

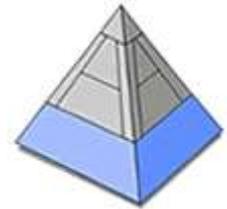


Control Interno

curso virtual
Contraloría General de la República

AMBIENTE DE CONTROL

Componente 1



AMBIENTE DE CONTROL

- Contenido -

1. Concepto

2. Elementos del ambiente de control

- a) **Compromiso superior**
- b) **Ética institucional**
- c) **Recursos humanos**
- d) **Estructura organizativa**

3. Marco regulatorio

4. Responsabilidades

Anexo – Regulaciones sobre ambiente de control incluidas en las "Normas de control interno para el sector público"

Concepto

El ambiente de control es el primer componente del sistema de control interno (SCI). El inciso e) del artículo 2 de la Ley General de Control Interno (LGCI) define el ambiente de control como el *conjunto de factores del ambiente organizacional que deben establecer y mantener el jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios de una organización, para permitir el desarrollo de una actitud positiva y de apoyo para el control interno y para una administración escrupulosa.*

En esta definición, destacan los siguientes asuntos:

- a. El ambiente de control incluye una serie de **factores presentes en la organización** y que definen parámetros tanto específicos como tácitos para la operación del sistema de control interno. Tales factores incluyen aspectos *formales* (tales como la estructura organizacional, las políticas de administración de recursos humanos y las relaciones de jerarquía, autoridad y responsabilidad) e *informales* (incluyendo la integridad y los valores de todos los miembros de la institución, así como la filosofía administrativa y el estilo de gestión que apliquen el jerarca y los titulares subordinados, los cuales constituyen controles informales).
- b. **El jerarca, los titulares subordinados y el resto del personal establecen y mantienen los factores del ambiente de control**, ya sea mediante una determinación taxativa y un ajuste paulatino (en el caso de los factores formales) o mediante una identificación y un modelamiento formativo, gradual y progresivo (tratándose de los factores informales). Es, por consiguiente, una labor en la que intervienen todos los niveles institucionales, con diferentes papeles y con una profundidad congruente con su grado de autoridad y responsabilidad con respecto al sistema de control interno.
- c. Los factores del ambiente de control propician el desarrollo de una **actitud positiva y de apoyo para el control interno y para una administración**

escrupulosa. De este modo, establecen el tono de una organización y ejercen influencia sobre la conciencia que el personal tenga sobre el control interno y su importancia para el logro de los objetivos institucionales.

Todos esos factores deben servir como fundamento para la operación exitosa de los demás componentes y el sistema como un todo. En efecto, el ambiente de control se considera base del sistema y cimiento de los otros componentes, ya que imparte orientación y estructura en virtud de su relación con las actitudes, las acciones, los valores y las competencias de los jefes, los titulares subordinados y demás funcionarios de la institución, así como con el medio en el que desempeñan sus actividades. Por ello se le muestra en el nivel inferior de la pirámide que representa el control interno y se insiste en la necesidad de fortalecerlo permanentemente, estimando que cuanto más fuertes sean los valores, el compromiso, la aptitud y otras características de la entidad, de su estructura y de su personal, más fuertes, congruentes y sistémicos serán los otros componentes del sistema y sus interacciones, sin perjuicio de la atención que la administración activa debe prestar a cada uno de ellos.

PREGUNTAS DE REPASO

¿Cómo define la LGCI el ambiente de control?

¿Quiénes son responsables de establecer y mantener el ambiente de control en una institución?

¿Qué tipo de factores destacan en el ambiente de control? Mencione dos de cada tipo.

¿Por qué se considera que el ambiente de control es la base del sistema de control interno?

Elementos del ambiente de control

Atendiendo la normativa técnica vigente en Costa Rica para las instituciones del sector público, pueden identificarse como elementos del ambiente de control los siguientes:



A continuación se especifica cada uno de ellos.

a) Compromiso superior

En su condición de responsables fundamentales por establecer, diseñar, perfeccionar y evaluar el sistema de control interno, el jerarca y los titulares subordinados deben mostrar una actitud de apoyo permanente hacia el control interno, con sus manifestaciones verbales y sus acciones, que sirva como ejemplo, imprima liderazgo y fije el tono con respecto al sistema en toda la institución, a fin de generar una actitud positiva y contribuir a mantener una actitud de apoyo positiva hacia el control interno.

Si el jerarca y los titulares subordinados creen y declaran que el control interno es importante, y asimismo actúan según esa convicción, los demás funcionarios percibirán esta actitud y observarán conscientemente los controles vigentes. Si, por lo contrario, los funcionarios notan que el control interno no recibe un apoyo real de parte de las autoridades institucionales, seguramente aplicarán a medias los controles. En ese sentido debe tenerse presente la importancia de que las manifestaciones del jerarca y los titulares subordinados con respecto al apoyo que debe darse al sistema de control interno, se materialicen en acciones concretas que evidencien su compromiso; se trata, entonces, de predicar con el ejemplo, pues si las manifestaciones verbales no son congruentes con las actuaciones tangibles, los funcionarios recibirán un mensaje confuso y sesgado, y no se comprometerán con el sistema de control interno en toda su extensión.

En todo caso, el compromiso superior con respecto al control interno debe propiciar la formación de una cultura de control según la cual el SCI se convierta en elemento natural y parte integrante de la institución, y en consecuencia llegue a consolidarse en cada proceso, sistema y actividad.

b) Ética institucional

La ética institucional comprende las pautas de desempeño del jerarca, los titulares subordinados y los demás funcionarios con miras a la prestación de un servicio congruente con la naturaleza institucional frente a la ciudadanía, en procura de un desempeño apegado a valores reconocidos y del bien común.

Las instituciones deben mantener y demostrar integridad y valores éticos, y ponerlos en práctica de manera que sean visibles para todos sus miembros y para el público. La integridad personal y profesional y los valores éticos de las autoridades institucionales y del personal, inciden sobre su actuación, definiendo preferencias y juicios de valor que se traducen en normas de conducta tácitas o expresas, y por ende inciden sobre el sistema de control interno y la eficiencia, eficacia y economía de la gestión. Si el personal está

comprometido con la institución y sus fines, y presenta valores idóneos para apoyar una gestión eficiente, eficaz y ética, contribuirá al logro del objetivo del sistema de control interno y a la rendición de cuentas ante la ciudadanía. Si, por lo contrario, el personal carece de ese compromiso y de esos valores, podrían fallar los esfuerzos de control que en circunstancias idóneas habrían sido efectivos.

La ética institucional comprende **factores formales e informales**. Los primeros están referidos principalmente a la declaración formal de la misión, la visión y los valores institucionales, un el código de ética o similar, los indicadores de gestión ética y una estrategia de fortalecimiento de la ética institucional.,. Los factores *informales* contemplan asuntos tales como el clima organizacional, los estilos gerenciales, los modelos de toma decisiones, los valores compartidos, las creencias, las manifestaciones verbales y los comportamientos de los miembros de la organización.

Cabe destacar la necesidad de que la ética se integre como parte de los sistemas de gestión, a fin de que ésta forme parte de los procesos institucionales.

El tema de la ética en las instituciones, es de gran importancia, siendo de principal interés que se instauren mecanismos que de manera estructurada y periódica, permitan fomentar una mayor conciencia y la convicción en los funcionarios de que la ética debe estar implícita en la labor diaria. En ese sentido, las políticas gerenciales, los procedimientos y prácticas deben promover la conducta ordenada, ética, económica, eficiente y eficaz; asimismo, la demostración y la insistencia de las autoridades superiores con respecto a una conducta ética es de particular relevancia para el fortalecimiento de la actuación apegada a la ética y del sistema de control interno.

c) Recursos humanos

En materia de recursos humanos, el ambiente de control comprende tanto la competencia del personal como las políticas y prácticas de recursos humanos.

Un control efectivo precisa de personal competente y confiable. La operación exitosa del sistema de control interno y el logro de sus objetivos requiere que la institución cuente con funcionarios idóneos en cantidad y calidad, que posean los conocimientos, las habilidades y los valores requeridos para contribuir a una gestión ordenada, ética, económica, eficaz y eficiente, así como para lograr un entendimiento de sus responsabilidades en relación con dicho sistema.

Por su parte, las labores de administración del potencial humano incluyen políticas y prácticas tendentes a reclutar, contratar, orientar, capacitar, evaluar y mantener ese personal. Para su efectividad, deben ser sistemáticas y transparentes, de manera que procuren que los funcionarios tengan la integridad, la educación y la experiencia necesarias para llevar a cabo sus tareas y de que se provea la capacitación formal, en el trabajo y sobre la ética. La administración de los recursos humanos también tiene un papel esencial en promover un ambiente ético desarrollando el profesionalismo y fortaleciendo la transparencia en las prácticas diarias.

d) Estructura organizativa

La estructura organizativa define el medio formal en que se dan las relaciones entre los diferentes miembros de la institución. Ella determina las líneas de autoridad, responsabilidad, comunicación y rendición de cuentas, así como las formas de delegación aplicadas en la entidad. De este modo, incorpora controles que contribuyen a sistematizar el funcionamiento de la institución, identificando la participación requerida de cada quien en las actividades.

PREGUNTAS DE REPASO

*¿Cuáles son los elementos del ambiente de control?
¿Por qué es importante el compromiso superior con el SCI?*

Marco regulatorio

La *Ley General de Control Interno (LGCI)* y las *Normas de control interno para el sector público (NCI)* contienen las regulaciones fundamentales en materia de ambiente de control para el sector público costarricense.

La LGCI incluye, en el inciso e) de su artículo 2, el concepto de ambiente de control que se presenta en el numeral 1 del presente documento; asimismo, el artículo 13 establece los deberes del jerarca y los titulares subordinados con respecto a este componente, en los siguientes términos:

Deberes del jerarca y los titulares subordinados con respecto al ambiente de control según el artículo 13 de la Ley General de Control Interno

- 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.

Por su parte, las NCI contienen seis normas y siete subnormas sobre el particular, de conformidad con la siguiente estructura:

Regulaciones sobre el componente ambiente de control en las "Normas de control interno para el sector público"	
2.1.	Ambiente de control
2.2.	Compromiso superior
2.3.	Fortalecimiento de la ética institucional
2.3.1.	<i>Factores formales de la ética institucional</i>
2.3.2.	<i>Elementos informales de la ética institucional</i>
2.3.3.	<i>Integración de la ética a los sistemas de gestión</i>
2.4.	Idoneidad del personal
2.5.	Estructura organizativa
2.5.1.	<i>Delegación de funciones</i>
2.5.2.	<i>Autorización y aprobación</i>
2.5.3.	<i>Separación de funciones incompatibles y del procesamiento de transacciones</i>
2.5.4.	<i>Rotación de labores</i>
2.6.	Ambiente de control en instituciones de menor tamaño

El detalle de estas normas y subnormas se incluye en el anexo de este documento.

PREGUNTAS DE REPASO

Mencione los dos principales deberes del jerarca y los titulares subordinados, respecto del ambiente de control

¿La observancia de las NCI relativas al ambiente de control garantiza el cumplimiento de las obligaciones en materia de control interno?

Responsabilidades

A la luz de las regulaciones atinentes al ámbito de responsabilidades por el ambiente de control dentro de una institución, cada participante tiene una responsabilidad distintiva, según se comenta seguidamente:

- La administración activa debe establecer los elementos del ambiente de control y promover su fortalecimiento en procura de una base sólida para la operación del sistema como un todo. El jerarca debe convertirse en el líder de este proceso y apoyarse en los titulares subordinados para motivar una cultura de control que convierta al control en parte natural de la gestión diaria, y se perciba como una herramienta de gestión eficaz.
- Dada la naturaleza de la actividad de auditoría interna y el perfil del auditor interno, éste puede constituirse en un actor dinámico en el apoyo de los esfuerzos de la administración para consolidar un ambiente de control sano y propicio, incluyendo la realización de estudios de auditorías y el suministro de asesorías y advertencias sobre esta materia. Debe tenerse presente, en todos los casos, hasta dónde puede llegar la acción del auditor interno en estos esfuerzos, procurando siempre no incurrir en actuaciones de coadministración u otras que puedan limitar o comprometer la independencia y objetividad de la actividad.
- Cada funcionario de la institución, en su condición de servidor público, tiene la responsabilidad de observar regulaciones emitidas por el jerarca para fortalecer el ambiente de control y a contribuir en el mantenimiento de sus elementos, según corresponda.

El cumplimiento de las responsabilidades en materia de ambiente de control requiere que las instituciones tengan presente otra normativa relativa a cada uno de los elementos del ambiente de control. Por ejemplo, en el caso de la

ética institucional, la Contraloría General de la República emitió¹ las “Directrices generales sobre principios y enunciados éticos a observar por parte de los jefes, titulares subordinados, funcionarios de la Contraloría General de la República, auditorías internas y servidores públicos en general”. Asimismo, mediante Decreto Ejecutivo N° DE-33146-MP² el Poder Ejecutivo definió, entre otros asuntos, ocho principios éticos que los funcionarios públicos deben observar.

Cabe agregar que se cuenta con una “Guía técnica para el desarrollo de auditorías de la ética”, elaborada en el año 2008 por la Contraloría General, como una herramienta de referencia no vinculante para quienes emprendan ese tipo de estudios.

Otro ejemplo en esa dirección lo constituyen las disposiciones del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica (MIDEPLAN) en lo atinente a estructura organizativa, las cuales deben acatarse al modelar, evaluar y ajustar una estructura que potencia el SCI.

PREGUNTAS DE REPASO

¿Cuál es la responsabilidad del jefe y los titulares subordinados con respecto al ambiente de control?

¿Qué papel corresponde a la auditoría interna en relación con el ambiente de control?

¹ Resolución del 12 de noviembre de 2004, publicada en el Diario Oficial *La Gaceta* N° 228 del día 22 de ese mismo mes.

² Emitido el 24 de mayo de 2006 y publicado en *La Gaceta* N° 104 de 31 de mayo de 2006

Anexo

Regulaciones sobre ambiente de control incluidas en el capítulo II de las "Normas de control interno para el sector público"

- 2.1 Ambiente de control** El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer un ambiente de control que se constituya en el fundamento para la operación y el fortalecimiento del SCI, y en consecuencia, para el logro de los objetivos institucionales. A los efectos, debe contemplarse el conjunto de factores organizacionales que propician una actitud positiva y de apoyo al SCI y a una gestión institucional orientada a resultados que permita una rendición de cuentas efectiva, incluyendo al menos lo siguiente:
- a. El compromiso superior con el SCI, que conlleva el cumplimiento de sus responsabilidades con respecto a ese sistema, prestando la atención debida a sus componentes funcionales y orgánicos y dando el ejemplo de adhesión a él mediante sus manifestaciones y sus actuaciones en la gestión diaria.
 - b. El fortalecimiento de la ética institucional que contemple elementos formales e informales para propiciar una gestión institucional apegada a altos estándares de conducta en el desarrollo de las actividades.
 - c. El mantenimiento de personal comprometido y con competencia profesional para el desarrollo de las actividades y para contribuir a la operación y el fortalecimiento del SCI.
 - d. Una apropiada estructura organizativa acorde con las necesidades y la dinámica de las circunstancias institucionales.
- 2.2 Compromiso superior** El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben apoyar constantemente el SCI, al menos por los siguientes medios:
- a. La definición y divulgación de los alcances del SCI, mediante la comunicación de las políticas respectivas y la difusión de una cultura que conlleve la comprensión entre los funcionarios, de la utilidad del control interno para el desarrollo de una gestión apegada a criterios de eficiencia, eficacia, economía y legalidad y para una efectiva rendición de cuentas.

- b. Una actuación que demuestre su compromiso y apego al SCI, a los principios que lo sustentan y a los objetivos que le son inherentes, que se evidencie en sus manifestaciones verbales y en sus actuaciones como parte de las labores cotidianas.
- c. El fomento de la comunicación transparente y de técnicas de trabajo que promuevan la lealtad, el desempeño eficaz y el logro de los objetivos institucionales, así como una cultura que incentive, entre los miembros de la institución, el reconocimiento del control como parte integrante de los sistemas institucionales.
- d. La aplicación de una filosofía y un estilo gerencial que conlleven la orientación básica de las autoridades superiores en la conducción de la institución y la forma como se materializa esa orientación en las actividades. Ambos elementos deben conducir a un equilibrio entre eficiencia, eficacia y control, que difunda y promueva altos niveles de motivación, así como actitudes acordes con la cultura de control.
- e. La pronta atención de las recomendaciones, disposiciones y observaciones de los distintos órganos de control y fiscalización para el fortalecimiento del SCI.

2.3 Fortalecimiento de la ética institucional

El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben propiciar el fortalecimiento de la ética en la gestión, mediante la implantación de medidas e instrumentos formales y la consideración de elementos informales que conceptualicen y materialicen la filosofía, los enfoques, el comportamiento y la gestión éticos de la institución, y que conlleven la integración de la ética a los sistemas de gestión.

2.3.1 Factores formales de la ética institucional

El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben establecer y divulgar factores formales orientados a la promoción y el fortalecimiento de la ética institucional, incluyendo al menos los relativos a:

- a. La declaración formal de la visión, la misión y los valores institucionales.
- b. Un código de ética o similar.
- c. Indicadores que permitan dar seguimiento a la cultura ética institucional y a la efectividad de los elementos formales para su fortalecimiento.
- d. Una estrategia de implementación tendente a formalizar los compromisos, las políticas y los

programas regulares para evaluar, actualizar y renovar el compromiso de la institución con la ética; así como las políticas para el tratamiento de eventuales conductas fraudulentas, corruptas o antiéticas, el manejo de conflictos de interés y la atención apropiada de las denuncias que se presenten ante la institución en relación con esas conductas, y para tramitar ante las autoridades que corresponda las denuncias de presuntos ilícitos en contra de la Hacienda Pública.

2.3.2 Elementos informales de la ética institucional

El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben vigilar y fortalecer el los elementos informales del ambiente ético institucional, a fin de asegurar que apoyen el funcionamiento, en la gestión cotidiana, de los factores formales vigentes. En ese sentido, deben contemplar factores tales como los siguientes:

- a. El clima organizacional.
- b. El estilo gerencial.
- c. Los modelos de toma de decisiones.
- d. Los valores compartidos.
- e. Las creencias.
- f. Los comportamientos de los distintos integrantes de la institución, y su ajuste a los valores y demás mecanismos que sustentan la ética institucional.

2.3.3 Integración de la ética a los sistemas de gestión

Los sistemas de gestión deben incorporar, como parte de las actividades de control, consideraciones de tipo ético que garanticen razonablemente un desempeño ajustado a altos estándares de comportamiento, que permitan una cabal rendición de cuentas ante los sujetos interesados. En ese sentido, debe prestarse especial atención a los sistemas de particular sensibilidad y exposición a los riesgos.

2.4 Idoneidad del personal

El personal debe reunir las competencias y valores requeridos, de conformidad con los manuales de puestos institucionales, para el desempeño de los puestos y la operación de las actividades de control respectivas. Con ese propósito, las políticas y actividades de planificación, reclutamiento, selección, motivación, promoción, evaluación del desempeño, capacitación y otras relacionadas con la gestión de recursos humanos, deben dirigirse técnica y profesionalmente con miras a la contratación, la retención y la actualización de personal idóneo en la

cantidad que se estime suficiente para el logro de los objetivos institucionales.

2.5 Estructura organizativa El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias y de conformidad con el ordenamiento jurídico y las regulaciones emitidas por los órganos competentes, deben procurar una estructura que defina la organización formal, sus relaciones jerárquicas, líneas de dependencia y coordinación, así como la relación con otros elementos que conforman la institución, y que apoye el logro de los objetivos. Dicha estructura debe ajustarse según lo requieran la dinámica institucional y del entorno y los riesgos relevantes.

2.5.1 Delegación de funciones

El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben asegurarse de que la delegación de funciones se realice de conformidad con el bloque de legalidad, y de que conlleve la exigencia de la responsabilidad correspondiente y la asignación de la autoridad necesaria para que los funcionarios respectivos puedan tomar las decisiones y emprender las acciones pertinentes.

2.5.2 Autorización y aprobación

La ejecución de los procesos, operaciones y transacciones institucionales debe contar con la autorización y la aprobación respectivas de parte de los funcionarios con potestad para concederlas, que sean necesarias a la luz de los riesgos inherentes, los requerimientos normativos y las disposiciones institucionales.

2.5.3 Separación de funciones incompatibles y del procesamiento de transacciones

El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben asegurarse de que las funciones incompatibles, se separen y distribuyan entre los diferentes puestos; así también, que las fases de autorización, aprobación, ejecución y registro de una transacción, y la custodia de activos, estén distribuidas entre las unidades de la institución, de modo tal que una sola persona o unidad no tenga el control por la totalidad de ese conjunto de labores.

Cuando por situaciones excepcionales, por disponibilidad de recursos, la separación y distribución de funciones no sea posible debe fundamentarse la causa del impedimento. En todo caso, deben

implantarse los controles alternativos que aseguren razonablemente el adecuado desempeño de los responsables.

2.5.4 Rotación de labores El jerarca y los titulares subordinados, según sus competencias, deben procurar la rotación sistemática de las labores entre quienes realizan tareas o funciones afines, siempre y cuando la naturaleza de tales labores permita aplicar esa medida.

2.6 Ambiente de control en instituciones de menor tamaño El jerarca y los titulares subordinados de las instituciones de menor tamaño, según sus competencias, deben demostrar su apoyo constante al SCI, mediante sus manifestaciones y actuaciones diarias, y la estricta observancia de valores éticos, lo cual a su vez deben incentivar en todos los funcionarios de la institución. Así también, deben velar porque se disponga de una organización que propicie el logro de los objetivos, mediante la que se definan claramente las relaciones de jerarquía, se asigne la autoridad y responsabilidad de los funcionarios, se utilicen canales de comunicación apropiados y se apliquen procesos que permitan contar con el personal necesario para el cumplimiento de las funciones que se le asignen.

Créditos

Segunda Edición © 2011

Lección 1 – Tema 2: Ambiente de Control Componente 1

Curso Virtual “Control Interno”

En la elaboración de este objeto de aprendizaje participaron los siguientes funcionarios de la Contraloría General de la República:

***Grace Madrigal Castro,
Jorge Suárez Esquivel***

Expertos de contenidos

División de Fiscalización Operativa y Evaluativa



El contenido de este curso es propiedad de la Contraloría General de la República, la cual se reserva para sí la explotación del mismo y la posibilidad de permitir su uso por parte de terceros.
