Marco de control interno base para la nueva gerencia pública

Edison Estrella Rosero

Preguntas sobre el Marco de Control Interno:

¿Cómo define el Marco de Control Interno la Nueva Gerencia Pública?

¿Cuáles son los desarrollos logrados en la última década y su influencia en la Nueva Gerencia Pública?

¿El sistema de control y evaluación con un enfoque global es parte de la Nueva Gerencia Pública?

¿Es la independencia una cualidad fundamental para que los resultados de la evaluación y control aporten credibilidad en los usuarios de la información y mejorar la transparencia de la Nueva Gerencia Pública?

En el desarrollo de esta presentación se responderán las preguntas, con base en la investigación y el desarrollo de herramientas incorporadas en el proceso administrativo de la instituciones y con base en los resultados logrados por la investigación y aplicaciones realizadas por el Committee of Sponsoring Organization (COSO) con el apoyo de la Comisión Treadway del Congreso de los Estados Unidos de América y las aplicaciones realizadas en otros países del mundo. El marco de control interno se constituye en una herramienta que permite identificar los requerimientos mínimos armonizados con los criterios de la Nueva Gerencia Pública

I. Resumen de lo que paso en los últimos anos.

Las últimas tres décadas se han sucedido varios hechos importantes con la administración pública en América Latina, varios relacionadas con los problemas de orden económico que se han venido sucediendo en prácticamente todos los países de la región, con dos o tres excepciones que son claramente identificables.

Las nuevas técnicas que han tomado varias denominaciones son la reingeniería, la tercerización, la privatización, la concesión de servicios, la rearquitectura, la reforma administrativa y la reinvención de varias actividades relacionadas con la administración pública, que nacen en la iniciativa privada, adaptadas a las condiciones de cada país y han solucionado parcialmente los problemas o han diferido las condiciones negativas y para su solución se requerirá de mayor tiempo.

Las iniciativas de los administradores, contadores, ingenieros, auditores y especialistas en tecnología de la información ha permitido definir algunas herramientas que van sentando las bases de la gerencia pública, muy bien definida por el Centro Latinoamericano para la Administración del Desarrollo como la “Nueva Gerencia Pública” que da un paso adelante para los funcionarios que adquieren la “responsabilidad social” como servidores públicos de los niveles superiores, ejemplo para el personal de apoyo, asesoría y de operación, definido como el “clima en la cima” al desarrollar el marco de control interno.

El desarrollo de los sistemas informáticos para el manejo de importantes bases de datos, registros e información relacionada con las actividades financieras, administrativas y de los servicios públicos bajo la responsabilidad de las instituciones del gobierno. Estas herramientas son lo más relevante que se ha producido para el manejo de los sistemas de información financiera, las adquisiciones y el control de los proveedores, el manejo de personal, los sistemas operativos relacionados con las actividades sustantivas de cada institución, incluyendo las actividades de apoyo como son: la auditoría, los asuntos jurídicos, la nómina, los almacenes y otros.

El enfoque de la "Nueva Gerencia Pública" aprobado por el CLAD en 1998, determina que (1):

"La mayor autonomía gerencial de las agencias y de sus gestores debe ser complementada con nuevas formas de control.... ahora pasa a ser, adicionalmente, la combinación de cuatro tipos de control:

- ***Control de resultados, realizado a partir de indicadores del desempeño estipulados de forma precisa en los contratos de gestión.***
- ***Control contable de costos, que aplicará no solo el control de gastos realizados, sino también el descubrimiento de formas más económicas y eficientes de hacer cumplir las políticas públicas.***
- ***Control por competencia administrada, o por cuasi-mercados, en las cuales las diferentes agencias buscan ofrecer mejor servicios a los usuarios.***
- ***Y por último, el control social, por medio del cual los ciudadanos evaluarán los servicios públicos o participarán en la gestión de los mismos..."***

Bajo la iniciativa de la Comisión Treadway del Congreso de los Estados Unidos de América apoyo la conformación del Committee of Sponsoring Organization (COSO de sus siglas del inglés) para investigar y promover el desarrollo de un marco moderno para el control interno del País (2). El COSO fue integrado por las cinco organizaciones de profesionales más importantes de los Estados Unidos de América en 1986 y el resultado se presentó en septiembre de 1992, luego de la consulta y opinión de los profesionales e instituciones relacionadas con el tema, incluyendo las universidades y las organizaciones de la sociedad civil. Coopers & Lybrand apoyaron al Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO) en la investigación continua y permanente. Actualmente, el COSO es una Organización de la Sociedad Civil que con los mismos integrantes y el apoyo del Congreso de los Estados Unidos de América continúa la investigación y actualización del tema, ahora con el soporte técnico de Price Waterhouse Coopers, luego de la fusión de estas firmas a nivel internacional. Más información puede encontrarse en www.coso.org

Otros países industrializados siguieron los pasos de los Estados Unidos de América y generaron su propio marco integrado de control interno, entre ellos, Inglaterra, Canadá, Australia, Sudáfrica, Alemania y Francia. Cabe resaltar que en todos los casos se basaron en el Informe COSO, como generalmente se conoce al resultado de la investigación terminada en 1992.

En América Latina los pronunciamientos han estado dirigidos a los requerimientos de los profesionales contadores públicos en sus funciones como auditores externos o

independientes, de manera doctrinaria los auditores internos a través de la Federación Latinoamericana de Auditoría Interna (FLAI) y en la administración pública, mediante la incorporación de los criterios técnicos del Informe Coso en la normativa emitida para el ordenamiento y funcionamiento de las instituciones públicas.

Desde el punto de vista técnico en la administración pública el marco integrado de control interno (MICI) está incorporado en las disposiciones legales que establecen las instrucciones para la organización y funcionamiento de las instituciones, por tanto, su marco legal, reglamentario y normativo es la base del control interno, para disenarlo, ponerlo en funcionamiento y mejorarlo, es necesario pasar por la disposiciones legales que lo definen y en muchos casos, lamentablemente, lo hacen en forma errada y es menester iniciar las actividades de las autoridades designadas actualizando y mejorando su marco de control interno definido en la Ley, en muchas ocasiones a niveles de detalle que las hacen poco ágiles o lentas en la prestación de los servicios o en la producción de bienes, de ser el caso (3).

La Federación Latinoamericana de Auditoría Interna (FLAI) con el apoyo del Proyecto Anticorrupción y Rendición de Cuentas en las Américas (conocido como Proyecto AAA de sus siglas del inglés) promovió y aprobó el Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano (MICIL) en la Asamblea realizada en la ciudad de La Paz, Bolivia, el 25 de octubre del 2003 y que se constituye en el documento de referencia técnica para el diseño, aplicación y operación del control interno de las organizaciones públicas y privadas en Latinoamérica (4).

La República de Costa Rica ha incorporado el contenido técnico del Informe COSO en la Ley de Control Interno aprobada por el Congreso de la República en el 2002 y, por tanto, se constituye en un esquema de aplicación obligatoria para la administración pública, más información en www.cgr.gob.cr

En México, seis Estados de los Estados Unidos Mexicanos han definido su marco integrado de control interno a través de las facultades legales asignadas a las Auditorías Superiores, también conocidas como Órganos de Fiscalización Superior (OFS) o Contadurías Mayores de Hacienda (CMH). Estos marcos han tomado como base técnica o referencia lo establecido en el MICIL y están dirigidos a la administración pública exclusivamente. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) ha incorporado los criterios del Informe COSO en su normativa para realizar la auditoría financiera al sector público y privado, pero no tiene la facultad normativa para definir la estructura y el contenido del control interno. Además, el Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMCP) aún no se ha pronunciado formalmente sobre el particular y las facultades normativas sobre control interno son referencias técnicas (5).

II. INTRODUCCIÓN AL MARCO INTEGRADO DE CONTROL INTERNO LATINOAMERICANO (MICIL)

Desde hace décadas los principales ejecutivos de las empresas buscan maneras de administrar y controlar de mejor manera las empresas que dirigen. Los “controles internos”, frase muy conocida y utilizada en la administración financiera, incluye los procesos de presupuesto, tesorería, nóminas, contabilidad e información financiera, de manera especial en los países industrializados; fueron desarrollados por los organismos de profesionales,

(Instituto de Contadores Públicos Certificados en EUA y el Instituto de Contadores Públicos Certificados en Canadá); se diseñan e implantan con el fin asegurar la confiabilidad de la información financiera producida y detectar cualquier desviación respecto a los objetivos de rentabilidad de la empresa, limitando las sorpresas negativas.

Dichos "controles internos", en lo financiero, han permito a la dirección o gerencia hacer frente a la rápida evolución del entorno económico y competitivo, así como a las exigencias y prioridades cambiantes de los clientes, adaptando su estructura para asegurar el crecimiento futuro. En la última década los "controles internos " han tomado una orientación dirigida de manera prioritaria a fomentar la eficiencia, reduciendo el riesgo en la consecución de los objetivos, ayudan a asegurar la confiabilidad de la información financiera y la de gestión, a proteger los recursos, y a cumplir las leyes, reglamentos y cláusulas contractuales aplicables.

Debido a que los "controles internos" son útiles para la consecución de los objetivos importantes de las instituciones, cada vez es mayor la exigencia de disponer de mejores diseños de control interno y de informes sobre el funcionamiento de los mismos.

El "control interno" paulatinamente es considerado y aceptado, cada vez más, como una solución para prevenir y evitar numerosos problemas potenciales para las organizaciones. Un ejemplo de la moderna concepción del control interno es considerar la administración y evaluación de los riesgos potenciales para la obtención de los principales objetivos de las empresas o instituciones y definirlos de manera formal.

El enfoque para el diseño del control a nivel institucional, estableciendo los componentes básicos y los factores mínimos; la definición del marco genérico del negocio o de la empresa, clasificando las principales actividades a partir de las que generan valor agregado y dejando abierta la posibilidad para un nivel de actividades especializadas, generan expectativas mayores y la necesidad de definiciones básicas y claras para las regiones, los países, los sectores, las instituciones y las actividades.

III. CONTENIDO DEL MICIL.

El "control interno", como dijimos en la introducción, es una frase clara para los profesionales de la contaduría pública a nivel internacional, sin embargo, es poco conocido y reconocido por otras profesiones relacionadas como la administración, la economía, la ingeniería industrial, las finanzas públicas, el derecho, entre otras.

El MICIL pretende establecer un marco de referencia para las necesidades y las expectativas de los directores de las empresas privadas, de las instituciones públicas, de las organizaciones de la sociedad civil y de otros interesados, ya que se trata conseguir lo siguiente:

- Una definición común de control interno integrado que, en lo posible, responda a las necesidades de todas las partes interesadas, iniciando por quienes establecen los criterios legales y reglamentarios para el funcionamiento del país, de sus instituciones, de las empresas privadas, de la sociedad civil y conocimiento de la ciudadanía.
- Disponer de un marco a base del cual las empresas, instituciones y otras entidades; grandes o pequeñas, públicas o privadas, lucrativas o de servicio social; puedan diseñar o actualizar su sistema de control interno y decidir como implantarlo.

IV. DEFINICIÓN Y COMPONENTES DEL MICIL

A. DEFINICIÓN DEL MICI

El nuevo concepto, que ha sido aceptado en muchos países de manera informal y en otros de manera formal; incluso insertándolo en leyes, reglamentos y normativa técnica; es el incorporado en el Informe COSO que incluye los criterios en términos sencillos y de fácil comprensión para todos los potenciales usuarios y es el siguiente (6):

"Proceso efectuado por el consejo de administración (grupo colegiado que toma otras denominaciones según el tipo de organización), la dirección (gerencia) y el resto de personal de una entidad, diseñado con el propósito de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- ***Eficacia y eficiencia de las operaciones.***
- ***Fiabilidad de la información financiera.***
- ***Protección de los recursos; y,***
- ***Cumplimiento de leyes y normas que sean aplicables."***

La eficiencia y eficacia está dirigida a los objetivos empresariales e institucionales básicos de un ente privado o público, incluyendo la rentabilidad financiera y el rendimiento social, al conseguir los objetivos programados y utilizar los recursos en forma eficiente.

La confiabilidad en los procesos de preparación, aprobación y publicación de estados financieros, incluyendo los estados financieros mensuales y trimestrales, así como su información financiera complementaria ha sido parte constante de la definición del control interno. Lo nuevo son los informes de gestión preparados por la dirección superior con el mismo nivel de confiabilidad que los estados financieros, es decir que el acceso a la información sobre los bienes producidos o los servicios prestados sean conocidos por los clientes o usuarios, siendo una ampliación al criterio del Informe COSO, aceptado e incorporado por el Instituto de Auditores Internos, Inc. de los EUA.

Lo que concierne al cumplimiento de las leyes, reglamentos, cláusulas contractuales y normas a la que esté sujeta la empresa privada o la institución pública es aplicable en las tres primeras categorías de objetivos del control interno.

El control interno integrado puede considerarse eficaz en las tres categorías restantes de objetivos, si el consejo de administración y la dirección (gerencia) tienen una seguridad razonable sobre:

- La disponibilidad de información adecuada respecto al nivel en que se están logrando los objetivos operacionales de la empresa o entidad.
- La preparación en forma confiable de los estados financieros publicados y de los informes de gestión producidos e informados.
- El cumplimiento de las leyes, reglamentos y cláusulas contractuales aplicables.

El control interno integrado es un proceso, según su definición, no obstante su eficacia se refiere al estado en que se encuentra el proceso a un momento determinado.

B. COMPONENTES DEL MICIL

Los cinco componentes del control interno integrado están relacionados en su proceso de aplicación. Han sido derivados de la manera como la dirección (gerencia) maneje la organización y se integran en el proceso de dirección. Los componentes son aplicables a todas las empresas e instituciones, las pequeñas y medianas pueden implantarlos de forma diferente que las grandes. El control interno integrado suele ser menos formal y detallado en una pequeña empresa, pero puede tener instalado un control interno eficiente y eficaz.

Los componentes son los siguientes (7):

1. Ambiente de trabajo y control

El entorno de trabajo y control es el fundamento para el eficiente funcionamiento de una organización e influye directamente en la sensibilización a sus funcionarios y empleados respecto al funcionamiento del control interno.

Este componente es la base de la pirámide de control interno integrado sobre el cual se apoyan los cuatro componentes adicionales, aportando valores, procesos, estructura y disciplina.

Los factores del entorno de trabajo y control incluyen: la integridad, los valores éticos, la estructura organizativa, la capacidad del personal y la evaluación del desempeño, la filosofía de la dirección y su estilo de gestión, la asignación de autoridad y las responsabilidades asumidas, la administración y el desarrollo profesional del personal, la rendición interna de cuentas y la atención y orientación que proporciona el consejo de administración de la organización.

2. Evaluación del riesgo para obtener los objetivos

Cada organización enfrenta diversos riesgos, tanto externos como internos, los que tienen que ser conocidos y evaluados. Una condición previa a la determinación y evaluación del riesgo es identificar los objetivos de la organización en los distintos niveles, su vinculación y coherencia.

La evaluación de los riesgos consiste en la identificación y el análisis de los riesgos importantes relacionados directamente con la consecución de los objetivos de la organización, y es la base para determinar como han de ser administrados o gestionados los riesgos.

Debido a que las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continúan cambiando de manera permanente, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

Los factores que integran este componente son: Objetivos principales de la organización, documentar la posibilidad de existencia de los riesgos y el manejo del cambio en las organizaciones. Cada organización debe identificar, difundir y dar seguimiento a los riesgos.

3. Actividades de control para evitar los riesgos

Las actividades de control están constituidas por las políticas y los procedimientos definidos que contribuyen a asegurar la completar los objetivos de la organización evitando los riesgos, tanto internos como externos, oportunamente. Además promueven la toma de medidas necesarias y oportunas para controlar o evitar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la entidad.

Las actividades de control son evidentes en toda la organización (a partir de las disposiciones del estatuto o ley de creación), a todos los niveles (desde el consejo de administración hasta las unidades de operación), en todas las actividades (desde las que generan valor agregado hasta los procesos financieros). Incluyen una gama de actividades diversas, como: la segregación de funciones (insertadas en el estatuto de creación), aprobaciones (conocimiento y aprobación del consejo de los informes financieros y de gestión), autorización de operaciones según su importancia (adquisiciones o proyectos relevantes aprobados por el consejo), verificaciones y conciliaciones periódicas, (realizadas por la dirección ejecutiva de auditoría interna), evaluaciones de rentabilidad operativa (aplicadas por la dirección en forma recurrente y en períodos menores a un mes), salvaguarda de los activos (mediante criterios de identificación, registro y utilización).

4. Información y comunicación permanente

Al identificar, recopilar y comunicar la información, en la forma y en los plazos que permitan a cada funcionario o empleado a cumplir sus responsabilidades, se está aplicando el componente información y comunicación.

Los registros y los datos procesada en medios informáticos producen informes que contienen reportes sobre las operaciones que generan valor agregado, los resultados financieros y de la gestión y el cumplimiento de las normas y procedimientos que permiten dirigir y controlar efectivamente el negocio. Dichos sistemas manejan información interna, e información sobre acontecimientos externos, actividades y condiciones relevantes para la toma de decisiones, y la presentación de reportes para terceros. También requiere de una comunicación eficaz en un sentido amplio, que fluya en todas las direcciones a través de todos los ámbitos de la organización, en forma horizontal y de arriba hacia abajo e inversamente.

El mensaje de la dirección superior del organismo a todo el personal debe ser claro y las responsabilidades sobre el control en los diferentes niveles deben tomarse con responsabilidad. Cada empleado tiene que comprender su participación en el marco integrado de control interno y como las actividades individuales que ejecuta se relacionan con el trabajo de los demás y con los objetivos de la institución. Por otra parte, los medios utilizados para comunicar la información significativa a los niveles superiores son fundamentales. Igualmente, es necesaria la comunicación eficaz con terceros: clientes, proveedores, inversionistas, accionistas, instituciones financieras, organismos de control y otros.

Los factores que integran el componente información y comunicación son: i*nformación a todos los niveles, contenido de los estados financieros, herramienta para la supervisión, reportes detallados de las operaciones y comunicación por objetivos.*

5. Supervisión continua

El control interno integrado requiere de la función de supervisión, mediante un proceso que comprueba el funcionamiento adecuado de las operaciones individuales y el sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada en los procesos, evaluaciones periódicas o una combinación de las dos.

La supervisión continua se presenta en el proceso de ejecución de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión de los niveles superiores, como las actividades llevadas a cabo por el personal al realizar sus funciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependen esencialmente de la evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada. Las deficiencias detectadas en el control interno deben informarse a las jefaturas para la toma de acciones correctivas. Por otra parte, la alta dirección y el consejo de administración deben ser informados de los aspectos observados que tengan la importancia suficiente.

Los cinco componentes, vinculados entre sí, generan una sinergia y forman un esquema integrado que responde de manera dinámica a las circunstancias cambiantes del entorno en que fue diseñado e implementado. El control interno integrado está entrelazado en las actividades operativas de la entidad (las que generan valor agregado) y es necesario por razones empresariales fundamentales.

El control interno integrado es más efectivo cuando los controles se incorporan en la infraestructura de la sociedad y forman parte de la esencia de la empresa. Mediante los controles "incorporados", se fomenta la calidad y las iniciativas de delegación de poderes, se evitan gastos innecesarios y se permite una respuesta rápida ante las circunstancias cambiantes de los mercados.

Existe una interrelación directa entre las cuatro categorías de objetivos del control interno integrado, se relaciona con lo que una organización se esfuerza por conseguir en forma permanente; los componentes, representan lo que se necesita tener para lograr dichos objetivos.

Al analizar cualquier categoría de objetivos, por ejemplo: la eficiencia y eficacia de las operaciones, es evidente que los cinco componentes están presentes y funcionando de forma apropiada para poder llegar a la conclusión de que el control interno sobre las operaciones o actividades que generan valor agregado, es eficaz.

C. EL MODELO GENERICO DE ORGANIZACION

El Marco Integrado de Control Interno para su diseño y aplicación sugiere la clasificación de las actividades que realiza una organización a base de los criterios desarrollados en los conceptos de la calidad total, mismos que se desglosan en las siguientes clases de actividades (8):

1. Actividades de contexto.

Están constituidas por las relaciones externas de la organización con los proveedores de mercancías o servicios, los clientes o usuarios de los bienes o servicios producidos, las

instituciones financieras, los inversionistas, los profesionales disponibles como potencial fuente de recursos humanos, los organismos del Estado, la competencia del mercado, entre los principales.

2. Actividades que generan valor agregado (añadido).

Para el diseño del MICIL, relacionado con las principales actividades que desempeña una institución, se consideran en primer lugar las que generan valor agregado, también conocidas como actividades sustantivas, y que tienen relación con los objetivos principales de la organización. Estas actividades se desglosan en las siguientes:

- Recepción de mercaderías
- Proceso
- Despacho de las mercaderías.
- Mercadeo y venta.
- Servicio al cliente.

3. Actividades de soporte técnico.

Los pilares para el funcionamiento de las operaciones de la organización y las actividades sustantivas, son:

- Administración de los recursos humanos
- Aprovisionamiento de bienes y servicios.
- Desarrollo de tecnología.

4. Actividades de gestión (administración).

Desarrolladas por la dirección superior e intermedia para cumplir los objetivos de la organización y son las siguientes:

- Gestión de la empresa y administración del riesgo.
- Relaciones externas
- Gestión de asuntos jurídicos
- Suministro de servicios administrativos.
- Tecnología de la información (TI)
- Planificación.

5. Actividades sobre los procesos financieros.

Actualmente desarrolladas por varias unidades administrativas y relacionadas con las operaciones sustantivas, los resultados se concentran en la información financiera y de gestión de la organización, y los siguientes procesos:

- Cuentas por pagar.
- Cuentas por cobrar.
- Tesorería.
- Activos fijos y materiales.
- Análisis y conciliaciones.

- Nóminas.
- Obligaciones fiscales.
- Valoración de costos de bienes y servicios.
- Informes financieros y de gestión.

El enfoque para el diseño e implantación del MICIL debe considerar los criterios relacionados con la clasificación, organización y funcionamiento de las actividades necesarias para la institución, conforme el modelo genérico de organización propuesto en las actividades antes descritas.

V. RESULTADOS ESPERADOS AL APLICAR EL MICIL

El marco integrado de control interno Latinoamericano (MICIL) puede ayudar en los siguientes aspectos, relacionados con sus objetivos principales, más información en www.respondanet.com :

- Promover que la institución consiga sus objetivos de rentabilidad financiera o social, según el tipo de organización, y promover la eficiente utilización de sus recursos humanos, financieros, materiales y tecnológicos.
- Promover la preparación de la información financiera y de gestión confiable y preparada oportunamente para uso interno y externo.
- Sensibilizar y fortalecer sobre el eficiente uso de los recursos y activos de la institución.
- Reforzar la confianza del personal y de la organización sobre el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y cláusulas contractuales aplicables, evitando efectos perjudiciales para su reputación y otras consecuencias de tipo económico.

En resumen, el MICIL puede contribuir para que una empresa, institución u organismo llegue a cumplir sus objetivos en mayor proporción y evitar los peligros y las sorpresas que, en caso contrario, se presentan en el camino.

VI. LIMITACIONES DEL MICIL

Algunas personas pueden tener expectativas mucho mayores y poco realistas sobre los objetivos del MICIL. Buscan soluciones absolutas a partir de los siguientes pensamientos:

- *El control interno no garantiza el éxito de una entidad, es decir, asegura la consecución de objetivos básicos empresariales o como mínimo su supervivencia.* Cabe destacar que incluso un control interno calificado como eficaz sólo puede "ayudar o contribuir " a la consecución de los objetivos de una entidad. Puede suministrar información para que la dirección analice el progreso en la consecución de dichos objetivos. El control interno carece de condiciones para hacer que un gerente intrínsecamente malo se convierta en un buen gerente, no existen posibilidades. Asimismo, los cambios en la política o en los programas gubernamentales, las acciones que tome la competencia o las condiciones económicas de su área de influencia, están fuera del control y supervisión de la dirección. Por lo tanto, ***el MICI no puede asegurar el éxito, ni siquiera la supervivencia de la entidad.***
- *El control interno puede asegurar la confiabilidad de la información financiera y de gestión, la protección de los recursos y el cumplimiento de las leyes, reglamentos y*

cláusulas contractuales aplicables. Esta concepción tampoco es real en su totalidad. El control interno integrado, no importa lo bien concebido que esté y que funcione bien, solamente puede llegar a determinar un grado de "seguridad razonable", en ningún caso una seguridad absoluta, a la dirección y al consejo de administración respecto a la consecución de los objetivos de la entidad. Las limitaciones incluyen el hecho de que las opiniones en que se basan las decisiones pueden ser erróneas y pueden producirse fallas a consecuencia de un simple error o equivocación. Adicionalmente, los controles pueden evitarse o esquivarse mediante la confabulación de dos o más servidores de la organización y, por otra parte, algo que se viene presentado en forma recurrente, la dirección superior tiene las posibilidades de eludir el control interno, mediante disposiciones que generen distorsiones en los resultados financieros y en los reportes de gestión, que son la base para las decisiones de los inversionistas. Otro factor limitativo consiste en que su diseño debe reflejar restricciones sobre los recursos y, además, que los beneficios de los controles internos deben considerarse en relación con su costo de diseño y aplicación.

Por lo señalado, el marco integrado de control interno Latinoamericano (MICIL) puede ayudar a que una entidad mejore y llegue a conseguir sus objetivos, pero solo es una herramienta disponible para contribuir a resolver varios problemas de la estructura organizacional, la evaluación y administración de riesgos, la comunicación e información permanente y el seguimiento continuo para actualizar y optimizar las operaciones.

VII. FUNCIONES Y RESPONSABILIDADES A BASE DEL MICIL

A base de la definición del control interno, todos los miembros de la organización somos responsables por el diseño y la aplicación del Marco Integrado de Control Interno para la institución donde prestamos nuestros servicios.

A. EL CONSEJO DE ADMINISTRACION

La dirección o gerencia es responsable ante el consejo de administración por la gestión desarrollada. El consejo debe ofrecer orientaciones, pautas de actuación y una visión global del negocio o actividad. Cada miembro del consejo debe ser objetivo, capaz y curioso. Debe conocer de la actividad que desarrolla la entidad y su entorno, así como dedicar el tiempo necesario para cumplir con sus responsabilidades.

La dirección puede eludir los controles internos e ignorar o suprimir las comunicaciones procedentes de sus subordinados, lo cual permitiría a una dirección deshonesta cambiar los resultados de manera intencionada sin dejar rastro. Un consejo de administración activo y fuerte, especialmente si se complementa con efectivos medios de comunicación con los niveles ejecutivos de la entidad y los funcionarios responsables de las funciones de auditoría interna, área financiera y asuntos legales; puede identificar y corregir los posibles problemas.

B. LA DIRECCION.

El director general (o la denominación utilizada para el titular de una empresa) es el responsable último que asume la "titularidad" del Marco Integrado de Control Interno de la institución. Más que ningún otro funcionario, el director general fija las pautas en las altas

esferas de la entidad, influyendo en la integridad, la ética y otros factores relacionados con el ambiente de control y de trabajo positivo.

En una empresa grande, el director general cumple esta función liderando y dirigiendo el equipo directivo y revisando la manera en que sus miembros ejecutan las operaciones del negocio.

Los directores de área, a su vez, establecen las funciones en su unidad y las políticas y procedimientos de control interno específicos. En una entidad pequeña, la influencia del director general, a veces un empresario y propietario, suele ser más directa. En cualquier caso, la responsabilidad se organiza en cascada, el director de una unidad de negocio equivale a un director general en su área de responsabilidad. De gran importancia son los directores financieros y su equipo de trabajo, cuyas actividades consideran los controles, tanto horizontal como vertical, de todas las unidades operativas y demás departamentos de una institución.

C. LOS AUDITORES INTERNOS

Los auditores internos desempeñan un papel importante en la evaluación de la eficacia del MICIL y ayudan a mantenerla a lo largo del tiempo. Debido a su posición jerárquica y funciones, la auditoría interna debe desempeñar un papel importante en relación con la supervisión continua.

Las organizaciones grandes y medianas reúnen las condiciones para mantener la función de auditoría interna en forma permanente, incluso bajo el cumplimiento de indicadores básicos relacionados con el número de personal de auditoría interna en relación al recurso humano de la organización y referidos al monto de los recursos financieros dirigidos a esta función de supervisión continua.

La promoción del MICIL, a nivel general, y del MICI de cada institución en lo particular, es una actividad de las Direcciones Ejecutivas de Auditoría Interna (DEAI), como se la denomina en las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI) publicadas por The Institute of Internal Auditors (IIA) de los Estados Unidos de América, donde se la define así (9):

"La Auditoría Interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno."

El enfoque positivo de las funciones de auditoría interna ha logrado el apoyo de la dirección superior de los organismos; de manera principal, el consejo de administración, mediante la creación de los comités de auditoría presididos por uno de sus miembros para aportar en forma oportuna sobre los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno, utilizando como herramientas el aseguramiento (evaluaciones) y consulta (asistencia técnica) en todos los niveles de la organización, considerando las actividades que se integran en el modelo genérico de organización, que da prioridad a las actividades que generan valor agregado, las de infraestructura, las de gestión y los procesos financieros.

El análisis incluye a todo el personal de las direcciones ejecutivas de auditoría interna, de manera que se constituyan en los promotores y divulgadores del MICIL para la institución y la participación del personal en el ámbito de las actividades que ejecute. Todo esto a fin de lograr la transparencia en los resultados obtenidos.

D. OTROS FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS

El control interno es, dentro del campo específico de actividades, responsabilidad de cada uno de los miembros de la organización y, por lo tanto, es parte explícita o implícita de la descripción del puesto de trabajo de cada empleado. Casi todos los empleados producen información utilizada en el MICI o realizan las funciones necesarias para aplicarlo.

Asimismo, todo el personal debe tener la responsabilidad de comunicar al nivel superior los problemas surgidos en las operaciones, así como cualquier incumplimiento al código de conducta u otros incumplimientos a las políticas o actividades al margen de las disposiciones legales y reglamentarias. Por otra parte, terceros ajenos a la entidad contribuyen a la consecución de sus objetivos. A manera de ejemplo, los auditores externos, aportando una opinión independiente y objetiva, contribuyen mediante la auditoría de los estados financieros y proporcionan a la dirección y al consejo de administración información útil e importante para cumplir sus responsabilidades. En este mismo caso, se encuentran los legisladores y las entidades de control superior, los clientes y otras personas que hacen negocios con la entidad, los analistas financieros, las agencias de calificación de valores y los medios de comunicación. Cabe destacar, sin embargo, que los terceros no tienen responsabilidad sobre el MICIL de una entidad y tampoco forman parte de él.

VIII. CONTENIDO RESUMIDO DEL MICIL

Resumen Ejecutivo. Una visión general del MICIL dirigida a los ejecutivos, miembros del consejo de administración, legisladores, organismos profesionales e instituciones encargadas de la función de auditoría (10).

Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano (MICIL). Define en detalle el control interno, describe sus componentes y factores a ser utilizados por la institución para diseñar su MICI e implantarlo en forma progresiva.

Modelo Genérico de Organización. Es la guía a utilizar por las entidades para organizar las funciones y actividades en forma sistemática y eficiente, a base de los criterios de control interno descritos para las actividades que generan valor agregado, las de infraestructura, las de gestión y los procesos financieros.

Criterios para la difusión, diseño e implantación del MICIL. Como resultado de la investigación se han generado varias sugerencias para ser utilizadas en los procesos de difusión, diseño e implantación del MICIL. El tema de la evaluación del MICIL, incluyendo su metodología a utilizar será parte de un documento complementario.

IX. BENEFICIOS QUE OFRECE EL MICIL.

El MICIL ofrece varios beneficios de carácter general y específicos, como los siguientes(11):

1. Disponer de un marco general sencillo y apoyado en los criterios técnicos modernos para alcanzar una comprensión uniforme sobre el Marco Integrado de Control Interno para América Latina (MICIL), compatible con los marcos de varios países. Se utiliza un idioma común para una comunicación eficaz.
2. Los funcionarios y ejecutivos de las organizaciones tendrán la posibilidad de contrastar o comparar su sistema de control interno contra un modelo, fortaleciendo las áreas de su interés y dirigir más eficazmente sus empresas hacia los objetivos establecidos.
3. Los organismos profesionales de administradores de empresas, de gestión pública, de abogados, de ingenieros, de contadores públicos y otros, pueden hacer propuestas para la investigación y desarrollo de modelos específicos sobre las áreas de su especialidad o trabajando en equipos interdisciplinarios para sectores de la industria, el comercio, el turismo, el gobierno y la pequeña y mediana empresa.
4. La investigación futura puede orientarse a varias áreas de especialización y proyectar las actividades sobre una base sólida, como la definición del método de evaluación interna y externa del MICIL aplicado a un organismo específico, entre otras.
5. Los organismos dedicados a labores de auditoría pueden obtener un mayor conocimiento del MICIL al estar sistematizado, así como los beneficios y limitaciones para efectos de la función que ejecutan, incrementando la producción de servicios con base en los mismos recursos.
6. El personal operativo de los organismos puede disponer de los criterios básicos para conocer el funcionamiento eficiente de la institución, aplicando criterios de evaluación automática a través de la verificación de los puntos clave definidos en el MICIL.
7. El ciudadano como cliente y usuario directo de los bienes y servicios que producen y venden las organizaciones, privadas o públicas, tendrá un referente para solicitar información y servicios con base en el MICIL.
8. Muchos otros beneficios podrían desglosarse a niveles más específicos y por áreas de actividad específicas.

BIBLIOGRAFIA.

Una Nueva Gestión Pública para América Latina, del Centro Latinoamericano de Administración del Desarrollo (CLAD), documento aprobado en 1998.

Nuevos Conceptos de Control Interno, Informe COSO. Traducción de Coopers & Lybrand y el Capítulo de Auditores Internos de España. Publicado por Ediciones Díaz de Santos, Madrid, septiembre de 1995.

Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano (MICIL) de la Federación Latinoamericana de Auditoría Interna (FLAI). Aprobado en la Asamblea de la FLAI en noviembre del 2003. Disponible en www.respondanet.com

Marco Integrado de Control Interno para el Estado de Tabasco (MICI TAB). Documento normativo para el diseño, aplicación, auto evaluación y evaluación del control interno del Estado de Tabasco, Villahermosa, agosto del 2003.

Nuevos Conceptos de Control Interno, Informe COSO. Traducción de Coopers & Lybrand y el Capítulo de Auditores Internos de España. Publicado por Ediciones Díaz de Santos, Madrid, septiembre de 1995.

Nuevos Conceptos de Control Interno, Informe COSO. Traducción de Coopers & Lybrand y el Capítulo de Auditores Internos de España. Publicado por Ediciones Díaz de Santos, Madrid, septiembre de 1995.

Nuevos Conceptos de Control Interno, Informe COSO. Traducción de Coopers & Lybrand y el Capítulo de Auditores Internos de España. Publicado por Ediciones Díaz de Santos, Madrid, septiembre de 1995.
Nuevos Conceptos de Control Interno, Informe COSO. Traducción de Coopers & Lybrand y el Capítulo de Auditores Internos de España. Publicado por Ediciones Díaz de Santos, Madrid, septiembre de 1995.
Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI) del Instituto de Auditores de los EUA. Publicado por la Asociación de Auditores Internos de Nicaragua, Managua, 2001.

Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano (MICIL) de la Federación Latinoamericana de Auditoría Interna (FLAI). Aprobado en la Asamblea de la FLAI en noviembre del 2003. Disponible en www.respondanet.com

Material de estudio del Curso Cómo Evaluar el Control Interno? Preparado y ejecutado por el Proyecto Atlatl en México, junio del 2004 y disponible en la página www.atlatl.com.mx/cursos

RESEÑA BIOGRAFICA:

Edison Estrella Rosero

Consultor principal de Innovación México-Proyecto Atlatl en el área de control interno y auditoria. Innovación México apoya la actualización y mejora de la administración pública mexicana en varias actividades relacionadas con el combate a la corrupción y la transparencia. He colaborado con varios países de América Latina en la actualización y fortalecimiento de las instituciones rectoras de la auditoría gubernamental a partir de 1986. He colaborado en la preparación del Marco Integrado de Control Interno Latinoamericano (MICIL) aprobado por la Federación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI) en noviembre del 2003 y disponible en www.respondanet.com

Innovación México es un proyecto auspiciado por la Agencia para el Desarrollo Internacional del Gobierno de los Estados Unidos (USAID) y ejecutado por Casals & Associates.

La oficina en México está ubicada en Paseo La Reforma No. 295, piso 8B, Colonia Cuauhtémoc, C.P. 06500. Teléfonos (52) 55 9171 9118, fax 9171 9128, mail eestrella@atlatl.com.mx y página www.atlatl.com.mx