

# Control interno o ¿control interior?

*Horacio Aguiar J.*

Director Oficina de Control Interno Universidad de Antioquia  
y profesor de la misma Institución.

Trabajo presentado en el II Encuentro Nacional  
de Control Interno de las Universidades Públicas.  
Medellín, septiembre de 1999

---

## **RESUMEN**

Una de las deficiencias que presenta la regulación del control interno por parte de la Ley 87 de 1993 es la consistente en no contemplar los aspectos concernientes a los valores, los cuales al ser incorporados libre y conscientemente por los individuos, crean el control interior, que debe ser eje del control interno organizacional. Las nuevas conceptualizaciones giran sobre la base de que deben existir unos valores cuya realización hará posible que los objetivos de la empresa sean posibles. En el sector público la construcción de los valores empresariales ha sido tímida, se hace necesario emprender una campaña de lucha contra la corrupción, para lograr la formación de valores éticos y la transparencia.

**PALABRAS CLAVE:** Control interno, control interior, control interno y autocontrol, cultura de control.

---

# Control interno o ¿control interior?

## Introducción

Como es conocido, los artículos 209 y 269 de la Constitución Política, dieron origen al control interno en la administración pública, y la ley 87 de 1993, conjuntamente con algunas directivas presidenciales, señalaron su marco conceptual. Con base en los anteriores referentes puede decirse que, en teoría, el control interno (que en el sector privado tiene una tradición antiquísima) en el sector público pasó de la mula al jet. Pero no puede dejarse de señalar que las normas citadas tienen omisiones importantes que deben ser subsanadas.

Precisamente, uno de los vacíos más trascendentales (que se intenta corregir con algunas propuestas del Comité Interinstitucional de Control Interno) es el que tiene que ver con el transfondo que requiere el control interno para que sea efectivo: los valores individuales y los valores de la entidad.

En buena medida esa puede ser la causa para que el balance de seis años de aplicación del control interno en la administración pública no sea el mejor, como quiera que no ha logrado los cambios que la sociedad esperaba en las entidades, lo cual se demuestra con los pobres resultados en la calidad y en la cobertura de los servicios, la permanencia de métodos administrativos obsoletos y la asfixiante corrupción, que nos ubica como el quinto país más corrupto del mundo.

## El Control Interno

En general, el control interno, donde ha sido entendido (aún hay entidades donde no se le comprende cabalmente) se ha reducido muchas veces a la elaboración de manuales de funciones, de procedimientos administrativos y de auditoría, y a evaluaciones de cumplimiento, que se quedan en letra muerta porque las personas no han incorporado a sus vidas el control interior y el autocontrol.

El control, en el contexto del funcionamiento de las organizaciones, se le conoce como control interno, el cual nació fundamentalmente de todos los avances de la auditoría independiente, cuya tecnología desarrollaron los contadores públicos de los Estados Unidos, la cual tuvo su florecimiento en la década de los años 30 con la época de la depresión económica. Pero la consolidación del control interno en las organizaciones norteamericanas estuvo vinculada a las 10 normas de auditoría elaboradas en 1947 por el AICPA (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados).

Una de las normas de auditoría se refería a la necesidad de definir las pruebas de auditoría (su naturaleza, alcance y oportunidad) con base en el control interno. Es más, el AICPA en 1947 dijo que para los auditores era impracticable efectuar una auditoría en la mayor parte de las compañías, sin rebasar las restricciones de los honorarios, si no se tenía el apoyo de un buen sistema de control interno.

Mucha agua ha corrido bajo los puentes desde las primeras conceptualizaciones de hace 50 años aparecidas en un boletín del AICPA titulado "Control Interno – Elementos de un sistema coordinado y su importancia para la gerencia y el contador público independiente". Con todo, la definición dada por la Ley 87 de 1993 (artículo 1) quedó marcada por el remoto boletín del AICPA, con lo cual, desafortunadamente, no fue incluido el tema ético como fundamento del control interno.

Pero como nada es estático en el mundo, el marco conceptual que se abrió campo en los Estados Unidos y en muchos países de Europa a partir de 1992 cuando se divulga el informe COSO (Committe of Sponsoring Organizations of the Treadway Commision) tiene como eje de uno de sus elementos (ambiente de control) la integridad y los valores éticos. En él se expresa:

“Los objetivos de una entidad y la manera como se logran, están basados en preferencias, juicios de valor y estilos administrativos. Tales preferencias y juicios de valor trasladados a estándares de conducta, reflejan la integridad de los administradores y un compromiso con los valores éticos...” “La efectividad de los controles internos no puede elevarse por encima de la integridad y de los valores éticos de la gente que los crea, administra y monitorea”.

## El Control interior

Bajo las modernas conceptualizaciones deben existir unos valores (el conjunto de acciones y elecciones libres y conscientes que permiten alcanzar la plenitud como personas o como entidades) para que los objetivos de la empresa sean posibles.

La construcción de los valores empresariales en el sector público ha sido nula, pero hay que celebrar que con el reciente lanzamiento por parte del gobierno del proyecto denominado "De Frente al país", liderado por el vicepresidente de la República, Gustavo Bell, cuyo objetivo es combatir la corrupción, parece que, por fin, se tocarán las causas del problema. En efecto, este proyecto incluye dos elementos: la formación de valores éticos y la transparencia (Revista Dinero No. 84). Ojalá que este proyecto no se quede en buenas intenciones.

Por el contrario, en el sector privado se viene trabajando bastante en este campo; por ejemplo, los códigos de ética son cada vez más populares en las empresas y los asesores éticos comienzan a aparecer en las estructuras organizacionales.

Las universidades son las más obligadas a liderar la construcción en valores por ser llamadas el poder espiritual de la sociedad y porque su quehacer es la educación, y no sólo la formación de profesionales donde finalmente caímos, fracasando en el proyecto de forjar hombres. Y si no tenemos hombres, si no tenemos personas, ningún proyecto tendrá futuro. Además, las universidades deben ser las que innoven, las que se comprometan con los cambios al control interno y, así, dejemos de reproducir viejos modelos descontextualizados de la globalización y las nuevas tecnologías. Pero las universidades no han avanzado mucho en el campo de la educación en valores y en buena medida a ello se debe la crisis de la universidad estatal, empezando por lo fundamental: no se tiene un compromiso con lo público, entendido como la búsqueda del bien común, del bienestar de la comunidad.

La universidad pública, en general, no está alta en valores como la identidad, la pertenencia y la corresponsabilidad, y por eso ha perdido la confianza de la sociedad y es un proyecto sometido a toda clase de amenazas, como ocurrió

hace poco con las pretensiones del gobierno, en el plan de desarrollo, de subsidiar la demanda en la educación superior y de eliminar los artículos 86 y 87 de la ley 30 de 1992 que se refieren al presupuesto de las universidades públicas, con lo cual se desató la protesta en muchas instituciones. Lo más importante para la Universidad es que la comunidad le tenga credibilidad, que su desempeño sea legitimado por la sociedad porque ve que ella está comprometida con sus problemas y con un mejor porvenir, que entienda que la autonomía que le dio la ley la obliga a llevar el peso de la responsabilidad.

Las personas que llegan a trabajar a la universidad pública, en general, lo hacen para resolver un problema económico y no porque se identifiquen con un proyecto; es más, ni siquiera lo conocen lo cual es primordial para el compromiso, porque como dijo Leonardo da Vinci: "El gran amor nace del gran conocimiento de aquello que amamos, y si tú no lo conoces, no podrás amarlo o lo amarás pobremente".

Nuestras universidades son pobres en procesos de inducción, reinducción, y capacitación (no debería ser así por la naturaleza de su trabajo), por eso los procesos no son de calidad, ni ágiles y los gastos de personal crecen como espuma.

La gran ventaja del modelo económico japonés es que se fundamenta en que el trabajador siente que está vinculado a una obra común, a un proyecto compartido, entonces se siente parte de él y útil, sabe que crece él y crece la empresa, además, sigue a un líder (gerente) que tiene la fuerza de entusiasmar y arrastrar por la consecución de los objetivos.

Entonces, nuestra prioridad es una universidad fuerte en valores, que defina una filosofía y que diga cuál es su cultura, qué es lo valioso para ella, para que, entonces, los servidores sepan cómo deben direccionar sus acciones y decisiones; además, definiendo lo anterior haría una pedagogía de los valores en su entorno, porque la universidad debe trascender su pedagogía centrada en las aulas y proyectarse a toda la sociedad, especialmente cuando es urgente, como es nuestro caso, que la sociedad crezca en valores y logre reconstruir su tejido moral.

Creo que la crisis de nuestra sociedad nace de la crisis de su universidad y de su sistema educativo que no logró formar ciudadanos integrales. El Doctor

Carlos Lleras de la Fuente decía recientemente, en el Paraninfo de la Universidad de Antioquia, que Colombia en este siglo nunca ha tenido un plan de desarrollo educativo, que cada nueve meses, también en este siglo, se ha cambiado el Ministro de Educación y que este ministerio es el 11 entre todos nuestros ministerios. El país se quedó atónito cuando una Ministra de Educación dijo que sus méritos para haber sido nombrada eran haber educado 6 hijos.

Repetidamente en los foros de educadores se enfatiza que la educación del siglo XXI debe ser una educación para la ciencia y la tecnología, que permita acceder al desarrollo, olvidando, de nuevo, el papel formador, la necesidad de construir una sociedad de mínimos éticos que nos inserte en el mundo civilizado. La prioridad de la educación en nuestro país es la construcción de una sociedad civil organizada en valores.

El gran reto de la educación es enseñar a vernos en los demás, enseñar a hermanarnos en la ley, enseñarnos a convivir con quien es diferente o piensa diferente, enseñar que el hombre es un fin en sí mismo y no un medio.

Para 1850, cuando este país ya se debatía en la primigenia violencia (el levantamiento contra el gobierno de José Hilario López) y cuando se daba un conflicto por un cambio en la política educativa a raíz de la libertad de enseñanza (cualquier persona sin títulos y en cualquier parte podía enseñar), la dinastía Meiji, en el Japón, decidió darle prioridad absoluta en el imperio a la educación y a la ciencia; por eso se dice que no hay tal milagro japonés.

La Universidad de Antioquia tiene algunas acciones concretas encauzadas hacia la cultura de los valores: en primer lugar, nuestro Estatuto General expedido mediante el Acuerdo Superior N° 1 de 1994, el cual comienza presentando la misión. Luego el título primero se refiere a la identidad y filosofía de la Institución, destacándose principios como la igualdad, la responsabilidad social, la convivencia, la normatividad, la excelencia académica, etc. También, nuestro Estatuto, en el artículo 16, estableció un compromiso con la acreditación, como un mecanismo fundamental para la calidad de los programas académicos. Hoy somos la Universidad con más programas acreditados, con un total de 8. Además, el Rector de la Universidad, Doctor Jaime Restrepo Cuartas, escribió su carta No 23 de julio de 1999 titulada "Hacia una Ética Universitaria y Ciudadana" en la cual plantea el norte moral de la institución. Por considerar

que es de gran importancia, citaré algunos de los parámetros morales de la Carta del Rector:

#### La cultura:

“No podemos aceptar un país que resuelve sus diferencias por medio la guerra, rico en recursos y posibilidades pero con personas inmersas en una lucha a muerte por la supervivencia, cuyo individualismo las ha llevado a que se pierda el sentido de lo público y a la corrupción de sus costumbres, que han llegado al colmo de la insolidaridad con sus compatriotas, y a la búsqueda del enriquecimiento personal, mientras crecen la miseria, el desempleo, las enfermedades, se saquean o se permite el saqueo de los recursos naturales, e inclusive se corre el riesgo de perder la soberanía.”

#### La ética:

“Si queremos que la universidad proyecte hacia la sociedad una ética, independiente de componentes religiosos o políticos, que nos permita pasar del beneficio individual, e inclusive de grupo, al colectivo, tenemos que convertir la institución en un proyecto antropológico, con mucha solidez en la formación integral, o sea en aquellas virtudes que se aprenden al compartir con la diversidad. Necesitamos una ética civil que provenga de los ciudadanos mismos en contacto con la realidad de nuestro país, que nos facilite llegar a una especie de convicción racional compartida, para forjar un nuevo humanismo impregnado de autonomía, que se desarrolle con libertad y se solidarice con los demás. Y en el campo científico, nuestra responsabilidad también incluye el comportamiento de nuestros docentes e investigadores con el resultado de sus investigaciones y su aplicación en la comunidad.”

#### La moral:

“Como expresión concreta de la conducta humana, de quienes acatamos principios éticos, debemos entender la moral como una fuerza de costumbre que se va imponiendo en la sociedad, .. La moral constituye un quehacer que se nutre en la vida cotidiana; es el arte de llevar a la práctica nuestros principios, y siempre deberá existir coherencia entre lo que se enseña y lo que se vive.”

“Por eso, cuando propugnamos una moral universitaria, buscamos unos directivos y administradores transparentes en su acción, respetuoso de las normas legales y universitarias, dispuesto siempre a responder por sus decisiones, interesados en aceptar el control y la evaluación de cada uno de sus actos; unos profesores responsables con su misión de enseñar con calidad, de actualizarse, de infundir respeto y amor por su trabajo; unos estudiantes activos en su misión de aprender, críticos, participantes, defensores de la institución; y unos trabajadores comprometidos con su misión de convertir en agradable y fácil la tarea esencial de la universidad.”

“La formación también se adquiere con la actitud que despliegan los profesores frente a su saber, y con el ejercicio de su práctica profesional; ellos encarnan el ejemplo sobre los valores, el amor por el trabajo, el respeto por los demás, el interés por los alumnos, y por la búsqueda de la excelencia.”

La equidad:

“Una sociedad justa debe buscar la igualdad. No se trata de que todos seamos iguales, pues se convertiría en una quimera. Se trata de que todos dispongamos de igualdad de oportunidades y de que las normas que nos rigen garanticen validez sin distinción de ninguna naturaleza; que no exista discriminación por raza, por sexo, por limitación física, por credo ideológico o por posición económica y social. De ahí la importancia de que la selección de estudiantes y de profesores, así como el ascenso de ellos y su crecimiento dentro de la institución, se logre en lo fundamental por los méritos académicos y no por otra consideración.”

La libertad:

“La universidad tiene que erigirse como un espacio para la libertad de opinión, de cátedra, de investigación. La autonomía da soporte al ejercicio de la libertad que conceden la Constitución y la Ley a la universidad; libertad para desarrollar sus programas académicos, libertad para definir sus normas y establecer sus controles, y libertad para la administración de sus recursos. Pero la otra cara de la autonomía es la responsabilidad, que se debe ejercer para rendir cuentas de nuestra labor a la sociedad.”

La solidaridad:

“No podemos concebir la universidad aislada de la sociedad, ajena a sus problemas, o indiferente sobre el destino del país. La universidad tiene que abrirse a los diferentes sectores, debe detectar sus problemas, investigar sus asuntos y buscar soluciones a sus necesidades. Por eso se requiere, además, formar profesionales sensibles a los problemas, solidarios con la población y prestos a ofrecer con entusiasmo y desprendimiento sus aportes.”

La honestidad y la austeridad:

“La universidad pertenece a la sociedad, es un patrimonio público, por eso los recursos deben manejarse con probidad y con austeridad. Siempre tenemos que actuar con transparencia, con prudencia al asumir riesgos, informando lo que hacemos, y sometiendo al control cada uno de nuestros actos. La corrupción, la burocracia, los trámites innecesarios, el despilfarro, constituyen vicios que debemos desterrar de las instituciones públicas.”

Muchos otros aspectos importantes son expuestos en la Carta 23 del Rector, con los cuales no sólo se le fija un norte moral a la Institución, sino que son el punto de partida para hacer una pedagogía de los valores. Nuestro reto más grande es convertir en hechos colectivos este catálogo de valores, para lo cual no podemos olvidar, como dice Fernando Savater, que la ética pertenece al reino de la repetición.

Además, la Oficina de Control Interno de la Universidad de Antioquia, ha vinculado a una profesora especialista en ética, para que oriente y coadyuve en la sensibilización en valores.

La Universidad no puede seguir reflejando una sociedad sin valores. La Universidad debe comprometerse con un proyecto ético, el cual, empezando por ella, se proyecte a toda la comunidad. Este no es fácil por la degradación a que llegamos, pero la reconstrucción del tejido moral no da espera si queremos ocupar un sitio digno en la sociedad moderna; puede ser una utopía, pero hay que intentarlo, y ¿quién si no es la Universidad?.

La Universidad, por ser la vanguardia de la sociedad, no puede seguir reproduciendo el modelo de control que se ha instalado en el país: el que está basado en la sanción y, por tanto, dependiente de unos organismos controladores con unas plantas de cargos que consumen buena parte del presupuesto nacional, el que está basado en procesos de revisión que no agregan valor, el que está basado en una contracultura del control.

Este modelo ha fracasado, como lo comprueban los 2 billones de pesos que le costó en el último año la corrupción al país, los 18.000 procesos en curso contra funcionarios públicos y las insuficientes cárceles, que son otro foco de perturbación social.

Creo que las universidades deben construir su sistema de control interno apoyado en una institución y unos servidores fuertes en valores. La gente que llegue a la universidad debe incorporar unos valores y ser capaz de compartirlos, si esto no se da, las estructuras del control interno quedarán en el vacío.

No basta con que un empleado sepa hacer una actividad, un oficio. Es necesario que sus actos estén guiados por unos valores mínimos: que se reconozca como ser humano, que sepa buscar su bienestar, sabiendo cuándo esa búsqueda puede enfrentarlo a los demás. Los servidores de la institución deben tener una capacidad de compromiso con la Universidad, con su cultura y su filosofía; deben ser leales con el proyecto social y corresponsables de que la Universidad logre sus objetivos.

El éxito, entonces, es una simbiosis de la ética del individuo y la ética del colectivo.

Tradicionalmente se señalan las siguientes restricciones del sistema de control interno, por lo cual él solo da una seguridad razonable de que se alcanzarán sus objetivos: fallas humanas, desbordamiento de la administración, la colusión y el efecto costo – beneficio.

Sin embargo, yo creo que la mayor restricción del control interno la constituye la ausencia de valores institucionales e individuales.

Esa ausencia de valores pueden llevar al individuo a tomar una decisión o a emprender una acción contraria a los objetivos que persigue el control interno

(efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad en la información financiera y cumplimiento de las leyes y normas aplicables).

La única garantía, en mi opinión, para que se cumplan los objetivos del control interno, lo constituye el control interior, es decir, esa fuerza mental de la persona, capaz de equilibrar sus deseos, pensando responsablemente en el otro, en los otros, en el bien común, sin renunciar al crecimiento y al beneficio.

Además, sin control interior no es posible el autocontrol, entendido como la evaluación que se hace cada individuo para establecer si su desempeño se ajusta a los criterios establecidos. El autocontrol, entonces, supone la existencia del control porque éste es el que establece las fronteras y direcciona las acciones y las decisiones de los individuos para el logro de los objetivos del ente. El autocontrol es fundamental para disminuir las funciones de verificación y revisión que no agregan valor, que retrasan los procesos y los hacen antieconómicos. El autocontrol es el nuevo paradigma para aplanar las organizaciones, para que sean más eficientes y competitivas.

Creando una cultura del autocontrol también se puede economizar en las plantas de cargos de las unidades que efectúan las auditorías.

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

Los servidores que hacen autocontrol, se interrogan permanentemente, así:

- ¿Mi trabajo es bien planeado?
- ¿Los resultados de mi trabajo son de calidad?
- ¿Mi trabajo es productivo?
- ¿Optimizó el tiempo?
- ¿Sé trabajar en equipo?
- ¿Comparto mis conocimientos con el equipo de trabajo?
- ¿Soy receptivo con las críticas?
- ¿Comparto los valores de la organización?
- ¿Mi trabajo se ajusta a la ley y a las normas que le son propias?
- ¿Decido con prudencia frente a los riesgos?

- ¿Mi trabajo es eficiente y eficaz?
- ¿Soy innovador en lo que hago?
- ¿Procuró estar bien informado?
- ¿Soy proactivo en mi capacitación?
- ¿Trabajo con lealtad?
- ¿Busco crecer con mi trabajo?.

## **Conclusión**

El modelo del control interno del sector público, en mala hora, quedó atrapado en unas normas legales que, por el vicio que tenemos de que todo tiene que estar reglado, terminan encasillando el conocimiento, ignorando que pueden darse desarrollos y avances que hagan rápidamente obsoleta la ley.

El control interno en la Ley 87 de 1993, no contempló los aspectos concernientes a los valores, los cuales al ser incorporados libre y conscientemente por los individuos, crean el control interior, que debe ser el eje del control interno organizacional.

Las Universidades como agentes creadores y transformadores del conocimiento, deben ayudar a replantear el horizonte del control interno, haciendo del control interior su prioridad, sin que se incumplan las otras funciones establecidas en la ley. No habrá recursos humanos que sean suficientes en las oficinas de control interno, si no logramos cambiar la mentalidad de la gente, y el control, reducido a las actividades, mecanismos, manuales, evaluaciones, etc., no será viable.

## **Bibliografía:**

Cartas del Rector No. 23. Universidad de Antioquia, julio de 1999.

Cortina, Adela y Conill, Jesús, Democracia participativa y Sociedad Civil, Una Ética Empresarial, Santa Fé de Bogotá; Siglo del hombre Editores, 1998.

Savater, Fernando, La dimensión ética de la empresa, Santa Fé de Bogotá, Siglo del hombre Editores, 1998.

Eco, Humberto y Martini, Carlo María, ¿En qué creen los que no creen?, Santa Fé de Bogotá, Planeta, 1998.

Isagen, Promoción del Sistema de Control Interno. Autocontrol.

Committe of Sponsoring Organizations of the Treadway Commision (COSO), Control Interno, Santa Fé de Bogotá, Ecoe editores, 1997.