

CONTROL ORGANIZACIONAL: UNA MIRADA COMPARATIVA CON EL MUNDO

Resumen:

La forma inadecuada como las organizaciones desarrollan, implementan y evalúan la efectividad de los sistemas de control interno se origina en un bajo nivel de compromiso de los directivos con el control, escaso desarrollo conceptual, metodológico e instrumental para el diseño de sistema de control interno, adicionalmente la ineficacia operativa del control interno junto con la insuficiente identificación y administración de riesgos conllevan a un creciente fenómeno de corrupción dentro de las organizaciones.

El tema de la corrupción es una epidemia mundial en todas las organizaciones públicas y privadas. Esta investigación se ha interesado en indagar sobre la relación que se genera entre los países con mayor nivel de transparencia (menos corruptos) y el modelo de control y de prácticas corporativas existentes al interior de sus organizaciones (tanto públicas como privadas), utilizando una herramienta supremamente útil y confiable como lo es el informe anual de Transparencia Internacional¹, donde se relacionan todos los países en orden al grado de corrupción, con lo cual se persigue tomar esas dinámicas de comportamiento como referente para Colombia.

Para tal investigación se definió como metodología el rastreo de literatura sobre modelos de control en el mundo, obteniéndose un estado del arte concretamente en el tema de modelos de control utilizados por aquellos países mejor renqueados de las diferentes regiones de acuerdo a la lista mencionada. La intención fue extraer conclusiones respecto al aporte que el modelo de control utilizado por estos países o las buenas practicas corporativas, le ha brindado a las organizaciones frente a su política de transparencia.

¹ El índice de percepción de la corrupción es un reporte anual realizado por la organización “Transparency Organizacional” en donde mide las percepciones sobre el grado de corrupción del sector público a nivel mundial.

Palabras claves: Control, Modelo de Control Interno, Corrupción.

1. Introducción

El control organizacional en el mundo viene reflejando a lo largo de los últimos años, una importancia creciente en el aporte al desarrollo de las organizaciones, como quiera que sea a partir de su correcto funcionamiento se genera un fortalecimiento en la estructura organizacional y como resultado el enfoque estratégico de la misma. En el caso colombiano, así como en el resto de la región latinoamericana y gran parte del mundo, el fenómeno de la corrupción permea las organizaciones y por tanto la economía de los países, dificultando obviamente la consecución de los objetivos empresariales.

Tal preocupación ha hecho que surja una inquietud al interior del Grupo de Investigaciones y Consultorías en Ciencias Contable (GICCO) de la Facultad de Ciencias Contables Universidad de Antioquia, respecto al impacto que experimentan las diferentes entidades tanto públicas como privadas, tras las acciones irregulares que se presentan con frecuencia por parte de los distintos niveles de poder (servidores públicos o ejecutivos) en las instituciones del Estado y organizaciones privadas, lo cual se traduce en la siguiente pregunta de investigación: ¿Se ajusta el modelo de control existente en las organizaciones colombianas, tanto públicas como privadas, a las tendencias mundiales y corrientes teóricas vigentes respecto a modelos de control interno utilizados por países con mayor nivel de transparencia?

Para concretar el trabajo se utilizó una metodología, consistente en un análisis documental en lo relacionado con los modelos de control interno y buenas prácticas de gestión corporativa de los países con los mejores indicadores de transparencia en el mundo, concretamente del informe anual emitido por “Transparencia Internacional” del año 2013. Con base en esta primera fuente de investigación se conoció la relación de países ordenados gradualmente desde los menos hasta los más corruptos, información que motivó la idea de indagar en los primeros, por su modelo propio de control interno vigente, para posteriormente en una

segunda etapa de la investigación, compararlo con el utilizado en Colombia a fin de visualizar posibles acciones mejoradoras e incluirlas en un documento final sobre “Diagnostico del control interno en las Organizaciones colombianas”

2. Fenómeno de la Corrupción

El mundo moderno asiste a un fenómeno de descomposición social que trasciende todas las fronteras del universo sin excepción alguna, lo cual se ha manifestado en un afán desmedido en alguna parte de la población de hoy, por acumular riqueza y poder por encima de quien sea y de lo que sea, guiada por un camino facilista utilizando maniobras, para lograrse un posicionamiento económico, social y profesional. Los efectos de tales maniobras alcanzan a generar unos impactos insospechados en la economía de un país, comprometiendo el bienestar y sostenibilidad de toda una generación.

Lo anterior apenas si describe la catástrofe universal de una epidemia que desde muchos años atrás viene socavando los cimientos de un mundo tambaleante y que con el correr del tiempo, sus efectos adquieren dimensiones cada vez más importantes con el consecuente deterioro de las arcas de un país en el sector público, ante lo cual se ve menguada la posibilidad de adelantar obras de infraestructura en bien de la comunidad y en el sector privado, la bancarrota en vastos sectores de la economía real, en detrimento de lograr un pleno empleo.

Estos dos párrafos anteriores, apenas si dan la idea de una fatal realidad que nos compromete a todos a abrir filas en pos de su erradicación en el mundo. Ciertamente en esta empresa la historia da cuenta de muchísimas iniciativas al nivel de organismos internacionales que han puesto todo su empeño en contribuir a un paulatino proceso que voluntaria y decididamente avance a recorrer un camino nada fácil pero con unos objetivos claros.

Tales avances en pos de la lucha contra este flagelo de la corrupción se han materializado al nivel del mundo entero y tanto organismos mundiales como instituciones nacionales han creado mecanismos para enfrentar el mal del siglo. Pero surge una pregunta. ¿Por qué luego

de tan reiterados intentos de atacar el mal de la corrupción en el mundo, sigue presentándose a todos los niveles tanto públicos como privados en una proporción cada vez mayor, con el consiguiente efecto en la sociedad?

El Diccionario de la Lengua Española se refiere al concepto de la siguiente forma: “Soborno o cohecho (corrupción de los altos cargos del gobierno), perversión o vicio (Corrupción de costumbres), alteración de la forma o costumbre de algo, constituye también un amiguismo. En la organizaciones especialmente en las públicas, práctica consistente en la utilización de las funciones y medios de aquellas en provecho, económico o de otra índole de sus gestores.” (RAE, 1992, pág. 407).

El mundo es consciente de esta situación y está convencido que no pertenece a la exclusividad de los países tercermundistas lo que ha conducido a la creación de organismos mundiales que compartan una misma preocupación en torno al problema planteado. Merecen mencionarse: Transparencia Internacional, la OCDE, la OEA, la ONU, entre otros.

3. Índice de Precepción de Corrupción

Para esta investigación, fue necesario contar con una herramienta confiable, útil que proporcionara información sobre la percepción que se tienen de los países en cuanto a su nivel de corrupción, y a partir de allí, identificar los países menos corruptos con la intención de definir un referente respecto a sus prácticas de control interno. Es así como se tomó el índice de percepción de la corrupción realizado por la organización de Transparencia Internacional (TI), esta entidad no gubernamental a escala universal está dedicada a combatir la corrupción, congrega a la sociedad civil, sector privado y los gobiernos en una vasta coalición global teniendo un cubrimiento de 177 países. A través de sus capítulos en el mundo y su Secretariado Internacional, Transparencia Internacional, aborda las diferentes facetas de la corrupción tanto al interior de los países como en el plano de las relaciones económicas, comerciales y políticas internacionales. El propósito es comprender y enfrentar

los dos rostros de la corrupción: quien corrompe y quien permite ser corrompido. (Transparency Intenational, 2015)

El Índice de Percepción de la Corrupción, es la medida más utilizada para la corrupción en los países que son analizados, aunque ha recibido críticas en torno a que, con base en las encuestas que se hacen a terceros no alcanza a ser muy real y sólo mide el comportamiento en el sector público dejando de lado el sector privado. Con todo y eso, es una media que nos permite conocer un escenario eventual de la corrupción en el mundo. Es por esta razón que se ha consultado la lista en mención y con base en ella, localizamos los países referentes en sus prácticas de transparencia por su localización geográfica y realizamos un seguimiento a través del tiempo. Seguidamente se muestra la siguiente tabla, la cual indica el puesto ocupado por cada país:

País/ Año	2006	2008	2013	2014
Dinamarca	4	1	1	1
Nueva Zelanda	1	1	1	2
Australia	9	9	9	11
Canadá	14	9	9	10
Reino Unido	11	16	14	14
Estados unidos	20	18	19	17
Uruguay	28	23	19	21
Chile	20	23	22	21
Colombia	59	70	94	94

Fuente. Elaboración propia con base en los datos de la encuesta de transparencia internacional de los respectivos años

Como se puede observar, en esta tabla se refleja una relación interesante que ubica a Dinamarca, Nueva Zelanda, Australia, Canadá, Reino Unido, Estados Unidos, Uruguay y Chile en unos puestos destacados en relación a su transparencia, ubicación honrosa y digna de imitarse y las cuales de alguna manera se sostienen a través del tiempo. Desafortunadamente Colombia, tiene mucho camino que recorrer en este arduo camino en pos de la transparencia, mostrando una des mejoría evidente en el indicador pasando del puesto 59 en el año 2006 al puesto 94 en el año 2014. GICCO, nuestro grupo universitario de

investigación, persiste en conocer cuáles son esas buenas prácticas que han contribuido a que los países antes mencionados logren lugares tan destacados en relación al resto del mundo, en la cual consiste nuestra primera etapa de la investigación.

4. Modelos de Control Interno.

Para iniciar este tema es preciso aterrizar el concepto de lo que se debe entender en esta investigación como modelo y de otra parte el control interno, de tal manera que al integrarlos se genere una dimensión más completa del asunto y ello posibilite una comprensión metódica de lo que significa el control interno para una organización.

Citando el Diccionario de la real Academia Española (RAE, 1992,1265), se encuentra la siguiente definición de modelo: “Arquetipo o punto de referencia para imitarlo o reproducirlo, Esquema teórico de un sistema o de una realidad compleja que se elabora para facilitar su comprensión y el estudio de su comportamiento”. De igual manera el Diccionario de Términos contables (Upegui, Cardona, Carvalho, Jiménez, Aguiar, & Cadavid, 1998, pág. 198) define control interno de la siguiente manera: “Proceso ejecutado por la Junta directiva o Consejo de Administración de una entidad, por su grupo directivo o gerencia y por el resto del personal diseñado específicamente para proporcionarles, seguridad razonable, de que el ente económico alcanzará los objetivos”.

Los modelos de control interno propuestos, se han adaptado al medio de los diferentes países en donde se han implementado convirtiéndose en una respuesta teórica a las necesidades del entorno en el que interactúa, teniendo en cuenta lo cultural, lo político, y social. (Guevara S., 2012) Bajo las anteriores precisiones conceptuales, esta investigación hace referencia a lo que significa un modelo de control interno y las particularidades que deben tenerse en cuenta al abordar este objeto de investigación. Como se puede observar se habla de un proceso en el que toda una comunidad organizacional se interrelaciona mediante el cumplimiento de actividades, encaminadas a realizar unos procedimientos que previamente definidos por la alta administración, previenen situaciones de riesgo que conllevan al incumplimiento de los

objetivos. Otro aspecto que se rescata de las definiciones antes mencionadas, es el hecho de que en tanto proceso, el modelo es susceptible de diagramarse para generar más comprensión y lograr su análisis comparativo con mayor facilidad.

5. Modelos representativos de control interno a nivel mundial.

Es importante anotar que la selección de la muestra de países para analizar su modelo de control interno, partió del orden que según el informe de “Transparencia Internacional” se evidencian como los menos corruptos.

5.1 Modelos de control interno para empresas públicas

Las empresas de carácter público o estatal, en donde en la mayoría de países se incluyen las empresas descentralizadas del gobierno y las empresas de economía mixta, usualmente tienen objetivos empresariales distintos a los del sector privado necesitando de esta forma una especificación en sus modelos de control interno, a continuación realizamos una breve descripción de los modelos de control interno público de los países de la muestra:

5.1.1 Dinamarca: Con una antigua tradición de control interno para las empresas públicas la cual viene evolucionado desde el año de 1975, en donde se destaca el desarrollo de los objetivos de largo plazo y una eficiente evaluación de la gestión del desempeño. El Estado debe presentar sus cuentas públicas, que incluye el balance general y el estado de resultados por cada una de sus unidades administrativas, adicionalmente se tiene un reporte anual que muestra la gestión con los objetivos alcanzados y las subvenciones realizadas. Dichos informes proporcionan la base para el control del Parlamento en forma posterior. Las instituciones estatales tienen un sistema financiero local y la contabilidad es llevada a través de un sistema contable central de carácter estatal el cual es usado para preparar las cuentas públicas. El modelo de control interno es responsabilidad de cada unidad o departamento estatal, en donde incluye el seguimiento al presupuesto, gestión y supervisión del sistema contable, administración de la nómina, administración de los riesgos, gestión de licitaciones y contrataciones e interacción con los otros centros administrativos. El modelo hace énfasis en

las medidas que se tienen para seguimiento de la administración en relación con el reporte financiero, objetivos desempeño y monitoreo. (European Commission, 2012) Dinamarca tiene adicionalmente una política anticorrupción (código de ética) de sencilla aplicación en la cual se destaca la cero tolerancia ante la corrupción en todas sus formas. (Ministry of Foreign Affairs of Denmark, 2014).

5.1.2 Nueva Zelanda. En febrero de 2011 el gobierno emitió el denominado “Criterios de evaluación del control interno para la administración financiera de las unidades administrativas” siendo un estándar para la preparación y evaluación de la información financiera. En este estándar se destaca entre otros que los estados financieros son responsabilidad de cada unidad administrativa y a su vez son responsables de mantener un sistema de control interno diseñado para proveer una seguridad razonable de la integridad y confiabilidad del reporte. El estándar requiere un alto grado de aseguramiento sobre el sistema de información financiera para la toma de decisiones. Adicionalmente en mayo de 2013, el gobierno emitió la “guía para unidades administrativas” la cual da directrices complementarias sobre controles internos de dicha unidades incluyendo su forma de evaluación e incluye un sistema para buenas prácticas. Las mencionadas guías están basadas en una guía de mejora y evaluación de control interno emitido por la IFAC. Entre los puntos sobresalientes de las guías se encuentran entre otros la planificación del presupuesto, el desempeño del proceso de licitaciones/compras, ingresos por ventas de bienes y servicios, sistema de nómina. (New Zealand Government, 2013)

5.1.3 Reino Unido: tiene un origen del año 1860 en donde cada responsable de las unidades administrativas tiene que rendir cuentas de su gestión ante el parlamento, actualmente dicha rendición de cuentas se hace a través del informe denominado “SIC” el cual es un documento de base contable el cual incluye los problemas y riesgos de control identificados con las acciones tomadas para solucionarlos, adicionalmente en este informe deben revelar el

desarrollo de su propia administración de riesgos incluyendo los temas relacionados con fraude, finalmente se debe incluir la opinión que sobre la efectividad de la administración de riesgos y control que se ha formado la auditoria interna. En el año de 1980 hubo un cambio estructural con la separación de las unidades administrativas de prestación de servicios de las unidades de creación de objetivos de largo plazo. En el año 2002, como requerimiento del departamento de Contaduría es obligatorio que en su reporte anual se incluya revelar el estado de control interno de la respectiva unidad. En el año 2005, se emitió el primer código de gobierno corporativo para el gobierno central y sus unidades, obligando a la constitución de juntas a todas las unidades/entidades del gobierno central, soportadas por un adecuado Comité de Auditoria.

Como elementos identificables del modelo de control interno están: implementación de ambiente de control, administración de riesgos, implementación de actividades de control, procesos de administración de información, monitoreo de actividades de control, auditoria interna. En el ambiente de control está claramente alineado con los requisitos de gobierno corporativo adaptados del sector privado y establece reglas precisas para la administración de los dineros públicos. El enfoque del modelo está orientado a la salvaguarda de los recursos públicos y a la adecuada gestión de los mismos. (European Commission, 2012)

5.1.4 Estados Unidos: La ley de integridad financiera federal de Estados Unidos, requiere que la Contraloría General emita normas ², de control interno para el gobierno federal. Es así como en septiembre de 2014, se emitió el estándar de control interno para el gobierno general, conocido como, “green book” el cual fue emitido por el contralor general de Estados Unidos, El estándar proporcionó el marco para establecer y mantener un sistema de control interno. Puede ser adoptado por el gobierno estatal local y entidades descentralizadas, así como organizaciones sin ánimo de lucro. El estándar tiene adaptados los cinco componentes

² Emitido por el GAO (Government Accountability Office) por sus siglas en inglés, a través del Contralor General de los Estados Unidos.

de COSO y posee como elemento diferenciador la rápida adaptación a los entornos cambiantes, evolución de riesgos y nuevas prioridades para el cumplimiento de los objetivos empresariales. Este estándar es obligatorio a partir del año 2016, aunque permite la aplicación anticipada. (GAO, 2014).

5.1.5 Uruguay Con la emisión del documento denominado “Normas Generales de Control Interno”, la Auditoría Interna de la Nación, se expone que el director o jerarca máximo de cada entidad donde haya concentración de recursos públicos, serán los responsables de velar por diseño y mantenimiento del ambiente y estructura del control interno de la entidad correspondiente, toda vez que permita el cumplimiento de los objetivos institucionales. En el documento mencionado establece un marco de referencia para organizar el sistema de control interno de dichas instituciones, y con uso de sus facultades y con el fin de mejorar la administración de lo público adoptó el Informe COSO publicado en el año de 1992.

5.1.6 Chile. Se encontró que el modelo de control interno público está basado en el marco integrado de control interno COSO (2013). En donde la administración de cada entidad gubernamental deberá diseñar y generar los mecanismos que permitan cerrar las brechas del control interno. Para el caso específico del país existe el documento técnico N° 72 denominado “Programa Global de Auditoría para aseguramiento del sistema de control interno para las organizaciones” emitido por el Consejo de Auditoría Interna General del gobierno, entidad asesora en materia de auditoría interna y control interno, gestión de riesgos y gobernanza, tiene el rol de promover la mejora continua de la función de la auditoría interna gubernamental y así entregar recursos a la red de auditores para la generación de competencias y perfeccionamiento técnico de su trabajo. Este documento está concebido para ser una guía a ser aplicada por los auditores internos en el aseguramiento del sistema de control interno para las organizaciones gubernamentales.

5.2 Modelos de Control interno para empresas privadas

En cuanto a las empresas privadas se destacan los modelos de reconocida trayectoria a nivel mundial en donde los países realizan sus propias adaptaciones. A continuación describimos cómo funcionan los modelos de control interno para las empresas privadas de los países de la muestra.

5.2.1 Dinamarca: No se observa un modelo de control interno como tal para el sector privado, sin embargo en el año 2009 el grupo de países nórdicos emitieron modelo de gobierno corporativo, debido entre otros a su cercanía geográfica, sus similitudes en el mercado de valores y el incremento sustancial de inversionistas extranjeros en sus respectivas compañías listadas dando una especial importancia al accionista minoritario asignándole derechos efectivos individuales. Los tres grandes pilares de este modelo son: los riesgos basados en el umbral de riesgos de la compañía y su propio apetito al mismo; la gobernanza mirada como establecimientos de procesos políticas y sobre todo cultura y comportamientos éticos; y el cumplimiento de las regulaciones y leyes, estos tres componentes entrelazados originan un nuevo componente denominado terceros y contrapartes (Copenhagen, 2009). Adicionalmente en el año 2014, el comité de gobierno corporativo danés, emitió las “recomendaciones de gobierno corporativo” llamado también ley suave debido a que su implementación es voluntaria, con el precepto de cumpla o explique, lo cual asegura la flexibilidad en la implementación de las recomendaciones, estas guías son fáciles de implementar y tienen un carácter dinámico lo que significa que siempre están actualizadas, en ellas aplica el principio de la mejor forma de la regulación es la autorregulación, aplicable a las empresas danesas que tienen sus títulos en el mercado de valores y puede ser adaptado o usado por las compañías que no cotizan en bolsa, esta última guía está acorde con las recomendaciones que sobre gobierno corporativo y la OCDE y la Unión Europea. (Committee on Corporate Governace, 2014) Se resalta que las empresas del sector financiero tienen sus propias normas emitidas directamente por la Ley danesa.

5.2.2 Nueva Zelanda: Existe la Guía de administración de riesgos, emitida conjuntamente con Australia en el documento denominado, AS/NZS ISO 31000:2009. Adicionalmente en Nueva Zelanda existe el denominado “hand book for directors executive and advisers” el cual aunque no es un modelo de control si da una serie de guía de buenas prácticas corporativas, emitido por la comisión de títulos valores de Nueva Zelanda y es aplicable a las juntas directivas de todo tipo de entidades inclusive a entidades públicas emisoras, que cotizan en bolsa. Su aplicación no es obligatoria pero aplica el principio de cumpla o explique. Su enfoque se basa principalmente en un alto grado de revelaciones de las prácticas corporativas y deben cumplir principios aplicables a las Juntas Directivas, entre los que se destacan el equilibrio e independencia con la administración, habilidades y conocimientos demostrados por sus miembros, la función de supervisar los sistemas de identificación de riesgos y altos estándares éticos y de independencia. (Securities Commission, 2011)

5.2.3 Canadá: Este país ha desarrollado el modelo de reconocimiento internacional denominado COCO Simplifica los conceptos y el lenguaje para ser posible una discusión sobre el alcance total del control (Dorta, 2005), con la misma facilidad en cualquier nivel de la organización, empleando un lenguaje más sencillo para hacerlo accesible a todos los empleados de la empresa. No se busca una integración integral que permita a todas las partes interesadas una interpretación estándar del control. Otorga mayor amplitud a los objetivos de información y cumplimiento. Incluye todos los procesos relacionados con la planificación para proporcionar a la organización de un sentido de dirección.

Se dirige principalmente a cubrir las responsabilidades de la dirección por lo cual asume una orientación de gestión no comprometida con los intereses y necesidades de otros usuarios (auditores internos, externos, organismos de control). El auto compromiso debe recaer en todos los niveles jerárquicos. COCO incorpora los cinco elementos de COSO e introduce

elementos importantes como son el considerar en las personas: el propósito u objetivo, el compromiso, la aptitud, la evaluación del desempeño y el aprendizaje. (Rivas, 2011)

5.2.5 Reino Unido: En septiembre de 2014 el consejo de reporte financiero emitió la “guía en riesgos administrativos, y control interno relacionado con el reporte de negocios”. Este documento reemplazo al denominado código combinado del año 2005, que a su vez reemplazo a la guía Turnbull emitido en el año 1999. (FRC, 2014) La guía de riesgos administrativos debe entenderse con el código de gobierno corporativo de Reino Unido también emitido en el año 2014 (FRC, 2014). Entre las principales características de ambas guías es que hacen especial énfasis en las responsabilidades de la Junta Directiva, las cuales debe mantener un sistema de control interno que sea efectivo incluyendo tener políticas, actividades de control, información y procesos de comunicación, procesos de monitoreo y comportamiento de los funcionarios; adicionalmente deben identificar la naturaleza y extensión de los riesgos corporativos incluyendo su probabilidad de ocurrencia y convivencia con los mismos. El control interno se incrusta en la cultura empresarial de tal forma que se anima a las empresas a revelar los principios de ética que se han implementado y hace énfasis en la importancia del tono de la gerencia para liderar con el ejemplo En Reino Unido también se aplica el principio de cumpla o explique el cual ha sido tradicional en este país.

5.2.6 Estados Unidos (COSO-Privado). El informe COSO (COSO, 1992), comisionado por los cinco organismos financieros internacionales más importantes de los Estados Unidos, fue definido en 1992, tras cinco años de estudio. Surgiendo un nuevo marco conceptual de control interno con el único fin de integrar las definiciones y conceptos vigentes para ese momento. Enfoque basado en riesgos. El control interno se implementa para mantener a la Compañía en la correcta dirección de sus objetivos empresariales, básicamente tres: efectividad y eficiencia en las operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones.

Sus elementos son: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo.

En 2001, se inicia un proyecto que termina en 2004, cuando se emite el documento: “Gestión de Riesgos Corporativos-Marco Integrado”, COSO II, quedando el COSO original integrado a COSO II, con una perspectiva más amplia los riesgos (COSO , 2004).

En marzo de 2013 se emite el denominado COSO III, el cual se considera un marco complementario a COSO ERM el cual sigue siendo viable para la gestión de riesgo empresarial. COSO III es la respuesta al cambio dramático de los sistemas de información computarizado basados en nuevas tecnologías de la información y un ambiente globalizado que hace complejo la operación de los negocios así como el aumento del fraude corporativo, al mismo tiempo que los accionistas requieren mayores nivel de calidad y transparencia en la información. Este enfoque igualmente basado en principios, se torna flexible en su implementación permitiendo un alto juicio profesional en el diseño e implementación de los controles. (COSO , 2013)

5.2.7 Chile. La Superintendencia de Valores y Seguros (SVS) a medida que ha evolucionado el entorno económico ha establecido los requisitos mínimos que deben contener los Sistemas de Control Interno de la Compañías vigiladas, de tal forma que a través de expedición de cartas circulares se establecen las características generales que debe tener el control interno entre los que se incluye: Intercambio efectivo de información, integridad de prácticas en materia de negociación, resolución de conflictos de interés, protección de los clientes, segregación de funciones, continuidad operacional y cumplimiento de requisitos legales. y el sistema de gestión de riesgos el cual debe cumplir con la correcta identificación de riesgos, el nivel de importancia, controles aplicables, monitoreo del cumplimiento y establecer un sistema eficaz de comunicaciones (Superintendencia de Valores y Seguros,

2008). Algunas de las circulares emitidas han estado de acuerdo con recomendaciones de la IOSCO³ en materia de control. (Superintendencia de Valores y Seguros, 2011)

5.2.8 Uruguay. No se observa una preocupación especial por un modelo de control Interno aplicable al sector privado en general, sin embargo algunas entidades siguen lineamientos de sus matrices internacionales, siguiendo normatividad de control interno basad en la Ley Sarbannes Oxley. Hay algunos sectores de la economía que si tienen normas propias de acerca de los requerimientos del sistema de control interno como es el caso de la entidades vigiladas por la Superintendencia de Instituciones de Intermediación Financiera. Inicialmente esta normatividad compartía los mismos objetivos y componentes de COSO. En el año 2008 a través de la circular 1.987 se reemplazó lo relacionado con control interno respecto a las entidades de intermediación financiera evolucionando a un concepto de Gobierno Corporativo que involucra conceptos tradicionales del modelo de control interno y creando nuevas prácticas de gobernanza corporativa. “En materia de controles específicos en el área de tecnología de la información, es el COBIT el modelo que se perfila como estándar de referencia a adoptar; también en ese caso, ha sido el BCU el que ha dispuesto su implementación por los bancos por medio de la comunicación 2003/179”. (Sauleda, 2007)

6 Conclusiones

Como se puede observar, la presentación que acá se hace del escenario de modelos de control interno en todos los países seleccionados, se enfoca estrictamente a dos miradas: lo privado y lo público. A partir de allí, se evidencia que definitivamente el modelo original, sobre el cual se han generado otros modelos en los años 90's ha sido el modelo COSO, utilizado directamente o con variaciones del mismo en varios países de la muestra. Países como Canadá han emigrado hacia el modelo COSO, sujetándose en gran parte al original, por ejemplo conserva sus cinco componentes, llama la atención también en esta investigación, el

³ IOSCO por su sigla en inglés (international Organization of securities commissions) Organización Internacional de comisiones de Valores

hecho de que COCO destaque en las personas los aspectos de compromiso, propósitos, evaluación de desempeño y aprendizaje.

En el caso de Dinamarca, país que como se puede observar lleva la delantera en transparencia, se da una situación en su modelo de control de lo público y es precisamente un seguimiento bien interesante a lo que es el presupuesto, gestión y supervisión del sistema contable, lo cual genera un monitoreo detallado que en principio pareciera que es precisamente desde allí donde se logra la transparencia que presenta Dinamarca en el informe de percepción mencionado.

Respecto a Nueva Zelanda no presenta un modelo, sino una guía de buenas prácticas corporativas y aplica a todas las Juntas Directivas de todas las entidades, inclusive a todas las entidades públicas emisoras. En el aspecto del control público, se destaca que los estados financieros son de responsabilidad de cada unidad departamental y deben diseñarse controles internos que garanticen la razonabilidad de los mismos.

En Australia se integran los conceptos habitualmente utilizados por la auditoría interna, con los nuevos conceptos que se están imponiendo en relación con el control. Es evidente además el acercamiento que se observa entre el modelo australiano y COCO, en la definición de objetivos de control interno, le da importancia a que los trabajadores y otros grupos de interés asuman un nivel adecuado de compromiso en el logro de los propósitos y los objetivos de la organización. Se realiza el autocontrol y la confianza mutua como factores que potencian la identificación de los objetivos. Se reitera la observación indicada anteriormente respecto al aspecto positivo que esto genera en las organizaciones.

En este análisis que se viene haciendo sobre los modelos de control interno en diferentes países, llama poderosamente la atención el caso del Reino Unido, donde asigna la responsabilidad de los sistemas de control interno en cabeza de las Juntas Directivas, las cuales son responsables de definir la naturaleza y extensión de los riesgos. Además en lo

público, se emite el primer código de gobierno corporativo para el gobierno central, lo cual se asimila a otros países que vienen implementándolo.

Es importante además, resaltar el enorme aporte que el modelo de control interno privado (COSO) en Estados Unidos, ha hecho al mundo (1992) en su intención de llegar a una integración y unificación de conceptos sobre control interno, proponiendo una estructura integral y sistémica entre los objetivos de eficiencia en las operaciones, confiabilidad en la información y cumplimiento de los reglamentos y sus cinco elementos (ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo) y luego sus versiones de COSO II (administración del riesgo corporativo) y COSO III (marco que permite a las organizaciones a mantener los sistemas de control interno de manera eficiente y efectiva que aumenten la probabilidad de lograr los objetivos y adaptarse a los cambios del entorno y de los negocios).

Merece especial atención también GAO (modelo de control interno de Estados Unidos para el sector público- libro verde), normas implementadas por la Contraloría General de los Estados Unidos sobre control interno, para las entidades estatales, descentralizadas y entidades sin ánimo de lucro.

Con base en lo anterior se encuentra una definitiva dinámica mundial en torno al control interno, donde claramente se evidencia un interés marcado por entender la realidad de las economías soportadas por un sistema de control interno eficiente y eficaz.

Los países están migrando del modelo de control interno a buenas prácticas corporativas en donde sobresalen las calidades de los miembros de las juntas directivas de las empresas, el énfasis que le dan al sistema de información contable a sabiendas que el público en general cada vez requiere mayor calidad de la información, la atención al fenómeno del fraude y en general a la responsabilidad de administrar el sistema de control interno el cual se está convirtiendo en un elemento más de los códigos de buen gobierno de los países.

Bibliografía

- Committee on Corporate Governace. (2014). *Recommendations on Corporate Governace*. Copenhagen.
- Copenhagen. (2009). *Good Governace, Risk management, Compliance and IT-Security*. Copenhagen, Compliance Global GRC solutions, Copenhagen.
- COSO . (2004). *Enterprise Risk Management - Integrated framework*. Committee Of Sponsoring Organization of the Treadway of Commission, EEUU.
- COSO . (2013). *Internal Control - Integrated Framework*. EEUU.
- COSO. (1992). *Internal Control Integrated Framework*. Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission, EEUU.
- Dorta, J. A. (2005). Teorías Organizativas y los Sistemas de Control Interno. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 10-58.
- European Commission. (2012). *Compendium of the public internal control systems in the EU member States 2012*. Luxemburgo.
- FRC. (2014). *Guidance on Risk management, Internal Control and Related Financial and Business Reporting*. Financial Reporting Council, Londres.
- FRC. (2014). *The UK Corporate Governance Code*. Financial Reporting Council, Londres.
- GAO. (2014). *Standards for Internal Control in the Federal Government*. Government Accountability Office By the comptroller General of the United States.
- Guevara S., J. A. (2012). Sistemas de control interno.¿ Instrumento gerencial u obligación legal? In M. Machado, L. M. Ochoa, J. Zamarra, & C. Castaño, *Huellas y devenir contable Construyendo las rutas del pensamiento contable* (pp. 400-420). Medellin: Centro de investigaciones y consultorias CIC.
- Ministry of Foreign Affairs of Denmark. (2014). *Anti- Corruption Policy*. Dinamarca.
- New Zealand Government. (2013). *Making Use of the CIPFA TICK scores Guidance for departments*. Nueva Zelandia.
- RAE. (1992). *Diccionario de la lengua Española* (20 ed.). Madrid -España: Espasa - Calpe.
- Rivas, G. (2011). Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos. *Observatorio Laboral Revista Venezolana*, 4(8), 115-136.
- Sauleda, C. L. (2007, junio). Control interno, Gestión de Riesgos y prácticas de buen Gobierno Corporativo: excelencia en la gestión, transparencia y creación de valor agregado. Uruguay.
- Securities Commission. (2011). *Corporate Governance in New Zeland Principles and Guidelines, a handbook for directors, executives and advisers*. Nueva Zelanda.

Superintendencia de Valores y Seguros. (2008, Febrero 15). Circular 1.869. *INstrucciones sobre la implementación de medidas relativas a la gestión de riesgos y control interno de las administradoras de fondos*. Chile.

Superintendencia de Valores y Seguros. (2011, diciembre 29). Instrucciones sobre Control Interno y Gestión de Riesgos para Intermediarios de Valores. *Circular 2054*. Chile.

Transparency International. (2015). *Transparency International*. Retrieved 04 2015, from www.transparency.org

Upegui, M. E., Cardona, J., Carvalho, J., Jiménez, J., Aguiar, H., & Cadavid, L. (1998). *Diccionario de términos contables para Colombia*. Medellín: Universidad de Antioquia.