



Programa en **Auditoría** **Gubernamental**

Control Interno para la
Gestión Pública

Sesión 3.
Modelo COSO: elementos teóricos



Contenido

Objetivo general	3
Introducción	4
1 Componentes, principios y puntos de interés	6
1.1 Componentes y principios	
1.2 Puntos de interés	
2 Entorno de control	6
3 Administración de riesgos	7
4 Actividades de control	8
Referencias	11

Objetivo general

Examinar los componentes, principios y puntos de interés del control interno, mediante el abordaje de la administración de riesgos y actividades de control, con la finalidad de brindar los fundamentos teóricos y prácticos de mecanismos de administración del riesgo.

Introducción

El control interno no es en sí mismo un objetivo nuevo, ni dentro de la administración pública ni de la privada. En la presente sesión nos centraremos en el control interno en el sector público, pero constantemente será vinculado con el privado, pues los mecanismos y actividades actuales de la gestión pública provienen de una traducción y adaptación cuyos orígenes están fundados en el ámbito privado.

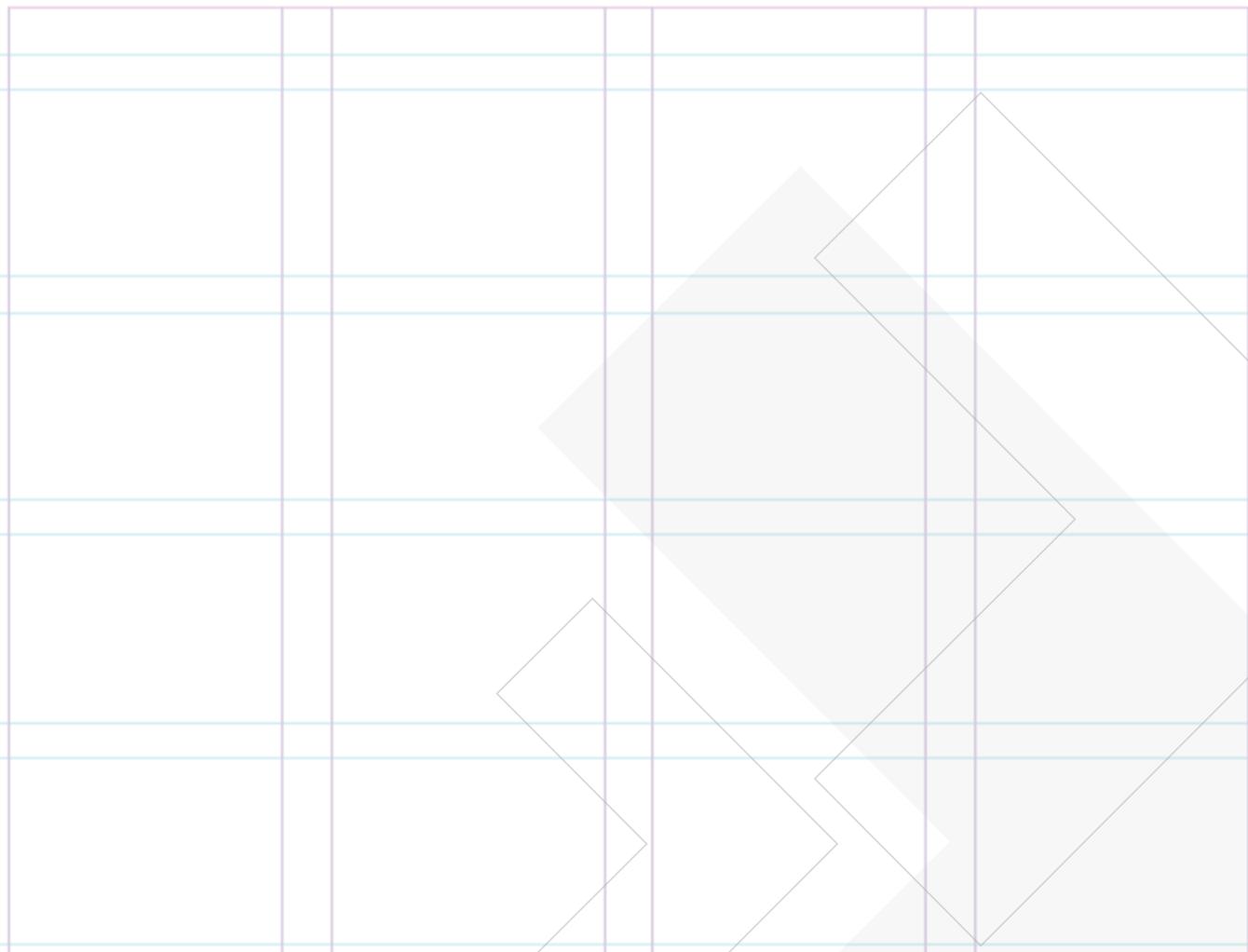
La primera generación del Modelo COSO fue emitida en Estados Unidos en 1992 (González Martínez, R., s.f., p.4) mediante un documento denominado Marco Integrado de Control Interno, mismo que recibió una gran aceptación en el sector privado, por ello fue incorporado y adecuado en distintas latitudes.

Esta primera generación del modelo se enfoca principalmente en diseñar, implementar y desarrollar el control interno a la par de evaluar la efectividad de éste para retroalimentar las subsecuentes aplicaciones, es decir, se trata de un proceso recurrente y cíclico que busca fomentar un círculo virtuoso del control interno, característica que va a sostenerse a través de las distintas generaciones del Modelo.

A pesar de contar con una constante evaluación, corrección y readaptación, el primer modelo recibió una actualización en 2004 derivado del cambio contextual que sufrió el entorno a finales del Siglo XX y los primeros años del Siglo XXI, sentando, en septiembre, de 2004 el Modelo COSO-ERM o COSO II (González Martínez, R., s.f., p.5).

Por ello, manteniendo las siglas COSO, la nueva incorporación consistió en la Gestión de Riesgos Empresariales (ERM, por sus siglas en inglés) y se reformuló como una nueva generación que no desconoció la íntima relación del control interno con el manejo y gestión de riesgos que atañen a sus objetivos.

En la lógica interna del COSO, el COSO II no supuso una sustitución del primero, sino una mutua incorporación y colaboración de ambos añadiendo el manejo de riesgos como algo de vital importancia para cualquier tipo de gestión, ya sea pública o privada.



Así, de la misma manera que el entorno requirió una actualización del primer modelo, el segundo fue actualizado en 2013, y respondió a una mayor necesidad de información, producto de la globalización y de las posibilidades (y retos) que ofrecía la era de la información.

En una siguiente fase, en mayo del 2013 se publicó la actualización del modelo COSO II por el modelo COSO III, que incorporó una especificidad más fuerte sobre los principios y componentes del mismo, lo que permitió un mejor control interno, y con ello, un mejor cumplimiento de objetivos y un mejor rendimiento.

Al mismo tiempo, el control interno cobra un especial énfasis si lo consideramos bajo la lupa de la fiscalización y rendición de cuentas, ya que los riesgos, principalmente sobre los diversos tipos de recursos, pueden afectar gravemente el cumplimiento de los distintos objetivos.

Es de vital importancia señalar que existe una gran diferencia entre los modelos de control interno, los insumos, prácticas y requerimientos de éstos, con los programas presupuestarios, específicamente con el Presupuesto basado en Resultados (PbR), pues tienen una métrica, metodología y finalidad distinta.

1

Componentes, principios y puntos de interés

La naturaleza del modelo considera tres categorías principales de sus objetivos: primero, objetivos operativos, los cuales están enfocados a la efectividad y eficiencia de las operaciones de cualquier organismo, considerando factores financieros y operacionales, así como la protección patrimonial de sus activos; segundo, objetivos de información, que buscan aspectos de confiabilidad, oportunidad, transparencia o demás tópicos normados por los entes reguladores, mismos que se alimentan de información financiera y no financiera, de origen interno o externo; y finalmente, objetivos de cumplimiento, cuyo principal actuar consiste en apegarse a la normatividad vigente.

1.1 Componentes y principios

Existen cinco componentes que integran el modelo COSO III, cada uno con sus principios propios atravesados en su accionar por una lógica vertical de los objetivos operativos, de información y de cumplimiento. Cuenta con una tercera dimensión de responsabilidad que refiere al nivel de entidad, la división, unidad operativa y función. Es decir, traducido a términos de Administración pública, sería la dependencia o secretaría, las direcciones, las jefaturas de departamento y las funciones específicas de las unidades administrativas.

Los cinco componentes son: entorno de control, evaluación o administración de riesgos, activi-

dades de control, información, comunicación, y supervisión. En la presente sesión abordaremos los tres primeros, ya que son los que se pueden considerar mucho más teóricos o que responden a una planeación más estratégica, mientras que los últimos corresponden más a una lógica operativa.

1.2 Puntos de interés

Un aspecto crucial que toma mayor énfasis en el modelo COSO III, consiste en el requisito de interactividad de los componentes, donde la integración correcta de éstos se encuentra diseñada para propiciar una reducción aceptable del riesgo, es decir, los componentes son interdependientes.

La interdependencia de los componentes fomenta una fortaleza del proceso por la vinculación entre los principios y planteamientos de un método que, si bien es cierto es lineal con lógica vertical, la recursividad de operación lo hace un entramado sólido.

2

Entorno de Control

El primer componente de control interno es el “entorno de control” el cual puede definirse como: “[...] el conjunto de normas, procesos y estructuras que constituyen la base sobre la que desarrollar el control interno de la organización.” (Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013, p.4). La característica principal radica en una especie de alta dirección y planificación estratégica de los aspectos fundamentales del control interno que se espera del organismo en cuestión.

PARA SABER UN POCO MÁS



Principios del entorno de control

Estos principios son cinco:

1. La organización demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos.
2. El consejo de administración demuestra independencia de la dirección y ejerce la supervisión del desempeño del sistema de control interno.
3. La dirección establece, con la supervisión del consejo, las estructuras, las líneas de reporte y los niveles de autoridad y responsabilidad apropiados para la consecución de los objetivos.
4. La organización demuestra compromiso para atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes, en alineación con los objetivos de la organización.
5. La organización define las responsabilidades de las personas a nivel de control interno para la consecución de los objetivos.

En suma, como su nombre lo indica, el primer componente del modelo COSO III consiste en crear un entorno o un ambiente propicio para el control interno, motivo por el cual los principios con los que se funda ello son verticales e imperan de arriba hacia abajo, fomentando, desde la planeación estratégica, un entorno adecuado para propiciar una serie de conductas éticas e independientes que permitan abrir canales de diálogo sin temor a represalias, definiendo adecuadamente las responsabilidades de acuerdo al nivel de competencia.

Cabe mencionar que, si bien el entorno de control permite que se cree un ambiente contro-

lado, no todos los factores interviniéntes son de origen interno, muchos de ellos son externos, es ahí donde el control cobra mayor relevancia, ya que se deben considerar bastantes aspectos contextuales, por ejemplo: la historia, los valores, los grupos de interés, la agenda pública, por mencionar algunos.

Los factores externos deben tratar de preverse por la planeación estratégica de los involucrados, para propiciar que durante la etapa de administración de riesgos, estos percances o desviaciones del entorno puedan ser abordados de una manera planeada y organizada, sin tener que recurrir a una improvisación sobre la marcha.

De esta forma, el modelo COSO III permite afrontar los riesgos externos desde una correcta estructura organizacional, una óptima división del trabajo y una adecuada adjudicación de responsabilidades, partiendo del principio de que, para afrontar un embate externo, primero hay que estar bien preparado interamente, de lo contrario, un entorno de control no eficaz puede ser catastrófico para la administración en curso, vulnerando los objetivos y metas institucionales, mermando la imagen pública o incluso llegando a pérdida financiera o patrimonial.

3

Administración de riesgos

La evaluación o administración de riesgos es uno de las mayores innovaciones del modelo COSO II y que cobra especial énfasis en el modelo COSO III, la expresión de administración o evaluación de riesgos en la Administración pública mexicana aterriza en formatos o informes, como lo son el Programa de Trabajo de Administración de Riesgos (PTAR), el Modelo de Administración de Riesgos, guiados bajo la configuración de un Comité

de Control y Desempeño Institucional (COCODI) el cual sería el encargado de garantizar el ambiente o entorno de control señalado líneas arriba. ¿Qué se considera un riesgo? “El riesgo se define como la posibilidad de que un acontecimiento ocurra y afecte negativamente a la consecución de los objetivos” (Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013, p.4).

Ello supone en la administración de riesgos, un proceso dinámico de identificación, evaluación y control del riesgo para evitar que dicho acontecimiento, factible de ocurrencia, pueda afectar los objetivos o metas planteadas por la organización.

PARA SABER UN POCO MÁS



Principios de evaluación de riesgos

Estos principios son cuatro:

1. La organización define los objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de los riesgos relacionados.
2. La organización identifica los riesgos para la consecución de sus objetivos en todos los niveles de la entidad, y son la base sobre la cual se determina cómo se deben gestionar.
3. La organización considera la probabilidad de fraude al evaluar los riesgos para la consecución de los objetivos.
4. La organización identifica y evalúa los cambios que podrían afectar significativamente al sistema de control interno.

La previsión, planeada estratégicamente desde el componente anterior, debe ser reforzada y cuantificada en la probabilidad de ocurrencia del

riesgo, así como la fuerza de su impacto. La interrelación entre los componentes, en esta etapa, cobraría una mayor especificidad, planteando, incluso, estrategias de administración del riesgo, como lo son: afrontar el riesgo, evitarlo, transferirlo o compartirlo, lo cual lo veremos con mayor detenimiento en sesiones posteriores. Por el momento lo importante a resaltar es la especificidad que va aumentando componente a componente, pues en una planeación estratégica se trazan guías o lineamientos mucho más generales, pero es en esta fase donde se establecen criterios específicos para riesgos específicos, así como las líneas de acción, políticas y procedimientos a realizar, las cuales no se ejecutan en esta fase, sino en posteriores.

4

Actividades de Control

El tercer componente a analizar son las actividades de control, las cuales consisten en “[...] las acciones establecidas a través de políticas y procedimientos que contribuyen a garantizar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección para mitigar los riesgos con impacto potencial en los objetivos.” (Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2013, p.4). Podemos catalogar a las Actividades de Control como una especie de bisagra entre la planeación estratégica y la táctica, ya que a través de políticas y procedimientos, todos derivados de la fase anterior, tratará de mitigar los riesgos, atendiéndolos de acuerdo a su probabilidad de ocurrencia y el tipo de impacto que puede occasionar.

Es importante la consideración de una fase de transición entre una planeación estratégica y una más táctica, porque es lo que estructura de manera sinérgica los esfuerzos directivos con las ejecuciones operativas.

PARA SABER UN POCO MÁS



Principios de actividades de control

Estos principios son tres:

1. La organización obtiene o genera, y utiliza información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno.
2. La organización comunica la información internamente, incluidos los objetivos y responsabilidades que son necesarios para apoyar el funcionamiento del sistema de control interno.
3. La organización se comunica con los grupos de interés externos sobre los aspectos clave que afectan al funcionamiento del control interno.

Uno de los atributos que mayor relevancia le otorga al componente de actividades de control consiste, precisamente, en la naturaleza de estar entre la planeación y la ejecución, no es tal cual un componente propio de planeación, pero tampoco lo es en su totalidad de la operación, sino que es mixto.

Estas actividades de control nos permiten, al ser de naturaleza mixta, tomar tres vías importantes: primero, prevención de ocurrencia de riesgos innecesarios; segundo, minimizar el impacto de las consecuencias de algún riesgo acaecido; tercer y último, restablecer el sistema en el menor tiempo posible.

La primera vía, prevención de ocurrencia de riesgos innecesarios, recae más en una fase de planeación, tratar de vislumbrar, con las actividades realizadas, posibles riesgos que no hayan

sido advertidos en los componentes anteriores, normalmente son producto de la estructura orgánica de la administración en cuestión, o también, pueden ser ajustes a una planeación que se consideraba de cierta manera, pero que en la realidad se comporta de manera distinta.

La segunda, minimizar el impacto de las consecuencias, es mayoritariamente operativo, pues consiste en abordar algún riesgo que no pudo ser evitado para tratar de minimizar los efectos de éste. Existen ciertos elementos de planeación, los cuales pueden ser recuperados de componentes anteriores, pero requieren de una ejecución inmediata.

La tercera vía, es la de restablecer el sistema en el menor tiempo posible, es únicamente operativa, se trata de una situación catastrófica donde no se pudo contener, evitar o minimizar el impacto de los riesgos, convirtiéndose en una situación que requiere un sentido de urgencia de acción para evitar la propagación del daño causado.

Conclusión

Optamos por dividir los componentes del modelo COSO III en dos sesiones, considerando, primero, abordar la parte teórica o de planeación, para posteriormente abordar aquellas de corte más operativo. Sin embargo, insistimos en la interdependencia de los componentes que fomentan una retroalimentación entre estos.

Durante la siguiente sesión expondremos factores con un enfoque mucho más práctico y operativo, que son el cuarto componente “información y comunicación” y el quinto componente “supervisión”. Es en éste último el que cierra el ciclo de control interno, para reabrirse e instrumentarse de nuevo en una visión de constante adaptación, adecuación y mejora continua, lo que hace del modelo COSO III uno con grandes fortalezas.

También, creemos que es de suma importancia señalar que ningún sistema, por interdependiente, planeado o bien ejecutado que sea, es infalible, el éxito o fracaso del control interno busca

minimizar las fallas, más no es posible asegurar que éstas no ocurran, dependerá mucho del nivel de profesionalismo, cualidades y aptitudes de quienes ejecutan el sistema para lograr conseguir los objetivos establecidos. El trabajo en equipo será también un factor de suma importancia en el abordaje del control interno, ya que los niveles de responsabilidades son específicos dentro de los distintos órdenes jerárquicos de cualquier organización.

Referencias

- Auditoría Superior del Estado de Jalisco. (2019). El control interno en el ámbito municipal: avances y expectativas. Guadalajara: ASEJ.
- Auditoría Superior de la Federación. (2014). Marco Integrado de Control Interno. México: ASF.
- Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2013). Control Interno – Marco Integrado. Resumen ejecutivo. Estados Unidos: Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Recuperado de https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/coso-resumen-ejecutivo.original.pdf
- González Martínez, R. (s.f.) Marco Integrado de Control Interno. Modelo COSO III. Manual del Participante. Tlaxcala: Órgano de Fiscalización Superior del Congreso del Estado de Tlaxcala. Recuperado de <https://www.ofstlaxcala.gob.mx/doc/material/27.pdf>
- Uvalle, R. (2004). El control y la evaluación en la administración pública. Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales, 47(192), 43-70. Recuperado de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=42119203>