En-Contexto Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad
ISSN: 2346-3279
encontexto@tdea.edu.co
Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia
Colombia

López Carvajal, Óscar Ramón; Guevara Sanabria, Jaime Alberto
Internal Control in Colombia: a Diagnosis from a Theoretical Perspective
En-Contexto Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad, vol. 4, no. 5, 2016, July-December, pp. 243-268
Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia
Colombia

Resultado de investigación derivado del proyecto de Control Organizacional, registrado en el Centro de Investigaciones y Consultorías (CIC) de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia, Colombia, 2015.

En Contexto
Revista de investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

Control Interno en Colombia: Un diagnóstico desde lo teórico

Internal Control in Colombia: a Diagnosis from a Theoretical Perspective

Recibido: 26-04-2016 • Aprobado: 30-06-2016 • Página inicial: 243 - Página final: 268

Óscar Ramón López Carvajal*
Jaime Alberto Guevara Sanabria**

Resumen: este artículo realiza una exploración de los Modelos de Control interno de los países de mayor nivel de transparencia, de acuerdo con el índice de percepción de la corrupción emitido por "Transparencia internacional", para entender la relación existente entre la dinámica de los modelos y su posición prestigiosa frente al fenómeno de la corrupción. Se efectuaron entrevistas y encuestas a entidades colombianas importantes del sector público y privado, en las categorías: el Modelo de Control Interno, el sistema de Administración de Riesgos, la cultura de Control Interno y corrupción, cuyos hallazgos validaron la realidad del país y se comparó con los países más transparentes. Como conclusiones se encontraron deficiencias, oportunidades, fortalezas y amenazas en los sistemas de Control Interno en Colombia, tanto en el sector público como el privado, aspectos culturales relacionados con los valores y necesidad de programas académicos a nivel de maestría.

Palabras clave: modelo de control interno, sistema de control interno, fraude, riesgos, COSO, MECI

Abstract: This paper explores internal control models from countries with a greater level of transparency as per International Transparency's Corruption Perceptions Index. Our intent is to understand the relation between the models' dynamics and their prestigious position within the phenomenon of corruption. Important Colombian entities from the public and private sectors were interviewed and surveyed in the following categories: internal control model, risk management, internal control culture and corruption. The results are in keeping with the country's reality, which was compared with that of more transparent countries. We concluded that there are flaws, opportunities, strengths and threats in internal control systems in Colombia both in the private and public sectors. Likewise, we found cultural aspects related to values and a need for master's degrees.

Keywords: Model of Internal Control, Internal Control System, Fraud, Risk, COSO, MECI.

JEL: M48, M49

* Contador Público y MSc. en Ciencias de la Administración y profesor de tiempo completo de la Universidad de Antioquia, Medellín - Colombia.
ramon.lopez@udea.edu.co
**Contador Público y MSc. en Administración de Empresas y profesor ocasional de tiempo completo de la Universidad de Antioquia, Medellín - Colombia.
jalberto.guevara@udea.edu.co

Contrôle interne en Colombie. Un diagnostic depuis la théorie

Résumé: cet article procède à une exploration des modèles de contrôle interne des pays de niveau plus élevé de transparence, conformément à l'indice de perception de la corruption publié par "Transparency international", pour bien comprendre la relation existant entre la dynamique des modèles et sa position prestigieuse face au phénomène de la corruption. Ont été entrevues et enquêtes à des entités colombiennes importants du secteur public et privé dans les catégories: le modèle de contrôle interne, le système de gestion des risques, la culture de contrôle interne et de corruption, dont les résultats validé la réalité du pays et a été comparée avec les pays plus transparentes. Comme des conclusions ont été trouvés lacunes, des possibilités, des points forts et des menaces dans les systèmes de contrôle interne en Colombie, tant dans le secteur public que le secteur privé, les aspects culturels liés à des valeurs et la nécessité de programmes d'enseignement au niveau de la maîtrise.

Mots-clés: modèle de contrôle interne, système de contrôle interne, fraude, risques, COSO, MECI.

O controlo interno na Colômbia. Um diagnóstico a partir do referencial teórico

Resumo: este artigo realiza uma análise dos modelos de controlo interno dos países com o mais alto nível de transparência e em conformidade com o Índice de Percepção de Corrupção emitido pela Transparência Internacional para compreender a relação entre a dinâmica dos modelos e a sua posição de prestígio contra o fenómeno da corrupção. Foram realizadas entrevistas e pesquisas para entidades colombiano importante do sector público e do sector privado, nas categorias: o modelo de controle interno, o sistema de gestão de riscos, a cultura de controlo interno e a corrupção, cujos resultados validados a realidade do país e foi comparado com países que são mais transparentes.Como conclusões deficiências foram encontradas, oportunidades, fortalezas e ameaças nos sistemas de controlo interno na Colômbia, em ambos os sectores público e privado, aspectos culturais relacionados com os valores e a necessidade de programas académicos no nível de domínio.

Palavras-chave: modelo de controle interno, sistema de controlo interno, fraude, riscos, COSO, MECI.

Introducción

El control organizacional en el mundo refleja en los últimos años una importancia creciente en el aporte al desarrollo de las organizaciones, pues desde de su correcto funcionamiento se genera un fortalecimiento en la estructura y enfoque estratégico, lo que permite hacer frente a los asechos de la corrupción.

En torno a este tema, surge una inquietud al interior del Grupo de Investigación de Consultoría Contable (GICCO) de Contaduría Pública respecto al impacto que experimentan las entidades, tanto públicas como privadas, tras la corrupción por parte de los distintos niveles de poder (servidores públicos o ejecutivos), lo cual origina la pregunta de investigación: ¿Se ajusta el modelo de control existente en las organizaciones colombianas, tanto públicas como privadas, a las tendencias mundiales respecto a modelos de control interno utilizados por países con mayor nivel de transparencia?

Para concretar el trabajo se utilizó la metodología del análisis documental, 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 2015. Con base en esta primera fuente de investigación se conoció la relación de países y se procedió a indagar sobre sus modelos de control interno y compararlos con el utilizado en Colombia a fin de visualizar posibles fortalezas y amenazas.

Metodología

De acuerdo al planteamiento de la investigación, se utilizará una metodología de enfoque cualitativo, bajo el método inductivo, por cuanto su desarrollo se cumple a partir de un proceso de búsqueda donde prima la flexibilidad de obtención de información.

La metodología de investigación se orientará desde una perspectiva holística del problema contando con el conocimiento de la realidad internacional y nacional, utilizando elementos de indagación, revisión, examen y exploración de información, encuestas y entrevistas semiestructuradas como fuente primaria de información.

Para la realidad internacional, la muestra de los países se basó en los menos corruptos según informe mencionado (véase Tabla 1), en donde se estableció la

relación modelo de control interno versus grado de transparencia. Del trabajo de campo en las entidades colombianas, se definió el escenario en dos grandes sectores, el privado y el público: Cinco empresas privadas en la ciudad de Medellín, siendo escogidas debido a su monto de activos y representación a nivel nacional en la economía del país y además su trascendencia en el contexto internacional; y 10 entidades públicas en Medellín, Bogotá, Cali, Barranquilla y Cartagena, escogiendo entidades representativas en la gestión pública.

Para las entrevistas semiestructuradas se decidió aplicarlas a los auditores internos (para las empresas privadas) y a los jefes de control interno (para las entidades públicas), en calidad de responsables directos de la evaluación de los sistemas de control interno. Las encuestas se desarrollaron de acuerdo a la escala Likert, escala psicométrica comúnmente utilizada en cuestionarios para la investigación principalmente en ciencias sociales (Grasso, 2006). El cuestionario se implementó directamente en google drive, herramienta amigable para el encuestado generando la sistematización inmediata de la respuesta. Las encuestas se aplicaron al personal operativo y empleados de la oficina de auditoria (empresas privadas) o control interno (instituciones públicas), para confrontar la información obtenida en las entrevistas.

Resultados

Para delimitar lo que significa un modelo de control interno y las particularidades que deben tenerse en cuenta al abordar este objeto de investigación, consideraremos la siguiente definición de Dorta (2005) el cual la involucra como un proceso en el que toda una comunidad organizacional se interrelaciona mediante el cumplimiento de actividades, encaminadas a realizar unos procedimientos que previamente definidos por la alta administración, previenen situaciones de riesgo que conllevan al incumplimiento de los objetivos. A continuación se describirán los modelos de control interno que se aplican en Colombia:

MECI

El Departamento Administrativo de la Función Pública (DAFP), conjuntamente con la Agencia de los Estados Unidos para la Cooperación Internacional USAID y su operador en Colombia Casals & Associates Inc promovió el desarrollo de un nuevo marco conceptual de control interno para el sector público, con miras a homologar el control interno a prácticas internacionales. De esta forma se elaboró la propuesta de un modelo que fue oficializado en el Decreto 1599 de 2005, denominado Modelo Estándar de Control Interno (MECI). Nueve

años después se estableció la necesidad de modificarlo mediante el Decreto 943 de 2014. Con este nuevo enfoque se dinamiza el propósito fundamental del modelo que es servir como una herramienta gerencial para el control a la gestión pública. El modelo de control interno posee dos módulos que son:

- Control de planeación y gestión: Capacidad que tienen los empleados públicos de detectar las desviaciones de sus funciones y realizar las respectivas correcciones. Sus componentes son: talento humano, direccionamiento estratégico y administración de riesgos
- Control de evaluación y seguimiento: Capacidad para interpretar, coordinar y evaluar la función administrativa. Sus componentes son: autoevaluación institucional, auditoria interna y planes de mejoramiento

Los anteriores módulos a su vez se dividen en seis componentes y trece elementos (DAFP, 2014). Véase detalle en el Anexo II.

COSO

Hablar del modelo Committee Of Sponsoring Organization (COSO-1992), bajo su estructura conceptual integrada, es reconocer la existencia de procesos, de un personal que los lleva a cabo (Consejo de directores, administración y otro personal de la entidad), de una seguridad razonable para la administración y el Consejo de directores con miras a la consecución de los objetivos (operacionales, información financiera y de cumplimiento) y también la existencia de unos componentes interrelacionados (ambiente de control, valoración de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo). El ambiente de control proporciona las condiciones sobre la forma en que la gente conduce sus actividades y la administración valora los riesgos para los objetivos específicos. Por su parte, las actividades de control se implementan para ayudar a asegurar que se están cumpliendo las directivas de la administración, mientras se comunica a toda la organización la información relevante. El proceso total es monitoreado y modificado cuando las condiciones lo justifican. Los anteriores componentes generan relaciones con los diferentes objetivos.

Posteriormente se conoció el "Enterprice risk management-Integrated framework" –Gestión de riesgo empresarial– marco integrado, COSO II, 2004, gestión integral de riesgos del negocio - ERM (sistema de gestión del riesgo corporativo) que busca mejorar la rentabilidad o lograr la consecución de los objetivos, capaz de abordar los riesgos bajo una metodología integradora, logrando los objetivos y creando valor para la Compañía (Abella, 2006). El ERM indica cuatro objetivos: estratégicos, operacionales, reporte financiero y cumplimiento. A su vez se divide en componentes: ambiente interno, fijación de

objetivos, identificación de eventos de riesgos, evaluación de riesgos, respuesta al riesgo, actividades de control, información y comunicación y monitoreo. Lo anterior aplica a los distintos niveles de la organización.

Finalmente se emite el "Internal Control- Integrated Framework" –Control Interno marco integrado COSO III, 2013– el cual ha enfocado la atención hacia el mejoramiento del control interno y del gobierno corporativo al responder a la presión pública para un mejor manejo de los recursos (Auditool, 2015). Esta actualización aclara los requerimientos del control interno, actualiza el contexto de la aplicación de control interno a muchos cambios en las empresas y ambientes operativos y amplía su aplicación al expandir los objetivos y emisión de informes. No se reformuló el marco original pues se consideró que era sólido. Esta actualización permite además una mayor cobertura de los riesgos a los que se enfrentan las organizaciones. Se recomienda que todas las organizaciones que actualmente utilicen el marco original deban comenzar a alinear las prácticas existentes (COSO , 2013).

Este modelo de control interno ha tenido gran desarrollo especialmente en los Estados Unidos por ser obligatoria por las entidades vigiladas por la SEC. En el resto del mundo las distintas organizaciones se han venido acogiendo a la implementación del modelo COSO en forma gradual.

Modelos de referencia en el mundo

Seguidamente se realizará una breve referencia de los modelos de control interno de algunos países bien catalogados por el índice de percepción de la corrupción, realizada por transparencia internacional:

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 que proporciona la base para el control del Parlamento en forma posterior. Las instituciones estatales tienen un sistema financiero local y la contabilidad es llevada a través de un sistema contable central usado para preparar las cuentas públicas (Copenhagen, 2009). 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 de desempeño y monitoreo. (Ministry of Foreign Affairs of Denmark, 2014), (Committee on Corporate Governace, 2014)

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, sino una guía de buenas prácticas corporativas) (FMA, 2011) el cual da todos los lineamientos de las practicas de control interno basados en COSO. El código de buen gobierno corporativo emitido en el año 2004 aplica a las Juntas Directivas de todo tipo de entidades, incluso a entidades públicas emisoras que cotizan en bolsa. No es obligatoria pero se recomienda principalmente a las empresas emisoras.

El modelo público hace énfasis en el control sobre el reporte de los estados financieros, el cual debe proveer una seguridad razonable de la integridad y confiabilidad de la información financiera, para la toma de decisiones (New Zealand Government, 2013). 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 mejora y evaluación de control interno de la IFAC.

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 al compromiso de los trabajadores y otros grupos de interés 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. En este modelo se proponen seis criterios de eficacia: propósitos y objetivos de un sistema de control interno, componentes de un sistema económico, diseño y mantenimiento de un sistema de control interno, planeación que integre el establecer objetivos e identificación de los riesgos con base en las necesidades de los grupos de interés, responsabilidad, autoridad, rendición de cuentas y cuidadosa diligencia (ACRF, 2002).

Canadá (modelo privado COCO)

Simplifica los conceptos y el lenguaje para ser 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 que permita a todas las partes interesadas una interpretación estándar del control, también otorga mayor amplitud a los objetivos de información y cumplimiento e incluye todos los procesos relacionados con la planificación para proporcionar a la organización un sentido de dirección (CICA´s & CCAF's, 1996).

Se dirige principalmente a cubrir las responsabilidades de la dirección por lo cual asume una orientación de gestión no comprometida con los intereses y necesidades de otros usuarios (auditores internos, externos, organismos de control). El auto-compromiso debe recaer en todos los niveles jerárquicos. COCO incorpora los cinco elementos de COSO e introduce elementos importantes como son considerar en las personas: el propósito u objetivo, el compromiso, la aptitud, la evaluación del desempeño y el aprendizaje.

Adicionalmente, existe una guía específica dirigida a instituciones financieras sobre gobierno corporativo, en donde se hace especial énfasis sobre la administración de riesgos por parte de la alta administración, los controles internos y la independencia que debe tener la junta directiva y el comité de auditoría (OSFI, 2003).

Reino Unido

La Junta Directiva es la responsable de tener un sistema de control interno que sea efectivo, identificar la naturaleza y extensión de los riesgos de la Compañía aceptables, su probabilidad. El control interno se incrusta en la cultura y responde rápidamente a los riesgos, no elimina la posibilidad de decisiones erróneas. El sistema debe contener políticas, tareas, comportamientos e incluye, además, actividades de control, información y procesos de comunicación y monitoreo de la efectividad del control, también hace énfasis en la continuidad del negocio y propone revelar los honorarios de las Juntas Directivas y de los funcionarios claves (FRC, 2014a).

En cuanto al modelo de control público, se establecieron normas de auditoria interna del Gobierno. Evoluciona de un enfoque de control a un enfoque basado en riesgos. En el año 2002 como requerimiento del departamento de Contaduría, se revela 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, con un adecuado Comité de Auditoria (FRC, 2014b).

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, auditoria interna.

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. 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, como marco para establecer y mantener un sistema de control interno. Puede ser adoptado por el gobierno estatal local y entidades descentralizadas, así como por organizaciones sin ánimo de lucro, se ha adaptado a los cinco componentes de COSO. Aunque este estándar permite la aplicación anticipada, es obligatorio a partir de 2016 (GAO, 2014).

Índice de transparencia

En el año de 1993 un pequeño grupo que lucha contra la corrupción creó la corporación de transparencia internacional, con la visión de que en el mundo los gobiernos y la sociedad civil estén libres de corrupción. Actualmente se tienen más de 100 países vinculados. La principal función es crear conciencia de transparencia, lo cual significa tener reglas claras sobre la forma de hacer los negocios, tanto en el sector público como en el privado, desarrollando valores éticos y creando conciencia de buen gobierno.

Uno de los aciertos de transparencia internacional fue la creación del índice de percepción de la corrupción, el cual refleja la percepción general tanto del sector público como del privado, convirtiéndose en una herramienta valiosa para aquellos gobiernos y sociedad civil que quieran tomar acciones remediales para combatir el fenómeno de la corrupción (Transparency Intenational, 2015). Realizando el seguimiento desde el año 2006 (véase Tabla 1), se observa que los países como Dinamarca y Nueva Zelanda son considerados menos corruptos obteniendo el primer y segundo puesto, luego se encuentra otro grupo incluyendo a Australia, Canadá y Reino Unido que intercalan posiciones de privilegio. Por el lado de Suramérica llama la atención Uruguay, el cual ha mejorado 7 puestos, pasando en el intervalo de tiempo del puesto 28 al 21, convirtiéndose en el país más transparente de la región junto con Chile.

Tabla 1
Evolución puesto por países del índice de transparencia internacional 2006-2015

Países	2006	2008	2013	2014	2015
Dinamarca	4	1	1	1	1
Nueva Zelanda	1	1	1	2	4
Australia	9	9	9	11	13
Canadá	14	9	9	10	9
Reino Unido	11	16	14	14	10
Estados unidos	20	18	19	17	16
Uruguay	28	23	19	21	21
Chile	20	23	22	21	23
Colombia	59	70	94	94	83

Elaboración propia basada en los datos de Transparencia internacional.

Desafortunadamente Colombia, en el periodo de análisis, ha perdido 35 puestos pasando del puesto 59 en el 2006 al puesto 94 en 2014. Con una leve mejora en el 2015 pasando al puesto 83. Adicional a lo anterior, Transparencia internacional Colombia viene preparando un indicador en donde muestra el nivel de riesgo hacia la corrupción de los Departamentos, Alcaldías, entidades nacionales y Contralorías. A continuación se relacionan los principales resultados de la versión año 2013-2014. Véase Tabla 2.

Tabla 2
Clasificación de las instituciones por riesgo en Colombia 2013-2014

No. Institución/ Riesgo	Muy alto	Alto	Medio	Moderado	Total
Departamentos	6	10	12	4	32
Alcaldías	7	13	18	7	45
Entidades nacionales	1	13	51	20	85
Contralorías	8	11	13	3	35
Total	22	47	94	34	197

Elaboración propia con base en los datos de transparencia internacional – Colombia.

Tabla 3
Clasificación porcentual por riesgo de instituciones en Colombia 2013-2014

Institución/ Riesgo	Muy alto	Alto	Medio	Moderado	Total
Departamentos	19%	31%	38%	13%	100%
Alcaldías	16%	29%	40%	16%	100%
Entidades nacionales	1%	15%	60%	24%	100%
Contralorías	23%	31%	37%	9%	100%

Elaboración propia con base en los datos de Transparencia internacional Colombia.

De las tablas anteriores se infiere que en Colombia existe un riesgo alto de fraude en las entidades del Estado, llamando la atención precisamente la Contraloría, encargada de la función de supervisión de las demás Instituciones del Estado que son la Contralorías, las cuales tienen un riesgo entre alto y muy alto a la corrupción de 54%. (Véase Tabla 3).

Análisis/interpretación de resultados

Organizaciones públicas

Modelo de control

Se viene utilizando el modelo MECI según decreto 1599 de mayo 20 de 2005, actualizado mediante decreto 943 de 2014 y cuya implementación se hizo por etapas. Algunas de las entidades consideran que tal implementación no ha resultado costosa pues se ha limitado a redistribuir algunos de los elementos, otras entidades manifiestan que no se le dio trascendencia a la auditoría interna vigilante de las entidades públicas, por lo cual el esfuerzo quedó corto ante las necesidades actuales. En cuanto al avance de implementación, unas van más rezagadas que otras, pero finalmente todas están comprometidas con el modelo. Algunos encuestados manifiestan que el modelo MECI constituye un modelo transversal implementado en toda la organización. Se acepta que este modelo contiene todos los elementos importantes que requiere la organización, principalmente la alta dirección y la Oficina de Control Interno, y por ende, sugieren implementarlo con normas internacionales de auditoría interna e ISO 14009 de 2009 en el tema ambiental.

Otras organizaciones consideran que MECI, tal como está estructurado, está más dirigido a grandes Entidades, debe adaptarse también a instituciones de menor orden que son una gran parte del Estado colombiano.

Dentro de estas instituciones públicas, se incluyó una organización de servicios públicos mixta, no obligada a las disposiciones de ley 87/93, ley 42/93, Decreto 1599 de 2005 y si aplica el modelo de control COSO.

Cultura de control

Para algunos entrevistados, se ha trascendido el tema de control más allá de un elemento de verificación, aseguramiento y consulta, en temas de riesgo, control y gobierno, se trabaja mucho el contrato de transparencia con los grupos de interés. Explican el control como cultura por el servicio público con sentido de pertinencia hacia la institución por parte del funcionario. Por otro lado, se hace mucho énfasis en el tema del AUTO-CONTROL, promocionado con temas lúdicos. El sistema de control interno se concibe como clave para lograr cumplir los objetivos, también se trabaja la ética, la estructura organizativa y la política del sector empresarial.

En cuanto a los encuestados, en promedio de diez personas por institución, respondieron al instrumento de dieciocho preguntas. Ellos manifiestan que en sus organizaciones existen procedimientos que garantizan una buena gestión y uso adecuado de los recursos, los cuales son actualizados periódicamente. Asimismo, según ellos, se socializan los acuerdos y directrices para concientizar a los funcionarios públicos sobre la importancia del control interno, alineado con los principios de autocontrol, autogestión y autorregulación.

En cuanto al sistema de gestión de la calidad, los encuestados resaltan la forma en que apoya la satisfacción social, basándose en los planes, responsabilidades, metas y niveles de autoridad de los funcionarios y sus indicadores de desempeño, lo que genera un mejoramiento continuo en la administración pública. También existen directrices que desarrollan el talento humano.

Administración de riesgos

Los jefes de control interno entrevistados manifiestan que, aunque se dispone de mapas de riesgos y se utilizan algunas metodologías como ISO 31000, Guía del DAFT y software especializado para gestionarlo con los procesos, aún falta análisis profundo sobre este tema. A veces se diseñan planes de mejoramiento no llevados a cabo, por lo que la Contraloría, Contaduría y Procuraduría terminan haciendo lo que el control interno pudo haber adelantado. El sistema de riesgos debe ser fortalecido y complementado con marcos internacionales, pero se necesita un trabajo más fuerte en el tema de la frecuencia, diseño y control de riesgos. El diseño está en cabeza de los líderes de cada proceso, junto con la oficina de asesoramiento de planeación y control interno evalúa la aplicación del diseño y gestión de controles.

Se pudo constatar la existencia de estructuras administrativas sobre el riesgo con un grado de avance importante, con participación decidida de la Gerencia de Riesgos, evaluación al interior de los procesos y seguimiento al control.

La oficina de control interno programa auditorías de control de calidad a partir de la documentación de los procedimientos. Como Control Interno no tiene competencia de investigar personas, simplemente cualquier anomalía se traslada a la fiscalía o al control interno disciplinario, o a quien competa. La apuesta es fortalecer la tecnología, fortalecer las denuncias y proteger al denunciante. Las oficinas de auditoría no son las competentes para encontrar los fraudes. Cada unidad hace la identificación de los respectivos riesgos incluyendo el de corrupción, y Control interno termina validando lo que esas unidades dicen. Sin embargo, falta mucho por hacer en riesgos, sobre todo en lo relativo a capacitación del personal operativo, profesional y directivo**.**

Corrupción

De acuerdo con los entrevistados, el problema de corrupción en Colombia es cultural, porque el procedimiento y las normas están bien fortalecidos en contra de posibles fraudes. Se debe trabajar mucho en la infancia, en el colegio y en la universidad. Lo primero que se debe hacer antes de ser servidor público es ser ciudadano, pues cuando se tiene la óptica del ciudadano se considera que el no utilizar adecuadamente los recursos es una pérdida para los ciudadanos.

El riesgo del fraude se mitiga con programas y políticas antifraude al interior de las organizaciones. La contratación y la falta de compromiso del personal son un aspecto en el cual se evidencia el tema político como principal campo de corrupción por algunos entrevistados.

A pesar de que cada vez existen más medidores para hacer seguimiento a la corrupción, es el individuo quien finalmente debe actuar. Talento Humano se limita a reforzar la ética y la idoneidad en las organizaciones.

Tabla 4
Matriz DOFA sector público

DEBILIDADES	FORTALEZAS
• Actualización del MECI, aún en una etapa inicial. • Insatisfacción con el valor agregado en actualización del MECI. • Técnicas insuficientes que apoyen el modelo MECI. • Falta sincronización de MECI con normas internacionales de auditoría interna. • El modelo MECI está más direccionado a grandes instituciones. • Los seguimientos que efectúa el DAFP se hace con parámetros desactualizados. • Énfasis en los programas de auditoría financiera, de gestión y de resultados solamente. • Personal corrupto.	• Compromiso de las instituciones con la implementación en los cambios de MECI. • El personal que labora en las instituciones es cada vez más preparado. • Programas de capacitación por parte del DAFP. • Mas conocimiento y compromiso con el tema del autocontrol. • Control Interno tema preferente en reuniones. • Existencia de la Contaduría General de la Nación.
AMENAZAS	**OPORTUNIDADES**
• Fenómeno de la corrupción. • Desarrollos tecnológicos en el mercado poco avanzados. • Riesgos cambiantes que pueden afectar los objetivos misionales. • La independencia de los organismos de control.	• Oferta programa de maestría en la UdeA en control organizacional. • Población disponible con gran potencial de liderazgo y control.

Elaboración propia.

Sector privado

En el sector privado no hay una clara reglamentación sobre el modelo de control interno que deben usar las empresas de los distintos sectores de la economía, excepto lo regulado por la Superintendencia financiera (Carta Circular 014 de 2009 modificada por la Carta Circular No 038 de 2009) en donde indica

que, las entidades sometidas a inspección y vigilancia de esa superintendencia, deben aplicar el modelo de control interno COSO. En la reglamentación de las diferentes superintendencias, en cuanto a gobierno corporativo, se encuentran claros elementos del sistema de Control interno COSO, pero sin llegar a mencionarlo directamente. Lo anterior da la posibilidad que las empresas trabajen con otros modelos de control interno siempre y cuando cumplan con los elementos básicos, adicionalmente evita el problema de actualizaciones normativas, caso que se ha presentado claramente con las actualizaciones a COSO II, ERM y, recientemente, al denominado COSO III.

Modelo de control

La mayoría de los entrevistados manifestaron usar COSO en sus diferentes versiones, aunque la implementación de COSO III aún está en proceso. Exclusivamente lo utilizan para el reporte financiero y en la parte operativa trabajan con las distintas certificaciones ISO que apuntan a procesos específicos de las plantas de producción.

En cuanto a la fundamentación teórica del modelo, las principales recomendaciones están enfocadas a la educación en la cultura, al entendimiento de riesgos (internos como externos), a los equipos de auditoría multidisciplinarios, también a los hallazgos de auditoría que permitan generar ahorros importantes y, sobre todo, a la sostenibilidad del negocio. Finalmente, los entrevistados opinan que el enfoque que se necesita dar a la aplicación del modelo debe hacer más énfasis a lo "preventivo" que en lo correctivo. Adicionalmente, la aplicación del modelo de control interno puede ser costosa, especialmente en la parametrización de adecuadas herramientas de información tanto operativa como financiera.

Cultura de control

Como parte de la cultura de control se encuentra la proactividad de la alta dirección y la gerencia con respecto al control interno de la organización, la tenencia y aplicación de códigos de éticas y de gobiernos corporativos, la divulgación y promoción de los valores éticos no solamente a los empleados sino también a los contratistas, proveedores clientes y competidores.

De acuerdo a los entrevistados, lo primero que se debe realizar en el involucramiento de la Junta Directiva en el funcionamiento del control interno es el "tono de la gerencia". El segundo paso es borrar del imaginario de la empresa que el sistema de control interno es de responsabilidad exclusiva de la auditoría interna y concientizar a cada empleado de su responsabilidad

y autocontrol. En esta dinámica las empresas recurren a entrenamientos, capacitaciones virtuales y campañas lúdicas, sin embargo la mayoría de los entrevistados están de acuerdo que este proceso es bastante lento y puede tardar varios años.

En la mayoría de las empresas entrevistadas se tiene la percepción de que el Comité de Auditoría está funcionando adecuadamente al cumplir con las funciones asignadas, sin embargo opinan el debería reunirse con mayor periodicidad. También se preguntan por su calidad y efectividad para prevenir el fraude.

Identificación de riesgos

Es el ítem más susceptible de mejoras en la aplicación del modelo por parte de las empresas, pues en la práctica debería ser un área independiente donde los integrantes del equipo sean multidisciplinarios y especializados en el tema de riesgo y trabajar mancomunadamente con el área de auditoria interna para lograr la adecuada retroalimentación sobre las debilidades que se encuentren en la organización.

Algunas empresas se limitan a realizar matrices de Excel para medir tanto el impacto como la frecuencia de la ocurrencia del riesgo, otras por el contrario disponen de aplicaciones más especiales, sin embargo, en términos generales no se cuenta con herramientas sistematizadas para la administración de riesgos, probablemente por resultar costosas o de difícil parametrización. Así mismo, se encontraron empresas cuyos procesos de identificación de riesgos se centran en los riesgos corporativos, apoyados por los comités de auditoría, aunque en este tipo de organizaciones no se visualizan los riesgos de los procesos.

Como caso especial uno de los entrevistados manifiesta que está afiliado a BASC (Bussiness Alliance for Secure Comerce) [1] y a OEA [2], lo que le da una mayor seguridad en sus procesos especialmente con proveedores clientes y en general con su cadena logística. No obstante, los entrevistados están de acuerdo en que no sirve de nada tener el mejor proceso de identificación de riesgos si no se ponen los controles adecuados que los mitiguen o si los mismos no tienen efectividad operativa.

---

[1] BASC es una alianza empresarial internacional que promueve un comercio seguro en cooperación con gobiernos y organismos internacionales.

[2] OEA es un operador económico confiable y seguro, cuya acreditación y certificación es otorgada por una administración de aduana tras un proceso de auditoría sobre su organización, procesos, administración, estados financieros y el cumplimiento de una serie de estándares de seguridad.

Uno de los cambios más importantes que tiene COSO III es precisamente incluir lineamientos específicos para prevenir y detectar el fraude en la organización, fenómeno que ha crecido tanto en el mundo como en Colombia y que se describe de acuerdo con el IFAC (2015) como la intencioanlidad de realizar una acción que conlleve a la malversación de activos o a la manipulación de estados financieros.

Entre los auditores internos entrevistados se percibe el tema con preocupación por el fraude y ello ha llevado a concientizarse y a acordar procedimientos como por ejemplo líneas éticas, líneas telefónicas con terceros especializados en temas como el acoso laboral, programas anti fraude dirigido a los empleados y a los proveedores como parte del gobierno corporativo, en los cuales se trabaja bajo un principio de cero tolerancia. Desde allí se define el nivel de actuación de las personas mediante un programa de prevención de fraude y líneas de transparencia.

Como resultado de estas actividades, se concluye que la corrupción es definitivamente un tema cultural y viene desde la educación en los hogares y el comportamiento de las personas. Los intereses se enfocan a objetivos indebidos y no a la búsqueda de la calidad que se debe dar al consumidor. Cada vez hay más casos en los cuales las personas se deciden a hablar con base en evidencias, hallazgos y luego esto genera un proceso de investigación y seguimiento. Hay que mirar más allá de las organizaciones, investigar los contextos del país, porque al entenderlos se puede medir mejor el riesgo. La corrupción cambia la cultura de las personas. Estas empresas privadas sostienen que definitivamente el escenario donde más claramente se da la corrupción es en las instituciones públicas.

Tabla 5
Matriz DOFA sector privado

DEBILIDADES	FORTALEZAS
• No existe uniformidad en el avance de implementación en los modelos de control interno. • Aún falta por entender y diseñar completamente a nivel de varias empresas, estructuras basadas en procesos e implementar herramientas óptimas necesarias para riesgos. • Pocas organizaciones muestran un desarrollo avanzado en relación con la administración basada en riesgos. • Ausencia de programas sobre fortalecimiento de la cultura anticorrupción, sin una debida sincronización horizontal al nivel de la organización. • Conocimiento insuficiente por parte de muchas organizaciones en lo relacionado al modelo COSO y sus desarrollos a COSO II y III.	• Compromiso de la comunidad organizacional hacia el control interno. • Comités de Auditoria conformados por la alta dirección en la mayoría de las organizaciones. • Compromiso con el autocontrol • Código de un buen gobierno corporativo. • Sistemas de información financiera oportuna y confiables a los diferentes usuarios. • Seguimiento permanente a las actividades de control. • Establecimiento de unidades de auditoría interna con excelentes programas de evaluación.
AMENAZAS	**OPORTUNIDADES**
• Fenómeno de corrupción. • Cambios fuertes en las leyes del mercado de la oferta y demanda que generan actitudes deshonestas en la administración. • Desarrollos tecnológicos poco avanzados. • Riesgos cambiantes que pueden afectar toda la organización.	• Diseño de programa de maestría ofrecido por la Universidad de Antioquia. • Población disponible con gran potencial de liderazgo y control.

Elaboración propia.

Conclusiones

En algunos modelos de control interno privado, como el danés, existe un código de conducta anticorrupción para evitar sobornos, conflictos, denunciar cualquier hecho corrupto. Aspectos que para el caso colombiano aparecen en la ley 1474 de 2011 que está orientada a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y efectividad del control de la gestión pública, lo cual lleva a concluir que Colombia tiene un manejo similar.

Nueva Zelanda constituye otro referente de países menos corruptos. En el modelo de control público se insiste sobre la necesidad de promover seguridad razonable de confiabilidad e integridad del reporte en los estados financieros. En Colombia se posee una instancia superior que es la Contaduría General de la Nación encargada de velar por la confiabilidad de la información dirigida a la comunidad.

En el modelo de control privado, Nueva Zelandia muestra al mundo una Guía de administración de riesgos, emitida conjuntamente con Australia en el documento denominado AS/NZS ISO 31000:2009, también tiene un código de buen gobierno corporativo no obligatorio que fue emitido en el año 2004 y que aplica a las Juntas Directivas, incluso a entidades públicas emisoras que cotizan en bolsa. Se sugiere que esta Guía sea adaptada en Colombia con el fin de lograr disponer de un instrumento que permita ofrecer claridad en lo que toca directamente con el enfoque por riesgos. En lo que tiene que ver con el Código de buen Gobierno, se considera que en el país este tema se viene manejando bien.

El modelo Australiano muestra una realidad donde se integran los conceptos utilizados por la auditoria interna con los nuevos conceptos que se están imponiendo en el mundo en relación con el control. En Colombia, en lo que toca directamente con algunas instituciones públicas, se clama por una mejor integración del MECI con las normas internacionales de auditoría.

También se definen en el modelo australiano objetivos de control interno y se especifica la importancia de la participación de los trabajadores y otros grupos de interés, lo que en el caso colombiano, tanto en el sector privado como en el público, presenta un avance en este aspecto y en el apego al autocontrol donde también existe coincidencia con Australia.

En cuanto al modelo COCO en Canadá, se privilegian los objetivos de información y cumplimiento, y los procesos relacionados con la planificación

para proporcionar a la organización de un sentido de dirección. La evaluación del sistema de control interno es responsabilidad del máximo representante de la dirección quien debe tener desarrollada habilidades, conocimientos, cualidades y perspectivas de acuerdo al tipo de empresa y sector, así como en Colombia. COCO enfatiza sobre la existencia de estructuras públicas y privadas sólidas mediante la ética, líneas de autoridad, responsabilidad y políticas adecuadas de recursos humanos (contratación, orientación, formación y evaluación, asesoramiento, remuneración, promoción). En Colombia también actúa así.

En el sector público inglés se establecieron normas de auditoría interna del Gobierno para evaluar la calidad de las auditorías en 2002. En el año 2005 se emitió el primer código de gobierno corporativo para el ente central y sus departamentos, obligándolos a la constitución de juntas directivas soportadas por un adecuado Comité de Auditoria. El tema de la Juntas Directivas, a consideración de esta investigación, amerita ser retomado por las organizaciones colombianas con el fin de darle el nivel de importancia.

En Estados Unidos de América (USA) también aparece en el ranking mencionado, allí se originó el primer modelo de control interno Comitee Of Sponsoring Organization (COSO), desde allí todos los demás países han implementado sus respectivos modelos. Colombia definitivamente adoptó este modelo desde sus inicios en las empresas privadas, aunque su desarrollo ha mostrado mucha disparidad en la implementación, a veces unas muy avanzadas incluyendo COSO III y a veces otras demasiado rezagadas encontrándose aún en la versión de COSO I.

Para COSO III se requiere compromiso con la integralidad, supervisión del control por el Consejo de administración, establecimiento de estructuras, asignación de autoridades y responsabilidades, compromiso de reclutar, se requiere además capacitar y retener personas competentes y unos objetivos para evaluar los riesgos y considerar la posibilidad del fraude en la evaluación de los mismos; también necesita de un desarrollo de actividades que contribuya a mitigar los riesgos, una comunicación interna y externa, así como una evaluación sobre la marcha que informe oportunamente sobre las deficiencias. En Colombia, todas estas acciones están implementadas de una u otra forma en mayor o menor alcance.

Con este análisis precedente se da respuesta a la pregunta de investigación formulada desde el principio: ¿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?

A partir de las respuestas a las encuestas y entrevistas se detectaron vacíos e inquietudes sobre aprendizajes claros y suficientes por parte del personal de las organizaciones en cuanto a enfoques por procesos con base en riesgos, normas internacionales de auditoría interna y su complementariedad con los modelos que se trabajan, metodología COSO III, última versión (Auditol) que implica un marco integrado de control interno. También se detectaron vacíos respecto a mayores expectativas del gobierno corporativo, la globalización de mercados y operaciones, el cambio en mayor complejidad en los negocios, así como sobre la mayor demanda en leyes, reglas, regulaciones y estándares, expectativa de competencias y el mayor nivel de confianza y expectativas relacionadas con prevenir, desalentar y prevenir el fraude. Todos estos conceptos deben quedar suficientemente claros en aquellos agentes del control, quienes son los que finalmente asesoran a la administración y es así como se valida en este trabajo la necesidad de una maestría en control organizacional.

Por último, es importante referirse al impacto del fenómeno de la corrupción. Colombia ha sido un país donde este flagelo ha permeado con mayor intensidad, especialmente en el aparato estatal, pero paulatinamente ha ido incorporándose a las empresas privadas. En las entrevistas y encuestas se evidenciaron acciones para enfrentar el flagelo: talleres lúdicos, conferencias y esporádicamente investigaciones de acciones corruptas sobre todo en el sector oficial, aunque no siempre se judicializan. El tema de la corrupción debe ser analizado como ausencia de valores que no han sido fortalecidos desde la formación en la familia, la idiosincrasia del pueblo, facilismo, soborno, lo utilizan, amiguismo y ansias de poder.

Referencias

Abella, R. (2006). Coso II y la gestión integral del riesgo del negocio. *Estrategia Financiera, 225*, 20-25.

ACRF. (2002). *Risk Assessments and internals controls AUS 402.* Recuperado de http://www.aasb.gov.au/

Auditool. (2015). *Auditool: Red global de conocimientos de auditoria y control interno*. Recuperado de http://www.auditool.org/

CICA´s & CCAF's. (1996). *Two Sides of the same coin.* Recuperado de https://portal.publicpolicy.utoronto.ca/

Copenhagen. (2009). *Good Gobernace, Risk management, Compliance and IT-Security.* Copenhagen: Compliance Global GRC solutions. Recuperado de http://www.copenhagencompliance.com/

Committee on Corporate Governace. (2014). *Recommendations on Corporate Gobernace.* Recuperado de http://www.copenhagencompliance.com/

COSO. (2013). *Internal Control - Integrated Framework.* Recuperdado de http://www.coso.org/IC.htm

DAFP. (2014). *Manual Técnico del modelo Estandar del Control Interno para el Estado Colombia MECI 2014.* Recuperado de https://www.funcionpublica.gov.co/

Dorta, J. (2005). Teorias Organizativas y los sistemas de Control Interno. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoria, 22,* 9-58.

FRC. (2014 a). *Guidance on Risk management. Internal Control and Related Financial and Business Reporting.* Recuperado de https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/Corporate-Governance/Guidance-on-Risk-Management,-Internal-Control-and.pdf

FRC. (2014 b). *The UK Corporate Governance Code.* Recuperado de https://www.frc.org.uk/Our-Work/Codes-Standards/Corporate-governance/UK-Corporate-Governance-Code.aspx

GAO. (2014). *Standards for Internal Control in the Federal Government.* Recuperado de http://www.gao.gov/

Grasso, L. (2006). *Encuestas: elementos para su diseño y análisis.* Córdoba, Argentina: Encuentro grupo editor.

IFAC. (2015). *Federacion internacional de contadores*. Recuperado de https://www.ifac.org/

Ley 1474 de 2011. (12 de julio de 2011). Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública. Congreso de Colombia.

Ministry of Foreign Affairs of Denmark. (2014). *Anti- Corruption Policy.* Recuperado de http://www.business-anti-corruption.com/

New Zealand Government. (2013). *Making Use of the CIPFA TICK scores Guidance for departments.* Recuperado de http://www.treasury.govt.nz/publications

OSFI. (2003). *Corporate Governance Guidline.* Recuperado de http://www.osfi-bsif.gc.ca/eng/fi-if/rg-ro/gdn-ort/gl-ld/

FMA. (2011). *Corporate Governance in New Zeland Principles and Guidlines, a handbook for directors, executives and advisers.* Recuperado de https://fma.govt.nz/assets/Reports/141201-FMA-Corporate-Governance-Handbook-Principles-and-Guidelines2014.pdf

Transparency Intenational. (2015). *Transparency International*. Recuperado de www.transparency.org

Anexos

Anexo I
Modelo de control interno MECI

Componente	Elementos	Concepto
Componente Humano	Protocolos éticos.	Estándares de conducta y valores de los servidores públicos.
	Desarrollo del talento Humano.	Desarrollo de competencias, aptitudes, habilidades, idoneidad del servidor público.
Direccionamiento estratégico	Planes, programas y proyectos.	Considera la planeación como proceso dinámico al corto mediano y largo plazo que sirvan para cumplir la misión institucional.
	Modelo de operación de procesos.	Estandarización de las actividades necesarias, para cumplir con la misión y objetivos.
	Estructura organizacional.	Establecer el organigrama. definiendo cargos, perfiles, funciones y niveles de responsabilidad y autoridad.
	Indicadores de gestión.	Mecanismos necesarios para la evaluación de la gestión.
	Políticas de operación.	Establece guías para facilitar la ejecución de las actividades que conforman los procesos.

Componente	Elementos	Concepto
Administración del riesgo	Políticas de administración del riesgo.	Identifican las opciones para tratar los riesgos valorados.
	Identificación del riesgo.	Consiste en identificar condiciones que afecten el cumplimiento de los objetivos organizaciones, con su respectiva valoración impacto.
	Análisis y valoración del riesgo.	Poner en práctica y evaluar los controles que minimicen los riesgos identificados.
Autoevaluación Institucional	Autoevaluación del control y gestión.	Es el monitoreo a las operaciones a través de los resultados, verificando diseño y operación.
Auditoria interna	Auditoria interna.	Asesorar a la gerencia en la identificación de riesgos, a su vez realiza la evaluación y el seguimiento para verificar el adecuado funcionamiento del C.I.
Plan de mejoramiento	Plan de mejoramiento.	Es el instrumento que recoge y articula todas las acciones prioritarias que se emprenderán para mejorar aquellas características que tendrán mayor impacto con los resultados, con el logro de los objetivos de la entidad y con el plan de acción institucional, mediante el proceso de evaluación.

Elaboración propia con base en el Manual Técnico del Modelo Estándar de Control Interno para el estado colombiano MECI, 2014.

Anexo II
Modelo de control interno COSO

Módulos	Principios
Ambiente de control	Demostrar compromiso con la integridad y valores éticos.
	El consejo de administración ejerce su responsabilidad de supervisión del control interno
	Establecimiento de estructuras, asignación de autoridades y responsabilidades.
	Demuestra su compromiso de reclutar, capacitar y retener personas competentes
	Retiene a personal de confianza y comprometido con las responsabilidades de control interno
Evaluación de riesgos	Se especifican objetivos claros para identificar y evaluar riesgos para el logro de los objetivos
	Identificación y análisis de riesgos para determinar cómo se deben mitigar
	Considerar la posibilidad del fraude en la evaluación de riesgos
	Identificar y evaluar cambios que podrían afectar significativamente el sistema de control interno.
Actividades de control	Selección y desarrollo de actividades de control que contribuyan a mitigar los riesgos a niveles aceptables.
	La organización selecciona y desarrolla actividades de controles generales de tecnología para apoyar el logro de los objetivos
	La organización implementa las actividades de control a través de políticas y procedimientos
Información y Comunicación	Se genera y utiliza información de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno.
	Se comunica internamente los objetivos y las responsabilidades de control interno.
	Se comunica externamente los asuntos que afectan el funcionamiento de los controles internos.

Módulos	Principios
Actividades de monitoreo	Se lleva a cabo evaluaciones sobre la marcha y por separado para determinar si los componentes del control interno están presentes y funcionando.
	Se evalúa y comunica oportunamente las deficiencias del control interno a los responsables de tomar acciones correctivas, incluyendo la alta administración y el consejo de administración

Elaboración propia con base en el Modelo de Control Interno COSO.

Para citar este artículo:

López, Ó. y Guevara, J. (2016). Control Interno en Colombia: Un diagnóstico desde lo teórico. *En-Contexto, 4*(5), 243-268.