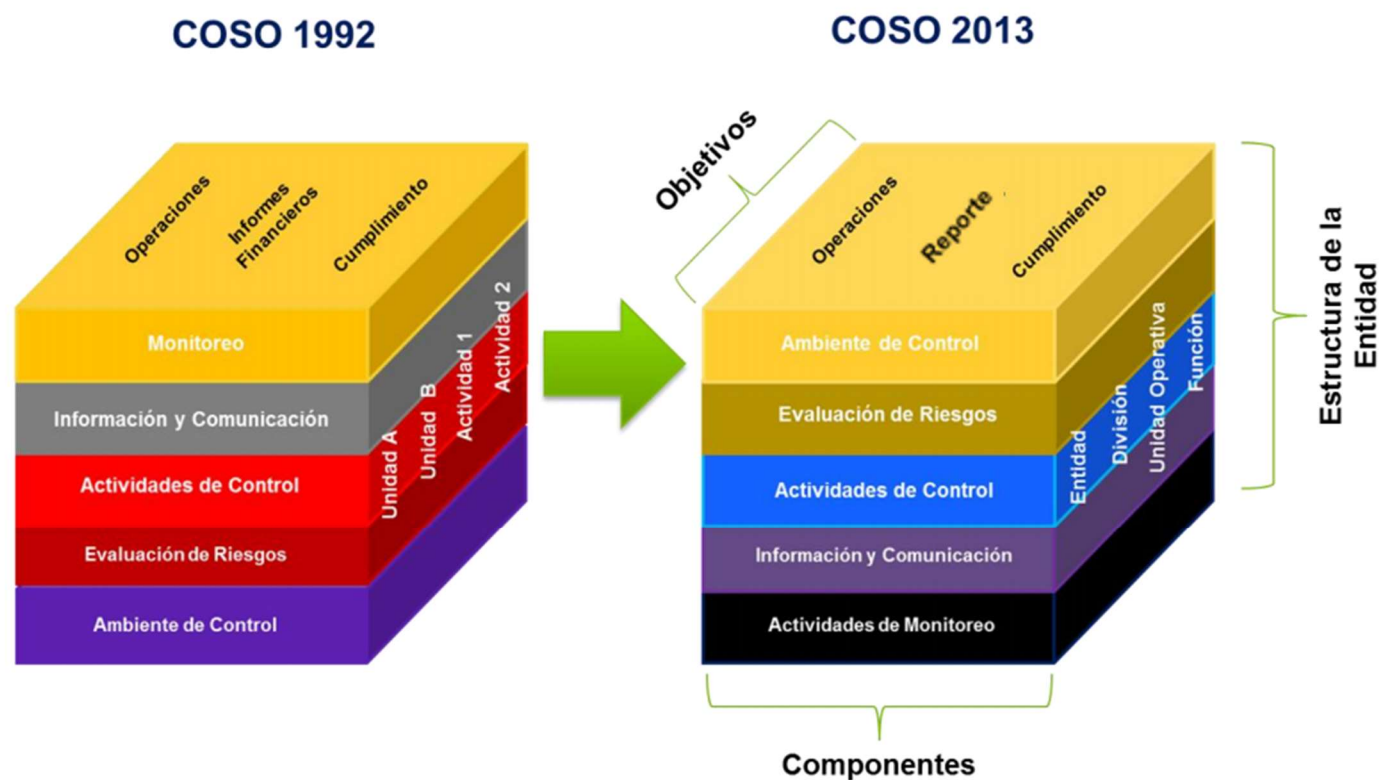
El control interno es el proceso diseñado y efectuado por los encargados del gobierno corporativa la administración y otro personal para proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de la entidad respecto de la confiabilidad de la información financiera, efectividad y eficiencia de las operaciones y cumplimiento de las leyes y reglamentaciones aplicables. El control interno se diseña e implementa para atender a riesgos de negocio identificados que amenazan el logro de cualquiera de estos objetivos. (IASB, 2009, p. 14)

Horngrén (2016), por su parte, define control interno como:

Sistema de control que cubre el plan organizacional de una entidad y todas las medidas para salvaguardar los activos, motivar a los empleados a seguir las políticas empresariales, incentivar la eficiencia empresarial y asegurarse de la precisión y confiabilidad de los registros contables.” (P. 430)

En el 2004, se publicó el informe Coso II, llamado *Enterprise Risk Management - Integrated Framework*, el cual da mayor amplitud al concepto de control interno e implica la gestión de riesgos que tomaría en cuenta todo el personal. En dicho informe, se actualizan y amplían los cinco componentes que conformaban “The coso cube” de 1992, y pasan a ser ocho., según se observa en la figura 3:

**Figura 3.** Cambios en “The Coso Cube”



**Nota:** Tomado de Deloitte, 2015, COSO Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado sistema de control interno.

Así pues, se da mayor cobertura y robustecimiento a los estándares recomendados para aplicar un sistema de control; a su vez, se añaden las tres categorías de objetivos, la cuales COSO incluye en el cuadro y explica de la siguiente manera:

- **Objetivos de operaciones:** estos se refieren a la eficacia y eficiencia de las operaciones de la entidad, incluidas las metas de desempeño operativo y financiero, y la protección de los activos contra pérdidas.
- **Objetivos de la presentación de informes:** pertenecen a la presentación de informes financieros y no financieros internos y externos y pueden abarcar la confiabilidad, la

puntualidad, la transparencia, vigencia u otros términos establecidos por los reguladores, los emisores de normas reconocidos o las políticas de la entidad.

- **Objetivos de cumplimiento:** se refieren al cumplimiento de las leyes y reglamentos a los que está sujeta la entidad.

Con estos cambios sustanciales, el informe COSO indica que las entidades estarían contemplando que su estructura comenzaría a tener un buen control desde sus objetivos, los cuales establecerán la forma en que operará para alcanzar sus objetivos. Luego, determinará cómo buscará que sus informes financieros sean lo más transparentes posible y cumplan con la leyes o normas que los rigen. Con esto, provocaría que cada una de las áreas que lo conforman cumpla con los objetivos que la dirección tenga propuestos y que toda actividad se mantenga alineada con un excelente ambiente de control, el cual pueda ser monitoreado y supervisado para que, posteriormente, pueda encontrar posibles riesgos evitarlos mediante mejoras.

La NIA 315 (2009) explica que un control diseñado de manera no apropiada puede representar una debilidad de importancia relativa en el control, y el auditor considera si debe comunicar esto a los encargados del mando (gobierno corporativo) y a la administración. (P. 17) Por lo tanto, es importante asegurarse de implementar un sistema de control interno acorde a la entidad. Finalmente, para el año 2013, COSO publica 2013 Internal Control – Integrated Framework, en el cual propone la inclusión de los 17 principios de control asociados a cada uno de los componentes de control. Además, detalla las características importantes de cada principio y especifica que el diseño e implementación de controles relevantes para cada principio y componente necesitará de juicio y serán variables, de acuerdo con la organización. Con esto, deja en claro que la administración es la responsable del buen funcionamiento y la presencia de los componentes y principios para asegurar la eficacia del control interno, ya que al estar presente una deficiencia importante en alguno de estos, ninguno de los otros lo compensará.

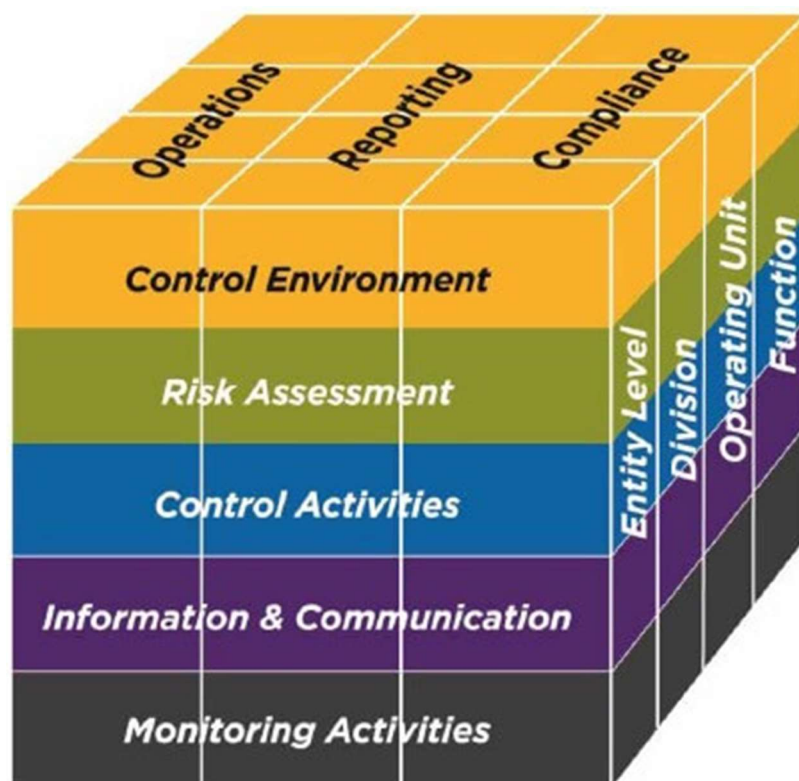
La empresa Deloitte, en su publicación ¿Por qué es importante el control interno en las empresas?, indica que “desarrollar un control interno adecuado a cada tipo de organización nos permitirá optimizar la utilización de recursos con calidad para alcanzar una adecuada gestión financiera y administrativa, logrando mejores niveles de productividad”. Con este fin, el Comité se ha dedicado, año tras año, a brindar con su experticia el informe más robusto posible para aplicar en las empresas que así lo requieran y deseen tener un excelente sistema de control interno (este material está disponible para consulta en su página web [coso.org](http://coso.org)):

- The 2013 COSO Framework & SOX Compliance: One Approach to an Effective Transition
- Executive Summary
- Poster of Internal Control – Integrated Framework Principles
- FAQs
- PowerPoint Slides

### **Componentes del control interno**

Seguidamente en la figura 4, se presentan los componentes del control interno de acuerdo con COSO.

**Figura 4.** The COSO Cube 2013



Nota: Tomado de COSO Executive Summary (2013)

En el informe COSO, se detalla que control interno está conformado por cinco componentes: el ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y control y supervisión. Cada uno de estos en sí contempla una estructura llamada “the COSO cube”, en la cual explica que, operativamente, en reportes y cumplimiento de objetivos se puede llevar de manera óptima la totalidad de la empresa. Para un mayor entendimiento de cada componente, seguidamente se detallan las definiciones brindadas por COSO.

## **Ambiente de control**

En este componente, la administración debe asegurarse de que el ambiente propiciado sea el adecuado, con base en que todos los colaboradores, indistintamente del puesto que desempeñen, tomen en cuenta las normas, reglamentos y direcciones que la empresa brinda, para que exista una buena relación y compromiso por cumplir los objetivos y metas planificados para cumplir en determinado tiempo.

El ambiente de control es el conjunto de normas, procesos y estructuras que proporcionan la base para llevar a cabo el control interno en toda la organización. El consejo de administración y la alta dirección establecen el tono en la cima con respecto a la importancia del control interno, incluidos los estándares de conducta esperados. La dirección refuerza las expectativas en los distintos niveles de la organización. El ambiente de control comprende la integridad y los valores éticos de la organización; los parámetros que permiten a la junta directiva llevar a cabo sus responsabilidades de supervisión de la gobernanza; la estructura organizativa y la asignación de autoridad y responsabilidad; el proceso para atraer, desarrollar y retener a personas competentes; y el rigor en las medidas de desempeño, incentivos y recompensas para impulsar la responsabilidad por el desempeño. El entorno de control resultante tiene un impacto generalizado en el sistema general de control interno. (COSO, 2013, p. 4)

Por su parte, respecto al ambiente de control, Horngren et al (2016) explica que:

(...) es la “pauta desde la cima” o la cultura de la empresa. Comienza con los propietarios, la dirección general y los altos directivos. Deben comportarse honorablemente y servir de buen ejemplo para los empleados de la empresa. Cada

uno debe demostrar la importancia de los controles internos, si esperan que los empleados tomen los controles seriamente. (p. 432)

Adicionalmente, la NIA 315 (2009) detalla que “la principal responsabilidad por la prevención y detección de fraude y error descansa tanto en los encargados del gobierno corporativo como en la administración de una entidad” (párr.). Esto debido a que el auditor que es quién evaluará el control interno de la compañía y buscará validar si el ambiente promueve la honestidad y la ética, que ayuden a la prevención, detección y mitigación de fraude o error dentro de esta. Por tal razón, el auditor, mediante la NIA 315 en su párrafo 69, indica que basará su evaluación en una serie de elementos y su forma de ser aplicados en la empresa, a saber:

➤ Comunicación y ejecución de la integridad y valores éticos

Este elemento es importante para que la compañía esté en un buen ambiente. Por tanto la administración debe asegurarse de comunicar a sus empleados que la integridad y valores éticos deben estar presentes en cada uno de sus roles y su ejecución.

- Compromiso hacia la competencia

La empresa debe asegurarse de considerar el talento humano con el que cuenta e incentivar la promoción de acuerdo con sus habilidades y conocimiento según lo requiera.

- Participación por parte de los encargados del gobierno corporativo

Así como de los colaboradores que tienen roles de un nivel más bajo se espera compromiso hacia la empresa, también se espera que los supervisores, gerentes y encargados que tienen un rol de nivel muy alto tengan el mismo involucramiento en la empresa.

- Estructura organizacional

Es esencial que la empresa cuente con una estructura de la cual todo el personal tenga conocimiento. Así pues, deben conocer cómo está compuesto el organigrama y en qué parte de este se encuentran, esto no solo por temas de orden, sino que, a su vez, ayuda a la planeación, ejecución y control para el cumplimiento de los objetivos de la compañía.

- 

- Asignación de autoridad y responsabilidad

La compañía debe tener establecidas las obligaciones y jerarquías en su estructura organizacional la cual deberá estar alineada con los objetivos que la administración tiene provistos cumplir.

- Políticas y prácticas de recursos humanos

El auditor validará que cada proceso relacionado con contrataciones, entrenamientos, promoción, compensación y acciones correctivas sean aplicadas de mejor manera.

## Evaluación de riesgos

En la empresa siempre es importante que la administración tome el tiempo necesario para evaluar los riesgos a los que se expone, pues estos pueden proceder tanto del entorno externo como el interno, e identificarlos puede ser clave para tomar acciones efectivas que ayuden a mitigar los errores o fraudes que puedan atentar contra los objetivos de la compañía. El documento COSO (2013) lo explica de la siguiente manera:

La evaluación de riesgos implica un proceso dinámico e iterativo para identificar y evaluar los riesgos para el logro de los objetivos. Los riesgos para el logro de estos objetivos en toda la entidad se consideran relativos a las tolerancias de riesgo establecidas. Por tanto, la evaluación de riesgos constituye la base para determinar cómo se gestionan los riesgos.

Una condición previa para la evaluación de riesgos es el establecimiento de objetivos, vinculados a diferentes niveles de la entidad. La administración especifica los objetivos dentro de las categorías relacionadas con las operaciones, la presentación de informes y el cumplimiento con suficiente claridad para poder identificar y analizar los riesgos para esos objetivos. La administración también considera la idoneidad de los objetivos para la entidad. La evaluación de riesgos también requiere que la administración considere el impacto de posibles cambios en el entorno externo y dentro de su propio modelo de negocio que pueden hacer que el control interno sea ineficaz. (. 4)

Asimismo, ante una auditoría la NIA 315 indica que “si el proceso de evaluación del riesgo por la entidad es apropiado a las circunstancias, ayuda al auditor a identificar los riesgos de representación errónea de importancia relativa” (IASB, 2009, párr. 77).

## **Actividades de control**

Toda compañía, una vez que haya identificado y evaluado los riesgos latentes a los que se enfrenta, debe tomar acciones y medidas a través de actividades de control, las cuáles busquen cómo garantizar el logro de los objetivos. Respecto a este componente, COSO (2013) indica:

Las actividades de control son las acciones establecidas a través de políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las directivas de la gerencia para mitigar los riesgos para el logro de los objetivos. Las actividades de control se realizan en todos los niveles de la entidad, en varias etapas dentro de los procesos de negocio y en el entorno tecnológico. Pueden ser de naturaleza preventiva o detectivesca y pueden abarcar una variedad de actividades manuales y automatizadas, como autorizaciones y aprobaciones, verificaciones, conciliaciones y revisiones de desempeño empresarial. La segregación de funciones suele incorporarse en la selección y el desarrollo de las actividades de control. Cuando la segregación de funciones no es práctica, la dirección selecciona y desarrolla actividades de control alternativas. (p. 4)

Por otra parte, la NIA 315 enuncia:

Actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas de la administración se llevan a cabo, por ejemplo, que se toman las acciones necesarias para atender a los riesgos que amenazan el logro de los objetivos de la entidad. Las actividades de control sean dentro de sistemas de TI o manuales, tienen objetivos diversos y se aplican a diversos niveles organizacionales y funcionales. (IASB, 2009, p. 50)

## **Información y comunicación**

La información es necesaria para que la entidad lleve a cabo responsabilidades de control interno que respalden el logro de sus objetivos. La gerencia obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad de fuentes internas y externas para apoyar el funcionamiento de otros componentes del control interno. Así pues, la comunicación es el proceso continuo e iterativo de proporcionar, compartir y obtener la información necesaria. La comunicación interna es el medio por el cual se difunde la información en toda la organización, fluyendo hacia arriba, hacia abajo y a través de la entidad. Permite al personal recibir un mensaje claro de la alta dirección respecto a que las responsabilidades de control deben tomarse en serio. La comunicación externa es doble: permite la comunicación entrante de información externa relevante y proporciona información a partes externas en respuesta a los requisitos y expectativas. (COSO, 2013).

#### **Actividades de monitoreo:**

Mantener en constante revisión las actividades de control es esencial para evaluar la efectividad de los controles que se están aplicando y para cumplir con cada uno de los componentes de manera integral, con el propósito de evitar errores o fraudes que puedan estar presentes o llegar a suceder en el futuro. COSO (2013) define las actividades de monitoreo según se detalla a continuación:

Se utilizan evaluaciones continuas, evaluaciones separadas o alguna combinación de las dos para determinar si cada uno de los cinco componentes del control interno, incluidos los controles para aplicar los principios dentro de cada componente, está presente y en funcionamiento. Las evaluaciones continuas, integradas en los procesos comerciales en diferentes niveles de la entidad, brinda información oportuna. Las evaluaciones separadas, realizadas periódicamente, variarán en alcance y frecuencia dependiendo de la evaluación de riesgos, la efectividad de las evaluaciones en curso y otras consideraciones de gestión. Los hallazgos se evalúan en función de los criterios establecidos por los reguladores, los órganos de establecimiento de normas reconocidos o la administración y el consejo de

administración, y las deficiencias se comunican a la administración y al consejo de administración, según corresponda. (p. 5)

Adicionalmente, la NIA 315 especifica que:

El monitoreo de controles es un proceso para evaluar la efectividad del desempeño del control interno a través del tiempo. Implica evaluar el diseño y operación de los controles oportunamente y emprendiendo las acciones correctivas necesarias modificadas por cambios en las condiciones. La administración logra el monitoreo de los controles a través de actividades continuas, evaluaciones separadas, o una combinación de ambas. A menudo las actividades continuas de monitoreo están incorporadas a las actividades normales recurrentes de una entidad e incluyen actividades regulares de administración y supervisión. (IASB, 2009, p. 30)

### **Relación entre componentes y principios**

De acuerdo con COSO existen diecisiete principios entre los componentes, los cuales deben de considerarse para lograr un efectivo sistema de control interno. Ante esto, es necesario tomar en cuenta que el control interno es un proceso integrado, por lo cual, si se da una falencia importante en alguno de estos principios la afectación llegará a impactar a cualquiera de los otros y, como consecuencia, el no cumplimiento de los objetivos propuestos por la organización. Estos principios que brindan soporte al control interno, de acuerdo con el resumen ejecutivo, son:

#### **A. Ambiente de control**

- a. La organización demuestra un compromiso con la integridad y los valores éticos.
- b. La junta directiva demuestra independencia de la dirección y supervisa el desarrollo y desempeño del control interno.
- c. La gerencia establece, con la supervisión de la junta, estructuras, líneas jerárquicas y las autoridades y responsabilidades apropiadas en la búsqueda de objetivos.
- d. La organización demuestra un compromiso para atraer, desarrollar y retener a personas competentes alineadas con los objetivos.
- e. La organización responsabiliza a las personas por sus responsabilidades de control interno en la búsqueda de objetivos.

## B. Evaluación de riesgos

- a. La organización especifica objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de riesgos relacionados con los objetivos.
- b. La organización identifica los riesgos para el logro de sus objetivos en toda la entidad y analiza los riesgos como base para determinar cómo deben gestionarse los riesgos.

- c. La organización considera el potencial de fraude al evaluar los riesgos para el logro de los objetivos.
- d. La organización identifica y evalúa los cambios que podrían tener un impacto significativo en el sistema de control interno.

#### C. Actividades de control

- a. La organización selecciona y desarrolla actividades de control que contribuyan a la mitigación de riesgos para el logro de objetivos a niveles aceptables.
- b. La organización selecciona y desarrolla actividades de control general sobre la tecnología para apoyar el logro de los objetivos.
- c. La organización despliega actividades de control a través de políticas que establecen lo que se espera y procedimientos que ponen las políticas en acción.

#### D. Información y comunicación

- a. La organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para respaldar el funcionamiento del control interno.

- b. La organización comunica internamente la información, incluidos los objetivos y responsabilidades del control interno, necesaria para respaldar el funcionamiento del control interno.
  
- c. La organización se comunica con partes externas sobre asuntos que afectan el funcionamiento del control interno.

#### E. Actividades de monitoreo

- a. La organización selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones continuas y / o separadas para determinar si los componentes del control interno están presentes y funcionando.
  
- b. La organización evalúa y comunica las deficiencias de control interno de manera oportuna a las partes responsables de tomar las medidas correctivas, incluida la alta dirección y la junta directiva, según corresponda. (COSO, 2013, PP. 6-7)

### **Limitaciones**

COSO establece que, si bien se emite un informe de cumplimiento de sus normas, para el logro de un efectivo sistema de control interno, este puede tener limitaciones, las cuales se deben tener presente. Ejemplo de esto es el mal juicio, mala toma de decisiones o eventos externos que impidan a la organización alcanzar los objetivos propuestos Dentro de las limitaciones que menciona COSO (2013), en su resumen ejecutivo, se encuentran:

- Idoneidad de los objetivos establecidos como condición previa al control interno
  
- Realidad de que el juicio humano en la toma de decisiones puede ser defectuoso y estar sujeto a sesgos.
  
- Averías que pueden ocurrir debido a fallas humanas, como errores simples.
  
- Capacidad de la gerencia para anular el control interno
  
- Capacidad de la gerencia, otro personal y / o terceros para eludir los controles mediante la colusión.
  
- Eventos externos fuera del control de la organización. (p. 9)

Es decir, aunque el control interno puede proporcionar una seguridad razonable, esta no es absoluta. Por tanto, es importante que la gerencia pueda desarrollar e implementar controles que ayuden a minimizar este tipo de limitaciones dentro de lo posible y que se mantengan en constante evaluación de su estado, para así identificar si existe la necesidad de realizar cambios en pro de la empresa y el cumplimiento de sus objetivos.

## Costa Rica y el control interno

A raíz de la gran cantidad de casos de fraude que se han dado a partir de los años 80, los gobiernos alrededor del mundo se vieron obligados a crear leyes que obliguen a las organizaciones del sector público a cumplirlas, así como a sanciones. En Costa Rica, en el año 2002, se decretó la Ley General de Control Interno (Ley N° 8292), la cual en su artículo 3 “Facultad de promulgar normativa técnica sobre el control interno, establece:

La Contraloría General de la República dictará la normativa técnica de control interno, necesaria para el funcionamiento efectivo del sistema de control interno de los entes y de los órganos sujetos a esta Ley. Dicha normativa será de acatamiento obligatorio y su incumplimiento será causal de responsabilidad administrativa. La normativa sobre control interno que otras instituciones emitan en el ejercicio de competencias de control o fiscalización legalmente atribuidas no deberá contraponerse a la dictada por la Contraloría General de la República y, en caso de duda, prevalecerá la del órgano contralor.

Es decir, toda entidad del sector público deberá apegarse a las pautas dictadas en dicha ley, cuya aplicación es de carácter obligatorio; además, se establece una entidad gubernamental encargada de supervisar y velar por su cumplimiento. La Ley N° 8292 se basa en el marco de referencia del reporte de modelo COSO, por lo cual, el gobierno costarricense lo recomienda también para todas las entidades del sector privado.

Por su parte, el Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, miembro activo de la IFAC (Federación Internacional de Contadores), AIC (Asociación Interamericana de Contabilidad) y el Grupo Latinoamericano de Emisores de Información Financiera, tiene la función de velar por que en los trabajos de auditoría, realizados por cada uno de los contadores públicos autorizados (CPA), estos se aseguren de que las empresas tengan un buen sistema de control interno, el cual pueda

garantizar la salvaguarda de sus activos y mitigar los riesgos que eventualmente la empresa pueda presentar. En caso contrario, tendrán la obligación de revelarlo en sus papeles de trabajo ya que el incumplimiento de un CPA puede traerle consecuencias en su carrera profesional debido a la sanción que el colegio decida aplicarle.

Esta obligación también la exponen las siguientes NIAS:

El auditor deber obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error, y suficiente para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría. (NIA 315, IASB, 2004, p. 2)

El objetivo del auditor es obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada con respecto a los riesgos valorados de incorrección material, mediante el diseño e implementación de respuestas adecuadas a dichos riesgos. (Objetivo NIA 330 2009, p. 2)

El auditor que realiza una auditoría de conformidad con las NIA es responsable de la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros considerados en su conjunto están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, existe un riesgo inevitable de que puedan no detectarse algunas incorrecciones materiales en los estados financieros, incluso aunque la auditoría se haya planificado y ejecutado adecuadamente de conformidad con las NIA 200 (Apartado A51). (NIA 240, IASB, 2009, p. 3)

Así, el Colegio como tal se acoge a los informes COSO y a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) para evaluar la efectividad de los sistemas de control, por lo cual cada empresa que es auditada por un colegiado tendrá que ser revisada bajo las propuestas del comité internacional y por las normas que el colegio pida cumplir. El Colegio de Contadores Públicos de Costa Rica, en su página web publicó en octubre del 2015 un artículo referente al control interno, en el cual resalta que el mejor modelo es implementar un sistema de control interno basado en el informe COSO, el cual es considerado como la mejor práctica en este tema.

Asimismo, el gobierno costarricense, en la Ley 8292, en su artículo 7 establece que es obligatorio para las entidades sujetas a esta ley tener un sistema de control interno que cumplan con las directrices que establece la Contraloría General de la República.

Los entes y órganos sujetos a esta Ley dispondrán de sistemas de control interno, los cuales deberán ser aplicables, completos, razonables, integrados y congruentes con sus competencias y atribuciones institucionales. Además, deberán proporcionar seguridad en el cumplimiento de esas atribuciones y competencias; todo conforme al primer párrafo del artículo 3 de la presente Ley. (Ley 8292, art. 7)

Posteriormente, en el artículo 8 delimita qué se entiende por control interno dentro de territorio costarricense, por lo que, así como citaba COSO, la Ley 8292 debe ser considerada, además de dicho informe, pues la ley puede solicitar una serie de requerimientos específicos que ayuden a determinar de qué manera debe llevarse un sistema de control interno en Costa Rica:

Para efectos de esta Ley, se entenderá por sistema de control interno la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos:

- a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.
- b) Exigir confiabilidad y oportunidad de la información.
- c) Garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones.
- d) Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico. (Ley 8292, art. 8)

#### **Deberes del jerarca y los titulares subordinados de la entidad**

Para poder garantizar el cumplimiento de la aplicación de un buen sistema de control interno, es necesario que el equipo de trabajo de la compañía tenga noción y compromiso con el rol que cada uno tiene asignado. La Ley 8292, en su artículo 12 puntualiza los deberes que los jefes y subordinados tienen a cargo:

- a) Velar por el adecuado desarrollo de la actividad del ente o del órgano a su cargo.
- b) Tomar de inmediato las medidas correctivas, ante cualquier evidencia de desviaciones o irregularidades.
- c) Analizar e implantar, de inmediato, las observaciones, recomendaciones y disposiciones formuladas por la auditoría interna, la Contraloría General de la

República, la auditoría externa y las demás instituciones de control y fiscalización que correspondan.

- d) Asegurarse de que los sistemas de control interno cumplan al menos con las características definidas en el artículo 7 de esta Ley.
  
- e) Presentar un informe de fin de gestión y realizar la entrega formal del ente o el órgano a su sucesor, de acuerdo con las directrices emitidas por la Contraloría General de la República y por los entes y órganos competentes de la administración activa.

### **Componentes del control interno**

Así como el informe COSO y las NIA hacen referencia a los componentes de control interno, la Ley 8292 explica qué deberes deben cumplir los jefes y los titulares de los subordinados para cumplir lo establecido por el gobierno.

### **Ambiente de control**

La empresa es la encargada de propiciar un ambiente óptimo para todos los colaboradores mediante la promoción de los valores y buenas prácticas; adicionalmente, la administración deberá tomar en cuenta temas de recursos humanos que ayuden a promover una buena motivación entre estos. La Ley 1892 expone que la entidad debe:

- a. Mantener y demostrar integridad y valores éticos en el ejercicio de sus deberes y obligaciones, así como contribuir con su liderazgo y sus acciones a promoverlos en el resto de la organización, para el cumplimiento efectivo por parte de los demás funcionarios.
- b. Desarrollar y mantener una filosofía y un estilo de gestión que permitan administrar un nivel de riesgo determinado, orientados al logro de resultados y a la medición del desempeño, y que promuevan una actitud abierta hacia mecanismos y procesos que mejoren el sistema de control interno.
- c. Evaluar el funcionamiento de la estructura organizativa de la institución y tomar las medidas pertinentes para garantizar el cumplimiento de los fines institucionales; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable.
- d. Establecer claramente las relaciones de jerarquía, asignar la autoridad y responsabilidad de los funcionarios y proporcionar los canales adecuados de comunicación, para que los procesos se lleven a cabo; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable.
- e. Establecer políticas y prácticas de gestión de recursos humanos apropiadas, principalmente en cuanto a contratación, vinculación, entrenamiento, evaluación, promoción y acciones disciplinarias; todo de conformidad con el ordenamiento jurídico y técnico aplicable. (Ley 1892, art. 13)

### **Valoración del riesgo**

Toda compañía debe tener presente que es necesario evaluar y considerar sus posibles riesgos. La Ley 1892 lista la siguiente serie de deberes que requiere de parte de las entidades:

- a. Identificar y analizar los riesgos relevantes asociados al logro de los objetivos y las metas institucionales, definidos tanto en los planes anuales operativos como en los planes de mediano y de largo plazos.
- b. Analizar el efecto posible de los riesgos identificados, su importancia y la probabilidad de que ocurran, y decidir las acciones que se tomarán para administrarlos.
- c. Adoptar las medidas necesarias para el funcionamiento adecuado del sistema de valoración del riesgo y para ubicarse por lo menos en un nivel de riesgo organizacional aceptable.
- d. Establecer los mecanismos operativos que minimicen el riesgo en las acciones por ejecutar. (Ley 1892, art. 14)

### **Actividades de control**

Asimismo, en la Ley 8292, se enuncia las actividades de control a saber:

- a) Documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, las políticas, las normas y los procedimientos de control que garanticen el cumplimiento del sistema de control interno institucional y la prevención de todo aspecto que conlleve a desviar los objetivos y las metas trazados por la institución en el desempeño de sus funciones.

- b) Documentar, mantener actualizados y divulgar internamente tanto las políticas como los procedimientos que definan claramente, entre otros asuntos, los siguientes:
- a. La autoridad y responsabilidad de los funcionarios encargados de autorizar y aprobar las operaciones de la institución.
  - b. La protección y conservación de todos los activos institucionales.
  - c. El diseño y uso de documentos y registros que coadyuven en la anotación adecuada de las transacciones y los hechos significativos que se realicen en la institución. Los documentos y registros deberán ser administrados y mantenidos apropiadamente.
  - d. La conciliación periódica de registros, para verificar su exactitud y determinar y enmendar errores u omisiones que puedan haberse cometido. (Ley 1892, art. 15)

### **Seguimiento del sistema de control interno**

Entiéndase por seguimiento del sistema de control interno las actividades que se realizan para valorar la calidad del funcionamiento de este a lo largo del tiempo; asimismo, para asegurar que los hallazgos de la auditoría y los resultados de otras revisiones se atiendan con prontitud.

Al respecto, la Ley 8292 indica los siguientes aspectos:

- a. Que los funcionarios responsabilizados realicen continuamente las acciones de control y prevención en el curso de las operaciones normales integradas a tales acciones.
- b. Que la administración activa realice, por lo menos una vez al año, las autoevaluaciones que conduzcan al perfeccionamiento del sistema de control interno del cual es responsable. Asimismo, que pueda detectar cualquier desvío que aleje a la organización del cumplimiento de sus objetivos.
- c. Que sean implantados los resultados de las evaluaciones periódicas que realizan la administración activa, la auditoría interna, la Contraloría General de la República, la auditoría externa y demás instituciones de control y fiscalización que correspondan, dentro de los diez días hábiles siguientes a su notificación. (Ley 1892, art. 17)

## **Empresa**

En esta sección se describen las particularidades la empresa en estudio.

### **Historia**

El nacimiento de Stryker se da en el año 1930, en Kalamazoo, Michigan, Estados Unidos. Para esto años, el doctor Homer Stryker había descubierto que algunos de los productos médicos no llegaban a satisfacer las necesidades de los pacientes, por lo cual decidió inventar algunos que tomaran en consideración dichas necesidades. Conforme pasaron, los años el doctor Stryker fundó la empresa Orthopedic Frame Company, con la cual dio sus inicios en la producción de artefactos que cubrirían las necesidades en el campo de la ortopedia. Para 1947, en la empresa se crea la primera sierra oscilante que corta yeso y, con esto, el negocio comienza a expandirse y esta empieza a convertirse precursora de una amplia gama de instrumentos quirúrgicos.

Para 1964, el doctor Stryker se retira de la práctica médica y cambia el nombre de la compañía a Stryker Corporation. Con esto, en cuestión de 15 años, el negocio comienza a ampliarse, principalmente por que surge la primera oferta pública de acciones en el mercado de valores, el mismo año en el cual adquiere la empresa Osteonics Corporation y amplía su portafolio de productos, pues entra al mercado de implantes ortopédicos. Luego de esto, el negocio obtiene un mayor crecimiento al adquirir las compañías Syn Optics, Dimso, S.A. y Osteo S.A., todo esto entre los años 80 y 90

En 1997, Stryker comienza a cotizar en la Bolsa de Nueva York. Posterior a esto, la compañía tiene un crecimiento significativo, al punto de seguir adquiriendo otras empresas, lo cual ha generado que la compañía se consolide. En la actualidad, cuenta con una gran variedad de productos que abarcan los campos de ortopedia, equipos médicos, neurología y columna. En 2019 cumplió 40 años de estar en funcionamiento; y cuenta con más de 33.000 empleados a nivel mundial.

El 5 de noviembre del 2018, el periódico *El Financiero* da a conocer la noticia: “Stryker abrirá un nuevo centro de servicios en Costa Rica”. En esta se brindan detalles del porqué de la apertura de un centro de servicios en el país. El vicepresidente de Operaciones afirmaba que eligió Costa Rica para esta apertura porque su ubicación y condiciones generales aportarían al crecimiento del negocio. Posterior a esto, el centro de servicios ha ido en constante crecimiento. Sus oficinas se encuentran en San Antonio Business Park en Heredia y se rigen bajo el régimen de Zona Franca.

## **Misión**

La empresa, según se menciona en su historia, tiene su giro de negocio enfocado en la producción y ventas de tecnologías médicas. Para lograr esto, en su misión, disponible en su página web, indica: “Junto a nuestros clientes, nos enfocamos en mejorar la atención médica”.

Para ellos, la empresa debe aplicar un buen sistema de control interno que ayude a cumplir con los estándares de calidad que desea proporcionar a sus clientes.

## **Valores**

La corporación cuenta con cuatro valores, a partir de los cuales revela cómo es el ambiente laboral en el que se desenvuelven todos sus colaboradores. Estos valores son:

- Integridad: Hacemos lo correcto
- Responsabilidad: Hacemos lo que decimos
- Gente: Desarrollamos talento
- Desempeño: Nosotros cumplimos

Los puntos más importantes para resaltar en la compañía son la búsqueda de la mejora continua, a partir de la formación, con el fin de brindar calidad en lo que realiza y mostrar transparencia en sus procesos y en la forma dirigirse al cumplimiento de sus propósitos.

## CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO

### Enfoque

De acuerdo con Hernández, Fernández y Baptista (2014), la investigación se define como “un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno o problema” (p. 4). Por lo tanto, en toda investigación es necesario desarrollar una serie de pasos para recabar toda la información que se encuentra a disposición sobre el tema que se desea estudiar, y respecto al cual puede haber un vacío de conocimiento o desactualización, o bien, para encontrar la solución o tratar alguna problemática que se esté presentando. Para esto, se debe tener un enfoque, deseo o motivación de obtener un beneficio que brinde valor como resultado de toda la logística realizada.

Para poder llevar a cabo una investigación, esta debe tener un enfoque. De acuerdo con los autores Hernández et al., (2014) a través de la historia han existido diferentes corrientes de pensamiento, pero al final, todas estas llegaron a polarizarse y a resumirse en dos principales, las cuales son el enfoque cuantitativo y cualitativo.

Para el desarrollo de este trabajo de investigación se optó por el enfoque cuantitativo el cual de acuerdo con Hernández et al., (2014) “utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis de estadístico, con el fin de establecer pautas de comportamiento y probar teorías” (p.4).

A partir de esta afirmación, se busca analizar una situación en el campo tanto contable como financiero, que consiste en el cumplimiento de una serie de reglamentos y leyes. Así pues, se estudian los procedimientos y áreas de trabajo para validar los puntos de mejora y de referencia

que puedan servir para que la organización pueda crecer a la vez que cumple con la normativa vigente.

### **Método de investigación**

Según Hernández *et al.*, (2014):

(...) la gestación del diseño del estudio representa el punto donde se conectan las etapas conceptuales del proceso de investigación como el planteamiento del problema, el desarrollo de la perspectiva teórica y las hipótesis con las fases subsecuentes cuyo carácter es más operativo. (p.126)

Por tanto, todo investigador, para poder desarrollar su estudio, debe tener presente, cuando está elaborando un proceso de esta índole, que no se le escape ningún detalle, sino tener ya definida la problemática a estudiar, para lo cual ha recabado toda la información posible, necesaria y completa que logró obtener sobre el tema, para llevar a cabo el trabajo de investigación. Adicionalmente, estos autores indican que existen pasos a considerar para la elección o desarrollo del diseño que pueda ser más adecuado, con el fin de que la investigación pueda tener un desenvolvimiento óptimo, estos son:

1. Definir cuál es el tipo de diseño más apropiado para la investigación:
  - a. Experimental
  - b. No experimental

2. Precisar el diseño específico

3. Justificar el diseño elegido o desarrollado (Hernández *et al.*, 2014, p. 126)

En el caso de este trabajo de investigación cuantitativo se optó por el método no experimental-transversal (transeccional), el cual consiste en la recolección de datos en un solo momento o tiempo determinado, según lo indicaban Liu (2008) y Tucker (2004), en referencia Hernández, et al (2014). Asimismo, citaban que “su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado (p. 154).

En cuanto a la empresa Stryker, se analiza el estatus de su control interno, en contraste con la normativa vigente, durante el periodo 2020, con el fin de identificar, comparar y diagnosticar el estado de esta en relación sus procedimientos.

### **Fuentes de información**

Para poder desarrollar una investigación de manera exitosa es importante que quien desarrolla el tema considere las mejores herramientas que ayuden a alcanzar los objetivos y resolución de la problemática propuesta. Dentro de esto, se debe definir la población de la cual se obtienen los datos. Al respecto, los autores Hernández et al. (2014) indican que “una deficiencia que se presenta en algunos trabajos de investigación es que no describen lo suficiente las características de la población o consideran que la muestra la representa de manera automática” (p. 174).

Ahora bien, para obtener la muestra por el método no probabilístico, es importante asegurarse que este sea el mejor para el desarrollo de la investigación. En el caso del presente estudio, la población estará compuesta por todos los colaboradores que forman parte de la empresa Stryker Costa Rica, alrededor de casi 400 empleados. El Departamento de Record to Report se compone de 60 personas; Account Payable, con 180 colaboradores; y la parte de Invoice to Cash

conformada por alrededor de 150 personas; Recursos humanos con 4: y finalmente la parte Administrativa o Líderes de la Corporación, 6 personas.

## **Muestra**

De acuerdo con Hernández (2014), la muestra es un “subgrupo del universo o población del cual se recolectan los datos y que debe ser representativo de esta” (p. 173). Bajo esta descripción, es necesario tener seguridad de que la muestra es la indicada, ya que de esta dependen los resultados del análisis que se realizará.

Hernández et al. (2014) indica que: “para el proceso cuantitativo, la muestra es un subgrupo de la población de interés sobre el cual se recolectarán datos, y que tiene que definirse y delimitarse de antemano con precisión, además de que debe ser representativo de la población” (p.173). Para esta investigación, se optó por una muestra bajo el método no probabilístico, pues las condiciones en las que se desenvuelve el trabajo responden a determinada población, la cual cumple con la característica de pertenecer a grupo de empleados de solamente una corporación.

## **Criterios de inclusión y exclusión**

A continuación, se presentan los criterios de inclusión y exclusión aplicados a la muestra en estudio.

### **Criterios de inclusión**

- 
- Empleados directos que formen parte de la empresa Stryker en Costa Rica.

### **Criterios de exclusión.**

- - Empleados que son subcontratados o corresponden a compañías que brindan servicios como seguridad, limpieza, recepción y cafetería.
- Empleados que no forman parte de Stryker Costa Rica

### **Unidad de análisis**

En cuanto a las unidades de análisis, en la tabla se presenta el cuadro de variables.

**Tabla 1.** Cuadro de variables

<b>Objetivo</b>	<b>Variable</b>	<b>Indicador</b>	<b>Definición Conceptual</b>	<b>Definición Operacional</b>	<b>Definición Instrumental</b>
Analizar y evaluar el control interno que tiene Stryker a nivel contable y operativo durante el año 2020.	Control interno	Implementación, diseño y alcance	Determinar las falencias que pueden presenciarse y reportarlas para mitigarlas.	Revisar la normativa y verificar el cumplimiento de la misma	Cuestionario Entrevista

Conocer la política de control interno de Stryker para poder contrastarla con la normativa de control interno contable vigente	Aplicación de la normativa vigente del control	Aplicación, evaluación	Aplicación de fundamentos técnicos para el debido registro, procesamiento y medición de los procesos de la compañía	Revisar la normativa	Recolección y análisis de datos, Observación, Entrevista
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------	------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------	----------------------------------------------------------

Nota: Elaboración propia

### **Instrumentos**

En un trabajo de investigación, se deben utilizar los instrumentos más adecuados para la recolección de información. Según Hernández (2014), los instrumentos de medición se definen como un “recurso que utiliza el investigador para registrar información o datos sobre las variables que tiene en mente” (p.199). Por tanto, es necesario que el investigador esté sumamente enterado de cómo utilizar los instrumentos que decida tomar en cuenta para poder obtener información de manera eficiente y veraz.

Así pues, los instrumentos que un investigador emplee para la recolección y análisis de datos deberán tener cierto grado de confiabilidad en cuanto a los resultados que producen, los cuales deben ser consistentes y coherentes respecto a lo que está midiendo. Además, estos dependen de dar cierto grado de una validez que ayude en el proceso de análisis de la información. Aunado a esto, los instrumentos deben ser objetivos para que ayuden con la medición de la información. Seguidamente, se detallan los instrumentos empleados en la presente investigación.

### **Observación**

Con base en la afirmación anterior, se utiliza en el presente estudio, la observación. Esta, según detalla Hernández (2014), “consiste en el registro sistemático, válido y confiable de comportamientos y situaciones observables, a través de un conjunto de categorías y subcategorías” (p.252), por lo cual se busca visualizar y entender el comportamiento de la empresa, para así analizar el ambiente de control que se tiene a nivel organizacional. Este instrumento fue esencial para poder desarrollar el segundo objetivo y así documentar cómo aplica la empresa su sistema de control interno y, a su vez, validar si poseen falencias que puedan posteriormente, dar visibilidad a una serie de recomendaciones a la administración.

### **Recolección y análisis de datos**

De acuerdo con Hernández et al. (2014), “recolectar los datos implica elaborar un plan detallado de procedimientos que nos conduzcan a reunir datos con un propósito específico” y para el caso de esta investigación, se realiza un análisis de contenido del sistema de control interno que tiene la empresa, con base en lo que indica la normativa vigente.

### **Cuestionarios**

Para poder validar la implementación, diseño y alcance del sistema de control interno de la empresa se utilizó como instrumento de medición el cuestionario. Según Hernández (2014), los este corresponde a un “conjunto de preguntas respecto de una o más variables que se van a medir” (p. 217). Con estos, se buscó verificar que tan presente tienen los colaboradores el control interno y cuánta noción y entendimiento poseen para aplicar el control interno de acuerdo con lo que la administración espera de cada uno de ellos.

### **Entrevista**

De acuerdo con Hernández et al. (2014), “las entrevistas, como herramientas para recolectar datos cualitativos, se emplean cuando el problema de estudio no se puede observar o es muy difícil hacerlo por ética o complejidad (por ejemplo, la investigación de formas de depresión o la violencia en el hogar)” (p. 404). Así pues, con el fin de obtener mayor comprensión respecto a cómo se desarrolla el sistema de control interno en la empresa, se aplicó una la entrevista a ciertos colaboradores de la compañía, para generar un mayor entendimiento de cómo esta diseñado, implementado y evaluada dentro de esta.

**Tabla 2.** Desglose de las entrevistas

<b>Entrevista</b>	<b>¿Dónde?</b>	<b>¿Por qué?</b>
Entrevista 1	Supervisor de contabilidad	Conocimiento y manejo de todo el sistema de control interno en el área contable.
Entrevista 2	Supervisor de contabilidad	Conocimiento y manejo de todo el sistema de control interno en el área contable.
Entrevista 3	Gerencia de Control Interno	Conocimiento y logística del planteamiento del control interno por parte del departamento
Entrevista 4	Gerencia de Operaciones	Conocimiento y consideración de la manera en que la administración integra el control interno con la planeación y proyección de la organización

Nota: Elaboración propia con datos de la presente investigación

## **CAPÍTULO IV: ANÁLISIS DE RESULTADOS**

En este capítulo se presenta la solución a los objetivos específicos establecidos en el Capítulo I, esto con la finalidad de obtener un mayor conocimiento respecto al planteamiento, desarrollo y aplicación del sistema de control interno de la empresa Stryker. Para la obtención de la información se aplicaron un cuestionario y una entrevista sobre el control interno de Stryker, esto con el propósito de comprender la composición, planeación, estructuración, ejecución y evaluación de su sistema de control interno, en sus primeros años de operación en el territorio costarricense, con la finalidad de recabar conocimiento y resultados al respecto, que ayuden a determinar si el sistema de control interno es el adecuado y si es completo y adecuado para la compañía, y brindar recomendaciones para lograr su mejora.

Los colaboradores de Stryker Costa Rica que participaron en el estudio fueron: el gerente de Contabilidad, el gerente de Operaciones, la gerente de Control Interno y el Departamento de Contabilidad (quienes ayudan en el proceso de cálculos, registros y conciliación de las cuentas de la contabilidad). Asimismo, en este capítulo se abordan ciertos aspectos respecto a qué condiciones posee Stryker como empresa transnacional, la cual debe rendirle cuentas al gobierno de Costa Rica y a Procomer.

### **Análisis del cuestionario**

Se aplicó un cuestionario a los colaboradores de la empresa Stryker, con la finalidad de analizar y evaluar el conocimiento, aplicación y funcionabilidad del control interno, mediante en una serie de preguntas que abarcan diferentes puntos de los componentes del sistema de control interno que toda compañía debería considerar y debería tener presente para poder garantizar la salvaguarda de sus activos y el cumplimiento de objetivos de la compañía.

A continuación, se detallan los resultados más relevantes obtenidos a partir de las respuestas de los participantes al cuestionario aplicado.

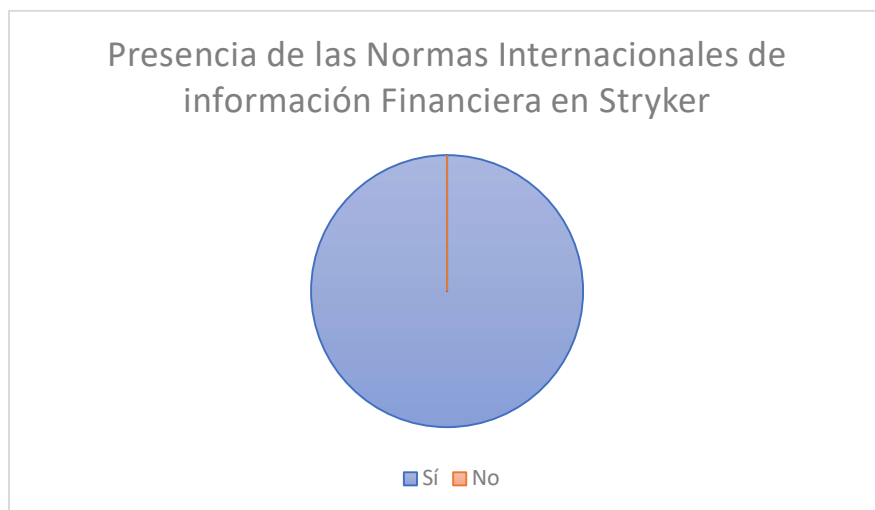
**Pregunta # 3:**

¿Las Normas Internacionales de Información Financiera se encuentran presentes en Stryker para el debido registro, evaluación y presentación de la información financiera?

A) Sí

B) No

**Gráfico 1**



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

## Interpretación y análisis de datos

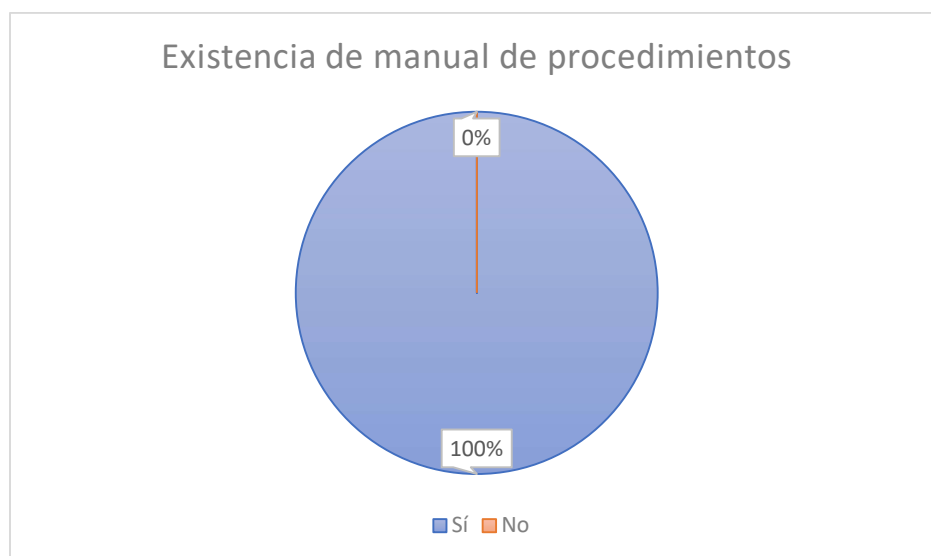
En la pregunta # 3, el 100% de los encuestados respondió que Stryker sí considera la aplicación de las normas internacionales de información financiera para el cálculo, documentación y registro de sus transacciones contables.

Lo anterior refleja que la empresa considera el uso de estas normas en la revelación de sus estados financieros, lo cual ayudaría a que tanto terceros como la junta directiva y administración pueda tener detalle de la información, con cierto grado de fiabilidad para así poder tomar de decisiones con base esta.

### Pregunta # 6 y 7:

¿La empresa cuenta con manuales de procedimientos para todos los diferentes procesos que realiza?

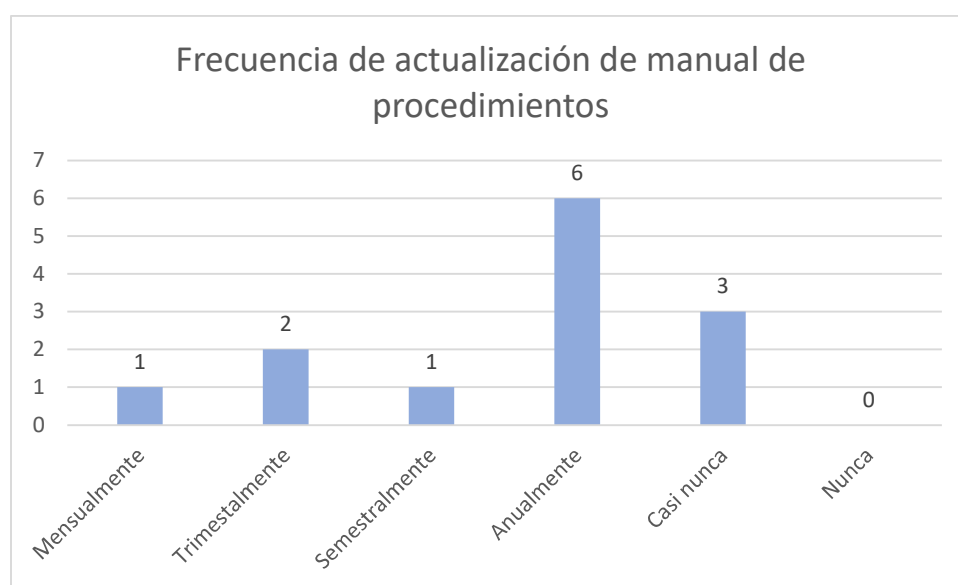
### Gráfico 2



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

¿Con qué frecuencia la empresa actualiza su manual de procedimientos?

**Gráfico 3.** Frecuencia de Actualización de Manual de Procedimientos



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

### Interpretación y análisis de datos

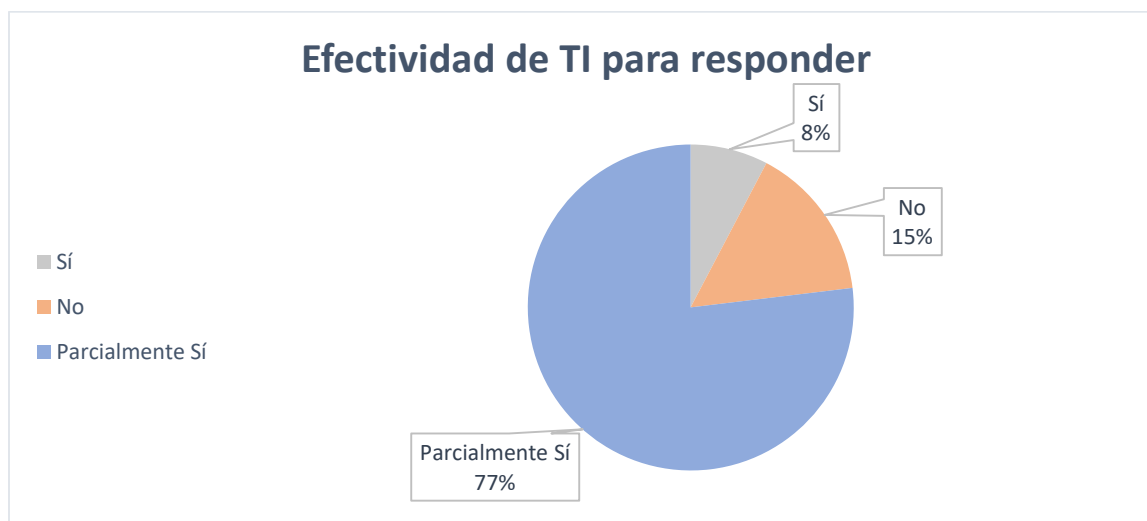
En la pregunta # 6 se les consulta a los colaboradores si la compañía cuenta con manual de procedimientos, a lo que un 100% de los encuestados indicó que sí se posee uno que documenta los procesos de la compañía. Sin embargo, en la pregunta # 7 se consultó respecto a la frecuencia con la que se actualiza, este, y como resultado el 42.85% mencionó que se actualiza anualmente, 21.43% casi nunca, 14.29% trimestralmente y 7.14% tanto mensual como semestralmente. Cabe

mencionar que se incluyen en la consulta procesos que consideran todas las áreas contables de la empresa: inventarios, activos fijos, datos maestros de cuentas, registros, cálculos de reservas, entre otros.

### Pregunta # 10:

Cuando un proceso depende del departamento de TI, ¿el departamento responde de forma correcta y efectiva?

**Gráfico 4.** Efectividad de TI para responder



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

### Interpretación y análisis de datos

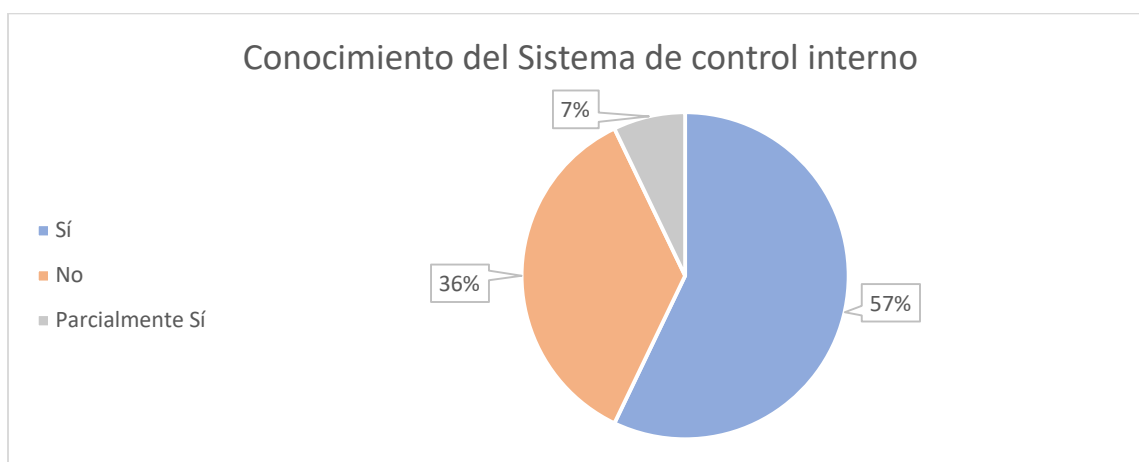
Al interpretar los datos de la pregunta # 10, se encuentra que el 77% de las respuestas indica que el departamento de tecnología de información, al momento atender un proceso responde de manera parcialmente correcta y efectiva; mientras que el 15% indica que la respuesta por parte de dicho departamento no es buena y un 8% confirma que la respuesta del departamento es correcta y efectiva.

Así pues, se determina la respuesta por parte del departamento no es satisfactoria, lo cual, según el caso, puede ser un problema con entregables o incluso un riesgo

### Pregunta # 13:

¿Conoce el sistema de control interno que Stryker tiene?

**Gráfico 5.** Conocimiento del Sistema de control interno



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

## **Interpretación y análisis de datos**

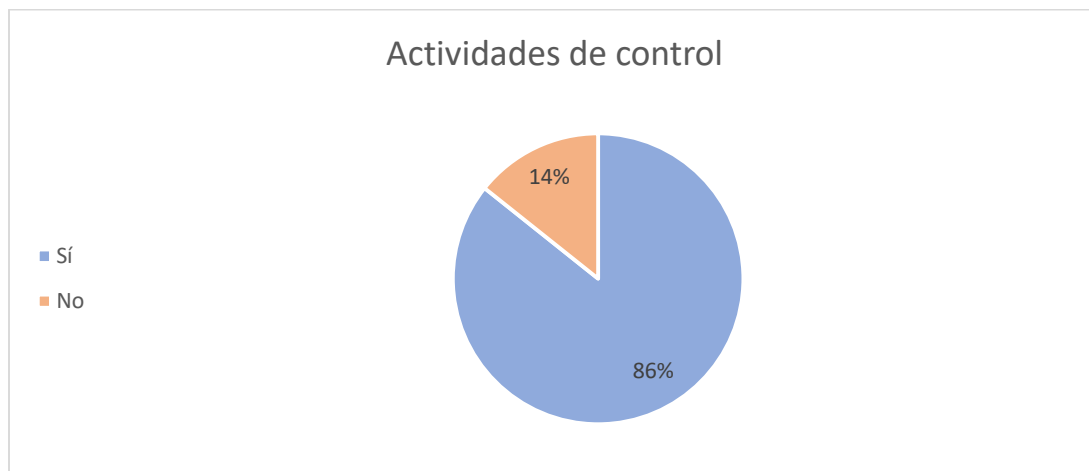
Mediante la pregunta # 13 se les consultó a los colaboradores si tienen conocimiento sobre el sistema de control interno de la compañía, ante lo cual el 57.14% afirmó conocer el sistema de control interno, mientras que un 36% indicó conocerlo parcialmente, y un 7% lo desconoce.

Es importante que el sistema de control interno de la empresa sea de pleno conocimiento de todo el personal de la compañía, indistintamente del cargo que se desempeñe, ya que mediante este se da la salvaguarda de los activos, se mantiene la motivación al cumplimiento de las políticas, se promueva la eficiencia operativa y se asegura que los registros tengan un grado de seguridad y fiabilidad razonable.

### **Pregunta # 14:**

¿La empresa cuenta con actividades de control?

**Gráfico 6.** Realización de actividades de control



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

### **Interpretación y análisis de datos**

Un 85.71% de la población encuestada indica que en la empresa se cuenta con actividades de control, las cuales ayuden a la compañía a garantizar que el sistema de control interno está siendo implementado, y un 14.29% indicó que en la empresa no están presentes las actividades de control. Adicionalmente, a los colaboradores que indicaron la existencia de actividades, se les solicitó mencionar algunas de estas, a lo cual respondieron:

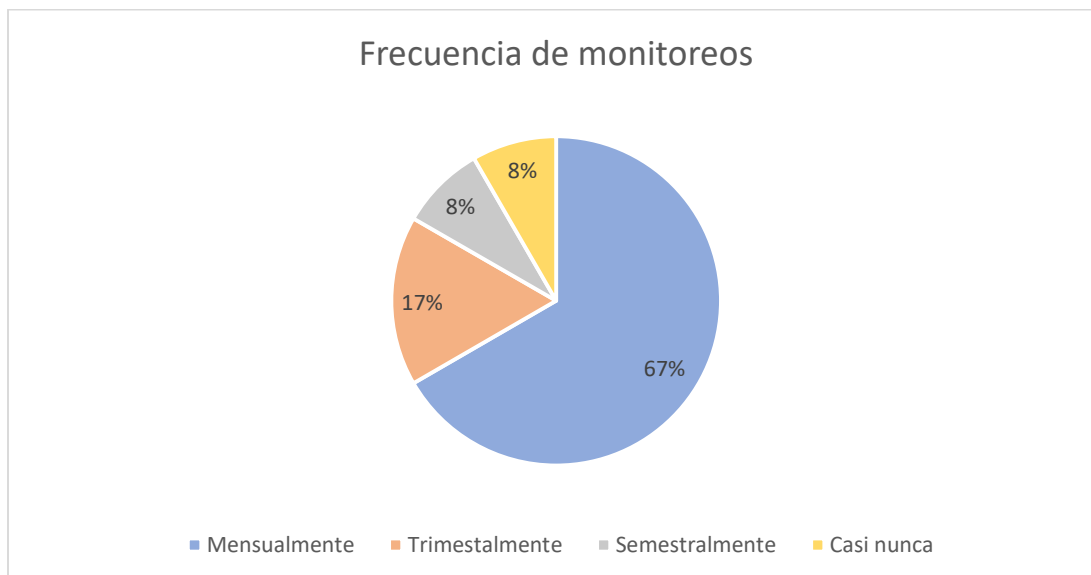
- Controles internos para ciertos tipos de cuentas, reconciliaciones, auditorías.
- Muestreo de registro.
- Control de transacciones bancarias
- Checklist

- Auditoría interna, políticas
- Segregación de funciones
- Revisión de reconciliaciones
- Validación contra la política corporativa
- Auditorías externas e internas
- Auditorías internas
- Los controles que se ejecutan después de cierre
- Controles cruzados
- Controles financieros y operacionales.

**Pregunta # 17:**

¿Con qué frecuencia se realizan monitoreos de las actividades de control?

**Gráfico 7.** Frecuencia con la que se realizan monitoreos



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

### Interpretación y análisis de datos

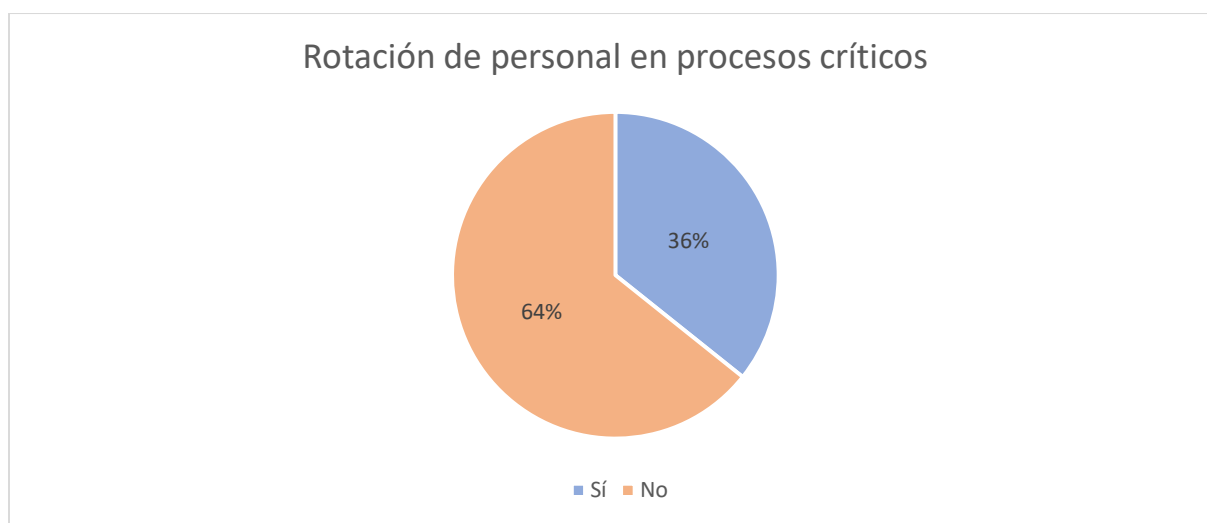
Después de que los encuestados contestaron que sí está presente el monitoreo (esta pregunta solo contempló la población que indicó la existencia de actividades de control), se consultó respecto a la frecuencia con la que se realiza este, a lo cual el 66.67% indicó que se realiza de manera anual, el 16.67 % que, de manera trimestral, y el 8.33% respondió que casi nunca y semestralmente se presencia el monitoreo.

A raíz de estos resultados, es posible determinar que los colaboradores tienen noción respecto a que todos los procesos de la compañía son evaluados mediante actividades para asegurar el cumplimiento del sistema de control interno planteado por la administración y, a su vez, existe conocimiento sobre la validación de que dichas actividades sean útiles para detectar cualquier riesgo o falencia dentro de los procedimientos de la empresa.

**Pregunta # 20:**

¿Existe la rotación de personal en los procesos más críticos de la compañía?

**Gráfico 8.** Rotación de personal en procesos críticos



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

**Interpretación y análisis de datos**

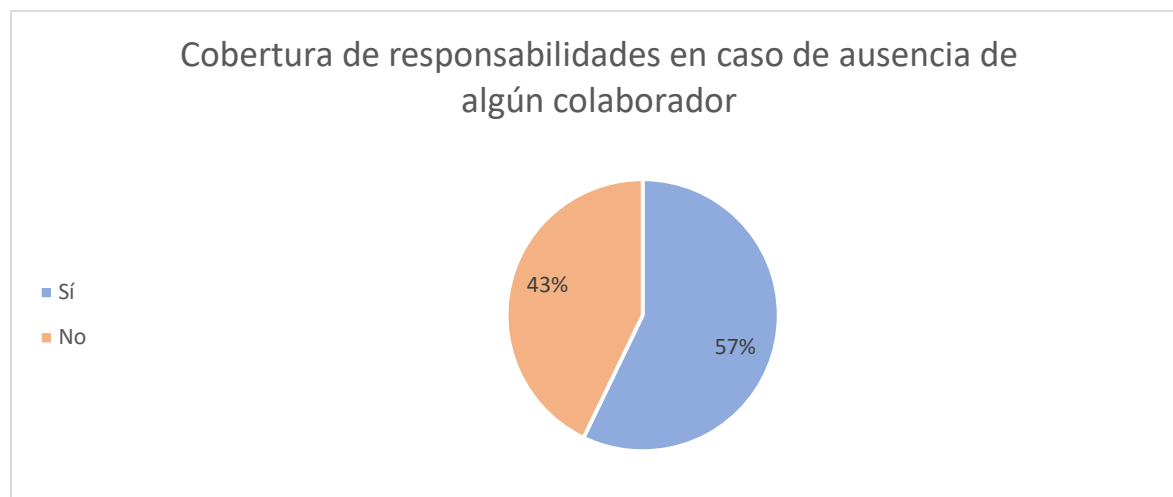
El resultado de los datos recopilados respecto a la rotación del personal en procesos críticos o importantes muestra que el 64.29% tiene uno o varios procedimientos bajo su custodia lo cual podría significar que el conocimiento pleno y de este recae sobre el colaborador encargado de

llevarlo a cabo y el 35.71% indica que sí hay presencia de rotación de personal en procesos críticos por lo que es probable que el conocimiento de dichas actividades no se centre en un solo colaborador.

### **Pregunta # 22:**

En caso de que algún colaborador de su equipo se encuentre ausente por cualquier razón, ¿existe un sistema en la compañía para que puedan cubrir las responsabilidades y roles de las distintas funciones que esa persona tiene a cargo en el departamento?

**Gráfico 9.** Cobertura de responsabilidades en caso de ausencias



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

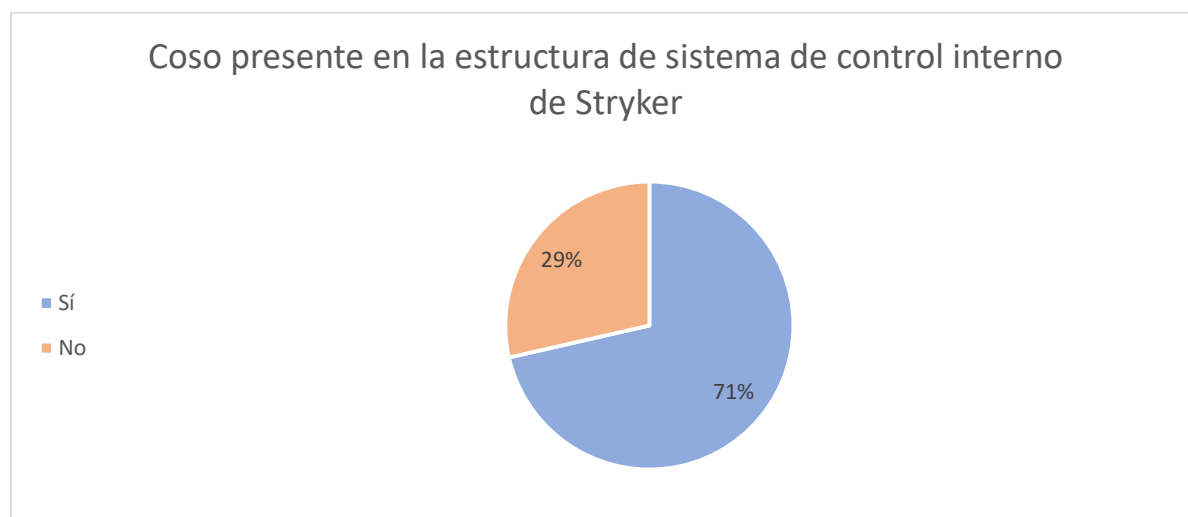
### **Interpretación y análisis de datos**

El resultado obtenido con esta pregunta fue de un 57% afirmativa respecto la cobertura de responsabilidades de los compañeros en caso de que alguno tenga que ausentarse, por lo cual se determina que en la compañía los colaboradores pueden cumplir con los procedimientos y entregables del compañero que no se encuentra en determinado periodo. Por otra parte, el 43% indica que, si llegaran a faltar, existe la posibilidad que ninguno de sus compañeros pueda llevar a cabo el cumplimiento de sus labores.

### Pregunta # 30:

¿La compañía toma en consideración el modelo COSO para la estructuración de su sistema de control interno?

**Gráfico 10.** Presencia de Coso en la empresa Stryker



Fuente: elaboración propia a partir del cuestionario aplicado a los colaboradores de Stryker Costa Rica.

## **Interpretación y análisis de datos**

El motivo de esta pregunta a los colaboradores fue conocer si el modelo COSO está presente en la estructura de sistema de control interno de la compañía. El 71% de los encuestados contestó que sí; es decir, que la estructura contempla los componentes como tal y todas sus sugerencias para implementación de buenas prácticas, mientras que el 28% considera que la administración no lo toma en cuenta.

## **Entrevistas**

En este apartado se presentan las respuestas más relevantes obtenidas de las entrevistas aplicadas en la investigación.

### **Entrevista realizada al equipo de líderes de la compañía**

La entrevista estuvo conformada por nueve preguntas, con la finalidad de poder obtener un mejor entendimiento y desarrollar un criterio respecto al sistema de control interno de la empresa.

A continuación, se muestran las preguntas base para la realización de las entrevistas:

1. Comente de manera generalizada cómo funciona el sistema de control interno de la empresa.

2. Comente de forma generalizada cómo es el ambiente de control en el que se encuentra la empresa.

3. ¿La compañía toma en consideración el modelo COSO para la estructuración de su sistema de control interno? Justifique su respuesta.

4. Mediante una breve descripción, comente cómo son los sistemas de información y su funcionamiento a nivel general. Comente si existen limitaciones, dependencias o riesgos; asimismo, si existen los planes de contingencia.

5. Comente de forma detallada cómo Stryker realiza el proceso de valoración de riesgo, ¿con qué frecuencia lo hace?

6. De manera generalizada, comente cómo se establecen y realizan las actividades de control.

7. Comente de manera generalizada el funcionamiento del monitoreo de las actividades de control de la compañía.

8. ¿El departamento de auditoría interna, supervisa los diferentes procesos de la compañía de acuerdo con la normativa de control interno vigente en Costa Rica? Si su respuesta es no, justifique

9. Comente de forma generalizada cómo se aplica la NIIF 13 (contingencia de inventarios), en conocimiento en pérdidas de inventarios.

A continuación, se presentan los resultados obtenidos a partir de lo comentado por los colaboradores de la empresa entrevistados.

### **Supervisor # 1**

1. El supervisor comenta que Stryker cuenta con una matriz de controles en la que está establecido el responsable de ejecutar el control, quiénes lo revisan y sus respectivas fechas. La matriz está a cargo del Departamento de Control Interno y, mensualmente, verifican que dichos controles se estén aplicando y, a la vez, cada encargado garantiza que los ejecuta de acuerdo con lo establecido en la matriz. Adicionalmente menciona a la Gerente de Control Interno de Brasil, y que la Gerente de Control Interno de Costa Rica no tiene muy claro el rol que cumple, pues la ve como capacitadora del control interno y se asegura de la aplicación de la política en ciertas áreas.

2. El supervisor comenta que el ambiente de control que se aplica con el departamento no está bajo los mismos criterios que cuando la compañía que cotiza en la bolsa de valores de Estados Unidos, los cuales tienen que apegarse a la ley SOX Controls. Queda claro que dependiendo del departamento y el servicio que se brinda en función de la región, se tiene la aplicación de ciertos controles diferentes.

3. De acuerdo con lo comentado, sí se cumple con el modelo COSO, la estructura del sistema de control está diseñada bajo dicho informe, esto por la forma en como está establecido, aplicado y revisado.

4. En términos de sistema de información, el supervisor indica que había un riesgo antes, el cual es que no tenían un sistema consolidado, y si bien la compañía cuenta con un sistema de reporte como HFM, este era alimentado por diferentes ERP. Adicionalmente, el origen de la información, la forma en cómo se manejaba, estaba causando un riesgo. Debido a esto, la administración ha tomado la decisión de disminuir la cantidad de sistemas contables y buscar que sean más amenos con el sistema de reportes. En un futuro se buscará tener uno solo.

5. Respecto a la valoración de riesgo, él considera dos cosas. La primera es que la empresa toma prevención mediante un registro de calidad y otro de inconvenientes o errores. Estas aplicaciones que sirven como monitoreo para tener noción de los errores y falencias que ocurren constantemente y que sirven para dar visibilidad al equipo de liderazgo sobre variaciones en los procesos, tendencias de los errores y así evitar un riesgo mayor. La segunda sería la matriz que tiene la empresa, la cual busca cómo tener un buen ambiente de control que no abra la posibilidad de fraudes o falencias.

6. Las actividades de control interno, tal como mencionó, siguen una estructura mínima en la que el dueño del proceso debe tener la documentación correcta y que se están aplicando.

7. En relación con el funcionamiento del monitoreo de controles, el liderazgo tiene que verificar con el Departamento de Control Interno que los controles se sigan aplicando de acuerdo con lo establecido dentro de la compañía.

8. Respecto a si el Departamento de Auditoría interna supervisa los diferentes procesos de la compañía de acuerdo con la normativa de control interno vigente en Costa Rica indica que no tiene visibilidad de esa información.

9. Respecto a Stryker Costa Rica como el centro financiero, las bodegas están en otros países y ellos se encargan del conteo (operaciones) y manejo de inventario. En cuanto a la cuenta por pérdida en inventario se llama reserva de E&O, pero no tiene el dato de cuanto en pérdidas tienen la empresa.

## **Supervisor # 2**

1. Referente al tema de control interno, existe un departamento encargado de dar las pautas. La compañía posee distintas guías respecto a cómo aplicar el control interno. Bajo estas pautas, el departamento se encarga de velar por que todos los departamentos las están cumpliendo.

2. La compañía, a nivel de ambiente de control, considera que está muy bien, ya que al ser una empresa que se encuentra bajo régimen de zona franca, debe cumplir con muchos requerimientos; además, cada cierto tiempo busca cómo capacitar a sus empleados.

3. De acuerdo con la aplicación del modelo COSO, como base para la estructuración del sistema de control interno de la empresa, indicó que no estaba seguro, que imagina que sí, ya que Deloitte inicialmente se encargó de la creación de la estructura.

4. Por el tipo de trabajo que realiza el centro de servicios el sistema de información tiene sus protocolos, el cual es óptimo.

5. Respecto al tema de valoración de riesgos, indica que no tiene noción, ya que esto está fuera de su alcance.

6. El supervisor indica que quien es más indicado para responder sobre las actividades de control es el Departamento de Control Interno. Sabe que tienen que entregar cada cierto tiempo el cumplimiento a dicho departamento.

7. Básicamente, Control Interno, de forma aleatoria, toma muestras dentro de las cuales se asegura del cumplimiento de la política de control interno, y de que la documentación sea válida.

8. El supervisor indica que sí, que el centro de servicio procura cumplir con las normas y leyes en la contabilidad, tanto a nivel nacional como internacional.

9. En cuanto a la NIIF 13, indica que las plantas se encargan de los controles de inventarios y que no conoce si existe una cuenta destinada para la pérdida de inventarios. Adicionalmente, no conoce el dato sobre cuánto se ha tenido en pérdidas de inventarios.

### **Gerente de operaciones**

1. Indica que son un centro de servicios y parte del servicio es la calidad, la compañía Stryker es una empresa que reporta a la bolsa de valores de Estados Unidos, entonces tiene la responsabilidad de tener un control interno. Todo esto arranca desde la documentación de proceso, ningún proceso se lleva a cabo sin haber pasado por la documentación, de manera que todo procedimiento que realiza un colaborador lo realiza con el pleno conocimiento, lo cual todos son entrenados y muy bien controlados.

En caso de que algún colaborador llegue a estar en medio de procesos que no esté contemplado dentro de lo ya documentando, deberá escalarlo.

2. El ambiente contempla la parte del diseño de procesos y la parte de la evaluación de estos. El diseño está a cargo de cada uno de los responsables y algunos tienen cambios a razón de pasar a un nuevo ERP, alguna deficiencia o mejora continua. Cada cambio tiene que pasar por change control, el cual debe estar aprobado por un miembro de alto rango para poder ser ejecutado.

3. Respecto a la noción sobre si la compañía considera COSO para su sistema de control interno cree que sí; sin embargo, quien puede dar mayor detalle de esto es la Gerente de Control Interno, pues considera que hay más normas y leyes que son tomadas en cuenta.

4. Considera que, a pesar de tener diferentes ERP, lo único que cambia es la complejidad, e indica no hay riesgo, sino que ya están establecidos los controles que ayuden a evitar errores y falencias.

5. Este apartado es tomado por parte de Vicepresidencia de Control Interno, por lo que cuando hay migración de procesos a Costa Rica, ellos empiezan a identificar estos riesgos, ya sea por migración o cambios. A partir de esto dan visibilidad a los procesos en los que puede haber riesgo de errores o posibilidad de acontecimiento de estafa o incluso riesgo de comunicación. Una vez visibilizados estos, de ser necesario se crean controles para mitigarlos.

6. La parte de monitoreo la lleva a cabo el Departamento de Control Interno, el cual constantemente se dedica a realizar pruebas para validar que todo esté de acuerdo con los procesos ya establecidos. En caso de encontrar algún problema o hallazgo, lo indican a la administración.

7. Para la administración es sumamente importante y se contempla el resultado de las actividades de control y el monitoreo, ya que el 2019 los resultados fueron en amarillo. Para el

2020, se tomaron acciones y se logró cambiar a verde. El sistema de control interno dentro de la es considerado a tal punto que dentro de los objetivos está mantener buena calidad.

8. Respecto a si se considera la Ley 1882 de Costa Rica en Strike, indica que la respuesta la Gerente de Control interno, aunque posiblemente la respuesta sería no, ya que todo el servicio va en función de una compañía estadounidense y está ley no es de carácter obligatorio. Asimismo, posiblemente el control interno es más fuerte, ya que la compañía cotiza en el mercado de valores de Estados Unidos.

### **Gerente de Control interno**

1. Primeramente, Stryker es una compañía pública de Estados Unidos y, a partir de esto se ve obligada a cumplir con una serie de normas y leyes de control interno de dicho país. Obviamente, el sistema de control interno está contemplando el modelo COSO, que son los lineamientos para aplicar control interno; adicionalmente, se considera las leyes de cada país en donde opera Stryker. Asimismo, Stryker tiene que cumplir con SOX Controls, así que trimestralmente y una vez al año debe asegurarse de presentar sus estados financieros de acuerdo con dicha ley. En resumen, Stryker debe cumplir las leyes de SEC, GAAP, SOX y AICPA, de esto se alimentan las políticas que tiene la empresa.

2. Para el ambiente de control, está definido mediante los lineamientos de COSO. Por otro lado, tienen tres equipos que se consideran primera, segunda y tercera línea de defensa. Le corresponde al equipo de operaciones y se dedican a la ejecución y controlar, para así documentar. La segunda es el equipo de control y riesgo, que no encarga de nada operacional, pero se asegura del funcionamiento del ambiente de control para luego monitorear estos controles. El último, se conoce como auditoría interna, y es la tercera línea. La diferencia de este es que son una organización separada de todo la cual les reporta directamente a los directivos de la compañía.

Ellos anualmente se dedican auditar los procesos de cada división y dentro de esto, el control interno.

3. La empresa considera el modelo COSO como mejores prácticas y sí se aplica de manera global para cada región, considerando cada uno de sus componentes. Si se habla de controles, principalmente son SOX Controls, ya que el fuerte de la compañía es Estados Unidos. Para el resto del mundo usan COSO, lo que pasa es que el resto, como LATAM, no son auditados pues corresponden al 1% de los estados financieros, por lo cual se hace un *self assessment*.

4. Esto es considerado dentro de la parte de evaluación de riesgos que, aunque en otras compañías es más simple porque son menos, en el caso de Stryker se contemplan todas las áreas para identificar y establecer controles, algunos son manuales, otros mixtos y, a veces, automatizados. La empresa es consciente de que ante sistemas más viejos hay mayor riesgo, y controles que, con los nuevos, como SAP (presente en ciertas divisiones). Cuando se audita el sistema contable, lo ve un equipo llamado IT SOX Team, el cual se dedica a validar la funcionabilidad de sistema.

5. La frecuencia de la revisión de la valoración de riesgos como mínimo ser una vez al año. Para el caso de Stryker Costa Rica, es diferente ya que constantemente estamos migrando procesos y esto implica realizar la valoración de riesgo sobre cada escenario. Además, se está volviendo a revisar porque en ciertos casos se han hecho cambios por temas de mejora y si esta sigue funcionando. Un ejemplo de esto es el cambio de sistema contable que LATAM va a implementar, por lo cual se debe volver a realizar la valoración de riesgos.

6. Para el establecimiento de encargado de actividades de control, primero se revisa la segregación de funciones para no tener conflictos respecto a realizar procesos y revisarlos, ya que esto podría impactar en cierta forma en cómo se aplican. Por lo general, son supervisores y se procura que tenga conocimiento de las actividades que se llevan a cabo.

7. Stryker son varias organizaciones, la organización llamada GQO es la que está a cargo de las plantas y cada planta se hace cargo de sus controles de inventario; cada planta tiene un Departamento de Control Interno, ellos se aseguran de tener controles de inventario, conteos de estos, que las reservas estén bien calculadas. Es decir, Costa Rica no tiene de momento dentro de su rol nada asociado a inventarios más que registros; en caso de que ocurra, se lo comunican primeramente a Gerencia de Control Interno.

8. Stryker en sus monitoreos contempla la revisión semanal de conciliaciones de cuentas para validar que se está cumpliendo con las reglas de contabilidad y políticas establecidas, y esto se documenta en Power BI, para compartirlo con el equipo de Liderazgo. De forma mensual, se revisan los controles para ver si cumplen con las políticas. Finalmente, la auditoría interna se lleva a cabo dos veces por año, para revisar todos los procesos que la empresa tiene y, posterior a esto, los resultados se comparten con el equipo de Liderazgo. Adicionalmente, se dan dos auditorías externas, la primera por parte de SOX, en la también revisan la parte del cumplimiento de SOX Controls y la otra que para poder validar y revisar que todo está bien a nivel de estados financieros consolidados.

9. Cabe mencionar que el centro de servicio no tiene equipo de auditoría interna, sino solo un equipo de control interno que, a pesar de tener cierta similitud, no son lo mismo. El Departamento de Control Interno se asegura de cumplir tanto la normativa vigente de Costa Rica como corporativas, por lo que se puede decir que el control interno es una mezcla de todo lo que se le exige dentro y fuera del país.

10. De momento no existe una validación de la aplicación de la NIIF 13 en Costa Rica, ya que las plantas las ve la división de GQO que no está en el país. Se sabe que recientemente Wright Medical fue adquirida por Stryker, pero la planta todavía no ha indicado que la vaya a gestionar Stryker Costa Rica; se espera que sí, pero en su momento se velará el cumplimiento e implementación del control interno.

## CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### Conclusiones

La elaboración de un sistema de control interno efectivo es fundamental para que la administración pueda proteger los recursos de la compañía, asegurar efectividad en sus procesos y eficiencia y compromiso por parte de los colaboradores al momento de efectuarlos, en procura de la buena gestión en pro del cumplimiento de los objetivos propuestos. Para la compañía Stryker, se determinaron los siguientes puntos respecto al control interno:

- Al ser una empresa pública con capital en la bolsa de valores de Estados Unidos, está obligada al cumplimiento de la ley SOX Controls. Sin embargo, considera el cumplimiento de todas las leyes relacionadas con control interno y la aplicación de COSO en su sistema, por lo cual se puede determinar que sí se aplica COSO.
- La empresa cuenta con una matriz de controles que todo empleado de la compañía debe conocer, ya que en esta se encuentra a detalle las actividades de control con sus responsables y fechas. Sin embargo, aleatoriamente se consulta a colaboradores respecto a dicha matriz y desconocen del tema, por lo cual se determina que no tienen plena noción al respecto.
- Una parte del personal tiene la realización de procesos críticos bajo su responsabilidad; sin embargo no hay una rotación de funciones dentro de roles similares. Como consecuencia en caso de un despido, renuncia o que el empleado se ausente, esto imposibilitaría el cumplimiento de estos.

- A nivel de sistemas contables, la compañía posee más de uno, lo cual implica cierto grado de riesgo. La empresa se encuentra en medio de un plan de migraciones de ERP para mitigar el impacto, por lo tanto, es necesario que se realice con mayor frecuencia la valoración de riesgos para la restructuración de actividades de control y sus respectivos monitoreos.
- Al tener tantos sistemas contables y encontrarse en una situación de comienzo de operaciones más migraciones de sistemas contables, es indispensable que se cuente con ayuda del departamento de TI. Sin embargo, los colaboradores reconocen que la respuesta de este no es efectiva y, al ser un centro de servicio en el cual sus procesos son contables, es indispensable una respuesta efectiva.

### **Recomendaciones**

Con base en la investigación realizada respecto a la aplicación de la normativa vigente de control interno contable y operativa en la empresa Stryker en el periodo 2020, se procede a brindar las siguientes recomendaciones:

- Asegurarse de que todos los colaboradores tengan pleno conocimiento respecto al sistema de control interno y su funcionamiento, pues una importante porción de estos alega conocimiento parcial o desconocimiento, lo cual esto puede generar falencias en la realización de procesos.
- A pesar de que el Departamento de Control Interno realiza monitoreos constantes y valoraciones de riesgo bajo su criterio, y de que adicionalmente estén presente las migraciones de procesos, es importante que se considere una evaluación aleatoria respecto al conocimiento de política y constantes comunicados al respecto, pues los colaboradores desconocen la frecuencia de la realización de las actividades de control y sus monitoreos; además, no hay conocimiento respecto a qué son estos.

- Aunque la empresa cuenta con estructura organizacional y roles definidos, existe el riesgo de pérdida de conocimiento en la realización de procesos críticos, esto debido a que gran parte de los procesos recaen en una persona definida. Se recomienda optar por rotación de funciones entre compañeros del mismo departamento, pues posiblemente esto imposibilita que puedan tomar vacaciones y, en caso de alguna salida o ausencia de alguno, pueden darse fallas en la realización del proceso o incumplimiento en su entrega.
  
- A pesar de estar migrando de sistema contable, para disminuir el riesgo es necesario revisar el tema del Departamento de TI, pues si este debe suplir las necesidades que la compañía tiene, indistintamente de que sea un requerimiento normal o una situación especial, debe responder de forma efectiva, para facilitar que todo proceso sea llevado de forma efectiva.

## **CAPÍTULO VI: PROPUESTA**

A raíz de la información obtenida y analizada para la empresa Stryker Costa Rica S.R.L con base a los resultados obtenidos de la investigación, se presenta la siguiente propuesta estructurada para dicha compañía.

### **PROPUESTA DE ASERCIORAMIENTO DEL CONOCIMIENTO POLITICAS DE CONTROL INTERNO**

#### **Objetivo general**

- Brindar herramientas y recomendaciones para el departamento de control interno para que puedan asegurar que todos los empleados de la empresa tengan conocimiento pleno respecto a la política y el sistema de control interno que esta tenga, así como los cambios que esta le puedan surgir debido a la necesidad del negocio.

#### **Objetivos específicos**

- Garantizar la clara comunicación del sistema de control interno a todos los empleados de la compañía.
- Asegurar el conocimiento de las políticas de control interno indistintamente del rol que desempeñen los colaboradores de la compañía

## Alcance

Estos procedimientos involucran a todos los colaboradores que forman parte de los departamentos pertinentes a Stryker Costa Rica S.R.L

## Políticas de control interno

La compañía cuenta con un estructurado sistema de control interno el cual busca que se cumpla con todas las normas y leyes que la compañía está obligada a cumplir en cada país en el que está operando, adicional a esto cuenta con una matriz de control interno. Sin embargo, gran parte de los colaboradores desconocen o demuestran desconocimiento de esta.

### Responsabilidad de **Jefatura**

- Garantizar que los empleados conozcan la matriz de control interno y sistema de control interno de la compañía.
- Brindar soporte con dudas que los colaboradores puedan tener respecto a políticas de control interno y su debido funcionamiento.
- Detectar nuevos riesgos que puedan surgir dentro de la operación y reportarlos debidamente con el departamento de control interno para su valoración y realización de plan de acción en caso de ser necesarios.
- Cumplir con la responsabilidad de validar los procesos de cada departamento de acuerdo con lo establecido en la matriz de control interno de la empresa.

Responsabilidad de los **empleados** (indistintamente del puesto)

- Es obligatorio el conocimiento básico del sistema de control interno de la compañía para un buen desempeño de sus labores.
- Cualquier duda que surja de parte de cualquier colaborador respecto a control interno debe consultar al jefe al cual le reporta respectivamente. En caso de no obtener una respuesta o explicación razonable, deberá acudir al departamento de control interno para garantizar el buen funcionamiento del control interno.
- Todo colaborador debe conocer la matriz de control interno para tener noción sobre la aplicación de actividades de control, monitoreos que se realizan a estas y sus respectivos responsable.
- Toda mala práctica o aplicación que infrinja las políticas de control interno deben ser reportadas al departamento de control interno para que tome acciones de acuerdo con el criterio que este tenga.

#### Responsabilidad de **Departamento de control interno**

- Evaluar la correcta aplicación del sistema de control interno por parte de todos los colaboradores.
- Comprobar el buen funcionamiento de las actividades de control interno y su correcta aplicación.
- Realizar monitoreos de las actividades de control interno.
- Revisar y evaluar si los controles que la compañía tiene ayudan a mitigar todos los riesgos que esta puede tener. Sino deberá actualizar el sistema control interno para evitar que afecta a la compañía.

- Realizar notas informativas recurrentes que aborden temas relacionados al sistema de control y actualizaciones que esta pueda tener.
- Realizar cuestionarios o pruebas para garantizar que en la compañía se tenga conocimiento del sistema de control interno.

## **PROPUESTA DE ROTACIÓN DE PROCEDIMIENTOS CRÍTICOS**

### **Objetivo general**

- Garantizar la correcta realización y continuidad de los procedimientos críticos de la empresa

### **Objetivos específicos**

- Evitar la pérdida de conocimiento y presencia de fallas en la realización de procedimientos críticos de la compañía.
- Eliminar toda dependencia en los distintos procesos que la compañía debe entregar o realizar.
- Incentivar en los empleados el aprendizaje de distintos procedimientos afines a su rol que desempeña en la compañía.

### **Alcance**

Estos procedimientos involucran a todos los colaboradores que forman parte de los departamentos pertinentes a Stryker Costa Rica S.R.L

Con base a los resultados obtenidos en la presente investigación se pudo denotar que la compañía en gran parte de los procesos críticos hay cierto grado de dependencia de algunos colaboradores por lo cual para erradicar este tipo de riesgos se propone lo siguiente:

- Con base al plan de actividades que tienen los roles actuales, deberán analizar el impacto que puede tener al no contar con el empleado experto que usualmente realiza dicha actividad, así se logrará definir el grado de riesgo latente.
- Posteriormente cada departamento se debe revisar su composición para identificar similitud de roles y así poder asignar respaldos en caso de una ausencia del dueño del proceso.
- Después de esto deberán revisar que la documentación de los procesos como tal estén dentro de la aplicación que la compañía tiene destinado para documentar todos los procedimientos y que estos se mantengan actualizados y sumamente estructurados.
- Para eliminar toda dependencia en procesos críticos cada cierto tiempo los empleados que son afines entre sí deberán intercambiar sus procesos críticos cada determinado periodo.
- Las jefaturas deberán realizar de forma aleatoria cada cierto tiempo una revisión de la documentación y del soporte para asegurar que ante cambios estos sean actualizados y contemplados para evitar pérdida de conocimiento.

## REFERENCIAS

Alvarado Núñez, S. (2019). Evaluación del control interno de la Compañía Desarrollos Zeta Costa Rica S.A para el periodo fiscal 2019 y su impacto a la NIIF 15. [Tesis inédita]. Universidad Internacional de las Américas.

Arroyo Castro, N., Guzmán, F. y Hurtado Palmiro, E. (2019). El control interno y la importancia de su aplicación en las compañías. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana* (agosto) 1

<https://www.hacienda.go.cr/Sidovih/uploads/Archivos/Articulo/El%20control%20interno%20y%20la%20importancia%20de%20su%20aplicaci%C3%B3n%20en%20las%20compa%C3%B1as-Revista%20Observatorio%20de%20la%20Econom%C3%ADa%20Latinoamericana,%20agosto%202019.pdf>

Asamblea Legislativa. (2002, 4 de setiembre). *Ley General de Control Interno N°.8292*. [http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=49185&nValor3=52569&strTipM=FN](http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_norma.aspx?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=49185&nValor3=52569&strTipM=FN)

Asociación Española para la Calidad. (s.f.). *COSO*. <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/coso>

Chacón Meza, A., Olivas Alguera, B. y Salas Blanco, D. (2014). Análisis del modelo de autoevaluación del sistema de control interno. *Caso: Ministerio de Cultura y Juventud*. [Tesis inédita]. Universidad Internacional de las Américas.

CNN Money. (2015). *7 de los más grandes escándalos corporativos*. <https://cnnespanol.cnn.com/2015/10/15/7-de-los-mas-grandes-escandalos-corporativos/>

Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway. (2013). *Executive Summary COSO 3*.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (s.f.). *Home*.  
<https://www.coso.org/Pages/default.aspx>

Deloitte. COSO. (2015). *Marco de referencia para la implementación, gestión y control de un adecuado Sistema de Control*.  
Interno <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/risk/COSO-Sesion1.pdf>

EY Perú. (2016). *La ejecución de un buen control interno resulta clave para los líderes empresariales para evaluar el desempeño operativo y evitar fraudes para la empresa*.  
[https://www.ey.com/es\\_pe/risk/control-interno-empresas](https://www.ey.com/es_pe/risk/control-interno-empresas)

Guajardo Andrade, G., Andrade de Guajardo N. (2018). *Contabilidad Financiera*. Mc Graw Hill.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2014). *Metodología de la investigación*. McGraw-Hill.

Horngrén, C. (2012). *Contabilidad de Costos*. Pearson.

Horngrén, C. (2016). *Contabilidad*. Pearson.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2009). *NIA 315 Identificación y valoración de los riesgos de incorrección material mediante el conocimiento de la entidad y de su entorno*.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2009). *NIA 330 Respuesta del auditor a los riesgos*.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2009). *responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude NIA240*.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2010). *NIIF 1 - Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2012). *Norma Internacional de Contabilidad "NIC 2" Inventarios*.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2016). *NIC 1 Presentación de los Estados Financieros, 2016. International Financial Reporting*.

Maurad Pineda, M. y Romero Mora, E. (2015). *Diseño de un modelo de control interno de inventario para la empresa Agroproduzca S.A situada en la ciudad de Guayaquil*. [Tesis inédita]. Universidad Estatal de Milagro.

Muñoz López, I. y Arrieta Sancho, J. (2015). *Propuesta de mejora del Sistema de Control Interno y Valoración de Riesgos en el Departamento de Tesorería del Colegio de Enfermeras de Costa Rica*. [Tesis inédita]. Universidad Técnica Nacional.

Pérez Guevara, T. y Ramos Garrido, M. (2017). *Implementación de un sistema de control interno en las cuentas por cobrar y su incidencia en la liquidez de la empresa BAGSERVIS SAC, en Trujillo, en el año 2016*. [Tesis inédita]. Universidad Privada del Norte.

Rodríguez de la Cruz, R.y Vega Dávila, L.(2016). *Diseño de un sistema de control interno en la empresa A&B Representaciones SRL, con el fin de mejorar los procesos operativos-periodo 2015*. [Tesis inédita]. Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo.

Romero López, A. (2011). *Contabilidad Intermedia*. Mc Graw Hill.

Servin, L. (s.f.). *¿Por qué es importante el control interno en las empresas?* Deloitte.  
<https://www2.deloitte.com/py/es/pages/audit/articles/opinion-control-interno-empresas.html>

Vargas Céspedes, W. (2017). *Analizar el control y valuación del Sistema de Inventarios de Hidrocarburos en la Refinería Costarricense de Petróleo S.A. para el periodo terminado 31 de marzo del 2017.*[Tesis inédita]. Universidad Internacional de las Américas.

Vega Lima, R. (2015). *Mejoramiento del sistema de control interno para optimizar la productividad de la compañía (Constructora Doralco S.A.), a través de la aplicación de una auditoría interna de calidad.* [Tesis inédita]. Universidad Central del Ecuador.

## Apéndice A

### Cuestionario sobre el Análisis de la Aplicación de la Normativa de Control Interno en STRYKER

El presente cuestionario tiene como finalidad analizar y evaluar el conocimiento, aplicación y funcionalidad del control interno en la empresa Stryker mediante la consulta a sus colaboradores.

1. ¿Stryker cuenta con un sistema de información apropiado?
  - a) Sí
  - b) No
  
2. ¿Los sistemas de información que implementa la compañía aseguran la calidad, pertinencia, veracidad, oportunidad, accesibilidad, transparencia, objetividad e independencia de la información?
  - a) Sí
  - b) No
  
3. ¿Las Normas Internacionales de Información Financiera se encuentran presentes en Stryker para el debido registro, evaluación y presentación de la información financiera?
  - a) Sí

- b) No
4. ¿Stryker cuenta con un catálogo de cuentas?
- a) Sí
  - b) No
5. ¿Stryker cuenta con un Manual de cuentas?
- a) Sí
  - b) No
6. ¿La empresa cuenta con manuales de procedimientos para todos los diferentes procesos que realiza?
- a) Sí
  - b) No
7. ¿Con qué frecuencia la empresa actualiza su manual de procedimientos?
- a) Mensualmente
  - b) Trimestralmente
  - c) Semestralmente

- d) Anualmente
  - e) Casi nunca
  - f) Nunca
8. ¿La empresa implementa actividades que aseguren el cumplimiento del manual de procedimientos?
- a) Sí
  - b) No
9. ¿La compañía cuenta con servicio de TI?
- a) Sí
  - b) No
10. Cuando un proceso depende del departamento de TI, ¿el departamento responde de forma correcta y efectiva?
- a) Sí
  - b) No
  - c) Parcialmente sí

11. ¿La empresa cuenta con procesos automatizados?

- a) Sí
- b) No
- c) Parcialmente

12. ¿La empresa cuenta con protocolo de seguridad de la información?}

- a) Sí
- b) No

13. ¿Conoce el sistema de control interno que Stryker tiene?

- a) Sí
- b) No
- c) Parcialmente

14. ¿La empresa cuenta con actividades de control? (Si responde que no pasara a la pregunta 16).

- a) Sí
- b) No

15. Cite algunas actividades de control que tenga la empresa

a) \_\_\_\_\_

b) \_\_\_\_\_

c) \_\_\_\_\_

16. ¿La empresa realiza monitoreos sobre sus actividades de control?

a) Sí

b) No

17. ¿Con qué frecuencia se realizan monitoreos de las actividades de control?

a) Mensualmente

b) Trimestralmente

c) Semestralmente

d) Anualmente

e) Casi nunca

f) Nunca

18. ¿Está presente la segregación de funciones en la compañía Stryker?

a) Sí

b) No

19. ¿Se realizan evaluaciones sobre las funciones y responsabilidades del personal?

a) Sí

b) No

20. ¿Existe la rotación de personal en los procesos más críticos de la compañía?

a) Sí

b) No

21. ¿Se encuentran los procedimientos de Stryker debidamente estructurados y organizados?

a) Sí

b) No

c) Parcialmente

22. En caso de que algún colaborador de su equipo se encuentre ausente por cualquier razón, ¿existe un sistema en la compañía para que puedan cubrir las responsabilidades y roles de las distintas funciones que esa persona tiene a cargo en el departamento?

a) Sí

b) No

23. ¿En la compañía se realizan tomas físicas de los inventarios para garantizar que el proceso de inventarios se realiza de manera efectiva?

a) Sí

b) No

c) No sé

d) Otro: \_\_\_\_\_.

24. ¿La compañía usa el registro, metodología y valuación de Inventarios con base a las NIIF 13?

a) Sí

b) No

25. ¿Se realiza tomas físicas, revisión y control de los activos fijos de la compañía?

a) Sí

b) No

26. ¿En la compañía está presente la correcta y apropiada documentación de las transacciones que realizan?

- a) Sí
- b) No
- c) Parcialmente

27. ¿Existe una comunicación efectiva y constante entre las Áreas de operaciones, administración y departamento de contabilidad?

- a) Sí
- b) No
- c) Parcialmente

28. ¿Stryker cuenta con un departamento de control interno que se dedique a la evaluación periódica de los diferentes procesos que forman parte de la actividad de la empresa?

- a) Sí
- b) No

29. ¿El departamento de auditoría interna, supervisa los diferentes procesos de la compañía de acuerdo con la normativa de control interno vigente en Costa Rica?

- a) Sí
- b) No

30. ¿La compañía toma en consideración el modelo COSO para la estructuración de su sistema de control interno?

a) Sí

b) No

31. ¿El departamento de auditoría interna realiza evaluaciones, supervisiones o revisiones de procedimientos de manera aleatoria y sorpresiva?

a) Sí

b) No

32. ¿La empresa cuenta con normativas y reglamentos apropiados para el proceso de reclutamiento de personal?

a) Sí

b) No

33. ¿El personal de la compañía se mantiene capacitado y en constante actualización?

a) Sí

b) N

34. ¿Existe la promoción de cultura sobre administración de riesgos a través de acciones de capacitación del personal responsable de los procesos?

a) Sí

b) No

35. ¿La compañía difunde su misión y visión a los colaboradores?

a) Sí

b) No

36. ¿Stryker realiza actividades que fomentan la integración de su personal y favorecen el clima laboral?

a) Sí

b) No

37. ¿En la compañía se presencia un buen manejo de comunicación e información respecto a temas de alta importancia tales como objetivos, decisiones de la administración, entre otros?

a) Sí

b) No

38. ¿La compañía posee un código de conducta o políticas que establezcan la prevención y prohibición de delitos y actos irregulares?

a) Sí

b) No

39. ¿La compañía posee un código de conducta o políticas que establezcan la prevención y prohibición de delitos y actos irregulares?

a) Sí

b) No

40. ¿Conoce usted la estructura organizacional de la compañía?

a) Sí

b) No

41. ¿Conoce usted los objetivos y proyecciones que tiene provisto la empresa?

a) Sí

b) No

42. ¿La empresa posee procedimientos o mecanismos idóneos que ayuden a identificar riesgos provenientes de fuentes externas?

a) Sí

b) No

43. ¿La compañía cuenta con un departamento encargado de valorar los riesgos y falencias que pueda presentar el sistema de control interno?

a) Sí

b) No

44. ¿La compañía cuenta con canales de comunicación que sean efectivos para la recolección de denuncias por conductas impropias o fraudulentas que provengan de colaboradores que forman parte de la empresa?

a) Sí

b) No

45. ¿Stryker cuenta con protocolos de seguridad tanto para usuarios internos como externos? Esto para un buen control de seguridad de la información de la empresa.

a) Sí

b) No