

López, O.; Guevara, J. (2015). Control organizacional: una mirada comparativa con el mundo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 66, 175-190

Control organizacional: una mirada comparativa con el mundo

Oscar López Carvajal

Profesor Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia.
Integrante del Grupo de Investigaciones y Consultoría en Ciencias Contables.
olco4949@gmail.com

Jaime Alberto Guevara Sanabria

Profesor Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia.
Integrante del Grupo de Investigaciones y Consultoría en Ciencias Contables.
jalberto.guevara@udea.edu.co

Este trabajo fue presentado en el Congreso CLADEA 50 años, llevado a cabo los días 6, 7 y 8 de septiembre de 2015 en la ciudad de Viña del Mar – Chile en la Universidad de Valparaíso.

Control organizacional: una mirada comparativa con el mundo

Resumen: *La corrupción es una epidemia mundial en todas las organizaciones públicas y privadas, por lo cual esta investigación indaga la relación que existe entre los países con mayor nivel de transparencia y el modelo de control y de prácticas corporativas existentes al interior de sus organizaciones (tanto públicas como privadas). Como metodología se plantea una revisión de literatura sobre los modelos de control interno de una muestra de países; dicha muestra fue definida según el informe anual de Transparencia Internacional, en el cual se relacionan todos los países según su grado de corrupción. Tras generar un estado del arte sobre los sistemas de control internos vigentes, se presenta un análisis de los modelos versus los resultados, con lo cual se espera tomar esas dinámicas de comportamiento como referente para Colombia.*

Palabras claves: *Control, modelo de control interno, eficiencia, eficacia, corrupción.*

Control management: a comparative perspective with the world

Abstract: *Corruption is a worldwide epidemic in both public and private organizations, that is the reason why this research inquire into the existent relationship between the countries with the highest level of transparency, the control model and the existent corporate practices inside their organizations (private and public). A literature review about intern control models of a sample of countries; which sample was defined according to the Transparency International's Annual Report, where all the countries are related according to their corruption grade, is considered. After creating a state of the art about the current intern control systems, an analysis of models versus results is presented, which is expected to take those behavioral dynamics as a reference to Colombia.*

Keywords: *Control, intern control model, efficiency, efficacy, corruption.*

Contrôle organisationnel : un regard comparatif avec le monde

Résumé : *La corruption est une épidémie mondiale dans toutes les organisations publiques et privées, c'est la raison pour cette recherche enquête la relation existant entre des pays avec un majeur niveau de transparence et le modèle de contrôle et pratiques d'entreprise existant à l'intérieur de ses organisations (tant publiques comme privées). Une révision de documentation sur les modèles de contrôle interne d'un échantillon de pays est proposée comme méthodologie ; cet échantillon a été défini selon le rapport annuel de Transparency International, où tous les pays sont mis en relation selon son degré de corruption. Après la génération d'une situation actuelle sur les systèmes de contrôle interne existants, une analyse des modèles versus les résultats est présentée, avec l'espoir de prendre ces dynamiques comportementales comme référent pour la Colombie.*

Mots-clés : *Contrôle, modèle de contrôle interne, efficacité, corruption.*

Controle organizacional: um olhar corporativo com o mundo

Resumo: *A corrupção é uma epidemia mundial em todas as organizações públicas e privadas, razão pela qual esta pesquisa indaga a relação que existe entre os países com maior nível de transparência e o modelo de controle e de práticas corporativas existentes no interior de suas organizações (tanto públicas como privadas). Como metodologia sugere-se uma revisão de literatura sobre os modelos de controle interno de uma mostra de países; essa mostra foi definida segundo o informe anual de Transparência Internacional no qual se relacionam todos os países conforme seu grau de corrupção. Após de gerar um estado atual sobre os sistemas de controle internos vigentes, apresenta-se uma análise dos modelos versus os resultados, com o que se espera tomar essas dinâmicas do comportamento como referente para Colômbia.*

Palavras chave: *Controle, modelo de controle interno, eficiência, eficácia, corrupção.*

Control organizacional: una mirada comparativa con el mundo

Oscar López Carvajal y Jaime Alberto Guevara Sanabria

Primera versión recibida en febrero de 2015 – Versión final aceptada en abril de 2015

I. 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; en este orden de ideas, 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 lo 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 Investigación de Consultoría Contable (GICCO) de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia (Colombia), 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 en las 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 desarrollar 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 el Informe anual emitido por “Transparencia Internacional” del año 2013. Con base en esta primera fuente de información, 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, y 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 “Diagnóstico del control interno en las organizaciones colombianas”.

II. Metodología de investigación propuesta

La búsqueda e interpretación de los diferentes modelos de control interno existentes en el mundo, a modo de entender las acciones que se originan al interior de las organizaciones y que generan caracterizaciones distintas en las sociedades y sus respectivos países, requiere de la recolección y análisis de información que permita entender las dinámicas propuestas respecto a la estrategia, gestión, información, comunicación y evaluación continua de una organización.

Las bases de datos ofrecen una amplia posibilidad de ir explorando escenarios en torno a las modalidades de sistemas de control interno, lo cual, como lo cita Hernández Sampieri: “brinda ideas, facilita el planteamiento del problema, inmersión inicial en el campo, de esta manera se concibe el diseño del estudio, define la muestra inicial del estudio y acceso a esta, interpreta resultados y se elabora el reporte de resultados”.

De acuerdo con lo anterior, la recolección de datos no estandarizados ni predeterminados, se da sin medición numérica para estructurar las preguntas de investigación, tal fue el caso de la literatura existente en el tema de modelos de control; si bien ésta se revisó inicialmente, en el transcurso de la investigación se tuvo la oportunidad de completar la información, es decir, el proceso pudo ser replanteado en cada momento, regresando a etapas previas para resolver, por ejemplo, inquietudes originadas tras nuevos hallazgos de modelos de control interno que no habían sido contemplados al comienzo.

En el proceso de indagación por los distintos modelos de control interno existentes en el mundo, se trabajó un método inductivo, de lo particular a lo general (explorar y describir) y a partir de allí se generó una teoría sobre el comportamiento de las personas alrededor del control interno en las organizaciones, utilizando técnicas como la revisión de documentos, discusión en grupo, y evaluación de experiencias personales.

Al analizar un determinado modelo, por ejemplo COCO, COSO, Australiano, Cadbury, se definió una muestra, pero simultáneamente se recolectó la información, y se realizó el análisis. Todas estas particularidades, que aquí se comentan como realidades de esta investigación, llevan a concluir que lo que se trabaja es bajo un enfoque cualitativo.

III. Fenómeno de la corrupción

La Fundación Pro Derechos Humanos (FAPDH) define el fenómeno de la corrupción de la siguiente forma: “Constituye una vulneración de los derechos humanos (ya sea en forma de tráfico de influencias o en forma de obtención de favores ilícitos a cambio de dineros u otros favores) por cuanto generalmente entraña una violación del derecho a la igualdad ante la ley, y en ocasiones, llega a suponer una vulneración de los principios democráticos, conduciendo a la sustitución del interés público por el interés privado de quienes se corrompen”.

De lo anterior, se puede resaltar que existen elementos importantes, tales como: el soborno, la vulneración del derecho y la corrupción de costumbres. Estos elementos se dan en las organizaciones tanto privadas como públicas, y se llega allí en buena parte por la codicia desmesurada de algunos políticos, empresarios y empleados públicos y privados, quienes consideran que por ese camino se les abrirán todas las puertas del poder.

La población, en general, es consciente de esta situación y está convencida de que no pertenece a la exclusividad de los países tercermundistas, lo que ha conducido a la creación de organismos mundiales que comparten una misma preocupación en torno al problema planteado. Merecen mencionarse: Transparencia Internacional (que cubre 183 países), la OCDE, la OEA y la ONU.

IV. Índice de percepción de la corrupción

Para esta investigación, fue necesario contar con una herramienta confiable que proporcionara información sobre la clasificación de los países en cuanto a su nivel de corrupción; y a partir de dicha herramienta se identificaron las naciones menos corruptas, con la intención de definir un referente respecto a sus prácticas de control interno y evaluar la posibilidad de ser aplicadas para el caso colombiano.

Así pues, se opta por el Índice de Percepción de Corrupción emitido por Transparencia Internacional, organización no gubernamental, fundada en 1993, dedicada a combatir la corrupción. A través de sus capítulos en el mundo (más de 100 delegaciones) y su Secretariado Internacional (ubicado en Berlín), 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 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 más bien se toma como una percepción. Con todo y eso, es una medida que 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 se localizaron los países menos corruptos que se evidencia en la Tabla 1.

Tabla 1. *Índices de transparencia por países seleccionados para el análisis*

Muestra	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 transparency international (S.F)

Como se puede observar, Dinamarca, Nueva Zelanda, Australia, Canadá, Reino Unido, Estados Unidos, Uruguay y Chile se ubican en unos puestos destacados en relación a su transparencia, posición honrosa y digna de imitarse. Infortunadamente Colombia tiene mucho que recorrer en este arduo camino en pos de la transparencia, lo cual motiva a GICO, nuestro grupo universitario de investigación, para 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.

V. 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, p. 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 en el Diccionario de Términos contables (1998, p. 237) se define el 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”.

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 previamente definidos por la alta administración, que 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.

VI. 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 informe de Transparencia Internacional, según el cual los países en mención son los menos corruptos.

VI.1. Dinamarca (Modelo de control interno público): el Estado presenta sus cuentas públicas, un informe y un reporte anual para cada actividad estatal (incluye el Balance General, el Estado de Resultados de las áreas operativas que gestiona por componentes y un informe de gestión con los objetivos alcanzados y las subvenciones. Las cuentas públicas están en la ley danesa, las cuales proporcionan la base para el control del Parlamento en forma posterior. Las instituciones estatales tiene 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. Como enfoque diferenciador, se centra en la introducción de medidas que se tienen para seguimiento de la administración en relación con el reporte financiero, objetivos, desempeño y monitoreo.

VI.2. Nueva Zelanda (Modelo de control interno privado): 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 un *hand book for directors executive and advisers* (no es un modelo de control, es una guía de buenas prácticas corporativas). El código de buen gobierno corporativo emitido en el año 2004, aplica a todas las Juntas Directivas de todo tipo de entidades, inclusive a entidades públicas emisoras que cotizan en bolsa. No es obligatoria pero se recomienda principalmente a las empresas emisoras.

VI.3. Nueva Zelanda (Modelo de control público): los estados financieros son responsabilidad de cada unidad departamental y deben mantener un sistema de control interno diseñado para proveer una seguridad razonable de la integridad y confiabilidad del reporte. Se requiere suficiente aseguramiento sobre el

sistema de información financiera para la toma de decisiones. El modelo de control no asegura las decisiones tomadas por las oficinas de control interno. En mayo de 2013, se emitió la guía para departamentos la cual da directrices complementarias sobre controles internos del gobierno para buenas prácticas en la evaluación y mejora del control interno. No es un sistema de control interno, está basada en una guía de mejoras y evaluación de control interno de la IFAC

VI.4. Australia (Modelo australiano): en marzo de 1998, *The Institute of Internal Auditors of Australia* comenzó a desarrollar un marco conceptual sobre el control interno bajo las siglas *Australian Control Criteria (ACC)*, en el que se integran los conceptos habitualmente utilizados por la auditoría interna con los nuevos conceptos que se están imponiendo en relación con el control. Adopta una posición cercana al 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, hace énfasis en conocimientos y habilidades requeridas para llevar a cabo las funciones encomendadas, se apoya en medios tecnológicos y procesos de calidad. Considera que el control interno es más eficaz cuando la organización identifica y explota sus oportunidades. Se proponen seis criterios: propósitos y objetivos de un sistema de control interno eficaz, componentes de un sistema económico eficaz, diseño y mantenimiento de un sistema de control interno eficaz, planeación que integre el establecer objetivos, e identificar los riesgos con base en las necesidades de los grupos de interés, responsabilidad y autoridad y rendición de cuentas, ejercer cuidadosa diligencia.

VI.5. Canadá (Modelo privado COCO): simplifica los conceptos y el lenguaje para hacer posible una discusión sobre el alcance total del control, 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 autocompromiso debe recaer en todos los niveles jerárquicos. COCO incorpora los cinco elementos de COSO e introduce un elemento importante como lo es considerar a las personas: el propósito u objetivo, el compromiso, la aptitud, la evaluación de desempeño y el aprendizaje.

VI.6. *Reino Unido* (Control Privado): la Junta Directiva es la responsable de tener un sistema de control interno que sea efectivo. La Junta Directiva es la responsable de identificar la naturaleza y extensión de los riesgos de la compañía, que riesgos son aceptables y la probabilidad de los riesgos. El control interno se incrusta en la cultura y responde rápidamente a los riesgos. El control interno no elimina la posibilidad de decisiones erróneas. Un sistema de control interno debe contener políticas, tareas, comportamientos. Además, incluye actividades de control, información, procesos de comunicación y procesos de monitoreo de la efectividad del control. Hace énfasis en la continuidad del negocio. Propone revelar los honorarios de las Juntas Directivas y de los funcionarios claves.

VI.7. *Reino Unido* (Control público): para supervisar la calidad de las auditorías se establecieron normas de auditoría interna del Gobierno; adicionalmente e igual que la parte privada, ha evolucionado de un enfoque de control a un enfoque basado en riesgos. En el año 2002, como requerimiento del departamento de Contaduría, se necesitó revelar el estado de control interno en su reporte anual de contabilidad. En el año 2005, se emitió el primer código de gobierno corporativo para el gobierno central y sus departamentos, obligando a la constitución de juntas a todas las entidades del gobierno central, soportadas por un adecuado Comité de Auditoría. Como elementos están: implementación de ambiente de control, administración de riesgos, implementación de actividades de control, procesos de administración de información, monitoreo de actividades de control, auditoría interna.

VI.8. *Estados Unidos* (COSO-Privado): El informe COSO (Committee Of Sponsoring Organization), 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 los 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 de los riesgos (marco ERM).

VI.9. *Estados Unidos* (GAO-Público): la Ley de Integridad Financiera Federal de Estados Unidos, requiere que la Contraloría General emita normas 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, también llamado “green book”, emitido por el Contralor General de Estados Unidos, el cual 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 y se ha adaptado a los cinco componentes de COSO. Aunque este estándar permite la aplicación anticipada, es obligatorio a partir de 2016

VI.10. Chile (Modelo Privado): la Superintendencia de valores y seguros, a medida que ha evolucionado el entorno económico, ha establecido los requisitos mínimos que deben contener los sistemas de control interno de las compañías vigiladas, de tal forma que a través de expedición de circulares se establecen las características que debe tener el control interno y el sistema de gestión de riesgos apropiados de algunos segmentos de empresas. Muchas de las circulares emitidas han estado de acuerdo con las recomendaciones de la IOSCO

VI.11. Chile (Modelo Público): como una de las iniciativas pendientes al fortalecimiento de la auditoría interna, considerado en el programa de gobierno de la presidenta Bachelet, el Consejo de Auditoría Interna General del gobierno, entidad asesora en materia de auditoría interna, control interno, gestión de riesgos y gobernanza, tiene el rol de promover la mejora continua de la función de la auditoría interna gubernamental y entregar recursos a la red de auditores para la generación de competencias y perfeccionamiento técnico de su trabajo, considerando las últimas tendencias de la auditoría interna y las mejoras prácticas aceptadas a nivel nacional e internacional. Se pone a disposición de la red de auditores gubernamentales, el documento técnico N° 72, denominado “Programa Global de Auditoría para aseguramiento del sistema de control interno para las organizaciones”, basado en el marco integrado de control interno COSO I, versión 2013. 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.

VI.12. Uruguay: en 1999, el BCU emitió la circular 1664, que incorporó a la recopilación de normas de regulación y control del sistema financiero una sección íntegra dedicada al sistema de control interno en las empresas de intermediación financiera. La conceptualización de control interno es la de COSO, por lo que dichas entidades lo adoptaron. 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.

VII. Análisis de los diferentes modelos o guías de control frente a los resultados

Tabla 2. El Índice de Percepción de la Corrupción (I.P.C.)

País	Modelo	Características de la corrupción	Impacto en la corrupción
Dinamarca Nueva Zelandia Finlandia	Nórdico	<p>La política despolitizada, resume el modelo nórdico. Acceder a un cargo público es más bien cuestión de poner codos que de que a uno lo elijan a dedo. El candidato debe mostrar sus aptitudes con base en criterios de méritos y capacidad. En la administración pública no existen alcaldes como en occidente, más bien Managers, o tecnócratas con máxima experiencia administrativa, no pertenecen a ningún puesto.</p> <p>Hace mucho tiempo que los nórdicos están educados en otros valores y así sus instituciones son más sólidas.</p> <p>El país cuenta con un sistema de información transparente, que permite que cualquier decisión que toma un cargo público sea inmediatamente conocida por sus ciudadanos o que el primer ministro tenga la obligación de comparecer dos veces por semana para explicar los asuntos del país y dar a conocer sus cuentas.</p> <p>La obligación del desnudo fiscal (Finlandia) se extiende también a los ciudadanos.</p> <p>Nueva Zelandia que empata con Finlandia en la limpieza, fue uno de los pioneros al blindarse contra la corrupción.</p> <p>Después de los años noventa Nueva Zelandia promulgó normas para mantener la disciplina fiscal y la transparencia de las instituciones.</p>	<p>Rank 1 Rank 2 Rank 3</p> <p>La ubicación de estos países en los primeros 3 rankings, se interpreta en una gran parte en razón a su despolitización en los cargos públicos en donde claramente se evidencia, el grado de exigencia para cubrir los cargos, más por méritos que por criterios clientelistas. Asimismo, es importante destacar la cultura nórdica en donde los valores son fundamentales, aspectos que de entrada hacen entendible la ubicación en puestos tan destacables como países no corruptos.</p>

País	Modelo	Características de la corrupción	Impacto en la corrupción
Canadá	COCO	<p>Se dirige principalmente a cubrir las responsabilidades de la dirección y en consecuencia asume una orientación de gestión, no comprendida con los intereses y necesidades de otros usuarios (auditor interno, externo, órganos de control, legisladores).</p> <p>Otorga mayor amplitud a los objetivos de información y cumplimiento, pues por una parte considera que un sistema de control interno funciona cuando toda la información interna y externa, financiera y no financiera, goza de una razonable fiabilidad y por otra, la organización cumple con las normas y políticas.</p> <p>Una persona desarrolla una oportunidad bajo la comprensión de un propósito (objetivos) y apoyado por un conjunto de capacidades (información, habilidades, recursos). Las personas necesitan un sentido de compromiso y supervisan su actuación y el entorno.</p>	<p>Rank 10</p> <p>Hay un claro direccionamiento hacia el recurso humano competente y su apoyo en un sistema de información, en unos objetivos claros y en un cumplimiento a las disposiciones, lo cual permite que se registre un nivel destacable entre los países no corruptos.</p>
Australia	Australiano (ACC)	<p>Adopta una posición cercana al COCO, le da importancia a que los trabajadores y otros grupos de interés asuman un nivel apropiado de compromiso en el logro de las responsabilidades, se resalta el autocontrol y la confianza mutua, como factores que potencian la identificación de los objetivos, hace énfasis en los conocimientos y habilidades requeridas para llevar a cabo las funciones encomendadas y las apoya en medios tecnológicos y procesos de calidad. Tienen una influencia en la auditoría interna. El SCI asegura la gestión administrativa y el logro de la misión y objetivos institucionales, incluye el sistema de administración de riesgos (norma AS/NZS 4360 de 1999).</p> <p>La gestión de riesgo es un método lógico y sistemático para identificar, analizar, evaluar, tratar, monitorear y comunicar los riesgos asociados a cualquier actividad, función o proceso.</p>	<p>Rank 11</p> <p>Aquí también se realza la calidad del recurso humano, con un claro convencimiento del autocontrol, al igual que en COCO también aquí se destaca la exigencia de altos estándares de competencia y la existencia de un sistema de gestión de riesgos, lo que le ha aportado a la gestión pública una confiabilidad y certeza en sus operaciones y una ubicación en el puesto 11 como país no corrupto.</p>

País	Modelo	Características de la corrupción	Impacto en la corrupción
Alemania	Kontrag	Control y transparencia de los negocios, cuyo principal objetivo es mejorar las organizaciones con el fin de prevenir crisis corporativas. Sus principales elementos son: obligación de establecer una estructura gerencial del riesgo, el análisis y evaluación sistemática del riesgo y la comunicación oportuna del reconocimiento de los riesgos.	Rank 12 La transparencia se ve reflejada en la existencia de políticas que apuntan al diseño de estructuras que soportan el riesgo acompañado de una información oportuna. Esta situación le ha valido para situar a este país en la posición tan honrosa.
Reino Unido	Cadbury o Código de buenas prácticas corporativas	Es muy similar al modelo COSO, sus mayores diferencias radican en que este modelo tiene un mayor énfasis en cuanto a los riesgos y tiene mayores limitaciones en la responsabilidad de los reportes a la confiabilidad de los informes financieros. Su principal objetivo es proporcionar seguridad razonable de la efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información y cumplimiento de leyes.	Rank 14 El equilibrio del poder resulta el tema clave para el rendimiento corporativo. Aspectos como incluir mínimo tres directores externos en los Consejos de las empresas para abordar los aspectos financieros de la gestión empresarial. Esta mayor independencia de los Consejos de administración, mejora la calidad de supervisión de la Junta y por tanto se interpreta como la razón principal para la ubicación en el ranking de los 14 países menos corruptos del mundo.
Estados Unidos	COSO y COSO II (gestión integral del riesgo)	Se consolida como el punto de partida para importantes desarrollos en las áreas de control interno y anuncia una nueva orientación a la dirección de una organización, que es la administración de sus riesgos, e implica una comprensión de las organizaciones en términos de sistemas. Presenta sus cinco elementos: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control e información y comunicación y monitoreo, direccionados hacia los objetivos operacionales, financieros y de cumplimiento. Se busca una orientación integral que permita a todas las partes interesadas una interpretación estándar del control.	Rank 17 Es indiscutible que la aparición en los años noventa del primer modelo de control interno capaz de generar una visión diferente del control en el mundo, con elementos tan impactantes como el ambiente de control y la evaluación de los riesgos, que hasta el momento no se tenían en cuenta, ha sido la circunstancia más fundamental para ubicar a la potencia mundial de todos los tiempos en un sitio de honor en la lista de países menos corruptos en el mundo.

Fuente: elaboración propia.

VIII. Conclusiones

Como se puede observar en la presentación de los modelos de control interno de 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 noventa ha sido el modelo COSO, utilizado por Colombia en las organizaciones privadas. Países como Canadá han emigrado desde el modelo COSO a otro modelo, pero sujetándose en gran parte al original, por ejemplo conserva sus cinco componentes. De igual forma, llama la atención también en esta investigación, el 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 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 la atención el caso del Reino Unido, donde se 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) de Estados Unidos ha hecho al mundo (1994), 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 el mantener los sistemas de control interno de manera eficiente y efectiva, que aumenten la probabilidad de lograr los objetivos y que se adapten a los cambios del entorno y de los negocios).

Es de resaltar que Colombia ha aplicado este modelo de control interno en las empresas privadas, y desde 2005 diseñó para el sector público el modelo MECI (Modelo Estándar de Control Interno), tomando como fundamento el marco conceptual desarrollado por la Agencia de Estados Unidos para la Cooperación Internacional (USAID). Este modelo en muy buena parte refleja, como tantos otros modelos de países, la estructura original de COSO.

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.

En cuanto a Chile y Uruguay se observa una gran similitud con COSO, 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 mundiales soportadas por un sistema de control interno eficiente y eficaz.

Referencias bibliográficas

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - COSO (2004) *Enterprise Risk Management (ERM) –Integrated Framework ERM Standard (Coso Enterprise Risk management)*.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2008). *Orientación Profesional para la Revisoría Fiscal*. Bogotá: Ecoe ediciones.
- Diccionario de la Lengua Española (20^a ed.) (1992). Madrid- España: Espasa- Calpe.
- Diccionario de Términos Contables para Colombia (1998). Medellín: Editorial Universidad de Antioquia.
- Dorta J.A. (2005). Teorías organizativas y los sistemas de control interno. *Revista Internacional Legis de Control y auditoría*, 22, 10-58.
- Legis. (2003). *Código de Comercio. Decreto 410 de 1971 y sus normas complementarias*. Bogotá: Editorial Legis.

López - Guevara. Control organizacional: una mirada comparativa con el mundo

Ley 1474 de 2011. *Estatuto Anticorrupción en Colombia*.

Rivas, G. (2011). Modelos Contemporáneos de control interno. Fundamentos Teóricos.
Revista Observatorio laboral, 4(8), 115-136.

Transparency International (S.F.) *Corruption perceptions index* www.transparency.org/research/cpi/overview