



## EL CONTROL INTERNO APLICADO A LA EMPRESA AGROPECUARIA 4517 6900 8116 5454 VTO. 08/20.

### BURNS, MARÍA FLORENCIA

• Especialista en Contabilidad y Auditoría para PyMEs. Docente Asociada. Facultad de Ciencias Empresariales. Sede Curuzú Cuatiá. Carrera Contador Público. Cátedras Auditoría y Contabilidad II.

• *E-mail:* burnsmaria\_cur@gmail.com

### Palabras clave

- Agropecuarias
- Control
- Gestión
- Auditoría

### Introducción

Todas las empresas, sin importar las actividades a las que se dediquen, tienen la necesidad de desarrollar un adecuado sistema de control interno a fin de mantener en orden todos sus procesos, para que éstos sean ejecutados conforme se ha establecido internamente o de acuerdo a reglamentaciones externas, si las hubiere. (Benítez, Echeverría y Guerrero, 2010).

La importancia del control interno radica en los fundamentos de la

acción de administrar, considerando su impacto hacia el interior de la propia organización. De ahí el concepto de interno: no puede desarrollar una planeación sin control; no puede haber un proceso de organizar sin control; no puede haber una obtención de recursos humanos, materiales, y financieros sin control o intercoordinados; y, obviamente, no se puede administrar sin control. (Guerrero, 2015, p. 23).

En el caso específico del sector agropecuario, es frecuente encontrar empresarios cuyo énfasis se encuentra identificado con las actividades productivas y no con la gestión. De este modo, los esfuerzos resultan en vano, dada la debilidad de los sistemas de gestión. Y para poder efectuar la mencionada actividad de gestión, es indispensable contar con los mecanismos de control interno correspondientes, los cuales permiten por un lado cumplir eficientemente con los objetivos organizacionales, y por otro obtener los insumos necesarios para el aprendizaje y la mejora continua, retroalimentando los sistemas administrativos para la satisfacción de las necesidades de información de la empresa y del empresario.

En este sentido, es fundamental que la alta gerencia otorgue a la administración del ente la importancia que ésta merece, máxime considerando que no sólo la eficiencia de la empresa está supeditada en gran medida a ello, sino también la misma supervivencia de la organización. Según los datos que el Instituto Nacional de Estadísticas y Censo difundió tras el censo agropecuario del año 2008, se confirmó la desaparición de casi 56.961 explotaciones agropecuarias. De los 333.533 establecimientos que existían en 2002, según los datos del último censo la cantidad se redujo a 276.581, lo que marca una merma del 17%. La diferencia de los datos publicados en 2008 con el censo agropecuario de 1988, marca una baja superior al 34%. (INDEC, 2008).

De hecho, el objetivo de la implantación del control interno es poder detectar cualquier desviación respecto a los objetivos de la empresa y limitar así sorpresas desagradables. (Committee of Sponsoring Organizations, 1992).

De acuerdo con lo expuesto, el presente trabajo intentará describir



el sistema de control interno y su aplicabilidad a las empresas del sector agropecuario.

### El control interno

El primitivo comerciante, quien atendía su propio negocio en forma personal, no tenía la necesidad de practicar un control sobre las operaciones, ya que las efectuaba él mismo y por ello estaba en perfectas condiciones de localizar las causas de los desvíos. A fines del siglo XIX, como consecuencia del desarrollo industrial comenzó a notarse la necesidad de efectuar un control sobre la gestión de los negocios, ya que aquella evolución productiva se desarrolló también en forma muy acelerada en los aspectos administrativos y organizativos.

Con el transcurso del tiempo y la progresiva complejización de las organizaciones y sus requerimientos administrativos debida al desarrollo industrial y económico, los comerciantes se vieron obligados a subdividir o delegar funciones dentro de la organización vinculadas a los hechos operativos o de gestión. Así, se empezó a dar mayor importancia a la rendición de cuentas, surgiendo la necesidad de implementar sistemas de control. Debieron entonces los empresarios establecer sistemas o procedimientos que previeran o aminoraran fraudes y errores, que protegieran el patrimonio, que dieran informaciones coherentes y permitieran una gestión adecuada, correcta y eficiente.

De este modo nace el control interno como una función gerencial, estrechamente vinculado con la administración y la organización de las empresas, y en este sentido para asegurar y constatar que los planes y las políticas preestablecidas se cumplan exactamente como se fijaron. (Rusenas, 2006).

De acuerdo con el Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations), un reconocido estándar sobre el tema, se conceptualiza al control interno:

Como un proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el

objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: eficacia y eficiencia en las operaciones; fiabilidad en la información financiera y cumplimiento de las leyes y normas aplicables. (Committee of Sponsoring Organizations, 1992, p. 4).

Así pensado el control interno, su correcta implementación puede ayudar a cualquier entidad pública o privada, a obtener logros significativos en su desempeño, con eficiencia, eficacia y economía, cuestiones que son indispensables para el análisis, toma de decisiones y cumplimientos de metas.

De este modo, no se trata de acontecimientos o actividades puntuales como elemento añadido a los procesos, sino que se encuentra entrelazado con las actividades operativas de la empresa. (Committee of Sponsoring Organizations, 1992). Tiene implícitos procedimientos, normas y políticas contables para su correcto funcionamiento, para proporcionar seguridad razonable a la información que se proporciona a la dirección para la toma de decisiones y así lograr los objetivos de la empresa.

Por lo tanto, es de notar que un sistema de control interno eficiente sólo podrá establecerse en una empresa que se encuentre correctamente organizada, es decir, tanto en su estructura interna como en el cada uno de los elementos o componentes que la integran, de forma tal, que se cumplan los objetivos, políticas, fines y metas para los cuales la empresa fue creada.

Como sistema, el control interno consta de cinco componente relacionados entre sí: (Committee of Sponsoring Organizations, 1992).

**1. Ambiente de Control:** El ambiente de control define, por parte de los directivos del ente, el marco del control general. Influye en cada uno de quienes trabajan en éste, caracterizándose por factores de integridad y valores éticos. Requiere de elementos clave como la filosofía y estilo de dirección, la estructura y el compromiso de toda la empresa.

El ambiente de control es el núcleo del control interno y será la base de los demás componentes para así lograr que los objetivos se cumplan. Un buen ambiente de control ayudara a eliminar las



irregularidades que se puedan dar en el transcurso de las labores diarias.

**2. Evaluación de los Riesgos:** El control interno fue creado específicamente para disminuir los riesgos que afectan directamente a la organización, sean cuales fueren su estructura y sus dimensiones. Medir los riesgos permite no solamente realizar un ejercicio de autoreflexión, sino que también es un insumo valioso para poder establecer mecanismos para analizarlos y tratarlos.

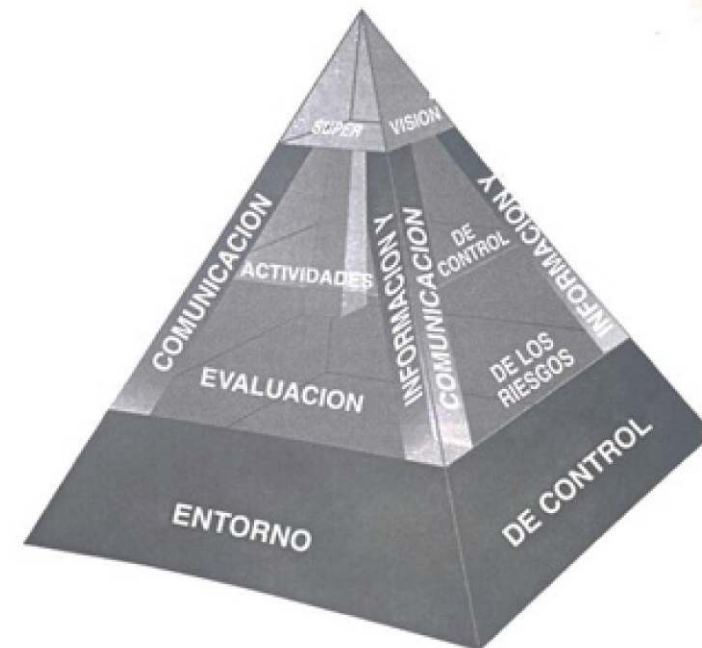
**3. Actividades de control:** Las actividades de control son procedimientos que ayudan a asegurar que las políticas delineadas se cumplan, y deben estar relacionadas con los riesgos identificados por la organización. A partir de la definición y la evaluación de los riesgos, debe plantearse una respuesta que consista en establecer y ejecutar políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se llevan a cabo de forma eficaz las acciones consideradas necesarias para mitigar los riesgos que existen y que ponen en peligro la consecución de los objetivos de la entidad.

**4. Información y comunicación:** Los mecanismos de comunicación y los sistemas de información son cruciales para toda organización. Los sistemas de información, los cuales no son específicamente aquellos que se encuentran informatizados, sino entendidos como un concepto más amplio que abarca todo proceso de transformación de datos en información, generan informes que recogen información operacional, financiera y de cumplimiento. Desde el punto de vista del control interno, es menester destacar que para que éste se implemente correctamente, la información relevante debe ser transmitida oportunamente a todas las áreas y de esta manera permitirá asumir responsabilidades individuales. Esa comunicación, puede realizarse en forma ascendente, descendente y transversal, mediante mecanismos eficaces a tal efecto.

**5. Monitoreo:** La supervisión de todo el proceso permite que el ade-

cuado funcionamiento y cumplimiento del control interno. Puede desarrollarse de dos formas, mediante actividades continuadas o a través de evaluaciones puntuales con determinada frecuencia en función de los riesgos.

**FIGURA 1: Componentes del control interno**



*Reproducida del Informe COSO*

### La empresa agropecuaria

El control interno, como herramienta de apoyo para la administración de cualquier entidad, debe estar diseñado de modo tal que responda a las necesidades de la organización, garantizando el logro de objetivos y metas y debiendo ser actualizado de acuerdo a los cambios de su entorno. (Alvarado, Cubias y Montano, 2010).

Es necesario enfatizar que las organizaciones, sin importar el tamaño de su estructura, necesitan de reglas, normas y procedimientos establecidos, los cuales deben ser respetados para que exista



una buena operatividad organizacional en pos de los objetivos. Esto sucede no sólo en entidades conformadas de modo complejo, sino también en empresas familiares, donde las funciones no se encuentran bien delimitadas. (Yatitza y Burgos, 2015).

De hecho, casi un tercio de las empresas agropecuarias argentinas son de familia. Entonces, a las características propias de una organización agropecuaria se suman las particularidades de este tipo de empresas donde se encuentra presente una superposición de dos sistemas sociales: familia y empresa, ya que las personas que conducen y detentan la propiedad del capital son miembros de una misma familia. (Williner, 2011).

Previamente a analizar la aplicación del control interno en empresas del sector agropecuario, es necesario conceptualizarlas: "Consideramos empresa agropecuaria a la que realiza actividades consistentes en producir bienes económicos a partir de la combinación del esfuerzo del hombre y la naturaleza, para favorecer la reproducción, el mejoramiento y el crecimiento de plantas y animales." (Comisión de estudios de Auditoría, 2004, p. 5).

En definitiva, la empresa agropecuaria constituye un sistema complejo en el cual interactúan diversos factores para lograr el objetivo perseguido. En este sentido, la aplicación del control interno viene a servir de ayuda a la organización, pero debe adaptarse a ésta, la cual por sus características presenta ciertas características que le son propias.

Algunas de estas características son la dependencia del clima, el suelo como factor de producción, los ciclos operativos largos, la alta inmovilización de capital y la dificultad o imposibilidad de almacenamiento por tiempo prolongado. (Williner, 2011).

### Aplicabilidad del control interno en empresas del sector agropecuario

Las organizaciones familiares generalmente poseen ambientes de control escasos, lo cual sólo conduce a debilitar la estructura de gestión que se plantee. En la mayoría de los casos, los empresarios se ocupan personalmente de las operaciones y son generalmente

quienes ejercen la totalidad del control.

No obstante, es necesario que el control interno se planee como todo un proceso que integre todos los componentes:

#### 1. Ambiente de control:

El ambiente de control de las empresas agropecuarias es, en general, débil. No sólo porque existen mucha ocupación no formal y operaciones no declaradas que atentan contra un clima ético que emane como tal de la alta gerencia, sino también porque en la mayoría de estas entidades los empresarios se ocupan personalmente de las operaciones y son en general reticentes a delegar funciones o incluso a compartir información.

Si recordamos que el ambiente de control es el pilar fundamental de todo sistema de control interno, es necesario que éste se fortalezca. El establecimiento de códigos de ética sea quizás poco factible para empresas PyMEs familiares, pero aun así la cultura organizacional que subyace debería ser íntegra y ética. En este sentido, es menester tener presente que los directivos tienen un papel primordial en el establecimiento del clima de control, puesto que establecen el espíritu de todo el sistema de control interno. (Slosse, 2006). Con lo cual es de esperar que luego de ir fijando los siguientes componentes del control dentro de la empresa, el ambiente se irá tornando el apropiado.

#### 2. Evaluación de riesgos:

El riesgo y la incertidumbre se vinculan íntimamente con el ambiente dinámico de la explotación agropecuaria y las operaciones relacionadas, y afectan tanto el corto como el largo plazo.

La incertidumbre con respecto al futuro complica la toma de decisiones, porque origina un conocimiento imperfecto de muchos de los datos, que no sólo varían en el tiempo sino que lo hacen de una manera imprevisible. Por otro lado, cuando existe riesgo se dispone de una información suficiente para permitir la formulación de expectativas basadas en probabilidades estadísticas. (Barnard, 1984).

Por sus características biológicas, las actividades agropecuarias



poseen muchos riesgos. En general, estos pueden ser el agroclimático, el de mercado, el técnico, y el fitosanitario.

No obstante la dificultad en efectuar mediciones válidas, ello no implica que los productores queden eximidos de un planeamiento detallado que contemple las posibles circunstancias, pese a que su aplicación en la producción agropecuaria no suele ser muy desarrollada.

### 3. Actividades de control:

Además de las actividades de control propias de los procesos administrativos, como por ejemplo el pago a proveedores o la reposición del fondo fijo, se suman algunas propias de la actividad productiva agropecuaria.

Al mismo tiempo, un buen sistema de control requiere un sistema de registro de las actividades de control realizadas y una buena habilidad para usarlos.

Por citar un ejemplo, podemos mencionar la importancia de obtener y almacenar sistemáticamente la documentación respaldatoria referida a: (Comisión de estudios de Auditoría, 2004).

- **Movimientos, destino y existencias de almacenes;** información referente a los servicios internos presentados por la realización de actividades auxiliares al proceso productivo como labranzas, recolecciones, silos, riego, ordeño, inseminación, esquila, etcétera.

- **Agricultura:** recuentos de plantas mediante muestreos estadísticamente válidos; informes técnicos del estado de los cultivos; evaluación del desarrollo del cultivo a fechas predeterminadas; partes informativos de las labores desarrolladas desagregadas por labores y tipos de cultivos; informe de cosechas, recolecciones y destino de las mismas (silos propios, de acopiadores, entrega a puerto a fijar precio, etcétera).

- **Ganadería:** recuentos mensuales de cabezas, movimientos por especies y categorías poniendo especial énfasis en las que son necesarias a fines impositivos y de valuación contable; registros específicos en el caso de cabañas y haras; informes de tactos, vacunaciones, destetes, castraciones, señaladas, marcaciones, mor-

tandad por epidemia, faena interna, etcétera.; pastoreo de verdes y praderas artificiales.

### 4. Información y comunicación:

En el ámbito agropecuario, la temática de la comunicación adquiere nuevas aristas. En las áreas administrativas y gerenciales, se deberían seguir los lineamientos generales para cualquier organización, pero en el área de la producción, a diferencia de las empresas fabriles, donde se utilizan canales escritos como los memos y los correos electrónicos, en el campo esto no resulta funcional. Allí se utilizan radios, teléfonos móviles, o comunicaciones verbales, porque no se puede perder de vista que el ámbito en que se desarrolla la producción es el rural.

No obstante, más allá del medio que se emplee lo importante es destacar por un lado, que cada información debe ser siempre transmitida en forma directa, respetando estrictamente la escala jerárquica y de modo respetuoso. Por otro, es necesario que la información necesaria para cumplir los objetivos planteados sea transmitida a todos los miembros para lograr alcanzarlos, y también para lograr el consenso y fomentar la pertenencia.

Asimismo, en la empresa agropecuaria las mismas actividades productivas siempre tienen ribetes distintos, es por ello que en las indicaciones no sólo deben ser transmitidas, sino también escuchadas y evaluadas las sugerencias que hagan a la mejor ejecución en esa oportunidad. Ese proceso de retroalimentación tiene un doble propósito: la posibilidad de mejorar la operatoria por parte de quien, siendo subordinado, está en contacto diario y directo con el problema; y el convencimiento de quien ejecutará el trabajo de que se le ordena en la mejor manera de hacerlo, una vez intercambiadas las opiniones. Es necesario observar el tacto, la diplomacia y la habilidad para escuchar, elaborar y decidir.

### 5. Monitoreo:

En las empresas agropecuarias resulta de difícil aplicación la figura



de una Unidad o Comité destinado exclusivamente a la función de supervisión.

No obstante, es posible realizar el monitoreo a través de evaluaciones puntuales, donde quienes estén a cargo del área administrativa y del área productiva efectúen una autoevaluación, teniendo presente cada elemento del control interno. Esto deberá documentarse mediante informes que den cuenta de la reflexión realizada y sirvan como insumo para el cambio.

De este modo, se logrará cumplir con el objetivo de evaluar el desempeño del sistema de control interno, y de este modo dicho seguimiento permita identificar las oportunidades de mejora.

### Reflexiones finales

Si bien el control interno no puede garantizar el éxito de una empresa ni asegurar la consecución de los objetivos, es capaz de brindar una gran ayuda para obtener resultados de eficiencia y eficacia. Además, aporta un valor razonable que no es más que la gestión de los riesgos, y la minimización de los mismos.

Ya sin dudas acerca de su utilidad para la mejora del desempeño de los entes, es que se realizó una descripción de la aplicación que del control interno se podría realizar, brindando ejemplos concretos para el sector, sin perder de vista sus características y que los sistemas organizacionales deben diseñarse a la medida de cada ente.

Hoy en día la explotación agropecuaria ya no constituye simplemente una forma de vida sino en igual medida una empresa que requiere de una administración cuidadosa. Obtener resultados razonables es generalmente lo que impulsa a los productores a mejorar sus rendimientos y especializarse. Sin embargo, sus debilidades de gestión pueden jugarle una mala pasada, y es por ello que toda herramienta que fortalezca este aspecto debe ser considerada seriamente.

En el caso del control interno, éste les aportará una mejora en el manejo de los recursos, que no sólo redundará en un aumento de la renta-

bilidad, sino también proveerá del clima organizacional propicio para aprovechar todas las oportunidades que el sector tiene por delante.

### Bibliografía

- Alvarado, E., Cubias, M. y Montano, P. (2010). Procedimientos de control interno para el funcionamiento contable, financiero y administrativo de la Asociación Agropecuaria Campesina para el Desarrollo del norte de San Vicente R.L., a implementarse en el año 2010. Universidad de El Salvador, El Salvador.
- Benítez, R., Echeverría, R. y Guerrero, J. (2010). Diseño de un sistema contable y su respectivo control interno con bases a normas internacionales de información financiera, para la ejecución de las operaciones contables de la Asociación Agropecuaria Ganadera León de Piedra, de responsabilidad limitada del Municipio de Teculuca, Departamento de San Vicente en el período de abril de 2008 a abril de 2009. Universidad de El Salvador, El Salvador.
- Burgos, J. y Yatitza, R. (2015). El control interno como herramienta de gestión empresarial en la administración de insumos de producción agrícola. Universidad Técnica de Machala, Machala.
- Barnard, C. y Nix, J (1984). Planeamiento y control agropecuarios. Avellaneda: El Ateneo Editorial.
- Comisión de estudios de Auditoría y Comisión de actuación profesional en empresas agropecuarias (2004). Auditoría para entidades agropecuaria: principales aspectos. Buenos Aires: Fondo Editorial Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
- Committee of Sponsoring Organizations (1992). Los nuevos con-



ceptos del control interno (Informe COSO). Madrid: Díaz de Santos.

- Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2004). Resolución técnica veintidós.
- Guerrero, Y. (2015). El control interno y su incidencia en la toma de decisiones en Ivic – Agropecuaria de la ciudad de Ambato. Universidad Técnica de Ambato, Ambato.
- Ruseñas, O. (2006). Control interno. Buenos Aires: La Ley.
- Slosse, C. (2006). Auditoría. Buenos Aires: La Ley.
- Williner, G. (2011). Sistema de información gerencial: desarrollo de un tablero de control gerencial para una empresa agropecuaria. (Tesis de maestría). Universidad Nacional del Litoral, Santa Fe.

