

## **DIRECTIVA PRESIDENCIAL 02**



- PARA** : Ministros, Directores de Departamento Administrativo, Superintendentes, Presidentes, Directores o Gerentes de Unidades Administrativas Especiales, Establecimientos Públicos, Empresas Industriales y Comerciales del Estado y Sociedades de Economía Mixta.
- DE** : CESAR GAVIRIA TRUJILLO  
Presidente de la República.
- ASUNTO** : Desarrollo de la función de control interno en las entidades y organismos de la Rama Ejecutiva del Orden Nacional
- FECHA** : 05 de abril de 1994.

### **INTRODUCCIÓN.**

La presente Directiva Presidencial tiene por objeto contribuir a orientar el proceso de diseño y montaje de los sistemas de control interno, suministrando algunos criterios y elementos meteorológicos y de orden práctico que, al ser aplicados en el ámbito específico de cada entidad, lleven a sistemas de control conceptualmente sólidos y razonablemente uniformes, que ayuden efectivamente a los Gerentes Públicos a desarrollar su acción administrativa de acuerdo con los preceptos constitucionales y legales.

Para comenzar hay que anotar que la Constitución de 1991 produjo un viraje importante en el ejercicio de la función del control fiscal en el país. Cabe recordar que el diagnóstico que debatió en su momento la Asamblea no era alentador: el control fiscal estaba circunscrito básicamente a la auditoría de cuentas y al control previo; las prácticas de control existentes permitían la dilución de la responsabilidad de la alta dirección; el control previo ejercido por la Contraloría General se había convertido fundamentalmente en un sofisma que entraba la administración y lo más grave, con el correr del tiempo se asociaba no con buenas prácticas de gestión sino con una inconveniente coadministración, que a la postre redundaba en una creciente interferencia política en la gestión.

En suma el control interno no era antes de 1991 un principio administrativo básico y fundamental de la administración pública colombiana.

Es difícil determinar cuánto pudo haber costado para el conjunto de la administración pública, en términos de eficacia y eficiencia, este lamentable estado de las cosas. Un costo no depreciable de los anteriores sistemas de control previo era su potencial incidencia en la promoción de comportamientos corruptos. Pero quizás el precio más alto resultaba de no haber permitido que cada gerente y cada entidad pública tomara conciencia e interiorizara su verdadera responsabilidad en el diseño y desarrollo de adecuados sistemas de control institucional, y concomitantemente, en el diseño de sistemas y métodos idóneos para el manejo de los fondos y bienes públicos y para el pleno cumplimiento de las funciones asignadas.

Para explicar los cambios ocurridos en los últimos tres años, cabe recordar que la Constitución de 1991, en su artículo 209, estableció:

“La función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con fundamento en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, mediante la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones. (....) La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la Ley”.

El artículo 267, por su parte, eliminó el control previo, haciendo énfasis en que hacia adelante el control sería posterior y selectivo.

El artículo 269 determinó que:

“En las entidades públicas, las autoridades correspondientes están obligadas a diseñar y aplicar, según la naturaleza de sus funciones, métodos y procedimientos de control interno, de conformidad con lo que disponga la ley, la cual podrá establecer excepciones y autorizar la contratación de dichos servicios con empresas privadas colombianas”.

En relación con esa atribución, el artículo 268 de la Constitución facultó al Contralor General de la República a conceptuar sobre el control fiscal interno de las entidades y organismos del Estado.

Posteriormente el legislador, mediante el artículo 18 de la Ley 42 de 1993, precisó que la evaluación del control interno a cargo de la Contraloría consiste en el análisis de los sistemas de control de las entidades, todo con el fin de determinar su calidad, el nivel de confianza que se les puede otorgar y el grado de eficacia y eficiencia en el cumplimiento de sus objetivos, atribuyéndole al

Contralor General de la República la función de reglamentar los métodos y procedimientos para llevar a cabo esta evaluación <sup>1</sup>.

En desarrollo del mandato constitucional, el Congreso de la República, mediante la Ley 87 del 29 de noviembre de 1993, definió las normas básicas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del Estado, otorgando a éstos un plazo de seis (6) meses contados a partir de la vigencia de la Ley para determinar, implantar y complementar sus sistemas de control interno <sup>2</sup>.

Aún cuando algunas entidades muestran un grado satisfactorio de avance en el diseño y montaje de sus sistemas de control interno, en otras no se ha procedido con la celeridad necesaria. De otra parte, los estudios hechos por la Consejería para la Modernización del Estado indican que, a pesar de la concreción de los lineamientos dados por la Ley 87 de 1993, existen todavía interpretaciones diversas alrededor del tema.

En consecuencia, la presente Directiva sugiere algunos criterios e indicaciones de carácter general que pueden contribuir al desarrollo de la función de control interno en cada una de las entidades públicas. El Gobierno es consciente de que el control interno es fundamentalmente una responsabilidad gerencial, desarrollada autónomamente, y que para que rinda verdaderos frutos debe ajustarse a las necesidades y requerimientos de cada Institución. Además, los sistemas de control interno difieren notoriamente entre entidades y no se concibe que dos instituciones puedan tener sistemas de control interno idénticos. Sin embargo, esta Directiva está inspirada en el deseo de procurar un lenguaje común y hacer claridad sobre un tema que, si bien presenta controversia y complejidad, ofrece también una enorme oportunidad para el mejoramiento de la gestión pública en Colombia <sup>3</sup>.

## **EL CONCEPTO DE CONTROL INTERNO**

---

<sup>1</sup> La Contraloría General de la República expidió el 23 de agosto de 1993 la resolución orgánica No. 00507, por medio de la cual se adopta el Manual para la Evaluación y Conceptualización del Sistema de Control Interno. En la mencionada resolución se establecen pautas de evaluación de los sistemas de control interno adelantados por las entidades de la administración pública, enfatizando, entre otras áreas susceptibles de evaluación, las relacionadas con: políticas y planeación, presupuesto, administración (con énfasis en la administración de personal, el manejo de tesorería, los sistemas de adquisición y pago, los procesos de producción y transformación), procesamiento electrónico de datos, auditoría interna y sistema de reporte.

<sup>2</sup> Para los municipios con menos de 15.000 habitantes e ingresos anuales inferiores a 15.000 salarios mínimos legales mensuales, el plazo es de 12 meses, el cual vence el 29 de noviembre de 1994. Para el resto de las entidades el plazo vence el próximo 29 de mayo.

<sup>3</sup> La directiva va dirigida a las entidades de la Rama Ejecutiva del orden nacional, pero los lineamientos aquí expuestos sirven por igual a las entidades públicas del nivel territorial.

El control interno ha tenido muy poco desarrollo en nuestro país. Hasta la expedición de la Constitución del 91, casi se redujo a las labores de “control previo” ejercidas por la Contraloría y, eventualmente, por las Oficinas de Auditoría Interna existentes, en ambos casos con muy poca participación real de la entidad. Esto dio pie a que el concepto de “control interno” se asimilara, por parte de muchos servidores públicos, a una actividad ajena a la institución, hecha por personas o entidades “independientes”, no sujetas a la autoridad organizacional y por tanto fuera de su ámbito de responsabilidad. Pero el concepto de control interno moderno se aparta de esta visión y no es propiamente una formalidad constitucional o legal, sino que debe concebirse más bien como un genuino instrumento de la labor gerencial.

Al eliminarse el control previo se dos hechos obvios, pero prácticamente olvidados en la administración pública colombiana:

- a) La responsabilidad por las actuaciones administrativas recae en el Gerente Público y sus funcionarios delegados, por lo cual es indispensable establecer un sistema que les permita tener una seguridad razonable de que sus actuaciones administrativas se ajustan en todo a la Ley; y
- b) Desde el punto de vista del cumplimiento del objeto social y las funciones asignadas a las entidades, el control interno es una parte indisoluble e indelegable de la responsabilidad gerencial, ya que ésta no termina con la formulación de objetivos y metas, sino con la verificación de que unos y otras se han cumplido.

En desarrollo de estos conceptos derivados de los preceptos constitucionales, la Ley 87 de 1993, en su artículo 1º, definió el control interno así:

“Se entiende por control interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos”.

Varios elementos importantes se desprenden de esta definición:

- a) El sistema de control interno debe ser un conjunto armónico en el cual confluyen el sistema de planeación de la entidad, las normas, métodos y procedimientos utilizados por ella para el desarrollo de sus funciones, y los mecanismos e instrucciones de seguimiento y evaluación que utilice para realimentar su ciclo de operaciones.

Esta característica es fundamental, pues es la que permite que todos los estamentos de la organización participen activamente en el ejercicio del control; la dirección, a través de la orientación general y la evaluación global de resultados; las áreas ejecutivas, a través de las normas y procedimientos establecidos para desarrollar sus actividades; y las dependencias de apoyo, mediante el uso adecuado de procesos administrativos tales como la planeación, la presupuestación, la administración financiera, el control de gestión y la evaluación del desempeño de los recursos humanos de la organización.

- b) La conformidad del ejercicio del control interno con el artículo 1º de la Ley 87, implica que éste debe hacerse siguiendo los principios de igualdad, moralidad, eficiencia, economía, celeridad, imparcialidad, publicidad y valoración de costos ambientales.
- El principio de igualdad implica que el sistema de control interno debe velar porque las actividades de la entidad estén orientadas efectivamente hacia el interés general, sin privilegios otorgados a grupos especiales.
  - El principio de moralidad indica que todas las operaciones deben ser realizadas no sólo acatando las normas constitucionales y legales, sino los principios éticos y morales que rigen nuestra sociedad.
  - El principio de eficiencia obliga a velar porque, en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad, la provisión de bienes y/o servicios se haga al mínimo costo, o, en otras palabras, con la máxima productividad y el mejor uso de los recursos disponibles.
  - El principio de economía ordena vigilar que la asignación de los recursos sea la más adecuada, en función de los objetivos y metas institucionales.
  - El principio de celeridad establece que uno de los aspectos principales sujeto del control, debe ser la capacidad de respuesta oportuna por parte de la entidad a las necesidades sociales que caen dentro de su ámbito de competencia.
  - Los principios de imparcialidad y publicidad apuntan a obtener la mayor transparencia posible en las actuaciones de la entidad, de tal manera que nadie pueda sentirse tendenciosamente afectado en sus intereses o ser objeto de discriminación.
  - Finalmente, el principio de valoración de costos ambientales supone que, para aquellas entidades en las cuales su operación pueda tener un impacto ambiental negativo, la minimización de éste debe ser un

elemento importante en la toma de decisiones y en la conducción de sus actividades rutinarias.

Además de estos principios se podrían agregar otros como el principio de eficacia, que se ocupa de examinar si los resultados se logran de manera oportuna y guardan relación con los objetivos y metas de la Organización. Este principio es inherente al control interno, pues aunque no lo enumera explícitamente la Ley 87, es uno de los principios que, según el artículo 209 de la Constitución, inspiran la función administrativa. Igualmente podría mencionarse el principio de equidad, que busca identificar los receptores de la acción económica y analizar la distribución de costos y beneficios entre sectores económicos y sociales. La equidad es uno de los fundamentos del control interno en tanto que, según la Constitución y la Ley, este principio debe orientar la función de control fiscal.

- c) El ejercicio del Control Interno presupone necesariamente la existencia de objetivos y metas institucionales. Si no hay una adecuada definición de éstos, la entidad carecerá de rumbo y, por tanto, de un marco de referencia contra el cual medir los resultados obtenidos. Estas metas son de dos tipos: de un lado las “metas sustantivas, es decir, las que tiene que ver directamente con el cumplimiento de las funciones propias de la entidad; del otro, las “metas de eficiencia”, dirigidas a obtener la máxima productividad de los recursos disponibles en el logro de las metas sustantivas propuestas.

La definición de metas es uno de los pre-requisitos esenciales para la adecuada operación de un sistema de control interno. Sin este marco, las actividades de control corren el riesgo de quedarse en el estrato meramente tramitacional, convirtiéndose en un ejercicio estéril, sin posibilidad alguna de influir realmente en el desempeño de la organización.

- d) El Sistema de Control Interno es ante todo un instrumento de gestión que contribuye al control de la legalidad, de gestión y de resultados. El sistema de control interno funciona adecuadamente si provee razonable seguridad del logro de los objetivos institucionales de una organización.

En particular referido a:

- i) **Eficiencia y eficacia** de las operaciones de la entidad;
- ii) **Confiabilidad** de la información financiera y de otro orden, y
- iii) **Cabal cumplimiento** de la leyes, normas, estatutos y regulaciones que cobijan a la entidad en cuestión.

El control interno es un proceso que se hace efectivo con la activa participación de todas las personas en la organización, incluida su junta directiva. Es también un mecanismo de apoyo gerencial, orientado hacia una meta o un fin, pero no es un objetivo o un fin en sí mismo.

Una entidad podrá sentirse satisfecha con su sistema de control interno en la medida en que este instrumento le permita llegar a sus metas y objetivos institucionales de manera eficaz y eficiente y de acuerdo con las normas, y evitando sobresaltos innecesarios y sorpresas sobre la marcha.

Con todo, es importante anotar algunos de los límites de los sistemas de control interno. Los sistemas de control interno proveen una garantía razonable del logro de objetivos institucionales, pero no una garantía absoluta. En muchos estos sistemas pueden fallar: los diseños y previsiones pueden quedar desbordados por la realidad institucional; ellos tampoco logran prevenir todo tipo de situaciones de fraude, situaciones inescrupulosas o arreglos o conclusiones entre funcionarios; ni pueden garantizar plena confiabilidad de los sistemas de decisión, por cuanto éstos se fundamentan en juicios de individuos y personas, donde pueden aparecer fallas, errores, distracciones, etc. Además, un adecuado sistema de control interno podrá alertar oportunamente y reportar sobre el bajo rendimiento de una gestión, pero no podrá transformar o convertir una administración deficiente o incompetente en una administración destacada o sobresaliente. En este sentido el control interno es sólo uno de los componentes básicos de la labor gerencial.

## **LOS OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO.**

Dado lo expuesto anteriormente, en la medida en que el control interno es una herramienta del Gerente Público para garantizar el logro de los objetivos institucionales, sus propósitos necesariamente deben ser un reflejo de los principios orientadores de la gestión pública.

Por esta razón el Gobierno Nacional consideró importante hacer una definición explícita en esta materia, estableciendo como principios básicos de su política de modernización del Estado y administración pública, los criterios de eficacia y eficiencia.

Las entidades públicas deben ser eficaces. Esto quiere decir que ellas deben actuar y obtener resultados en un todo consistentes con su objeto social y sus funciones, sin distraerse en actividades que no tengan una relación directa con éstos, cuando puedan ser prestadas por la sociedad civil.

Por otra parte, las entidades públicas deben ser eficientes, lo que significa que deben lograr el mayor desarrollo de su objeto social con la menor cantidad

posible de recursos (humanos, tecnológicos, físicos y financieros) entendiendo que las entidades del Estado están obligadas a obtener la máxima productividad de los recursos que la Nación les ha confiado.

Si los objetivos de la administración pública son los señalados, el objetivo del control interno, como reflejo, es evidente: el control interno en las entidades estatales debe contribuir a que éstas alcancen realmente sus metas de eficiencia y eficacia, de acuerdo con sus posibilidades y dentro de su ámbito específico de competencia.

Los conceptos de eficacia y eficiencia son comprensivos, por lo cual ellos incorporan otros aspectos normalmente asociados con el ejercicio del control: protección de los bienes y recursos de la organización, oportuna y confiable información, etc. Por este motivo, en la medida en que el control interno alcance el objetivo aquí propuesto, se estará desarrollando de acuerdo con el mandato constitucional y los propósitos muy precisamente asignados por el artículo 2º de la Ley 87 de 1993.

## **PRINCIPIOS GENERALES PARA EL DISEÑO Y MONTAJE DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO.**

Las entidades públicas colombianas, en acatamiento a la Constitución y la Ley, están obligadas a diseñar e implantar, antes del 29 de mayo de 1994, sus sistemas de control interno.

Sin perjuicio de lo anterior, puesto que de lo que se trata no es sencillamente de cumplir unas normas, sino de obtener los beneficios que animaron su expedición, las entidades del Estado deben hacer el máximo esfuerzo para asegurar que los sistemas de control interno que diseñen e implanten, se ajusten a la misión institucional y generen efectivamente los resultados esperados.

Con el fin de contribuir a este último propósito, en lo que sigue se presentan algunas reflexiones de orden general sobre temas que, sin tener una relación directa con el concepto de control interno, son fundamentales para que éste pueda aplicarse correctamente y pueda alcanzar el éxito deseado.

Los temas a tratar son la estructura organizacional de la entidad y su impacto sobre la administración y el control; la racionalización de trámites; la formalización y documentación de los procesos y procedimientos básicos; la integración de los procesos de planeación y programación presupuestal; y la evaluación de desempeño del personal.

La idea central es que un sistema de control solo podrá implantarse debidamente, y mantenerse, si las demás funciones del proceso administrativo se encuentran operando correctamente.

## **La Estructura Organizacional de la Entidad.**

Todas las Entidades del Estado tienen un objeto social claramente establecido, lo cual significa que ellas existen para cumplir una o varias funciones explícitamente definidas por la norma que las creó.

En desarrollo de su misión, las entidades públicas deben ejecutar uno o varios procesos operativos, propios de cada una, cuyos resultados determinan el éxito o fracaso de la organización en cuanto al cumplimiento de sus objetivos fundamentales. Estos procesos se denominan “básicos” porque son esenciales para la institución. Con el fin de facilitar la ejecución de éstos, es necesario desarrollar otros de carácter genérico, denominados “procesos de apoyo”, los cuales no están destinados a producir resultados por sí mismos, sino en función del soporte que presten a los procesos básicos.

La estructura organizacional de una entidad debe responder primordialmente a sus procesos básicos, estableciendo claramente la “línea” ejecutiva de la organización como el conjunto de las áreas que tienen a cargo dichos procesos básicos, y separándola del “staff”, entendido como el conjunto de las áreas responsables de los procesos de apoyo.

Este esquema conceptual, infortunadamente, no siempre se ha tenido en cuenta en el momento de estructurar las organizaciones del sector público. Con frecuencia se encuentran entidades en las cuales las áreas responsables de los procesos básicos no existen formalmente, o tienen un bajo rango en la escala jerárquica, y en cambio las áreas de apoyo (administración general, administración financiera, administración de personal, planeación, jurídica, etc.) ocupan el lugar de privilegio.

Esta situación es altamente inconveniente por varias razones, entre las cuales se deben destacar las siguientes:

- a) La responsabilidad por los procesos básicos no es clara al interior organización. Esto entorpece la tarea directiva, dificulta o imposibilita la delegación de autoridad y, lo más grave, hace prácticamente imposible una asignación de responsabilidades por resultados;
- b) La prevalencia de las áreas de apoyo sobre las áreas básicas determina que las primeras comiencen paulatinamente a generar resultados para las mismas, e inicien un proceso de crecimiento, carente de justificación real, pero explicable a la luz de su propia racionalidad interna. Del resultado será no sólo el desborde de los gastos administrativos, si para pérdida general de eficiencia institucional.
- c) Como una consecuencia natural de los dos hechos anteriores, la eficacia de la entidad se reduce, hasta llegar eventualmente a un punto en el cual la agregación de valor desaparece, llegándose con facilidad al extremo en

el cual la organización comienza a demandar más recursos de los que produce.

Teniendo en cuenta lo anterior, antes de iniciar el diseño y montaje de un sistema de control interno, es necesario revisar cuidadosamente la estructura organizacional de la entidad, haciendo las reformas y ajustes que sean pertinentes para lograr los siguientes objetivos:

- i)** La estructura refleja claramente los procesos básicos de la entidad, y asigna a las áreas responsables la jerarquía que corresponde a la importancia de sus funciones;
- ii)** La “Línea ejecutiva” de la organización permite a la máxima autoridad establecer un esquema de delegación específico, dando a cada nivel o área las atribuciones que requiere para hacer un uso adecuado de la delegación recibida;
- iii)** La configuración interna de las áreas básicas tiene la consistencia y transparencia que se requiere para que sus cabezas puedan asumir plenamente la responsabilidad por los resultados de su propia gestión;
- iv)** Las áreas de apoyo de la organización están diseñadas y dimensionadas de acuerdo con las necesidades de las áreas básicas y absorben, en todo caso, sólo una pequeña proporción de los recursos disponibles para la entidad;
- v)** La estructura de la organización no contempla funciones ajenas al objeto social de la entidad.

En la medida en que la estructura organizacional sea transparente y privilegie una fácil definición y armonización de metas y responsabilidades, acordes con la misión institucional, entonces tal estructura estará haciendo una contribución al éxito del sistema de control interno. En caso contrario, ella impondrá una barrera muy difícil de vencer, independientemente de los recursos, esfuerzos y talento que se dediquen al desarrollo del sistema de control interno.

### **Racionalización de Trámites.**

Tal como quedó expuesto en la anterior directiva Presidencial <sup>4</sup>, la racionalización de trámites es una de las actividades más “rentables” que una entidad puede hacer para mejorar su eficiencia y eficacia. Adicionalmente, ella tiene un enorme impacto positivo sobre el ejercicio del control, en la medida en

---

<sup>4</sup> Véase la directiva Presidencial No. 07 de septiembre 7 de 1993, así como el documento “Invierta en Colombia” Programa de Racionalización y Simplificación de Trámites, Consejería Presidencial para la Modernización del Estado, noviembre de 1993.

que simplifica los procesos y las operaciones, y permite a las autoridades concentrar sus esfuerzos sobre los aspectos realmente importantes de la gestión.

La primera prioridad debe darse a la eliminación de trámites inocuos, repetidos o superfluos, esto es, que no agregan valor. La segunda, a la simplificación y mejoramiento de los trámites que resulten indispensables o significativos para ejercer una función pública o defender un derecho ciudadano. La tercera prioridad es la concentración de trámites que, por su naturaleza, lo permitan.

En consecuencia, antes de proceder al diseño y montaje del sistema de control interno, conviene revisar una vez más la necesidad, pertinencia y racionalidad de los trámites vigentes en la entidad.

### **Formalización y documentación de los Procesos y Procedimientos.**

Desde el punto de vista de la eficacia, el sistema de control interno requiere la existencia de objetivos y metas organizacionales, consistentes con el objeto social y las funciones de la entidad, y claramente formulados. Desde el punto de vista de la eficiencia y los demás objetivos del control, es imprescindible la formalización y documentación de los procesos y procedimientos sobre los cuales se basa la operación de la entidad, ya depurados desde el punto de vista tramitacional.

Uno de los mayores problemas que tradicionalmente enfrenta la administración pública, es la ausencia de métodos y procedimientos documentados y actualizados. Al no existir documentación, la “Memoria institucional” se concentra en cabeza de individuos aislados, y se abre la posibilidad de que el desarrollo de un proceso cualquiera sea susceptible de interpretaciones diversas.

En estos casos, es muy difícil definir parámetros de rendimiento, establecer normas de manejo, o definir metas de resultados, porque cada actividad se aproxima de manera casuística. Como consecuencia, el sistema de control interno no puede actuar, pues carece de un marco de referencia operativo, y la administración debe aceptar “hechos cumplidos”, para los cuales, naturalmente, siempre hay alguna explicación.

La razón por la cual la situación descrita es tan frecuente, es que las áreas no perciben el problema como propio. Se piensa que el control interno es una responsabilidad de una oficina que lleva este nombre. La formalización y documentación de los procesos y procedimientos, por otra parte, es percibida por las áreas como una actividad poco “rentable” para ellas, debiendo “gastar tiempo” para dar información, sin recibir nada a cambio.

Uno de los efectos principales de la Ley 87 de 1993, es el cambio radical de esta forma de pensamiento, al establecer de manera explícita que el control interno es

responsabilidad de la cabeza de la organización y de todos los demás funcionarios, especialmente aquellos que, por su jerarquía, han recibido delegación y mando <sup>5</sup>.

En la medida en que las áreas básicas y de apoyo de la organización entiendan que tienen una “responsabilidad por resultados” (tanto en términos de eficacia como de eficiencia) su actitud hacia la formalización y documentación de procedimientos tenderá a cambiar, pasando a ser aliados activos de estas actividades en lugar de sujetos pasivos. En forma similar, el adecuado funcionamiento del sistema de control interno dejará de ser algo ajeno, para convertirse en una necesidad sentida, merecedora en consecuencia del apoyo e interés permanentes de las autoridades y demás funcionarios de las áreas.

Lo dicho aquí con respecto a la necesidad e importancia de la formalización y documentación de procesos y procedimientos, no significa que para que una entidad pueda establecer su sistema de control interno, debe haber formalizado y documentado previamente todos sus métodos y procedimientos. De hecho, una de las ventajas de la organización por procesos, es que permite identificar fácilmente los procedimientos “críticos” para la entidad, priorizando automáticamente las tareas a realizar en este sentido.

### **Integración de los Procesos de Planeación y Presupuesto.**

A pesar de la dificultad par introducir y consolidar una “cultura” de administración por resultados que institucionalice los procesos de fijación y seguimiento de objetivos y metas en las áreas, ésta sólo es una parte del problema a resolver.

Desde el punto de vista de la organización, lo que verdaderamente importa es el logro de las “metas institucionales” y no el cumplimiento aislado de los compromisos de las áreas. Puesto que en casi cualquier organización hay una interrelación estrecha en el trabajo de éstas, es necesario que sus metas se definan, no con base en sus condiciones particulares, sino en función de la integración requerida para maximizar el rendimiento institucional.

Esta labor supone dos cosas: por una parte, una función de planeación fuerte, capaz de conciliar los intereses de las áreas con los objetivos y metas de la organización como un todo, realizando los ajustes y complementos necesarios

---

<sup>5</sup> El artículo 6º de la Ley mencionada dice: “El establecimiento y desarrollo del Sistema de Control Interno en los organismos y entidades públicas, será responsabilidad del representante legal o máximo directivo correspondiente. No obstante, la aplicación de los métodos y procedimientos al igual que la calidad, eficiencia y eficacia del Control Interno, también será de responsabilidad de los jefes de cada una de las distintas dependencias de las entidades y organismos”. De otra parte, la Ley, en su artículo 1º, establece que el control interno.” (...) deberá concebirse y organizarse de tal manera que su ejercicio sea intrínseco al desarrollo de las funciones de todos los cargos existentes en la entidad, y en particular de las asignadas a aquellos que tengan responsabilidad del mando”.

para lograr que el producto final sea mayor que la suma simple de las partes; por la otra, la integración de los procesos de planeación y programación presupuestal, de tal forma que los planes operativos anuales (reflejados en el presupuesto) guarden consistencia con los objetivos y metas institucionales de mediano y largo plazos.

Como en los casos anteriores, las acciones que se tomen en esta materia tienen una alta “rentabilidad” en términos de los resultados sustantivos a los cuales puede aspirar una organización, y, por eso mismo, son muy útiles en el propósito de alcanzar un sistema de control interno verdaderamente eficaz.

### **Control de Gestión y evaluación del Desempeño.**

La implantación de un sistema de “administración por resultados” que es en buena parte lo que se busca con el montaje de un sistema de control interno tiene como requisito esencial la existencia dentro de la organización de evaluación de desempeño para el personal.

El poco éxito relativo que, a pesar de los recursos invertidos, han tenido los sistemas de “control de gestión” implantados en algunas entidades públicas, se debe en gran medida a que ellos no se han acompañado de un proceso paralelo de evaluación del desempeño del personal, a través del cual se utilice efectivamente el producto de los sistemas de control para premiar a los responsables, cuando los resultados son buenos, o para penalizarlos, en el caso contrario.

Cuando un sistema de control permite medir resultados, pero éstos (buenos o malos) carecen de efectos concretos sobre las personas responsables, el sistema pierde toda su razón de ser y, lógicamente, se desacredita. En este caso, los funcionarios responsables de las áreas perciben correctamente que el sistema no cumple ningún propósito y que, por tanto, cualquier tiempo y esfuerzo dedicado a él no deja de ser un formalismo inocuo.

Por lo anterior, el diseño y montaje de un sistema de control interno debe ir acompañado de la voluntad política de usar la información que produce, exaltando los resultados sobresalientes y sancionando los mediocres o malos. La institucionalización del sistema de control interno debe dar un mensaje a la organización, haciendo claridad de que, una vez surtida la etapa de transición, los resultados de la gestión de los individuos y las áreas no serán indiferentes para las autoridades de la entidad.

Es cierto que la administración pública está sujeta a algunas inflexibilidades que dificultan la aplicación de incentivos, según el desempeño observado especialmente en el campo salarial. Pero no debe olvidarse que la remuneración no es el único mecanismo para estimular a un funcionario, también se puede apelar a otros medios para lograr el mismo efecto.

# **EL DISEÑO Y MONTAJE DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.**

## **El Diseño del Sistema de Control Interno.**

El diseño de un adecuado sistema de control interno implica no sólo un dominio técnico sobre la materia, sino un conocimiento del medio específico en el cual se va a aplicar.

Teniendo en cuenta que el sistema de control interno no es un objetivo en sí mismo, como se anotó anteriormente, entonces un criterio fundamental, al momento de concebir e implementar tales sistemas, es realizar una permanente consideración de costo-beneficio. En particular el costo de cada componente del sistema de control debe contrastarse con el beneficio que genera, los riesgos que minimiza, el impacto que tiene en el cumplimiento de las metas institucionales. El reto es encontrar el justo balance en el diseño del sistema de control, pues un excesivo control puede ser costoso y contraproducente. Además, las regulaciones innecesarias limitan la iniciativa y grado de innovación de los funcionarios. Es claramente el gerente de la entidad, con ayuda de sus colaboradores, quien está llamado a definir y poner en marcha, dentro de los parámetros de orden legal, el sistema de control interno que mejor se ajustan a la misión y naturaleza institucional y a las necesidades ciudadanas o del servicio público.

La Ley 87 de 1993 contempla, por su parte, varias posibilidades de contratación externa, bajo la premisa de que cada entidad ejercerá su criterio para escoger la modalidad que más le convenga, según sus propias circunstancias. Lo importante en este caso es hacer énfasis en que las entidades externas NO van a ejercer el control interno. Este debe ser ejercido indelegablemente por los funcionarios, sin perjuicio de que, en esta tarea, puedan contar con la colaboración de una oficina especializada o una firma externa a la entidad.

El diseño del sistema de control interno debe comprender, entre otros, los siguientes aspectos:

- Organización de la Función de Control Interno.
- Plan de Desarrollo de la función de Control Interno
- Procesos y Procedimientos Críticos. Formalización y Documentación.
- Plan de trabajo para la Formalización y Documentación de los demás Procesos y Procedimientos.
- Mecanismos e Instrumentos de Control Interno
- Mecanismos e Instrumentos de Reporte y Seguimiento
- Manual General de Control Interno.
- Plan de Desarrollo de los Manuales de Control Interno por Áreas.

## **La organización de la Función de Control Interno.**

Aún cuando en teoría no es necesaria la existencia de una oficina especializada en el área de control interno, en la práctica puede resultar conveniente crearla con el fin de que lidere el proceso de diseño y puesta en marcha del sistema y, posteriormente, ayude a las autoridades de la entidad a cumplir su obligación en este campo.

Este así, porque la operación de un sistema de control cuyo “(...) ejercicio sea intrínseco al desarrollo de las funciones de todos los cargos existentes en la entidad (...)” <sup>6</sup> supone un cambio cultural muy profundo y difícil de lograr en el corto plazo, especialmente si no se cuenta con alguien que lidere el proceso y produzca resultados rápidamente y, por esta vía, induzca y acelere el cambio de actitud entre los miembros de la organización.

Así pues, es recomendable conformar la Oficina de Control Interno, teniendo en cuenta, entre otros, los siguientes factores:

- a) A menos que sea estrictamente indispensable, la creación de la Oficina de Control Interno no debe llevar a un incremento de la planta de personal de la entidad. Este es el primer mensaje que debe transmitir el sistema, mostrando que uno de los objetivos de esta función es el mejoramiento de la eficiencia de la entidad, y no lo opuesto.
- b) De conformidad con el artículo 11 de la Ley 87 el funcionario encargado de la Oficina de Control Interno será un funcionario de libre nombramiento y remoción, designado por el representante legal o máximo directivo del organismo respectivo, según sea su competencia, y de acuerdo con las disposiciones propias de cada entidad. Esto significa que el gerente público, al ser el primer responsable ante la Contraloría General de la República por el desarrollo de un sistema de control idóneo en su entidad, requiere necesariamente de personas intachables, altamente competentes, y que merezcan su confianza. De lo contrario, el principal perjudicado por la falta de fortaleza de los sistemas de control interno y la inacción institucional en este campo será el propio gerente público.
- c) Las personas que se asignen a esta función deben ser cuidadosamente escogidas con base en un perfil apropiado y a través de un riguroso proceso de selección. La Oficina de Control Interno será uno de los soportes más valiosos para las autoridades de la organización en el futuro. Por tanto, quienes hagan parte de ella deben ser personas intelectualmente idóneas y moralmente intachables. El proceso de

---

<sup>6</sup> Ley 87 de 1993, artículo 1º.

provisión de la planta de personal de la Oficina debe plantearse y llevarse a cabo de tal manera que pertenecer a ella sea un honor.

- d) La planta de personal de la Oficina debe ser pequeña, reconociendo que su función no es de carácter operativo sino más bien conceptual y asesor. Por esta última razón, el nivel de los funcionarios debe ser el suficiente para garantizar una remuneración adecuada y para asegurar que, en caso de conflicto, tendrán las herramientas intelectuales necesarias para sustentar su posición en cualquier nivel jerárquico de la institución.

### **Las Funciones de la Oficina de Control Interno.**

La premisa básica en la elaboración del mapa funcional de la Oficina de Control Interno, es que ésta debe ocuparse directamente sólo de aquellas actividades para las cuales está idóneamente preparada y pueda ejecutar bien. En los demás casos puede recurrir a ayuda externa, utilizando esquemas de contratación que minimicen el costo del servicio, provean la debida garantía de calidad, integridad y profesionalismo y que, al mismo tiempo, incorporen la transparencia de tecnología hacia la entidad. Como se dijo antes, la Ley 87 de 1993 es amplia en este aspecto y debe ser aprovechada, entendiendo que el objetivo del sistema de control interno es que éste se ejerza realmente y no sólo en apariencia o en forma nominal <sup>7</sup>.

Los objetivos y funciones de la Oficina de Control Interno están previstos en la Ley (véanse los artículos 2º y 12º de la Ley 87 de 1993). Dentro de sus funciones se destacan las relacionadas con las actividades de planeación del ejercicio del control; la verificación de que éste sea ejercido realmente por los funcionarios, particularmente aquellos con responsabilidades gerenciales y mando; el fomento de la cultura del control a nivel de toda la organización; el apoyo a los directivos en el desarrollo de sus obligaciones en esta materia, y el reporte oportuno a las autoridades de la entidad, tanto de los hallazgos negativos como positivos que se hagan.

Una área a la cual el Gobierno desea darle la más alta importancia, en el marco del control interno, es la relacionada con la adecuada gestión en los aspectos de informática y telemática.

En particular se desea relieves los siguientes aspectos: (i) Correcta administración de los recursos computacionales, mitigando los riesgos que

---

7

Entre las actividades susceptibles de contratación externa se pueden mencionar las siguientes, simplemente a manera de ejemplo: diseño específico del sistema de control interno, o de alguno de sus componentes; levantamiento de procesos y procedimientos críticos, incluyendo la definición de los mecanismos y puntos de control apropiados en cada caso; asesoría para el montaje del sistema, incluyendo capacitación y seguimiento durante el período de transición; ejercicio de actividades operativas en áreas especializadas; como auditoría de sistemas, y reportes de resultados a la autoridad competente; etc.

usualmente los afectan; (ii) eficaz interventoría de contratos de adquisición de recursos y servicios en este campo, procurando una adecuada contratación; (iii) desarrollo de planes de contingencia par alas operaciones automatizadas, que deben actuar ante la presencia de un siniestro o emergencia; (iv) Mejoramiento de la seguridad de los procesos de información, propendiendo por la mayor protección y confiabilidad de los equipos, los programas y la información; (v) adecuada administración y control de las redes de computo; (vi) Conveniente utilización del computador y procedimientos automatizados para la evaluación del control interno <sup>8</sup>.

De otro lado, cabe anotar que las funciones de las oficinas de control interno tienen un carácter eminentemente asesor, sin un componente operativo distinto del que lógicamente se requiere para formar un juicio sobre la materia que se esté analizando. Con el fin de reforzar este concepto, la Ley 87, en el parágrafo del artículo 12º establece taxativamente que:

“En ningún caso, podrá el Asesor, Coordinador, Auditor Interno o quien haga sus veces, participar en los procedimientos administrativos de la entidad a través de autorizaciones o refrendaciones”.

El sentido de este precepto es, naturalmente, evitar que, por una distorsión del concepto de control interno, se vuelva al “control previo”, proscrito por la Constitución.

La Oficina de Control Interno no se crea entonces para ejercer el control sino para ayudar efectivamente a que éste sea debidamente hecho por quienes tienen la competencia y por tanto la responsabilidad administrativa.

Tampoco debe confiarse a esta Oficina la función disciplinaria , por cuanto si bien es una tarea básica y debe de todas maneras ser adelantada por la Institución, no es propiamente la función que le confía la Ley 87 a la Oficina de Control Interno.

El control interno debe ser ejercido por los funcionarios de la entidad, como un desarrollo natural de sus actuaciones administrativas. Esta es la razón por la cual dicho control debe estar inmerso en los propios procedimientos, de tal manera que el funcionario competente pueda efectuar su actuación administrativa y, al mismo tiempo, verificar que ella cumple con todos los requisitos establecidos por el sistema de control.

---

8

La explicación detallada de estos lineamientos esta consignada en: “Guías para el fortalecimiento de Control Interno de las áreas de informática en las Entidades Gubernamentales”, Secretaría de Información y Sistemas de la Presidencia de la República, Santa Fe de Bogotá, marzo de 1994.

Cuando hay una debida identificación de los funcionarios con los objetivos y subobjetivos institucionales, el auto-control no sólo es una conveniencia administrativa, al permitir que cada quien participe en la tarea del control, sino que es un incentivo directo para hace del sistema de control un mecanismo verdaderamente útil.

Como el concepto de control interno es novedoso en algunas de las entidades públicas, el éxito de la oficina respectiva se va a medir en buena parte en función de: el compromiso institucional que se logre desatar con relación al mismo; la posibilidad real de educar ampliamente acerca del concepto de control interno; la ayuda especializada que esta oficina ofrezca al gerente y a cada uno de los funcionarios en el montaje del sistema y, finalmente, la permanente actualización y revisión de la función de control interno en la entidad.

### **Plan de Desarrollo de la Función de Control Interno.**

La institucionalización de la función de control interno es un proceso, no una acción puntual. Por esta razón, es importante que su desarrollo obedezca a un plan, en el cual se tengan en cuenta las características propias de la entidad y su grado de avance relativo.

El Plan de Desarrollo de la función de control interno debe ser un producto concertado entre la Oficina de Control Interno y las directivas de la entidad. Dicho plan debe contemplar los siguientes elementos básicos:

- Definición de la misión del sistema de control interno.
- Identificación de los “productos” del sistema de control interno y su relación con los requerimientos de información por parte de la Contraloría General de la República (o las entidades equivalentes en los órdenes departamental y municipal) en ejercicio de sus actividades de control posterior.
- Definición del alcance de las funciones de la Oficina de Control Interno en el área de control de la gestión <sup>9</sup>.
- División del trabajo entre la línea de la organización y la Oficina de Control Interno en el desarrollo de las actividades de control.
- Definición y cronograma de desarrollo de las herramientas computacionales y de otra naturaleza que servirán de apoyo en el ejercicio del control interno.

---

<sup>9</sup> En este sentido debe recordarse que el control de gestión, referida básicamente al control de resultados en términos de eficacia y eficiencia, forma parte del sistema de control interno. De igual manera, las actividades “auditoría interna”, asociadas con el control de legalidad del trámite y el manejo de todas las actividades que impliquen movimiento de recursos, son otra parte importante del sistema de control interno.

- Cronograma de formalización, documentación de los procesos y procedimientos críticos.
- Cronograma para la elaboración y expedición de los Manuales de Control Interno.
- Cronograma de implantación del control interno en los procesos y procedimientos críticos.
- Cronograma de formalización y documentación e implantación de los demás procesos y procedimientos de la organización.

## **La Formalización y Documentación de Procesos y Procedimientos. Plan de Trabajo.**

Cualquiera que sea el diseño adoptado para el sistema de control interno, él tiene como pre-requisito la existencia de procesos y procedimientos formalizados.

Recordando lo expuesto anteriormente, no todos los procesos y procedimientos deben estar formalizados y documentados antes de montar el sistema. Este es un proceso que al principio puede resultar lento, pero que se irá agilizando en la medida en que las distintas áreas de la organización comprenda su importancia y comiencen a percibir sus beneficios.

Por esta razón, lo prioritario es iniciar la actividad con los procesos y procedimientos que se consideren “críticos” para la entidad, es decir, aquellos que puedan afectar de manera significativa la marcha de la organización y sus resultados.

Los candidatos naturales para recibir la primera prioridad son, por supuesto, los denominados “procesos básicos” y algunos procesos de apoyo fundamentales, como la planeación y la presupuestación.

El “levantamiento” de estos procesos y procedimientos debe ser una responsabilidad de las áreas, bajo la premisa de que ellas son las que poseen la información y las que, una vez esté operando el sistema, van a recibir los mayores beneficios.

La cabeza del área debe liderar el proceso, tomando el tiempo que sea necesario para analizar los resultados parciales del trabajo, y prestando atención especial a la identificación de los “puntos de control” que deben quedar inmersos en el proceso o en el procedimiento.

Los puntos de control son de tres tipos principales:

- i)** Los destinados a verificar la eficacia del proceso.
- ii)** Los dirigidos a asegurar el logro de los parámetros de eficiencia establecidos; y

- iii) Los relacionados con el cumplimiento del trámite legal. Los tres tipos de puntos de control son importantes para el funcionario responsable. Los dos primeros, porque le ayudan a controlar el resultado de las operaciones a su cargo, y el último porque le ayuda a cumplir correctamente su responsabilidad administrativa.

En el desarrollo del proceso de levantamiento de los procesos y procedimientos, las áreas deben contar con el apoyo de la Oficina de organización y Métodos o quien haga sus veces, no sólo para agilizar la tarea, sino para asegurar homogeneidad en la documentación respectiva.

Como en otras áreas, si la entidad carece de la capacidad para realizar internamente el trabajo de levantamiento, puede contratar ayuda externa, pero entendiendo que siempre la responsabilidad recae en las autoridades y demás funcionarios de la entidad.

En cualquier caso, la actividad anterior debe estar enmarcada dentro de un plan de trabajo previamente definido (el cual hace parte del plan de desarrollo de la función de control interno), cuyo seguimiento debe recibir especial atención del representante legal de la entidad.

### **Mecanismos e Instrumentos de Control Interno.**

Los mecanismos e instrumentos de control interno son variables, dependiendo no sólo de la naturaleza de la entidad, sino de las características del área en la cual se estén aplicando. En unos casos ellos pueden tener un carácter automático (validación de información, verificación de consistencia, comparación de cifras totalizadoras; etc); en otros pueden tener un carácter puntual y específico, aplicados “pari pasu” al proceso objeto del control (proceso de contratación, por ejemplo).

En todo caso se debe procurar que los mecanismos e instrumentos utilizados hagan parte, en la medida posible, del proceso mismo, y no sean, elementos exógenos de aplicación posterior. Así por ejemplo, los controles de los procesos automatizados, la auditoría de sistemas en particular, debe introducirse desde el diseño mismo de las aplicaciones, en lugar de actuar sobre los resultados de éstas. Los controles de trámite (legalidad, responsabilidad fiscal) deben estar inmersos en los propios procedimientos, en lugar de constituir una actividad externa, paralela o posterior. El control de gestión debe ser un subproducto natural y simultáneo de la acción técnica y administrativa, y no algo ex-post, referido a “hechos cumplidos” sin posibilidad de modificación.

El diseño de los mecanismos e instrumentos, de nuevo, debe ser una actividad compartida entre los funcionarios responsables y la Oficina de Control Interno, buscando un compromiso entre la seguridad y la eficiencia. En este sentido, cualquier esfuerzo de sistematización que permita reducir la participación

discrecional de las personas involucradas, mejorar la información agregada, la posibilidad de hacer “cruces” y la automatización del control, debe recibir el apoyo de las autoridades de la organización.

### **Mecanismos e Instrumentos de Seguimiento y Reporte.**

En concordancia con lo anterior, los mecanismos e instrumentos de seguimiento y reporte varían según la naturaleza de la institución y de las áreas.

Con respecto a este punto lo que es importante destacar es que, para que sea útil, el seguimiento y el reporte deben tener un ciclo inferior al período definido para la obtención de resultados en el proceso objeto de control. Como ilustración, el seguimiento y reporte sobre el cumplimiento de metas físicas y la ejecución presupuestal, debe hacerse en períodos inferiores al año (trimestres, por ejemplo) de tal manera que la información producida pueda ser utilizada por los funcionarios responsables para hacer las correcciones pertinentes. En este caso, la definición del trimestre como el período de seguimiento y reporte, obliga a que las metas presupuestales y físicas sean discriminadas por períodos trimestrales, y no simplemente enunciadas como una cifra anual. Si en desarrollo del seguimiento se detecta, por ejemplo, que las metas establecidas para el primer trimestre no se han cumplido, los funcionarios responsables podrán tomar las medidas necesarias para “desatrasarse”, cuando todavía pueden hacerlo, incrementado así la probabilidad de que las metas anuales efectivamente sean cumplidas <sup>10</sup>.

En general, debe recordarse que el control interno es una herramienta cuyo propósito central es ayudar a la gerencia a cumplir mejor sus obligaciones. Por este motivo, para que sea útil, el sistema debe producir información oportuna. Una contabilidad atrasada, un tablero de indicadores que produce resultados un mes después de haberse producido la acción, un concepto sobre una actuación administrativa emitido después de que ésta se haya formalizado, etc., son elementos muy poco útiles para los funcionarios responsables, y por ende para la organización.

### **Los Manuales de Control Interno.**

Los Manuales de Control Interno son piezas básicas dentro del sistema. Su elaboración debe ser una de las actividades centrales de la Oficina de Control Interno, y debe estar explícitamente contemplada dentro del Plan de Desarrollo de la Función de Control Interno.

---

<sup>10</sup> Estos Instrumentos internos de requerimiento y reporte deben estar debidamente articulados con los lineamientos del “Sistema Nacional de Evaluación de Resultados en el Sector Público a Nivel Nacional”, Reglamentado en Diciembre anterior por el CONPES. Ver documento CONPES-DNP-DECER, del 16 de Diciembre de 1993.

Con el fin de facilitar el proceso de actualización de estos Manuales, es recomendable adoptar el sistema de “hojas sustituibles”, con un control de recibo para las entregas periódicas. Las actualizaciones deben producirse cada vez que la Oficina de Control Interno, de común acuerdo con los funcionarios responsables, llegue a la conclusión de que el proceso o procedimiento debe modificarse, o que el mecanismo o instrumento de control utilizado debe cambiar.

Los Manuales de Control Interno, una vez elaborados, constituyen el elemento primordial del proceso de capacitación de los funcionarios responsables, tanto de la Oficina de Control Interno, como de la Línea de la Organización.

## **CONCLUSIÓN.**

En resumen, el control interno es un medio concebido para asistir al gerente y a toda la organización en el empeño de cumplir plenamente los objetivos institucionales. El control interno puede verse también como un proceso, un conjunto de acciones positivas que ejecutadas por todos los recursos humanos de la organización, facilitan un adecuado desempeño institucional.

Por lo anterior el desarrollo de los sistemas de control interno en el sector público es un reto de largo aliento, pero que si se asume a cabildada puede resultar decisivo para hacer el tránsito de instituciones públicas que tienen sistemas administrativos de baja responsabilidad a instituciones públicas que configuran sistemas y formas de trabajo que elevan la responsabilidad institucional e individual.

Atrás queda entonces la época donde el control fiscal era sinónimo de instituciones y prácticas vetustas, que en nada contribuían a elevar la responsabilidad y eficacia de la administración pública. Hoy, el moderno control fiscal pasa por la construcción de adecuados sistemas de control interno que comprometan a todos los funcionarios con el mejoramiento de la calidad de la gestión, es decir, con el mejor cumplimiento de las funciones públicas para beneficio de la sociedad.