

**UNIVERSIDAD HISPANOAMERICANA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

CONTADURÍA PÚBLICA

***TESIS PARA OPTAR POR EL GRADO DE
LICENCIATURA***

**PROCEDIMIENTOS DE CONTROL
INTERNO QUE APLICA LA EMPRESA
LION RESOURCES COSTA RICA S.A. A
SUS CUENTAS DE BALANCE PARA LAS
AGENCIAS DE BELGICA Y PAISES
BAJOS, SEGÚN LOS REQUERIMIENTOS
DEL MARCO DE CONTROL
DENOMINADO COSO III, PARA EL
PERIODO COMPRENDIDO ENTRE EL 1
DE ENERO DEL 2020 Y EL 31 DE
DICIEMBRE DEL 2021**

RICARDO ESCALANTE CHAVERRI

JUNIO, 2022

Tabla de contenido

CAPÍTULO I	12
INTRODUCCIÓN	12
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	13
1.1.1 Antecedentes internacionales y nacionales.....	13
1.1.2 Delimitación del problema.....	24
1.1.3 Justificación	24
1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	28
1.3 OBJETIVOS	29
1.3.1 Objetivo general	29
1.3.2 Objetivos específicos	29
CAPÍTULO II	31
MARCO DE REFERENCIA	31
2.1 MARCO TEÓRICO	32
2.2 MARCO CONCEPTUAL	42
2.3 MARCO CONTEXTUAL	55
CAPÍTULO III	63
METODO	63
3.1 ENFOQUE	64
3.2 ALCANCE	65
3.3 DISEÑO	67
3.4 UNIDAD DE ANÁLISIS	68
3.4.1 Población	68
3.4.2 Muestra	69
3.4.3 Criterios de Inclusión y Exclusión	69
3.4.4 Consideraciones Éticas	70
3.5 INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	71
3.6 VARIABLES O CATEGORÍAS	73
3.7 ESTRATEGIA DE ANÁLISIS DE DATOS	75
CAPÍTULO IV	76
RESULTADOS	76
CAPITULO V	165
DISCUSION	165

CAPITULO VI	190
CONCLUSIONES	190
6.1 CONCLUSIONES	191
6.2 RECOMENDACIONES	193
6.3 LIMITACIONES	194
CAPITULO VII	195
PROPUESTA	195
7.1 NOMBRE DE LA PROPUESTA	196
7.2 INSTITUCIÓN EN LA QUE SE DESARROLLARÁ	196
7.3 OBJETIVOS	196
7.3.1 Objetivo general de la propuesta	196
7.3.2 Objetivos específicos de la propuesta	196
7.4 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	197
7.5 PRESUPUESTO NECESARIO PARA SU IMPLEMENTACIÓN	197
Cuentas generadas desde la herramienta GDW	207
Cuentas General List	217
Anexo 1 del Manual de Procedimientos	233
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	234
TESIS	235
ANEXOS	238

Tabla de cuadros

Cuadro 1: Variables o Categorías	74
Cuadro 2: Establece la gerencia mecanismos de control interno.....	79
Cuadro 3: Realiza la administración actualizaciones periódicas al sistema de control interno	80
Cuadro 4: ¿Se brindan capacitaciones de control interno?	81
Cuadro 5: Mecanismos utilizados para dar seguimiento al sistema de control interno	82
Cuadro 6: Mejoras aplicadas al sistema de control interno en el período 2020 - 2021	83
Cuadro 7: Mejoras que implementaría en el proceso de control interno	83
Cuadro 8: ¿Ha recibido alguna capacitación sobre nuevos controles a aplicar?	84
Cuadro 9: ¿Se encuentra definido de forma escrita en la empresa, el proceso de monitoreo del sistema de control interno?	85
Cuadro 10: Cuentas a cargo del departamento de Contabilidad Bélgica y Países Bajos	85
Cuadro 11: Documentación soporte utilizada para sustentar las cuentas de balance.....	88
Cuadro 12: Fuente de información para sustento de las cuentas de balance.....	89
Cuadro 13: ¿Se cuenta con un manual de procedimientos específico para el proceso de documentación de cuentas de balance?	89
Cuadro 14: ¿Existe un criterio definido y establecido por escrito en cuanto a qué debe llevar como soporte cada tipo de cuenta de balance?	90
Cuadro 15: Criterios utilizados para determinar si una cuenta está debidamente sustentada	91
Cuadro 16: ¿El proceso está funcionando adecuadamente ó se puede mejorar?.....	91
Cuadro 17: Mejoras que aplicarían al proceso de documentación de cuentas de balance .	92

Cuadro 18: ¿Considera usted que hay algún proceso realizado por el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, en relación con el registro contable de las cuentas de balance, que no tiene actividades de control que ayuden a prevenir o mitigar riesgos?.....	93
Cuadro 19: Procedimientos de control que implementaría al proceso de documentación de cuentas de balance	93
Cuadro 20: ¿Se evalúan los controles internos?.....	94
Cuadro 21: ¿Se cuenta con manuales de políticas y procedimientos?.....	95
Cuadro 22: Calificación de cultura organizacional en cuanto al registro contable y documentación de cuentas de balance	96
Cuadro 23: ¿Mencionaron la misión y visión los entrevistados?	97
Cuadro 24: Valores mencionados por los colaboradores.....	98
Cuadro 25: ¿Cuenta la empresa con un código de conducta?.....	99
Cuadro 26: ¿Conoce los comportamientos esperados y no esperados dentro de la organización?	100
Cuadro 27: Actividades utilizadas por la empresa para dar a conocer requerimientos de integridad y ética.....	101
Cuadro 28: Cómo perciben los colaboradores si la empresa da importancia al comportamiento ético.....	101
Cuadro 29: Acciones disciplinarias que se toman ante faltas en el comportamiento ético	102
Cuadro 30: Mecanismos para presentar denuncias, y su seguimiento	103
Cuadro 31: Forma en que se garantiza adecuada segregación de funciones.....	103
Cuadro 32: Sobre existencia de plan de contingencia y realización de simulacros	104
Cuadro 33: Sobre la existencia de descripciones de puestos debidamente documentados	105

Cuadro 34: Forma en que se garantiza la empresa que los colaboradores tienen las habilidades necesarias.....	106
Cuadro 35: Sobre cómo es el proceso de evaluación del desempeño	106
Cuadro 36: Cómo califican los entrevistados el proceso de evaluación del desempeño...	107
Cuadro 37: Cómo se dan a conocer las funciones que deben realizar los colaboradores..	108
Cuadro 38: Conoce las funciones de otros colaboradores y las puede desempeñar con normalidad.....	109
Cuadro 39: Manera en que la empresa se facilita documentación adecuada que sirva de guía para la ejecución de las diferentes tareas asignadas.....	110
Cuadro 40: Proceso seguido para dar a conocer objetivos organizacionales.....	111
Cuadro 41: Cite los objetivos organizacionales relacionados al registro contable y cuentas de balance	111
Cuadro 42: Planes definidos para alcanzar los objetivos de registro y documentación de cuentas de balance	112
Cuadro 43: Cómo monitorea la empresa si se están alcanzando los objetivos organizacionales en cuanto a registro y documentación de cuentas de balance	112
Cuadro 44: Cómo identifican los riesgos que pueden afectar el registro en las cuentas de balance	113
Cuadro 45: Sobre si la empresa cuenta con un comité de evaluación de riesgos.....	114
Cuadro 46: Sobre la existencia de una política de administración de riesgos	114
Cuadro 47: Metodología que aplica la empresa para la valoración de riesgos.....	115
Cuadro 48: Cómo administra la empresa los riesgos que enfrenta.....	115
Cuadro 49: Riesgos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	116
Cuadro 50: Cómo se determina la importancia de los riesgos	117
Cuadro 51: Encargado de tomar acciones correctivas.....	117

Cuadro 52: ¿Cómo se procede si las acciones correctivas significan cambios en el sistema de control interno?	118
Cuadro 53: Impactos que pueden generar los riesgos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	118
Cuadro 54: Impactos que pueden generar los riesgos en otras áreas de la empresa	119
Cuadro 55: Mecanismos para identificar posibles riesgos	120
Cuadro 56: Medidas implementadas para mitigar los riesgos identificados	120
Cuadro 57: Se brindan capacitaciones sobre riesgos y su manejo.....	121
Cuadro 58: Frecuencia con que se presentan cambios que afectan el desempeño de los procesos	122
Cuadro 59: Cómo se prepara el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos para enfrentar los cambios que se presentan.....	122
Cuadro 60: Planes a corto y largo plazo para mitigar riesgos	123
Cuadro 61: Fortalezas del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	123
Cuadro 62: Oportunidades del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	123
Cuadro 63: Debilidades del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	124
Cuadro 64: Amenazas del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	124
Cuadro 65: Mejoras que implementarían y que ayuden a alcanzar los objetivos.....	125
Cuadro 66: Actividades de control que conocen los entrevistados	125
Cuadro 67: Actividades de control implementadas a los riesgos identificados	126
Cuadro 68: Frecuencia con que se evalúan las actividades de control	126
Cuadro 69: Actividades de control de contabilidad para Bélgica y Países Bajos	127
Cuadro 70: Capacitaciones recibidas sobre aplicación de controles y acciones correctivas	128
Cuadro 71: Fallas detectadas en los procesos de control, y acciones tomadas para corregir	128
Cuadro 72: Las actividades de control son preventivas o reactivas	129
Cuadro 73: Frecuencia con la que se reciben capacitaciones sobre controles	129

Cuadro 74: Se cuenta con manuales de políticas y procedimientos	130
Cuadro 75: ¿Quiénes participan en la revisión de los manuales de políticas y procedimientos?.....	131
Cuadro 76: Documentos a consultar para revisar actividades de control	131
Cuadro 77: Mecanismos utilizados por la empresa para garantizar la calidad de la información	148
Cuadro 78: Sistemas utilizados por la empresa	148
Cuadro 79: Sobre el manejo de la información confidencial	149
Cuadro 80: ¿Se dispone de información suficiente y adecuada para el desarrollo de las funciones?.....	150
Cuadro 81: Procesos a los que se les puede mejorar la calidad de la información	150
Cuadro 82: Tareas comunes del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos	151
Cuadro 83: ¿Se pueden realizar tareas específicas en ausencia del encargado?.....	151
Cuadro 84: Con respecto al respaldo de la información	152
Cuadro 85: Canales de comunicación interna utilizados por la empresa	153
Cuadro 86: Políticas de comunicación interna y externa.....	153
Cuadro 87: Como se promueve la comunicación directa, transparente y honesta	154
Cuadro 88: Canales de comunicación interna del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.....	154
Cuadro 89: Canales de comunicación que se manejan con las agencias de Bélgica y Países Bajos.....	155
Cuadro 90: Tipo de información que se recibe de las agencias Bélgica y Países Bajos ...	156
Cuadro 91: ¿Se brinda a los clientes la información que requieren?	156
Cuadro 92: Tipo de información que se brinda a las agencias.....	157
Cuadro 93: Procesos que se pueden mejorar en el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.....	158
Cuadro 94: Mejoras a implementar en los procesos.....	158
Cuadro 95: Quién y con qué frecuencia monitorea los procesos.....	159

Cuadro 96: Como se determina si la información cumple con los objetivos organizacionales	160
Cuadro 97: Comparación de los resultados de la investigación versus COSO III	161
Cuadro 98: Gráfico de Gantt con Cronograma de actividades para aprobación e implementación del manual de políticas y procedimientos para la documentación de cuentas de balance	198

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar a Dios, por darme la fortaleza para poder sacar adelante éste trabajo de investigación, y verlo concluido, cumpliendo así una meta muy importante en mi vida.

A mi esposa, por impulsarme y motivarme a sacar adelante esta tarea, y a mis hijos por comprender la importancia de este trabajo y tener paciencia.

A mis papás, por estar pendientes del avance y estar presente en sus oraciones.

A mis suegros, por ser un soporte muy importante durante todos estos meses, impulsándome y apoyándome para alcanzar este objetivo.

A la profesora Victoria, mi tutora, muchas gracias por su tiempo, su guía, sus observaciones y su apoyo, sin su guía hubiese sido muy difícil alcanzar esta meta.

DEDICATORIA

A mi esposa, quien estuvo siempre pendiente de mí impulsándome y motivándome a cumplir esta meta. Tu motivación fue fundamental para mí, hasta por fin alcanzar este logro, que no es sólo mío, sino que juntos lo alcanzamos, como todo lo que hemos logrado en nuestra vida.

A mis hijos, mi otro impulso y fuente de inspiración, y quienes fueron testigos de tantos meses de trabajo, ante lo cual fueron pacientes y colaboraron mucho con su paciencia. Espero que éste sea un ejemplo para su vida, para que luchen por alcanzar sus metas.

CAPÍTULO I
INTRODUCCIÓN

1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1.1 Antecedentes internacionales y nacionales

Salvaguardar la información es fundamental para el buen funcionamiento de los negocios. Para lograr esto, las empresas deben establecer todos los mecanismos de control que sean necesarios, y para ello, el control interno juega un papel muy importante.

Contar con mecanismos de control adecuado, le permite a la empresa, primeramente, tener una administración, iniciando desde la junta directiva, que se encuentre comprometida con el cumplimiento de objetivos, con políticas y procedimientos claramente definidos, y para los cuales todo el personal se encuentra informado y aliado a su cumplimiento, generando esto resultados positivos, tanto a nivel administrativo, como de utilidades para el negocio.

Sin embargo, en un mundo cambiante, en el que los negocios evolucionan día a día, es necesario que las empresas estén revisando la manera en que operan, que validen los controles que aplican, e implementen mejoras que se vayan detectando, en un monitoreo constante al que deben someterse, como parte de uno de los componentes de control interno que es de mucha importancia para todos los negocios en marcha.

Es precisamente por medio de este monitoreo al que se someten los negocios, que se detectan oportunidades de mejora, y las empresas deben estar preparadas para tomar las acciones correctivas, en un proceso que debe ser constante, siempre en aras de buscar los mejores resultados para el negocio, en un ambiente de transparencia y seguridad informativa.

El tema de control interno ha sido objeto de estudio de muchos trabajos de graduación universitarios, abarcando diferentes ámbitos de estudio, y tanto a nivel nacional como internacional.

Como parte del sustento de la presente investigación, se seleccionaron diez trabajos de graduación sobre control interno, con la intención de estudiar cuáles fueron sus campos de acción, sus objetivos de estudio, así como los resultados alcanzados, para así determinar si se ha realizado algún trabajo previo similar en el campo de la presente investigación, así como establecer qué elementos de dichas investigaciones puedan ser utilizados en la presente investigación.

El primer trabajo de investigación estudiado fue desarrollado Cordero por (2018), con su tesis titulada Evaluación del sistema de control interno en el proceso operativo de otorgamiento de créditos en la Asociación Solidarista de Empleados de Fitolit para el primer cuatrimestre del 2018 basado en los componentes del COSO 2013.

La citada investigadora desarrolló una investigación teórica, aplicada a la asociación en general, en la cual se determinó que no existe un sistema de control basado en COSO 2013, ni procedimientos formales establecidos de control para el otorgamiento de créditos a los asociados. Además, se considera necesario la contratación de una persona más para que maneje esta área.

Dado lo anterior, en su tesis ella recomendó la contratación de una persona más que se encargara de la parte relacionada con otorgamiento de créditos a los asociados y además propuso un manual de procedimientos, con los pasos específicos a seguir para cada tipo de crédito de que disponía la asociación.

También Badilla, Castro, González, Mata y Murillo (2018), de la Universidad de Costa Rica, trabajaron la tesis titulada Propuesta de diseño de un sistema de control interno para transacciones de comercio electrónico, caso Corporación de Viajes Tierra, Aire y Mar S.A.

Su trabajo se desarrolló en las áreas de Comercio y Financiero Contable de la Corporación, bajo un sistema de observación y aplicación de entrevistas al personal involucrado.

Los objetivos de este trabajo de investigación fueron el proponer un sistema de control interno para las transacciones derivadas del comercio electrónico, para reducir los riesgos de negocio relacionados a las transacciones electrónicas, y los riesgos de incorrecciones materiales debidas a fraude o error.

Ellos concluyen en su investigación que en la entidad citada no hay medición del desempeño, ni comunicación clara en cuanto a las desviaciones detectadas. Se determinó que la medición de riesgos era deficiente, no se tenían mecanismos para minimizarlos, además que no había una adecuada documentación de procesos y tampoco se contaba con una estructura de supervisión clara, ni evaluaciones periódicas, ni mecanismos para implementar medidas correctivas.

Como propuestas para solventar estas deficiencias, se recomendó establecer canales de comunicación adecuados, así como reglamentos que consignaran sanciones ante faltas disciplinarias, que fueran de fácil acceso para todo el personal. Se indicó también que se debía elaborar un proceso de evaluación de riesgos, adecuado a las necesidades de la empresa, y que permitiera minimizar los efectos de los riesgos detectados. Se recomendó

asimismo desarrollar actividades de supervisión que permitieran evaluar los controles, así como qué acciones seguir una vez evaluados los controles.

Seguidamente, Miranda (2017), de la Universidad Hispanoamericana, trabajó su tesis Control interno del Departamento de Crédito y Cobro de una empresa distribuidora de maquinaria pesada e industrial con base en COSO III para el segundo semestre del 2016, para lograr el funcionamiento eficiente de sus procesos.

Su trabajo consistió en una investigación aplicada, dirigida al Departamento de Crédito y Cobro, Gerencia General y Gerencia Financiera, con el objetivo de definir un sistema de control interno para el Departamento de Crédito y Cobro, con base en el modelo COSO III, para lo cual se evaluó el funcionamiento del sistema de control interno existente en la empresa, se revisaron las actividades del Departamento de Crédito y Cobro, se determinaron los requerimientos mínimos para establecer un sistema de control interno, y con base en esto se diseñó la propuesta de control interno.

Basado en la investigación desarrollada, concluyó que la empresa no contaba con procedimientos de control interno en ninguna de sus áreas, ni se había mostrado interés por parte de la gerencia por establecer los mismos, ya que muchas cosas se manejaban por el conocimiento de los encargados de cada área y por lo que consideraran mejor; esto afectaba el desempeño de la empresa, y los resultados financieros obtenidos.

Dado lo anterior, se sugirió la creación de políticas y procedimientos internos de Recursos Humanos, que fuera de conocimiento de todo el personal, que incluyera sanciones por incumplimiento, y que se revisara periódicamente. Se recomendó además la contratación de un auditor interno que estuviera a cargo de todo lo relacionado con control interno. Se

propuso además un manual de procedimientos para el departamento de Crédito y Cobro, con todos los procedimientos que involucra, desde ingreso de solicitud de crédito hasta la etapa de cobranza, e incluso el cobro judicial, con los formularios respectivos a utilizar en cada etapa.

Mora (2017), en la Universidad Hispanoamericana, realizó un estudio denominado Seguridad física y lógica de la tecnología de información, según el marco normativo COSO 2013 Y COBIT 5 en la Cooperativa de Ahorro y Crédito, en el año 2016, para mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones.

Su trabajo fue dirigido a la cooperativa en general con el objetivo de analizar la eficiencia y eficacia de las operaciones de seguridad física y lógica, así como proponer una serie de prácticas sanas basadas en COSO III y COBIT 5, investigación realizada mediante una metodología aplicada.

Ella concluyó que la cooperativa no contaba con un ambiente de control establecido para respaldar políticas, procedimientos, ni manual de ética. No había tampoco manera de medir los riesgos a que estaba expuesta, particularmente en cuanto a tecnología de información. Tampoco había monitoreo en ninguna de las áreas, ni manuales de procedimientos.

Basado en lo anterior, se propusieron recomendaciones a la gerencia y administración, para que se educara al personal con el código de ética, que se actualizara el manual de puestos, y se recomendó un manual de procedimientos para todo lo relacionado con seguridad de la información.

Por su parte Carballo (2016) trabajó en su tesis Evaluación del control interno aplicado para todos los procesos ejecutados en el Departamento *Intercompany*, en la Compañía *Lion Resources S.A.* Su trabajo se desarrolló específicamente en el Departamento *Intercompany*.

Los objetivos planteados para esta investigación consistían en realizar un diagnóstico del sistema de control interno en la empresa, específicamente para el departamento Inter compañía, para determinar si existían factores de riesgo que no estuviesen siendo mitigados, así como elaborar una propuesta enfocada en el mejoramiento del control interno de los procesos. Este trabajo se desarrolló utilizando una metodología aplicada.

Luego de la investigación desarrollada, se llegó a la conclusión de que existía falta de conocimiento, nula gestión de riesgos e incumplimiento de políticas, además de carencia de flujo de información adecuado.

De acuerdo a las anteriores conclusiones, se recomendó crear un programa de capacitación, definir una metodología para evaluar riesgos, de tal manera que se pudieran identificar y enfrentar con mayor fluidez, capacitar al personal en las políticas para fomentar su uso obligatorio, además de definir canales de información adecuados.

Por su parte, Fallas (2016), desarrolló su tesis en el año 2016, en la Universidad Hispanoamericana con el tema Análisis de los mecanismos de gestión en crédito y cobro para la implementación de un proceso de control interno en la Compañía *Universal Payment System* para el primer cuatrimestre 2016.

El trabajo se desarrolló bajo una metodología descriptiva, con el objetivo de analizar los procedimientos del departamento de crédito y cobro de la referida empresa, e implementar procesos de control interno que permitieran realizar sus funciones de una manera más eficiente. Para lo anterior, se realizó un muestreo de los contratos, para validar con qué información contaban, y se hizo un análisis para determinar cuántos de esos contratos estaban presentando problemas de morosidad, y qué gestión se les estaba haciendo.

La tesis se dirigió hacia la Gerencia General, Departamento de Ventas y Departamento de Cobro de la agencia de Viajes, y se concluyó que la empresa presentaba graves deficiencias, desde el proceso de contratación de asesores de ventas, los cuales no estaban capacitados, ni la empresa tenía interés en capacitarlos. No había arraigo con la empresa, lo cual generaba que se dieran créditos sin requisitos, ó con requisitos incompletos, y ni siquiera había una política establecida en este sentido.

El encargado de Cobro tenía mucho recargo de funciones, lo que le imposibilitaba hacer su trabajo de forma eficiente. Aunado a lo anterior, el sistema que se utilizaba no funcionaba adecuadamente y no generaba información confiable, por lo cual se debían llevar auxiliares en Excel.

Considerando estas conclusiones, se recomendó establecer mecanismos que aseguraran la contratación de personal con experiencia, que se les capacitara, y que buscara desarrollar carrera en la empresa, de tal manera que beneficiara el proceso de ventas.

Se recomendó que se debía definir cuáles eran los requisitos mínimos que debía tener un potencial cliente para que se le brindara un crédito, y ser rigurosos en cuanto a no otorgarlo si falta algún requisito. También, que se debía segregarse las funciones del encargado

de cobros, de tal manera que no efectuara funciones que no le eran compatibles, y pudiera dedicarse al cobro.

Se estableció que se debía cambiar el sistema que se utilizaba por uno más actualizado, para que se pudiera confiar en la información que éste presentara. Se propuso una serie de procedimientos de control interno, todos ligados a los puntos expuestos anteriormente, que aseguraran un adecuado funcionamiento del nuevo plan con que trabajaría la compañía.

Una tesis más se trabajó que se estudió fue el realizado por parte de Bermúdez, Cordero, Jiménez, Padilla y Ruiz (2014), de la Universidad de Costa Rica, con el tema Propuesta de fortalecimiento del sistema de control interno y gestión de riesgos en el Departamento Financiero Contable del Colegio de Farmacéuticos de Costa Rica.

La investigación se desarrolló en el área Financiero Contable del citado colegio profesional, utilizando una metodología aplicada, y con el objetivo de diseñar una propuesta de fortalecimiento del sistema de control interno y gestión de riesgos, lo cual se logró por medio del análisis de la información obtenida y diagnóstico de la situación actual en cuanto a manejo de riesgos, con base en los controles internos actuales, para así poder elaborar la propuesta.

Basado en los objetivos anteriores, se concluyó que el colegio no contaba con código de ética, ni con manual de políticas y procedimientos. Además, no mantenía actividades para determinar ni medir riesgos, y tampoco tenía controles para reducir su impacto.

Dado lo anterior, se propuso un código de ética, así como un manual de políticas y procedimientos, para que fueran de conocimiento y uso de todo el personal, incluso desde su ingreso a la compañía. Se creó una matriz de riesgos, para permitir establecer controles y hacer mediciones de los mismos. Se propuso además un manual de procedimientos para cada puesto que sirviera de guía para todo el personal desde su ingreso.

A nivel internacional también se han desarrollado trabajos de graduación basados en control interno, tal es el caso de la desarrollada por Ayyash (2017), estudiante de *The Islamic University–Gaza*, y titulada *The impact of internal control requirements on profitability of Palestinian shareholding companies Palestinian Banking Sector* (El impacto de los requerimientos de control interno en la rentabilidad de las sociedades anónimas palestinas, Sector bancario palestino). Esta tesis se dirigió a los bancos ubicados en la Franja de Gaza.

Se utilizó para este trabajo una metodología aplicada, cuyos objetivos fueron asegurar que se cumplía el desarrollo de las operaciones con eficiencia y eficacia, que permitía cumplir con los objetivos de control interno. Se buscó además examinar el efecto del sistema de control interno en el desempeño financiero, y examinar además si los bancos estaban cumpliendo con los requerimientos de control interno.

El estudio permitió llegar a la conclusión que, en términos generales, los bancos muestran una relación positiva en cuanto al control interno y su desempeño financiero.

Con base en lo anterior, se recomendó continuar con la implementación del control interno, para maximizar el correcto desempeño de sus entidades. Además, de publicar estas

políticas, y hacerlas parte de su visión y misión, de tal manera que se puedan convertir en parte de la cultura organizacional.

Finalmente, Asiedu (2020), del *North Central University School of Business*, desarrolló una tesis titulada *A Comparative Case Study of Internal Controls and the Impact of Fraud on Nonprofit Organizations* (Estudio comparativo de controles internos y el impacto del fraude en organizaciones sin fines de lucro), esto en la ciudad de Illinois, Estados Unidos.

El estudio se dirigió a las sociedades sin fines de lucro de dicha ciudad, bajo un método cualitativo, con el propósito de explorar la falta de controles internos en las organizaciones sin fines de lucro.

Como resultado del estudio, los líderes de las diferentes sociedades coincidieron en la importancia del control interno dentro de sus organizaciones, la necesidad de tener roles bien definidos dentro de la organización como mecanismo para prevenir fraude, así como concordaron en el problema que generaba la escasez de políticas que fortalecieran el control interno, el cual derivaba en sociedades débiles y expuestas al riesgo de fraude.

Con base en los resultados de la investigación, se recomendó a los líderes de las organizaciones sin fines de lucro, llámese alta gerencia, y jefaturas, tener un papel activo para asegurarse que los controles internos trabajaban de acuerdo con lo requerido, y tomar medidas correctivas cuando fueran necesarias.

Se recomendó además que los altos mandos de la organización tuvieran la capacitación adecuada para asegurarse que poseían todo el conocimiento de las organizaciones que dirigieran.

Se sugirió además una adecuada división de funciones, ó el uso de una firma para el manejo de algunas de las funciones de la empresa, esto con el fin de tener una adecuada división, y evitar así el riesgo de fraude, y esto se debía complementar con adecuadas herramientas de control interno.

Como se puede observar, se han desarrollado muchos trabajos de investigación basados en control interno, tanto a nivel nacional como internacional. Las metodologías utilizadas son muy diversas, pasando desde la observación, el análisis de datos, la entrevista, la encuesta, y fueron de gran valor para alcanzar los objetivos planteados.

Destaco la investigación realizada por Lizeth Miranda Mejía en el año 2017, en la cual profundizó en todos los elementos del control interno, desarrollándolos de una manera clara y concisa, y que ayudaron mucho en la consecución de sus objetivos de investigación. Su metodología y la forma en que se efectuó la investigación serán de mucha utilidad para el caso en estudio.

Los temas que se abarcaron en las investigaciones son muy variados, sin embargo, no existe ninguna tesis presentada específicamente sobre el tema que se plantea, el cual es la documentación de procesos a la luz del control interno y con fundamento en COSO III, con lo cual, esta tesis cumple con los requisitos de novedad necesarios para ser abordado en dicho estudio.

1.1.2 Delimitación del problema

Un problema puede definirse como inconvenientes ó fallas que surjen, y que requieren ser atendidos para buscarles una solución. Puede entenderse también como una barrera que debe ser sorteada para alcanzar un objetivo.

Delimitar un problema consiste en enmarcarlo dentro de unos límites específicos, sean éstos de tiempo, espacio y temática específica.

Tomando como base la explicación anterior, la investigación a desarrollar se efectuó en el Departamento de Contabilidad de la empresa *Lion Resources* Costa Rica, con oficinas en Eurocenter, Barreal de Heredia, y Zona Franca del Este, Calle Blancos, San José, en el período comprendido entre enero de 2020 a diciembre de 2021.

Se ha determinado que existen pocos controles en cuanto al respaldo documental de las cuentas de balance, convirtiéndose esto en una importante debilidad que puede afectar la información presentada en los informes financieros, y por ende en las utilidades del negocio. Para validar lo anteriormente expuesto, se analizará la información contable del período de enero 2020 a diciembre 2021.

1.1.3 Justificación

Justificar es la acción de explicar un accionar con base en ciertas pruebas, es la acción de demostrar algo. Basado en lo anterior, para el desarrollo de la presente tesis se propuso diagnosticar y fortalecer el sistema de control interno que aplica la empresa *Lion Resources* Costa Rica S.A. sobre el soporte documental de los saldos de las cuentas de balance al final de cada período contable según los estados financieros mensualmente emitidos.

Al respecto, se había identificado una presunta debilidad del sistema de control interno en cuanto al respaldo documental que justificaba las operaciones contables del cierre del periodo; toda vez, que el balance general era archivado utilizando como respaldo de sus saldos únicamente un detalle de los movimientos de cada cuenta mensual, lo cual correspondía a una deficiencia de los componentes de actividad de control e información, en los términos del informe COSO III.

La investigación se aplicó a las cuentas de balance de manera general, a saber, cuentas de bancos, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, impuestos, provisiones y nómina. Mediante una muestra de cada una de dichas cuentas, y se pretendió identificar el tipo de soporte que se estaba utilizando para justificar los balances de estas cuentas y evaluarlos a la luz de las disposiciones de control interno indicados en los informes COSO III.

El trabajo se realizó en la empresa *Lion Resources Costa Rica S.A*, un centro de servicios del grupo *Publicis Groupe*, empresa de capital francés-dedicada a la publicidad como su principal negocio. *Lion Resources* brindaba en Costa Rica servicios de manejo de cuentas por pagar, cuentas por cobrar, tesorería, manejo de cuentas de bancos y contabilidad general, contando para ello con departamentos específicos para cada área. Los servicios se prestaban para las diferentes agencias que la compañía tenía alrededor del mundo, a saber, Latinoamérica, Estados Unidos, Canadá, Europa. La citada tesis se centró en los servicios brindados a las agencias ubicadas en Bélgica y Países Bajos.

El análisis se aplicó a los datos resguardados en la herramienta de trabajo *Blackline*, sistema que mostraba los saldos de las cuentas de balance al cierre de cada mes, y en el cual se analizaban las cuentas y se le agregaban los soportes que justificaban los saldos de las

mismas. Este sistema se empezó a utilizar en la empresa a partir de Julio del año 2019, por lo cual el período de investigación fue de enero 2020 a diciembre 2021.

La empresa *Lion Resources*, como centro de servicios de *Publicis Groupe*, desarrollaba diversas labores en el área financiera, siendo la contabilidad general una de ellas, y dentro de ésta el proceso de análisis de cuentas, cuyo objetivo era justificar los balances de las cuentas al cierre de cada mes con los soportes adecuados.

El mercado europeo fue migrado a Costa Rica en el año 2017, y en sus inicios, esta tarea se realizaba con un documento de Excel, el cual consistía en una carátula que mostraba todas las cuentas con su respectivo saldo. Estas cuentas estaban ligadas a otras hojas dentro del mismo archivo, las cuales mostraban solamente el detalle de movimientos de las cuentas, sin ningún documento adicional de respaldo, sea: facturas, recibos, comprobantes de pago, títulos valores, etc. que justificara adecuadamente los saldos plasmados en los estados financieros.

Para el año 2019, la empresa determinó que el documento en Excel no era el adecuado para esta tarea, dada el alto riesgo de ser manipulado, por lo cual se decidió migrar a una nueva herramienta, el sistema *Blackline*, esto dentro de un proyecto establecido a nivel corporativo. *Blackline* extraía directamente de SAP (SAP era el sistema utilizado para todo el trabajo contable y operativo de la empresa), los saldos de las cuentas de balance, por lo cual no podía ser manipulado. El contador debía ingresar a cada cuenta y agregarle los soportes correspondientes que justifiquen adecuadamente dichos saldos.

El problema era que se había continuado con la antigua práctica, de agregarle a las cuentas, en su mayoría, solamente el movimiento de la cuenta con las líneas abiertas, sin un

soporte adecuado que justificara cada movimiento, fueran los documentos que las originaban: facturas, recibos, títulos valores, etc. La alta gerencia se había percatado de esta situación y manifestó su preocupación dado que los respaldos que se utilizaban realmente no aportaban ningún valor agregado, ni constituían un soporte que justificara cada transacción, no correspondiendo a un respaldo documental del saldo con el cual se generaba el asiento contable.

Esta situación había provocado que se contaba con líneas abiertas muy antiguas, de las cuales no se tenía un detalle real del porqué se registraron, ni cómo se podía realizar el ajuste correspondiente, que eventualmente podría afectar la cuenta de pérdidas y ganancias que repercutía directamente en las utilidades del negocio por transacciones que no fueron adecuadamente manejadas en los períodos que correspondía.

Al confrontar la práctica descrita con la normativa técnica sea el Informe (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway*) denominado COSO I: Marco Integrado de Control Interno y las actualizaciones II y III que se relacionan con la evaluación de riesgos se identificó que se podía estar ante una deficiencia del sistema de control interno en sus componentes de actividades de control e información; sin embargo, este aspecto fue ampliado durante la fase de investigación de la elaboración de la presente tesis.

Dado lo anterior, la presente tesis pretendió brindar a la empresa recomendaciones de actividades de control e información a implementar que le permitiera definir qué tipo de soporte debería llevar cada cuenta de balance, el momento oportuno para su incorporación y los mecanismos de seguridad necesarios para su resguardo; así como levantar las alertas correspondientes cuando éstos no se tuvieran, junto con acciones sobre los demás

componentes y principios que permitieran el adecuado funcionamiento del sistema de control interno.

Se considera que esta investigación era de conveniencia para la empresa *Lion Resources*, ya que pretendió brindarle una herramienta para el departamento de Contabilidad, que le permitiera definir con claridad qué tipo de documentación soporte debían llevar las diferentes cuentas de balance, y qué hacer en caso de no contar con ella, a quién recurrir, y qué acciones debían implementarse para obtenerla.

Al mismo tiempo, la referida investigación tuvo connotaciones prácticas, ya que podía ser de uso cotidiano para el departamento de Contabilidad principalmente durante el cierre contable y en la semana de análisis de cuentas, que era cuando se hacía énfasis en la justificación de los saldos de éstas, a la vez que permitía guiar al personal de dicho departamento cuando no se contaba con la información soporte, para recurrir las agencias y solicitar ayuda con la información requerida, y efectuar también ajustes en las cuentas cuando esto fuera necesario.

1.2 PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

La pregunta de investigación es el eje central de todo estudio, es la base sobre la cual se va a desarrollar todo el trabajo, y es la cuestión que se desea resolver, definiendo el camino sobre el cual debe centrarse la investigación.

¿Cómo fortalecer el sistema de control interno que aplica la empresa *Lion Resources* Costa Rica S.A. a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos siguiendo

las recomendaciones emitidas en los informes COSO III Marco Integral de Control Interno para el período comprendido entre enero 2020 y diciembre 2021?

1.3 OBJETIVOS

Un objetivo es la meta que se desea alcanzar en el estudio a realizar. Es el fin hacia el cual se dirigen las acciones, dentro de un proyecto específico, y ayuda a ver más allá en la investigación que se desarrolla.

1.3.1 Objetivo general

Analizar la necesidad de fortalecimiento del sistema de control interno que aplica la empresa *Lion Resources* Costa Rica, S.A., a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, por medio de una propuesta basada en los componentes y los principios contenidos en el marco de control denominado COSO III, aplicable a partir del 1° de enero del 2022.

1.3.2 Objetivos específicos

a) Investigar el sistema de control interno aplicado por la empresa *Lion Resources* Costa Rica, S.A., a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, para el período comprendido entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

b) Inspeccionar la aplicación del marco integrado COSO III en las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

c) Examinar las diferencias observadas en la evaluación del sistema de control interno para las cuentas de balance respecto de la aplicación del marco integrado COSO III a dichas cuentas, en el periodo comprendido entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

d) Construir una propuesta de procedimientos de control interno, aplicable a partir del 1° de enero del 2022, con fundamento en el marco de control denominado COSO III, con fines de mitigación de los riesgos identificados en el soporte documental que respaldan los saldos de las cuentas de balance de los estados financieros mensuales de las agencias de Bélgica y Países Bajos.

CAPÍTULO II
MARCO DE REFERENCIA

2.1 MARCO TEÓRICO

En el día a día, toda empresa desarrolla su actividad, esa con la cual se estableció, en el área productiva o en el área de servicios, con el fin de generar utilidades, que es en sí el fin de todo negocio.

Es importante, para ese objetivo, contar con personal calificado, capacitado para cada tarea que se asigne, y comprometido con la empresa, con sus objetivos, misión, y visión. Se requiere además que sean personas de altos valores morales, siendo esto una garantía para la empresa, en cuanto al buscar los objetivos del negocio.

El día a día de cada negocio genera una gran cantidad de movimientos y transacciones, adquisición de bienes, ventas de productos, servicios a terceros, ingresos y salidas de recursos, esto por mencionar sólo unos ejemplos, y que son la razón de ser de las empresas y que las convierten en dinámicas y que cumplen con el principio del negocio en marcha, en busca de sus objetivos como negocios activos.

Sin embargo, dada la actividad normal de cada negocio, y el flujo de movimientos, toda empresa está expuesta a situaciones que puedan presentarse, ya sea por el error humano, o incluso por el actuar de personas en busca de su propio beneficio, y que pueden afectar los resultados, generando pérdidas, e incluso afectando la confianza que puedan tener sus clientes, causando salida de los mismos, además de pérdida de valor en el mercado y hasta cierre de negocios por actuar incorrecto e imprudente de su personal, cometiendo actos fraudulentos, entre otras razones.

Muchos casos se han presentado a lo largo de la historia, actos fraudulentos cometidos, o malas decisiones administrativas, y que han llevado a la quiebra a muchas instituciones.

Un ejemplo lo podemos ver en la quiebra de *Lehman Brothers*, en el año 2008, conocido como el cuarto banco de inversión en Estados Unidos, y que incluso tuvo gran repercusión en la economía mundial. El origen se encontró en el otorgamiento de hipotecas sin las garantías adecuadas, y sin verificar incluso que el deudor tuviera capacidad de pagar. Esto empezó a generar un gran problema, al empezar a tener créditos que no estaban recibiendo sus pagos con normalidad, lo cual empezó a generar grandes pérdidas.

Lehman Brothers empezó a trabajar en maquillar sus resultados, con el fin de tratar de apaciguar el escándalo que se venía, e incluso empezó a buscar entidades financieras que estuvieran interesadas en adquirirlo; sin embargo, no logró ser vendido, ni pudo obtener apoyo ni siquiera del estado, y finalmente debió declararse en quiebra, causando una gran afectación en el mercado financiero, no sólo de los Estados Unidos, si no que a nivel mundial.

Otro caso para considerar es el ocurrido en el banco *Wells Fargo*. Como parte de sus requerimientos al personal, los empleados debían cumplir con una cuota de colocación de créditos de manera mensual, la cual si no cumplían quedaban expuestos a la posibilidad de perder su trabajo. Dada esta situación, los empleados tomaron ventaja de las escasas regulaciones que estaban establecidas, y empezaron a buscar áreas de la población más vulnerable para otorgar tarjetas de crédito, con el fin de cumplir con sus metas de colocación.

Ellos se aprovecharon de la población migrante, de estudiantes, de adultos mayores entre otros, y fue acá donde hicieron la mayor colocación de tarjetas de crédito, la gran

mayoría sin el consentimiento de las personas afectadas. La situación estalló cuando muchas personas empezaron a quejarse por estar recibiendo cobros de intereses por tarjetas que no habían solicitado, y acá fue donde inició la investigación, que determinó que se habían otorgado alrededor de 565 mil tarjetas de crédito, bajo estas condiciones.

Como resultado, el banco tuvo que pagar una multa de 100 millones de dólares, y terminó despidiendo a unos 5300 empleados.

Así como estos casos, existen muchos más a nivel mundial, como Enron, Madoff, que tomaron ventaja de los escasos controles que existían para cometer fraudes millonarios, escándalos que provocaron grandes pérdidas y desestabilizaron incluso la economía mundial.

Dadas las situaciones que se han presentado a nivel mundial, y la alta afectación a la que se han visto expuestos muchos mercados, se puede observar que los problemas han surgido a lo interno de las entidades, y en gran medida debido a los escasos controles con que se contaba al momento, lo cual fue aprovechado desde lo interno por su personal para cometer los ilícitos.

Situaciones como las descritas, hacen que tome importancia el control interno, el cual está compuesto por una serie de medidas que se deben implementar para buscar asegurar la calidad de la información y el logro de los objetivos de la entidad, y en el cual deben estar involucrados todos los integrantes de una empresa, empezando desde la parte administrativa, buscando resguardar las utilidades de la empresa.

Muchas son las definiciones que se tienen para control interno, y muchos son los usos que se le puede dar, según sean los requerimientos de la organización.

La primera definición data del año 1949, construida por el *Committee of Working Procedures*, y nos la resume Mantilla Blanco, en su libro Auditoría del control interno (4ta edición), y versa que:

El control interno comprende el plan de la organización y todos los métodos y medidas coordinados que se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y la confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operacional y fomentar la adherencia a las políticas prescritas. (Mantilla, 2018, p. 18)

Esta definición aporta una claridad en cuanto a qué aspectos debe abarcar el control interno, desde lo contable hasta lo operativo, y con esto nos muestra cómo el control interno, no es una tarea de unos pocos dentro de la organización, no le compete sólo a la auditoría ni a la administración, es una tarea integral de toda la organización, lo contable, lo financiero, lo administrativo, lo productivo, todos en conjunto en busca de un mismo objetivo y con un mismo compromiso.

Esta definición se mantuvo vigente a lo largo de varias décadas, y fue de aceptación general, así como de aplicación para las diferentes empresas, dando un mayor énfasis en su uso las instituciones financieras.

Sin embargo, y a pesar de los esfuerzos por establecer controles, se siguieron presentando situaciones de fraude en distintas organizaciones, principalmente del ambiente financiero, muchas debido a malas prácticas y controles escasos, y que llevaron al sistema financiero a enfrentar una crisis.

Dada esta situación, surge en el año 1985, el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, integrado por cinco organizaciones de contabilidad y auditoría, con el fin de estudiar la situación para buscar las causas, y presentar recomendaciones que pudieran ser aplicadas, no sólo para instituciones del ámbito financiero, sino que para todo tipo de organizaciones.

Es así como el citado comité publicó en el año 1992 un primer informe, conocido como COSO I, el cual buscó brindar a las diferentes organizaciones, una herramienta para que evaluaran sus sistemas de control interno y le aplicaran las mejoras que consideraran necesarias.

Como se mencionó anteriormente, la publicación original del COSO fue en el año 1992, y se le han hecho actualizaciones, en el año 1994 (COSO II), y luego en el año 2013, conocida ésta como COSO III. La versión más actualizada, y que es la que se encuentra vigente, es la conocida como COSO ERM, del año 2017. Cada una de las ampliaciones del referido marco ha traído mejoras que procuran brindar más herramientas para fortalecer el control interno que las empresas pueden aplicar.

Fue en el año 1992, que el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, con éste primer informe, brinda una nueva definición referente a Control Interno, la cual ha sido ampliamente aceptada y se mantiene vigente hasta la actualidad.

Santillana (2015), en su libro *Sistemas de Control Interno*, nos presenta esa definición, en la cual se describe el control interno como “un proceso desarrollado por el consejo de administración, la administración y otro personal de la organización, que se diseña

para proveer un razonable aseguramiento del logro de objetivos relativos a operaciones, información y cumplimientos.” (p. 102)

Como puede verse, el control interno es un proceso en el que debe involucrarse todo el personal de la organización, empezando desde la administración, junta directiva, quienes son los que deben establecer los controles, buscando que ayuden al cumplimiento de los objetivos que tenga definida la organización y logrando que todo el personal se involucre, y se sienta parte de la organización, para que colabore en la búsqueda de los objetivos establecidos.

Ahora bien, el control interno busca cumplir con una serie de objetivos de negocio, los cuales están interrelacionados con los componentes del control interno, y estos elementos también guardan una relación directa con los diferentes niveles de la organización, todo esto expresado en el famoso cubo de COSO.

Santillana (2015), nos explica la razón por la cual se implantan los controles internos en las organizaciones, y qué se persigue con ellos:

Los controles internos se implantan con el fin de detectar, en el plazo deseado, cualquier desviación respecto a los objetivos de rentabilidad establecidos por la empresa y de limitar las sorpresas. Dichos controles permiten a la dirección hacer frente a la rápida evolución del entorno económico y competitivo, así como a las exigencias y prioridades cambiantes de los clientes y adaptar su estructura para asegurar el crecimiento futuro. (p.14)

Está claro que todas las organizaciones tienen objetivos establecidos, y metas que se desean alcanzar. Los controles internos ayudan a estar monitoreando el cómo se está avanzando en este proceso, y busca que se tomen medidas correctivas, en caso de que se esté desviando de la meta.

Así, según se pudo establecer, lo expresa también Estupiñan (2021), de acuerdo a como se incorpora a continuación:

El control interno no se limita exclusivamente a controles contables, sino que incluye controles dirigidos a la planeación, al desarrollo de las operaciones, consecución y conservación de empleados competentes, presentación de informes contables y no contables, y lógicamente al cumplimiento de leyes y regulaciones que le aplica. (p 34).

Los objetivos del negocio que se deben considerar según COSO son la eficacia y eficiencia en las operaciones, la búsqueda de la confiabilidad de la información financiera, se debe buscar también el cumplimiento de normas y leyes que sean aplicables, así como también debe buscarse la salvaguarda de los activos.

Deben considerarse también los componentes de control interno, que son la base para el desarrollo de un sistema de control y que deberían ser tomados en cuenta por cualquier organización.

Estos componentes fueron definidos desde la implementación del COSO I y mantienen vigencia aún en el 2021, y son los siguientes; el ambiente de control, la valoración

de riesgos, las actividades de control, la información y comunicación, y las actividades de monitoreo. Estos conceptos serán desarrollados con mayor amplitud en el marco conceptual.

Los componentes mencionados anteriormente, tienen una serie de principios relacionados, base también para el trabajo de las organizaciones, y que se corresponden con la actualización del año 2013, en el conocido COSO III, siendo éste su mayor aporte.

Estos principios son los siguientes: Compromiso con la integridad; responsabilidad de supervisión; estructura, autoridad y responsabilidad; compromiso con la competencia; responsabilidades; objetivos relevantes; identificación y análisis de riesgos; evaluación del riesgo de fraude; análisis de cambios importantes; selección de actividades de control; desarrollo de controles en tecnología; políticas y procedimientos; uso de información relevante; comunicación interna; comunicación externa; evaluaciones continuas; y evaluación y comunicación de deficiencias.

Como vimos anteriormente, el informe COSO pretende brindar a las organizaciones una serie de herramientas que les permitan establecer sus sistemas de control interno, buscando en que estos se conviertan en la base para ayudar a la empresa en la consecución de sus objetivos, así como también en una gran ayuda para mitigar los diferentes riesgos a que todas las organizaciones se ven expuestas.

Todo negocio en marcha enfrenta una serie de riesgos, y es tarea de éstas, identificar todos los posibles riesgos a que se exponga, a partir de los objetivos que tienen debidamente establecidos.

El control interno tiene esa tarea, ayudar a identificar los riesgos, para establecer mecanismos que ayuden a mitigarlos y reducir sus efectos, considerando que toda entidad se va a ver siempre expuesta, y esto se logra mediante la evaluación de riesgos.

En este sentido, Estupiñan (2021) habla de valoración de riesgos, y con respecto a ellos, dice que “La valoración de riesgos le permite a una entidad evaluar cómo los eventos potenciales afectarían el logro de los objetivos. La gerencia valora los eventos bajo las perspectivas de probabilidad e impacto.” (p.122)

De acuerdo a lo expuesto por Estupiñan, es importante, primero que la empresa tenga establecidos sus objetivos, y con base en ellos, determine cuáles son los riesgos que podrían afectar el negocio y que afecten la consecución de dichos objetivos.

Una vez definidos esos riesgos, la empresa debe valorar si tiene los controles suficientes para poder tomar las acciones que correspondan, o implementar los que sean necesarios para poder mitigarlos.

Son muchos los tipos de riesgos a los que se enfrentan las empresas, se puede mencionar por ejemplo riesgos inherentes, riesgos de auditoría, riesgo de colusión, riesgo de control, riesgo de fraude, entre otros. Sabemos que los riesgos van a estar ahí, se pueden presentar en cualquier momento, lo importante es que la empresa sepa cómo actuar, para enfrentarlos y poder mitigar sus efectos, y reducirlos al mínimo.

Son una serie de acciones los que puede tomar una empresa, que le pueden ayudar a actuar de manera adecuada ante los riesgos, acciones que le ayudarán a prevenir, enfrentar

o mitigar los diversos riesgos, todos basados en controles internos que deben estar debidamente establecidos, buscando respuestas eficaces para enfrentarlos.

Lo primero que debe hacerse es evaluar los riesgos, sus efectos, sus impactos, esto ayudará a determinar cuál es la respuesta adecuada, la manera correcta para enfrentarlos, y así reducir el impacto que puedan causar en la compañía. Estos impactos que pueden causar no afectan solamente las utilidades, van más allá, pueden significar pérdidas de clientes, daño a la imagen y reputación, pérdidas económicas por fraudes, entre muchos otros que se pueden nombrar.

Una vez que se ha realizado la evaluación de los riesgos, se debe elegir la respuesta adecuada, y tomar las acciones que correspondan de acuerdo a la respuesta seleccionada. Son varias las posibles respuestas que puede implementar una empresa:

Las empresas pueden optar por medidas que le ayuden a evitar el riesgo. Esto es, eliminar todas las actividades que producen ese riesgo específico. La empresa puede optar también por mitigar un riesgo, esto implica tomar acciones que le ayuden llevar un riesgo a un nivel aceptable, lo cual es mucho mejor que tomar medidas para reparar los daños causados por un evento.

También la empresa puede optar por transferir el riesgo, esto es, trasladar a otra persona o entidad la responsabilidad de un evento específico, sin tomar ninguna acción por eliminarlo o combatirlo, esto le corresponderá a quien haya sido transferido. Finalmente, la empresa puede optar por aceptar el riesgo, lo cual significa identificar el riesgo, aceptar su existencia, y empezar a trabajar en las acciones para mitigarlo.

2.2 MARCO CONCEPTUAL

Control Interno

El control interno consiste en una serie de medidas que deben tomar las empresas, con el fin de evitar o mitigar los efectos de los diferentes riesgos a los que se ven expuestos, así como prevenir posibles fraudes, y de esta manera asegurar que la información financiera de la empresa es presentada de manera razonable.

Podemos ver de esta manera lo importante que es para las empresas establecer controles internos que sean robustos, y para lograr esto, se deben tener muy claro cuáles son sus objetivos, los que van a marcar el camino que la empresa busca seguir, y a partir de acá hacer el estudio correspondiente para detectar debilidades y establecer los controles necesarios para asegurar la información y la manera de trabajar.

Para el control interno, existen muchas definiciones, y van muy de acuerdo con el tipo de utilidad que se le atribuye a éste, de acuerdo con la manera en que se aplique. Dado lo anterior, y para efectos del presente estudio, la definición que aplica es suministrada por Mantilla (2013), y define el control interno como “un proceso, ejecutado por la junta de directores, la administración principal y otro personal de la entidad, diseñado para proveer seguridad razonable en relación con el logro de los objetivos de la organización.” (p.17)

El control interno debe involucrar a todo el personal de la empresa, para la búsqueda del logro de los objetivos que ya tienen definidos, en procura del bien común, y así juntos lograr dar esa seguridad razonable que se busca de la información financiera.

Mantilla (2013), en su libro, Auditoría del Control Interno (3ra edición), nos regala la definición de control interno del *The Institute of Internal Auditors*, que bien se adapta a nuestro tema de estudio, la cual dice que “control interno es cualquier acción realizada por la administración para aumentar la probabilidad de que los objetivos y las metas establecidos serán conseguidos.” (p. 20)

Es tarea de todos los integrantes de la empresa, velar entonces por el cumplimiento de los objetivos planteados, amparados en una serie de controles establecidos, acordes a las necesidades de la empresa, según sea el giro del negocio y las metas definidas.

Características del Control Interno

Todo sistema de control interno debe contar con un plan de organización, el cual consiste en una serie de procedimientos bien claros y definidos, y que deben abarcar todos los departamentos. Es importante que se cuente también con un organigrama, que tenga bien claras las líneas de mando, lo que ayuda a delimitar con claridad las responsabilidades de cada área, siendo un buen paso inicial para establecer controles internos.

Muy relacionado a esta característica, tenemos lo que corresponde a una adecuada segregación de funciones. Esto quiere decir, que cada departamento dentro de la organización debe tener claramente segregadas entre sus integrantes las tareas que les corresponde realizar, y aún dentro del departamento, cada uno de los colaboradores debe tener tareas asignadas, siguiendo la estructura de mando, y el orden jerárquico establecido. Este orden jerárquico debe considerar también líneas de ejecución y aprobación, lo cual se convierte en un buen control interno, que ayudará a evitar el riesgo de fraude.

Otra característica de un buen sistema de control es contar con acceso restringido al sistema de activos y a su registro. Es una buena manera de resguardar la información, y buscar garantizar la seguridad de los procesos.

Finalmente, es importante que las empresas cuenten con sistemas adecuados para el registro de la información, de tal manera que la manipulación sea mínima, para así reducir el riesgo de error. Esos sistemas deben contar además con posibilidad de monitoreo interno, de tal manera que se pueda evaluar la calidad de la información, como un procedimiento de control interno.

Objetivos del Control Interno

El control interno busca cumplir con los siguientes objetivos:

Eficacia y eficiencia de las operaciones: Conocidos también como objetivos de desempeño, este se relaciona al cumplimiento de objetivos empresariales en cuanto proteger los activos, y salvaguardar los bienes de la institución. (Estupiñan, 2021, p.50).

Según Santillana (2015), se definen también como Objetivos Operacionales, y se “la eficiencia y eficacia de las operaciones realizadas en y por la entidad, incluyendo las metas operacionales y financieras, y la salvaguarda de activos contra pérdida.” (p.103)

Fiabilidad de la información financiera: Esta se relaciona con la elaboración de estados financieros que sean fiables, así como extracción de información de ellos, que pueda aportar certeza de la exactitud de la información que se obtiene de dichos estados financieros. Se les conoce también como objetivos de información.

Santillana (2015) en el mismo libro, *Sistemas de Control Interno*, les llama *Objetivos de Reporte*, de acuerdo a la siguiente definición: “Aluden a los reportes financieros y no financieros, y pueden abarcar su confiabilidad, oportunidad, transparencia y otros términos establecidos por organismos reguladores; y reconocimiento de normatividad aplicable y políticas de la entidad.” (p.103)

Cumplimiento de leyes y normas aplicables: Se les conoce también como objetivos de cumplimiento, y se refiere “promover la adhesión a las políticas administrativas establecidas” (Estupiñan, 2021, p.50).

De acuerdo con Santillana (2015), en el mismo libro, se les conoce como *Objetivos de Cumplimiento*, como vemos en la siguiente definición: “son los objetivos relativos a la adherencia y cumplimiento de la legislación y regulaciones a que está sujeta la entidad.” (p.103)

Elementos y Principios del Control Interno

El modelo COSO define un total de cinco elementos del control interno, y diecisiete principios que surgen directamente de los elementos. La aplicación de estos principios será fundamental para que una empresa logre alcanzar un efectivo control interno dentro de sus procesos y operaciones regulares, mostrando sus efectos también en el alcance de los objetivos definidos, y de la misma manera en sus estados financieros.

Ambiente de Control

El ambiente de control es un elemento directamente relacionado con la administración. Tiene que ver con la integridad y los valores éticos, los parámetros aplicables

a la administración, estructura organizacional, procedimientos para atraer al personal mejor calificado y mecanismos para reconocer el buen desempeño del personal.

Para Santillana (2015), “el ambiente de control comprende los estándares, los procesos y las estructuras que proporcionan las bases para ejercer el control interno a lo largo de toda la organización” (p.103).

Al ambiente de control le corresponden los siguientes principios:

- Demostración de compromiso con la integridad y los valores éticos: La organización deberá demostrar su compromiso con la integridad, iniciando desde los altos mandos, y desde ahí dando a conocer su compromiso con el resto de la organización, para que así todos manejen una misma posición. De la misma manera, definirá los estándares de conducta que debe manejar toda la organización.
- Ejercer vigilancia sobre las responsabilidades: Debe existir independencia entre el consejo de administración y la administración, y será el consejo quien vele por el cumplimiento del control interno. De esta manera, el consejo de administración demostrará su autoridad e independencia.
- Establecimiento de una estructura organizacional, autoridad y responsabilidades: Será tarea de la administración establecer la estructura de la organización, las líneas de mando, niveles de autoridad y responsabilidades, para la consecución de los objetivos de la organización, todo esto bajo la supervisión del consejo de administración.

- Compromiso por atraer personal competente: Este compromiso incluye, además, el desarrollo de políticas para mantener y desarrollar este personal competente, así como definir planes para garantizar una satisfactoria sucesión de personal clave.
- Asignación de responsabilidades: Con el fin de garantizar el cumplimiento de objetivos de control interno, se establecerán parámetros de medición, incentivos y reconocimientos para el personal, así como mecanismos de presión, además de un adecuado proceso de evaluación.

Evaluación de riesgos

Se debe partir del hecho de que todas las entidades están expuestas a diversos riesgos, tanto internos como externos, y que pueden afectar el alcance de los objetivos definidos. Dado lo anterior, la evaluación de riesgos es un proceso que debe abarcar todos los niveles de la entidad, para que por este medio se pueda determinar la manera en que serán enfrentados.

Base de la evaluación de riesgos, es tener previamente los objetivos de la organización ya definidos, y estos deben ser claros y abarcar todos los niveles, y adaptados según corresponda al área operativa, al reporte y al cumplimiento. A partir de acá, se desarrollará el estudio que permitirá relacionar cada objetivo con su riesgo.

Los siguientes son los principios relacionados con la evaluación de riesgos:

- Especificación de objetivos: Los objetivos deben ser definidos con suficiente claridad, de tal manera que permita relacionar los riesgos que le corresponden. Así, los objetivos se clasificarán en objetivos de operación, objetivos de reportes, que se

subdividirán en internos y externos, y la medición que se hará al cumplimiento de objetivos. Es importante además que se defina un nivel de tolerancia al riesgo, aceptable para la organización.

- Identificación y análisis de riesgos: Una vez definidos los objetivos, se deben identificar los riesgos asociados a cada uno de ellos, como una tarea que se desarrollará a través de toda la organización, para determinar las maneras de enfrentarlos. Para esto, deben tomarse en cuenta los niveles de riesgo para la entidad, para las transacciones, así como los factores internos y externos que pueden influir. Una vez identificados los riesgos, se deben evaluar las posibles respuestas, y seleccionar las más adecuadas para la organización.
- Evaluación de riesgos de fraude: Es muy importante que la organización evalúe posibles riesgos de fraude que puedan afectarle en el logro de objetivos. Se debe tomar en cuenta elementos como posibilidad de corrupción, elaboración de reportes fraudulentos, y se deben tomar las acciones necesarias para la salvaguarda de los activos. Además, debe prestarse atención a aquellos cambios relevantes, y que pueden llamar la atención a un posible hecho fraudulento.

Actividades de control

“Las actividades de control son las acciones establecidas a través de políticas y procedimientos que coadyuvan a asegurar las directrices administrativas para mitigar riesgos, con tendencia al logro de los objetivos esperados.” (Santillana, 2015, p.106)

Estas actividades de control deben desarrollarse en todos los niveles de la organización, y a todos los procesos, ya sean estos manuales o automáticos. También pueden

ser trabajados de manera preventiva o correctiva, y manteniendo una vigilancia en el desempeño de la organización. Los siguientes son los principios relacionados con las actividades de control:

- Selección y desarrollo de actividades de control: El objetivo de estas actividades es mitigar los efectos de los riesgos detectados. Entre las actividades de control que se pueden desarrollar, se tienen actividades de procesos, de transacciones, de tecnología, entre otros, y muy ligado a ellos, es fundamental que se cuente con una adecuada segregación de funciones.
- Selección y desarrollo de controles generales para tecnología: Se debe evaluar la dependencia entre el uso de la tecnología para las operaciones regulares de la organización, y los controles establecidos para ésta. Entre los controles que se pueden implantar, se tienen controles para la infraestructura, controles de la administración de la seguridad, y controles para la adquisición, mantenimiento y desarrollo de procesos tecnológicos.
- Desarrollo de actividades de control a través de políticas y procedimientos: Este tipo de actividades, ayudará a tener claridad en cuanto a las expectativas de la organización, y los procedimientos que se deben seguir para que esto sea efectivo.

Información y comunicación

Es fundamental que se cuente con un adecuado flujo de información, lo cual le ayudará a la administración en el desempeño y cumplimiento de los objetivos de control

interno. Esta información se generará para efectos tanto internos como externos, en busca de soportar los componentes del control interno.

En cuanto a la comunicación, también cumple un papel muy importante, para brindar, obtener, y compartir información que sea relevante para efectos de control interno. Esta comunicación puede ser interna, para la toda la organización, y también puede ser externa, en busca de cumplir con las expectativas de los clientes.

Los siguientes son los principios relacionados al componente de información y comunicación:

- Utilización de información relevante: Es tarea de la organización obtener, generar y utilizar información relevante para soportar los componentes del control interno. Deben analizarse los requerimientos de información, verificar las fuentes de información, que sean relevantes y confiables, se debe validar el procesamiento de información a través de los sistemas informáticos, todo esto buscando que la información sea de calidad.
- Comunicación interna: Es fundamental para el soporte de los componentes del control interno. La comunicación de la administración debe incluir elementos del control interno, y debe ésta buscar los métodos adecuados para que el mensaje llegue al personal, para trabajar en conjunto por el cumplimiento de los objetivos de control interno establecidos.
- Comunicación externa: Esta comunicación debe considerar aspectos que afecten los otros componentes del control interno. Debe además fluir en ambas vías, tanto hacia la parte externa, como desde la parte externa, y

siempre buscando los canales adecuados, para que se cumplan los objetivos de esta comunicación.

Actividades de monitoreo

Las actividades por realizar incluyen evaluaciones individuales, evaluaciones sobre la marcha, o incluso una combinación de ambas, para verificar la manera en que están trabajando los componentes del control interno, incluyendo sus principios, y buscando tomar acciones correctivas.

Deben analizarse los hallazgos a la luz de los criterios establecidos, y comunicar los hallazgos al consejo de administración o a la administración según corresponda, para tomar las medidas que sean necesarias. Los siguientes son los principios relacionados con las actividades de monitoreo:

- Evaluaciones sobre la marcha y en forma individual: Estas evaluaciones se realizarán para verificar si los componentes del control interno están presentes, y si están funcionando de manera adecuada.
- Evaluación y comunicación de deficiencias: Los hallazgos de las evaluaciones deben ser comunicados de manera oportuna a quienes corresponda tomar las acciones correctivas

Estos aspectos que hemos evaluado, a saber, los objetivos del control interno, los componentes y los principios, tienen una relación directa con la estructura de la organización, la cual se puede ver claramente expresada en el cubo COSO

Ilustración 1

El cubo Estructura COSO



Fuente: Sistemas de Control Interno, Santillana (2015) (p.108)

La parte de arriba contiene los objetivos del control interno, y es básicamente lo que la empresa persigue. Se debe buscar que los objetivos sean relevantes, y se deben establecer las estrategias para alcanzarlos.

El cubo además tiene en su parte frontal los componentes del control interno, y éstos representan las tareas que debe cumplir la organización para alcanzar los objetivos.

El lado derecho del cubo representa los diferentes niveles de la organización, y esto significa que el control interno debe ser aplicado a toda la organización, desde los niveles más altos, hasta los niveles operativos.

Riesgos

Una vez que una organización ha definido sus objetivos, debe establecer también los posibles riesgos a los que se va a enfrentar. Los riesgos son parte del día a día de las organizaciones, van a estar siempre presentes, y por ello las entidades deben encontrarse preparadas para poder enfrentarlos y mitigarlos, o reducir sus efectos.

Como lo define Santillana (2015), “Riesgo es la probabilidad, y su posible impacto, de que un evento adverso obstaculice o impida el logro de los objetivos y metas institucionales, o que incida negativamente en el funcionamiento y resultados de una entidad.” (p. 32).

Son muchos los tipos de riesgos que existen, que pueden provenir de diferentes áreas, tanto lo interno como lo externo, o pueden generarse por interpretaciones de la información. A este punto es importante mencionar que los controles internos pueden ayudar a mitigar los riesgos y reducir su impacto, pero no a eliminar los riesgos en su totalidad. Analizaremos ahora los tipos de riesgo, para tener claro el panorama de cómo pueden afectar los objetivos, y cómo deben enfrentarse.

- Riesgo de control: Se refiere al riesgo de que algunos errores importantes, y que estén presentes en ciertos procesos, e incluso en los estados financieros, no sean detectados por el sistema de control interno que se ha establecido.
- Riesgo inherente: Esto se refiere a la posibilidad de riesgo de que se presenten errores en procesos específicos o en cuentas específicas del estado financiero, debido a las características propias del negocio, sin considerar los procedimientos de control interno que se hayan planteado. Esto puede

estar relacionado también a factores externos, como lo puede ser cambios en la tecnología.

- Riesgo de detección: Este riesgo hace referencia a la posibilidad de que los procedimientos de revisión aplicados, tanto a nivel de auditoría como de supervisión, no detecten errores importantes, siendo ésta una falla de los procedimientos de control interno.
- Riesgo residual: Este es el tipo de riesgo que se sostiene en el tiempo, a pesar de que la organización haya tomado todas las medidas necesarias para mitigarlo
- Riesgos previsibles: Son riesgos comunes y que pueden ocurrir durante el desarrollo normal de operaciones de una organización, como podrían ser por ejemplo daños en los activos.
- Riesgos imprevisibles: Estos corresponden a situaciones extraordinarias y que están fuera del control de la organización, se refieren en particular a catástrofes naturales como terremotos, inundaciones, huracanes, entre otros.
- Riesgos de negocio: Este tipo de riesgo está relacionado con acciones u omisiones importantes y que podrían afectar la capacidad de la empresa por alcanzar sus objetivos, y se basan en establecimiento de objetivos inadecuados.
- Riesgos intangibles: Son riesgos que no son palpables físicamente, pero que sí causan perjuicio a la organización. Ejemplos de éstos son morosidad de la cartera, incremento en los tipos de cambio, tasas de interés, ó precio de las materias primas, entre otros.

- Riesgo de auditoría: Es el riesgo de que el auditor exprese una opinión incorrecta cuando los estados financieros en realidad contienen incorrecciones materiales.

2.3 MARCO CONTEXTUAL

El trabajo de investigación se realizará en la empresa *Lion Resources* Costa Rica, la cual es parte de los centros de servicios de *Publicis Groupe*, empresa de capital francés, cuya fuente principal de negocios es la publicidad.

Publicis Groupe fue fundada en 1926 por Marcel Bleustein – Blanchet. El nombre resulta de la combinación de las palabras Publi por el vocablo francés *publicité* para publicidad, y *cis*, que es el número seis en francés, y esto debido a que el señor Marcel nació en el año 1906. Era un apasionado de la publicidad, y buscó sacar provecho de esto, para convertirlo en una profesión, para crear importantes relaciones entre anunciantes y consumidores.

El trabajo fue arduo, ya que la publicidad para el año 1926 no tenía muy buena reputación, no era reconocida como una profesión como tal, y de ahí el esfuerzo tremendo de Marcel para hacer cambiar esa visión. Le tocó recibir golpes muy fuertes, pero su amor por la publicidad y su pasión le hicieron levantar la empresa de los golpes recibidos.

Gracias a su esfuerzo, se convirtió en pionero, lo que le permitió introducir varias primeras veces en el mundo de la publicidad, en particular para áreas como publicidad para radio y televisión, slogans, multimedia, técnicas de marketing, entre otros.

En el año 1930, se creó el primer comercial para radio, y para el año 1935, gracias a su impulso, Marcel participa en la creación de la Federación Francesa de Publicidad, trabajando en la creación de reglas para la publicidad, siempre basado en el respeto por el consumidor y la libertad de elección.

En el año 1936, ante el acelerado desarrollo de la radio, el cine y la prensa, Publicis saca provecho de la situación y hace la primera oferta multimedia, y con esto impulsa la creación del marketing.

Sin embargo, se vivió otra época gris, y ésta fue durante la segunda guerra mundial, particularmente en el año 1940, cuando fueron obligados a cesar operaciones por los nazis, debido a que le consideraban un negocio judío. Para el año 1945, con el fin de la guerra, Marcel había perdido todas sus posesiones, pero lo que nunca perdió fue su espíritu de lucha, lo cual fue fundamental para levantarse de las cenizas.

Contó Publicis con el apoyo de muchos de sus antiguos clientes, entre los que se encontraban marcas muy reconocidas como Colgate Palmolive, lo cual le permitió empezar a crecer con gran fuerza, y ya para 1955 había pasado de tener 26 empleados, a tener 207. Los años de crecimiento y diversificación continuaron, y para 1969 se contaba con 700 empleados. En 1983 se introdujo el concepto de comunicación global, y para 1984, un total de 23 oficinas en Europa y Estados Unidos adoptaron la marca Publicis.

Así transcurrió la década de los 90, y le siguió la era digital. Para el año 1994, Publicis adopta el internet, lo cual le ayuda a continuar con su expansión. Al final del año 1995, está presente en 76 países y 130 ciudades, consolidado en el séptimo lugar a nivel

mundial, desarrollando campañas para muchas de las grandes compañías a nivel mundial, como Whirlpool, Levis y Coca Cola.

Marcel fallece en abril de 1996, dejando una compañía próspera, y que continúa creciendo y expandiendo negocios. De hecho, en el año 1997 Publicis continúa su expansión global, con negocios en México, Brasil, Canadá, Singapur, Filipinas, teniendo con esto presencia en los cinco continentes.

Llegado el año 2000, un nuevo milenio, y Publicis continúa con su crecimiento. Se da la adquisición de Saatchi & Saatchi, grupo creativo reconocido a nivel mundial. En ese mismo año incursiona en Wall Street. A este punto, su presencia es en más de 100 países en todos los continentes.

Así ha continuado Publicis con distintos movimientos y alianzas, que le han ayudado a crecer y adaptarse a los nuevos requerimientos de sus clientes y a los avances tecnológicos, en una era de comunicación digital. Al llegar al año 2021, Publicis cuenta con más de 80 mil colaboradores alrededor del mundo, con presencia en ciento ocho países, y en los cinco continentes, y es el tercer grupo de comunicaciones y publicidad a nivel mundial.

Adicional a lo anterior, es importante destacar que se cuenta con clientes muy destacados a nivel mundial, entre los cuales se puede mencionar Honda, Toyota, Citigroup American Express, Abbott, Novartis, Nestlé, Coca Cola, Samsung, Microsoft, Walmart y Shell, entre otros. Todos estos clientes se les ofrece los diferentes servicios, y en las diferentes plataformas que trabaja Publicis, ayudándoles a alcanzar sus metas, siendo así Publicis un importante aliado comercial.

Los valores bajo los que inició a operar Marcel con Publicis eran atención a los demás, respeto, fidelidad al producto, satisfacción al cliente, calidad y creatividad, y éstos siguen siendo pilares fundamentales para *Publicis Groupe* al día de hoy.

A lo largo de los años, *Publicis Groupe* ha ido transformando su manera de operar, siempre teniendo en mente el colocar a los clientes en el centro ofreciendo servicios de alta calidad, y facilitando el acceso a ellos, para que ésta sea fluida y de fácil acceso para todos, en busca de ofrecer soluciones ganadoras y que sean de gran ayuda para los negocios de cada uno de los clientes con quienes se trabaja día a día.

Basado en lo anterior, *Publicis Groupe* se ha organizado en cuatro grandes áreas, que le permiten dividir sus negocios y tener un contacto más adecuado con los diferentes clientes, y que son las siguientes:

- *Publicis Communications*: Es el centro de comunicaciones creativas, y reúne marcas como Leo Burnett, Saatchi & Saatchi, y Prodigious entre otras.
- *Publicis Sapient*: Es la encargada de la transformación digital, que busca ayudar a organizaciones debidamente establecidas a alcanzar sus metas, adaptándose a la manera que ellos trabajan y cómo buscan servir a sus clientes.
- *Publicis Media*: Ayuda en la transformación de las empresas creando valor para los clientes por medio de marcas de medios globales y capacidades escaladas en diversos ámbitos, como tecnología, comercio y marketing.
- *Publicis Health*: Se encarga de ayudar a la transformación empresarial en las áreas de salud y bienestar por medio de la creatividad y la tecnología.

De esta manera, todas las marcas comparten una misma columna vertebral, lo que les da una ventaja competitiva, ya que puede ofrecer una gran variedad de servicios a los clientes, sacando provecho de esto con respecto a sus competidores, en un mundo digitalizado, que les hace más fuerte que sus competidores.

Lion Resources Costa Rica

Publicis Groupe, como una manera de segregar funciones, creó su centro de servicios compartidos, denominado *Lion Resources*, para que se encargue de todo lo concerniente a contabilidad, finanzas, tesorería, cuentas por pagar, cuentas por cobrar, entre otras, de tal manera que las agencias puedan liberarse de esta parte y dedicarse a su área fuerte, que es todo lo relacionado a la publicidad.

Propiamente en Costa Rica, *Lion Resources* inició operaciones en el año 2008, estableciendo sus oficinas en el Complejo Inmobiliario Eurocenter en Barreal de Heredia, siendo Estados Unidos su primer cliente a quien le empezó a brindar servicios.

Los primeros resultados fueron tan buenos, que el grupo decidió empezar a migrar operaciones de otras regiones, por lo cual, para el año 2010 se decidieron a migrar operaciones de algunos países de América Latina, como México y Guatemala, y además se agrega Canadá, representado esto un importante crecimiento para la compañía.

Este crecimiento le permitió a *Lion Resources* abrir un segundo centro de operaciones, ubicado en Zona Franca del Este, Calle Blancos, gracias al gran desempeño realizado, y que además se convierte en un beneficio para los colaboradores, ya que los

colaboradores ubicados en la zona de Heredia, Alajuela, asisten a las oficinas de Eurocenter, y los colaboradores de la zona Este, asisten a Calle Blancos.

Los servicios ofrecidos resultaron tan satisfactorios, que para el año 2017 se migraron operaciones de Europa, ampliando aún más su portafolio de clientes, ya que se brinda servicios a una importante cantidad de países de Latinoamérica, más Estados Unidos, Canadá, Reino Unido, Bélgica Países Bajos, España y Portugal.

A nivel mundial, los centros de servicios son conocidos como centros de excelencia, de los cuales se cuenta con seis, repartidos en los diferentes continentes.

Los servicios que se ofrecen a todos los clientes a nivel mundial son Finanzas, Tesorería, Aplicación de Efectivo, Cuentas por Cobrar, Contabilidad, Nómina, Media, Facturación, Contabilidad de Inter compañías, e Impuestos.

Resources se ha ido transformando a lo largo de los años, y como parte de esa transformación, ha sustituido la misión y visión por un sueño y un espíritu.

Sueño: Ser la fuerza más admirada en transformación del negocio, gracias a la alquimia de la creatividad y la tecnología.

Espíritu: Excelencia a través de la colaboración.

Este espíritu, para lograrse, reúne una serie de pasos a seguir, a saber, escuchar a nuestras agencias que son nuestros clientes; sacar provecho de la colaboración como una ventaja competitiva; ser receptivos, confiables, y eficientes en lo que hacemos; impulsar la creatividad, el pensamiento innovador y las nuevas ideas; realizar nuestro trabajo con rapidez y agilidad; y conducirnos con profesionalismo e integridad.

Adicional a esto, *Resources* Costa Rica trabaja con seis valores globales, los cuales son utilizados incluso para los reconocimientos internos por desempeño, como una manera de motivar a los colaboradores a vivirlos y reconocerlos entre todos como compañía. Estos valores globales son los siguientes:

Mente sin fronteras: Este valor significa que no tenemos divisiones ni límites geográficos entre nosotros. Unimos a las personas correctas para crear soluciones y resolver problemas, sin importar en qué departamento o región trabajen. Somos un único equipo, un solo *Resources*. Y finalmente, unimos esfuerzos y nos apoyamos unos a otros para ofrecer excelencia cada día.

Audacia: El significado de este valor es que no tenemos miedo de probar cosas nuevas, de sobrepasar los límites de la innovación, y de asumir la responsabilidad por los resultados a través de la continua evaluación y medición de desempeño.

Apertura: Este valor representa el hecho de que escuchamos, recibimos con agrado las opiniones de los demás, y nos sentimos cómodos expresando nuestras opiniones e ideas.

Alta energía: Indica que nos entusiasman los desafíos, nos movemos rápido y apuntamos sin descanso a la excelencia. Celebramos, pero no nos conformamos con nuestros éxitos.

Respeto: Este valor señala que nos tratamos bien el uno al otro, valoramos las diferencias y siempre actuamos con el máximo profesionalismo.

Excelencia a través de la colaboración: Significa que somos socios confiables que escuchamos las necesidades de las agencias, encontramos las mejores soluciones y trabajamos para obtener el mayor provecho de estas soluciones.

Cabe mencionar, que *Resources* tiene también sus políticas internas, que son de cumplimiento obligatorio para todos los colaboradores, las cuáles son de aplicación global, y éstas son conocidas como Janus, y se dividen en dos volúmenes, el primero contiene todos los lineamientos relacionados con políticas y directrices de *Publicis Groupe*, y la segunda incluye los lineamientos establecidos para todo lo referente a manejo contable.

A nivel de Costa Rica, también se cuenta políticas internas que son de acatamiento obligatorio, que tocan aspectos que van desde la vestimenta, alimentación, jornada laboral, teletrabajo, hasta aspectos relacionados al comportamiento en áreas de trabajo, respeto, tolerancia, acoso sexual, entre otros.

También cuenta con una importante cantidad de beneficios para los colaboradores, los cuales abarcan elementos como reconocimiento por desempeño, permisos especiales, seguros, y los tradicionales de transporte, parqueo y cafetería.

Resources, luego de trece años de servicios en el país, cuenta con más de setecientos colaboradores distribuidos entre sus dos centros de servicios, brindando una cantidad de servicios de alta calidad a sus clientes, que muestran gran satisfacción, y con muchas expectativas de seguir creciendo.

CAPÍTULO III

METODO

3.1 ENFOQUE

Según define (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.108) en su libro Metodología de la investigación, “los enfoques constituyen posibles rutas para resolver problemas de investigación. Todos son igualmente valiosos y constituyen los mejores métodos para investigar y generar conocimiento.” (p.42).

El mismo autor define la investigación, como “un conjunto de procesos sistemáticos, críticos y empíricos que se aplican al estudio de un fenómeno, en busca de ampliar los conocimientos sobre el mismo.” (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.44)

Se han definido tres diferentes tipos de enfoque, tres diferentes maneras en las cuales se puede desarrollar una investigación, a saber, enfoque cuantitativo, enfoque cualitativo y enfoque mixto.

El enfoque cuantitativo es el adecuado cuando se requiere hacer estimaciones sobre la ocurrencia de ciertos fenómenos, y también si se quieren probar hipótesis. Sigue una serie de pasos estructurados que se deben respetar y seguir de manera secuencial, que van a ir generando objetivos y preguntas de investigación.

Es fundamental para su desarrollo los datos que pueda obtener el investigador, a los cuales debe seleccionar los instrumentos adecuados para recolección, y luego aplicar los análisis estadísticos adecuados, para poder así analizar las hipótesis en estudio.

El enfoque cualitativo, por su parte, también comprende el estudio de un fenómeno siguiendo una serie de pasos estructurados y para ello el investigador inicia revisando hechos

previos que le permitan generar una teoría o caso de investigación, que le lleven a plantear un problema que requiere de una solución.

Dado lo anterior, es importante la recolección de datos, pero sin el requerimiento de un análisis estadístico, sino más bien basado en la observación. Utiliza además otro tipo de instrumentos para recolección de información, como la entrevista y los grupos focales.

El enfoque mixto, por otro lado, es una mezcla del cualitativo y el cuantitativo. Durante su desarrollo, tendrá una fase de cada uno, sin un orden específico. Busca llegar a conclusiones basadas en toda la información que se haya logrado recolectar, tanto con la aplicación de métodos estadísticos como de observación y entrevistas, entre otros. Su ventaja es que permite hacer estudios más profundos, y brinda una mayor amplitud de conocimientos sobre el tema que se está investigando.

Basado en los conceptos anteriormente descritos el tema de estudio del presente trabajo de investigación se enmarca en el enfoque cualitativo, debido a que el trabajo se desarrolló por medio de la observación de la información de las cuentas de balance del período enero 2020 a diciembre 2021, analizando la manera en que ésta ha sido respaldada. Además, se aplicaron entrevistas para determinar si se estaban aplicando el resto de los componentes de COSO III, y la efectividad de estos.

3.2 ALCANCE

Es muy importante definir el alcance que tendrá una investigación, así como entender qué es el alcance en sí. El alcance es en sí el resultado que se busca obtener en una investigación, y por lo tanto es fundamental elegir el método adecuado, para lograr los

resultados que se buscan, y para esto existen cuatro diferentes tipos de alcance, a saber: “El alcance exploratorio se desarrolla cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes.” (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.124)

Asimismo, el referido autor indica “El alcance descriptivo busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis.” (p. 125)

En el alcance descriptivo, a diferencia del exploratorio, el fenómeno en estudio ya ha sido explorado, por lo cual se busca ampliar para determinar sus dimensiones específicas y tal como lo menciona el autor precitado “El alcance correlacional tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos, categorías o variables en una muestra o contexto en particular.” (p.126)

Asimismo, ese tipo de alcance aplica en particular para estudios cuantitativos, según relata el autor mencionado: “Finalmente, el alcance explicativo está dirigido a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta.” (p. 128)

Tomando como fundamento las definiciones anteriores, el presente trabajo de investigación se ubicó dentro del alcance descriptivo, ya que buscaba explicar un proceso en particular y cómo estaba funcionando, para obtener conclusiones y brindar recomendaciones a partir de los resultados obtenidos.

3.3 DISEÑO

Hernández, Fernández y Baptista (2018) se refiere al diseño como “el plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea con el fin de responder al planteamiento del problema.” (p.161)

Los citados autores también mencionan que “En el caso del enfoque cualitativo, el diseño se refiere al abordaje general que se utilizará en el proceso de investigación.” (p.503)

El diseño ayuda a colocar la investigación dentro de una estructura que le va a servir de guía y base para la recopilación de información y análisis de datos. Para el enfoque cualitativo, existen varios tipos de diseño, como lo veremos a continuación.

En el diseño de Teoría Fundamentada, “el investigador produce una explicación general o teoría respecto a un fenómeno, proceso, acción o interacciones que se aplican a un contexto concreto y desde la perspectiva de diversos participantes.”(Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.505)

Con respecto a los diseños etnográficos, “éstos pretenden explorar, examinar y entender sistemas sociales (grupos, comunidades, culturas y sociedades).” (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.515)

Por su parte, en el diseño narrativo, “el investigador contextualiza la época y lugar donde ocurrieron las experiencias, reconstruye historias individuales, hechos, secuencia de eventos y resultados, e identifica categorías y temas en los datos narrativos, para finalmente entretejerlos y armar una historia o narrativa general.” (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.520)

En cuanto a los diseños fenomenológicos, éstos “tienen como propósito explorar, describir y comprender las experiencias de las personas con respecto a un fenómeno y descubrir los elementos en común de tales vivencias.” (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.526)

Finalmente, los diseños de investigación – acción, tienen como finalidad “comprender y resolver problemáticas específicas de una colectividad vinculadas a un ambiente. Debe conducir a cambiar y por tanto este cambio debe incorporarse en el propio proceso de investigación. Se indaga al mismo tiempo que se interviene.” (Hernández, Fernández y Baptista, 2018, p.529)

Dadas las definiciones anteriores, el trabajo a desarrollar se enmarcó en el diseño de interacción – acción, esto debido a que se pretendió investigar un caso en particular que se refería a la documentación de procesos en las cuentas de balance, y definir acciones a seguir para implantar las medidas de mejora necesarias.

3.4 UNIDAD DE ANÁLISIS

Las unidades de análisis se refieren a los elementos que van a ser tomados en consideración para ser estudiados, y que darán la base de la información a ser analizada.

3.4.1 Población

La población está conformada por el personal de Contabilidad de las entidades de Bélgica y Países Bajos en *Lion Resources* Costa Rica, compuesto por un total de cinco personas.

3.4.2 Muestra

Para Hernández, Fernández y Baptista (2018), la muestra, en el proceso cualitativo, “estudia el grupo de personas, eventos, sucesos, comunidades, sobre el cual se habrán de recolectar los datos, sin que necesariamente sea estadísticamente representativa del universo o población que se estudia.” (p. 417)

Debe considerarse además que existen varios tipos de muestra, algunos aplicados a ciencias sociales, como la muestra de participantes voluntarios, y otras en las que se solicita la opinión de expertos, como lo es la muestra de expertos.

Otros tipos incluyen la muestra de casos tipo, que se refiere a estudios en los que se busca profundizar en la calidad de la información, o el muestreo por cuotas, que busca cumplir con una cantidad específica de encuestas que deben realizar los encuestadores.

El caso en estudio utilizó el muestreo por conveniencia, el cual se aplica a grupos en particular del cual se desea extraer la información. Este es el método correcto, ya que se estudió al personal del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, conformado por 5 profesionales en el área de Contabilidad, y que trabajaban en el día a día con las cuentas de balance.

3.4.3 Criterios de Inclusión y Exclusión

Los criterios de inclusión y de exclusión se refiere a las características por las cuales una persona o empresa serán o no considerados como parte de la investigación, debido a que aportarán o no información valiosa en el estudio que se está realizando.

Basado en lo anterior, como criterios de inclusión, se consideraron como objetos de estudio el personal del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos de la empresa *Lion Resources Costa Rica*.

Por otro lado, en cuanto a los criterios de exclusión, no se consideraron dentro de este estudio, el personal de contabilidad de Bélgica y Países Bajos de la empresa *Lion Resources* que contaba con menos de un año de laborar para la compañía.

3.4.4 Consideraciones Éticas

Para el desarrollo del estudio en el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, se contó con la facilidad necesaria para acceder a la información, y para contactar a los demás contadores, así como a la supervisora del departamento, para poder obtener información valiosa para ser considerada dentro del estudio.

No obstante, lo anterior, y para garantizar éxito suficiente en la investigación, se conversó con la supervisora del departamento, para hacerle saber cuál información se estaba revisando, de tal manera que ella se encontrara totalmente enterada y se le recalcó el hecho de que era para uso exclusivo de la investigación, y se le dieron a conocer los resultados que se vayan alcanzando.

Se mantuvo confidencialidad en cuanto a información detallada de las cuentas, a saber, saldos, nombres de clientes, registros específicos que tengan estas cuentas, y cualquier otra información específica que no se consideró relevante para el estudio.

En cuanto a la manera de contactar a los demás contadores, se hizo por medio de llamadas utilizando la herramienta *Teams*, esto debido a que todos se encontraban bajo la modalidad del teletrabajo.

Los contadores fueron informados de los objetivos del estudio, y se les hizo saber que la información que brindaban era para este fin específico. Además, se garantizó anonimato, ya que los nombres de los participantes no era información que aporte valor para este estudio.

3.5 INSTRUMENTOS PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

La recolección de datos es fundamental dentro del proceso de investigación. Los datos obtenidos en este proceso debieron ser analizados e interpretados, para transformarlos en la información que permitió la base para obtener las respuestas a los objetivos planteados.

La información se puede obtener utilizando diversos instrumentos. El presente trabajo de investigación se desarrolló utilizando la observación y la entrevista como medios para recolectar los datos que serán analizados y darán las respuestas que se están buscando.

Hernández, Fernández y Baptista (2018) nos dice sobre la observación, que “no es mera contemplación, implica adentrarse en profundidad en las situaciones, y mantener un papel activo y reflexivo, además de estar atento a los detalles, sucesos, eventos e interacciones.” (p. 620). Esto lo define él como observación investigativa, la cual no se limita al sentido de la vista, implica utilizar todos los sentidos.

Este es el tipo de observación que se aplicó en esta investigación, con la intención de captar todos los detalles que eran requeridos para poder alcanzar los objetivos planteados.

En cuanto a la entrevista, Hernández, Fernández y Baptista (2018) la define como una “reunión para intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado).” (p. 630)

Existen además tres tipos de entrevistas, las estructuradas, las semi estructuradas, y las no estructuradas. En las estructuradas, el entrevistador tiene una serie de preguntas ya definidas, de las cuales no se sale, dejando un margen casi nulo al entrevistado para salirse del guion.

Las entrevistas semi estructuradas se basan en una serie de preguntas ya definidas, pero dejan espacio a una mayor comunicación entre entrevistador y entrevistado, pudiendo el segundo desarrollar con mayor amplitud sus respuestas, así como permitiendo espacio al primero para introducir nuevas preguntas que no estaban en el guion original.

Finalmente, las entrevistas no estructuradas se desarrollan sin ningún guion preestablecido. Se basan más que todo en una conversación entre ambas partes sobre el tema de interés. Acá es fundamental tener un amplio conocimiento del tema, para lograr que la conversación fluya con nitidez y se logre extraer la información deseada.

En el presente trabajo de investigación se utilizó la entrevista semi estructurada, esto debido a la facilidad de obtener información y la amplitud que brindó, y se consideró que era la adecuada a utilizar.

3.6 VARIABLES O CATEGORÍAS

Cuadro 1

Variables o Categorías

Objetivo específico	Categorías	Definición conceptual	Definición operacional
<p>Investigar el sistema de control interno aplicado por la empresa Lion Resources Costa Rica, S.A., a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, para el período comprendido entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.</p>	<p>Sistema de Control Interno</p> <p>Cuentas de Balance</p>	<p>Proceso desarrollado por el consejo de administración, la administración y otro personal de la organización, que se diseña para proveer un razonable aseguramiento del logro de objetivos relativos a operaciones, información y cumplimientos.</p> <p>Las cuentas de balance son aquellas que contienen la información contable en relación al activo y el pasivo de una empresa, reflejando los bienes y derechos de los que esta dispone, y cuáles son las obligaciones que tiene con respecto a terceros.</p>	<p>Manuales de políticas y procedimientos que contienen lineamientos generales</p> <p>Las cuentas de balance se valúan por medio de los Estados Financieros, además de los auxiliares que soportan los saldos de las mismas.</p> <p>Asimismo, se cuenta con la política interna Janus 2, que habla del tratamiento contable que debe darse a las cuentas de balance.</p>
<p>Inspeccionar la aplicación del marco integrado COSO III en las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos.</p>	<p>Marco Integrado COSO III</p>	<p>Informe que busca brindar a las diferentes organizaciones, una herramienta para que evalúen sus sistemas de control interno y le apliquen las mejoras que consideren necesarias. Agrega a los componentes del Control Interno un total de diecisiete principios que se constituyen en la base de trabajo para las diferentes organizaciones en su implementación de sistemas de Control Interno,</p>	<p>Manuales de políticas y procedimientos de Recursos Humanos, con lineamientos generales en cuanto al proceder de los colaboradores.</p> <p>Política interna Janus I, basada en los lineamientos generales anteriormente descritos.</p>

<p>Examinar las diferencias observadas en la evaluación del sistema de control interno para las cuentas de balance respecto de la aplicación del marco integrado COSO III a dichas cuentas.</p>	<p>Evaluación del sistema de Control Interno</p>	<p>Constituye una serie de actividades en las cuales deben analizarse los hallazgos a la luz de los criterios establecidos, y comunicar los hallazgos al consejo de administración ó a la administración según corresponda, para tomar las medidas que sean necesarias. Para lo anterior, deben realizarse evaluaciones para verificar si los componentes del control interno están presentes, y si están funcionando de manera adecuada</p>	<p>Auditorías internas y externas realizadas periódicamente para evaluar diversos componentes de las cuentas de balance y la razonabilidad de los saldos que representan</p>
<p>Construir una propuesta de procedimientos de control interno, aplicable a partir del 1° de enero del 2022, con fundamento en el marco de control denominado COSO III, con fines de mitigación de los riesgos identificados en el soporte documental que respaldan los saldos de las cuentas de balance de los estados financieros mensuales de las agencias de Bélgica y Países Bajos.</p>	<p>Procedimientos de Control Interno Riesgos de Control</p>	<p>Se implantan con el fin de detectar, en el plazo deseado, cualquier desviación respecto a los objetivos de rentabilidad establecidos por la empresa y de limitar las sorpresas. Dichos controles permiten a la dirección hacer frente a la rápida evolución del entorno económico y competitivo, así como a las exigencias y prioridades cambiantes de los clientes y adaptar su estructura para asegurar el crecimiento futuro.</p> <p>Riesgo es la probabilidad, y su posible impacto, de que un evento adverso obstaculice o impida el logro de los objetivos y metas institucionales, o que incida negativamente en el funcionamiento y resultados de una entidad.</p>	<p>Propuesta de mejora a los Manuales de políticas y procedimientos que contienen lineamientos generales, considerando el tratamiento contable que debe darse a las cuentas de balance.</p>

Fuente: Elaboración Propia

3.7 ESTRATEGIA DE ANÁLISIS DE DATOS

La presente investigación, como se mencionó anteriormente, utilizó la entrevista y la observación como medios para obtener la información.

Durante el proceso de recabar la información, se hicieron anotaciones de las entrevistas y de las sesiones de observación que se realizaron, que ayudaron a fortalecer la investigación que desarrollada.

En el proceso de análisis, se realizaron transcripciones de aquella información que se consideró relevante para el estudio, y que fueron los puntos en los cuales se hizo énfasis, ya que fomentaron la base para el alcance de los objetivos.

En concordancia con lo anterior, se utilizó en esta investigación para efectos del análisis de la información, el modelo de análisis interpretativo, buscando así llegar más allá de la simple descripción de la información obtenida en la investigación.

Lo que se pretendió fue interpretar, de manera objetiva, los datos obtenidos durante el proceso de investigación, de manera que fuera de fácil comprensión, y que permitiera determinar el alcance de los objetivos planteados.

CAPÍTULO IV
RESULTADOS

Para el desarrollo de este capítulo, se realizaron entrevistas a cinco miembros del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, en la empresa *Lion Resources Costa Rica*, cuatro de ellos contadores más la supervisión del departamento, basadas en los componentes de Control Interno según COSO III.

Además, se realizó una observación de las cuentas de balance en el sistema *Blackline*, y se tomó nota de todos los detalles que se pudo observar, en cuanto a la documentación soporte que se adjuntaba a cada una de ellas.

A continuación, se pasa a compartir los resultados de las entrevistas, y de lo observado en cuanto a documentación de las cuentas de balance, con base en los objetivos planteados en este trabajo de investigación.

Objetivo específico 1: Investigar el sistema de control interno aplicado por la empresa *Lion Resources Costa Rica, S.A.*, a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, para el período comprendido entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

Sobre el sistema de control interno

Con respecto a si la gerencia establece mecanismos de control interno para ayudar a alcanzar los objetivos organizacionales, se obtuvieron los siguientes resultados:

Cuadro 2

Establece la gerencia mecanismos de control interno

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3			X
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

De las personas entrevistadas, tres desconocían si la empresa establece mecanismos de control interno, mientras que un contador y el supervisor indicaron que sí existen esos controles. El contador que respondió positivamente atribuye esos controles a la herramienta *Blackline* para documentación de cuentas, así como el que se tenían fechas establecidas para el cumplimiento de ciertas tareas, y el tener niveles de aprobación, eran tareas de control establecidas por la compañía. Para la supervisión, los mecanismos eran comunicados a los equipos con las métricas de cumplimiento, y se esperaba que los colaboradores las implementaran.

Con respecto a actualizaciones periódicas que se hacían al sistema de control interno, se obtuvieron las siguientes respuestas:

Cuadro 3

Realiza la administración actualizaciones periódicas al sistema de control interno

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3			X
Contador 4			X
Supervisor			X

Fuente: Elaboración Propia, 2022

El total de las personas entrevistadas desconocía si se realizaban mejoras al sistema de control interno. Uno de los contadores comentó que, si éstas se hicieran, deberían ser comunicadas por los medios con que cuenta la empresa, a saber, correo electrónico y la herramienta *Teams*.

Relacionado a lo anterior, se consultó también sobre los mecanismos de control interno que aplicaba la compañía y que conocían los contadores, para lo cual sólo el contador 4 respondió a la pregunta, a lo cual respondió que los controles eran el uso de la herramienta *Blackline* para documentación de cuentas, los niveles de aprobación que debían cumplirse para los asientos de diario, y las fechas límite establecidas para entrega de información. La supervisión del departamento indicó que esos mecanismos correspondían a revisiones anuales de los controles de FMC basados en muestras. Estos controles correspondían a diversas conciliaciones que se preparaban posterior a cada cierre mensual, presentando los resultados que se obtuvieron. Los otros tres contadores dijeron no saber cuáles son los controles que aplicaba la empresa.

Se consultó también sobre capacitaciones que brindaba la compañía sobre control interno, con el siguiente resultado:

Cuadro 4

¿Se brindan capacitaciones de control interno?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2		X	
Contador 3	X		
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Del total de personas entrevistadas, dos dijeron que no se brindaban capacitaciones internas sobre control interno, mientras que tres contadores manifestaron que sí se brindaban ese tipo de capacitaciones. El contador 3 mencionó que esas capacitaciones eran brindadas ocasional y particularmente en inducciones del área corporativa. El contador 4 dijo que las

capacitaciones las ofrecía la compañía por medio de la plataforma Marcel, que era especial para capacitaciones, y que ahí existían cursos relacionados a control interno; sin embargo, ninguno es obligatorio, por lo cual el conocimiento en cuanto a control interno era mínimo en la organización. La supervisión agregó que las capacitaciones que estaban relacionadas con la asignación de nuevas tareas.

También se consultó a los contadores y supervisión sobre los mecanismos que seguía la administración para dar seguimiento al sistema de control interno, y se obtuvo el siguiente resultado:

Cuadro 5

Mecanismos utilizados para dar seguimiento al sistema de control interno

Puesto	Mecanismo
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	No sabe
Contador 4	No sabe
Supervisor	Revisiones anuales

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se puede observar en las respuestas anteriores, los contadores desconocían la existencia de algún mecanismo para dar seguimiento al sistema de control interno por parte de la administración, mientras que la supervisión adujo que se hacían revisiones anuales de los controles internos.

Se consultó también sobre mejoras que conocían y que se hubieran implementado al sistema de control interno, durante el período comprendido entre 2020 y 2021, con el siguiente resultado:

Cuadro 6

Mejoras aplicadas al sistema de control interno en el período 2020 – 2021

Puesto	Mecanismo
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	No sabe
Contador 4	No sabe
Supervisor	No sabe

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Del cuadro anterior se desprende que ni los contadores ni la supervisión tenían conocimiento acerca de si se habían aplicado mejoras al sistema de control interno. El contador 4 aportó por parte a que este tema se podría revisar con Auditoría Interna, ya que las auditorías siempre generan oportunidades de mejora, pero no pudo mencionar sobre algunos de esos puntos,

En cuanto a mejoras que se pudieron haber aplicado al proceso de control interno, para mejorar los controles en cuanto a registro contable y cuentas de balance, se obtuvieron las siguientes respuestas:

Cuadro 7

Mejoras que implementaría en el proceso de control interno

Puesto	Mejoras
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Documentación de procesos
Contador 4	Documentación de procesos
Supervisor	Documentación de procesos

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se puede observar, dos de los contadores y el supervisor consideraron que lo que se puede mejorar es el proceso de documentación de las cuentas de balance que se hacía en el sistema *Blackline*, que debían documentarse con soportes más robustos para tener una mayor claridad del origen de los saldos que tiene cada cuenta. Los otros dos contadores dijeron no saber qué mejoras se pueden implementar.

Se consultó también a los contadores y supervisor si se han recibido capacitaciones sobre nuevos controles que deban ser aplicados, con el siguiente resultado:

Cuadro 8

¿Ha recibido alguna capacitación sobre nuevos controles a aplicar?

Puesto	Si	No
Contador 1		X
Contador 2		X
Contador 3		X
Contador 4		X
Supervisor		X

Fuente: Elaboración Propia, 2022

El total de las personas entrevistadas mencionó no haber recibido ninguna capacitación relacionada a nuevos controles que debían ser aplicados. Mencionaron que se habían recibido instrucciones sobre procesos a aplicar, como limpieza de saldos para depurar las cuentas, pero capacitaciones como tal, no.

También se consultó si estaba documentado por escrito el proceso de monitoreo del sistema de control interno, ante lo cual se obtuvo el siguiente resultado:

Cuadro 9

¿Se encuentra definido de forma escrita en la empresa, el proceso de monitoreo del sistema de control interno?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3			X
Contador 4			X
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

De acuerdo con el resultado que se observa, los contadores mencionaron no saber si el proceso de monitoreo de control interno se encontraba documentado, mientras que la supervisión confirmó que dicho proceso no está documentado.

Sobre las cuentas de balance

En primera instancia, se consultó a los contadores sobre las cuentas que tienen a cargo en el proceso de documentación de cuentas, ante lo cual se obtuvieron las siguientes respuestas:

Cuadro 10

Cuentas a cargo del departamento de Contabilidad Bélgica y Países Bajos

Puesto	Cuentas
Contador 1	Cuentas de Balance
Contador 2	Cuentas de Balance
Contador 3	Cuentas de Balance
Contador 4	Cuentas de Balance
Supervisor	Revisión de Cuentas de Balance

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los contadores también mencionaron unas excepciones, las cuales eran las cuentas de efectivo, que las manejaba el departamento de Conciliaciones Bancarias, y las cuentas por

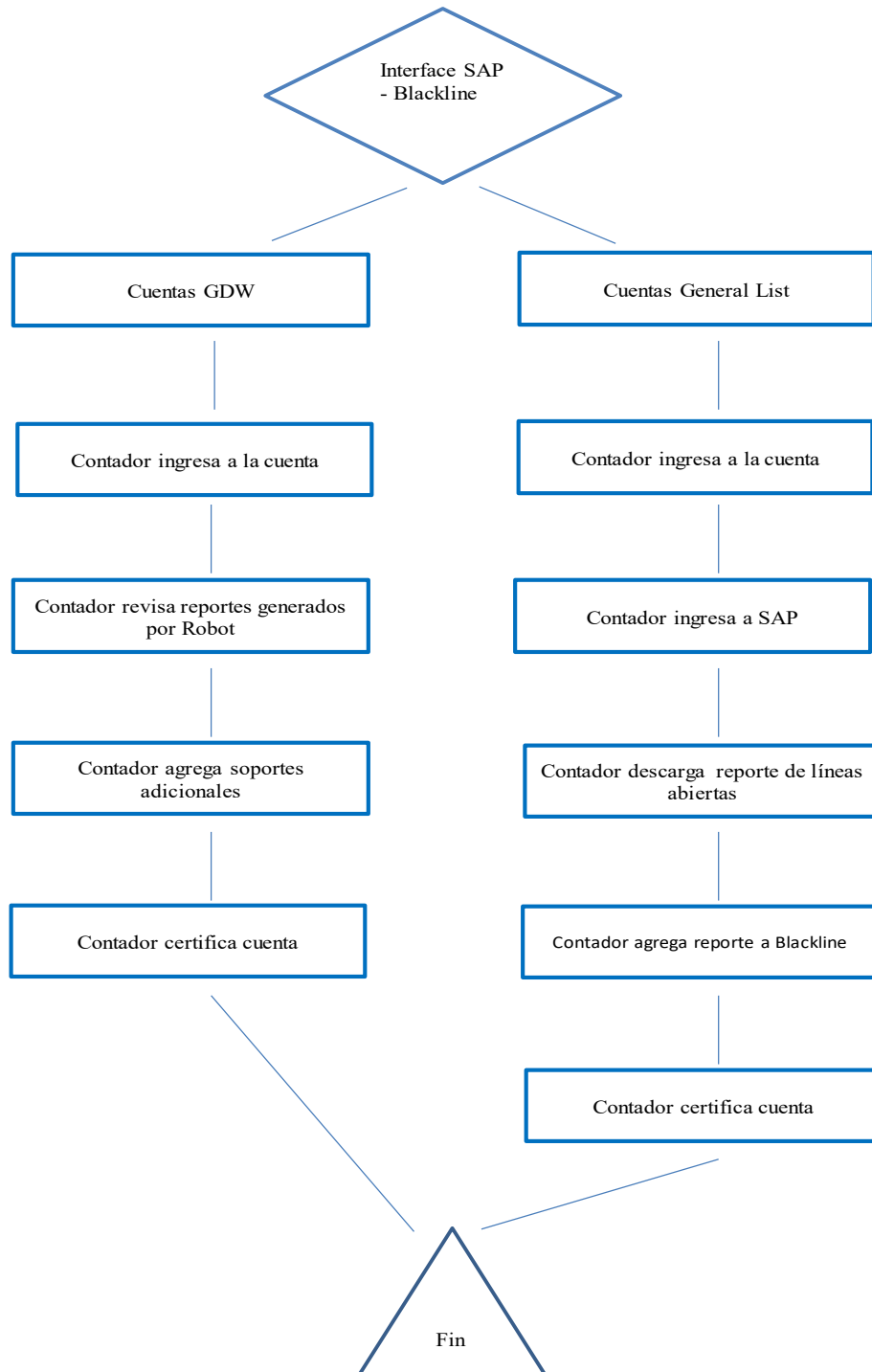
pagar y por cobrar inter compañía, a cargo del departamento Inter compañía. Las cuentas de resultados eran de manejo exclusivo de las agencias, cada una en sus respectivos países.

En cuanto al proceso que se seguía para la documentación de las cuentas de balance, los contadores explicaron que el proceso iniciaba con la ejecución de una interface, de la cual se encargaba un grupo en particular, que pasaba de SAP a *Blackline* los saldos de todas las cuentas de balance. Este proceso debía ya estar listo al día 6 de cada mes, para que, a partir de ese día, los contadores pudieran ingresar a cada una de esas cuentas, según la asignación que tenían, y empezar a agregarle los soportes que correspondían y que justificaban el saldo que presentaban al cierre de cada mes.

Paralelo a esto, había una herramienta llamada GDW, para la cual creó un robot, que ejecutaba unas macros que generaban los reportes de Excel que correspondían a un grupo de cuentas en particular, y se encargaba de agregar dicho reporte a *Blackline*, el contador debía ingresar a esas cuentas y validar que el reporte generado por el robot estaba correcto, agregar reportes adicionales, si era que correspondían, y certificar la cuenta si estaba correcta. Existía otro grupo de cuentas, para las cuales el contador debía ingresar al sistema SAP para generar el reporte de las líneas abiertas, esto por cuanto el robot no generaba los reportes. Para este grupo en particular, el contador creaba el archivo que se utilizaba para sustentar el saldo de la cuenta.

El siguiente diagrama de flujo explica de una manera más clara el proceso descrito en los párrafos anteriores:

Figura 1
Proceso de revisión de cuentas en Blackline



Fuente: Elaboración propia, 2022

Como paso final al proceso descrito, las cuentas, una vez certificadas por el contador, las recibía el supervisor, quien daba la aprobación o las devolvía para que se hiciera alguna corrección. Finalmente las recibía la agencia, para su revisión y aprobación final.

Con respecto al tipo de documentación soporte utilizada, mencionaron los contadores que dependían mucho del tipo de cuenta que se estaba revisando. Entre los tipos de soportes mencionados, estaban los siguientes:

Cuadro 11

Documentación soporte utilizada para sustentar las cuentas de balance

Puesto	Documentación
Contador 1	No contestó
Contador 2	Asientos, facturas, recibos, documentos bancarios, reportes de módulos auxiliares
Contador 3	Asientos, facturas, reportes de otros sistemas, y también de otros departamentos
Contador 4	Asientos, soportes de sistemas complementarios
Supervisor	Algunas, soportes de sistemas auxiliares, otras, no tienen soporte

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Respecto de este tema, resumió la supervisión del departamento, que algunas cuentas tenían los reportes que se generaban del sistema, pero había otras que en realidad no tenían documentación soporte, ya que solamente se sustentaban con los movimientos abiertos al cierre de cada mes sin un documento soporte que respaldara cada movimiento.

En relación con las fuentes de donde se obtenía la documentación soporte, los contadores y la supervisión mencionaron lo siguiente:

Cuadro 12

Fuente de información para sustento de las cuentas de balance

Puesto	Respuesta
Contador 1	SAP
Contador 2	Sistemas de información y terceros
Contador 3	SAP, y reportes de otros departamentos
Contador 4	SAP, HFM. Anaplan
Supervisor	De algunos sistemas ó terceros

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Todos los contadores y la supervisión coincidieron en que la información se obtenía de los diferentes sistemas de información, algunos contadores los mencionaron con claridad, otros de manera general. También se indicó que cierta información se recibía de terceros, que en general se refería a reportes que proveían los departamentos de cuentas por pagar y cuentas por cobrar, para este tipo de cuentas en particular.

Se consultó también a los contadores sobre la existencia de un manual de procedimientos que fuera específico para el proceso de documentación de cuentas de balance, ante lo cual se dieron las siguientes respuestas:

Cuadro 13

¿Se cuenta con un manual de procedimientos específico para el proceso de documentación de cuentas de balance?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2		X	
Contador 3		X	
Contador 4		X	
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

El total de las personas entrevistadas confirmó que no existía ningún manual de procedimientos para el proceso de documentación de las cuentas de balance. Uno de los

contadores aportó que lo que existía eran grabaciones de algunas cuentas en particular que se habían trabajado, y que se había conversado sobre cómo debían sustentarse, pero era lo único que se tenía al respecto.

También se consultó a los entrevistados sobre la existencia de algún criterio definido por escrito en cuanto a qué debía llevar como soporte cada tipo de cuenta de balance, con el siguiente resultado:

Cuadro 14

¿Existe un criterio definido y establecido por escrito en cuanto a qué debe llevar como soporte cada tipo de cuenta de balance?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2		X	
Contador 3		X	
Contador 4		X	
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Todos los entrevistados confirmaron que se carecía de un documento formal que tuviera establecido qué tipo de soporte debía llevar cada cuenta de balance.

Asimismo, se consultó a los contadores y supervisor sobre los criterios que utilizaban para determinar si una cuenta estaba debidamente sustentada, las respuestas fueron las siguientes:

Cuadro 15

Criterios utilizados para determinar si una cuenta está debidamente sustentada

Puesto	Respuesta
Contador 1	Naturaleza de la cuenta
Contador 2	Si cada línea cuenta con el documento origen
Contador 3	Documento origen y antigüedad de saldo
Contador 4	Movimiento suficientemente claro
Supervisor	De acuerdo a registros ejecutados y documentación soporte

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se puede observar las respuestas y los criterios son diversos, de acuerdo con cada entrevistado, solamente dos coincidieron al mencionar el documento origen como fuente de criterio para determinar era una cuenta estaba debidamente sustentada.

Según lo establecido, se consultó a los contadores y supervisor su opinión en cuanto a si el proceso estaba bien o se podía mejorar, las respuestas fueron las siguientes:

Cuadro 16

¿El proceso está funcionando adecuadamente o se puede mejorar?

Puesto	Funciona adecuadamente	Se puede mejorar	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2		X	
Contador 3		X	
Contador 4		X	
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Todos los entrevistados afirmaron que el proceso se podía mejorar. Todos indicaron que se debía agregar más documentación soporte, e incluso uno de los contadores manifestó que sería importante que, al revisar una cuenta, se explicara sola y responda todas las posibles preguntas de un auditor, algo que, según su criterio, no sucedía en este momento. El supervisor agregó que esas mejoras requerían una importante inversión en tiempo.

Basado en la pregunta anterior, se consultó también sobre las mejoras específicas que acerca de qué agregarían los contadores y supervisor a las cuentas de balance, y éstas fueron sus respuestas:

Cuadro 17

Mejoras que aplicarían al proceso de documentación de cuentas de balance

Puesto	Respuesta
Contador 1	Más documentación soporte
Contador 2	Soportes adecuados
Contador 3	Más soportes
Contador 4	Calidad de la información soporte
Supervisor	Manual de documentación, mejorar uso de Blackline,
	control de antigüedad de cuentas, revisión de partidas conciliatorias

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En general, los entrevistados están de acuerdo en que se debía mejorar la calidad los soportes. Uno de los contadores expresó que no se trataba de cantidad, sino de calidad de información, de tal manera que una persona que no la conocía, la entendiera con sólo verla. El supervisor también indicó, que *Blackline* debía convertirse en una verdadera conciliación y no sólo en un resumen de líneas abiertas, que en realidad no aportaba mayor valor.

Se consultó también a los contadores, si consideraban existía algún proceso que realizara el departamento de contabilidad, en relación a registro contable y documentación de cuentas, que no tuviera actividades de control que ayuden a mitigar riesgos, y estas fueron las respuestas que se obtuvieron.

Cuadro 18

¿Considera usted que hay algún proceso realizado por el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, en relación con el registro contable de las cuentas de balance, que no tiene actividades de control que ayuden a prevenir o mitigar riesgos?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3		X	
Contador 4		X	
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Dos contadores no sabían si había procesos que no tuvieran controles adecuados, mientras que uno de los contadores consideró que todos los procesos tenían controles relacionados, con lo cual coincidió la supervisión del departamento, para quien todos los procesos con riesgos importantes tenían controles relacionados.

Ahora, como continuación de la pregunta anterior, se consultó a los entrevistados sobre los procedimientos de control que implementarían en el proceso de documentación de cuentas de balance, con las siguientes respuestas:

Cuadro 19

Procedimientos de control que implementaría al proceso de documentación de cuentas de balance

Puesto	Respuesta
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Los controles actuales están correctos
Contador 4	Aprobar cuenta hasta que tenga soportes adecuados
Supervisor	Más tiempo para el proceso de revisión
	Métricas ligadas al proceso de conciliaciones

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Dos de los contadores no respondieron la pregunta aduciendo no saber qué controles nuevos se requería implementar, mientras que otro contador consideró que los controles vigentes estaban correctos, debido a que la cuenta debía pasar por varias revisiones antes de ser aprobada. Por el contrario, para el otro contador, la cuenta no debía ser aprobada si no tenía los soportes adecuados para justificar el saldo. Las opiniones fueron diversas para este tema en particular.

Con respecto a los referidos controles, se consultó a los entrevistados si éstos eran evaluados por algún área en particular, y con qué frecuencia, y estas fueron las respuestas:

Cuadro 20

¿Se evalúan los controles internos?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3			X
Contador 4			X
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los contadores dijeron no saber si los controles internos eran revisados por alguien en especial, mientras que la supervisión mencionó que eran son evaluados por Auditoría Interna y con base en el estándar establecido para todos los procesos similares que se manejaban en la empresa.

También se consultó a los entrevistados si se contaba con manuales de políticas y procedimientos para el registro contable y cuentas de balance de Bélgica y Países Bajos, a lo cual respondieron lo siguiente:

Cuadro 21

¿Se cuenta con manuales de políticas y procedimientos?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2	X		
Contador 3	X		
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se observa, la mayoría coincide en que sí existían esos manuales de políticas y procedimientos, pero en lo que difirieron fue en cuanto al manual como tal, ya que un contador dijo que ese manual es Janus, otro mencionó que eran las comunicaciones internas sobre el tratamiento que debía darse a ciertos temas. Para otro contador, el manual fue actualizado hace dos años, y para el supervisor, los manuales no estaban actualizados.

También se consultó el criterio de los entrevistados en cuanto a cómo calificaban la cultura organizacional respecto del proceso de registro contable y documentación de cuentas de balance, y cómo se reflejaban los valores de la entidad en la cultura organizacional del departamento de Contabilidad respecto del registro contable y documentación de cuentas de balance para los países de Bélgica y Países Bajos, con los siguientes resultados.

Cuadro 22

Calificación de cultura organizacional en cuanto al registro contable y documentación de cuentas de balance

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Los registros contables estan de acuerdo al principio Janus que rige la etica contable de la organización.
Contador 3	Se busca cumplir con las políticas establecidas
Contador 4	Mantener comunicación con agencias, que ayude que registros y documentación se hagan correctamente
Supervisor	Se reflejan por tratar de hacer las cosas de acuerdo a las políticas de la empresa

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados brindaron su criterio, de los cuales tres coincidieron en el cumplimiento de las políticas de la empresa como parte de la cultura organizacional para el registro contable y documentación de saldos de las cuentas. Uno de los entrevistados manifestó no conocer sobre dicho criterio.

Objetivo específico 2: Inspeccionar la aplicación del marco integrado COSO III en las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos.

En relación con el componente ambiente de control, se obtuvo la siguiente información por cada principio que lo integra:

Principio: Demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos

Este principio se refiere al hecho de que la organización deberá demostrar su compromiso con la integridad, iniciando desde los altos mandos, y desde ahí dando a conocer su compromiso con el resto de la organización, para que así todos manejen una misma posición. De la misma manera, definirá los estándares de conducta que debe manejar toda la organización.

Se consultó a los entrevistados acerca de la misión y visión de la compañía y de qué manera le fueron dadas a conocer y los referidos contadores coincidieron en que la misión y visión fueron compartidas por la empresa en el proceso de inducción. Uno de ellos mencionó que, además de la inducción, se compartía en otro tipo de actividades que organizaba Recursos Humanos, Otro mencionó que *Resources* hizo un cambio donde ya no se hablaba de misión y visión, sino de un espíritu y un sueño.

El supervisor del departamento indicó que la misión era serán socio de confianza que escuchaba las necesidades de las agencias, encontrando las mejores soluciones y trabajando

con ellas para obtener el mayor beneficio de esas soluciones. Adujo el supervisor además que la visión era proporcionar plataformas y servicios que le permitieran a las agencias transformarse y desbloquear su productividad y además que la misión y visión eran compartidas por Recursos Humanos en los procesos de inducción de las personas nuevas en la compañía, y se esperaba además que los líderes lo compartieran con sus equipos, buscando de esta manera que sean vividos y practicados por todos los colaboradores.

El siguiente cuadro permite observar con claridad si la misión y visión fueron mencionadas por los entrevistados:

Cuadro 23

¿Mencionaron la misión y visión los entrevistados?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2		X	
Contador 3		X	
Contador 4		X	
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Del cuadro anterior se desprende que, aunque los entrevistados externaron criterios en cuanto a cómo se dan a conocer la misión y visión, solamente uno, que fue el supervisor, las recordó al momento de ser entrevistado, por su parte los contadores no la recordaron.

Se consultó también a los entrevistados si conocían los valores de la compañía, y si podían mencionar algunos de ellos, siendo las siguientes, las respuestas obtenidas:

Cuadro 24*Valores mencionados por los colaboradores*

Puesto	Valores mencionados		
Contador 1	No mencionó ningún valor		
Contador 2	Mente sin fronteras	Audacia	
Contador 3	Colaboración	Respeto	
Contador 4	Mente sin fronteras	Audacia	Colaboración
Supervisor	Mente sin fronteras	Audacia	Apertura

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Se puede observar en las respuestas anteriores, que los entrevistados mencionaron entre dos y tres valores, y solamente uno no mencionó ningún valor. Uno de los entrevistados indicó que los valores eran utilizados como herramienta para agradecer y reconocer las labores de los colaboradores, y en las premiaciones anuales que hacía la compañía, siendo ésta la manera en que se fomentaba el vivir los valores a nivel corporativo, entre colaboradores, y entre supervisor y colaborador, así como entre colaboradores.

Se consultó a los entrevistados acerca de la existencia de un código de conducta, con el siguiente resultado:

Cuadro 25*¿Cuenta la empresa con un código de conducta?*

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1	X		
Contador 2			X
Contador 3	X		
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se puede visualizar en las respuestas recibidas, solamente uno de los entrevistados no sabía si existía un código de conducta, todos los demás respondieron afirmativamente a la pregunta.

Mencionan además los entrevistados, que el código de conducta se daba a conocer en el proceso de inducción. Sobre el proceso a seguir, solamente un contador lo explicó, indicando que se debía seguir el orden jerárquico, empezando desde la supervisión como primer paso, y continuando hacia gerencia, hasta llegar a Recursos Humanos si era necesario.

Se consultó también a los entrevistados con respecto a los comportamientos esperados y no esperados dentro de la organización y de acuerdo al código de ética, con los siguientes resultados:

Cuadro 26

¿Conoce los comportamientos esperados y no esperados dentro de la organización?

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3			X
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Con respecto a esta pregunta, se observa que tres de los entrevistados dijeron desconocer los comportamientos esperados y no esperados. Sólo uno de los contadores respondió la pregunta, e indicó que lo que se esperaba era el respeto entre colaboradores, y que esto iba muy de la mano con los valores.

La supervisión del departamento también dio su punto de vista, aduciendo que se esperaba que los empleados se adhirieran al código de conducta Janus y lo cumplieran a

cabalidad, cualquier actividad o actitud fuera de esa política se consideraba como no esperado y falta al código.

Se consultó a los entrevistados también sobre qué actividades utilizaba la empresa para dar a conocer los requerimientos en cuanto a ética e integridad, con los siguientes resultados:

Cuadro 27

Actividades utilizadas por la empresa para dar a conocer requerimientos de integridad y ética

Puesto	Actividades mencionadas		
Contador 1	Inducción		
Contador 2	Comunicados por correo	Boletines	Reuniones Trimestrales
Contador 3	Publicaciones de Recursos Humanos		
Contador 4	Publicaciones en Teams		
Supervisor	Inducción	Refreshamiento anual	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se puede observar en las respuestas de los entrevistados, los criterios de todos fueron muy diversos.

También se consultó a los entrevistados de qué manera percibía si la gerencia daba importancia al comportamiento ético y a la integridad como parte de la cultura organizacional, y éstas fueron las respuestas

Cuadro 28

Cómo perciben los colaboradores si la empresa da importancia al comportamiento ético

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Gerencia refleja principios que la organización ha creado como parte de la cultura organizacional
Contador 3	Publicaciones de la compañía buscan que halla integración y compañerismo
Contador 4	La empresa pasa publicando información relacionada a los valores
Supervisor	No tengo datos claros para responder la pregunta

Fuente: Elaboración Propia, 2022

De nuevo los criterios externados por los entrevistados fueron muy diversos. Dos de los entrevistados hablaron de las publicaciones que realizaba la compañía con respecto a temas éticos, mientras que otro de los entrevistados mencionó cómo la gerencia reflejaba los principios y los hace parte de la cultura organizacional. De los otros dos entrevistados, uno dijo no saber si la empresa daba importancia al comportamiento ético, y el otro entrevistado dijo no tener criterio suficiente como para externar una opinión.

Con respecto a las acciones disciplinarias que se tomaban en la empresa si se presentaban faltas del personal en cuanto a su comportamiento ético, se obtuvieron las siguientes respuestas por parte de los entrevistados.

Cuadro 29

Acciones disciplinarias que se toman ante faltas en el comportamiento ético

Puesto	Respuestas
Contador 1	Amonestación ó despido
Contador 2	Desde amonestaciones verbales hasta despido
Contador 3	Amonestación ó despido de acuerdo a la falta
Contador 4	Amonestación verbal ó escrita, hasta el despido
Supervisor	Amonestaciones verbales, escritas, despido

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Se puede observar cómo coincidieron los entrevistados en las acciones disciplinarias que se tomaban en cuanto a faltas en el comportamiento ético. Aportó uno de los contadores,

que debía haber una investigación previa para determinar el comportamiento inapropiado, antes de llegar a los pasos indicados anteriormente.

Se preguntó además a los entrevistados sobre los mecanismos establecidos para que los colaboradores presentaran denuncias relacionadas a violaciones del comportamiento ético, y cuál era el seguimiento que se daba a dichas denuncias, hasta el punto de llegar al resultado final de la investigación. A continuación, los criterios compartidos por los entrevistados.

Cuadro 30

Mecanismos para presentar denuncias, y su seguimiento

Puesto	Mecanismos	Seguimiento
Contador 1	Escalarlo con el supervisor o recursos humanos	No sabe
Contador 2	No sabe	No sabe
Contador 3	Escalar primero con el supervisor, luego Recursos Humanos	No sabe
Contador 4	Escalar con Recursos Humanos	No sabe
Supervisor	Atravez de recursos humanos o una cuenta de correo	No sabe

Fuente: Elaboración Propia, 2022

La mayoría de los entrevistados coincidió en el proceso que se debía seguir, y solamente uno dijo desconocer el proceso que correspondía. En cuanto al seguimiento, ninguno de los entrevistados conocía el proceso que se seguía.

Principio: Establecimiento de una estructura organizacional, autoridad y responsabilidades

Este principio indica que será tarea de la administración establecer la estructura de la organización, las líneas de mando, niveles de autoridad y responsabilidades, para la consecución de los objetivos de la organización, todo esto bajo la supervisión del consejo de administración.

Con respecto a este tema, se consultó a los entrevistados sobre la manera en que se garantizaba una adecuada segregación de funciones para el manejo de las cuentas de balance, a lo cual se obtuvieron las siguientes respuestas.

Cuadro 31

Forma en que se garantiza adecuada segregación de funciones

Puesto	Mecanismos
Contador 1	Distribución por tiempos
Contador 2	Cuentas agrupadas por país y por entidad
Contador 3	Las cuentas se dividen por entidad
Contador 4	División por país y por entidad
Supervisor	No hay metodos documentados se basa en el juicio del supervisor/gerencia a cargo

Fuente: Elaboración Propia, 2022

El criterio general de los contadores es que se hacía una división por país, y luego por entidad, mientras que, para el supervisor, esa división era con base en su criterio.

También se consultó a los entrevistados sobre la existencia de un plan de contingencia que permita desarrollar las funciones de algún colaborador que fuera reemplazado en caso de ausencia, y si se hacían simulacros, con los siguientes resultados.

Cuadro 32

Sobre existencia de plan de contingencia y realización de simulacros

Puesto	Plan de contingencia	Simulacros
Contador 1	No hay	No se hacen
Contador 2	No hay	No se hacen
Contador 3	No hay	No se hacen
Contador 4	No hay	No se hacen
Supervisor	No hay	No se hacen

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Queda claro que no existía un plan de contingencia, y que no se hacían simulacros. Manifestó uno de los entrevistados que el supervisor coordinaba para asignar tareas, si sabía que alguien iba a faltar. Esto lo complementó el supervisor indicando que se revisaba cada caso de manera individual.

Principio: Compromiso por atraer personal competente

Este compromiso incluye el desarrollo de políticas para mantener y desarrollar éste personal competente, así como definir planes para garantizar una satisfactoria sucesión de personal clave.

En general, las funciones que desarrollaba el departamento de contabilidad para Bélgica y Países Bajos eran registro de asientos de diario, análisis de cuentas, seguimiento de casos, y atención a los requerimientos de los clientes y de auditoría. Otros procesos específicos que también se trabajaban eran reevaluación de moneda, registro de arrendamientos, y procesos de interfaces relacionados a cuentas de efectivo.

Con respecto a este tema, se consultó a los entrevistados si se contaba con manuales de puestos, que garantizaran el adecuado registro contable de las cuentas de balance, y se obtuvieron los siguientes resultados.

Cuadro 33

Sobre la existencia de descripciones de puestos debidamente documentados

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2	X		
Contador 3		X	
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados aseguraron que sí existían descripciones de puestos, uno dijo que se carecía de ellos, y otro dijo no saber si los había. La supervisión del departamento agregó que los manuales de puestos que existían estaban debidamente actualizados.

Ahora bien, se consideró importante conocer la manera en que la empresa se garantizaba que los colaboradores poseían las habilidades necesarias para el desempeño de sus funciones, en cuanto a registro en las cuentas de balance, y éstas son las respuestas que compartieron,

Cuadro 34

Forma en que se garantiza la empresa que los colaboradores tienen las habilidades necesarias

Puesto	Respuestas
Contador 1	Por medio de pruebas
Contador 2	Perfil del puesto indica requisitos que deben cumplirse, se encarga Recursos Humanos
Contador 3	Revisión de currículum y experiencia laboral
Contador 4	Revisión de métricas mensuales de las tareas realizadas
Supervisor	Pruebas en proceso de reclutamiento, entrenamiento cuando ingresa

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como puede observarse, los criterios de todos los entrevistados son diversos. Se mencionaron elementos que iban desde el perfil del puesto, la revisión del currículum, pruebas que se hacían en el proceso de reclutamiento, hasta el proceso de entrenamiento y la revisión de métricas mensuales para observar cómo iba el trabajo.

Ahora bien, se quiso conocer sobre el proceso de evaluación del desempeño, ante lo cual se consultó a los entrevistados sobre éste para saber cómo era que lo manejaba la empresa, y sobre el tema éstas fueron las respuestas.

Cuadro 35*Sobre cómo es el proceso de evaluación del desempeño*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Se determinan objetivos que son evaluados cada cierto tiempo
Contador 2	Se hace una revisión de objetivos cumplidos anualmente
Contador 3	Objetivos se definen desde el nivel corporativo y se miden en todos los niveles
Contador 4	Asignación de objetivos a inicio de año, con revisión semestral y revisión final al cierre del año
Supervisor	Se divide en dos rubros: la ejecución de las tareas asignadas y vivencia de valores de la empresa

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, los contadores coinciden en la manera que se realizaba la evaluación de objetivos. Agregó uno de los contadores, que la evaluación contenía además una auto evaluación que cada colaborador debía realizar, y además se solicitaba la opinión de personas con las cuales se trabajaba, como un complemento y apoyo al resultado final que se discutía con el supervisor.

En caso de determinarse acciones de mejora relacionadas con las evaluaciones de desempeño, se buscaba hacer revisiones semestrales para determinar el avance, y tomar acciones correctivas con tiempo, antes de llegar a la revisión final. Ese seguimiento lo hacía el supervisor, y quedaban documentadas en bitácoras de reunión, y el resultado final estaba documentado en la evaluación final, que se efectuaba por medio de un sistema que guardaba información. La supervisión del departamento indicó que se daba retroalimentación, ya fuera inmediata en el momento que se identificaba, en reuniones individuales, e inclusive en los planes de mejora.

¿Cuál es la opinión de los entrevistados con respecto al citado proceso de evaluación del desempeño? A continuación, vamos a ver las respuestas brindadas

Cuadro 36*Cómo califican los entrevistados el proceso de evaluación del desempeño*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Bueno
Contador 2	Enfoque estricto en cumplimiento de métricas, no permite evaluar otras tareas asignadas
Contador 3	Bueno, brinda espacio suficiente para tomar acciones correctivas
Contador 4	Es bueno, basado en objetivos e involucra varios aspectos
Supervisor	La evaluación puede tornarse subjetiva, por lo cual puede ser afectar el resultado

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En general, consideraron los contadores que el proceso era bueno. Uno de los contadores indicó que el hecho de que involucraba evaluación del supervisor, auto evaluación, y la opinión de clientes internos y externos, ayudaba a que el proceso fuera bueno. Sin embargo, la supervisión lo consideró subjetivo, lo cual podía beneficiar a unos y perjudicar a otros, dependiendo de quién los evaluara.

Principio: Asignación de responsabilidades

Este principio se refiere al establecimiento de parámetros de medición, incentivos y reconocimientos para el personal, así como mecanismos de presión, además de un adecuado proceso de evaluación.

Al respecto, se consultó a los entrevistados sobre cómo se les dio a conocer las funciones que debían desempeñar, para garantizar el adecuado registro contable en las cuentas de balance. También se consultó sobre la manera en que se daban a conocer modificaciones en las funciones que realizaban, y si éstas quedaban documentadas. Las respuestas fueron las siguientes.

Cuadro 37

Cómo se dan a conocer las funciones que deben realizar los colaboradores

Puesto	Respuestas
Contador 1	Por medio de una reunión con el supervisor
Contador 2	En el proceso de inducción
Contador 3	Primero en la entrevista de trabajo, y luego en el entrenamiento con el compañero asignado
Contador 4	Se inicia con lectura de documentos relacionados al puesto
	Los cambios los comunica de manera verbal el supervisor, y los documenta en minutas
Supervisor	Se da una base inicial y se va incrementando con el día a día, conforme incrementa el conocimiento
	Las modificaciones se dan verbalmente ó por escrito individualmente

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Se desprende de las respuestas obtenidas, que los criterios que brindan los entrevistados son diversos, cada uno tenía su propio criterio en cuanto a la forma en que se dieron a conocer las funciones, y los cambios que se presentaron en las funciones asignadas.

Se consideró importante también indagar si los entrevistados conocían las funciones de otros colaboradores, y si pudieran desempeñarlas sin problema en caso de ausencia de un colaborador. Los siguientes fueron los criterios de los entrevistados.

Cuadro 38

Conoce las funciones de otros colaboradores y las puede desempeñar con normalidad

Puesto	Respuestas
Contador 1	La mayoría de los procesos tienen backup
Contador 2	Conozco funciones de otros puestos ya que la organización establece este requerimiento
Contador 3	Se coordina entre el supervisor y los involucrados, para cumplir las tareas del compañero ausente
Contador 4	Se dan entrenamientos de tareas específicas que deban ser cubiertas por ausencia de un compañero
Supervisor	Sólo para algunos casos, no se pueden realizar al 100%
	Se suple si hay backup, pero si no, el trabajo se acumula

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Ante esta pregunta, se pudo observar también la diversidad de criterios entre los entrevistados, los cuales consideraron que se podían suplir algunas tareas, en casos

específicos, en coordinación con la supervisión del departamento, y que es de esta manera que se podía suplir a otros colaboradores.

Se consultó también a los entrevistados si la empresa se facilitaba documentación que sirviera de guía para la ejecución de las diversas tareas asignadas, y las siguientes fueron las respuestas brindadas.

Cuadro 39

Manera en que la empresa se facilita documentación adecuada que sirva de guía para la ejecución de las diferentes tareas asignadas

Puesto	Respuestas
Contador 1	La documentación es de fácil acceso en las carpetas compartidas
Contador 2	Mediante el manual de puestos del departamento
Contador 3	La información se puede consultar en carpetas compartidas
Contador 4	Algunas tareas están en grabaciones y deben pasarse al manual de procesos
Supervisor	Se tiene una documentación que actualmente esta en proceso de actualización

Fuente: Elaboración Propia, 2022

De nuevo, se pudo observar en las respuestas que brindaron los entrevistados una diversidad de criterios. Dos de los entrevistados indicaron que la documentación se podía validar en carpetas compartidas de fácil acceso para el personal, mientras que los otros tres expresaron opiniones diferentes, haciendo referencia al manual de puestos del departamento, pero que dicho instrumento estaba en proceso de ser actualizado, y también haciendo referencia a entrenamientos que fueron grabados y que no se encontraban actualizados al manual de procesos.

Respecto del componente Evaluación de Riesgos, se obtuvieron los siguientes resultados, de acuerdo con cada principio.

Principio: Especificación de objetivos

Este principio señala que los objetivos deben ser definidos con suficiente claridad, de tal manera que permita relacionar los riesgos que le corresponden.

Como punto inicial, se consultó a los entrevistados sobre el proceso seguido por la empresa para dar a conocer los objetivos organizacionales, y las siguientes son las respuestas obtenidas.

Cuadro 40

Proceso seguido para dar a conocer objetivos organizacionales

Puesto	Respuestas
Contador 1	Por medio de una reunión con la gerencia
Contador 2	Se comunica mediante reuniones trimestrales del departamento
Contador 3	La gerencia los establece a inicio del año y los van bajando a cada colaborador
Contador 4	Son establecidos a inicio de año y se comunican al equipo en reuniones, y también individualmente
Supervisor	La dirección de la organización comparte los objetivos y se cascadean hacia abajo
	a los colaboradores mediante reuniones

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, se observaron criterios similares entre todos los entrevistados, la gerencia establecía los objetivos, y eran comunicados a los colaboradores.

Continuando con este tema, se consultó a los entrevistados si podían citar los objetivos organizacionales establecidos para el registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos, y las siguientes son las respuestas obtenidas.

Cuadro 41

Cite los objetivos organizacionales relacionados al registro contable y cuentas de balance

Puesto	Res puestas
Contador 1	No se
Contador 2	No respondió
Contador 3	No hay objetivos específicos relacionados a registro contable y cuentas de balance
Contador 4	Tener documentación, suficiente y adecuada, para soportar registros contables y cuentas de balance
Supervisor	Cumplir con los puntos establecidos en el contrato de servicios que se tiene con cada agencia

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Se puede observar que los entrevistados no tenían claro si había un objetivo como tal establecido. Uno de los contadores brindó su opinión de lo que consideró debía ser el objetivo. Para el supervisor según manifestó sí había objetivos, y se dijo que correspondían a los puntos establecidos en el contrato de servicios que se tenía con cada agencia, y debían cumplirse a cabalidad.

Ahora bien, es importante conocer si la empresa contaba con algún plan definido para alcanzar los objetivos organizacionales respecto del registro de las cuentas de balance. Se hizo esa consulta a los entrevistados, y estas fueron las respuestas.

Cuadro 42

Planes definidos para alcanzar los objetivos de registro y documentación de cuentas de balance

Puesto	Res puestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No respondió
Contador 3	No hay planes específicos
Contador 4	Proyecto para evaluar documentación utilizada como soporte
Supervisor	Entrenamiento a los contadores desde los conceptos básicos de los registros en la organización

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Se observó que tres de los contadores, o no sabían o no respondieron la pregunta, mientras que quienes la respondieron dieron criterios diferentes en cuanto a los planes que deben seguirse.

También se debió valorar el monitoreo que daba la empresa para determinar si se estaban alcanzando los objetivos organizacionales en relación el registro contable y documentación de cuentas de balance, y se hizo la consulta al respecto, con los siguientes resultados.

Cuadro 43

Cómo monitorea la empresa si se están alcanzando los objetivos organizacionales en cuanto a registro y documentación de cuentas de balance

Puesto	Res puestas
Contador 1	Por medio del análisis
Contador 2	Durante las reconciliaciones de cuentas mensuales se analizan y hacen las correcciones necesarias
Contador 3	En el proceso de revisión de cuentas que se hace en Blackline
Contador 4	Se hará en el proyecto para evaluar documentación utilizada como soporte
Supervisor	Revisiones de 1:1, revisiones de desempeño de medio y final de periodo

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, los contadores coinciden en que el monitoreo se realizaba en el proceso de revisión de cuentas que se hacía de manera mensual. Sin embargo, los criterios del supervisor del departamento son totalmente diferentes.

Principio: Identificación y análisis de riesgos

Este principio establece que, una vez definidos los objetivos, se deben identificar los riesgos asociados a cada uno de ellos, como una tarea que se desarrollará a través de toda la organización, para determinar las maneras de enfrentarlos.

Con base en lo anterior, se consultó a los entrevistados sobre la manera en que la empresa identificaba los riesgos que podían afectar el registro de las cuentas de balance, y las siguientes son las respuestas recibidas.

Cuadro 44

Cómo identifican los riesgos que pueden afectar el registro en las cuentas de balance

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	No sabe
Contador 4	No sabe
Supervisor	Mediante las revisiones en los 1:1

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Se observa en esta pregunta que cuatro de los entrevistados desconocían la forma en que se identificaban los riesgos, mientras que, para el supervisor, se identificaban en las reuniones mensuales con cada colaborador.

Ante esto, es importante conocer también si la empresa contaba con un comité de evaluación de riesgos, se hizo la consulta a los entrevistados, con el siguiente resultado.

Cuadro 45

Sobre si la empresa cuenta con un comité de evaluación de riesgos

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1		X	
Contador 2		X	
Contador 3			X
Contador 4			X
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Como se observa en las respuestas brindadas por los entrevistados, tres de ellos dijeron que no existía el comité de evaluación de riesgos, y dos manifestaron desconocer si existía dicho comité.

Basado en la respuesta anterior, se quiso conocer también si los entrevistados conocían de la existencia de una política de administración de riesgos, y si la podían describir, las respuestas brindadas fueron las siguientes.

Cuadro 46

Sobre la existencia de una política de administración de riesgos

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1			X
Contador 2		X	
Contador 3			X
Contador 4			X
Supervisor			X

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados indicaron no saber si existía una política de administración de riesgos, y uno de ellos adujo que no existe tal política.

Se quiso conocer también sobre la metodología que aplicaba la empresa para valoración de riesgos en cuanto a documentación y registro contable, y se obtuvieron los siguientes resultados.

Cuadro 47

Metodología que aplica la empresa para la valoración de riesgos

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	No sabe
Contador 4	Asegurarse que los asientos traigan toda la documentación soporte
Supervisor	No sabe

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados indicaron no saber sobre la existencia de alguna metodología para valoración de riesgos en cuanto a documentación y registro contable, mientras que uno de los contadores brindó su opinión en cuanto a lo que consideraba era la metodología que se aplicaba.

Se consultó a los entrevistados sobre la manera en que la empresa administraba los diferentes riesgos que se podían presentar con respecto a registro contable y documentación de cuentas de balance, éstos fueron los resultados.

Cuadro 48

Cómo administra la empresa los riesgos que enfrenta

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Mediante el analisis mensual de la reconciliacion de cuentas
Contador 3	Revisión de asientos para garantizarse que los soportes sean los correctos
Contador 4	Por medio del análisis de cuentas hecho en la herramienta Blackline
Supervisor	Son reactivos, las decisiones se toman cuando el problema aparece pero no hay prevencion

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los criterios de los entrevistados son diversos, dos coincidieron en el análisis de cuentas como la metodología para valoración de riesgos, uno mencionó la revisión de asientos, mientras que otro no sabía cuál era esa metodología. El criterio del supervisor fue

diferente, al considerar que no había metodología como tal, sino que la forma de actuar era reactiva ante problemas que se presentaban.

Fue necesario conocer entonces, cuáles eran los riesgos del departamento de Contabilidad, en relación con registro contable en las cuentas de balance, se consultó el criterio a todos los entrevistados, y las respuestas fueron las siguientes.

Cuadro 49

Riesgos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Perdida de información por rotación de personal
Contador 3	Aprobar asientos con información errónea ó insuficiente, asientos registrados en cuentas incorrectas
Contador 4	Cuentas con soportes insuficientes, ó soportes incorrectos
Supervisor	Que se registren balances en cuentas que no correspondan y que su afectacion deba ir al estado de resultados en lugar de una cuenta de balance

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, los riesgos mencionados por los entrevistados se relacionaban a registros en cuentas incorrectas, ó cuentas con soportes insuficientes, casos que conllevarían reclasificaciones que podrían afectar los resultados de las agencias.

Resulta importante conocer sobre cómo se determina la importancia de los riesgos que se mencionaron anteriormente, ésta pregunta se le hizo a los entrevistados, y las siguientes fueron las respuestas recibidas.

Cuadro 50*Cómo se determina la importancia de los riesgos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Los errores pueden implicar correcciones que afecten el P&L de las agencias
Contador 4	Pueden impactar los resultados de las agencias
Supervisor	Se evalúa respecto al impacto económico que puedan tener

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados coincidieron en que la importancia se medía de acuerdo con la afectación que podían tener las agencias en sus resultados, mientras los otros dos dijeron no saber cómo se medían los riesgos.

Se consultó a los entrevistados sobre quién era el encargado de tomar acciones correctivas relacionadas a los riesgos, éstos fueron los criterios que compartieron los entrevistados.

Cuadro 51*Encargado de tomar acciones correctivas*

Puesto	Respuestas
Contador 1	La gerencia y supervisor
Contador 2	La supervisión del departamento es la encargada de esta labor.
Contador 3	La supervisión
Contador 4	La supervisión del departamento
Supervisor	Financieras el encargado es el dueño de la agencia

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados indicaron que era la supervisión del departamento la encargada de las acciones correctivas, mientras que uno dijo que era la agencia quien debía tomar esas acciones. Las comunicaciones se hacían por correo electrónico ó por llamada, para una adecuada coordinación.

¿Y qué sucede si las acciones correctivas significan cambios en el sistema de control interno? ¿Cómo se procede? Esto se le consultó también a los entrevistados, y a continuación están sus respuestas.

Cuadro 52

¿Cómo se procede si las acciones correctivas significan cambios en el sistema de control interno?

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Primero se revisa el caso con el supervisor, y luego con la agencia
Contador 4	Coordinación entre las partes involucradas
Supervisor	El contador y el supervisor son los encargados de la implementación y control

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, tres de los entrevistados manifestaron que procedía una coordinación que debía hacerse entre partes involucradas, mientras dos de los entrevistados adujeron no saber cómo se procedía en esos casos.

Los riesgos que se enfrentaban podían generar impactos, y en éste caso para lo que se refiere a registro contable y soporte de cuentas de balance. Se consultó sobre éste tema a los entrevistados, con los siguientes resultados.

Cuadro 53

Impactos que pueden generar los riesgos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	Registros incorrectos en las cuentas
Contador 2	No sabe
Contador 3	Ante la salida de personal, podría perderse seguimiento de casos específicos
Contador 4	En procesos específicos, se podrían dejar de seguir pasos en los procesos
Supervisor	Pueden afectar la confianza de las agencias con el servicio que se presta

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los entrevistados mencionaron una serie de impactos que se podían presentar, que a nivel general significaría afectación en los balances de las cuentas, con implicación en correcciones que se debían hacer, según el criterio que brindaron.

En cuanto a afectación a nivel de otras áreas de la empresa, se consultó sobre los impactos que podrían generar estos riesgos en otras áreas de la empresa, las siguientes fueron las respuestas de los entrevistados.

Cuadro 54

Impactos que pueden generar los riesgos en otras áreas de la empresa

Puesto	Res puestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	No sabe
Contador 4	Los resultados consolidados de la compañía podrían contener números erróneos
Supervisor	Perdida de confianza en las labores de Costa Rica como shared service center

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Solamente dos de los entrevistados brindaron su opinión en cuanto a cuáles podían ser los impactos a nivel de otras áreas de la empresa, mientras que tres dijeron desconocer cuáles podían ser esos impactos.

Se quiso conocer también si se contaba con algún mecanismo para identificar oportunamente los posibles riesgos del departamento que pudieran afectar el registro contable y los saldos de las cuentas de balance. A continuación, los criterios de los entrevistados.

Cuadro 55*Mecanismos para identificar posibles riesgos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	No sabe
Contador 4	Comunicación que se envía a las agencias
Supervisor	Llamadas mensuales es el espacio para identificar a tiempo riesgos

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Dos de los entrevistados concordaron en que la comunicación con las agencias era el mecanismo utilizado para identificar y combatir posibles riesgos. Los otros tres entrevistados dijeron no saber cuáles eran los mecanismos utilizados para este efecto.

Ante esta situación, es importante conocer si se habían implementado medidas que contribuyeran a mitigar los riesgos que se hubieran identificado, a continuación, los resultados obtenidos.

Cuadro 56*Medidas implementadas para mitigar los riesgos identificados*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Limpieza de balances antiguos y compensación de saldos
Contador 3	La comunicación con las agencias es muy importante para mitigar esos riesgos
Contador 4	Se está trabajando en documentar todos los procesos, para garantizar que todos los pasos se cumplan
Supervisor	Entender, conocer y analizar cada movimiento que se registra y dar consejo sobre el uso de las cuentas

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Según se desprende de la información obtenida, cada uno de los entrevistados mantenía su propio criterio en cuanto a qué medidas se habían implementado para mitigar los riesgos, e incluso uno de los entrevistados dijo no saber qué medidas se habían implementado.

Se consultó además a los entrevistados si se brindaban capacitaciones sobre riesgos y su manejo, y con qué periodicidad se efectuaban, las siguientes son las respuestas recibidas.

Cuadro 57

Se brindan capacitaciones sobre riesgos y su manejo

Puesto	Si	No	No Sabe
Contador 1	X		
Contador 2		X	
Contador 3		X	
Contador 4		X	
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Solamente uno de los entrevistados mencionó que sí se realizaban capacitaciones sobre riesgos, pero muy pocas veces. Los otros cuatro entrevistados consideraban que no se daban ese tipo de capacitaciones. Uno de los entrevistados mencionó que había algunas capacitaciones sobre el tema en la plataforma Marcel, que eran de libre acceso, pero no eran obligatorias.

También es importante conocer la frecuencia con que se presentaban cambios que afectaban el desempeño de los procesos del departamento. Al respecto, se consultó a los entrevistados, y los resultados fueron los siguientes.

Cuadro 58

Frecuencia con que se presentan cambios que afectan el desempeño de los procesos

Puesto	Respuestas
Contador 1	Muy poca
Contador 2	Cuando son necesarios
Contador 3	Con muy poca frecuencia
Contador 4	Al menos una vez al año, cuando se han dado movimientos en el personal
Supervisor	Recurrentemente ya que constantemente hay cambios en requerimientos, puestos, integrantes y sistemas

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Diversos criterios expresaron los entrevistados en cuanto a la frecuencia con la que se presentaban cambios que afectaban el desempeño del departamento.

Se consultó también a los entrevistados sobre la preparación que tenía el departamento de contabilidad de Bélgica y Países Bajos, para enfrentar cualquier cambio que se presentara y estas fueron las respuestas recibidas.

Cuadro 59

Cómo se prepara el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos para enfrentar los cambios que se presentan

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Se hacen entrenamientos cruzados entre los contadores para tratar de estar listos para esos cambios
Contador 4	Se trata de tener documentados todos los procesos para que el reemplazo de una persona sea más fácil
Supervisor	Se trata de distribuir las cargas de trabajo y priorizar las tareas

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los criterios en cuanto a este tema también son diversos, para los tres entrevistados que brindaron su opinión. Dos de los entrevistados dijeron no saber cómo se preparaba el departamento para enfrentar los cambios que se presentan.

También es importante conocer acerca de la existencia de planes a corto y largo plazo que tuviera establecidos el departamento para mitigar posibles riesgos, a continuación, los criterios compartidos por los entrevistados.

Cuadro 60*Planes a corto y largo plazo para mitigar riesgos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Entrenamientos cruzados
Contador 4	Proyecto de documentación de procesos
Supervisor	Limpieza de cuentas, entendimiento de las agencias, mantener y mejorar las llamadas con las agencias
	documentación de procesos al detalle

Fuente: Elaboración Propia, 2022

De nuevo, los criterios que brindaron tres de los entrevistados son variados, según su juicio. Dos de los entrevistados indicaron no saber qué planes a corto y largo plazo se tenían para minimizar el impacto de los riesgos.

Se le consultó a los entrevistados sobre las fortalezas del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, éstas fueron sus respuestas.

Cuadro 61*Fortalezas del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Trabajo en equipo, personal capacitado
Contador 3	Trabajo en equipo, disposición para aprender
Contador 4	Actitud positiva, comunicación, y la calidad del servicio al cliente
Supervisor	Colaboración, ganas de trabajar, disposición al cambio

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Con respecto a las oportunidades del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, los siguientes fueron los criterios de los entrevistados.

Cuadro 62*Oportunidades del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	El análisis profundo de las cuentas
Contador 2	Necesita llevar a cabo un plan de respaldo de puestos entre miembros del equipo
Contador 3	Trabajar el plan de entrenamiento cruzado
Contador 4	Mejorar el proceso de inducción
Supervisor	Estabilidad, documentación de procesos, análisis de cargas de trabajo

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En relación con las debilidades del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, las siguientes fueron las respuestas brindadas por los entrevistados.

Cuadro 63*Debilidades del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Sobrecargo de trabajo
Contador 2	Falta de personal ya que existen puestos que no han sido cubiertos luego de la salida de personal
Contador 3	Conocimiento que se pierde por rotación de personal
Contador 4	Rotación de personal
Supervisor	Conocimiento, rotación, cargas de trabajo

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En cuanto a las amenazas que veían los entrevistados y que afectaban al departamento, se obtuvo los siguientes son los resultados:

Cuadro 64*Amenazas del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Alta rotación de personal
Contador 2	No sabe
Contador 3	Rotación de personal
Contador 4	Dificultad para transmitir todos los conocimientos entre contadores
Supervisor	Cambios en la organización, cambios en políticas y sistemas

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Basado en todo lo anteriormente expuesto, se consultó a los entrevistados sobre las mejoras que implementarían y que podían ayudar a la mitigación de los riesgos y que favorecían el alcance de los objetivos, ante lo cual se obtuvieron los siguientes resultados.

Cuadro 65

Mejoras que implementarían y que ayuden a alcanzar los objetivos

Puesto	Respuestas
Contador 1	Más colaboradores
Contador 2	Completar los manuales de puestos para facilitar las capacitaciones
Contador 3	Debe reforzarse el tema relacionado a documentación de procesos
Contador 4	Mejorar documentación de las cuentas de balance para tener mayor claridad de las líneas abiertas
Supervisor	Entrenar a las personas en el end to end de las actividades antes de entrar a producción
	Planificar y evaluar los cambios antes de ser implementados
	Retener el personal en base a sus resultados

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Con respecto a esta pregunta, se puede observar también diversos criterios por parte de los entrevistados sobre las mejoras que implementarían para mitigar riesgos.

Sobre el componente actividades de control, se obtuvieron los siguientes resultados de acuerdo con cada principio.

Principio: Selección y desarrollo de actividades de control

El objetivo de las actividades de control es mitigar los efectos de los riesgos detectados, y es fundamental que se cuente con una adecuada segregación de funciones.

Con respecto a este tema, se consultó a los entrevistados sobre las actividades de control de las cuales tenían conocimiento, a lo cual brindaron las siguientes respuestas.

Cuadro 66*Actividades de control que conocen los entrevistados*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Auditorías internas, revisión de formularios y reportes
Contador 3	Los FMCs que deben presentarse todos los meses como parte del cierre de mes
Contador 4	Conciliaciones mensuales como nómina, SAP vs HFM
Supervisor	Janus, FMCs, Blackline

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los criterios expresados por los entrevistados son diversos, pero muestran coincidencia en las conciliaciones mensuales, conocidas como FMCs, y que eran de obligatoria preparación de manera mensual.

Se requirió información acerca de si conocían de la implementación de alguna actividad de control para los riesgos que habían sido identificados, y los entrevistados manifestaron:

Cuadro 67*Actividades de control implementadas a los riesgos identificados*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Doble revisión de asientos en SAP
Contador 4	Documentación de cuentas de balance en Blackline
Supervisor	Segregación de responsabilidades, implementación de controles nuevos, revisiones a detalle

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados expresaron sus criterios sobre las actividades de control implementadas, con criterios distintos cada uno de ellos, mientras que dos de los entrevistados dijeron no saber cuáles actividades de control habían sido implementadas.

Se consultó también sobre la frecuencia con que son evaluadas las actividades de control, los entrevistados brindaron las siguientes respuestas.

Cuadro 68

Frecuencia con que se evalúan las actividades de control

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Anualmente, con la ejecución de las auditorías
Contador 4	Mensualmente, con la ejecución de las tareas
Supervisor	Mensualmente, con las métricas que se ejecutan

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Dos de los entrevistados dijeron no saber la frecuencia con la que se evaluaban las actividades de control, otros dos expresaron que era mensualmente, y para el otro entrevistado esto se hacía anualmente. Como se puede observar, los criterios de los entrevistados no eran concordantes.

Con respecto a las actividades de control propias del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, las siguientes fueron las mencionadas por los entrevistados.

Cuadro 69

Actividades de control de contabilidad para Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Revisión por parte de la supervisión de los asientos pendientes de aprobar
Contador 4	Lista de tareas existente para asegurar que todas están completas antes de terminar el cierre
Supervisor	Nómina y reporte de personal, cálculo y pago de impuestos, registro y control de Anaplan Leases

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados expresaron su opinión en cuanto a cuáles eran esas actividades de control propias del departamento de Contabilidad para Bélgica y Países Bajos, siendo las tres opiniones diferentes, mientras que los otros dos entrevistados dijeron no saber cuáles son esas actividades de control.

Se consultó también a los entrevistados si se habían recibido capacitaciones sobre aplicación de controles y acciones correctivas relacionadas con los mismos, durante el período comprendido entre los años 2020 y 2021, y ante dicha pregunta, se obtuvieron las siguientes respuestas.

Cuadro 70

Capacitaciones recibidas sobre aplicación de controles y acciones correctivas

Puesto	Respuestas
Contador 1	Ninguna
Contador 2	Ninguna
Contador 3	Ninguna
Contador 4	Ninguna
Supervisor	Ninguna

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Todos los entrevistados indicaron que no se había recibido ninguna capacitación sobre aplicación de controles y acciones correctivas, durante el período comprendido entre los años 2020 y 2021.

También resulta importante conocer si se habían detectado fallas en los procesos de control, y qué acciones se tomaron para corregirlos, las siguientes fueron las respuestas de los entrevistados.

Cuadro 71

Fallas detectadas en los procesos de control, y acciones tomadas para corregir

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Se han hecho mejoras en plantillas de control con el fin de detectar y evitar fallas
Contador 3	No puede haber fallos, sobre todo en la aprobación de asientos, por la cantidad de aprobaciones
Contador 4	Documentación de saldos de cuentas, no se sustentan adecuadamente los saldos
Supervisor	En el proceso de clearing ya se hizo la reafirmación de conocimientos y la prioridad de la tarea

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados brindaron su criterio con respecto al proceso que consideraban había sido mejorado o presentaba alguna falla, uno de ellos dijo no saber si se habían detectado fallas y si se habían tomado acciones correctivas.

Ahora bien, las actividades de control pueden ser preventivas o reactivas, se consultó a los entrevistados sobre el cómo eran las actividades que se desarrollaban en el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, a lo cual respondieron lo siguiente.

Cuadro 72

Las actividades de control son preventivas o reactivas

Puesto	Preventivas	Reactivas	No sabe
Contador 1			X
Contador 2			X
Contador 3	X		
Contador 4		X	
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Dos de los entrevistados indicaron que las actividades de control eran reactivas, mientras que uno indicó que eran preventivas. Por otra parte, dos de los entrevistados dijeron no saber si las actividades eran preventivas o reactivas.

Para establecer el nivel de capacitación que tenían los entrevistados, se consultó la frecuencia con que se recibían capacitaciones relacionadas a controles, y se obtuvo las siguientes respuestas.

Cuadro 73:

Frecuencia con la que se reciben capacitaciones sobre controles

Puesto	Respuestas
Contador 1	Poca
Contador 2	Ninguna
Contador 3	Poca
Contador 4	Poca
Supervisor	Sòlo en la inducciòn

Fuente: Elaboraciòn Propia, 2022

De acuerdo con los entrevistados, era poca la frecuencia con que se recibían capacitaciones sobre controles, esa fue la respuesta de cuatro de los entrevistados, mientras que uno de ellos dijo que no se recibía ninguna capacitación al respecto.

Principio: Desarrollo de actividades de control a través de políticas y procedimientos

Este principio señala que este tipo de actividades ayudará a tener claridad en cuanto a las expectativas de la organización, y los procedimientos que se deben seguir para que esto sea efectivo.

Con respecto a este tema, es importante comprender si la empresa tenía manuales de políticas y procedimientos para el registro de cuentas de balance y documentación de los saldos de las cuentas, y cuándo fue la última fecha de actualización, las respuestas fueron las siguientes.

Cuadro 74

Se cuenta con manuales de políticas y procedimientos

Puesto	Sì	No	No sabe
Contador 1		X	
Contador 2	X		
Contador 3	X		
Contador 4	X		
Supervisor	X		

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados concordaron en que, si existían los manuales de políticas y procedimientos para el registro contable y documentación de saldos de cuentas de balance, mientras que uno de ellos adujo que no. En cuanto a la última actualización, indicaron que se debía trabajar en ello, mencionando que la última actualización databa de dos años atrás.

También se consultó sobre quiénes eran los encargados de realizar la revisión de dichos manuales, a lo que respondieron lo siguiente.

Cuadro 75

¿Quiénes participan en la revisión de los manuales de políticas y procedimientos?

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Los contadores
Contador 4	Los contadores
Supervisor	Los contadores y el supervisor

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados indicaron que eran los contadores quienes preparaban las revisiones del manual de políticas y procedimientos, incluso uno de ellos agregó que el supervisor debería participar también. Los otros dos entrevistados dijeron no saber quién debía participar. Agregaron los entrevistados que respondieron la consulta, que el proceso se inició, pero debido a la rotación de personal, se había paralizado, y se estaba a la espera de que se estabilizaran los procesos para reiniciar la revisión.

Se preguntó a los entrevistados también sobre cuáles documentos se podían consultar para revisar las actividades de control, a continuación, las respuestas recibidas por parte de los entrevistados.

Cuadro 76

Documentos a consultar para revisar actividades de control

Puesto	Respuestas
Contador 1	Janus
Contador 2	FMCs
Contador 3	Los FMC
Contador 4	Documentos FMC
Supervisor	Los controles FMC

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados coinciden en que pueden consultarse los controles FMC, éstas eran una serie de conciliaciones que debían prepararse cada cierre de mes, y compartirse con las agencias para su revisión y aprobación. El otro entrevistado mencionó que debía consultarse la política Janus, que contenía todo lo relacionado con el manejo contable que se debía dar a las cuentas a nivel corporativo.

Como parte del proceso de estudio, y en cumplimiento del objetivo dos, en cuanto a la aplicación del COSO III en las cuentas de balance, se recurrió a la observación de cuentas de la información suministrada por el sistema Blackline, que era el utilizado por la empresa Lion Resources para el análisis y sustento de las cuentas de balance. El período observado comprende de enero 2020 a diciembre 2021.

Dentro del análisis, se observó que el sistema dividía las cuentas en dos grandes grupos. El primero se denominaba cuentas *General List*, que eran cuentas cuyo sustento se extraía del sistema SAP de manera manual, siendo éste un listado de las líneas abiertas al cierre del mes específico que correspondía. Correspondía a cuentas de manejo general, y que no requerían detalles muy específicos como, por ejemplo, vencimientos.

El otro grupo, lo componían cuentas que requerían mayor detalle, como clientes, proveedores, y un control de vencimientos. Dentro de este grupo se ubicaron las cuentas por

cobrar, cuentas por pagar, cuentas inter compañía, y además las cuentas de activos fijos, por el nivel de detalle que requerían.

La información soporte de estas cuentas se obtenía del sistema GDW, una herramienta de reporte que extraía la información de SAP y generaba un archivo de Excel con los detalles requeridos, ya fuera de clientes, proveedores, o activos, según correspondía, y con sus respectivos saldos y comparaciones con SAP y HFM, herramienta corporativa que utilizaba *Publicis Groupe* para consolidar la información de balance y estado de resultados de todas las agencias que componían el grupo.

Las cuentas que se observaron se encontraban dentro de ambos grupos, analizando los diferentes períodos que se debían cubrir dentro de este estudio.

De manera general, el tema de la observación de las cuentas se enmarca dentro del principio Desarrollo de actividades de control a través de políticas y procedimientos, que fue analizado previamente.

Como resumen de las respuestas recibidas, los entrevistados indicaron que no existe un manual de procedimientos específico para el proceso de documentación de cuentas de balance, y que, por tanto, los criterios para determinar si una cuenta está debidamente sustentada son muy diversos, cada uno según su criterio, como se puede observar en el cuadro 14. Esto se reafirma con las respuestas que se encuentran en el cuadro 13, en el cual los entrevistados respondieron que no existe un criterio definido y establecido por escrito en cuanto a qué debe llevar como sustento los saldos de las cuentas de balance.

A continuación, se describen las diferentes cuentas con los detalles observados en las mismas.

- **Cuentas por cobrar clientes:**

Las cuentas por cobrar clientes incluían tanto clientes externos, a quienes se vendían los diversos servicios de publicidad, como clientes internos, que generaban así las cuentas por cobrar Inter compañía. Estas cuentas se sustentaban con un reporte extraído de la herramienta GDW, denominado *AR Reconciliation*, el cual contenía un detalle de los saldos de los clientes, además de una distribución por vencimientos, que debía calzar con el saldo de las cuentas contables. Se incluía además una comparación con lo reportado en la herramienta corporativa HFM, que igual debía cuadrar con los saldos de las cuentas contables. Dentro de la conciliación se incluían otros reportes adicionales, entre los cuales se encontraba el *IC Reporting Sheet*, el cual contenía el detalle de las cuentas por cobrar inter compañía, también con sus vencimientos, y que debe cuadrar con el *AR Reconciliation* y con lo reportado en HFM. Además, se agregaba un reporte que proveía directamente el departamento de Cuentas por Cobrar, con justificaciones de los saldos vencidos, de acuerdo con las conversaciones que hubieran tenido con los diferentes clientes.

- **Impuesto sobre la Renta (*Income Tax*):**

Las cuentas de impuesto sobre la renta generaban movimientos de débitos y créditos, según correspondía a transacciones de ventas o compras, que al final de mes se compensaban y generaban un monto por pagar o por cobrar al estado, y que se presentaba en las plantillas que el estado tenía definidas para tal efecto. Si debía pagarse, se pagaría al mes siguiente, y si el saldo era por cobrar, el estado lo pagaría también al mes siguiente, esto según la legislación de Bélgica y Países Bajos. Cabe destacar que, para efectos de pago o cobro al

estado, *Publicis Groupe* tenía definidos unas entidades en particular que se encargaban de pagar o cobrar al estado, y que generaban cuentas por cobrar o pagar inter compañía para las entidades relacionadas. Es decir, la entidad principal realiza el pago o cobro, y se encargaba además de pagar o cobrar, según corresponda, a las entidades relacionadas. Para sustentar las cuentas de Impuesto sobre Renta, se extraía un detalle de los movimientos abiertos al cierre del mes, reporte tipo *general list*, y se clasificaban según corresponda en Impuesto por Pagar, Impuesto por Cobrar, e Impuesto Diferido. Esta clasificación se presentaba en una hoja resumen, donde se consignaban los diferentes tipos de impuesto y sus montos, al cierre de mes específico que se estaba analizando. Se adicionaba, además, una hoja por cada tipo de impuesto, clasificado según la cuenta contable a la que estaba ligado. Los montos reportados debían coincidir con lo reportado en los balances de las compañías, así como en la herramienta corporativa HFM.

- **Otros Impuestos:**

En las cuentas de otros impuestos se consideraban otro tipo de impuestos, como por ejemplo impuestos en salarios, impuestos por uso de vehículos, impuestos en ventas, y reembolsos, además de las cuentas por pagar o por cobrar generadas en los impuestos sobre la renta descritos en el punto anterior. Para sustentar estas cuentas, básicamente se extraía del sistema SAP un detalle de movimientos al cierre del mes (reporte *general list*) y con base en ese reporte se generaba una nueva hoja, que contenía una tabla dinámica donde se resumían las cuentas contables con su saldo. Se agregaba además una hoja por cada cuenta que componía los impuestos.

A finales del año 2021, se trató de profundizar en el análisis, agregando a cada línea abierta algún comentario adicional con planes de acción, y el posible efecto en los resultados,

sobre todo si eran líneas abiertas con mucha antigüedad, en busca de presentar a las agencias los posibles impactos de cada línea abierta si no se tomaban acciones correctivas. La suma total de las cuentas de impuestos debía ser igual a lo reportado en los balances, y en la herramienta corporativa HFM.

- **Ingresos Devengados (*Accrued Revenue*)**

En la cuenta de ingresos devengados se registraban todos aquellos ingresos por servicios brindados y que ya fueron ganados por la entidad, pero que aún no habían sido facturados a los clientes, y que se debían ir facturando según se iban completando los trabajos. La cuenta se documentaba con un reporte extraído de la herramienta GDW, y que contenía el detalle de los clientes de los cuales se contaba con ingresos devengados y que debían ser facturados, y un detalle del período de vencimiento que se basaba en la fecha que el ingreso fue ganado. El total del reporte debía coincidir con los montos que tenía la cuenta a nivel de balance, y con lo reportado en la herramienta corporativa HFM.

- **Cuentas por cobrar y por pagar de empleados**

Las cuentas por pagar y por cobrar de empleados se generaban por medio del registro del asiento de nómina mensual, que era calculado en las diferentes agencias de Bélgica y Países Bajos, y que se registraba acá en Costa Rica. Algunas cuentas se liquidaban de manera mensual, como los relacionados propiamente a la nómina, y otras se iban acumulando y se liquidaban en cierto período del año, de acuerdo con las políticas establecidas en Bélgica y Países Bajos. Se documentaban con un detalle de los movimientos abiertos al cierre del mes, extraído del sistema SAP (reporte *general list*), y que se mostraban en un documento de Excel con una hoja resumen que detallaba cada cuenta y su monto total, además de una hoja por cuenta que mostraba las líneas abiertas al cierre. A estas cuentas también se les había aplicado

una mejora, buscando agregar algún comentario o plan de acción por línea, así como un posible efecto de un ajuste al cierre de mes, en particular de las líneas abiertas con mayor antigüedad y de las cuales se requería tomar decisiones para poder ajustar. Esta mejora se aplicó en los últimos meses del año 2021. La suma total del reporte debía ser igual a lo reportado en el sistema HFM, así como a los saldos que se observaban en el balance.

- **Anticipos pagados a proveedores (*Advances paid to suppliers*)**

En esta cuenta se registraban anticipos pagados a diversos proveedores, relacionados a servicios varios relacionados a los trabajos de publicidad que realizaban las agencias. Estos anticipos se iban liquidando conforme se completaban los trabajos por parte de cada proveedor. Para documentarlas, se extraía un reporte del sistema GDW, que contenía información del detalle por proveedor del monto que se había pagado por anticipo, así como un resumen de los anticipos pagados desde el año 2017, para cada proveedor. El total del reporte debía coincidir con el saldo que mostraba la cuenta en el balance, así como con lo reportado en la herramienta corporativa HFM.

- **Otras cuentas por cobrar**

Acá se registraban cuentas por cobrar de diversa índole, y que no estaban relacionadas con el giro del negocio del *Publicis Groupe*. Estas cuentas eran, en su gran mayoría, de corto plazo, pero también había algunas de largo plazo. Al igual que en otros tipos de cuenta que se han descrito, este tipo de cuentas por cobrar se documentaba con un archivo que Excel extraído del sistema SAP (reporte *general list*) que contenía un resumen del saldo por cuenta, al que se agregaban hojas adicionales por cuenta con el detalle de las líneas abiertas por cada una. La suma total del reporte debía coincidir con lo reportado en los balances de cada agencia, así como con lo reportado en la herramienta HFM.

- **Gastos pagados por anticipado (*Prepaid expenses*)**

La cuenta de gastos pagados por anticipado contenía aquellos gastos que se debían irse amortizando en un período de tiempo definido, para ir pasando a gasto la proporción mensual que correspondía. Inicialmente, y como en los casos descritos previamente, la cuenta se documentaba solamente con un resumen del saldo de la cuenta, que se obtenía del sistema SAP, esto en una hoja de Excel, y luego en otra hoja se agregaba el detalle de las líneas abiertas por cuenta. Con el transcurso del tiempo, se modificó la forma de soportar la cuenta, agregando a lo anteriormente descrito, las facturas de los gastos pagados por adelantado, y un detalle del plazo por el cual debía ser amortizado dicho gasto, así como el monto que se por amortizar por mes. Esta información se agregaba al sistema *Blackline*, el cual generaba un tipo de tabla de amortización por el plazo definido. Los montos de amortización mensual de *Blackline* y el indicado por la agencia debían coincidir, así como los saldos reportados en los balances y en el sistema corporativo HFM.

- **Cuentas por pagar clientes**

Las cuentas por pagar clientes incluían clientes tanto internos como externos. Se utilizaban varios reportes para sustentar los balances de esta cuenta. Se empleaba un reporte llamado *AP by Vendor*, el cual presentaba el detalle de las cuentas por cobrar, por cuenta y por vendedor, y así como el detalle de los saldos vencidos por cada uno. Otro reporte que se agregaba era el *AP by Client*, el cual también mostraba el detalle de los vencimientos, tanto por cuenta como por cliente, con el resumen de los vencimientos de estos. Estos reportes se extraían de la herramienta GDW. Se agregaba además un reporte de los saldos específicos de las cuentas inter compañía, que debía coincidir con lo reportado en esa cuenta específica. Se contaba también con un reporte que proveía directamente el departamento de Cuentas por

Pagar, el cual incluía comentarios relacionados a los seguimientos que se habían hecho con cada cliente. Si hubiese ajustes adicionales, éstos también se incluían. Los saldos de los primeros reportes mencionados eran los que debían coincidir con lo reportado en los balances, así como en la herramienta corporativa HFM.

- ***Unbilled Media (Servicios a clientes aún no facturados)***

En esta cuenta se registraban servicios a los clientes de media que aún no habían sido facturados a los clientes para su respectivo cobro; se generaba un tipo de cuenta transitoria, hasta que se procediera a la respectiva facturación. Para efectos de mejor comprensión, Media era uno de los tipos de servicios que brinda *Publicis Groupe*, y que requería un tipo de manejo especial. Como hemos visto en otros casos, el sustento que se agregaba a las cuentas correspondía a un archivo Excel extraído del sistema SAP (reporte *general list*), en el cual se mostraba una carátula con un resumen de las cuentas involucradas y sus respectivos saldos, y luego se adicionaba una hoja por cada cuenta con el detalle de las líneas abiertas que sumaban el total por cada cuenta. Los saldos totales debían coincidir con lo reportado en los balances de la compañía, así como con la herramienta corporativa HFM.

- ***Accrued Trade Payables (Provisión de cuentas por pagar comerciales)***

En esta cuenta se generaba una provisión de cuentas por pagar a proveedores de servicios relacionados con el negocio de publicidad, y por trabajos que se iban realizando y que debían ser cancelados en un plazo determinado. El pago se hacía al proveedor en cuanto se recibía el pago del cliente respectivo. Para su sustento, se extraía un reporte de la herramienta GDW, el cual presentaba el detalle de las provisiones por cliente y su respectivo monto, relacionando el proveedor del servicio con el cliente interno correspondiente, esto porque eran provisiones que generaban una relación entre compañías del mismo grupo. El

reporte mostraba además un resumen histórico anual acumulado de lo que se había provisionado por cliente. El total del reporte debía coincidir con el total de lo reportado en las cuentas contables relacionadas, y con lo reportado en la herramienta corporativa HFM.

- **Otras cuentas por pagar a corto plazo**

Acá se registraban cuentas por pagar varias a proveedores diversos, que no tenían que ver con el giro normal del negocio, y que debían ser liquidadas a un plazo menor de un año. La cuenta se sustentaba con un detalle de las líneas abiertas, extraído del sistema SAP (reporte *general list*), que se presentaba en una hoja resumen en Excel, y que debía coincidir con el monto reportado en el sistema *Blackline*. Posteriormente, se realizaba una clasificación de las líneas en aquellas que tenían más de un año, y las que aún estaban dentro del corto plazo. Con esta clasificación hecha, se preparaba una hoja de Excel por cada tipo de detalle, con la intención de darle un mejor seguimiento y poder revisarlo con las agencias, para buscar la limpieza de esos montos antiguos. La clasificación descrita se presentaba también en el sistema *Blackline*, tratando de llamar la atención a las agencias en las líneas de las cuales se debía tomar acción, ya que no cumplían con los parámetros para estar en esta cuenta. También a esta cuenta se había incorporado una observación por cada línea abierta, que para reflejar un plan de acción de cómo iba a ser manejada, y un posible impacto en caso de que se decidiera hacer la limpieza de la línea. No se agregaba ningún tipo de soporte adicional.

- ***Earn Out / By Out***

En esta cuenta se registraban inversiones realizadas por adquisición de otras entidades. Eran básicamente negocios que se daban por fusiones o adquisiciones de entidades del mismo grupo, y que se consolidaban en una sola entidad. Este tipo de transacciones son las que registraban en esa cuenta. El sustento de la cuenta consistía en un reporte extraído de

SAP (reporte *general list*), que se muestra en una hoja de Excel donde se observaba el resumen de las cuentas contables y su saldo respectivo, y otra hoja que mostraba las líneas abiertas por cuenta, que debía coincidir con el total que estaba en el balance. Se agregaba además como soporte, un detalle de la solicitud que se había recibido para hacer el registro de la inversión, con los archivos de soporte de los cálculos realizados y que confirmaba de dónde se obtuvo el monto con que se realizó dicho registro. Los saldos reportados debían ser iguales a los de las cuentas de balance, así como los que estaban reportados en la herramienta corporativa HFM.

- ***Bonus Payable (Bonos por pagar)***

La cuenta de *Bonus Payable* se utilizaba para registrar una provisión de un bono por pagar a empleados, que se iba registrando mes a mes por un monto fijo, y que debía pagarse en enero del año siguiente. Por tanto, la provisión se realizaba de manera mensual de enero a diciembre, y el pago se efectuaba en enero. Como en otros casos, el sustento de la cuenta era un archivo de Excel extraído del sistema SAP (reporte *general list*), que presentaba una carátula con el resumen de las cuentas y su monto total, y hojas adicionales con el detalle de las líneas abiertas que debían sumar el total de la cuenta y coincidir con el balance, y con lo reportado en la herramienta corporativa HFM.

- ***Capital (Equity)***

Estas cuentas mostraban la composición del capital de las distintas agencias para las cuales *Lion Resources* brindaba servicios. El sustento de las cuentas lo componía una hoja de Excel por cada cuenta de capital que mostraba el detalle de las líneas abiertas que componían el saldo. Dicho reporte se extraía del sistema SAP (reporte *general list*). Se contaba además con un segundo archivo de Excel, que contenía el detalle de las cuentas de

resultados por cada año que la entidad había mantenido como activa, y otra hoja adicional con la información de lo reportado en las plantillas corporativas de HFM, y que debía coincidir con la información de los balances.

- **Activos Fijos**

Las cuentas de activos fijos se documentaban con una serie de reportes. De la herramienta GDW se extraía el archivo *Fixed Asset Reconciliation*, el cual mostraba, un resumen de los activos fijos que componían la cuenta, la depreciación acumulada, y su valor en libros a la fecha de cierre, el cual debía coincidir con lo reportado en la herramienta corporativa HFM. De GDW se extraía también el reporte *Fixed Assets by Flow*, el cual agregaba al reporte anterior un detalle de los incrementos o disminuciones de los activos y su depreciación, y detalle de algún otro valor que pudiera generar una variación en los activos, esto es lo que se conocía como *Flows* en *Lion Resources*. Los montos de ambos reportes debían coincidir con los saldos de balance, y con lo reportado en la herramienta corporativa HFM. Se agregaba además un reporte extraído de SAP, que también presentaba el detalle de los activos fijos que componían la cuenta, con los mismos elementos descritos anteriormente, y se validaba que los montos fueran los mismos de los reportes de GDW. Se agregaba también un reporte de las cuentas de gastos de depreciación que buscaba validar que la variación en depreciación anual fuera lo mismo que se tenía registrado en las cuentas de gastos, esto para validar que los registros se estaban haciendo de manera correcta.

- **Sobregiro de efectivo (*cash overdraft*)**

En ciertas ocasiones sucedía que las cuentas de efectivo quedaban con saldos crédito, lo cual era contrario a su naturaleza. Esos saldos se reclasificaban a una cuenta de crédito denominada Sobregiro de Efectivo, básicamente para efectos de reportarlo en la herramienta

corporativa HFM, la cual no permitía mostrar saldos negativos en las cuentas de efectivo. Esto se podía realizar, ya sea por medio de un ajuste manual, o por medio de un proceso automático que se hacía desde SAP, y que realizaba el traslado del saldo negativo de efectivo a la mencionada cuenta. El sustento de la cuenta era el reporte extraído del sistema SAP (reporte *general list*), que se mostraba en una hoja de Excel con una hoja resumen que contenía la cuenta con su respectivo saldo, y otra hoja que mostraba el detalle de líneas abiertas al cierre de mes. Se agregaba además el reporte automático generado que consideraba el monto reclasificado, o bien el ajuste manual que se hizo para reclasificar el saldo. El monto debía ser igual a lo reportado en los balances, y en la herramienta corporativa HFM.

- **Anticipos recibidos de clientes (*Advances from clients*)**

La cuenta de anticipos recibidos de clientes contenía adelantos recibidos por servicios de publicidad que se iban a mantenerse ahí y ajustarse en el momento que el servicio se brindara completo y se recibiera el pago de la parte faltante. El soporte de esta cuenta consistía en un reporte extraído de la herramienta corporativa GDW, reporte que tenía detalle de los clientes que habían pagado su anticipo, el monto pagado, así como un detalle histórico de los períodos en los que se habían recibido anticipos y los montos de los que se habían recibido. El total del reporte debía coincidir con los saldos de balance, y con lo reportado en la herramienta corporativa HFM.

- **Inversiones en entidades consolidadas y no consolidadas**

La cuenta de inversiones en entidades consolidadas y no consolidadas mostraba el detalle de inversiones realizadas por la entidad en estudio. Las consolidadas eran las entidades que pertenecían al mismo grupo, mientras que las no consolidadas eran entidades

externas. El soporte de esta cuenta se extraía de la herramienta GDW, y presentaba dos secciones, la primera contenía las inversiones con las entidades no consolidadas, y la segunda el detalle de las inversiones con las entidades consolidadas. Para cada una de ellas, el reporte mostraba la compañía con quien se tenía la inversión, el saldo inicial, se sumaban los incrementos, se restaban las disminuciones, y se obtenía así el balance al cierre. La suma de los totales de las inversiones en consolidadas y no consolidadas, sumaban el total de la cuenta, y éste debía coincidir con el balance, y con la herramienta corporativa HFM.

- **Arrendamientos (IFRS16)**

La compañía manejaba también una serie de cuentas de arrendamientos, que incluían equipo de oficina, autos, y otros equipos especializados. Para el control de estas cuentas, se preparó una conciliación que permitía comparar los saldos que se tenían en las cuentas de balance con los saldos del sistema en el cual se manejaban los arrendamientos, particularmente los derechos de uso de los activos relacionados, sistema denominado Anaplan. La comparación además consideraba lo reportado en el sistema corporativo HFM y para ello se extraían de los movimientos de las cuentas del sistema SAP, un reporte similar al *general list*, así como los reportes de balance del sistema Anaplan, y a partir de ahí se realizaba la comparación, buscando verificar si ambos conciliaban, o si había diferencias que debían ser investigadas y corregidas.

- ***Intercompany AR / AP***

Esta conciliación buscaba mostrar la comparación de los balances de las cuentas inter compañía, para determinar si todas las partes relacionadas estaban reportando los balances que le correspondían en cuentas por cobrar y cuentas por pagar, y determinar si había diferencias entre partes relacionadas que requerían ser investigadas y solucionadas. El

sustento de la conciliación se obtenía de la herramienta GDW, y mostraba las diferentes relaciones inter compañía con la entidad que se estaba conciliando, tanto en cuentas por cobrar como cuentas por pagar. El desglose que presentaba era por cuenta, y el monto total debía ser el mismo que se reportó y que se tenía en los balances, así como en la herramienta corporativa HFM.

- **Activos Financieros (*Financial Assets*)**

En las cuentas de activos financieros el sustento que se tenía era básicamente el archivo que se descargaba del sistema SAP (reporte *general list*) con los movimientos al cierre específico que se estaba trabajando, los cuales se presentaban en una hoja resumen con el monto total por cuenta, y luego se agregaban las hojas necesarias por cada cuenta, con las líneas abiertas correspondientes que mostraban el total de la cuenta. Esto debía sumar el total que se tenía en el balance, y que era lo reportado en el sistema *Blackline*, así como en la herramienta corporativa HFM.

- **Deuda financiera (*Financial Debt*)**

La cuenta de deuda financiera consideraba por lo general la deuda generada por inversiones de capital. De nuevo el sustento lo componía un detalle de movimientos extraídos del sistema SAP (reporte *general list*), que se agrupaban en una hoja de Excel a manera de resumen, mostrando el total por cuenta, y esto se desglosaba en hojas adicionales que integraban el detalle por cuenta de los movimientos abiertos. La suma total debía ser el mismo monto que se tenía reportado en el balance y en la conciliación del sistema *Blackline*, además de la herramienta corporativa HFM.

- ***SSC Fees***

La conciliación SSC Fees presentaba el saldo que reflejaba esta cuenta, producto de una provisión que se debía calcular mes a mes por concepto del pago por servicios que debían hacer las diferentes entidades a la casa matriz. La provisión se realizaba todos los meses, con base en los porcentajes establecidos por la casa matriz, y el pago se hacía en dos tramos, en mayo y noviembre del año en curso. Para dicho cálculo se corría un proceso automático en el sistema SAP, que ya tenía establecidos los porcentajes, dicho reporte era revisado y aprobado por cada agencia. El soporte de las cuentas se extraía de la herramienta GDW, en un archivo que mostraba los saldos de cada una de las cuentas relacionadas, calculados con base en los porcentajes establecidos. El reporte mostraba el saldo de todos los meses del año, pero el que debía considerarse era el del mes en estudio. El reporte hacía una comparación de lo reportado en HFM con los saldos de balance, y ambos debían coincidir.

- ***Otras provisiones (Provision Others)***

Esta conciliación contiene diversos tipos de provisiones que podían efectuar las diferentes entidades y que no estaban directamente relacionadas con el giro del negocio. El sustento se obtenía de la herramienta GDW, un reporte que mostraba las provisiones que las agencias habían hecho, tanto a corto como a largo plazo, anotando los montos en la cuenta que correspondía y que fue hecha por la agencia. Se presentaba un desglose por mes, con el monto inicial, suma de incrementos menos resta de disminuciones, para llegar al saldo del mes. Como en los casos anteriores, el total debía coincidir con lo reportado en HFM y con lo que se mostraba en el balance.

- **Préstamos y deudas inter compañía (*IC Loans & Debts*)**

Se mostraba acá las diversas relaciones que tenían las entidades entre ellas mismas a nivel de préstamos y deudas, buscando mostrar los montos que ambos tienen registrados, uno como préstamo y el otro como deuda, para verificar si los montos coincidían o si existían diferencias. En caso de existir diferencias, debían estar justificadas. La información se obtenía del sistema GDW, reporte que mostraba precisamente esta información, las diferentes relaciones que existían y los balances que presentaban. El total debía coincidir con lo reportado en el sistema HFM, y con los saldos del balance para cada cuenta.

- **Trabajo en Proceso (*WIP*)**

En la cuenta de trabajo en proceso se mostraban los saldos de los trabajos que se tenían en proceso con diferentes clientes, en cuanto a desarrollo de servicios de publicidad. Estos saldos se liquidaban una vez que el trabajo había sido completado. El reporte con el cual se sustentaba se obtenía de la herramienta GDW, el cual contenía el detalle de los clientes con quienes se tenían trabajos, distribuido en las diferentes cuentas contables en las que estaban registrados, así como los montos correspondientes. Incluía además un detalle de antigüedad de saldos, donde se podía ver el plazo desde el cual se inició el trabajo. Adicional a ese reporte se agregaba otro reporte extraído de SAP con el detalle de antigüedad de saldos que fue cargado a HFM. Ambos reportes debían sumar el total de las cuentas de balance.

Respecto del componente Información y Comunicación, se obtuvieron las siguientes respuestas por cada principio.

Principio: Utilización de información relevante

Este principio indica que es tarea de la organización obtener, generar y utilizar información relevante para soportar los componentes del control interno. Menciona además que deben analizarse los requerimientos de información, verificar las fuentes de información, que sean relevantes y confiables.

Sobre este tema, se consultó a los entrevistados sobre los mecanismos que utilizaba la empresa para garantizar la calidad de la información que brindaba, a lo cual los entrevistados manifestaron las siguientes respuestas.

Cuadro 77

Mecanismos utilizados por la empresa para garantizar la calidad de la información

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Correos, mensajes por Teams, llamadas
Contador 4	Publicaciones en Teams y correos
Supervisor	Reuniones de gerencia

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados indicaron sus criterios, coincidiendo dos de ellos en publicaciones por *Teams* y correos, uno agregó las reuniones de gerencia, y dos de los entrevistados adujeron no saber qué mecanismos utilizaba la empresa.

Con respecto a los sistemas que eran empleados en la empresa, y qué información se obtenía de ellos, los entrevistados comentaron lo siguiente.

Cuadro 78*Sistemas utilizados por la empresa*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	SAP, Blackline, TMS
Contador 4	SAP, Blackline, Anaplan
Supervisor	SAP, TMS

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados brindaron su opinión, y coincidieron en SAP como el principal sistema de información, del cual se obtenía toda la información contable para las labores del día a día. Dos de los entrevistados dijeron no saber qué sistemas se utilizaban.

Como en toda empresa, en *Resources* también se manejaba información confidencial, y era importante conocer el manejo que se le daba, sobre esto se le consultó a los entrevistados, y estas fueron las respuestas que se obtuvieron.

Cuadro 79*Sobre el manejo de la información confidencial*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Solo la tiene la persona que la necesita, no se debe pasar a nadie mas
Contador 2	No tengo relacion con informacion confidencial
Contador 3	Informacion de empleados no se comparte con nadie, no se carga a Blackline
Contador 4	La informacion se comparte solo con los grupos que la necesitan
Supervisor	Se mantiene a los niveles autorizados y se documenta la limitacion de acceso

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Las opiniones brindadas por los entrevistados fueron diversas, en cuanto al manejo de información confidencial, cada uno compartió su criterio sobre cómo consideraba que esta información debía ser tratada.

Con respecto a las funciones que realizaba el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, se consultó a los entrevistados si contaban con la información suficiente y adecuada para realizar sus funciones, y las respuestas brindadas fueron:

Cuadro 80

¿Se dispone de información suficiente y adecuada para el desarrollo de las funciones?

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	En temas específicos se requiere el apoyo de la agencia para encontrar soluciones
Contador 4	Hay falta de información en cuanto al manejo de ciertos sistemas
Supervisor	Hay cierta información en la que se depende de terceros

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados brindaron su opinión sobre el tema, indicando que era necesario el apoyo de la agencia en ciertos temas. Dos de los entrevistados no sabían si la información era suficiente y adecuada para el desarrollo de sus funciones.

En relación con los procesos, se hizo la consulta a los entrevistados acerca de cuáles procesos se les podía mejorar la calidad de la información, y los resultados obtenidos fueron:

Cuadro 81

Procesos a los que se les puede mejorar la calidad de la información

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Documentación de cuentas de balance
Contador 4	Soportes más robustos para sustentar las cuentas de balance
Supervisor	Entender el uso correcto de cada cuenta y asegurarse que se utilice correctamente
	Mantener las cuentas solo con los registros abiertos
	Documentar cambios cuando ocurran

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados brindaron su opinión, y consideraron que se debía mejorar el proceso de documentación de cuentas de balance, uno de ellos agregó el uso correcto de las cuentas. Dos de los entrevistados dijeron no saber qué procesos se podían mejorar.

Para el manejo de la información, se quiso conocer cuáles eran las tareas comunes para todos los colaboradores del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, y que podría desarrollar cualquiera sin problema. Las tareas mencionadas son las siguientes.

Cuadro 82

Tareas comunes del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	Registro de asientos, análisis de cuentas, reconciliaciones, y reporte corporativo
Contador 2	Registro de asientos y análisis de cuentas
Contador 3	Registro y aprobación de asientos, análisis de cuentas y reporte de balances en HFM
Contador 4	Asientos, reporte en HFM, y análisis de cuentas
Supervisor	Registros contables, validación de saldos de cuentas, reporte de balances a casa
	matriz, análisis de cuentas

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, los entrevistados concordaron en las tareas que eran comunes para todos los miembros del equipo.

En relación con la pregunta anterior, se consultó con respecto a las tareas específicas que tenían asignadas ciertos colaboradores, y si debían ausentarse por alguna razón esos colaboradores, ¿se podían realizar esas tareas? Estas son las respuestas que brindaron.

Cuadro 83

¿Se pueden realizar tareas específicas en ausencia del encargado?

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Hay procesos documentados, pero no todos, falta completarlos
Contador 4	Si se debe reemplazar a alguien, el supervisor coordina quien lo hace
Supervisor	Estamos en proceso de actualizacion de manuales para poder realizarlas

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados dieron su opinión, y en términos generales indicaron que se debía trabajar en actualizar los manuales para poder realizar las tareas sin problema. Dos de los entrevistados no sabían si se podían hacer tareas específicas de colaboradores que se ausentaran por alguna razón.

Se requirió conocer si existe un plan de respaldo de información, y si se tenía garantía de que sólo los encargados contaban acceso a la misma, estas fueron las respuestas de los entrevistados.

Cuadro 84

Con respecto al respaldo de la información

Puesto	Respuestas
Contador 1	Si, IT lo realiza, y por r Drive las carpetas compartidas pueden los funcionarios acceder
Contador 2	No sabe
Contador 3	Si existen folders a los que solo los usuarios autorizados pueden accesar
Contador 4	Hay carpetas compartidas a la que solo los autorizados pueden guardar y ver informacion
Supervisor	Si hay una plantilla de documentacion

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Según indican cuatro de los entrevistados, si existían carpetas en las que se respaldaba la información, y sólo los usuarios autorizados podían ingresar para revisar y guardar información requerida.

Principio: Comunicación interna

Este principio señala que la comunicación de la administración debe incluir elementos del control interno, y debe ésta buscar los métodos adecuados para que el mensaje llegue al personal, para trabajar en conjunto por el cumplimiento de los objetivos de control interno establecidos.

Basado en lo anterior, se consultó a los entrevistados sobre los canales de comunicación interna que utilizaba la empresa, a lo cual respondieron lo siguiente.

Cuadro 85

Canales de comunicación interna utilizados por la empresa

Puesto	Respuestas
Contador 1	Llamadas de equipo por Teams
Contador 2	Correos electronicos
Contador 3	Comunicación por chat y llamadas
Contador 4	Reuniones por Teams y correos
Supervisor	Correos electronicos

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Todos los entrevistados indicaron los canales de comunicación utilizados por la empresa, coincidiendo en los mencionados.

En cuanto a políticas de comunicación interna y en relación con registro contable y documentación de saldos de cuentas de balance, se consultó a los entrevistados sobre cuáles eran esas políticas, y las siguientes fueron las respuestas recibidas.

Cuadro 86*Políticas de comunicación interna y externa*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Correo y Teams
Contador 2	No sabe
Contador 3	Existencia de comité de comunicación
Contador 4	Supervisor del departamento transmite comunicaciones importantes
Supervisor	Janus

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Los entrevistados brindaron opiniones diversas con respecto a este tema, cada uno según su criterio.

Se quiso conocer la manera en que la empresa promovía la comunicación directa, transparente y honesta con los colaboradores, y que ayudara con el procesamiento oportuno, íntegro y confiable de la información de las cuentas de balance para Bélgica y Países Bajos, las siguientes fueron las respuestas recibidas.

Cuadro 87*Como se promueve la comunicación directa, transparente y honesta*

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	Mediante reuniones mensuales
Contador 3	Reuniones donde se tratan temas importantes relacionados a las cuentas
Contador 4	Reuniones de equipo mensuales, y cuando son necesarias
Supervisor	Se ejecutan reuniones de personal mensuales y la comunicacion constante dentro del equipo

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados concordaron en que era en reuniones mensuales donde se trataban este tipo de temas, solamente uno de los entrevistados dijo no saber la manera en que la empresa promovía la comunicación directa, honesta y transparente.

En cuanto a los canales de comunicación interna que se utilizaban dentro del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, los siguientes fueron los indicados por los entrevistados.

Cuadro 88

Canales de comunicación interna del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	Teams y correo
Contador 2	Correos y comunicación por Teams
Contador 3	Teams, correos y llamadas
Contador 4	Reuniones mensuales, mensajes por Teams y correos
Supervisor	Chat interno, llamadas y correos electrónicos

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, todos los entrevistados coincidieron en los canales de comunicación utilizados por el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.

Principio: Comunicación externa

Sobre este principio, debe fluir en ambas vías, tanto hacia la parte externa, como desde la parte externa, y siempre buscando los canales adecuados, para que se cumplan los objetivos de esta comunicación.

Basado en lo anterior, se consultó a los entrevistados sobre los canales de comunicación que se manejaban con las agencias de Bélgica y Países Bajos, siendo las siguientes, las respuestas recibidas.

Cuadro 89

Canales de comunicación que se manejan con las agencias de Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	Teams y correo
Contador 2	Correos electronicos y llamadas telefonicas
Contador 3	Comunicación constante y mucha apertura por medio de llamadas y Teams
Contador 4	Se tiene establecida una llamada mensual para tratar temas importantes, más Teams para el día a día
Supervisor	Es bastante cercana por medio de reuniones, llamadas y chat

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Todos los entrevistados concordaron en los diversos medios que se utilizaban para la comunicación que se mantenía con las agencias de Bélgica y Países Bajos.

En relación con la información que se recibía de las agencias de Bélgica y Países Bajos, se hizo la consulta a los entrevistados sobre qué tipo de información se recibía de parte de las agencias, y si era suficiente y adecuada para realizar las funciones del departamento, éstas fueron las respuestas que brindaron.

Cuadro 90

Tipo de información que se recibe de las agencias Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	No sabe
Contador 2	No sabe
Contador 3	Documentación para solucionar problemas con algunas cuentas
Contador 4	Soportes en los asientos que en ocasiones pueden usarse para sustentar saldos de cuentas
Supervisor	Soporte de algunos saldos pero depende de la agencia pueden colaborar y en otras ocasiones no

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Tres de los entrevistados opinaron sobre la documentación soporte que se recibía de las agencias, y consideraban que, hasta cierto punto, la información era suficiente para realizar las funciones del departamento, pero igual se podía mejorar. Dos de los entrevistados dijeron no saber qué tipo de información se recibía de las agencias.

Se consultó a los entrevistados además su opinión en cuanto a si el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos brindaba a sus clientes la información que ellos requerían; al respecto brindaron las siguientes respuestas.

Cuadro 91

¿Se brinda a los clientes la información que requieren?

Puesto	Si	No	No sabe
Contador 1	X		
Contador 2	X		
Contador 3	X		
Contador 4	X		
Supervisor		X	

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados consideraron que sí se brindaba la información que requerían sus clientes, cumpliendo con cierres, generando las cargas a los sistemas corporativos, y atendiendo las consultas que puedan tener. La supervisión consideraba que la información no se brindaba al 100%, ya que las agencias no tenían entendimiento de los saldos que componían las cuentas.

Como complemento a la pregunta anterior, se consultó sobre el tipo de información que se brindaba a las agencias, y el grado de satisfacción que tenían con la misma, a lo cual respondieron lo siguiente.

Cuadro 92

Tipo de información que se brinda a las agencias

Puesto	Respuestas
Contador 1	Información de las cuentas contables e items abiertos
Contador 2	No sabe
Contador 3	Documentación relacionada a la información reportada en HFM
Contador 4	Conciliaciones diversas, asientos registrados en Costa Rica, y reportes para resolución de problemas
Supervisor	Ellos pueden justificar los saldos que registran y las fluctuaciones de los balances

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados brindaron su criterio en cuanto a la información que se brindaba a las agencias, cada uno según su criterio. Por su parte, uno de los entrevistados dijo no saber qué información se brindaba a las agencias.

Con respecto al componente Actividades de Monitoreo, se obtuvieron las siguientes respuestas, de acuerdo con cada principio.

Principio: Evaluaciones sobre la marcha y en forma individual

Este principio establece que las evaluaciones se realizarán para verificar si los componentes del control interno están presentes, y si están funcionando de manera adecuada.

Con base en la anterior definición, se consultó a los entrevistados si consideraban que había procesos que se pueden mejorar dentro del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, y las siguientes fueron las respuestas que aportaron.

Cuadro 93

Procesos que se pueden mejorar en el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Puesto	Respuestas
Contador 1	El análisis de las cuentas contables podría ser más detallado
Contador 2	No sabe
Contador 3	Documentación de saldos de cuentas de balance que se hace en el análisis
Contador 4	Los soportes de las cuentas en Blackline, y el proceso de inducción a los colaboradores nuevos
Supervisor	El analisis de las cuentas y revisiones de saldos

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En términos generales, cuatro de los entrevistados coincidían en que debía mejorarse el proceso de análisis de cuentas que se hacía en *Blackline*, y como agregado dos de ellos también consideraban que había que mejorar el proceso de inducción, y la revisión de saldos.

Uno de los entrevistados no sabía cuál proceso podía mejorarse en el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.

Como complemento a la consulta anterior, se preguntó a los entrevistados qué mejoras implementarían en los procesos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, y los entrevistados compartieron los siguientes criterios.

Cuadro 94

Mejoras a implementar en los procesos

Puesto	Respuestas
Contador 1	El análisis de las cuentas contables podría ser más detallado
Contador 2	No sabe
Contador 3	Planeación del proceso de inducción, con calendario definido sobre los temas a abarcar
Contador 4	Las cuentas deben contar con soportes más robustos, más claros sobre el origen de los saldos
Supervisor	Análisis de cargas de trabajo para que cada contador tenga espacio suficiente para sus procesos
	Reenforzar el conocimiento de las agencias, documentación de procesos

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados brindaron su criterio sobre las mejoras que implementarían, de los cuales la mayoría mencionó documentación de cuentas como un proceso a mejorar y solamente uno de los entrevistados dijo no saber qué proceso mejoraría.

Principio: Evaluación y comunicación de deficiencias

Con respecto a este principio, los hallazgos de las evaluaciones deben ser comunicados de manera oportuna a quienes corresponda tomar las acciones correctivas.

De acuerdo con lo anterior, se consultó a los entrevistados sobre quién y con qué frecuencia evaluaba y se monitoreaban los procesos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, a lo cual respondieron lo siguiente.

Cuadro 95*Quién y con qué frecuencia monitorea los procesos*

Puesto	Respuestas
Contador 1	En ocasiones y el seguimiento lo hace el supervisor
Contador 2	No sabe
Contador 3	El supervisor revisa y coordina los cambios con los contadores
Contador 4	La gerencia del área monitorea los controles, en coordinación con el supervisor
Supervisor	Se monitorean mensualmente por el supervisor
	Riesgos se comunican con el contador

Fuente: Elaboración Propia, 2022

En este caso los cuatro entrevistados concordaron en que era tarea del supervisor hacer la revisión de los procesos y comunicar los cambios cuando son necesarios. Solo uno de los entrevistados dijo no saber quién tenía a cargo esta tarea.

También se consultó a los entrevistados la manera en que se determinaba si la información generada por el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos era útil para verificar si se estaban cumpliendo los objetivos organizacionales, a lo cual se recibieron las siguientes respuestas.

Cuadro 96*Como se determina si la información cumple con los objetivos organizacionales*

Puesto	Respuestas
Contador 1	Por medio de métricas
Contador 2	No sabe
Contador 3	Con la información de HFM y de Blackline
Contador 4	Por medio de la información que se carga a HFM
Supervisor	Las agencias son quienes la revisan y dan la retroalimentación

Fuente: Elaboración Propia, 2022

Cuatro de los entrevistados brindaron su opinión en cuanto a la manera de determinar si la información cumplía con los objetivos organizacionales, cada uno según su criterio. Uno de los entrevistados dijo no saber cómo se determinaba esto.

Objetivo específico 3: Examinar las diferencias observadas en la evaluación del sistema de control interno para las cuentas de balance respecto de la aplicación del marco integrado COSO III a dichas cuentas, en el periodo comprendido entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

En relación con los resultados de la evaluación de control interno respecto de las cuentas de balance y la aplicación del marco integrado COSO III, en el periodo de la investigación, se determinaron resultados que se presentan como carencias significativas, brechas y variaciones respecto de lo requerido por dicho marco, para cada uno de los principios que integran los componentes, y a continuación se aporta el detalle de lo encontrado que se integró en un cuadro para visualizar de una mejor manera los hallazgos:

Cuadro 97*Comparación de los resultados de la investigación versus COSO III*

Detalle	Investigación	COSO III	Resultado
Mecanismos de Control Interno		Deben establecerse mecanismos de control interno	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Documentación, actualización y seguimiento a los mecanismos de Control Interno	No se actualiza ni se sabe si se da seguimiento a los mecanismos de control interno	Se debe reevaluar las políticas y procedimientos	Hay una variación entre la práctica de la empresa y lo establecido por COSO III
Capacitaciones sobre nuevos controles	No se han recibidos capacitaciones sobre nuevos controles	La organización provee capacitación para desarrollar personal competente	Hay una variación entre la práctica de la empresa y lo establecido por COSO III
Manual de procedimientos para documentación de cuentas de balance	No existe	Establece políticas y prácticas	Hay una variación entre la práctica de la empresa y lo establecido por COSO III
Criterio establecido por escrito sobre lo que debe llevar como soporte las cuentas de balance	No existe	Establece políticas y prácticas	Hay una variación entre la práctica de la empresa y lo establecido por COSO III
Evaluación de controles internos relacionados a documentación de cuentas de balance		Establece políticas y prácticas	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Principio: Demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos			
Sobre el conocimiento de comportamientos esperados y no esperados en la empresa	Desconocido por la mayoría de los entrevistados	Establece estándares de conducta	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
La gerencia da importancia al comportamiento ético	Diversos criterios de los entrevistados	Establece el tono de la gerencia	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III

Detalle	Investigación	COSO III	Resultado
Principio: Establecimiento de una estructura organizacional, autoridad y responsabilidades			
Existencia de planes de contingencia y simulacros para realizar tareas especiales	No existen planes de contingencia ni se hacen simulacros	Define asigna y delimita responsabilidades para el personal	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
Principio: Compromiso por atraer personal competente			
Se garantiza la empresa que los colaboradores tienen las habilidades necesarias para el desempeño de sus funciones	Diversos criterios de los entrevistados	Atrae, desarrolla y retiene profesionales	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
Principio: Asignación de responsabilidades			
Forma en que se dan a conocer las responsabilidades a realizar por cada colaborador	Diversos criterios de los entrevistados	Hace cumplir las responsabilidades a través de estructuras y responsabilidades	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
Conoce funciones de otros colaboradores y se pueden hacer con normalidad	Diversos criterios de los entrevistados	Hace cumplir las responsabilidades a través de estructuras y responsabilidades	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
Facilita la empresa manuales ó documentos guía para realizar las tareas	Diversos criterios de los entrevistados	Hace cumplir las responsabilidades a través de estructuras y responsabilidades	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
Principio: Especificación de objetivos			
Cite objetivos organizacionales con respecto a registro y documentación de cuentas	Diversos criterios de los entrevistados, no tienen claridad en cuanto a éste punto	Objetivos operativos	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III
Planes definidos para alcanzar objetivos de registro y documentación de cuentas	Diversos criterios de los entrevistados, no tienen claridad en cuanto a éste punto	Objetivos operativos	Hay una variación entre el conocimiento de los colaboradores y lo establecido por COSO III

Detalle	Investigación	COSO III	Resultado
Principio: Identificación y análisis de riesgos			
Manera en que se identifican riesgos que afectan cuentas de balance	Entrevistados desconocen la respuesta	La dirección evalúa si existen mecanismos adecuados para la identificación y análisis de riesgos	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Existencia de un comité de evaluación de riesgos	No existe comité de evaluación de riesgos	Involucra los niveles apropiados de la administración	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Existencia de una política de administración de riesgos	Entrevistados desconocen si existe dicha política	Involucra los niveles apropiados de la administración	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Metodología que aplica la empresa para administración de riesgos	Entrevistados desconocen si hay una metodología en especial	Involucra los niveles apropiados de la administración	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Cómo administra la empresa los riesgos que se presentan	Diversos criterios externados por los entrevistados	Analiza la relevancia potencial de los riesgos identificados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Impactos de los riesgos identificados	Diversos criterios externados por los entrevistados	Analiza la relevancia potencial de los riesgos identificados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Mecanismos para identificar posibles riesgos	Diversos criterios externados por los entrevistados	Analiza la relevancia potencial de los riesgos identificados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Medidas implementadas para mitigar riesgos identificados	Diversos criterios externados por los entrevistados	Determina la respuesta a los riesgos identificados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Se brindan capacitaciones sobre manejo de riesgos	No se brindan éste tipo de capacitaciones	Determina la respuesta a los riesgos identificados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Existencia de planes a corto y largo plazo para mitigar riesgos	Diversos criterios externados por los entrevistados	Determina la respuesta a los riesgos identificados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III

Detalle	Investigación	COSO III	Resultado
Principio: Selección y desarrollo de actividades de control			
Actividades de control conocidas por los entrevistados	Diversos criterios externados por los entrevistados, pero coinciden en conciliaciones mensuales	Evalúa una mezcla de actividades de control	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Actividades de control implementadas para riesgos identificados	Diversos criterios externados por los entrevistados	Evalúa una mezcla de actividades de control	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Las actividades de control son reactivas ó preventivas	Reactivas	Evalúa una mezcla de actividades de control	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Principio: Utilización de información relevante			
Se dispone de información suficiente y adecuada	Se requiere del apoyo de la agencia para ciertas tareas	Identifica los requerimientos de información	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Se pueden realizar tareas específicas asignadas a algunos colaboradores en su ausencia	Se debe trabajar en actualizar los manuales de procedimientos para poder hacerlas	Identifica los requerimientos de información	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Principio: Comunicación interna			
Políticas de comunicación interna y externa	Diversos criterios externados por los entrevistados	Selecciona métodos de comunicación relevantes	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III
Principio: Evaluación y comunicación de deficiencias			
Cómo se determina si la información cumple con los objetivos organizacionales	Diversos criterios externados por los entrevistados	Evalúa resultados	Existe una brecha entre lo investigado y lo establecido por COSO III

Fuente: Elaboración Propia

Objetivo específico 4: Construir una propuesta de procedimientos de control interno, aplicable a partir del 1º de enero del 2022, con fundamento en el marco de control denominado COSO III, con fines de mitigación de los riesgos identificados en el soporte documental que respaldan los saldos de las cuentas de balance de los estados financieros mensuales de las agencias de Bélgica y Países Bajos.

Con respecto de la propuesta que se va a plantear sobre procedimientos de control interno fundamentada en el COSO III, la misma se va a desarrollar en el capítulo VII.

CAPITULO V
DISCUSION

El control interno es fundamental para el desarrollo de las operaciones de todas las empresas. Una empresa sin control interno se expone a múltiples riesgos, que pueden ir desde registros incorrectos, poca documentación soporte, e incluso hasta el riesgo de fraude, lo cual puede llevar a saldos incorrectos con efectos en los resultados de la empresa.

Establecer mecanismos de control interno adecuados es fundamental para salvaguardar las operaciones de un negocio, le permitirá transitar por un camino seguro, contando con la garantía de que podrá operar en busca del cumplimiento de sus objetivos y con el resguardo de sus registros y sus operaciones.

Como indicó Miranda (2017) en su trabajo de investigación, el control interno asegura qué tan fiable es la información financiera frente a los fraudes, eficiencia y eficacia operativa. En todas las empresas es necesario tener un adecuado control interno, pues gracias a éste se evitan los riesgos (p. 25 – 26).

Objetivo específico 1: Investigar el sistema de control interno aplicado por la empresa *Lion Resources Costa Rica, S.A.*, a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, para el período comprendido entre el 1º de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

Con base en lo anteriormente descrito, y considerando las respuestas recibidas por parte de los entrevistados, se observó que existía una escasa comunicación por parte de la administración de *Lion Resources* en cuanto a control interno, ya que los entrevistados en su mayoría desconocían si la empresa aplicaba mecanismos de control interno, y tampoco conocían sobre actualizaciones que se hubieran realizado al referido, lo cual evidenciaba poca atención por parte de la administración en cuanto a control interno.

Esta escasa comunicación redundaba en que los colaboradores no conocieran con claridad los lineamientos que seguía la empresa en cuanto a control interno, y qué acciones debían seguir, lo que dejaba un enorme vacío en los empleados que podía causar gran afectación en los registros de las cuentas de balance, ya que no había lineamientos, ó no eran conocidos por el personal, y se podían reflejar en errores en registros, con sustentos muy escasos, y que a su vez afectaban los balances de las agencias.

La administración de la empresa se quedó corta en cuanto a capacitaciones de control interno, ya que los entrevistados indicaron que eran muy pocas las que se brindaban sobre este tema, prácticamente en ocasiones especiales, y aunque se mencionó que había capacitaciones de ese tipo en la herramienta Marcel, la empresa no se preocupaba por comunicar esto a los colaboradores para que le dieran la importancia requerida, ya que no eran de acatamiento obligatorio.

Tampoco recibieron los entrevistados ninguna capacitación relacionada a nuevos controles, lo cual era un elemento al que la empresa no le había prestado atención constituyéndose en una debilidad en la que debían trabajar, ya que, debido a esta falta de capacitación, los colaboradores no contaban con ninguna herramienta para enfrentar posibles riesgos, y por ende desconocían la ruta para enfrentarlos y/o mitigarlos. Los efectos se iban a reflejar en los balances de las cuentas, debido a registros incorrectos por la falta de controles y herramientas, causando futuras correcciones que podían afectar los resultados de las agencias.

Otro de los aspectos determinados fue respecto de los mecanismos de control interno, ya que los entrevistados desconocían cuáles utiliza la empresa, y de igual manera no podían

detallar las mejoras que se habían aplicado al sistema de control interno, siendo ésta una debilidad importante, por falta de comunicación por parte de la administración. Ese desconocimiento incidía negativamente en el actuar de los colaboradores frente a los riesgos, e incluso no sabían distinguir un riesgo cuando éste se presentaba, no podrán prevenirlo, y así las acciones que se tomaban eran reactivas y para ese momento ya se habían afectado los resultados por correcciones que se debían efectuar, lo que incluso podía afectar la reputación de la empresa y causar desconfianza en los clientes.

Aunado a lo anterior, quedó en evidencia que no había un proceso de monitoreo de control interno, ni mucho menos se encontró por escrito, lo cual se constituía una debilidad en que la empresa tiene que trabajar. Al respecto, se había perdido la perspectiva de que el control interno era fundamental para cualquier empresa, y para nuestro caso en investigación, si no existe un proceso de monitoreo, ni un proceso documentado por escrito, de nuevo los colaboradores no contaban con un referente para actuar ante situaciones que se presentaban, ni tenían herramientas para prevenir riesgos, por lo que las acciones que se tomaban serán reactivas y no preventivas, con efectos en los balances de las agencias.

Objetivo específico 2: Inspeccionar la aplicación del marco integrado COSO III en las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos.

Basado en lo anterior, y de acuerdo a cada componente, se realiza el siguiente análisis de los resultados obtenidos

Con respecto a los componentes de control interno, iniciando con el componente ambiente de control, se evaluó el principio relacionado con compromiso con la integridad y valores éticos.

Se pudo observar que, a pesar de que la empresa buscó compartir la misión y visión por diferentes medios, éstas no eran de dominio de los colaboradores, faltando con esto al principio indicado anteriormente. Esa falta de dominio de la misión y visión por parte de los colaboradores no facilitaba la identificación plena con la empresa, y que se trabajara solamente por cumplir con una responsabilidad, sin sentirse parte de una institución, ni tener claro cuál era el norte que la misma sigue, por lo cual se debía trabajar para crear esa identidad por parte de los colaboradores.

Por otra parte, los colaboradores no tenían claro cuáles eran los comportamientos esperados y no esperados dentro de la organización, siendo esto una falla en el proceso muy importante, ya que dejaba a la libre el criterio de cada uno para actuar de acuerdo a lo que consideraban era lo que la organización espera de cada uno, lo que podía llevar a comportamientos incorrectos, que terminaran afectando la imagen de la empresa, lo que podía generar desconfianza por parte de sus clientes.

Con respecto al principio de establecimiento de una estructura organizacional, quedó en evidencia la falta de un plan de contingencia, y en consecuencia de prácticas por medio de simulacros, que permitieran al departamento de contabilidad el reemplazar a una persona si se ausentaba por alguna razón, esto era una debilidad muy importante, ya que las acciones se tomaban al momento bajo el criterio del supervisor, y no bajo algún documento formal ni bajo un plan ya establecido. Esta falta de plan de contingencia y simulacros, podía causar grandes afectaciones en el caso de que una persona se ausentara o dejara la empresa de manera repentina, ya que podía generar tareas que no se realizaran o lo hicieran de manera incorrecta, dejando parte de los procesos pendientes, y en consecuencia la afectación se

reflejaba en los balances de las agencias, con saldos incorrectos en las cuentas y que requerían correcciones posteriores.

Sobre el principio de asignación de responsabilidades, se evidencia que no había uniformidad de criterios en temas como la transmisión de funciones a los colaboradores, al tener todos criterios diferentes entre los entrevistados, se denotaba que no había un proceso definido sobre cómo debía comunicarse las funciones a un colaborador, siendo esto una debilidad en el proceso de inducción a la empresa. El no contar con un proceso o programa definido, hace que la inducción se brinde según se considere en el momento, y podría dejar tareas que debían enseñarse como pendientes, o transmitirse parcial o incorrectamente, afectando el desarrollo posterior de los procesos, lo que afectaba el desempeño de las labores ya que los empleados no tenían total claridad de lo que se esperaba de ellos.

Esta falta de uniformidad se presenta también en el tema relacionado al conocimiento de los procesos específicos que realizan otros colaboradores, incluso la supervisión del departamento mencionó que una persona se sustituía si alguien más contaba con el conocimiento, si no, el trabajo se acumulaba. Esto era una situación delicada, ya que, al darse acumulación de trabajo, el riesgo de error es más alto, con los consecuentes efectos en los balances de las agencias.

Sobre el tema de especificación de objetivos, se notó que no había claridad en cuanto a los objetivos organizacionales para registro contable y documentación de saldos de las cuentas de balance, siendo esta una falla importante en la comunicación, y que, debido a ello, los colaboradores no trabajaban bajo un criterio uniforme y buscando seguir los objetivos definidos la organización. Los colaboradores trabajaban según su criterio personal de lo que

consideraban se esperaba de ellos, y de acuerdo a lo que consideraban era lo correcto para el tema de registros contables y documentación de saldos, creando brechas importantes que pueden causar registros incorrectos, con escasos soportes, y que afecta en saldos incorrectos en las cuentas de balance.

Aunado a lo anterior, si no se tenían claros los objetivos organizacionales, mucho menos aún se iba a tener claridad sobre planes a seguir para cumplir esos objetivos, lo que era una falla importante en el proceso, ya que se pudo establecer que los colaboradores trabajaban sin una guía a seguir, ni planes definidos para alcanzar cursos de acción, lo que puede causar arbitrariedad por parte de cada empleado, que tomaban sus propias decisiones sin obedecer a un plan de acción, provocando esto tareas que se quedaban pendientes, o mal ejecutadas, y que afectaban saldos en las cuentas de balance.

Esto hace también que no se tenga un criterio uniforme en cuanto a la manera en que la empresa monitoreaba el alcance de los objetivos organizacionales, lo cual también evidencia una falla en la comunicación en la que la empresa debía mejorar.

El principio de evaluación y análisis de riesgos es muy importante, ya que busca identificar los riesgos que están asociados a cada objetivo, con el fin de iniciar la búsqueda de acciones correctivas y crear planes para combatirlos.

Vargas (2021), en su trabajo de investigación, dijo que la evaluación de riesgos consiste en resumen en el análisis y la identificación de situaciones que puedan evitar que los objetivos de la empresa se cumplan. (p. 52)

En este sentido, los entrevistados desconocían la manera en que se podían identificar los riesgos que potencialmente afectarían el registro en las cuentas de balance. Esto va muy de la mano con las respuestas brindadas en cuanto al establecimiento de objetivos, de lo cual también se mostró desconocimiento. En cualquier organización como la investigada era muy delicado desconocer qué riesgos se podían enfrentar, ya que así tampoco se sabría cómo combatirlos, y la afectación en los resultados de las agencias podía ser muy alto.

De la misma manera, las respuestas recibidas denotaron la ausencia de un comité de evaluación de riesgos en la empresa, ya que su ausencia impedía la implementación de acciones correctivas, ante lo cual la exposición de la empresa a los riesgos era muy alta.

Se carecía también de una política de administración de riesgos; lo que aunado a lo analizado en los párrafos anteriores hacía que la exposición a los riesgos de *Lion Resources* fuera muy alta, con los posibles efectos en los resultados de la empresa, por registros que podían estar incorrectos, que conllevaban a reclasificaciones, e incluso el riesgo de no detectar errores, lo cual podía significar la presentación de balances incorrectos.

Siguiendo en esta línea, era claro que la empresa *Lion Resources* no contaba con una metodología definida para valoración de riesgos, particularmente para registros contables y documentación soporte de cuentas de balance, lo cual se ha expuesto anteriormente podía repercutir en todos los efectos mencionados anteriormente, ya que no existía una línea de acción definida en la empresa sobre la manera en que debían enfrentarse los riesgos.

Esto se reforzó aún más cuando se observó que no había uniformidad de criterios en los entrevistados sobre la manera en que la empresa administraba los posibles riesgos a los que se podía enfrentar, e incluso llamaba la atención la opinión brindada por la supervisión

del departamento, cuando mencionó que se actuaba de manera reactiva, y que se tomaban decisiones cuando se presentaba la situación, pero que no había prevención. Esto era un elemento delicado porque las correcciones se hacían cuando ya se habían presentado los hechos, lo cual de nuevo podía afectar los resultados de las agencias.

Muchos podían ser los efectos de las situaciones antes expuestas, y en esto sí coincidían con lo expuesto por los entrevistados y se mencionaron riesgos como registro de asientos con información errónea, cuentas con soportes insuficientes o incorrectos, y que esto podía generar afectación en las cuentas de resultados y no en las de balance. Todos esos eran riesgos reales a los que se exponían la empresa ante la falta de procedimientos de control interno, falta de metodología para valorar riesgos, y la ausencia de una política de administración de riesgos, y de un comité de evaluación de riesgos, y podían afectar los resultados de las agencias.

Todo lo anterior se refuerza con el hecho de que la compañía no brindaba capacitaciones sobre el tema de riesgos y su manejo, lo cual generaba afectación porque los colaboradores no tenían un criterio uniforme sobre cómo actuar ante situaciones que se presentaban, y cómo tomar acciones tanto preventivas como correctivas para enfrentar los riesgos mencionados anteriormente.

De igual manera, se carecía de planes a corto y largo plazo para enfrentar riesgos, y no se mantenía una preparación establecida como equipo, al menos que estuvieran definidos, debido a que los entrevistados tuvieron criterios diferentes en este tema, lo cual evidenció que no se caminaba en una misma dirección como equipo para luchar contra los riesgos que se presentaban, ni cómo combatirlos.

Con respecto al principio de selección y desarrollo de actividades de control, en busca de mitigar los riesgos detectados, se determinó que la frecuencia con la que se brindaban capacitaciones relacionadas al tema de controles era poca, incluso uno de los entrevistados indicó que era sólo en el proceso de inducción. Profundizando aún más en el tema, se confirmó que durante el período comprendido entre los años 2020 y 2021, no se brindó ninguna capacitación sobre este tema.

Lo anterior trae como efecto que no se tenía uniformidad de criterios en temas como las actividades de control que habían sido implementadas, todos los entrevistados brindaron opinión según su criterio, y no siguiendo una línea de pensamiento establecida por la compañía; tampoco se tenía claridad sobre la frecuencia en que eran evaluadas las actividades de control.

Todo esto devenga en actividades de control reactivas, que se implementaban al momento que se había detectado una situación que generaba riesgos y que afectaba el sistema de control interno, mientras que las actividades preventivas eran muy pocas.

Sobre el principio de desarrollo de actividades de control por medio de políticas y procedimientos, indica que este tipo de actividades ayudará a tener claridad en cuanto a las expectativas de la organización, y los procedimientos que se deben seguir para que esto sea efectivo.

Miranda (2017), en su trabajo de investigación, dijo que las actividades de control son acciones establecidas través de normas y procedimientos que tienen a asegurar que se cumpla las directrices y políticas de la dirección para afrontar los riesgos identificados, con el propósito de garantizar que las metas de la empresa se alcancen. (p.39)

Si bien es cierto se confirmó que la empresa contaba con manuales de políticas y procedimientos, éstos realmente estaban desactualizados, y según los entrevistados, la última actualización se efectuó dos años atrás, por lo cual podían existir procesos nuevos que no se estaban considerados en el manual, o que tenían pasos que habían sido modificados, ya sea añadido o eliminado, por lo cual esos manuales no eran un buen instrumento que ayudara, ya fuera en procesos de inducción, o en procesos que debían ser asumidos por algún nuevo colaborador, que fuera a asumir el proceso, ya sea fijo, o reemplazando a algún otro empleado que estuviera ausente por algún motivo en particular.

Respecto del principio de utilización de información relevante, este indica que es tarea de la organización obtener, generar y utilizar información relevante para soportar los componentes del control interno.

Sobre este tema, se logró determinar que la información de la cual disponía el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos no era suficiente y adecuada para el desarrollo de sus funciones. Los entrevistados indicaron que se requería apoyo de las agencias para ciertos temas en particular, y para encontrar soluciones con lo que se confirmó que el departamento como tal no era autosuficiente, y requería del apoyo de terceros para el desarrollo de ciertas funciones. Esta dependencia de las agencias para el desarrollo de ciertas tareas, podía generar retrasos en su ejecución, lo cual, a su vez, podía verse afectado en ciertos momentos, sobre todo en el cierre de mes, siendo otro aspecto por el que se generaban errores por causa del escaso tiempo que se tenía para ejecutar una tarea, con afectación de nuevo en los saldos de las cuentas de balance, e incluso en la relación de confianza que se tuviera con la agencia en particular.

Otro tema importante para el cual se requiere un plan de acción es el referente a tareas específicas que tenían asignadas algunos de los colaboradores. Se desprendió de las respuestas recibidas que era claro que no había un plan de acción como tal para tratar estas tareas en ausencia del encargado, se trataban al momento y de acuerdo al criterio del supervisor, quien asignaba al colaborador que lo iba a hacer, e incluso había momentos que no se podía hacer esa tarea particular, lo que implicaba retraso en el proceso y acumulación de trabajo, que se podía realizar hasta que el encargado regresara, lo cual no era correcto, ya que podía hacer a la persona incurrir en errores debido a la acumulación de trabajo.

Como complemento a esto, en razón de que no todos los manuales de procedimientos estaban actualizados, se dificultaba aún más la realización de ese tipo de tareas específicas, con el riesgo de que se pudiera omitir algún paso importante que tuviera ese proceso, y que pudiera ocasionar registros incorrectos, que conllevaran a reclasificaciones y otro tipo de correcciones, o incluso al riesgo de que se presentaran errores no detectados, con las consecuentes afectaciones en los resultados de las agencias.

En cuanto al principio de comunicación interna, éste señala que la comunicación de la administración debe incluir elementos del control interno, y esta debe buscar los métodos adecuados para que el mensaje llegue al personal, para trabajar en conjunto por el cumplimiento de los objetivos de control interno establecidos.

Basado en lo anterior, se determinó que no existía claridad en cuanto a políticas de comunicación interna que manejaba la empresa. Se conocían bien los canales de comunicación, pero no había uniformidad de criterio en cuanto a cuáles eran las políticas de la empresa en este sentido, por lo cual debe trabajarse en dar a conocer esas políticas, para

que todo el personal llegara a tener claridad sobre cuáles eran los medios oficiales que iba a utilizar la empresa para transmitir todos los mensajes importantes que debía conocer el personal.

En relación con el principio de comunicación externa, debe fluir en ambas vías, tanto hacia la parte externa, como desde la parte externa, y siempre buscando los canales adecuados, para que se cumplan los objetivos de esta comunicación.

Sobre este tema, se observó que la información que se recibía de las agencias en ocasiones no era suficiente, y esto iba muy de la mano con el faltante de documentación soporte para las cuentas de balance. Según mencionaron los entrevistados, la documentación se podía utilizar para sustentar ciertas cuentas de balance, pero había ocasiones en que las agencias no colaboraban brindando la información que se necesitaba, y esto era parte de la problemática que se tenía en este tema.

Llamó la atención las respuestas recibidas con respecto a una consulta que se planteó en cuanto a si el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos brindaba la información que requerían sus agencias. Aunque cuatro de los entrevistados consideraban que sí era suficiente, se consideró de suma importancia la opinión de la supervisión del departamento, para quien la información no era suficiente, no se brindaba lo que requerían sus clientes, ya que, según su criterio, las agencias no tenían un entendimiento claro sobre los saldos que componían las cuentas. Esto es relevante ya que, si los colaboradores no tenían claro el uso de una cuenta, no iban a poder transmitir esa información con claridad a sus clientes, y por tanto esto podía seguir generando afectación en los balances de las cuentas,

con registros incorrectos dentro de ellas, y con saldos incorrectos, que necesitarían reclasificaciones con posibles efectos en los resultados de las agencias.

Sobre las actividades de monitoreo, y en particular el principio de evaluaciones sobre la marcha y en forma individual, principio que establece que las evaluaciones se realizarán para verificar si los componentes del control interno están presentes, y si están funcionando de manera adecuada.

Sobre este tema, y con base en las respuestas recibidas y en la observación de cuentas, se reforzó una vez más que el proceso de documentación de los saldos de las cuentas de balance no estaba funcionando adecuadamente, los que debían contar con soportes más detallados, más robustos y que mostraran con mayor claridad el origen de los saldos, de tal manera que facilitar tomar decisiones si es que éstas debían tomarse.

En cuanto al principio de evaluación y comunicación de deficiencias, el cual establece que los hallazgos de las evaluaciones deben ser comunicados de manera oportuna a quienes corresponda tomar las acciones correctivas.

Sobre este tema, se observó que no había un criterio estandarizado entre los colaboradores en cuanto a la manera en que la empresa determinaba si se estaban cumpliendo los objetivos organizacionales, lo cual evidenciaba que la empresa no tenía definida una línea de acción para evaluar el cumplimiento de objetivos, tema que debía ser revisado por la administración de la empresa. Si no se evaluaba el cumplimiento de objetivos, los colaboradores no podían saber si su desempeño es correcto o si debían establecerse planes de mejora, en consecuencia, cada quien trabajaba según su criterio, y se podían estar ejecutando tareas de una manera incorrecta o incluso dejando de ejecutar algunas, lo cual de

nuevo afectaba los resultados de las agencias, e incluso la relación de confianza que se tuviera con ellas.

Objetivo específico 3: Examinar las diferencias observadas en la evaluación del sistema de control interno para las cuentas de balance respecto de la aplicación del marco integrado COSO III a dichas cuentas, en el periodo comprendido entre el 1º de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

Se pudo determinar, según las entrevistas realizadas, que los entrevistados desconocían sobre los mecanismos de control interno que tenía establecidos la empresa, algo que no cumple lo establecido por COSO III sobre la necesidad de contar con este tipo de mecanismos. La empresa corría grandes riesgos por no tener mecanismos de control interno, de tal manera se podían realizar registros que no estaban debidamente respaldados, con la consecuencia de tener saldos incorrectos, que llevaban a reclasificaciones, además de su afectación en los resultados de la empresa; además se presentaba el riesgo de fraude, debido a esa falta de mecanismos de control interno.

Aunado a lo anterior, se determinó que había desconocimiento en los entrevistados sobre si los mecanismos de control interno se encontraban actualizados, lo cual contrastaba lo que indica COSO III, sobre la necesidad de reevaluar y actualizar las políticas y procedimientos. Se une a este punto el hecho de que no se recibieron capacitaciones sobre nuevos controles para los entrevistados, mientras que COSO III establece que la organización debe proveer capacitación para contar con personal competente. Sin políticas y procedimientos actualizados, y con escasa ó nula capacitación, los colaboradores no contaban con herramientas que les sirvieran de guía sobre cómo se debía actuar para asegurar la calidad

de la información, lo cual los dejaba a la libre, para actuar según su criterio, generando posibles afectaciones en los resultados de la organización.

Se determinó también que no había manuales de políticas y procedimientos para el proceso de documentación de cuentas de balance, ni tampoco se contaba con un criterio establecido por escrito sobre lo que debía constituir el soporte las cuentas de balance. Estos elementos no cumplían con lo que COSO III, requería en cuanto que debían establecerse políticas y procedimientos, lo que ocasiona un efecto en cuanto a que las cuentas de balance contaban con sustentos muy escasos, y que no daban claridad en cuanto a qué componía el saldo de la cuenta, provocando cuentas con sustentos incorrectos, movimientos que estaban registrados en cuentas incorrectas y que tenían como consecuencia la necesidad de ser reclasificados, resultando en la afectación en los resultados de las diferentes agencias.

En complemento al punto anterior, se determinó que los entrevistados desconocían si se realizaban evaluaciones de los controles internos relacionados a documentación de cuentas de balance, lo cual no cumplía con lo que requiere COSO III sobre el establecimiento de políticas y procedimientos. Sin un manual de procedimientos para documentación de cuentas de balance, ni controles que fueran evaluados para este efecto, de nuevo los colaboradores no contaban con una guía sobre cómo proceder, dejando a su criterio el definir si una cuenta estaba debidamente sustentada, dando como resultado cuentas con soportes insuficientes.

Sobre el tema de comportamiento ético dentro de la organización y en particular sobre comportamientos esperados y no esperados dentro de la organización, los entrevistados dijeron desconocer qué se esperaba de ellos dentro de la organización en este sentido. Al respecto, COSO III señala que se deben establecer estándares de conducta. Lo expuesto

evidenció que había una brecha entre lo establecido por COSO III y lo que se presentaba en la empresa, y evidenció una falla en la comunicación por parte de la administración de la organización, lo que podía tener como consecuencia comportamientos éticos inadecuados, que incluso podría afectar la manera en que se percibía la empresa por parte los clientes.

Con respecto al comportamiento ético dentro de la organización, y si la gerencia le daba importancia al mismo, los entrevistados expresaron opiniones diversas, no manteniendo un criterio único entre ellos, lo cual no concordaba con lo que establecía COSO III en cuanto al tono de la gerencia que se debía definir.

La empresa tampoco había buscado la manera de uniformar sus canales de comunicación y buscar que el mensaje llegase con claridad a todos los colaboradores, esta falencia en los canales de comunicación podía llevar a comportamientos erráticos en los colaboradores, algunos por desconocimiento, y ocasionar daño en la reputación de la empresa por causa de actitudes incorrectas.

En cuanto a la realización de tareas especiales, esto se refiere a tareas específicas que tengan asignadas los colaboradores, que son aparte de las que tienen en común. Se pudo determinar por medio de las entrevistas, que no se contaba con planes de contingencia ni se realizaban simulacros. Esto no está alineado con lo que requiere COSO III, que indica que las entidades deben definir, asignar y delimitar responsabilidades para el personal. En la empresa, el conocimiento de tareas especiales lo estaba conservando una sola persona, sin un segundo al menos que las conociera, con un gran riesgo de que, si la persona se debía ausentar por alguna razón, por ejemplo, enfermedad, vacaciones, o incluso porque abandonaba la

empresa, esa tarea se quedaba sin realizar, o se realizaba de forma incorrecta, y que podía generar saldos incorrectos en los estados de la empresa, afectando así sus resultados.

Se ha detectado una variación también en cuanto a si la empresa se garantizaba el tener profesionales con las habilidades necesarias para el desempeño de sus funciones. Sobre este punto, no hubo concordancia en los criterios que externaron los entrevistados, y esto difiere con lo que indica COSO III, en cuanto a que la empresa debe garantizarse que atrae, desarrolla y retiene profesionales.

Es notoria también esta falencia por medio de las respuestas recibidas en muchas de las preguntas desarrolladas durante la entrevista para el presente trabajo de investigación, donde al menos uno de los entrevistados dijo desconocer la respuesta para una importante cantidad de las preguntas desarrolladas.

La falta de personal competente y con todas las habilidades necesarias para desarrollar las funciones para las que se les asignaba es muy delicado, y podía de nuevo ocasionar fallas en los procesos, como registros incorrectos o con sustentos insuficientes ó inadecuados, con las consecuentes afectaciones en los resultados mensuales, e incluso en la confianza en las labores que desempeñaba la empresa.

Se pudo validar también por medio de la entrevista, que no existía una manera definida y establecida por medio de la cual se daban a conocer las responsabilidades a realizar por cada colaborador; sobre este tema, los criterios externados por los entrevistados fueron diversos, y esto también difiere de lo que indica COSO III, de que en la entidad se debe hacer cumplir las responsabilidades a través de estructuras y responsabilidades.

El no contar con un plan definido para dar a conocer las tareas a un colaborador, podía provocar que no se transmitieran todos los conocimientos que necesitaba un nuevo colaborador, o se transmitieran de manera parcial o incluso incorrecta, y de nuevo podía generar procesos mal desarrollados, mal ejecutados, y con las consecuentes afectaciones en los resultados de la empresa y en la confianza en las tareas que ésta desarrolla.

Hay fallas detectadas también en cuanto al conocimiento que tenían los colaboradores sobre las tareas específicas que realizaban otros de sus pares, y también sobre si la empresa facilitaba manuales de procedimientos o documentos guía para efectuar esas tareas específicas. COSO III pide que se hagan cumplir las responsabilidades a través de estructuras.

Si no se contaba con manuales de procedimientos, ni se brindaban capacitaciones ni entrenamientos sobre tareas específicas, de nuevo se corría el riesgo de que estas tareas se realizaran de manera incorrecta, o se quedaban sin realizar, y de nuevo generando afectación en los resultados de la organización debido a balances incorrectos en las cuentas. Esto podía conllevar a correcciones que perjudicaran los resultados de la organización.

Con respecto al tema relacionado a objetivos organizacionales, los entrevistados no tuvieron claridad ni criterio único en cuanto a ellos, para el registro y documentación en cuentas de balance, ni tampoco con respecto a planes definidos para alcanzar los objetivos en cuanto a registro y documentación de cuentas.

Los diversos criterios de los entrevistados no concuerdan con lo definido en COSO III, que pide que se establezcan objetivos operativos. El hecho de que los colaboradores no tuvieran claro cuáles eran los objetivos organizacionales, ni si existían planes definidos para documentación y registro de cuentas de balance, hacía que los colaboradores trabajaban sin

un norte claramente definido, ni buscando cumplir con metas específicas. Se ejecutaban las tareas, pero sin tener claro cuáles eran las metas que debían cumplirse, y en consecuencia sin saber si se estaban cumpliendo. Es de vital importancia contar con objetivos claramente definidos y con planes para el alcance de dichos objetivos, de lo contrario no se contará con límites definidos, y no habrá manera de efectuar mediciones ni evaluaciones objetivas, que permitieran determinar si se estaban alcanzando las metas.

Con respecto al tema relacionado a riesgos, se investigó con los entrevistados si conocían la manera en que la empresa identificaba los riesgos que afectaban las cuentas de balance. La respuesta a esta pregunta fue negativa, los entrevistados desconocían cómo se identificaban dichos riesgos. Esto no estaba alineado con lo que pide COSO III, que indica que la dirección evaluaba si existían mecanismos adecuados para la identificación y análisis de riesgos. Este tema se consideró delicado, ya que, si se desconocían los riesgos y la manera de identificarlos, no se podían tomar acciones correctivas ni preventivas para evitarlos, por lo cual se realizaban las labores dejando puertas abiertas, que se estaban ejecutando de forma incorrecta, y que, de nuevo, estaban afectando los resultados de la empresa, requiriendo ajustes que en ocasiones ni siquiera hubieran sido detectados.

Se confirmó también por medio de las entrevistas, que no existía un comité de riesgos. Esto debido a que los entrevistados desconocían si existía una política de administración de riesgos, ni tampoco conocían si existía alguna metodología aplicada por la empresa para administración de riesgos. Estos puntos también difieren de lo establecido en COSO III, que señala que se debe involucrar los niveles apropiados de la administración.

La carencia de un comité de riesgos, el no contar con una política de administración de riesgos, ni con una metodología establecida para administración de riesgos, afectaban el desarrollo de las tareas, debido a que de nuevo no se conocían los riesgos que podían afectar, y por tanto no se establecían acciones correctivas ni se definían límites, de nuevo dejando a la libre la ejecución de las tareas sin controlar posibles afectaciones en los resultados de la empresa por ejecuciones incorrectas de las tareas.

Todo lo anterior se une al hecho de que los entrevistados no tenían claridad sobre la manera en que la empresa administraba los riesgos que se presentaban, ni tampoco tenían claro cuáles eran los impactos de los riesgos identificados, los criterios de los entrevistados ante estos rubros fueron diversos, y esto no concuerda con lo que pide COSO III, que deben analizarse la relevancia potencial de los riesgos identificados.

Es muy riesgoso éste tipo de falencias en la entidades, si no había claridad sobre cómo administraba la empresa los riesgos, ni qué impactos generaban éstos, no se iba a contar con herramientas para enfrentarlos ni prevenirlos, y en consecuencia se podía incurrir en registros incorrectos, con soportes insuficientes, afectando de nuevo los resultados de la empresa, con saldos que no eran correctos, generando ajustes que afectaban resultados, y que además no se tenían herramientas para prevenir y controlar este tipo de situaciones dentro de la empresa.

Lo anterior se une al hecho de que los entrevistados expresaron diversos criterios sobre los mecanismos que utilizaba la empresa para identificar posibles riesgos, lo que evidenció que no había un criterio único definido por la administración con respecto a este tema, y de nuevo no era consistente con el requerimiento de COSO III sobre analizar la relevancia potencial de los riesgos identificados. Si los colaboradores no conocían los

mecanismos para identificar riesgos o no los tenían claros, no iban a caminar en una misma dirección, teniendo claro a qué situaciones o elementos debían prestarle atención para identificar riesgos, y en consecuencia no iban a tomar las acciones necesarias para evitarlos ni mitigarlos, con las afectaciones ya mencionadas en los registros y en los saldos de las cuentas de balance.

Esta situación se reforzó con la falta de criterio único de los entrevistados en cuanto a su conocimiento sobre medidas implementadas por la administración para mitigar riesgos identificados. Esto no concordaba con lo que requiere COSO III, respecto la respuesta a los riesgos identificados. Nuevamente, si no había claridad sobre las medidas que se habían implementado, si se desconocían o no se tenían claras, no se iba a saber qué acciones debían seguir los colaboradores para mitigar riesgos, ni cómo actuar ante situaciones que se presentaban. Esta guía es importante en la búsqueda de acciones correctivas, ya que, de lo contrario, se podría continuar con las afectaciones que ya se han mencionado, con registros incorrectos o insuficientes, y con la consecuente afectación en los balances de las diferentes agencias.

Todo lo anterior también se ve afectado por el hecho confirmado por los entrevistados, de que no se brindaban capacitaciones relacionadas a manejo de riesgos, esto no se alineaba a lo indicado por COSO III, en cuanto la respuesta a los riesgos identificados. Esta brecha genera afectación dado que no se brindaba a los colaboradores herramientas para saber cómo actuar para combatir esos riesgos que ya se conocían y cómo hacer para mitigarlos, así como la forma en que se podían prevenir los riesgos, siendo esto también causa de las afectaciones en los balances de las agencias.

Esto hace que los criterios que externaron los entrevistados, en cuanto a la existencia de planes a corto y largo plazo para manejo de riesgos, sean tan diversos, afectando el mismo punto que señala COSO III en cuanto a que se debía determinar la respuesta a los riesgos. Si no se brindaban capacitaciones, y tampoco se ofrecía algún otro tipo de herramienta que los colaboradores consultaran a manera de guía, entonces cada uno actuaba según su criterio, sin seguir mantenerse uniformidad para todo el departamento, lo cual provocaba que algunos riesgos no fueran atacados ni combatidos, y con ello de nuevo la afectación se trasladaba en los balances de las diferentes agencias, con registros incorrectos, y por ende saldos de cuentas que no son los correctos.

Este tema de los riesgos tiene mucha relación con las actividades de control, aquellas que son conocidas por los entrevistados, y las que son específicas para mitigar los riesgos identificados.

Según se desprendió de las entrevistas realizadas, no existía un criterio uniforme entre los colaboradores, ya que cada uno externó lo que consideraba eran actividades de control, y esto no apoya lo indicado por COSO III en cuanto a evaluar una mezcla de actividades de control. Nuevamente, si no se brindaban capacitaciones, se carecía de políticas y manuales para consultas, entonces se generó una brecha en la cual cada uno actuaba según su criterio y trataría de mitigar riesgos según consideraba que era lo correcto, sin que necesariamente lo fuera. La empresa no había procurado establecer esos criterios uniformes, para que todos los colaboradores fueran en una misma dirección, procurando mitigar y prevenir riesgos, y así reducir la afectación en los balances de las agencias.

Ante lo descrito anteriormente, como resultado de las entrevistas realizadas, se estableció que las actividades de control que aplicaba la empresa eran reactivas, y de nuevo no concordaban con lo que establece COSO III de evaluar una mezcla de actividades de control.

Si las actividades de control eran reactivas, esto significaba que se estaba actuando cuando ya se habían presentado situaciones que afectaron los resultados de las agencias, y trajo como consecuencia correcciones que se debieron realizar en los balances; algunas posiblemente con afectación en los resultados. Esto se vio afectado por una falta real de planificación, que permitiera anticipar situaciones y crear planes para prevenir riesgos, tema en el cual debe trabajar ampliamente la organización.

En temas relacionados con información, se consultó a los entrevistados con respecto a la información de la cual disponían, si ésta era suficiente y adecuada para realizar sus funciones, y en su mayoría la respuesta fue que se requería el apoyo de las agencias para el desarrollo de ciertas tareas. Esto concuerda con lo indicado por COSO III, en cuanto a que se identifican los requerimientos de información.

Se estableció que el departamento como tal no es autosuficiente en el desarrollo de las tareas, algunas podían presentar retrasos por la dependencia de terceros, si la información no era enviada a tiempo, afectando con ello el desempeño de las funciones del departamento, puesto que se podía presentar una acumulación de trabajo.

Sobre el tema de políticas de comunicación interna y externa, los entrevistados brindaron criterios muy diversos en cuanto a las políticas que manejaba la empresa. Estos criterios diversos no se alinean con lo que pide COSO III, sobre seleccionar métodos de

comunicación relevantes. Se presentó una brecha por cuanto la empresa debía definir con claridad cuáles eran sus medios de comunicación oficiales y la manera en que debían ser utilizados por los colaboradores, para que todos tuvieran claridad al respecto y se eliminara cualquier tipo de duda que podía existir.

Los colaboradores igual externaron opiniones diferentes con respecto a la manera en que la empresa determinaba si la información cumplía con los objetivos organizacionales. COSO III pide que se deben evaluar los resultados; sin embargo, con esta falta de claridad era difícil establecer evaluaciones sobre la calidad de la información y el cumplimiento de objetivos de esta. La empresa debe definir los parámetros necesarios para poder analizar la información, y que ésta cumpla con los objetivos.

CAPITULO VI
CONCLUSIONES

Luego del estudio que se realizó sobre los componentes del sistema COSO III, y lo relacionado con el proceso de documentación de cuentas de balance del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, se llegó a las siguientes conclusiones.

6.1 CONCLUSIONES

Objetivo específico 1: Investigar el sistema de control interno aplicado por la empresa *Lion Resources Costa Rica, S.A.*, a las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos, para el período comprendido entre el 1º de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

Conclusiones sobre el sistema de control interno

- El proceso de control interno carecía de documentación actualizada y conocida por los colaboradores y no se acostumbraba comunicar ni capacitar en temas de control interno, fueran estos mecanismos, actualizaciones y mejoras que se aplicaban a los controles establecidos, aunado a que se carecía de un proceso de monitoreo de control interno, ni se había documentado dicho proceso.

Conclusiones sobre las cuentas de balance

- La empresa carecía de un manual de procedimientos para el proceso específico de documentación de cuentas de balance, y las cuentas tipo *general list* estaban siendo sustentadas solamente con un detalle de los movimientos abiertos al cierre de mes, lo cual no era correcto.

Objetivo específico 2: Inspeccionar la aplicación del marco integrado COSO III en las cuentas de balance de las agencias de Bélgica y Países Bajos.

- Se concluyó que en *Lion Resources*, los colaboradores no eran inducidos a sus labores por medio de un plan de entrenamiento cuando ingresaban y tampoco de manera posterior se contaba con un plan estructurado de entrenamiento de procesos específicos según la asignación a esos colaboradores y tampoco había un plan de contingencia que permitiera reemplazar algún colaborador que debía ausentarse por alguna razón.
- La empresa carecía de actividades de control que le permitieran prevenir posibles riesgos, por ejemplo, un manual de procedimientos para procesos específicos actualizados propios del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, donde se consideraran los controles correspondientes a esos procesos. Tampoco se encontraba integrado el comité de evaluación de riesgos, ni definida una política de administración de riesgos, así como una metodología para evaluación de esos riesgos, sumado a que se carecía de una política de comunicación interna en la empresa respecto de los canales oficiales para comunicaciones relevantes que debían realizarse respecto de los controles internos por aplicar.

Objetivo específico 3: Examinar las diferencias observadas en la evaluación del sistema de control interno para las cuentas de balance respecto de la aplicación del marco integrado COSO III a dichas cuentas, en el periodo comprendido entre el 1º de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

- Se concluyó que en la empresa no se cumplen los requerimientos de COSO III en varios aspectos clave y prácticas que ejecutaba, tales como inexistencia de un código de ética, así como la falta de manuales de control interno actualizados, y manuales de procedimientos para registro y documentación de cuentas de balance.
- Asimismo, existían grandes falencias en relación con el manejo de riesgos y su administración, como falta de capacitación y de un comité de evaluación de riesgos, todos requerimientos de COSO III que no se están cumpliendo, sumado a que no se contaba con actividades de control y la comunicación con los colaboradores sobre las actividades de control que debían seguirse para prevenir riesgos era muy débil, con lo cual no se respetaba lo establecido en COSO III

6.2 RECOMENDACIONES

- Programar capacitaciones para todo el personal, así como uno especial para el proceso de inducción, para dar a conocer dicho manual de control interno, además de que el mismo esté accesible para todo el personal para que pueda ser consultado cuando sea necesario.
- Crear el comité de evaluación de riesgos, así como la política de administración de riesgos, que estén basados en el manual de control interno.
- Actualizar el manual de procedimientos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, y definir dentro del mismo un plazo para hacer revisiones periódicas, para garantizarse que se mantenga actualizado.
- Crear un plan de inducción para los colaboradores nuevos, de tal manera que puedan ir estudiando y aprendiendo los procesos nuevos, en conjunto con la práctica con el compañero asignado para el entrenamiento.

- Implementar un plan de contingencia para tareas específicas que trabajan algunos colaboradores, de manera que pueda sustituirse sin problema en caso de ausencia y no se acumule el trabajo hasta que regrese el encargado y crear simulacros para medir su efectividad. Dicho plan de contingencia debe estar incluido dentro del manual de procedimientos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.
- Incluir dentro del manual de procedimientos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos aquellas tareas específicas que tienen a cargo algunos de los colaboradores, de manera que estén accesibles para todos y se puedan desarrollar sin problema en caso de ausencia de los encargados.
- Adoptar la recomendación incluida en la presente investigación, e implementar el manual de procedimientos específico para el proceso de documentación de cuentas de balance, que incluye una explicación sobre el tipo de soporte que debe llevar cada cuenta, y que sea utilizado como guía para el proceso de reconciliación de cuentas de balance.

6.3 LIMITACIONES

- Durante el desarrollo de la presente investigación se presentó la renuncia de tres miembros del equipo de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, lo cual dificultó y retrasó el proceso de entrevista de estos.

CAPITULO VII
PROPUESTA

7.1 NOMBRE DE LA PROPUESTA

Manual de Políticas y Procedimientos de Control Interno según los requerimientos de COSO III, para la documentación de las cuentas de balance del Departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.

7.2 INSTITUCIÓN EN LA QUE SE DESARROLLARÁ

Departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos de la empresa *Lion Resources* Costa Rica, en sus dos sedes, Barreal de Heredia y Calle Blancos San José.

7.3 OBJETIVOS

7.3.1 Objetivo general de la propuesta

Diseñar para la empresa un documento que le sea de utilidad durante el período de cierre mensual, para el sustento adecuado de los saldos de las cuentas de balance.

7.3.2 Objetivos específicos de la propuesta

- Establecer un ambiente de control óptimo para los procesos de documentación de cuentas de balance dentro del departamento, por medio de la elaboración de un manual de políticas y procedimientos específico para este proceso.
- Formular un proceso estandarizado aplicable para todas las cuentas de balance dentro del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.
- Gestionar una revisión adecuada por parte de la supervisión del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, basada en el nuevo manual de políticas y procedimientos.

7.4 CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Se propone el siguiente cronograma de actividades para que el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos apruebe e implemente el manual de políticas y procedimientos sugerido en esta investigación, de acuerdo con el siguiente gráfico.

Cuadro 98

Gráfico de Gantt con Cronograma de actividades para aprobación e implementación del manual de políticas y procedimientos para la documentación de cuentas de balance

Actividades a desarrollar para aprobar e implementar el nuevo manual de políticas y procedimientos para el soporte de las cuentas de balance						
				Semanas		
Actividad	Encargado	Fecha inicio	Fecha conclusión	1	2	3
Revisión y aprobación del manual de políticas y procedimientos	Gerencia y Supervisión del departamento de Contabilidad	7/18/2022	7/22/2022			
Capacitación a los contadores del nuevo manual de políticas y procedimientos	Supervisor y contadores del departamento de Bélgica y Países Bajos	7/25/2022	7/29/2022			
Implementación del nuevo manual de políticas y procedimientos	Supervisor y contadores del departamento de Bélgica y Países Bajos	8/8/2022	8/12/2022			

Fuente: Elaboración propia

7.5 PRESUPUESTO NECESARIO PARA SU IMPLEMENTACIÓN

No es necesaria ninguna erogación de dinero para el desarrollo de esta propuesta, debido a que es un proceso que modificará el mismo departamento de Contabilidad de

Bélgica y Países Bajos, para lo cual será el supervisor del departamento quien deberá capacitar a los contadores en las modificaciones que se implanten y que estarán contenidas en el presente manual de políticas y procedimientos.

Manual de Políticas y Procedimientos de Control Interno según los requerimientos de COSO III , para la documentación de las cuentas de balance del Departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Manual de Políticas y Procedimientos de Control Interno
según los requerimientos de COSO III, para la
documentación de las cuentas de balance del Departamento
de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Lion Resources Costa Rica S.A.

Departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos

Lion Resources Costa Rica

Manual de Políticas y Procedimientos

Proceso Documentación de Cuentas de Balance

Junio 2022

Introducción

El presente manual de políticas y procedimientos está diseñado para brindar al departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos las herramientas necesarias para que el proceso de documentación de cuentas de balance se realice de manera adecuada y en cumplimiento con los requerimientos establecidos en el mismo, todo esto con base en lo establecido en COSO III.

Debe existir una adecuada comunicación entre los integrantes del departamento, así como con la supervisión, para que todos trabajen en la misma línea, y que este documento sea de acatamiento obligatorio para todos los involucrados, a partir del momento de su aprobación.

Esta será la primera versión del documento, quedando abierta la posibilidad de revisión y actualización, según se establezca en este mismo documento, sabiendo que la empresa es un negocio en marcha muy versátil, sujeto a cambios y actualizaciones, ante lo cual todos los involucrados deben estar atentos y dispuestos a dichas modificaciones.

Objetivos del manual de políticas y procedimientos

Objetivo general

Proponer una guía, basada en COSO III, para la adecuada documentación de cuentas de balance del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos por medio de políticas, procedimientos, y actividades de control, que permitan asegurar la calidad de la información generada por el departamento, para un adecuado seguimiento de las cuentas.

Objetivos específicos

- Formular una herramienta para la adecuada documentación de las cuentas de balance.
- Trazar el adecuado análisis de las cuentas de balance basado en las herramientas de control interno que provee esta guía.
- Gestionar la correcta supervisión en el desempeño de las funciones de los contadores en cuanto a análisis de cuentas se refiere.

Alcance de las Políticas y Procedimientos

Las políticas y procedimientos establecidos en este documento buscan establecer los lineamientos necesarios para una adecuada documentación de las cuentas de balance, y sujeta a un control interno, que permita un adecuado desarrollo de esta tarea durante cada cierre mensual.

En este sentido, es muy importante el trabajo de supervisión, el cual debe velar por una correcta aplicación de los controles establecidos, que permita asegurar la calidad de la información generada por el departamento de Contabilidad.

Se busca observar una adecuada ejecución de los controles, con la cual se pueda mejorar la documentación de las cuentas de balance, basado en controles internos adecuados, y que favorezca la comunicación y la relación con las diferentes agencias.

COSO III

La presente normativa se basa en el marco integrado COSO III, actualización realizada en el año 2013, que busca establecer guías generales sobre control interno,

buscando colaborar en el desarrollo de las funciones institucionales, proveer una adecuada supervisión, y de esta manera reducir los riesgos a que se exponen las empresas.

Para el logro de estos objetivos, COSO III cuenta con cinco componentes, aplicables para todo tipo de empresas, y que establecen guías que pueden seguir todas las empresas en aras de establecer y mejorar sus mecanismos de control interno. A continuación, se ofrece un resumen de los cinco componentes.

Ambiente de control

El ambiente de control es un elemento directamente relacionado con la administración. Tiene que ver con la integridad y los valores éticos, los parámetros aplicables a la administración, estructura organizacional, procedimientos para atraer al personal mejor calificado y mecanismos para reconocer el buen desempeño del personal.

Basado en lo anterior, será tarea de la administración implementar las políticas y procedimientos descritos en el presente manual, en busca de favorecer el desempeño de los colaboradores en cuanto a la tarea de documentación de cuentas de balance.

Evaluación de riesgos

Todas las entidades están expuestas a diversos riesgos, tanto internos como externos, y que pueden afectar el alcance de los objetivos definidos. Dado lo anterior, la evaluación de riesgos es un proceso que debe abarcar todos los niveles de la entidad, para que por este medio se pueda determinar la manera en que serán enfrentados.

Será tarea de los contadores aplicar los lineamientos establecidos en el presente manual, con el fin de minimizar los efectos de posibles riesgos que se pueden enfrentar.

También corresponderá a la supervisión una estricta revisión del trabajo realizado por los contadores, para garantizar esa reducción en el efecto de los riesgos, evidenciando así una adecuada ejecución de los mecanismos de control que se vea reflejado en la calidad de la información generada por el departamento de Contabilidad.

Actividades de control

Las actividades de control deben desarrollarse en todos los niveles de la organización, y a todos los procesos, ya sean estos manuales o automáticos. Lo ideal es que se realicen de manera preventiva, y manteniendo una vigilancia en el desempeño de la organización.

Es tarea de los contadores y la supervisión implementar los lineamientos establecidos en el presente manual de políticas y procedimientos, el cual contendrá las actividades de control que se consideran necesarias para lograr una adecuada documentación de las cuentas de balance.

Información y comunicación

Es fundamental que se cuente con un adecuado flujo de información y comunicación, lo cual le ayudará a la administración en el desempeño y cumplimiento de los objetivos de control interno. Esta información y comunicación se generará para efectos tanto internos como externos, en busca de soportar los componentes del control interno.

El departamento de Contabilidad debe asegurarse una adecuada comunicación entre todos sus miembros, iniciando con lo establecido en el presente manual de políticas y procedimientos, para que todos inicien su trabajo en un mismo sentido. Es importante además

que todos los cambios y actualizaciones sean comunicados, de tal manera que todos los integrantes del departamento estén enterados y trabajen siguiendo los mismos lineamientos, y en busca de cumplir con todos los objetivos organizacionales.

Actividades de monitoreo

Las actividades por realizar incluyen evaluaciones individuales, evaluaciones sobre la marcha, ó incluso una combinación de ambas, para verificar la manera en que están trabajando los componentes del control interno, incluyendo sus principios, y buscando tomar acciones correctivas.

La supervisión del departamento debe encargarse de realizar actividades de monitoreo que colaboren a validar si se están cumpliendo los objetivos establecidos en cuanto a documentación de cuentas de balance, basados en los lineamientos establecidos en el presente manual de políticas y procedimientos, a fin de tomar acciones correctivas si éstas son requeridas.

Procedimiento

Nombre del procedimiento: Documentación de Cuentas de Balance

Contar con una adecuada documentación de cuentas de balance es fundamental para asegurar la integridad de las cuentas, y facilita seguimientos y tomas de acciones para casos específicos que se deban corregir.

Políticas para documentación de cuentas de balance

- Quedarán sujetos a la aplicación del presente manual de procedimientos los contadores y el supervisor del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.
- Será de consulta obligatoria el presente manual de procedimientos para asegurar una adecuada documentación de las cuentas de balance.

Procedimientos para documentación de cuentas de balance

- El contador ingresará al sistema *Blackline*, utilizado para la documentación de cuentas de balance.
- El contador seleccionará la cuenta a la cual le va a realizar el análisis para agregarle la adecuada documentación soporte.
- El contador consultará la cuenta en el presente manual de procedimientos, en la sección Guía de Cuentas de Balance (Anexo 1 a este manual), para determinar qué documentación soporte deberá agregarle.
- El contador certificará la cuenta, una vez agregada la documentación soporte, para que la misma sea revisada por el supervisor.

Cuentas generadas desde la herramienta GDW

Procedimiento para generar soporte de Cuentas por Cobrar Clientes

Descripción

Consideran cuentas por cobrar para clientes externos y clientes internos (inter compañía), con sus respectivos detalles de antigüedad de saldos.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *AR Reconciliation*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica vencimientos generados por el reporte, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- *IC Reporting Sheet*, proveniente del Departamento *Intercompany*, el contador debe verificar que el monto sea igual a la cuenta *intercompany* relacionada de acuerdo a *Blackline*.
- Reporte de vencimientos proveniente del Departamento de *AR*, el contador debe verificar que el monto sea igual a las cuentas por cobrar de clientes de *Blackline*.

Procedimiento para generar soporte de Cuentas por Pagar Clientes

Descripción

Consideran cuentas por pagar para clientes externos y clientes internos (inter compañía), con sus respectivos detalles de antigüedad de saldos.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera los reportes *AP by Vendor*, *AP by Client*, y *AP Crossed*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica vencimientos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- *IC Reporting Sheet*, proveniente del Departamento *Intercompany*, el contador debe verificar que el monto sea igual a la cuenta *intercompany* relacionada de acuerdo con *Blackline*.
- Reporte de vencimientos proveniente del Departamento de *AP*, el contador debe verificar que monto sea igual a las cuentas por cobrar de clientes de *Blackline*.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Activos Fijos

Descripción

Contienen información sobre los activos fijos con que cuenta una agencia al cierre del mes en revisión, considerando su valor de adquisición, su depreciación acumulada, y su valor en libros,

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera los reportes *Fixed Assets Reconciliation*, y *Fixed Assets by Flow*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Detalle de activos fijos al cierre de mes, extraído por el contador del sistema SAP.
- Reporte de revisión de las cuentas de Depreciación Acumulada al cierre de mes.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Ingresos Devengados

Descripción

En esta cuenta se registran todos aquellos ingresos por servicios brindados y que ya fueron ganados por la entidad, pero que aún no han sido facturados a los clientes, y que se deben ir facturando según se iban completando los trabajos.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *Accrued Revenue*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- No son requeridos para esta cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Anticipos Pagados a Proveedores

Descripción

En esta cuenta se registran anticipos pagados a diversos proveedores, relacionados a servicios varios correspondientes a los trabajos de publicidad que realizan las agencias. Estos anticipos se van liquidando conforme se completan los trabajos por parte de cada proveedor.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *Advances paid to Suppliers*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- No son requeridos para esta cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Provisión de Cuentas por Pagar Comerciales

Descripción

En esta cuenta se genera una provisión de cuentas por pagar a proveedores de servicios relacionados con el negocio de publicidad, y por trabajos que se van realizando y que deben ser cancelados en un plazo determinado. El pago se hace al proveedor en cuanto se recibe el pago del cliente respectivo

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *Accured Trade Payables*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales a agregar por parte del contador

- No son requeridos para esta cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Anticipos Recibidos de Clientes

Descripción

La cuenta de anticipos recibidos de clientes contiene adelantos recibidos por servicios de publicidad que se deben mantenerse en esta cuenta y ajustarse en el momento que el servicio se brinde completo y se recibe el pago de la parte faltante.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *Advances from Clients*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales a agregar por parte del contador

- No son requeridos para esta cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Inversiones en Entidades Consolidadas y no Consolidadas

Descripción

La cuenta de inversiones en entidades consolidadas y no consolidadas muestra el detalle de inversiones realizadas por la entidad. Las consolidadas son las entidades que pertenecen al mismo grupo, mientras que las no consolidadas son entidades externas.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *Investments Conso / Non Conso*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- No son requeridos para esta cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Comisión *SSC Fees*

Descripción

La conciliación *SSC Fees* presenta el saldo producto de una provisión que se debe calcular mes a mes por concepto del pago por servicios que deben hacer las diferentes entidades a la casa matriz. La provisión se realiza todos los meses, con base en los porcentajes establecidos por la casa matriz, y el pago se hace en dos tramos, en mayo y noviembre del año en curso.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *SSC Fees*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales a agregar por parte del contador

- No son requeridos para esta cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Trabajos en Proceso

Descripción

La cuenta de trabajo en proceso se muestra los saldos de los trabajos que se tienen en proceso con diferentes clientes, en cuanto a desarrollo de servicios de publicidad. Estos saldos se liquidan una vez que el trabajo había sido completado.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa a la herramienta GDW
- El contador genera el reporte *WIP Reconciliation*
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina si hay variaciones entre lo reportado en HFM y SAP, y agrega justificaciones, si éstas son requeridas.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Reporte *WIP* extraído del sistema SAP, el contador debe verificar que el monto coincida con el saldo de la cuenta en el sistema *Blackline*.

Cuentas *General List*

Procedimiento para generar soporte de cuenta Impuesto sobre la Renta

Descripción

Las cuentas de impuesto sobre la renta generan movimientos de débitos y créditos, según corresponda a transacciones de ventas o compras, que al final de mes se compensan y generan un monto por pagar o por cobrar al estado, y que se presenta en las plantillas que el estado tenía definidas para tal efecto. Si debe pagarse, se paga al mes siguiente, y si el saldo es por cobrar, el estado lo pagará también al mes siguiente.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open items*) para las cuentas CA409G, IT200G, DTA100, DTL101, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Reportes de cálculos de impuestos realizados a inicio de mes, deben coincidir con los saldos de las cuentas.
- Detalle de declaración de impuestos mensual presentada al gobierno.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta

Procedimiento para generar soporte de cuenta Otros Impuestos

Descripción

En las cuentas de otros impuestos se consideran otro tipo de impuestos, como por ejemplo impuestos en salarios, impuestos por uso de vehículos, impuestos en ventas, y reembolsos, además de las cuentas por pagar o por cobrar generadas en los impuestos sobre la renta.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas CA402 y CL404, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.

- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Reportes de cálculos de impuestos realizados a inicio de mes, deben coincidir con los saldos de las cuentas.
- Detalle de declaración de impuestos mensual presentada al gobierno.
- Soportes brindados por las agencias que comprueben el origen del cálculo de los otros impuestos que no sean el Impuesto sobre la Renta.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Cuentas por Cobrar y Por Pagar Empleados

Descripción

Las cuentas por pagar y por cobrar de empleados se generan por medio del registro del asiento de nómina mensual. Algunas cuentas se liquidan de manera mensual, como los relacionados propiamente a la nómina, y otras se van acumulando y se liquidan en cierto período del año, de acuerdo con las políticas establecidas en Bélgica y Países Bajos.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas CA403 y CA483, CL401 y CL405, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Reporte de nómina proveído por la agencia con los movimientos mensuales.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Otras Cuentas por Cobrar

Descripción

Acá se registran cuentas por cobrar de diversa índole, y que no están relacionadas con el giro del negocio del *Publicis Groupe*. Estas cuentas son, en su gran mayoría, de corto plazo, pero también hay algunas de largo plazo.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas CA408, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Recibos, facturas, o cualquier otro documento que justifique la cuenta por cobrar.

- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Gastos pagados por Anticipado

Descripción

La cuenta de gastos pagados por anticipado contiene aquellos gastos que se deben ir amortizando en un período de tiempo definido, para ir pasando a gasto la proporción mensual que corresponde.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas CA500, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Facturas y cálculos que permitan determinar el inicio y fin de cada factura amortizable, así como su monto de amortización mensual. Deben coincidir con cada línea agregada en *Blackline*.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Otras Cuentas por Pagar a Corto Plazo

Descripción

Acá se registran cuentas por pagar varias a proveedores diversos, que no tienen que ver con el giro normal del negocio, y que deben ser liquidadas a un plazo menor de un año. Dentro de este grupo se encuentra la Cuenta Transitoria (*Suspense account*), que debe cerrar con saldo cero cada mes.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas CL403, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.

- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador verifica el saldo de la cuenta transitoria (*Suspense Account*), debe estar en cero, si no lo está, se deben agregar los soportes que correspondan.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Facturas, recibos, correos, y cualquier otro documento que justifique la línea abierta.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Adquisiciones

Descripción

En esta cuenta se registran inversiones realizadas por adquisición de otras entidades. Son básicamente negocios que se dan por fusiones o adquisiciones de entidades del mismo grupo, y que se consolidan en una sola entidad.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas CL102 y CL408, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.

- Documentación que permita identificar el origen de la inversión, sean estos correos, contratos, cálculos, aprobaciones, con las cuales se pueda corroborar el origen de la inversión realizada.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Bonos por Pagar

Descripción

La cuenta de Bonos por pagar se utiliza para registrar una provisión de un bono por pagar a empleados, que se va registrando mes a mes por un monto fijo, y se paga en enero del año siguiente. Por tanto, la provisión se realiza de manera mensual de enero a diciembre, y el pago se hace en enero.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open items*) para la cuenta CL401, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.

- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Reporte de nómina donde se observe el monto de bonos por pagar a la fecha del cierre mensual.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Sobregiro de efectivo

Descripción

La cuenta de Sobregiro de efectivo se utiliza para registrar la reclasificación que debe hacerse mensualmente, si ésta aplica, del saldo negativo de la cuenta de efectivo a la cuenta de sobregiro, para efectos de reporte en HFM, ya que esta herramienta no permite mostrar saldos negativos en las cuentas de efectivo. La reclasificación se hará por medio de un ajuste manual o por medio de un proceso automático.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP

- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open items*) para la cuenta FD205, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Reporte generado de SAP del proceso automático que muestre el monto del ajuste, ò asiento manual registrado que muestre el monto del ajuste.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Arrendamientos

Descripción

Las cuentas de Arrendamientos incluyen equipos de cómputo, vehículos equipos especializados para los procesos de publicidad, y edificios.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open ítems*) para las cuentas FA201, FA201, LL100 y LL200, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Reportes *Cash Flow*, *IFRS Disclosure*, obtenidos del sistema Anaplan.

- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento para generar soporte de cuenta Deuda Financiera

Descripción

La cuenta de deuda financiera considera por lo general la deuda generada por inversiones de capital.

Procedimiento para Generar Soporte

- El contador ingresa al sistema SAP
- El contador ingresa al *Transaction Code* FAGLL03
- El contador genera el detalle de movimientos abiertos (*open items*) para la cuenta CL301, a la fecha de cierre de mes que se está analizando.
- El contador agrega parámetros *Company Code* y *HFM Entity* correspondientes a la agencia que se está revisando.
- El contador verifica saldos generados por los reportes, y que el total sea igual al de la conciliación en *Blackline*.
- El contador determina cuáles son las líneas abiertas que corresponden al saldo del cierre de mes y que coinciden con el saldo de la cuenta, y separa en otro archivo las líneas que se pueden conciliar.

Soportes adicionales por agregar por parte del contador

- Comentarios por cada línea abierta que permita determinar su origen y el tratamiento que se le dará.
- Documentos que muestren origen de la deuda financiera, sean estos préstamos, deuda por inversiones, o cualquier otro documento que muestre el origen y saldo de la cuenta de deuda financiera.
- Seguimientos que se hagan con las agencias para corregir saldos antiguos y que no deban estar en la cuenta.

Procedimiento

Nombre del procedimiento: Revisión de Cuentas de Balance

Luego del proceso de documentación de cuentas de balance, previamente desarrollado por los contadores, es fundamental una adecuada revisión por parte del supervisor, como un mecanismo de control que permita determinar si el proceso ejecutado por los contadores se hizo de manera correcta, o si se requiere alguna corrección adicional, que debe hacerse previo a la aprobación de la cuenta y su paso a revisión por parte de la agencia.

Políticas para revisión de cuentas de balance

- Es responsabilidad del supervisor del departamento de contabilidad revisar las cuentas certificadas por los contadores.
- El supervisor se deberá basar en el presente manual de procedimientos, para validar si la cuenta está debidamente sustentada.

Procedimientos para revisión de cuentas de balance

- El supervisor ingresará al sistema *Blackline*, utilizado para la documentación de cuentas de balance.
- El supervisor seleccionará la cuenta a revisar, previamente certificada por el contador.
- El supervisor validará si la cuenta tiene los soportes adecuados de acuerdo al presente manual de procedimientos.
- El supervisor aprobará la cuenta, o solicitará al contador la corrección necesaria.

Anexo 1 del Manual de Procedimientos

Guía de Cuentas de Balance

Las cuentas de balance se dividen en dos grandes grupos: Cuentas generadas desde la herramienta GDW, y cuentas manuales (*General List*).

Las cuentas generadas desde la herramienta GDW corresponden a la primera parte del presente manual de procedimientos, mientras que las cuentas manuales son las del segundo grupo.

Las cuentas automáticas se sustentan con un reporte que se extrae de la herramienta GDW, el cual genera el auxiliar requerido por cada cuenta con los detalles que sustentan los saldos de las cuentas de balance, cada una según su naturaleza.

Las cuentas *General List* deben ser preparadas de manera manual por cada contador, extrayendo del sistema SAP el detalle de los *open items* (líneas abiertas) al cierre del mes que se está trabajando, y deberá agregar los soportes adicionales que sustenten esas líneas abiertas.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Estupiñan, R. (2021). *Control interno y fraudes: análisis de informe coso I, II y III con base en los ciclos transaccionales (4a. ed.)*. Ecoe Ediciones, 2021. 506 p.

<https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/191458?page=34>

Estupiñan, R. (2021). *Control interno y fraudes: análisis de informe coso I, II y III con base en los ciclos transaccionales (4a. ed.)*. Ecoe Ediciones, 2021. 506 p.

<https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/191458?page=50>

Estupiñan, R. (2021). *Control interno y fraudes: análisis de informe coso I, II y III con base en los ciclos transaccionales (4a. ed.)*. Ecoe Ediciones, 2021. 506 p.

<https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/191458?page=122>

Hernández Sampieri, R., Mendoza Torres, C. P. (2018). *Metodología de la investigación: las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. McGraw-Hill. <http://ebooks7-24.com.uh.remotexs.xyz/?il=6443>

Mantilla Blanco, S. A. (2013). *Auditoría del control interno (3a. ed.)*. Ecoe Ediciones, 2013. p. <https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/114316?page=17>

Mantilla Blanco, S. A. (2013). *Auditoría del control interno (3a. ed.)*. Bogotá: Ecoe Ediciones, 2013. p. <https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/114316?page=20>

Mantilla Blanco, S. A. (2018). *Auditoría del control interno (4a. ed.)*. Ecoe Ediciones, 2018. p. <https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/70533?page=18>

Santillana González, J. R. (2015). *Sistemas de control interno*. Pearson Educación. <http://ebooks7-24.com.uh.remotexs.xyz/?il=3812>

Santillana González, J. R. (2015). *Sistemas de control interno*. Pearson Educación. <http://ebooks7-24.com.uh.remotexs.xyz/?il=3812>

Santillana González, J. R. (2015). *Sistemas de control interno*. Pearson Educación. <https://elibro.net.uh.remotexs.xyz/es/ereader/bibliouh/52931>

TESIS

Asiedu, A. (2020). *A comparative case study of Internal Controls and the impact of fraud on nonprofit organizations*. [Submitted for the requirements for the degree of Doctor of Business Administration, Northcentral University School of Business].

<https://www.proquest.com/openview/0ef43e9c258804adc5ad94a41d0aed08/1?pq-origsite=gscholar&cbl=18750&diss=y>

Ayyash, M. (2017). *The impact of internal control requirements on profitability on Palestinian shareholding companies Palestinian Banking sector*. [A thesis submitted of the requirements for the degree of Master of Accounting and Finance, The Islamic University – Gaza].

<https://iugspace.iugaza.edu.ps/handle/20.500.12358/18434?locale-attribute=en>

Badilla, M. Castro, M. González, J. Mata, N. Murillo, K. (2018). *Propuesta de diseño de un Sistema de Control Interno para transacciones de comercio electrónico Caso: Corporación de Viajes Tierra, Aire y Mar, S.A.* [Seminario de graduación para optar por el Grado de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad de Costa Rica].

https://www.kerwa.ucr.ac.cr/discover?filtertype=type&filter_relational_operator>equals&filter=tesis+de+licenciatura

Bermúdez, J. Cordero, H. Jiménez, V. Padilla, M. Ruiz, A. (2014). *Propuesta de fortalecimiento del sistema de control interno y gestión de riesgos en el Departamento Financiero Contable del Colegio de Farmacéuticos de Costa Rica* [Seminario de graduación para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad de Costa Rica].

https://www.kerwa.ucr.ac.cr/discover?filtertype=type&filter_relational_operator>equals&filter=tesis+de+licenciatura

Carballo, P. (2016). *Evaluación del control interno aplicado para todos los procesos ejecutados en el departamento Intercompany, en la compañía Lion Resources S.A.* [Proyecto de graduación para optar por el grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad Hispanoamericana].

<https://13.87.204.143.uh.remotexs.xyz/xmlui/handle/123456789/72>

Cordero, G. (2018). *Evaluación del sistema de control interno en el proceso operativo de otorgamiento de créditos en la Asociación Solidarista de Empleados de Fitolit para el primer cuatrimestre del 2018 basado en los componentes del COSO 2013.* [Tesis para optar por el grado de Licenciatura en la carrera de Contaduría Pública, Universidad Hispanoamericana]. <https://13.87.204.143.uh.remotexs.xyz/xmlui/handle/123456789/72>

Delgado, M. Pérez, M. Rojas, J. Villegas, O. (2016). *Propuesta para el mejoramiento del sistema de control interno en las áreas de salud de compras, tesorería y reconocimiento del ingreso de la Clínica Pro Salud S.A.* [Trabajo final de graduación para optar al grado de licenciatura en Contaduría Pública, Universidad de Costa Rica].

https://www.kerwa.ucr.ac.cr/discover?filtertype=type&filter_relational_operator>equals&filter=tesis+de+licenciatura

Fallas, M. (2016). *Análisis de los mecanismos de gestión en crédito y cobro para la implementación de un Proceso de Control Interno en la compañía Universal Payment System para el primer cuatrimestre 2016.* [Tesis de graduación para optar por el grado de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad Hispanoamericana]. <https://13.87.204.143.uh.remotexs.xyz/xmlui/handle/123456789/72>

Miranda, L. (2017). *Control Interno del departamento de Crédito y Cobro de una empresa distribuidora de maquinaria pesada e industrial con base en COSO III para el segundo semestre del 2016, para lograr el funcionamiento eficiente de sus procesos.* [Tesis para optar por el grado académico de Licenciatura de Contaduría Pública, Universidad Hispanoamericana].

<https://13.87.204.143.uh.remotexs.xyz/xmlui/handle/123456789/72>

Mora, K. (2017). *Seguridad física y lógica de la tecnología de información, según el marco normativo COSO 2013 y COBIT 5 en la Cooperativa de Ahorro y Crédito, en el año 2016, para mejorar la eficiencia y*

eficacia de las operaciones. [Proyecto de tesis para optar por el Grado Académico de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad Hispanoamericana]. <https://13.87.204.143.uh.remotexs.xyz/xmlui/handle/123456789/72>

Vargas, K. (2021). *Evaluación del sistema de control interno aplicable a los activos de propiedades, planta y equipo en la empresa Britt Shared Services ubicada en la provincia de Heredia (Costa Rica) en el período del 1 de enero al 31 de diciembre 2020 para la elaboración de un manual de procedimientos de control interno*. [Tesis para optar por el grado académico de Licenciatura en Contaduría Pública, Universidad Hispanoamericana]. <https://13.87.204.143.uh.remotexs.xyz/xmlui/handle/123456789/72>

ANEXOS

Entrevista Control Interno

Ambiente de Control

El ambiente de control es un elemento directamente relacionado con la administración. Tiene que ver con la integridad y los valores éticos, los parámetros aplicables a la administración, estructura organizacional, procedimientos para atraer al personal mejor calificado y mecanismos para reconocer el buen desempeño del personal.

- 1 ¿Cuál es la misión y visión de la compañía? ¿De qué manera le fueron dada a conocer?
- 2 ¿Cuáles son los valores de la compañía? ¿Mencione tres de ellos?
- 3 ¿Cuenta la empresa con un Código de Conducta? ¿De qué manera se le dio a conocer? ¿Cómo resuelve la empresa cualquier conflicto que se presente en relación con temas éticos?
- 4 ¿Cuáles son los comportamientos esperados y no esperados dentro de la organización, según el código de ética?
- 5 ¿Mediante cuáles actividades realizadas, hace de conocimiento la empresa los requerimientos de comportamiento en cuanto a integridad y ética, a los empleados?
- 6 Mencione cómo percibe usted que la gerencia da importancia al comportamiento ético y a la integridad como parte de la cultura organizacional

- 7 Indique las acciones disciplinarias que se toman en la empresa si se presentan faltas del personal en cuanto a su comportamiento ético

- 8 ¿Cuáles son los mecanismos establecidos para que los colaboradores presenten denuncias relacionadas a violaciones del comportamiento ético? ¿Cuál es el seguimiento que se da a dichas denuncias, hasta el punto de llegar al resultado final de la investigación?

- 9 ¿Cómo califica usted la cultura organizacional respecto del registro contable? ¿De qué manera se reflejan los valores de la entidad en la cultura organizacional del departamento de Contabilidad respecto del registro contable para los países de Bélgica y Países Bajos?

- 10 ¿Cuenta la empresa con descripciones de puestos debidamente documentados para garantizar el adecuado registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos?

- 11 Describa las funciones de su puesto

- 12 ¿De qué manera ha sido de su conocimiento las funciones a desempeñar para garantizar el adecuado registro contable de las cuentas de balance para los países de Bélgica y Países Bajos? ¿De qué manera se le hace de conocimiento cualquier modificación en las funciones que realiza? ¿Cómo se documentan esas modificaciones para consultarlas?

- 13 ¿Conoce usted las funciones de otros colaboradores? ¿Podría desempeñarlas con normalidad? ¿En caso de ausencia al trabajo de uno de sus colaboradores que realiza la función anterior o posterior a su gestión respecto del registro contable de las cuentas de balance para los países de Bélgica y Países Bajos, de qué manera se suple la ausencia?

- 14 ¿De qué manera se garantiza la empresa que los colaboradores poseen las habilidades necesarias para desempeñar las funciones asignadas, respecto del registro de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos?
- 15 ¿De qué manera el departamento de Contabilidad para Bélgica y Países Bajos se garantiza una adecuada segregación de funciones en las cuentas de balance?
- 16 ¿De qué manera se facilita en la empresa documentación adecuada que sirva de guía para la ejecución de las diferentes tareas asignadas al departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 17 ¿Conoce el plan de contingencia que permita desarrollar sin problemas las funciones si se debe reemplazar por alguna razón a algún colaborador? ¿Con que periodicidad se realizan simulacros de prueba para garantizar que el plan funcione?
- 18 Describa el proceso de evaluación de desempeño que aplica la empresa para los colaboradores del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.
- 19 ¿De qué manera se hace de conocimiento de los colaboradores cualquier acción correctiva relacionada con las evaluaciones de desempeño? ¿Quién es el encargado de dar seguimiento? ¿Se levantan bitácoras de seguimiento?
- 20 ¿Cómo califica el citado proceso de evaluación de desempeño? ¿Le haría alguna mejora?
- 21 ¿De qué manera ha percibido usted que la gerencia establece los mecanismos de control interno, como ayuda para alcanzar los objetivos establecidos?

- 22 ¿De qué manera se realizan las actualizaciones periódicas al sistema de control interno? ¿Cuál es el mecanismo establecido para dar a conocer a los colaboradores los cambios o mejoras en el control interno?
- 23 ¿Cuáles mecanismos de control interno que aplica la compañía conoce usted?
- 24 ¿Se brindan capacitaciones que permitan fortalecer los mecanismos de control interno? ¿Podría mencionar algunos ejemplos?

Evaluación de Riesgos

La evaluación de riesgos es un proceso que debe abarcar todos los niveles de la entidad, para que por este medio se pueda determinar la manera en que serán enfrentados.

- 1 Describa el proceso seguido por la empresa para dar a conocer los objetivos organizacionales
- 2 Cite los objetivos organizacionales establecidos para el registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos.
- 3 Mencione los planes definidos para alcanzar los objetivos organizacionales respecto del registro de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos.
- 4 ¿De qué manera monitorea la empresa si se están alcanzando los objetivos respecto del registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos? ¿De qué manera se toman acciones correctivas de ser necesarias?

- 5 ¿De qué manera se identifican los riesgos que puedan afectar el alcance de los objetivos en relación con el registro contable de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos?
- 6 ¿Cuenta la empresa con un comité de evaluación de riesgos?
- 7 Describa la política de administración de riesgos que la empresa aplica a los diferentes departamentos
- 8 ¿Cuál es la metodología que aplica la empresa para valoración de riesgos en cuanto a documentación y registro contable?
- 9 ¿Cómo administra la empresa los diferentes riesgos que se pueden presentar en relación con el registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos?
- 10 ¿Cuáles son los riesgos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, respecto del registro contable de las cuentas de balance?
- 11 ¿Cómo se determina la importancia de los riesgos mencionados y su nivel de probabilidad de ocurrencia?
- 12 ¿Quién es el encargado de tomar acciones correctivas? ¿Cómo se comunican esas acciones correctivas al personal?

- 13 En caso de que las acciones correctivas signifiquen cambios en el sistema de control interno o de procesamiento en el sistema empleado por la empresa, ¿cómo se procede? ¿quién es el encargado de dar seguimiento en esos casos?
- 14 ¿Cuál es el impacto que pueden generar los riesgos propios del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, en relación con el registro contable de las cuentas de balance?
- 15 ¿Qué impactos podrían generar estos riesgos en otras áreas de la empresa?
- 16 ¿Cuál es el mecanismo que se encuentra definido para identificar oportunamente posibles riesgos en el departamento, ya sea por la ejecución de procesos ó por cambios en el departamento, que pueden afectar el registro contable de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos?
- 17 Mencione medidas que usted haya conocido se han implementado para mitigar esos riesgos
- 18 ¿Se brindan capacitaciones al personal sobre riesgos y su manejo? ¿Cuál es la periodicidad con que se brindan capacitaciones al personal en materia de riesgos ligados al proceso de registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos?
- 19 ¿Con qué frecuencia se presentan cambios que puedan afectar el desempeño de los procesos del departamento?
- 20 ¿Cómo se prepara el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos para enfrentar los cambios que se presentan?

- 21 Comente sobre planes a corto y largo plazo, que tenga establecidos el departamento de Bélgica y Países Bajos para mitigar posibles riesgos
- 22 ¿Cuáles son las áreas fuertes del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 23 ¿Cuáles oportunidades de mejora tiene el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 24 ¿Cuáles son las principales debilidades que tiene el departamento de contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 25 ¿Cuáles son las principales amenazas que tiene el departamento de contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 26 ¿Qué mejoras implementaría usted que ayuden a mitigar los riesgos y favorezcan el alcance de los objetivos?

Actividades de Control

Las actividades de control son las acciones establecidas a través de políticas y procedimientos que coadyuvan a asegurar las directrices administrativas para mitigar riesgos, con tendencia al logro de los objetivos esperados.

- 1 ¿Cuáles actividades de control generales de la compañía conoce usted?

- 2 ¿Se cuenta con manuales de políticas y procedimientos para el registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos? ¿Cuándo fue la fecha de su última revisión?
- 3 ¿Quiénes participan en las revisiones de manuales de procedimientos? ¿Cuáles actividades de control se han incorporado que considere usted pueden interferir en el adecuado registro de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos?
- 4 ¿Cuáles actividades de control se han diseñado para combatir los riesgos identificados? ¿Cuál es la efectividad de esas medidas para los casos indicados?
- 5 ¿Con qué frecuencia se evalúa la efectividad de las actividades de control?
- 6 Mencione cuales son las actividades de control propias del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.
- 7 ¿Cuáles y cuántas capacitaciones se han brindado sobre aplicación de controles y acciones correctivas relacionadas a los mismos, para el periodo comprendido entre el año 2020 y 2021?
- 8 ¿Considera usted que hay algún proceso realizado por el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos, en relación con el registro contable de las cuentas de balance, que no tiene actividades de control que ayuden a prevenir o mitigar riesgos? ¿Cuál proceso es?
- 9 ¿Qué actividades de control implementaría para el proceso o procesos mencionados en la pregunta anterior?

- 10 ¿Se han detectado fallas en las actividades de control? ¿Qué acciones se han implementado para corregirlas?
- 11 ¿Las actividades de control previenen situaciones de riesgo, o más bien reaccionan ante situaciones que se presentan?
- 12 ¿Cuáles documentos se pueden consultar para revisar las actividades de control?
- 13 ¿Con qué frecuencia se brindan capacitaciones relacionadas a controles?
- 14 ¿Cuáles cuentas tiene usted a cargo en el proceso de documentación de los saldos?
- 15 Describa el proceso que se sigue para documentar los saldos de las cuentas de balance
- 16 ¿Qué tipo de documentación se utiliza para sustentar los saldos de las cuentas de balance?
- 17 ¿De dónde se obtiene la documentación soporte de las cuentas de balance?
- 18 ¿Se cuenta con un manual de procedimientos específico para el proceso de documentación de cuentas de balance?
- 19 ¿Existe un criterio definido y establecido por escrito en cuanto a qué debe llevar como soporte cada tipo de cuenta de balance?

- 20 ¿Qué criterios utiliza usted que le permita considerar si una cuenta está debidamente sustentada?
- 21 ¿Considera usted que el proceso está funcionando adecuadamente? ¿Se puede mejorar?
- 22 ¿Qué mejoras le haría usted al proceso de documentación de cuentas de balance?
- 23 ¿Qué procedimientos de control implementaría usted en el proceso de documentación de cuentas de balance?

Información y Comunicación

Es fundamental que se cuente con un adecuado flujo de información y comunicación, lo cual le ayudará a la administración en el desempeño y cumplimiento de los objetivos de control interno.

- 1 ¿Cuáles son los canales de comunicación utilizados en la empresa, para garantizar el adecuado registro contable de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos?
- 2 ¿Cuáles mecanismos son empleados para garantizar la calidad de la información que comunica la empresa?
- 3 ¿Cuáles son las principales políticas de comunicación interna y externa, en relación con el registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos?

- 4 ¿Qué sistemas se utilizan para el desarrollo de las diferentes funciones? ¿Qué tipo de información se puede generar u obtener de ellos?
- 5 ¿De qué manera se promueve la comunicación directa, transparente y honesta con los colaboradores, así como el procesamiento oportuno, íntegro, confiable, verificable de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos?
- 6 Describa el manejo que se da a la información confidencial
- 7 ¿Cómo es la comunicación que se maneja con las agencias de Bélgica y Países Bajos? ¿Qué medios se utilizan?
- 8 ¿El departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos dispone de la información suficiente y adecuada para realizar sus funciones? ¿cuál información se considera insuficiente?
- 9 ¿Qué tipo de información se obtiene de las agencias de Bélgica y Países Bajos? ¿Es suficiente y adecuada para realizar sus funciones?
- 10 ¿Existe algún proceso relacionado con el registro de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos que no cuente con la información suficiente y adecuada para ser analizado?
- 11 ¿Brinda el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos la información que requieren sus clientes?

- 12 ¿Qué información se brinda a las agencias? ¿Cuál es el grado de satisfacción con la información brindada?
- 13 ¿Qué canales de comunicación se utilizan para la comunicación interna dentro del departamento de contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 14 ¿Cuáles procesos se les podría mejorar la calidad de la información?
- 15 Mencione cuáles tareas son comunes a todos los colaboradores del Departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos.
- 16 ¿Si se requiere realizar tareas específicas de algún colaborador que se ausenta por alguna razón, se pueden hacer? ¿Existe documentación de respaldo de los procesos específicos?
- 17 ¿Existe un plan de respaldo de la información? ¿De qué manera se garantiza la empresa que en relación con el registro contable de las cuentas de balance sólo los funcionarios autorizados puedan accederla y atender las necesidades de sus clientes?

Actividades de monitoreo

Se realizan para verificar la manera en que están trabajando los componentes del control interno, incluyendo sus principios, y buscando tomar acciones correctivas.

- 1 ¿Cuál es el mecanismo que se sigue para dar seguimiento al sistema de control interno por parte de la administración de la empresa, en relación con el registro de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos?

- 2 ¿Qué mejoras se han hecho al sistema de control interno de la empresa, durante el periodo comprendido entre los años 2020 y 2021?
- 3 ¿Qué mejoras se podrían implementar dentro del proceso de control interno de la empresa, para mejorar el registro contable de las cuentas de balance para los países Bélgica y Países Bajos?
- 4 ¿Ha recibido alguna capacitación relacionada a nuevos controles?
- 5 ¿Quién y con qué frecuencia se monitorean los procesos del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos? En caso de que detecten debilidades en los controles, ¿se evalúa su impacto y se definen planes de mitigación? ¿De qué manera se dan a conocer esos planes y quién da seguimiento su cumplimiento?
- 6 ¿Cómo se evalúan los controles establecidos en relación con el registro de las cuentas de balance de los países Bélgica y Países Bajos? ¿Quién se encuentra designado para realizar esas evaluaciones? ¿Con qué regularidad se realizan?
- 7 ¿Se encuentra definido de forma escrita en la empresa, el proceso de monitoreo del sistema de control interno?
- 8 ¿Hay procesos que se pueden mejorar dentro del departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos? ¿Cuáles son esos procesos?
- 9 ¿Qué mejoras implementaría usted en los procesos de contabilidad de Bélgica y Países Bajos?
- 10 ¿De qué manera se determina si a información generada por el departamento de Contabilidad de Bélgica y Países Bajos es útil para verificar si se están cumpliendo los objetivos organizacionales? ¿Quién se encarga de esto?

San José, 09 de marzo de 2022

Señores
UNIVERSIDAD HISPANOAMERICANA
Facultad de Ciencias Económicas

Yo Vivian Rodriguez, cédula número 1-1055-0619, en mi calidad de Gerente para el equipo de Contabilidad, autorizo a Ricardo Escalante Chaverri, cédula número 1-0901-0044 estudiante de la carrera de Contaduría Pública, de la Universidad Hispanoamericana, a utilizar información del departamento de Contabilidad de Bélgica y Holanda para la elaboración del proyecto trabajo final de graduación denominado "Procedimientos de control interno que aplica la empresa Lion Resources Costa Rica, S.A., a sus cuentas de balance para las agencias de Bélgica y Países Bajos, según los requerimientos del marco de control denominado COSO III, para el período comprendido entre el 1° de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021.

El estudiante no debe divulgar ni usar para fines personales la información que, con objeto de la relación de trabajo, le es suministrada; así también no debe proporcionar a terceras personas, verbalmente o por escrito, directa o indirectamente, información alguna de las actividades y/o procesos de cualquier clase que fuesen observadas durante el desarrollo del proyecto.

El estudiante asume que toda información y el resultado del proyecto serán de uso exclusivamente académico.

El material suministrado por Lion Resources será la base para la elaboración del proyecto final de graduación. La información y resultado que se obtenga del mismo podrá ser de libre acceso con fines académicos.

Atentamente,

Vivian Rodríguez Rojas

Vivian Rodriguez

DECLARACIÓN JURADA

Yo, Ricardo Escalante Chaverri, cédula de identidad número 1-0901-0044, en condición de egresado de la carrera de Contaduría Pública de la Universidad Hispanoamericana, y advertido de las penas con las que la ley castiga el falso testimonio y el perjurio, declaro bajo la fe del juramento que dejo rendido en este acto, que mi trabajo de graduación, para optar por el título de grado de licenciatura, titulado “PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO QUE APLICA LA EMPRESA LION RESOURCES COSTA RICA S.A. A SUS CUENTAS DE BALANCE PARA LAS AGENCIAS DE BELGICA Y PAISES BAJOS, SEGÚN LOS REQUERIMIENTOS DEL MARCO DE CONTROL DENOMINADO COSO III, PARA EL PERIODO COMPRENDIDO ENTRE EL 1 DE ENERO DEL 2020 Y EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2021” es una obra original y para su realización he respetado todo lo preceptuado por las leyes penales, así como la Ley de Derechos de Autor y Derecho Conexos, número 6683 del 14 de octubre de 1982 y sus reformas, publicada en el Diario Oficial La Gaceta número 226 del 25 de noviembre de 1982; especialmente el numeral 70 de dicha Ley en el que se establece: “Es permitido citar a un autor, transcribiendo los pasajes pertinentes siempre que éstos no sean tantos y seguidos, que puedan considerarse como una producción simulada y sustancial, que redunde en perjuicio del autor de la obra original”. Asimismo, que conozco y acepto que la Universidad se reserva el derecho de protocolizar este documento ante Notario Público. Firmo, en fe de lo anterior, en la ciudad de Heredia, el 12 de junio de 2022.



Ricardo Escalante Chaverri

Cédula 1-0901-0044

CARTA DEL TUTOR

San José, 12 de junio de 2022

M.B.A Gerardo Calderón Zúñiga
Director de Contaduría
Universidad Hispanoamericana

Estimado señor:

El estudiante Ricardo Escalante Chaverri, cédula de identidad número 1-0901-0044, me ha presentado, para efectos de revisión y aprobación, el trabajo de investigación denominado PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO QUE APLICA LA EMPRESA LION RESOURCES COSTA RICA S.A. A SUS CUENTAS DE BALANCE PARA LAS AGENCIAS DE BELGICA Y PAISES BAJOS, SEGÚN LOS REQUERIMIENTOS DEL MARCO DE CONTROL DENOMINADO COSO III, PARA EL PERIODO COMPRENDIDO ENTRE EL 1 DE ENERO DEL 2020 Y EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2021, el cual ha elaborado para optar por el grado académico de licenciatura en Contaduría.

En mi calidad de tutor, he verificado que se han hecho las correcciones indicadas durante el proceso de tutoría y he evaluado los aspectos relativos a la elaboración del problema, objetivos, justificación; antecedentes, marco teórico, marco metodológico, tabulación, análisis de datos; conclusiones y recomendaciones.

De los resultados obtenidos por el postulante, se obtiene la siguiente calificación:

a)	ORIGINAL DEL TEMA	10%	8
b)	CUMPLIMIENTO DE ENTREGA DE AVANCES	20%	16
c)	COHERENCIA ENTRE LOS OBJETIVOS, LOS INSTRUMENTOS APLICADOS Y LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACION	30%	28
d)	RELEVANCIA DE LAS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	20%	18
e)	CALIDAD, DETALLE DEL MARCO TEORICO	20%	20
	TOTAL		90

En virtud de la calificación obtenida, se avala el traslado al proceso de lectura.

Atentamente,

Licda. Victoria Eugenia Rojas Meneses
Cédula identidad N. 3-0240-0045
Carné Colegio Profesional N. 1180

CARTA DE LECTOR

San José, 26 de julio del 2022

Lic. Gerardo Calderón Zuñiga
Contaduría Pública
Universidad Hispanoamericana

Estimado señor:

El estudiante, **Ricardo Escalante Chaverri**, cédula **1-0901-0044**, me ha presentado para efectos de revisión y aprobación, el trabajo de investigación denominado **"Procedimientos de control interno que aplica la empresa Lion Resources Costa Rica S.A. a sus cuentas de balance para las agencias de Bélgica y Países Bajos, según los requerimientos del Marco de Control denominado COSO III, para el período comprendido entre el 1 de enero del 2020 y el 31 de diciembre del 2021"**, el cual ha elaborado para obtener su grado de **Licenciatura**.

He revisado y he hecho las observaciones relativas al contenido analizado, particularmente lo relativo a la coherencia entre el marco teórico y análisis de datos, la consistencia de los datos recopilados y la coherencia entre éstos y las conclusiones; asimismo, la aplicabilidad y originalidad de las recomendaciones, en términos de aporte de la investigación. He verificado que se han hecho las modificaciones correspondientes a las observaciones indicadas.

Por consiguiente, este trabajo cuenta con mi aval para ser presentado en defensa pública.

Atte,

LUIS KENNETH
SANCHEZ
VILLALOBOS
(FIRMA)

Firmado digitalmente por
LUIS KENNETH SANCHEZ
VILLALOBOS (FIRMA)
Fecha: 2022.07.26
13:48:22 -06'00'

Lic. Luis Kenneth Sánchez Villalobos
CPA 6764
Cédula: 1-1313-0278

**UNIVERSIDAD HISPANOAMERICANA
CENTRO DE INFORMACION TECNOLOGICO (CENIT)
CARTA DE AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA LA CONSULTA, LA
REPRODUCCION PARCIAL O TOTAL Y PUBLICACIÓN ELECTRÓNICA
DE LOS TRABAJOS FINALES DE GRADUACION**

San José, 15 de Setiembre de 2022

Señores:
Universidad Hispanoamericana
Centro de Información Tecnológico (CENIT)

Estimados Señores:

El suscrito (a) Ricardo Escalante Chaverri, con número de identificación 1-0901-0044, autor del trabajo de graduación titulado PROCEDIMIENTOS DE CONTROL INTERNO QUE APLICA LA EMPRESA LION RESOURCES COSTA RICA S.A. A SUS CUENTAS DE BALANCE PARA LAS AGENCIAS DE BELGICA Y PAISES BAJOS, SEGÚN LOS REQUERIMIENTOS DEL MARCO DE CONTROL DENOMINADO COSO III, PARA EL PERIODO COMPRENDIDO ENTRE EL 1 DE ENERO DEL 2020 Y EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2021, presentado y aprobado en el año 2022 como requisito para optar por el título de Licenciatura en Contaduría Pública; autorizo al Centro de Información Tecnológico (CENIT) para que con fines académicos, muestre a la comunidad universitaria la producción intelectual contenida en este documento.

De conformidad con lo establecido en la Ley sobre Derechos de Autor y Derechos Conexos N° 6683, Asamblea Legislativa de la República de Costa Rica.

Cordialmente,



1-0901-0044

Firma y Documento de Identidad

**ANEXO 1 (Versión en línea dentro del Repositorio)
LICENCIA Y AUTORIZACIÓN DE LOS AUTORES PARA PUBLICAR Y
PERMITIR LA CONSULTA Y USO**

Parte 1. Términos de la licencia general para publicación de obras en el repositorio institucional

Como titular del derecho de autor, confiero al Centro de Información Tecnológico (CENIT) una licencia no exclusiva, limitada y gratuita sobre la obra que se integrará en el Repositorio Institucional, que se ajusta a las siguientes características:

- a) Estará vigente a partir de la fecha de inclusión en el repositorio, el autor podrá dar por terminada la licencia solicitándolo a la Universidad por escrito.
- b) Autoriza al Centro de Información Tecnológico (CENIT) a publicar la obra en digital, los usuarios puedan consultar el contenido de su Trabajo Final de Graduación en la página Web de la Biblioteca Digital de la Universidad Hispanoamericana
- c) Los autores aceptan que la autorización se hace a título gratuito, por lo tanto, renuncian a recibir beneficio alguno por la publicación, distribución, comunicación pública y cualquier otro uso que se haga en los términos de la presente licencia y de la licencia de uso con que se publica.
- d) Los autores manifiestan que se trata de una obra original sobre la que tienen los derechos que autorizan y que son ellos quienes asumen total responsabilidad por el contenido de su obra ante el Centro de Información Tecnológico (CENIT) y ante terceros. En todo caso el Centro de Información Tecnológico (CENIT) se compromete a indicar siempre la autoría incluyendo el nombre del autor y la fecha de publicación.
- e) Autorizo al Centro de Información Tecnológica (CENIT) para incluir la obra en los índices y buscadores que estimen necesarios para promover su difusión.
- f) Acepto que el Centro de Información Tecnológico (CENIT) pueda convertir el documento a cualquier medio o formato para propósitos de preservación digital.
- g) Autorizo que la obra sea puesta a disposición de la comunidad universitaria en los términos autorizados en los literales anteriores bajo los límites definidos por la universidad en las "Condiciones de uso de estricto cumplimiento" de los recursos publicados en Repositorio Institucional.

SI EL DOCUMENTO SE BASA EN UN TRABAJO QUE HA SIDO PATROCINADO O APOYADO POR UNA AGENCIA O UNA ORGANIZACIÓN, CON EXCEPCIÓN DEL CENTRO DE INFORMACIÓN TECNOLÓGICO (CENIT), EL AUTOR GARANTIZA QUE SE HA CUMPLIDO CON LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES REQUERIDOS POR EL RESPECTIVO CONTRATO O ACUERDO.