

Adversia (enero-junio), pp 67-81 ©Universidad de Antioquia-2011

EMPRESA Y CONTROL INTERNO: REFLEXIONES PARA EL ENTENDIMIENTO DESDE LOS MECANISMOS DISCIPLINARIOS

Luz Adriana Vásquez Valencia

Estudiante Contaduría Pública
Universidad de Antioquia

Juan Carlos Fernández Pineda

Estudiante Contaduría Pública
Universidad de Antioquia

Introducción

La empresa es la institución por naturaleza del actual sistema económico, ella representa en gran parte su racionalidad. Pero no todas, a pesar de poseer esta característica, funcionan de forma adecuada y en muchos casos los negocios van a la quiebra o se mantienen sin los resultados esperados. Para la solución de esas deficiencias se han visto a la tarea de buscar los mecanismos que contribuyan a que dichas organizaciones tomen auge y/o se consoliden en los mercados. En las disciplinas del conocimiento es donde han encontrado esos mecanismos, puesto que proveen de un saber racional que le sirve a la empresa para el logro de sus objetivos, entre esas disciplinas están la Administración, la Economía, la Sociología, la Antropología, la Psicología, y en especial la Contabilidad. Entre los aparatos organizacionales utilizados por las empresas emanados de las disciplinas del conocimiento, y en el cual estará centrado el presente escrito, está el Control Interno.

Se considera al Control Interno como “un conjunto armónico, conformado por el sistema de planeación, las normas, los métodos, los procedimientos utilizados para el desarrollo de las funciones de la organización y los mecanismos e instrumentos de seguimiento y evaluación que se utilicen para realimentar su ciclo de operaciones” (Cepeda, 1997, p. 15).

Sin embargo, no puede ser visto como eso simplemente, porque se considera que detrás de todo “ese conjunto armónico” existe un poderoso instrumento apropiado por la empresa para intervenir y tener dominio sobre las actividades y acciones de quienes se encuentran al interior de la empresa. Es por eso que se pretende estudiar al Control Interno y a la Empresa desde los aportes de Michel Foucault acerca de lo que él definió como poder disciplinario. Esta visión permitirá un mayor entendimiento del cómo funciona la empresa y los mecanismos aplicados en ésta, para que cuando se esté enfrentando a los ejercicios prácticos se pueda realizar una mejor labor tomando en cuenta que se va a poseer un perspectiva holística de lo que es la Organización.

A la luz del análisis de la disciplina se puede encontrar que el Control Interno es un proceso que se interesa en hacer, de forma sutil, a los hombres más útiles. Pero no se pretende aquí dar calificativos de bueno o malo al respecto del Control Interno por esta situación, porque se considera que a pesar de lo que pueda hacer, ha sido una efectiva herramienta que utilizan las empresas para el cumplimiento de sus objetivos.

El artículo está dividido en tres capítulos, ésta introducción y las conclusiones. El primer capítulo trata acerca de lo que fue trabajado por Michel Foucault en su libro Vigilar y Castigar sobre lo que es la Disciplina y cómo funciona en algunas instituciones de la sociedad. El siguiente capítulo da unos elementos generales sobre lo que es el Control Interno, para su entendimiento y el importante papel que juega en la empresa. Por último, está el capítulo en el cual se trata de analizar lo que es el Control Interno a la luz del estudio de las Disciplinas, encontrando los elementos que le permitirán incluirlas en ese marco, tales como el control sobre las actividades y las identificación y formación de los individuos.

La disciplina en Michel Foucault

El concepto de Disciplina se recoge del libro Vigilar y Castigar de Michel Foucault. En este se pueden ver los diferentes instrumentos y procedimientos que han sido empleados en diferentes instituciones de la sociedad y que han permitido configurar una llamada sociedad disciplinaria.

Entonces, se puede decir que la disciplina se refiere a “el conjunto de técnicas en virtud de las cuales los sistemas de poder tienen por objetivo y resultado la singularización de los individuos” (Castro, 2004, p. 85). La disciplina se interesa por las personas, por los cuerpos, tratándose de una forma de poder que se propone estudiar el cuerpo a través de su organización interna, buscando el máximo de eficacia, el máximo de utilidad. Al respecto Foucault (2002) expresaba: “El momento histórico de la disciplina es el momento en que nace un arte del cuerpo humano, que no tiende únicamente al aumento de sus habilidades, ni tampoco a hacer más pesada su sujeción, sino a la formación de un vínculo que, en el mismo mecanismo, lo hace tanto más obediente cuanto más útil, y al revés” (p. 141)

Esta forma de poder se distingue de otras formas que le fueron precedentes y que tenían por objetivo a los cuerpos, como por ejemplo la esclavitud, la domesticación, el vasallaje y el ascetismo cristiano. Se diferencia de estas porque la disciplina busca una relación analítica con los cuerpos, la cual tiene como finalidad hacerlos más útiles en cuanto más dóciles. “Es dócil un cuerpo que puede ser sometido, que puede ser utilizado, que puede ser transformado y perfeccionado” (Foucault, 2002, p. 140). Somete a los cuerpos a la red de poder para aumentar sus fuerzas, para hacerlos más eficaces. A lo anterior hay que aclarar que ese poder no debe ser visto de forma negativa, porque el poder es productivo, produce realidades, en ese sentido la disciplina también lo es, es generadora de individualidad.

La individualidad disciplinaria posee las siguientes características: “(...) es celular (por el juego de la distribución espacial), es orgánica (por el cifrado de las actividades), es genética (por la acumulación de tiempo), es combinatoria (por la composición de fuerzas)” (Foucault, 2002, p. 172). A estas características de individualidad, le corresponden una serie de técnicas de poder disciplinario, tales como:

1. La repartición de los cuerpos en el espacio. La cual tiene como procedimientos: **la clausura**: “la disciplina exige a veces la *clausura*, la especificación de un lugar heterogéneo a todos los demás y cerrado sobre sí mismo. Lugar protegido de la monotonía disciplinaria” (Foucault, 2002, p. 145). **La cuadriculación**: Con la clausura no basta, hay que tratar de ubicar a los individuos, localizarlos, para eso los aparatos disciplinarios “trabajan el espacio de una manera mucho más flexible y más fina. Y en primer lugar según el principio de localización elemental o de división de zonas (...) el espacio disciplinario tiende a dividirse en tantas parcelas como cuerpos o elementos que repartir hay” (Foucault, 2002, p. 146). **Las ubicaciones funcionales**: “se fijan unos lugares determinados para responder no sólo a la necesidad de vigilar, de romper las comunicaciones peligrosas, sino también de crear un espacio útil” (Foucault, 2002, p. 147).
2. El control de la actividad. Procede gracias a: **Horarios**: Se afinan las actividades regulares en minutos. Utilizando el establecimientos de ritmos, obligación de ocupaciones determinadas y la regulación de los actos de repetición. **La elaboración temporal del acto**: Es el ajuste de los cuerpos a los imperativos temporales, “el acto queda descompuesto en sus elementos; la posibilidad del cuerpo, de los miembros, de las articulaciones se halla definida; a cada movimiento le están asignados una dirección, una amplitud, una duración; su orden de sucesión está prescrito” (Foucault, 2002, p. 156). **La utilización exhaustiva del cuerpo o correlación del cuerpo y el gesto**: “En el buen empleo del cuerpo, que permite un buen

empleo del tiempo, nada debe permanecer ocioso o inútil todo debe ser llamado a formar el soporte del acto requerido” (Foucault, 2002, p. 156).

3. Organización de la génesis. En donde el problema se encuentra en cómo capitalizar el tiempo. Utiliza los siguientes procedimientos: Para llegar a un término y lograr las metas, **división del tiempo en segmentos. Imposición de tareas repetitivas. Y Serialización de las tareas sucesivas:**

La disposición en “serie” de las actividades sucesivas permite toda una fiscalización de la duración por el poder: posibilidad de un control detallado y de una intervención puntual (de diferenciación, de corrección, de depuración, de eliminación) en cada momento del tiempo; posibilidad de caracterizar, y por lo tanto de utilizar a los individuos según el nivel que tienen en las series que recorren; posibilidad de acumular el tiempo y la actividad, de volver a encontrarlos, totalizados, y utilizables en un resultado último, que es la capacidad final de un individuo. Se recoge la dispersión temporal para hacer de ella un provecho y se conserva el dominio de una duración que escapa. El poder se articula directamente sobre el tiempo; asegura su control y garantiza su uso. (Foucault, 2002, p. 164).

4. Composición de fuerzas. Lo que se sirve de los siguientes procedimientos: **Articulación y emplazamientos de los cuerpos:** “El cuerpo singular se convierte en un elemento que se puede colocar, mover, articular sobre otros” (Foucault, 2002, p. 168). **Combinación de series cronológicas:** “El tiempo de los unos debe ajustarse al tiempo de los otros de manera que la cantidad máxima de fuerzas pueda ser extraída de cada cual y combinada en un resultado óptimo.”(Foucault, 2002, p. 169). **Sistema preciso de mando:** “Toda la actividad del individuo disciplinado deber ser ritmada y sostenida por ordenes terminantes cuya eficacia reposa en la brevedad y la claridad” (Foucault, 2002, p. 170)

Para estas formas de individualidad se sirven además de unos instrumentos disciplinarios, que son:

1. La vigilancia jerárquica. Se trata de distribuir el espacio y permitir el juego de la mirada, para producir efectos de poder. Tiene como objetivo hacer posible un poder que a la medida que se oculta haga visibles a aquellos sobre quienes se ejerce, para asegurar su funcionamiento automático, múltiple y anónimo. Se trata a la vez que todos sean vigilados y que las miradas se ejerzan de forma multidireccional.

2. La sanción normalizadora. “Para la disciplina no se trata ni de expiar una culpa ni de reprimir, sino de referir las conductas del individuo a un conjunto comparativo, diferenciar los individuos, medir capacidades, imponer una ‘medida’, trazar la frontera entre lo normal y lo anormal”. (Castro, 2004, p. 87). Con la sanción se introduce un concepto que es transversal en toda disciplina, la Norma, desde ésta se forma la individualidad, ya que hace posible un proceso de regulación de las vidas. Se distingue de la ley, ya que la norma quiere homogenizar, a través de la imposición de una conformidad que deberá ser alcanzada, mientras que la ley busca la condena a través de la separación y la división, a través de la línea entre permitido y prohibido. Por eso la norma con la sanción buscan más que condenar, corregir.

3. El examen. Se convierte en la forma ritual de la disciplina, uno de los momentos más importantes. El examen sirve para calificar y clasificar a los individuos, además para encontrar en ellos las desviaciones y buscar corregirlas. Se invierte la economía de la visibilidad en el ejercicio del poder, anteriormente símbolo de poderío ahora método y mecanismo de control y dominación. Convierte al individuo en objeto de estudio en tanto su actuar pueda ser descrito, cada individuo se considera un caso,

El caso no es ya, como en la casuística o la jurisprudencia, un conjunto de circunstancias que califican un acto y que pueden modificar la aplicación de una regla; es el individuo tal como se le puede describir, juzgar, medir, comparar a otros y esto en su individualidad misma; y es también el individuo cuya conducta hay que encauzar o corregir, a quien hay que clasificar, normalizar, excluir, etcétera. (Foucault, 2002, p. 196)

Todo representa un poder más anónimo, más velado, más útil, más productivo, en tanto sobre quienes se ejercen estas técnicas disciplinarias estén más fuertemente individualizados.

El sistema de control interno

Hay que partir inicialmente de la moderna definición de Jesús María Peña Bermúdez (2002), el cual define el control interno como aquel que se ejerce por la misma empresa, con personal vinculado a ella y con suficiente capacidad objetiva e identificación empresarial con su objeto, que amerita credibilidad a sus conclusiones.

Alirio Charry Rodríguez (1997) agrega también que, de forma similar a como lo hacen el Informe COSO, es un proceso que lleva a cabo la alta Dirección de una organización y que debe estar diseñado para dar una seguridad razonable, en relación con el logro de los objetivos previamente establecidos en los siguientes aspectos básicos: Efectividad y eficiencia de las operaciones; confiabilidad de los reportes financieros y cumplimiento de leyes, normas y regulaciones, que enmarcan la actuación administrativa.

El Control Interno tiene por objeto el de ayudar a la Administración a alcanzar las metas y objetivos previstos dentro de un enfoque de excelencia en la prestación de sus servicios.

El Control Interno se define como cualquier acción tomada por la Gerencia para aumentar la probabilidad de que los objetivos establecidos y las metas sean cumplidos. La Gerencia establece el Control Interno a través de la planeación, organización, dirección y ejecución de tareas y acciones que den seguridad razonable de que los objetivos y metas serán logrados. Los objetivos primarios del Control Interno deben lograr:

- Confiabilidad e integridad de la información.
- Cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes y regulaciones.
- Salvaguardia de los bienes.
- Uso eficiente y económico de los recursos.
- Cumplimiento de objetivos establecidos y de metas de operaciones y programas (Charry, 1997)

El Control Interno es un concepto universal que se aplica indistintamente en todas las empresas y en especial en países con un alto desarrollo gerencial. Si ésta es la situación del Control Interno comparado, en Colombia todos los Directivos de organizaciones requieren de un mejor y proactivo aseguramiento del desarrollo del control y en especial, de la detección de problemas potenciales. El Control Interno implica la difusión de la responsabilidad a todos los individuos de una organización para la prevención de riesgos y para evitar el azar en la actuación administrativa. Esto requiere de una alta y clara comunicación entre los miembros y el aseguramiento de una adecuada coordinación y lo más importante, la responsabilidad y el compromiso de todos.

Da una seguridad razonable a la alta dirección sobre el logro de sus objetivos, por eso no importa que tan bien haya sido diseñado y operado. La probabilidad de logro y eficacia del Sistema, se ve afectada en muchas ocasiones, por limitaciones inherentes al Sistema de Control Interno. Estas limitaciones pueden incluir fallas en decisiones tomadas con respecto a la política de la entidad, fallas en el diseño de costos vs beneficios, extralimitaciones de la Dirección, fracasos en el control por causa de las personas que se unen para burlar los controles o simplemente errores de los diferentes miembros de la organización.

El control interno ha sido diseñado, aplicado y considerado como la herramienta más importante para el logro de los objetivos, la utilización eficiente de los recursos y para obtener la productividad, además de prevenir fraudes, errores violación a principios y normas contables, fiscales y tributarias. (Gómez, 2001)

Contrastando la definición anterior, en el modelo Casals (2004) dice:

El Control Interno se define como el conjunto de principios, fundamentos, reglas, acciones, mecanismos, instrumentos y procedimientos que ordenados, relacionados entre sí y unidos a las personas que conforman una organización, se constituye en un medio para lograr el cumplimiento de su función administrativa, sus objetivos y la finalidad que persigue, generándole capacidad de respuesta ante los diferentes públicos o grupos de interés que debe atender, por lo tanto no es un evento aislado, es más bien una serie de acciones que ocurren de manera constante a través del funcionamiento y operación de una entidad pública, debiendo reconocerse como un componente integral de cada sistema o parte inherente a la estructura administrativa y operacional existente en la organización pública, asistiendo a la dirección de manera constante, en cuanto al manejo de la entidad y alcance de sus metas se refiere. (Casals,2004)

La constitución política de Colombia incorpora el Control Interno como un soporte administrativo esencial orientándolo a garantizar el logro de los objetivos de cada institución pública y del Estado en su conjunto, fundamentado en el cumplimiento de los principios que rigen la Administración pública en especial los de eficiencia, eficacia, moralidad y transparencia; en la coordinación de las actuaciones entre las diferentes entidades que lo conforman, preparándolo adicionalmente para responder a los controles de orden externo que le son inherentes, y en especial al Control Ciudadano.

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observación de las políticas prescritas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados. “El control interno se basa en la protección a través de todos los instrumentos pertinentes, la

cobertura adecuada de las posibles contingencias y la verificación de los sistemas de preservación y registro”. (Casals, 2004.)

Según Joaquín Gómez Morfín (2004) el control interno es el conjunto de todos los elementos en donde lo principal son las personas, los sistemas de información, la supervisión y los procedimientos.

Este es de vital importancia, ya que promueve la eficiencia, asegura la efectividad, previene que se violen las normas y los principios contables de general aceptación. Los directivos de las organizaciones deben crear un ambiente de control, un conjunto de procedimientos de control directo y las limitaciones del control interno.

El control interno a la luz de la disciplina

El estudio crítico de la empresa no debe ser reducido únicamente a una cuestión de intereses particulares y lucha de clases, aunado a esto hay que considerar otros factores intervinientes en las dinámicas de este tipo de Organización. Es por eso que el presente artículo ha considerado hacer el análisis tomando como eje el trabajo hecho por Michel Foucault sobre el poder disciplinario. Al respecto Miller y O’Leary (2009) han dicho lo siguiente: “El poder disciplinario es mucho más rico y conduce a la penetración del tejido mismo de la vida social a través de una serie de normas y herramientas para el manejo de pueblos enteros y de las minucias de la vida de las personas” (p. 131). Es desde éste que se analizará la empresa y como el Control Interno permite viabilizar al poder disciplinario.

La empresa busca que sus objetivos se cumplan a cabalidad y su utilidad crezca progresivamente, para eso necesita que todas sus operaciones y actividades se den de la mejor manera. Con esto presente, ha incluido en sus discursos y prácticas al concepto de eficiencia en todas las actividades y en todos los integrantes de la empresa. Ésta se ha convertido en un espacio “(...) en donde la eficiencia y la racionalidad deben prevalecer. Estos objetivos deberían determinarse no sólo en términos de los objetivos generales de la empresa, sino en el nivel de las actividades y motivaciones finales de cada uno de los empleados” (Miller & O’Leary, 2009, p. 149).

Este interés por la eficiencia ha nacido de los discursos acerca del mejoramiento y crecimiento de las naciones, por medio de algunas prácticas de gestión socio-política, los cuales intervendrían en los individuos. Dichos discursos han bajado al nivel de la empresa como organización importante de las naciones, tratando de avanzar en esa eficiencia nacional para “(...) remediar esos inmensos despilfarros que, más allá del uso pobre y la conservación inadecuada de los recursos naturales, se ocultan en las acciones cotidianas de los individuos” (Miller & O’Leary, 2009, p. 149).

Para llegar a esas “acciones cotidianas de los individuos” la empresa ha recurrido, al igual que un gran número de instituciones, a mecanismos disciplinarios. Es dentro de ese marco donde ubicamos al Control Interno. Anteriormente se citaba que la disciplina implica “el conjunto de técnicas en virtud de las cuales los sistemas de poder tienen por objetivo y resultado la singularización de los individuos” (Castro, 2004, p. 85). Para eso el Control Interno recurre a una serie de técnicas que le permiten lograr ese objetivo.

El Control Interno es un conjunto de procedimientos, métodos, planes que buscan delimitar responsabilidades, dividir el procesamiento de cada transacción, usar indicadores, dar instrucciones,

utilizar cuentas especiales, y en términos generales “(...) provee orden y disciplina en una organización” (Arcila, 1993, p. 52). Existe una fijación, de parte de quienes construyen el Control Interno, sobre el detalle. Es tener presente la minucia, dividir las funciones de forma tal que sean propicias al cumplimiento de los objetivos de la empresa. Se encuentra en y servirá para

La minucia de los reglamentos, la mirada puntillosa de las inspecciones, la sujeción a control de las menores partículas de la vida y del cuerpo darán pronto, dentro del marco de la escuela, del cuartel, del hospital o del taller, un contenido laicizado, una racionalidad económica o técnica a este cálculo místico de lo ínfimo y del infinito. (Foucault, 2002, p. 144)

Si el Control Interno va a ser efectivo debe intervenir en aquellas actividades que por minúsculas que sean, puedan afectar el cumplimiento de los objetivos principales de la organización. Desde las entradas y salidas a cierta hora, pasando por la utilización del espacio y de los tiempos hasta los movimientos y acciones en la máquina o en la oficina. Inventarios, informes, revisiones, segregaciones, todo hace parte de ese mecanismo que ha apropiado la empresa para tener control sobre el menor movimiento que sucede a su interior. Más que un derrotero reglamentario, el Control Interno es intervención sobre las actividades de quienes participan en la empresa, haciendo de estos seres inteligibles, a quienes se pueda observar, evaluar, normalizar e individualizar. Al hacer esto se logra conformar seres a quienes, a pesar de que gocen de libertad, también sean manejables y se acomoden a los requerimientos de la entidad, como la decía Foucault (2002): “La disciplina fabrica así cuerpos sometidos y ejercitados, cuerpos ‘dóciles’” (p. 141-142).

Era evidente que para poner en marcha esas técnicas, se debía poseer un espacio en el cual las personas pudieran realizar sus actividades y para que se diera el disciplinamiento se tenía que organizar el espacio de tal forma que aquellos seres fueran controlados; para la empresa, esos espacios han sido las fábricas, oficinas y talleres, en los que se permite al mismo tiempo que un lugar para todos, un lugar restringido, o mejor en los que se da la clausura. Ésta al tener localizados a los individuos logra dominar a las fuerza de trabajo, proteger los recursos y materiales, “prevenir y dificultar operaciones no autorizadas, errores y fraudes” (Capote, 2001, p.16), en fin de neutralizar inconvenientes. Foucault (2002) realizaba una cita que aunque pueda ser muy antigua, sirve para ejemplificar lo anterior y se asemeja a un manual de Control Interno de la Edad Media:

La fábrica explícitamente se asemeja al convento, a la fortaleza, a una ciudad cerrada; el guardián “no abrirá las puertas hasta la entrada de los obreros, y luego que la campana que anuncia la reanudación de los trabajos haya sonado”; un cuarto de hora después nadie tendrá derecho a entrar; al final de la jornada, los jefes de taller tienen la obligación de entregar las llaves al portero de la manufactura que abre las puertas. (p. 146)

Con el espacio determinado, el Control Interno en su elaboración minuciosa de la actividad y del individuo, hace que en estos se permita la comunicación, la vigilancia sobre las conductas, poder apreciarlas, medirlas, valorarlas, sancionarlas, corregirlas. Con el espacio constituido el Control Interno logra la inteligibilidad de las acciones en este, crea, al igual que otros mecanismos disciplinarios, un espacio analítico. Es ubicar al individuo en el lugar donde pueda ser más productivo, en el que la ubicación sea más precisa, en el que con el espacio pueda hacer las actividades mejor, “Se fijan unos lugares determinados para responder no sólo a la necesidad de vigilar, de romper las comunicaciones peligrosas, sino también de crear un espacio útil” (Foucault, 2002, p. 147). Pero más importante un espacio desde donde puedan ser localizados y seleccionados,

en el cual el individuo se reconozca y sea reconocido, sus conductas, sus responsabilidades, sus acciones.

Con la construcción de espacios útiles no es suficiente, por lo tanto se requiere de la intervención sobre las actividades que se dan al interior de él. Lo primero a considerar en este ámbito es la utilización que del tiempo se hace, para lo cual se definen horarios, para la entrada y la salida del personal, además para la realización de las operaciones se tienen en cuenta presupuestos y estándares. Con el tiempo había que ser estrictos, para así “(...) asegurar la calidad del tiempo empleado: control ininterrumpido, presión de los vigilantes, supresión de todo cuanto puede turbar y distraer, se trata de construir un tiempo íntegramente útil (...)” (Foucault, 2002, p. 154). Si con el Control Interno se busca efectividad y eficiencia en las operaciones, el tiempo no debe ser malgastado, la utilidad en la operación es vital, por eso el acto deberá ser elaborado de forma tal que no se desperdicie el menor tiempo y que exista una utilización eficaz de todo el cuerpo y todos los movimientos. Se sabe de empresas de confecciones que además de emplear supervisoras que están al tanto de cómo y qué hacen las operarias, utilizan cámaras que vigilan y permiten señalar el menor movimiento incorrecto. Lleva esto también a un aprovechamiento progresivo del tiempo, a una utilización exhaustiva de este, “(...) se trata de extraer, del tiempo, cada vez mas instantes disponibles y, de cada instante, cada vez más fuerzas útiles” (Foucault, 2002, p. 158)

El Control Interno por intermedio de los reglamentos y las medidas que impone, del conjunto de técnicas que utiliza, de las funciones que viabiliza, se convierte en una disciplina que analiza el espacio y recompone y descompone a las actividades. Crea, entonces, la posibilidad de tener un control detallado y de intervenir en cada actividad que esté bajo su lupa, todo para utilizar a los individuos de acuerdo al espacio y la función que ocupan, para clasificarlos, para estudiarlos, para visibilizarlos, para transformarlos y evitar las desviaciones, las actitudes incorrectas y todo aquello que impida el cumplimiento de las metas organizacionales.

Desde ésta perspectiva no se quiere reproducir la visión acerca del hombre-máquina, porque las nuevas dinámicas administrativas han reconfigurado los discursos acerca del papel jugado por los empleados y por los trabajadores en la empresa, relegando cada vez más esa antigua visión. Esta reconsideración tiene que ver con la idea de la persona con la capacidad de elegir en la Organización, haciendo posible un cambio sobre la forma de supervisión y vigilancia de los individuos. “Aparentemente, la persona que toma decisiones tiene a su disposición un elemento de libertad que no es posible erradicar. La tarea de la gestión organizacional tendría que entenderse como una supervisión y determinación de esta libertad, que siempre es susceptible de corromperse” (Miller & O’Leary, 2009, p. 161). Con esos seres racionales se quiere hacer de la Empresa una Organización más útil, para lo cual va a requerir que las fuerzas que la componen hagan una fuerza productiva mayor. Es a lo que han llamado cooperación. Desde el Control Interno ese elemento se evidencia por medio de uno de los principios enunciados por Capote (2001), la división del trabajo: “Consiste en dividir entre varias personas o departamentos una operación determinada de forma tal que esta no se inicie ni termine en la misma persona o departamento, lo que posibilita que los segundos verifiquen y conozcan el trabajo que realizaron los primeros” (Capote, 2001, p. 16). Lo que se expresa aquí es que el todo es mayor a la suma de las partes. Esta cooperación hace a los procesos más efectivos, logrando el mayor cuidado y el mayor detalle posible, permitiendo además “prevenir errores y fraudes” (Cepeda, 1997, p. 9). Y constituyéndose en uno de los elementos que hacen posible la individualización, ya que al estar divididas las funciones, se determina quién hace qué,

todos están ubicados, todos han sido localizados, todos pueden ser vigilados. Los mecanismos del Control Interno han permitido la composición de las fuerzas en la empresa. Citando a Foucault (2002): “La disciplina no es ya simplemente un arte de distribuir cuerpos, de extraer de ellos y de acumular tiempos, sino de componer unas fuerzas para obtener un aparato eficaz” (p. 168).

Para lograr ese aparato eficaz se deben tener en cuenta:

- Que los individuos se articulen a un conjunto en donde se explota su utilidad
- Que se debe formar un tiempo compuesto. “El tiempo de los unos debe ajustarse al tiempo de los otros de manera que la cantidad máxima de fuerzas pueda ser extraída de cada cual y combinada en un resultado óptimo” (Foucault, 2002, p. 169)
- Que exista el mando o sea quien de las ordenes. Pero con la mayor brevedad posible y de la forma más sutil. “La ejecución de las operaciones es permanente verificada por los responsables de las áreas de trabajo, se propicia la concepción en la que todos los funcionarios sean participes del autocontrol, no requiriendo de control previo y/o perceptivo de quien le vigile o le oriente” (Arcila, 1993, p. 51)

Aunado a todo lo anterior, y en consonancia con lo tratado al respecto de la división del trabajo, se menciona nuevamente lo propio de la individualización, puesto que las disciplinas tienen como propósito identificar y formar a los individuos. Y el Control Interno por medio de sus mecanismos logra esa identificación de individuos; así como la División de trabajo, Capote (1993) también hace referencia a la Fijación de responsabilidades y al Cargo y descargo. Se considera aquí que esos tres principios dan visibilidad a aquellos que forman parte de la empresa, ya que hacen posible que los sujetos se reconozcan y sean reconocidos. “La fijación de responsabilidades consiste en que toda persona (...) tenga fijada documentalmente y conozca la responsabilidad, no solo de sus funciones si no de lo relacionado con los medios y recursos que tienen a su cargo, sus atribuciones, facultades y responsabilidades en relación con estos” (p. 17). Así como el Cargo y descargo hace fácil la identificación de cada individuo gracias a la actividad que ha ejecutado: “El cargo y el descargo están directamente relacionados con ceder y aceptar la responsabilidad de un recurso en cada operación o transacción, debe quedar absolutamente claro, mediante la firma en los documentos correspondientes, quién recibe y quién entrega, en qué cantidad y qué tipo de recurso” (p. 17)

Si se entiende el Control Interno como disciplina se podrá decir que lo que busca es intervenir sobre las conductas y las actividades de quienes participan al interior de la empresa, teniendo como propósito alcanzar la eficiencia, pero ésta no es nada sino se tiene presente algo mayor, algo que permita ser guía de las acciones, y ese algo es la norma. Miller y O’Leary (2009) destacando el presupuesto y costeo estándar, así lo expresaban: “(...) el concepto de eficiencia no puede existir hasta que se ha construido lo que se debe tener como normal o estándar. Pero una vez tenemos a mano una norma, y especialmente cuando toma fuerza dentro de un aparato de aplicación rutinaria de cálculo, como el presupuesto y costeo estándar, la persona se convierte en un sujeto para varias ciencias sociales” (p. 165). De forma velada, de la manera más sutil, las disciplinas fabrican individuos. Los sujetos son participes activos de estas técnicas, sin tener el conocimiento acerca de lo que éstas pueden lograr sobre ellos, “(...) es un poder modesto, suspicaz, que funciona según el modelo de una economía calculada pero permanente. Humildes modalidades, procedimientos menores (...)” (Foucault, 2002, p. 175)

Las disciplinas recurren al uso de instrumentos para la individualización, entre estos está la vigilancia jerárquica. Aquí se hace importante la mirada. En el Control Interno la mirada se hace presente durante todo el proceso debido a la constante evaluación. Hace aparecer nuevamente la fijación sobre el detalle. Sin embargo esta vigilancia jerarquizada con su interés en las miradas no va a ser únicamente una relación de unos rangos superiores sobre unos inferiores, puesto que el Control Interno ha introducido el concepto de autocontrol, es decir que el individuo no necesite de un “guardaespaldas” sino que él se hace responsable de sus actos y tiene compromiso con la empresa, por lo tanto sabe qué debe hacer y que no debe hacer, “El autocontrol, entonces, permitirá mejorar organizaciones y superar el modelo taylorista de administración basada en jerarquías y en la desconfianza que supone que el hombre es malo por naturaleza” (Aguiar, 1999, 98). Ahora la mirada, la observación no dependerá de una relación arriba-abajo, como cada quien sabe de la importancia de la eficiencia de todos los miembros, el ejercicio del control, de la disciplina y del poder en este contexto es multidireccional, haciendo que la vigilancia se presente constante, y entre todos logrando hacerse visibles. “Este sistema hace que ‘resista’ el conjunto, y lo atraviesa íntegramente por efectos de poder que se apoyan unos sobre otros: vigilantes perpetuamente vigilados” (Foucault, 2002, p. 182). Y desde el Control Interno se dice que: “La concepción moderna es el control permanente, ejercido por cada persona desde el comienzo de cada proceso, cuyo fin primordial y compromiso es el mejoramiento continuo” (Cepeda, 1997, p. 6).

Esa vigilancia constante, permanente, facilita la identificación de las faltas a la norma, el re-direccionamiento de estas acciones, porque el monitoreo es constante, o como es definido desde el Informe COSO (1999) es Ongoing: “El monitoreo Ongoing ocurre en el curso de las operaciones. Incluye actividades regulares de administración y supervisión y otras acciones personales realizadas en el cumplimiento de sus obligaciones” (p. 6) y “asegura que el control interno continúa operando efectivamente. Este proceso implica la valoración, por parte del personal apropiado, del diseño y de la operación de los controles en una adecuada base de tiempo, y realizando las acciones necesarias”. (p. 82).

Se ha constituido en torno a la empresa todo un aparato de observación, de registro y de encauzamiento de la conducta; y en el que se conjugan toda una serie de especialistas de las ciencias de la organización, que con sus saberes harán permanente la vigilancia. Esta problemática sobre las empresas y las fábricas fue mencionada por Foucault (2002) en referencia a la especificación de la vigilancia y el hacerla funcional:

Es el problema de los grandes talleres y de las fábricas, donde se organiza un nuevo tipo de vigilancia. Es diferente del que en los regímenes de las manufacturas realizaban desde el exterior los inspectores, encargados de hacer aplicar los reglamentos; se trata ahora de un control intenso, continuo; corre a lo largo de todo el proceso de trabajo; no recae —o no recae solamente— sobre la producción (índole, cantidad de materias primas, tipo de instrumentos utilizados, dimensiones y calidad de los productos), pero toma en cuenta la actividad de los hombres, su habilidad, su manera de trabajar, su rapidez, su celo, su conducta. Y es también cosa distinta del control doméstico del amo, presente al lado de los obreros y de los aprendices; ya que se efectúa por empleados, vigilantes, contralores y contra maestros. A medida que el aparato de producción se va haciendo más complejo, a medida que aumentan el número de los obreros y la división del trabajo, las tareas de control se hacen más necesarias y más difíciles. Vigilar pasa a ser entonces una función definida, pero que debe formar parte integrante del proceso de producción; debe acompañarlo en toda su duración. Se hace indispensable un personal especializado,

constantemente presente y distinto de los obreros: “En la gran manufactura, todo se hace a toque de campana, los obreros son obligados y reprendidos. Los empleados, acostumbrados con ellos a una actitud de superioridad y de mando, que realmente es necesaria con la multitud, los tratan duramente o con desprecio; esto hace que esos obreros o bien sean más caros o no hagan sino pasar por la manufactura.” Pero si los obreros prefieren el encuadramiento de tipo corporativo a este nuevo régimen de vigilancia, los patronos reconocen en ello un elemento indisoluble del sistema de la producción industrial, de la propiedad privada y del provecho. A la escala de una fábrica, de una gran fundidora o de una mina, “los gastos se han multiplicado tanto, que la más módica infidelidad sobre cada renglón daría para el total un fraude inmenso, que no sólo absorbería los beneficios, sino que provocaría la disipación de los capitales; ... la menor impericia no advertida y por este motivo repetida cada día puede llegar a ser funesta a la empresa hasta el punto de aniquilarla en muy poco tiempo”; de donde el hecho de que únicamente unos agentes, dependientes de manera directa del propietario, y adscritos a esta sola misión podrán vigilar “que no haya un solo céntimo gastado inútilmente, y que no haya un solo momento del día perdido”; su papel será “vigilar a los obreros, inspeccionar todos los trabajos, enterar al comité de todos los hechos”. La vigilancia pasa a ser a la vez una pieza interna en el aparato de producción y un engranaje especificado del poder disciplinario. (Foucault, 2002, pp. 179-180)

Aunque no esté expresado de forma explícita en los manuales de Control Interno, este proceso implica un mecanismo penal. Al considerar que “debe diseñarse para prevenir errores y fraudes”, debe crearse toda una guía del accionar que determine qué hacer y qué no hacer, y que al fallar en esa guía se deba reconducir esas malas conductas que no contribuyen en los logros empresariales. Para esto recurre a la sanción, la cual va viabilizada desde la construcción del ambiente de control del Sistema de Control Interno porque este “está influenciado por la historia y por la cultura de la entidad. Influye en la conciencia de control de su gente. Las entidades efectivamente controladas se esfuerzan por tener gente competente, inculcan actitudes de integridad y conciencia de control a todo lo ancho de la empresa, y establecen un *tono por lo alto* positivo” (Informe COSO, 1997, p. 25). Es la preparación de los individuos para ajustarlos a las dinámicas del ente, es donde estos conocerán qué es lo que deben hacer y cómo deben hacerlo, entender entonces qué es lo correcto y qué puede pasar si no se acata. Foucault (2002) lo exponía en términos de las micropenalidades en las organizaciones:

En el taller, en la escuela, en el ejército, reina una verdadera micropenalidad del tiempo (retrasos, ausencias, interrupciones de tareas), de la actividad (falta de atención, descuido, falta de celo), de la manera de ser (descortesía, desobediencia), de la palabra (charla, insolencia), del cuerpo (actitudes “incorrectas”, gestos impertinentes, suciedad), de la sexualidad (falta de recato, indecencia). Al mismo tiempo se utiliza, a título de castigos, una serie de procedimientos sutiles, que van desde el castigo físico leve, a privaciones menores y a pequeñas humillaciones. Se trata a la vez de hacer penables las fracciones más pequeñas de la conducta y de dar una función punitiva a los elementos en apariencia indiferentes del aparato disciplinario (...) (p. 183)

Con la Norma como guía hay que llevar las conductas hacia ésta. Las acciones y actividades deberán ajustarse a los procedimientos, políticas y reglamentos impuestos desde el Control Interno. Es un doble carácter que tienen los mecanismos disciplinarios además de castigar hay que corregir las desviaciones a la norma, “El castigo disciplinario tiene por función reducir las desviaciones. Debe, por lo tanto ser esencialmente correctivo” (Foucault, 2002, p. 184). Es por eso que el Control Interno estimula la utilización de incentivos que conduzcan las acciones hacia la norma, forma un sistema de gratificación-sanción. Para ello “(...) usan el envío de mensajes a los empleados para

percibir los niveles esperados de integridad, comportamiento, ético y competencia. Tales prácticas se relacionan con empleo, orientación, entrenamiento, evaluación, consejería, promoción, compensación y acciones remediales” (Informe COSO, 1997, p. 33). El empleado y trabajador así entenderá que es mejor hacer las cosas de forma acorde, a ser castigado. Si “el Control Interno es hacer las cosas bien” lleva consigo todo un sistema de exclusión y de división moral. En las nuevas modas administrativas se hace ver a la empresa como una gran familia, donde el bienestar de la Organización se expande a los miembros de la empresa, por lo que las desviaciones de la norma son atentados a la eficacia y a la utilidad del ente, y por ende atentados contra todos. Quien no se comporte como ordenan los reglamentos es sancionado y calificado de malo, mal trabajador, mal empleado, mal compañero, mala persona.

Pero lo que van a buscar no es recrudecer y hacer más frecuentes los castigos, más bien es eliminarlos: “La clasificación que castiga debe tender a borrarse (...) Para que todos se asemejen” (Foucault, 2002, p. 187). El sistema de Control Interno con su conjunto de políticas, procedimientos, de técnicas para “propender a la acción correcta de los deberes individuales de los funcionarios” (Arcila, 1993, p. 52) permiten en términos generales Normalizar, es decir comparar, diferenciar, clasificar, homogenizar y excluir.

Los instrumentos de vigilancia y sanción se juntan a través del examen. En su monitoreo en tiempo real y con el autocontrol, también se presenta la autoevaluación, haciendo que las miradas sean constantes, evaluando los funcionamientos, que estén acordes a las exigencias, presupuestos y estándares. El examen se refleja de forma más notoria, por ejemplo con las normas de reclutamiento de personal, en donde no se evalúa sólo las capacidades, se evalúa también la vida:

Normas para vincular los individuos más calificados, con énfasis en su bagaje educacional, experiencia previa de trabajo, logros pasados y evidencia de integridad y comportamiento ético (...) Las prácticas de reclutamiento que incluyen entrevistas formales, a profundidad y presentaciones informativas y totalmente claras sobre la historia, la cultura y el estilo de operación de la entidad, significan que la entidad está comprometida con sus empleados. (Informe COSO, 1997, p. 33-34)

Además, el examen facilita la visibilidad del individuo, al integrarlo a un campo documental, hacer registros de él, de sus actos, de su desempeño, de su labor. Con los libros, los registros, los inventarios, las contabilidades, describen la actuación de aquellos que integran la empresa, convirtiendo al Control Interno en un medio de control y un método de dominación.

Conclusión

La empresa se ha apropiado de una poderosa herramienta, que le contribuye al cumplimiento de sus objetivos. El Control Interno le ayuda a la empresa a la mejor utilización de sus recursos, de los tiempos, de los espacios, a lograr la efectividad y eficiencia en las operaciones, la confiabilidad en la información financiera y contable y al cumplimiento de las regulaciones, pero también a dar visibilidad sobre aquellos sujetos que le permitirán alcanzar esos logros, posibilitando la identificación de los individuos que están inmersos en la Organización, de la forma más sutil, con técnicas minúsculas, de la manera más desapercibida. El Control Interno con todas sus técnicas, reglamentos y procedimientos ha permitido ajustar los comportamientos de los que están al interior de la empresa a la norma, logrando que estos puedan ser más eficientes. E introduciéndolos en un

campo en el cual se pueda comparar, diferenciar, clasificar, examinar, excluir, homogenizar y normalizar.

El Control Interno debe ser construido tomando en consideración las particularidades y objetivos que cada empresa donde va a ser aplicado tenga en cuenta. Sin embargo, lo que debe ser transversal a todo Sistema de Control Interno es que contribuya a la eficiencia, que sirva para generar orden y sobre todo que ponga en funcionamiento los procedimientos e instrumentos disciplinarios, que se han logrado formar en la sociedad.

El artículo se puede considerar simplemente como un esbozo, con el que no se pretendía abarcar todas las posibilidades de estudio del tema, antes bien se tratan de abrir nuevas pistas de investigación, puesto que ahora la tarea está en validar lo expuesto aquí en el terreno práctico. Además de investigar el papel que juega la Contabilidad, ya que este saber se vincula al Control Interno y es utilizado por las organizaciones para el logro de sus metas, por lo que se cree que en él también se configuran las dinámicas del poder disciplinario aquí estudiadas.

Bibliografía

Aguar, H. (1999). Control interno o ¿control interior? En: Revista Contaduría Universidad de Antioquia No. 35, pp. 87-100

Arcila, L. (1993). Control Interno es hacer las cosas bien. En: Revista Universidad Eafit No. 90, pp.49-53

Capote, G. (2001). El control interno y el control. En: Economía y Desarrollo No. 2 Vol. 129, pp.11-18

Castro, E. (2002). *El Vocabulario de Michel Foucault*. 1ª. Edición. Buenos Aires. Editorial Prometeo.

Cepeda, G. (1997). Auditoría y Control Interno. 1ª. Edición. Santa Fe de Bogotá. McGraw-Hill.

Charry, A. (1997). El control interno y los Principios de Evaluación de Gestión en las Entidades del Estado 1ª Edición. (s.m.d)

Foucault, M. (2002). Vigilar y Castigar. 1ª. Reimpresión. Buenos Aires. Siglo XXI Editores.

Gómez, G. (2001). *Auditoría y Control Interno*. En: www.gestiopolis.com/canales/financiera/articulos/no11/controlinterno.htm

Informe COSO (1997). Trad. Samuel Mantilla. 3ª. Reimpresión. Santa Fe de Bogotá. Ecoe ediciones.

Miller, P., & O' Leary, T. (2009). La contabilidad y la construcción de la persona gobernable. En M. Gómez, & C. M. Ospina, *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad* (pp. 127-169). Medellín: Universidad de Antioquia/Universidad Nacional de Colombia.

El Modelo de Casals. (2004). En: www2.valledelcauca.gov.co/SIISVC/documentos/Presentaciones/MECI/presentacion.htm

Peña, J. (1998). Control, Auditoría, y Revisoría *Fiscal*. 2ª. Edición. Santa Fe de Bogotá. Ecoe ediciones.