

EL CONTROL INTERNO Y EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL, UNA PODEROSA COMBINACIÓN INTANGIBLE

Dr. C Laredo González Méndez

El enfoque sistémico y la gestión de procesos, junto a sus implicaciones, constituyen un apreciable denominador común de la actual concepción del Control Interno y del modelo Cuadro de Mando Integral (CMI) que además, comparten una visión global de la entidad, por encima de óptimos aislados, fomentan y viabilizan la dirección proactiva, la superación de riesgos, la congruencia de los esfuerzos subdivisionales, de las políticas internas, y se orientan, ambos, hacia la elevación creciente y sostenible de la eficiencia y eficacia de la organización.

En este trabajo se procura resaltar la complementación sinérgica de estos dos modelos contemporáneos, en pleno auge de aceptación generalizada. Para el Sistema de Control Interno es vital la correcta definición, ejecución y perfeccionamiento de sus cinco componentes y, en especial, de las normas de control que establezca. Esto debe formar parte de un mecanismo que se autorregule, operando con información sintética y actualizada, que revise resultados, descubra tendencias e induzca comportamientos en todas las áreas de resultados claves, simultáneamente e interactuando, siguiendo una subyacente cadena causa-efecto entre ellas. Ese es el rol que puede reservársele al CMI, como modelo de control y como modelo de gestión. Por su parte, el Sistema de Control Interno ha de realizar una importante contribución al desempeño estratégico y operacional de la organización.

Se trata entonces de mostrar aquí la importancia y posibilidad de acercarse a una respuesta satisfactoria de cómo fusionar en un esfuerzo armónico la gestión de los modelos adoptados para el Control Interno y el Cuadro de Mando Integral, de manera que se consiga potenciar la intención de alcanzar una progresiva y consistente elevación de la eficiencia y eficacia de la organización, la fiabilidad y utilidad de su información, y el cumplimiento de sus obligaciones respecto a las regulaciones vigentes.

En Cuba, la Resolución N° 297/2003, del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), introduce el moderno enfoque del control interno, acorde con las condiciones de la economía nacional, para su aplicación en todas las entidades del país.

ANÁLISIS CENTRAL

Para auditores, especialistas de gestión y directivos, en general, siempre ha sido de interés el tema del control interno, su enfoque, propósitos, límites, profundidad, formas, medios y efectividad. Un asunto importante para el efectivo desempeño estratégico y operacional de una organización es mantener una buena capacidad de maniobra ante el entorno y con los clientes, evitar desviaciones no deseadas,

manejar información fiable y asegurar cumplimientos indispensables, limitando o neutralizando fuentes de riesgos. Todo esto hoy concierne al control interno.

Estudios sobre el tema, realizados en los últimos lustros, confluyen en reconocer un conjunto de factores de primer orden, como son:

- La necesidad de que el control interno se integre al desarrollo del conjunto de actividades que forman parte de la misión de la organización, de manera que esté imbricado en los procesos normales de trabajo y, al mismo tiempo, se identifique como un proceso continuo y singular, constituyéndose en un sistema.
- La necesidad de que los objetivos del sistema de control interno se correspondan y refieran a los macropropósitos de la organización, esencialmente vinculados a su eficiencia y eficacia, estratégica y operacional.
- La necesidad de unificar el significado que el control interno tiene para todos los miembros de la organización y demás personas implicadas.

A lo anterior se suma el énfasis en la participación de la alta dirección y todo el personal, en el diseño y ejecución del sistema de control interno, y en el fortalecimiento de los esfuerzos y resultados de las funciones auditoras internas y externas.

Este conjunto de reflexiones y nuevas ideas sobre el control interno ha transformado su concepción y práctica, produciéndose una relativamente pronta difusión y asimilación por las administraciones contemporáneas, en todos los niveles, probablemente porque a corto plazo eleva sensiblemente la coherencia y convergencia de la gestión integral de la entidad, creciendo su sentido sistémico y de totalidad, y reforzando su capacidad estratégica y de adaptación a la dinámica del entorno y a los requerimientos actualizados de los clientes y la sociedad, incluyendo en lo anterior las derivaciones de contar con la anticipación y neutralización, a priori, de potenciales problemas que, en el presente, solo son visibles en términos de riesgos.

Entre los avances introducidos respecto al contenido y aplicación de sistemas de control interno es significativa su extensión más allá de lo solamente contable y también la orientación de que quede plasmado en el conjunto de manuales de organización, funciones, procesos y procedimientos que ha de establecer la entidad como parte de la institucionalización del sistema. Estas acciones aportan consistencia en la instrumentación del control interno.

De lo expuesto se desprende que la implantación de un sistema de control interno con esta nueva perspectiva, es un cambio organizacional de gruesa magnitud. Ya se conoce que la introducción del Cuadro de Mando Integral también lo es. Por lo tanto, es fácil imaginar la complejidad de simultanear la inserción de ambos modelos, pero merecen el esfuerzo.

Existe consenso en que el proceso de control interno de una organización, en un sentido amplio, ha de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto al logro de los siguientes macro objetivos:

1. *Eficiencia y eficacia de las operaciones.*
2. *Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.*
3. *Confiabledad de la información.*
4. *Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, establecidas.*

Algunos especialistas pueden preferir unificar los objetivos 1 y 2, pero parece preferible especificarlos, para destacar el ámbito de referencia del segundo, más aún teniendo en cuenta que las cuatro categorías de objetivos se refuerzan mutuamente.

Es importante reiterar que el nuevo contenido del control interno rebasa la comprobación física y otras medidas similares, propias de su versión tradicional. Podría bastar la observación de que pasa a primeros planos el autocontrol y que la supervisión continua, la que deben llevar a cabo los directivos por razones de su cargo, es una de las principales actividades de control interno, a la que se unen las que realiza el personal en su puesto de trabajo, el monitoreo del entorno, contextual y transaccional, la organización del trabajo, la gestión por competencias y otras acciones de similar calibre, donde participa todo el colectivo laboral y que apuntan a los cuatro grandes objetivos arriba enunciados.

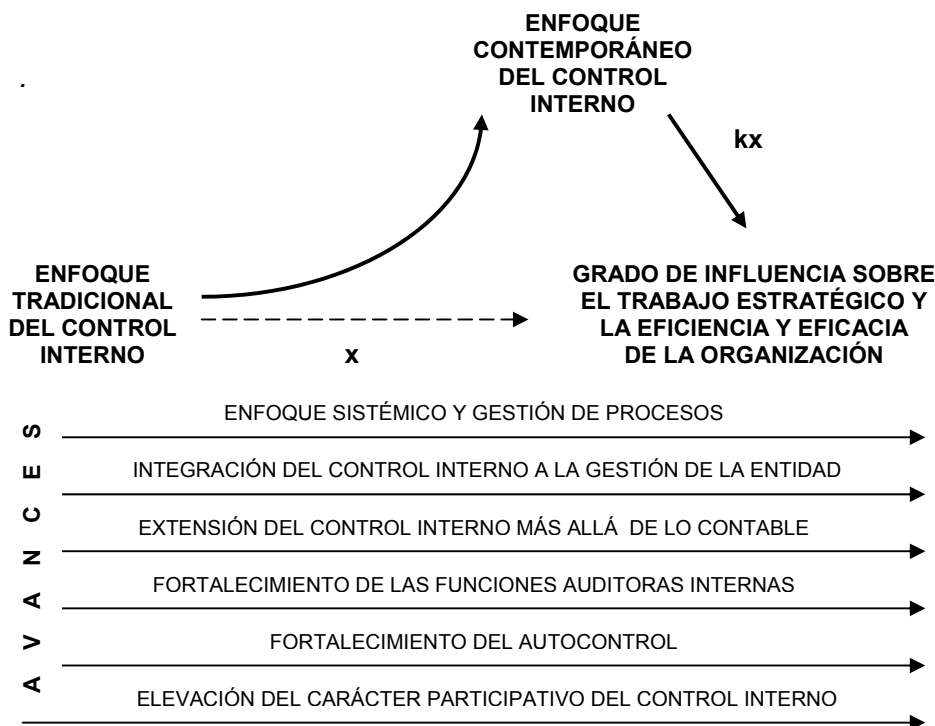


Fig. 1

El diagrama de la Fig. N° 1 ayuda a resumir elementos claves del tránsito hacia la actual visión del control interno y de su efecto multiplicador sobre la eficiencia y eficacia de la organización:

Paralelamente a la profundización en la función de control interno, continuaron evolucionando los modelos de gestión estratégica y la necesidad de fortalecer la ejecución y control consecuente de los trazados elaborados.

En la literatura especializada es usual que se señale que estudios y encuestas a nivel internacional han venido arrojando, desde hace años, que solo una parte, no grande, de las estrategias bien formuladas se aplicaban con éxito y que, por consiguiente, el principal problema no es tanto la calidad de la estrategia, como las deficiencias en su aplicación, quedando evidente que la capacidad de ejecutar una estrategia es tan importante como la calidad de la estrategia en sí. Esta situación se ha agudizado aún más en los años recientes y la tendencia es a que siga ampliándose la brecha.

En esta contingencia inciden varias variables, objetivas y subjetivas, endógenas y exógenas a la organización, pero una de primer orden es que se está produciendo un tránsito hacia la economía del conocimiento y junto a ello va disminuyendo el peso de los activos tangibles de la entidad, mientras se multiplican los intangibles, como la aceleración de la investigación-desarrollo, la afinación de procesos operacionales, la consolidación de relaciones con clientes y proveedores, el peso de la madurez y competencias laborales, la disponibilidad y uso de bases de datos y tecnología de la información, en general. Todo esto acarrea mayor complejidad para la formulación de la estrategia acertada y mayor incertidumbre para la etapa de su aplicación, de ahí que constantemente se busque un balance entre las estrategias deliberadas y emergentes.

Estas transformaciones implican la necesidad creciente de ajustar un sistema de gestión que eleve la calidad del trazado estratégico y la efectividad en la ejecución de la estrategia formulada, o sea, que resuelva la implicación representada en la Fig. N° 2:



Fig. 2

El diseño de un apropiado sistema de gestión estratégica ha de apoyarse en un adecuado subsistema de medición y retroalimentación del avance, efectos y ajustes en la aplicación de la estrategia.

Ante este reto se decanta el Cuadro de Mando Integral (CMI) como el modelo capaz de proporcionar ese objetivo y además cubrir otras importantes facetas del deseado sistema de gestión, como son la comunicación de la estrategia en todos los ámbitos de la organización, la facilitación del indispensable vínculo y alineación interna con la estrategia trazada, y la retroalimentación oportuna, que da soporte básico al enfoque de formulación y aplicación de la estrategia como un proceso continuo.

La explicación precedente deja clara la utilidad del doble rol admisible por el Cuadro de Mando Integral (CMI), como modelo de control y como modelo de gestión estratégica, llevando consigo un adecuado balance entre ambas cualidades, ajustable según lo demanden las intenciones y características de la organización y los requerimientos de su contexto, todo ello en función de incrementar la eficiencia y eficacia de la entidad. En la Fig. N° 3 se ilustra esta posibilidad y su efecto.

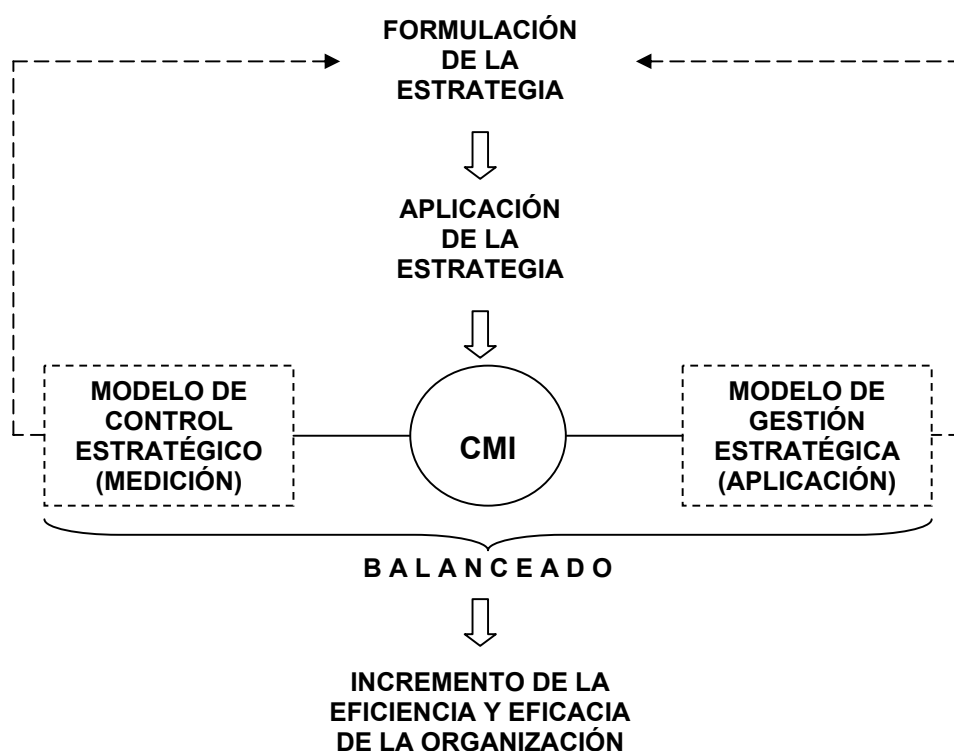


Fig. 3

Como se ha podido constatar, el Sistema de Control Interno y el Modelo CMI convergen y se complementan en el propósito trascendente de inducir una elevación progresiva y sostenible de la eficiencia y eficacia, estratégica y operacional, de la entidad.

La adopción del Modelo CMI tiene implicaciones metodológicas sobre el proceso de formulación y despliegue de la estrategia y, a su vez, el nuevo enfoque del control interno ha de estar presente en la construcción y ejecución del sistema de objetivos de la entidad, y recíprocamente. Se trata, por tanto, de tener en cuenta que la suscripción de esta línea de trabajo conjunto hacia mayor eficiencia y eficacia de la organización, lleva aparejado condicionamientos mutuos en la instrumentación utilizada, que pasan a formar parte de la dialéctica consustancial a la etapa de análisis, diseño o rediseño y aplicación del sistema de control interno, del modelo CMI, y de la formulación estratégica. Esta interdependencia se refleja en la Fig. N° 4 que se expone a continuación.

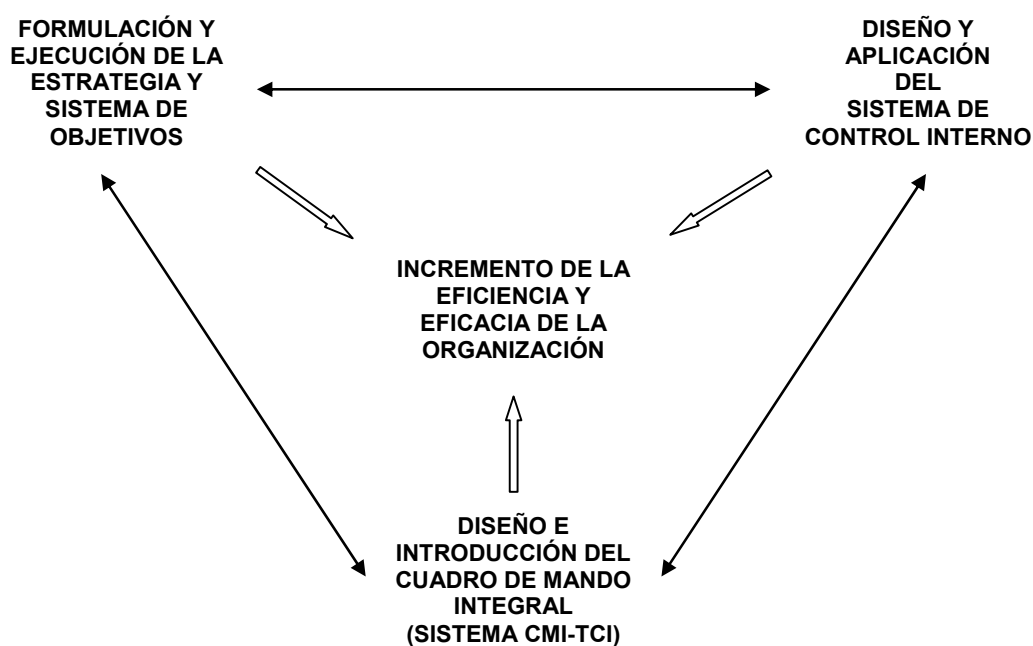


Fig. 4

A los efectos de ganar claridad respecto al contenido del Modelo Cuadro de Mando Integral (CMI) es conveniente utilizar la sigla TCI para hacer referencia a los Tableros de Control Interno que pueden adoptarse como un subsistema del CMI y entonces emplear la denominación: Sistema CMI-TCI, como se muestra en la Fig. N° 4, para explicitar que la entidad gestiona su desempeño estratégico mediante el Modelo CMI y apoyándose en un subsistema de TCI.

De esta manera, y según los razonamientos antes expuestos, puede admitirse que el Sistema CMI-TCI, en su doble lectura, como medio de gestión estratégica y como herramienta de control, es un instrumento apropiado para acoplarse y potenciar la efectividad en la aplicación del enfoque contemporáneo del control interno, multiplicando las posibilidades de alcanzar el objetivo clave de elevar consistentemente la eficiencia y eficacia de la organización.

EL CONTROL INTERNO CONTEMPORÁNEO (CIC)

Continuamente se agregan criterios favorables a considerar el control interno como una importante zona de apalancamiento para potenciar la gestión integral de una organización, fortaleciendo su capacidad para ejecutar el trazado estratégico y cumplir sus objetivos. Simultáneamente crece la necesidad de difundir el significado contemporáneo del control interno (CIC).

En el epígrafe anterior se expuso el consenso existente de que el proceso de control interno de una entidad, en un sentido amplio, ha de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto al logro de cuatro macro objetivos:

5. *Eficiencia y eficacia de las operaciones (Ver Fig. N° 5).*
6. *Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.*
7. *Confiabilidad de la información.*
8. *Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, establecidas.*

La admisión de *seguridad razonable*, no absoluta, es el reconocimiento de que si bien el control interno puede ayudar a evitar peligros y pérdidas, a neutralizar riesgos y también a reforzar las posibilidades de alcanzar los objetivos de la entidad, debe tenerse presente que en esto tiene sus limitaciones, aún cuando el sistema esté bien diseñado. Las causas pueden ser varias pero, en general, son atribuibles a errores humanos o técnicos, de interpretación u operación, inesperados comportamientos en el entorno, colusión entre implicados, y consideraciones sobre el costo excesivo de un control supuestamente exhaustivo.

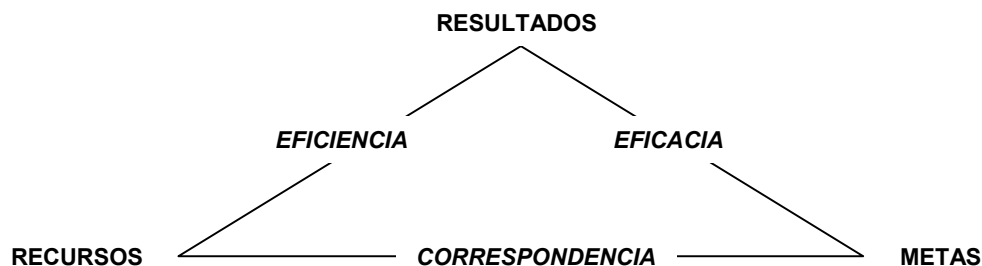


Fig. 5

Teniendo en cuenta estas premisas, el diseño y aplicación de un sistema de control interno, según la concepción prevaleciente en la actualidad, ha de constar de los siguientes cinco componentes intervencionales, como se ilustra en la Fig. N° 6, formando un sistema.

- a) *Ambiente de Control.*
- b) *Evaluación de Riesgos.*
- c) *Actividades de Control.*
- d) *Información y Comunicación.*

e) *Supervisión o Monitoreo.*

Es muy importante la congruencia sinérgica de la estructura y los métodos y estilos de dirección con la interacción de los cinco componentes, todo ello asentado sobre una consecuente aplicación del enfoque de procesos y un sentimiento de involucración por parte de todos los miembros de la entidad.

El control interno es un sistema, cuyos actores principales son todas las subdivisiones estructurales, los gestores de procesos y los trabajadores de la organización, y cuyos cinco componentes claves, arriba enunciados, están enrutados hacia el cumplimiento de los cuatro macro objetivos de la organización, como se refleja en la Fig. N° 6, de ahí la relevancia de comprender profundamente el contenido y rol de cada uno de los cinco componentes y el impacto positivo de su funcionamiento entrelazado, sistémico.

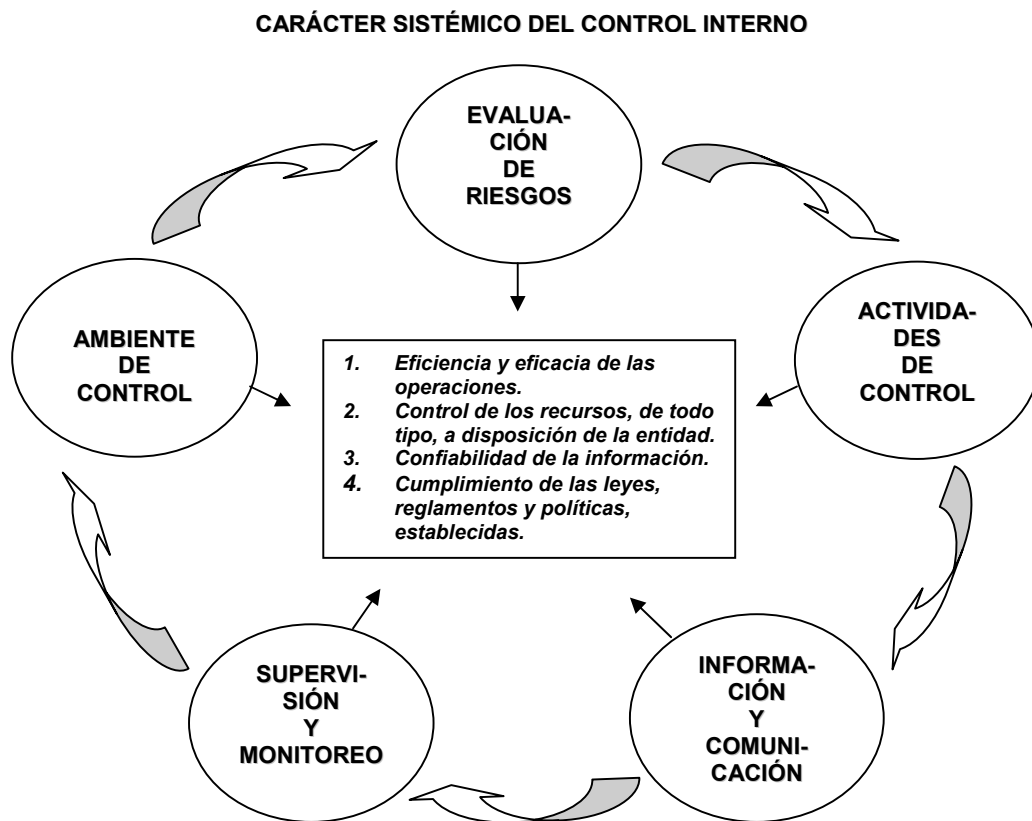


Fig. 6

Es conveniente reiterar que el sistema de control interno está entrelazado con las actividades operacionales de la entidad, no agregado a ellas, él es un instrumento para alcanzar un fin, no un fin en sí mismo, él es un medio para lograr propósitos de

eficiencia y eficacia. El control interno es parte de los procesos que concretan la misión de la entidad y, como un sistema, se extiende por todas las actividades de la organización. Sus cinco componentes están integrados al proceso de gestión y representan lo que se requiere para cumplir cabalmente los objetivos de la entidad. Una definición condensada de estos cinco componentes se ofrece en la Fig. N° 7.

COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO

1.- AMBIENTE DE CONTROL:

Es el contexto, la atmósfera, el clima, el entorno interno del control. Conciernen a la cultura y comportamiento organizacional y está constituido por actitudes, paradigmas, hábitos, costumbres, estructuras, métodos, estilos y valores compartidos. Es la plataforma de todos los demás componentes.

2.- EVALUACIÓN DE RIESGOS:

Es el proceso de identificación, evaluación, jerarquización y gestión, respecto a los objetivos de la entidad, con enfoque funcional y de procesos, de los eslabones débiles, los puntos vulnerables, los riesgos relevantes, de origen interno o externo.

3.- ACTIVIDADES DE CONTROL:

Son, en general, normas, procedimientos, acciones, que procuran asegurar que se cumplan las políticas y disposiciones de la dirección, y también constituyen las medidas necesarias afrontar los riesgos asociados al logro de los objetivos de la entidad. Ellas se llevan a cabo en todos los niveles, funciones y procesos, por lo que conciernen a la gestión integral de la organización.

4.- INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN:

Son los procesos, canales, medios y acciones que, con enfoque sistémico y regularidad, aseguran que fluya la información en todas las direcciones, internamente y desde/hacia fuera de la entidad, con calidad y oportunamente, permitiendo cumplir las responsabilidades individuales y grupales.

5.- SUPERVISIÓN Y MONITOREO:

Son los procesos, procedimientos y acciones, continuas, periódicas y/o puntuales, encaminadas a verificar y evaluar la calidad del sistema de control interno en el tiempo, y suministrar información útil para su perfeccionamiento iterativo.

Fig. 7

El control interno no es una secuencia estricta de componentes, en que cada uno influye únicamente en el que le sigue, sino que es dinámico, flexible e iterativo, de tal manera que todo componente puede impactar sobre otro, provocando acciones determinadas que corrijan una desviación o refuercen una medida. Cada componente contiene un conjunto de factores y normas que le son básicos para cumplir su papel en el sistema de control interno.

Cada organización debe diseñar el sistema de control interno que mejor se ajusta a sus características y condiciones. Este es un aspecto esencial para que ese sistema sea efectivo. La efectividad de un sistema de control interno tiene un conjunto de manifestaciones y entre ellas se destacan:

- ✓ Facilita disponer de una información cabal sobre la entidad “real”, que refleje con alta fidelidad lo que ha pasado, está sucediendo y muy posiblemente ocurra si continúa como va,
- ✓ Contribuye decididamente a que se alcance una apropiada y actualizada gestión estratégica y operacional, con un satisfactorio cumplimiento del sistema de objetivos,
- ✓ Ayuda significativamente en la consolidación de un clima laboral favorable, de alta implicación,
- ✓ Viabiliza que se cumplan las regulaciones vigentes que conciernen a la entidad.

Una condición clave para esa efectividad es el apropiado funcionamiento e interacción de los cinco componentes, apoyándose y compensándose mutuamente. Esta apreciación del rol de los componentes debe ocurrir en todos los niveles, actividades, subdivisiones estructurales y procesos de la organización, en todas las fases del ciclo de dirección. Es por eso que en el proceso de diseño de un sistema de control interno ha de ocupar un lugar decisivo el hecho de que todos los análisis y definiciones se hagan desde la óptica de los cinco componentes del control interno. Así se concibe la propuesta metodológica condensada en el diagrama de la Fig. N° 8 que se presenta más adelante.

Para el diseño e implantación de un sistema de control interno y siguiendo el diagrama expuesto en la Fig. N° 8, se tiene que, luego de constituir el Comité de Control Interno (COCI) de la entidad, es útil actualizar la estrategia-CMI, el sistema de objetivos y otros documentos rectores, para entonces comenzar por un ciclo de divulgación y estudio de los nuevos enfoques y proyecciones, fomentándose un clima de involucración y compromiso con el cambio organizacional que significa la implantación de esta nueva visión del control interno. Esto debe fortalecer el componente Ambiente de Control.

Seguidamente pasa a ocupar la posición central el análisis y consideraciones sobre los componentes Evaluación de Riesgos y Actividades de Control, continuándose con los componentes Información y Comunicación, y Supervisión y Monitoreo, cuidando siempre de tener en cuenta las mutuas influencias y dinámica interactiva de los cinco componentes. Obrando así se ejecutarán las iteraciones que sean necesarias hasta alcanzar una satisfactoria identificación de los riesgos relevantes, una apropiada selección del conjunto de normas de control y una adecuada definición de los tableros de control (TCI) a vincular al cuadro de mando integral (CMI), completándose el diseño con precisiones sobre la información, comunicación y la función auditora interna.

La etapa de implantación se apoya con un programa de capacitación y todo el tiempo se mantiene un monitoreo y retroalimentación que perfecciona el sistema. Puede observarse que el esquema metodológico explicado resalta la importancia de que todo cuanto se haga debe pivotear sobre los cinco componentes del control interno, vistos por separado y desde sus enlaces mutuos. Se sobreentiende que cada entidad ajustará este diagrama a sus particularidades

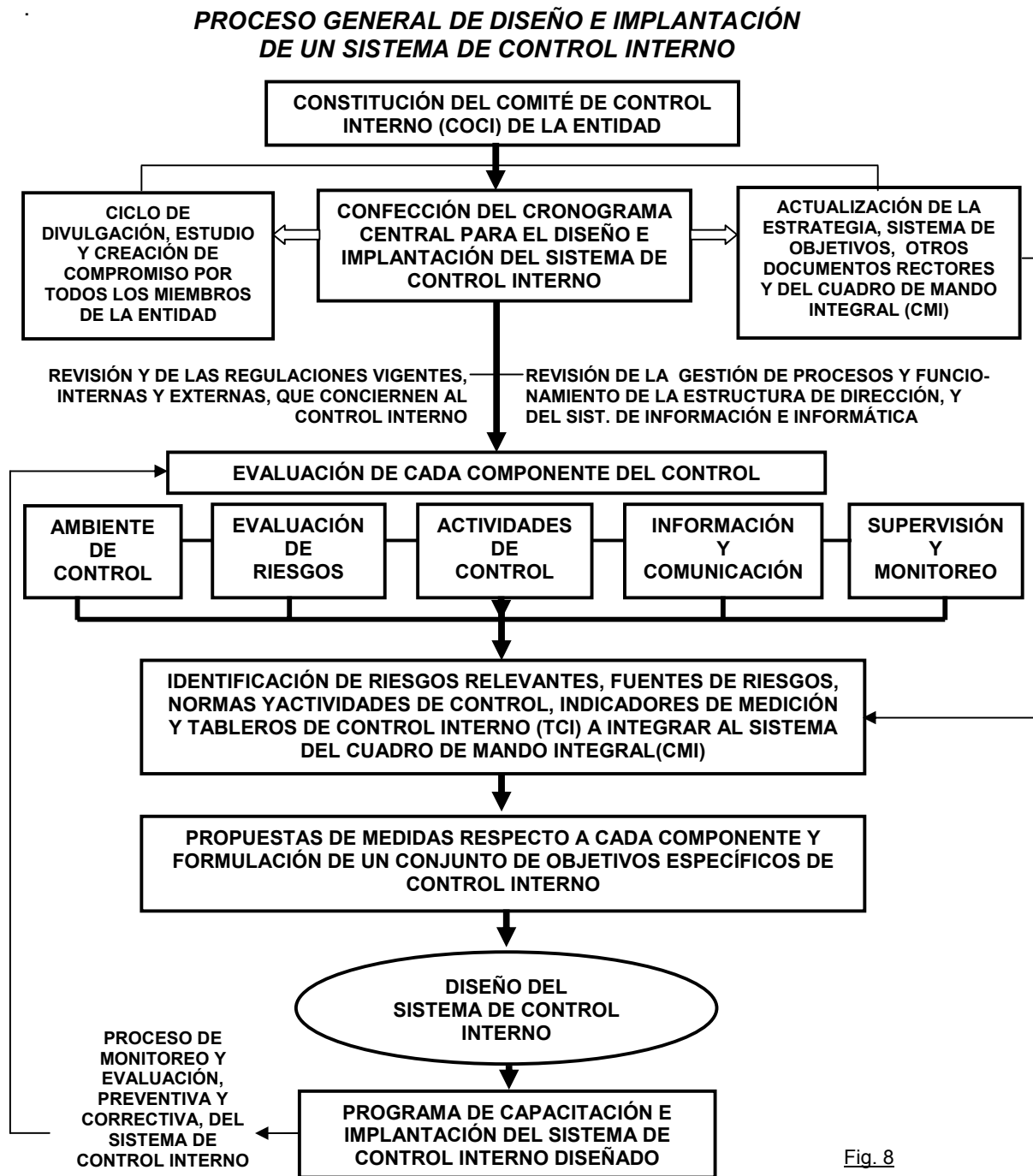


Fig. 8

Teniendo presente la exposición precedente, procede pasar a examinar algunos elementos significativos que intervienen en el diseño e implantación del sistema de control interno que cada organización decidirá adoptar.

El componente Actividades de Control, junto con el tema de los indicadores de medición y los tableros de control interno (TCI), se trata detalladamente en el próximo epígrafe.

En lo que respecta al componente Evaluación de Riesgos, éste presenta complejidades que requieren algunos comentarios particulares que se abordarán a continuación. Es incuestionable el reto de máxima objetividad requerida en la fase de identificación de los riesgos relevantes asociados al logro de los cuatro macro objetivos y propósitos centrales declarados por la entidad en su planificación estratégica más aún considerando que estos riesgos pueden ser de origen interno y/o externo.

Se supone que la identificación de los riesgos se realice con enfoque de procesos y estructuralmente, y que una vez identificados los riesgos, el análisis de su posible relevancia incluirá:

- Una evaluación de la probabilidad y frecuencia de ocurrencia,
- Una estimación de su importancia económica y trascendencia integral,
- Una valoración de su grado de controlabilidad.

A los efectos de procedimentar esta fase se puede emplear el cuadro o mapa de riesgos que se ilustra en la Fig. N° 9.

MAPA DE RIESGOS					
HOJA DE DETERMINACIÓN DE RIESGOS RELEVANTES					
EQUIPO DE TRABAJO: _____ PROCESO _____					
LISTA DE RIESGOS IDENTIFICADOS	CRITERIOS Y VALORACIÓN (De Nulo-0-, Bajo -1, a Alto -5-)				RIESGO RELEVANTE (Marcar)
	PROBABILIDAD DE OCURRENCIA	TRASCENDENCIA SOBRE LA EFICIENCIA Y EFICACIA DE LA ENTIDAD	DIFICULTAD PARA SU CONTROLABILIDAD	TOTAL DE PUNTOS	
1.					
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					
7.					
8.					
9.					
10.					

Nota: Es aceptable seleccionar como Riesgo Relevante a aquellos que alcancen 9 o más puntos.

Fig. 9

Forma parte del análisis de los riesgos la determinación de las Fuentes de Riesgo, que pueden ser tanto internas como externas, con la particularidad de que una misma fuente puede serlo para varios riesgos. Es de esperar que a un específico riesgo relevante se le reconozcan fuentes en varios o todos los componentes del sistema de control interno.

La concreción de las Fuentes de Riesgos es una fase importante del proceso referido al componente Evaluación de Riesgos, puesto que se deduce que las normas y actividades de control se dirigirán hacia la neutralización o eliminación de las fuentes de riesgos, como potenciales causas de esos posibles problemas. En la Fig. N° 10 se utiliza la conocida gráfica “espina de pescado” para mostrar la localización de las fuentes de riesgo en cada uno de los cinco componentes del control interno.

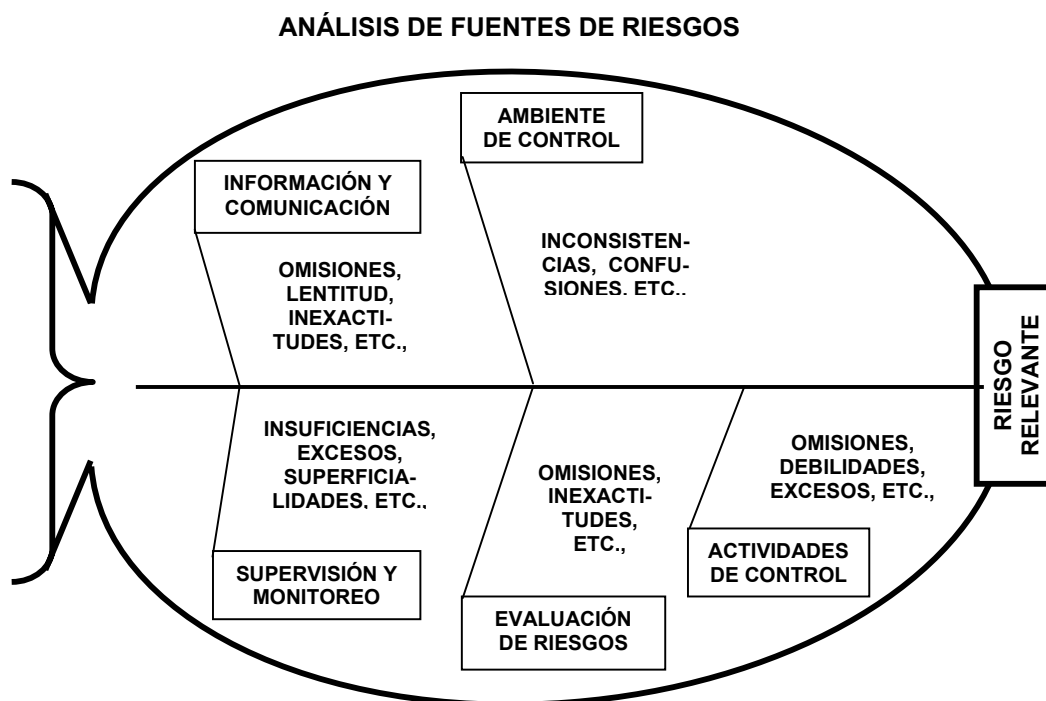


Fig. 10

A los efectos de poseer una imagen compacta de la secuencia esencial que sigue el proceso de enlace de los componentes Evaluación de Riesgos y Actividades de Control, una de las interacciones medulares del control interno, se ofrece a continuación, en la Fig. N° 11, un diagrama que reúne los principales elementos que concurren o deben considerarse en esa interacción, quedando destacada la referencia permanente, y punto inicial de la secuencia, de las cuatro categorías de objetivos centrales.

SECUENCIA MEDULAR DEL CONTROL INTERNO

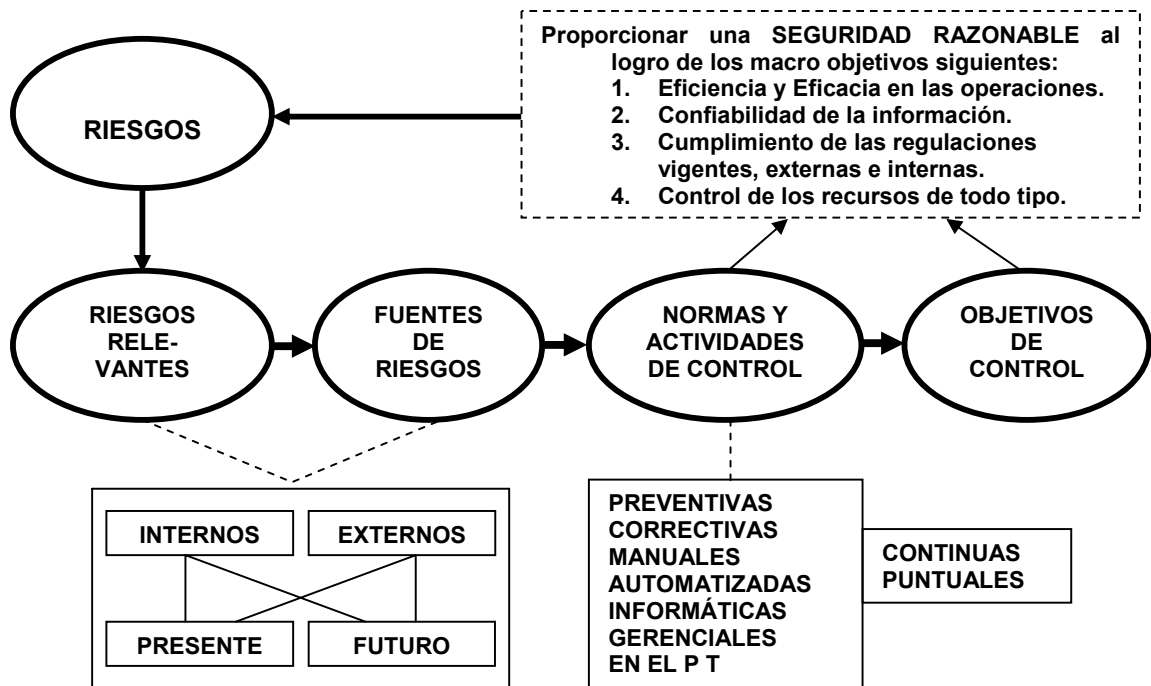


Fig. 11

En la Fig. N° 12 se consigna el formato de un cuadro útil para resumir la trilogía Riesgos Relevantes-Fuentes de Riesgos-Normas/Actividades de Control.

MODELO DE FICHA RESUMEN DE LA INTERRELACIÓN RIESGOS RELEVANTES-FUENTES DE RIESGOS-NORMAS/ACTIVIDADES DE CONTROL DEL EQUIPO DE TRABAJO O PROCESO: _____		
RIESGOS RELEVANTES	FUENTES DE RIESGO	
Consignar todos los Riesgos Relevantes identificados respecto a este Equipo de Trabajo o Proceso.	Detallar para cada uno de los siguientes componentes: <ul style="list-style-type: none"> ▪ <u>AMBIENTE DE CONTROL</u> ▪ <u>EVALUACIÓN DE RIESGOS</u> ▪ <u>ACTIVIDADES DE CONTROL</u> ▪ <u>INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</u> ▪ <u>SUPERVISIÓN Y MONITOREO</u> 	
	NORMAS Y ACTIVIDADES DE CONTROL	
No.	ACTIVIDAD	PERIODICIDAD
01		
02		
--		
--		
N		

Fig. 12

El componente Información y Comunicación realiza una contribución importante en la limitación de los riesgos y en la reducción de sus efectos, en la misma medida en que la entidad logra que los flujos informativos y comunicacionales se muevan con la celeridad, contenidos confiables y oportunidad necesarias, a todo lo largo y ancho de su estructura y entramado interno, proporcionando efectividad a su gestión estratégica y operacional, en términos funcionales y de procesos.

Una activa e idónea comunicación e información, ascendente, descendente, horizontal y transversal, favorece un ambiente de control apropiado, viabilizando la existencia de un clima laboral de alta implicación y facilitando asumir las responsabilidades colectivas e individuales, todo lo cual fortalece la capacidad de la organización para afrontar los riesgos identificados.

El sistema total de información, informática y de comunicación debe mostrar una eficaz dinámica conjunta que cubra las necesidades internas de la entidad y las provenientes del exterior, formales e informales, de manera que siempre sea visible y gestionable la organización "real". En este aspecto, el empleo de un adecuado conjunto de indicadores vinculados al sistema que integra los tableros de control (TCI) al cuadro de mando (CMI), ofrece amplias posibilidades.

Al componente Supervisión y Monitoreo le corresponde evaluar y asegurar el funcionamiento adecuado del sistema de control interno, verificando la efectividad real de la interacción entre todos los componentes y el cumplimiento y convergencia de los diferentes roles, propiciando la introducción de las medidas necesarias para restituir eficacia al sistema o ajustar el rol de alguno de sus elementos integrantes.

De acuerdo con el tamaño y complejidad de la entidad, más otras circunstancias a considerar, se adoptará una u otra decisión sobre la formalización de la función auditora interna, pero es recomendable que en cualquiera de las variantes se constituya un Comité de Control a la altura del consejo de dirección de la organización, facilitando así la realización del papel que le corresponde en la inserción del espíritu del control interno en la cultura organizacional de la entidad.

En la supervisión y monitoreo del sistema de control interno es esencial la que se realiza durante la ejecución de las actividades normales de dirección y desempeño en los distintos puestos de trabajo, es decir, el autocontrol, como una forma continua de elevadísimo impacto.

En la Fig. N° 13 se representa el supraproceso de control interno, mostrándose la importancia del autocontrol y el vínculo estrecho que debe tener con el sistema de gestión y control "Cuadro de Mando Integral" (CMI-TCI). En la Fig. N° 14, que le sigue, se expone el contenido elemental de la secuencia básica del control interno, visto como un supraproceso.

SUPRAPROCESO DE CONTROL INTERNO

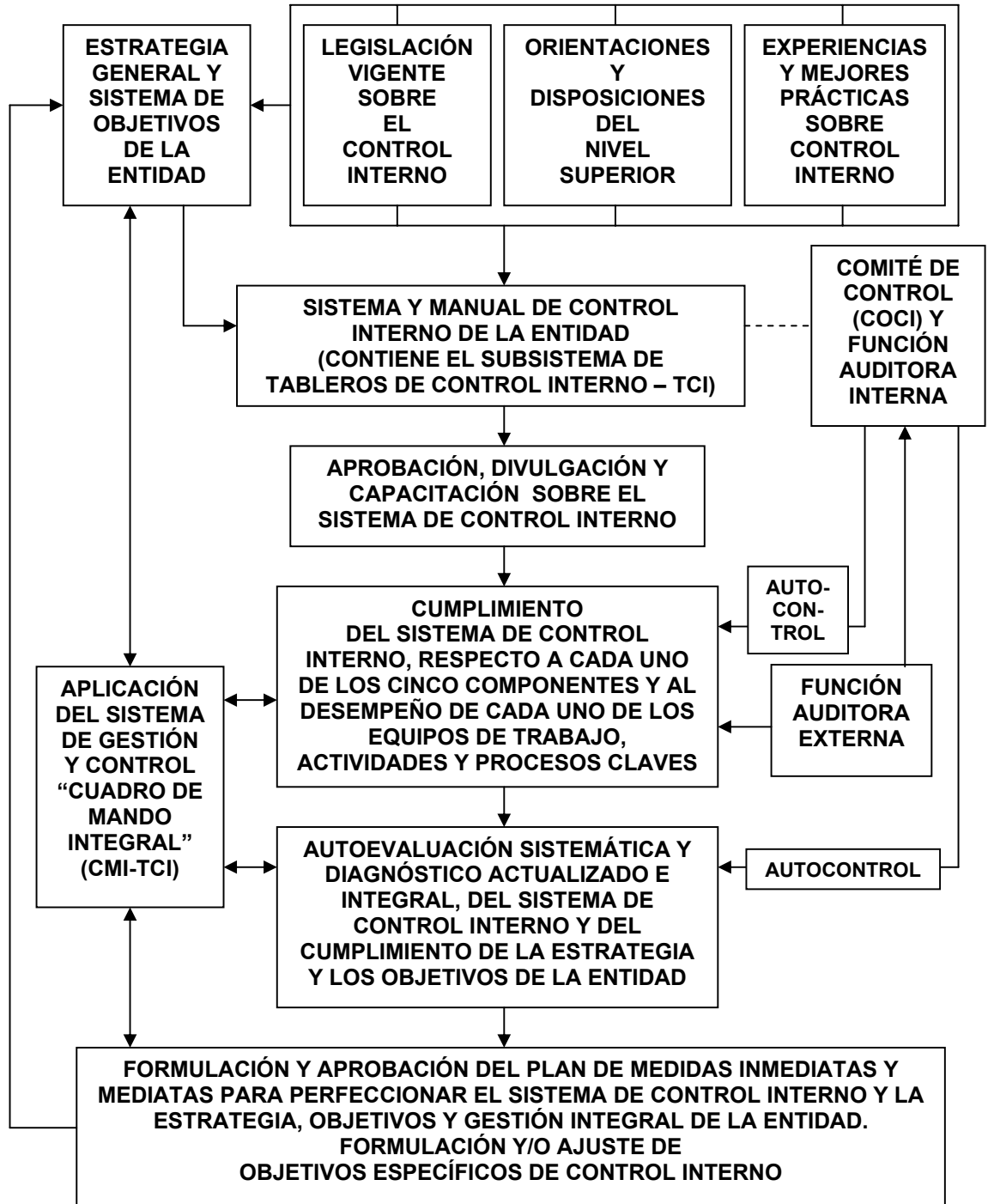


Fig. 13

CONTENIDO DE LA SECUENCIA BÁSICA DEL SUPRAPROCESO DE CONTROL INTERNO		
ENTRADAS	OPERACIONES	SALIDAS
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dinámica del entorno. ▪ Legislación y otras regulaciones vigentes que conciernen al control interno. ▪ Orientaciones y directrices del nivel superior y manuales corporativos. ▪ Experiencias y mejores prácticas, internas y externas, sobre control interno. ▪ Auditorías externas. ▪ Estrategia General, Sistema CMI-TCI y Sistema de Objetivos internos. ▪ Enfoque y gestión de procesos internos. ▪ Sistema informático interno. ▪ Personal y sus organizaciones ▪ Cultura y comportamiento organizacional. ▪ Tecnología e infraestructura. ▪ Información. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Diseñar, rediseñar, implantar y actualizar el sistema de control interno de la entidad según la concepción contemporánea y considerando el contenido e interacciones de los cinco componentes: <ul style="list-style-type: none"> ➢ AMBIENTE DE CONTROL ➢ EVALUACIÓN DE RIESGOS ➢ ACTIVIDADES DE CONTROL ➢ INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN ➢ SUPERVISIÓN Y MONITOREO ▪ Definir y actualizar el conjunto de indicadores de control interno a insertar en el sistema cuadro de mando integral CMI-TCI. ▪ Evaluar el comportamiento del control interno en la gestión estratégica y operacional, funcional y de procesos internos de la entidad, junto con el análisis permanente de los cinco componentes del control interno. ▪ Realizar la función auditora interna respecto al sistema de control interno y el plan de prevención, preferenciando el autocontrol y su accionar continuo en el desempeño de los respectivos cargos ▪ Verificar la ejecución oportuna de las normas y actividades de control interno y sus efectos reales sobre los componentes y las fuentes de riesgos, retroalimentando el diseño del sistema de control interno. ▪ Monitorear el desarrollo y efectos del sistema de control interno sobre los cuatro macro objetivos de la entidad, mediante el sistema cuadro de mando integral CMI-TCI. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Cumplimiento de los macro objetivos del control interno: <ol style="list-style-type: none"> 1. Eficiencia y eficacia de la entidad. 2. Control de los recursos de todo tipo a disposición de la entidad. 3. Confiabilidad de la información. 4. Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas establecidas. ▪ Cumplimiento de la Estrategia y Sistema de Objetivos de la entidad. ▪ Perfeccionamiento del sistema y gestión del control interno, del plan de prevención, la función auditora interna y el autocontrol ▪ Satisfacción y consolidación de los clientes, y mejores relaciones externas ▪ Reforzamiento de la imagen corporativa. ▪ Personal más competente y con mayor sentido de pertenencia ▪ Profundización en la dirección por valores y la moral revolucionaria ▪ Incremento del aporte a la sociedad ▪ Información

Fig. 14

ACTIVIDADES DE CONTROL E INDICADORES

El componente Actividades de Control consiste, en general, en normas, medidas, procedimientos y/o acciones que tratan de asegurar la ejecución de las directrices internas y crear condiciones para afrontar los riesgos asociados al logro de los objetivos de la entidad, limitando, eliminando o neutralizando, las fuentes de riesgos identificadas. Las normas y actividades de control conciernen a todos los componentes del control interno y a todas las políticas, estrategias, objetivos, y gestión integral de la organización. El diagrama de la Fig. N° 15 complementa esta explicación y ayuda a comprender que la ausencia de una necesaria norma o actividad de control equivale a la aparición de una fuente de riesgos.

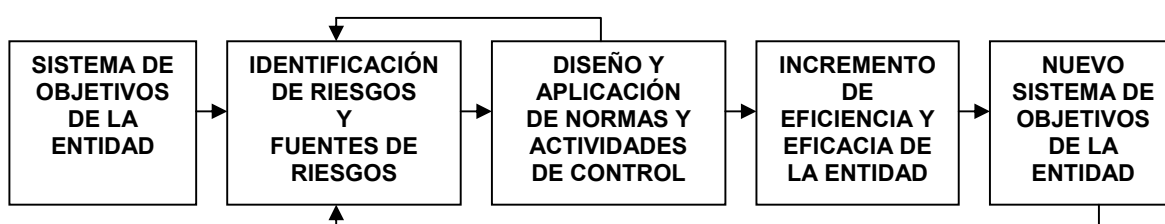


Fig. 15

Las medidas de control no se introducen porque parezcan ser buenas o convenientes, sino que su presencia debe formar parte de la gestión mediante la cuál una entidad procura alcanzar sus metas. Teniendo en cuenta que cada organización tiene sus características de tamaño, físicas, estructurales, culturales, estratégicas, operacionales y de entorno, también tiene sus propias prioridades de objetivos y de actividades de control, a lo que se añade su particular criterio sobre la mejor aplicación del control interno.

Las normas y actividades de control pueden adoptar diversas formas y algunas extender sus efectos hacia varios objetivos simultáneamente, pero interesa resaltar la cualidad inherente de que, de alguna manera, son medibles y controlables y, por tanto, también traducibles en indicadores cuantitativos o cualitativos, por lo que pueden ocupar un lugar en un Tablero de Control Interno (TCI). El diagrama de la Fig. N° 16 resalta el papel del sistema de indicadores.

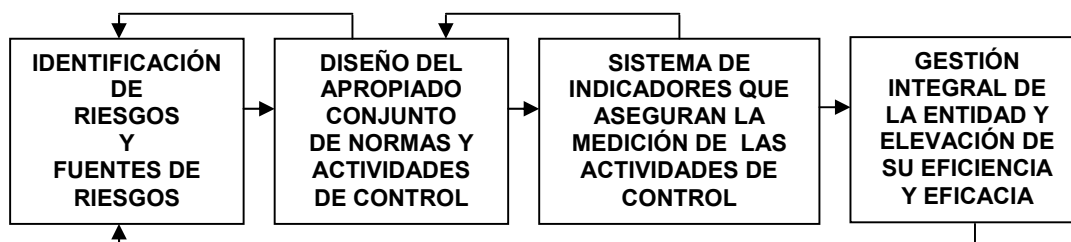


Fig. 16

Una clasificación elemental de las normas de control las ordena como sigue:

- Preventivas y Correctivas
- Manuales, Automatizadas, e Informáticas
- Gerenciales y en el Puesto de Trabajo
- Continuas (al ejercer la función de dirección) y Puntuales (según necesidades concretas)

En una segunda clasificación, las normas y acciones de control pueden mostrarse según su destino esencial, o sea, requeridas por:

- la estrategia y objetivos, planes y programas,
- la alta dirección, la dirección intermedia y puestos de trabajo
- los sistemas y procesos, actividades y funciones
- el control de la información, operativo y físico
- el seguimiento de desarrollos y el control de cumplimientos
- el análisis de resultados y la evaluación de tendencias
- la autoevaluación del desempeño
- el monitoreo del ambiente interno y del entorno

Viéndolas en sus diversas especificidades, las normas de control pueden estar referidas a cuestiones como las siguientes:

Procesos, estructuras, métodos, equilibrio de autoridad y responsabilidad, grado de centralización o descentralización, niveles definidos de autorización, separación de tareas y responsabilidades, coordinación entre áreas, comunicación multidireccional, correspondencia de óptimos locales y totales, manuales, sistemas de contabilidad general, costos y finanzas, registro oportuno y adecuado, de transacciones y hechos, encuestas, comparaciones y análisis, accesos restringidos, gestión por competencias y por valores, organización del trabajo y los salarios, rotación del personal en funciones claves, evaluación del trabajo y el rendimiento, seguridad informática y documentación, calidad de la información y del flujo informativo, gestión y actualización tecnológica, gestión medioambiental, seguros, sistemas de alarmas y otros dispositivos de seguridad, función auditora interna, validaciones del sistema de control interno, estimaciones económicas de riesgos, elevación de la efectividad administrativa, conjuntos de indicadores.

Es certeza confirmada que resulta muy difícil que alguien pueda controlar y mejorar lo que no puede medir. La utilización de un idóneo sistema de indicadores cuantitativos y cualitativos que reflejen, por separado o combinadamente, grados de avances, cumplimientos, comparaciones, tendencias, volúmenes, porcentajes, etc., simplifica el monitoreo de la ejecución de las normas y actividades de control y también del sistema de control interno y de sus efectos sobre la eficiencia y la eficacia de la entidad. A continuación se ofrece una posible estructura de indicadores a incluir en los Tableros de Control Interno (TCI) que se establezcan.

Grupos de Indicadores dirigidos a los cuatro macro objetivos del control interno y que ayudan a:

- medir la eficiencia de la entidad,
- medir la eficacia de la entidad,
- controlar los recursos de todo tipo,
- verificar la confiabilidad de la información,
- monitorear el cumplimiento de regulaciones vigentes.

Subgrupos de Indicadores específicos sobre:

- ejecución de sistemas y procesos y cumplimiento de estándares,
- niveles producción o servicios, e I + D,
- cumplimiento de políticas, estrategias y objetivos,
- evaluación de avances e inducción de acciones o medidas,
- análisis de resultados y de rendimiento,
- datos contables y económico-financieros, y estadísticos,
- controles organizacionales, físicos, tecnológicos y operacionales,
- ejecución del sistema de información e informático,
- desarrollo del sistema de control interno

Estos indicadores pueden clasificarse en “*de resultado*” cuando tienen que ver con la conclusión o ejecución de una tarea, o un cumplimiento, y por ende reflejan el pasado o muestran el presente, y “*de conducción*” cuando muestran o facilitan la extrapolación y pronóstico del futuro y sirven de guía principal en la toma de decisiones estratégicas y operacionales. Por otro lado, es admisible que un mismo indicador pueda estar en más de un tablero TCI y se supone que sea racional la cantidad de indicadores de un TCI. Asimismo puede asumirse que respecto a cada indicador seleccionado se podrá disponer de:

- Cálculo del período y el acumulado.
- Comparaciones con planes y presupuestos.
- Comparaciones con períodos anteriores.
- Comparaciones con un período base.
- Cálculo de tendencias y estimación de valores futuros.

Respecto al uso de tableros de indicadores como parte del sistema de control interno y la inserción de éste en el modelo cuadro de mando integral (CMI), debe tenerse en cuenta que cada entidad debe preparar un sistema de indicadores ajustado a sus características y que si esto se hace bien y se diseñan adecuados indicadores claves, se podría reducir el numero de normas y acciones de control, concentrar y combinar las mediciones y ganar en efectividad del sistema de control interno.

Solamente con fines ilustrativos y con bastante generalización, se presenta más adelante, en la Fig. N° 17, un ejemplo de cómo podrían definirse relaciones entre fuentes de riesgos, actividades de control, e indicadores

FUENTES DE RIESGOS	NORMAS Y ACCIONES DE CONTROL	INDICADORES DE CONTROL
Gestión RRHH	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Organización del Trabajo ▪ Programa de Capacitación ▪ Sistema de Estimulación ▪ Fomento de cooperación interna ▪ Separación de tareas y responsabilidades ▪ Rotación por Puestos Claves ▪ Dirección por Valores 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Puntos promedio en Evaluación Desempeño ▪ % Fluctuación Laboral ▪ Núm. Medidas Protección e Higiene ▪ Núm. Accidentes ▪ Núm. de Cursos y Cursistas ▪ % Aprovechamiento medio de la Capacitación ▪ Núm. Indisciplinas laborales ▪ Núm. de Acciones Altruistas ▪ % Asistencia a Asambleas ▪ Horas voluntarias laboradas
Clientes e Imagen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Encuestas y Entrevistas ▪ Calidad de Suministros ▪ Registros de Incidencias ▪ Acciones de Marketing ▪ Relaciones Públicas 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ % de Satisfacción ▪ volumen (\$) de Ventas ▪ % Cumplimiento Estándares ▪ Núm. de No Conformidades ▪ Monto (\$) de Reclamaciones ▪ Nivel (\$) de Crédito externo
Gestión Económico-Financiera	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Planes y Presupuestos ▪ Gestión de Procesos ▪ Confección de Manuales ▪ Control de Inventarios ▪ Control Activos Fijos ▪ Contabilidad Confiable ▪ Gestión de Cobros ▪ Análisis Económicos ▪ Análisis Tecnológicos ▪ Control Portad. Energéticos 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Costo por peso de Ingreso ▪ Facturación pendiente ▪ Ciclo de Cobros ▪ Productividad ▪ Variación Precios Promedio ▪ Rotación de Inventarios ▪ Nivel de Mermas ▪ Consumo Electricidad ▪ Consumo de Agua ▪ % Ejecución Mantenimiento ▪ Núm. Y % de Objetivos cumplidos ▪ % Ejecución del Presupuesto ▪ Índices de solvencia, liquidez y otros financieros, convencionales o propios

Fig. 17

A los efectos de sustentar y desarrollar estos criterios sobre el potencial de un buen sistema de indicadores de control interno es oportuno considerar que:

- a) Para toda organización es conveniente contar con un conjunto de indicadores, no solo contables, ajustado a sus características y que sintetice la información clave sobre el comportamiento de su proceso esencial.
- b) La cantidad de indicadores utilizados no debe ser excesiva respecto al tamaño y volumen de operaciones de la entidad, pero tampoco tan escasos que nada o muy poco informen sobre los asuntos esenciales para la toma de decisiones importantes.
- c) Conviene filtrar la selección de indicadores mediante preguntas como:

- ¿Cuáles medidas críticas se requieren para gestionar cada uno de los procesos internos (sobre todo los claves) de la entidad?
- ¿Dónde es conveniente medir?, ¿Qué medir?, ¿Cuándo medir?, ¿Con qué frecuencia se debe medir?, ¿Cómo se debe medir?, ¿Quién(es) deben hacer uso de este indicador?
- ¿Cuáles indicadores reconocerían los directivos como los mejores para ayudarlos a tomar oportunas y correctas decisiones estratégicas respecto a la eficiencia y eficacia de la entidad?

d) Construir un buen conjunto de indicadores para el sistema de control interno lleva considerables esfuerzos y tiempo, para diseñarlos, enseñarlos, implantarlos y perfeccionarlos, pero lo merecen.

El sistema de indicadores del control interno debe ser adecuadamente balanceado en el sentido del equilibrio entre cuantitativos y cualitativos, entre indicadores de resultados, preventivos e inductivos entre medidas financieras y no financieras, entre el pasado, presente, futuro, entre el corto, mediano y largo plazos, y entre la referencia externa e interna. Podría añadirse que también procure Incluir una adecuada mezcla de indicadores que midan la eficiencia y la eficacia de la entidad.

La presentación de los indicadores en un Tablero de Control Interno (TCI) se atenderá al diseño mejor recibido por sus usuarios pero, en líneas generales podría seguir el formato expuesto en la Fig. N° 18.

El conjunto de indicadores que se adopte como parte del sistema de control interno debe constituir un subsistema de éste y debe ser suficientemente apto para cubrir todas sus necesidades nucleares respecto a propender al logro del autocontrol, facilitar la consecución de objetivos parciales, proporcionar seguridad razonable sobre el logro de los cuatro objetivos estratégicos del control interno contemporáneo, antes enunciados, y evaluar la calidad del control interno en el tiempo.

En el proceso metodológico de construcción de los tableros de control (TCI) es concebible que grupos de indicadores, de control interno o de otro tipo, se seleccionen personalmente por los directivos, desde el máximo nivel de dirección hasta el más bajo, de manera tal que todas las mediciones se engranen verticalmente y horizontalmente. Esto puede incluir la definición e incorporación de indicadores adicionales que resulten convenientes para una mejor ejecución del trabajo y/o la toma de decisiones.

Es importante que los indicadores que componen los Tableros de Control Interno (TCI) sean dimensionalmente válidos, calculables, comprensibles, relevantes y útiles para la toma de decisiones proactivas, así como que posean fuentes de información fiable, actualizada y una adecuada forma de cálculo informatizada, de manera que puedan ser obtenidos con la regularidad y frecuencia que se requiere.

TABLERO DE CONTROL INTERNO (TCI)															
No.	DENOMINACIÓN DEL INDICADOR	ÁREA DE REFERENCIA	UM	RANGO DE IMPORTANCIA	META	VALOR NORMAL, O LÍMITE, O RANGO DE VALORES ADMISIBLES	FRONTERA DE CRITICIDAD	FRECUENCIA					FÓRMULA	VALOR REAL	COMPARACIÓN
								DIARIO	MENSUAL	TRIMESTRAL	SEMESTRAL	OTRA			
1															
2															
3															
4															
--															
--															
--															
--															
--															
N															

Denominación del Indicador: representativa de su composición dimensional. **Área de referencia:** subdivisión estructural y/o proceso. **UM:** su unidad de medida. **Rango de importancia:** se refiere al grado 1, 2, 3, de relevancia, otorgando a 1 la mayor. **Meta:** valor deseado, a que se aspira. **Valor normal, o límite, o rango de valores admisibles:** variantes de valores aceptados, medios o extremos, o cotas inferiores y superiores de su franja de tranquilidad. **Frontera de criticidad:** nivel mínimo o máximo que nunca debe sobrepasarse. **Frecuencia:** los períodos en que se necesita conocer los valores. **Forma de cálculo:** planteamiento dimensional del cálculo. **Valor real:** lo ocurrido. **Comparación:** las que procedan.

Fig. 18

EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL (CMI)

Para las empresas de la era de la información y la economía del conocimiento el Cuadro de Mando Integral (CMI) representa una solución fundamental del problema existente detrás síntoma clave enunciado en el arquetipo de la Fig. N° 19, al acoger, con enfoque sistémico, a todas las perspectivas que demanda la ejecución con efectividad del proceso de dirección estratégica y de gestión del control interno, en el propósito coincidente de incrementar la eficiencia y eficacia de la entidad, y de consolidar una capacidad sostenible de cumplir objetivos y regulaciones, y de transformar proyectos en realidades.

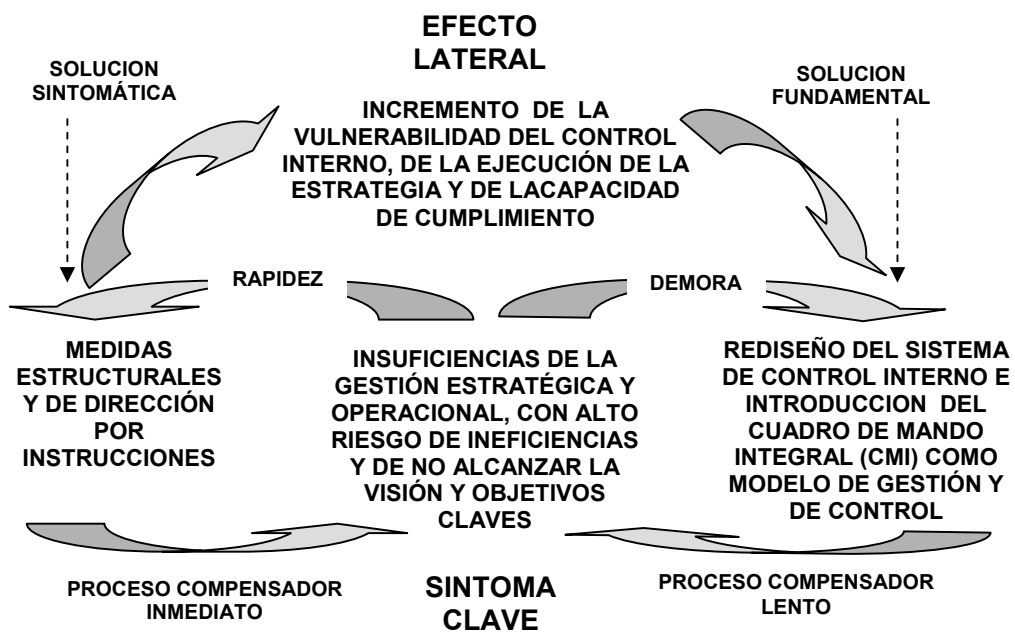


Fig. 19

En el proceso de gestión integral del desempeño de una organización contemporánea interviene un elevado número de variables, endógenas y exógenas, que se multiplican en función de la dinámica y complejidad de su entorno. Muchas de estas variables toman valores cuantitativos, mientras otras son esencialmente cualitativas. Puede asumirse que, en general, todas son medibles de alguna manera, lo cual es aprovechado por el Cuadro de Mando Integral (CMI), como modelo de gestión y como modelo de control.

EL Cuadro de Mando Integral (CMI) data de 1990 y luego de sucesivos y acertados ajustes de sus iniciadores y seguidores, se ha acreditado y puede considerarse que existe consenso en las organizaciones de avanzada de que tiene potencial para proporcionarle las respuestas que necesita para consistentemente lograr una espiral de efectividad en el trabajo estratégico y operacional.

El cuadro CMI ha evolucionado desde un sistema de indicadores hasta convertirse en un modelo de gestión y esta doble cualidad es la que lo hace particularmente útil para canalizar y fortalecer la aplicación del enfoque actual del control interno.

La concepción clásica del Cuadro de Mando Integral (CMI) ve la empresa desde cuatro perspectivas, en una secuencia condicionada por una relación causa-efecto, tal como aparece en la Fig. N° 20, sugiriendo que existan Cuadros en los distintos niveles de dirección y/o se enlacen con un subsistema de tableros de control. Asimismo supone que se desarrollen indicadores, se definan sus fuentes de información y cálculo, se creen bases de datos y se incorporen a la metodología de la planificación estratégica los análisis e iniciativas que correspondan, con respecto a las perspectivas seleccionadas e integradas al cuadro, las cuáles serán aquellas que mejor se adecuen a las especificidades de la entidad. Cada perspectiva mostrará la eficiencia y eficacia en su ejecución.

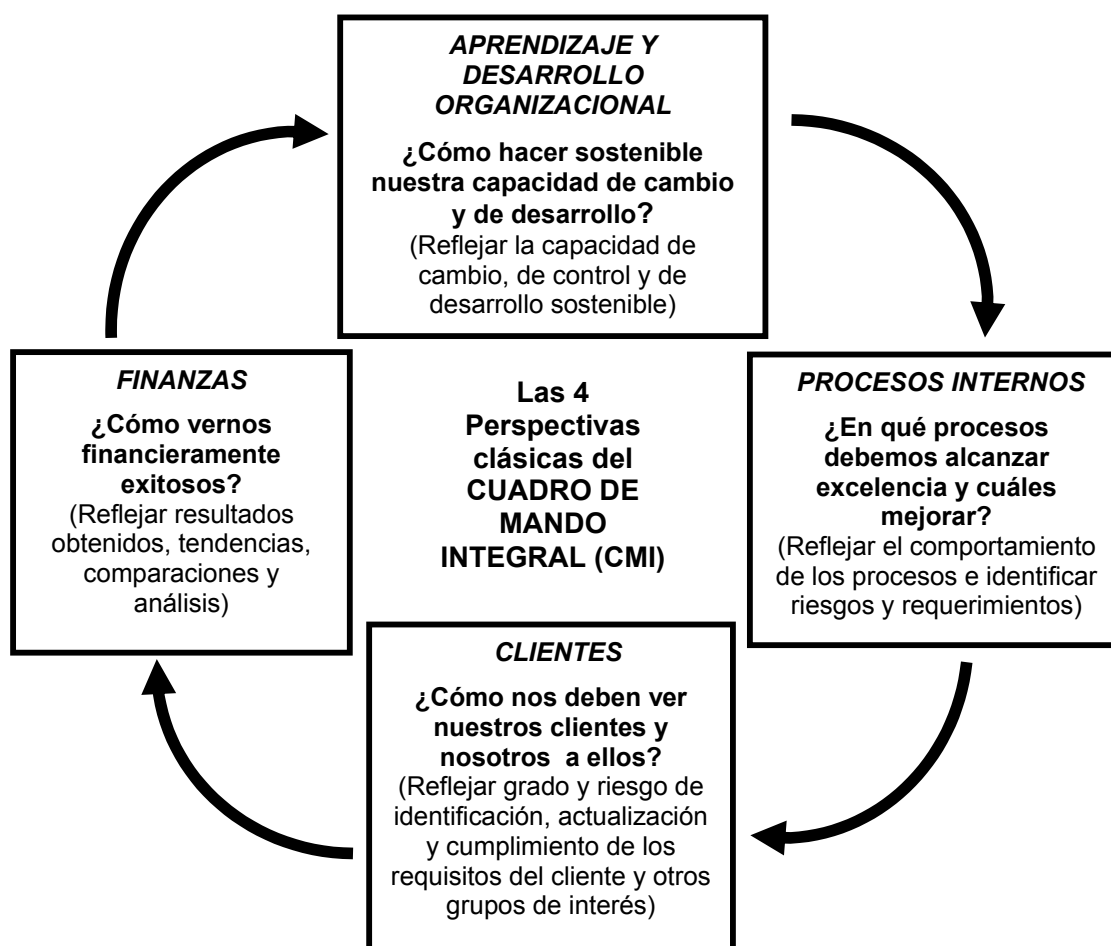


Fig. 20

El Cuadro de Mando Integral (CMI) es un modelo que trabaja con un sistema de indicadores, expandiéndolos mucho más allá de los convencionales indicadores financieros, hasta cubrir todas las actividades y procesos de la entidad, de ahí que engrane con las necesidades de medición inherentes al sistema de control interno.

Dado que el diseño e implantación de un Cuadro de Mando Integral (CMI) significa un profundo cambio organizacional, cada entidad deberá decidir la mejor forma de lograrlo, según sus características y posibilidades. Interesa entonces pasar a desarrollar el tema de que el CMI es más que un sistema de medición y que es posible de estrechar su potencial con el de la nueva concepción del control interno.

EL SISTEMA CIC – TCI – CMI

Corresponde tratar aquí el ensamblaje no lineal de lo expuesto sobre el Control Interno Contemporáneo (CIC), el contenido y lugar de los Tableros de Control Interno (TCI) y el alcance y arquitectura del Cuadro de Mando Integral (CMI), integrando todo en un suprasistema de gestión, orientado a dotar a la entidad de un medio que unifique sus esfuerzos hacia la eficiencia y eficacia, estratégica y operacional, y que puede denominarse *Sistema CIC-TCI-CMI*.

La comprensión de esta propuesta se facilita al tener en cuenta que tanto el control interno (CIC) como el cuadro de mando integral (CMI) se proyectan hacia fortalecer la capacidad de cumplimiento del sistema de objetivos de la entidad y, por ende, de su visión y estrategia, proporcionando un efectivo monitoreo, de resultados e inducción de acciones perfeccionadoras, basado en un subsistema de apropiados indicadores que concretan y agilizan la información y comunicación internas.

La utilidad de contar con esta integración CIC-TCI-CMI se aprecia más al considerar la necesidad de que coexistan estrategias deliberadas y emergentes, frente a un entorno de acelerado desarrollo científico técnico, cada vez más dinámico y complejo, lo que hace que similar dinamismo se traslade a la elaboración, gestión, ejecución, control y actualización de los sistemas de objetivos. El diagrama de la Fig. N° 21 procura ilustrar esta trama interna del *Sistema CIC-TCI-CMI*, al cuál pueden reconocérsele las siguientes cualidades:

- ✓ Logra importantes síntesis de los vínculos entre el sistema de objetivos, los riesgos asociados y sus medidas críticas en adecuados indicadores que elevan la capacidad de control interno.
- ✓ Provee a la alta dirección de un instrumento de seguimiento y evaluación de la estrategia y objetivos trazados, del comportamiento de los componentes del control interno, y de la ejecución de las actividades de control definidas.
- ✓ Fortalece la capacidad de hallar efectivas respuestas a los crecientes requerimientos del entorno en que se mueve, proporcionándole información apropiada y oportuna para establecer estrategias emergentes.

LA GESTIÓN ESTRATÉGICA, EL CONTROL INTERNO CONTEMPORÁNEO (CIC), Y EL SISTEMA CMI-TCI

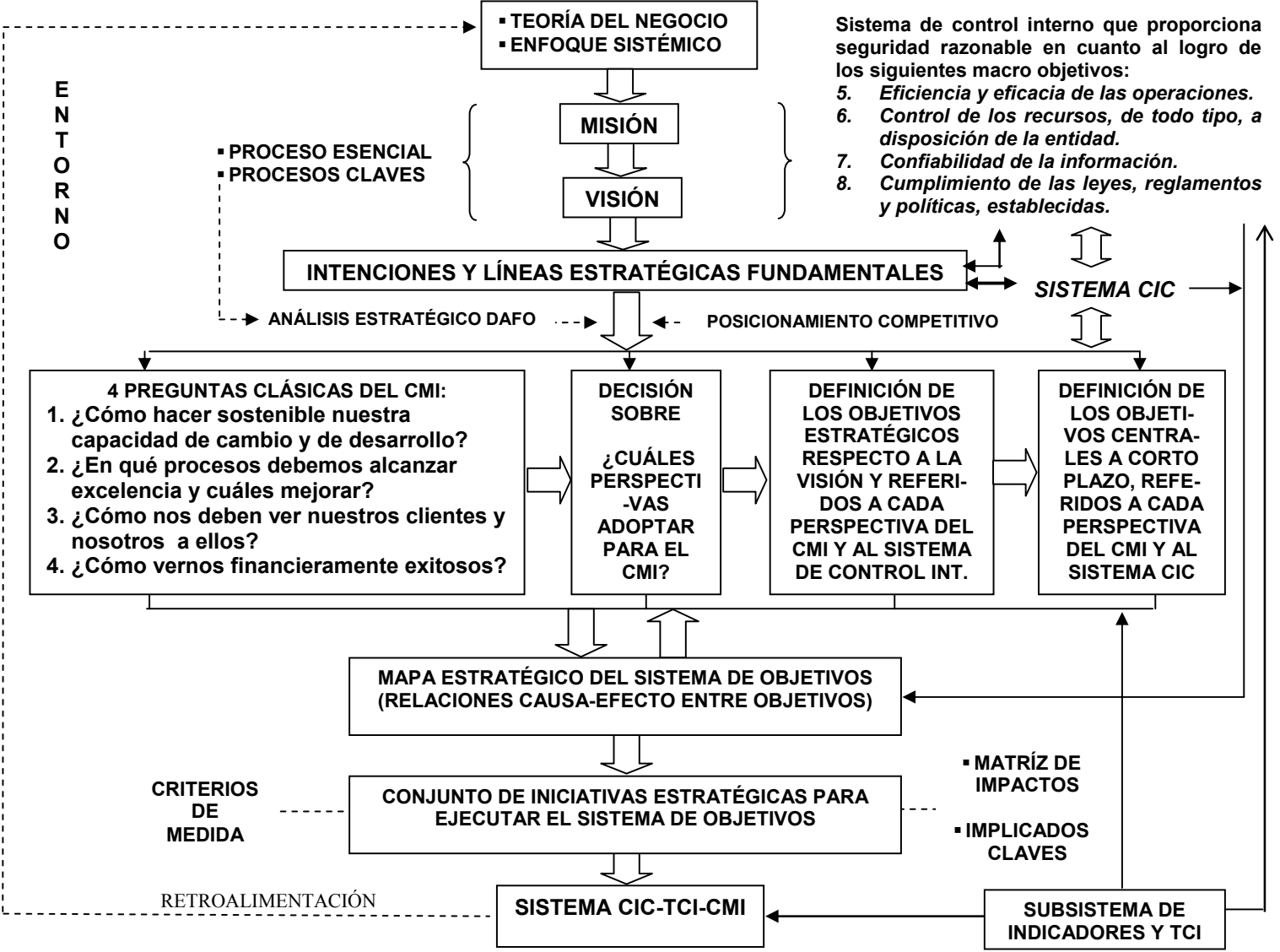


Fig. 21

- ✓ Ayuda a materializar el enfoque sistémico en el desempeño de la entidad, contribuye a elevar el aprovechamiento de la gestión de procesos, favorece el aprendizaje organizacional, e induce el incremento de la sinergia positiva interna.

Otra importante cuestión a tener presente respecto al *Sistema CIC-TCI-CMI* es que en cada una de las perspectivas que se adopten para el cuadro de mando integral (CMI) están actuando los cinco componentes del control interno (CIC), que conjuntamente se vuelcan hacia identificar y neutralizar los riesgos asociados al cumplimiento de cada uno de los objetivos vinculados a cada perspectiva del CMI. Las matrices expuestas en las Figs. N° 22, 23 y 24 muestran una vía de concretar la precisión y uso de los vínculos inherentes al suprasistema y se pueden incorporar al procedimiento de su formulación.

MATRÍZ DE INFLUENCIAS DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO						
		COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO				
		AMBIENTE DE CONTROL	EVALUACIÓN DE RIESGOS	ACTIVIDADES DE CONTROL	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	SUPERVISIÓN Y MONITOREO
MACRO OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	<i>Eficiencia y eficacia de las operaciones</i>					
	<i>Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad</i>					
	<i>Confiabledad de la información</i>					
	<i>Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, establecidas</i>					
En cada casilla se evaluará el impacto del componente del CIC sobre el cumplimiento del macro objetivo, y también las medidas que deberán adoptarse.						
PERSPECTIVAS DEL CMI	APRENDIZAJE Y DESARROLLO					
	PROCESOS INTERNOS					
	CLIENTES					
	RESULTADOS FINANCIEROS					
En cada casilla se evaluará el impacto y requerimiento mutuo de cada componente del CIC y perspectiva del CMI, así como las medidas a adoptar para un mejor acoplamiento.						

Fig. 22

En la Matriz de la Fig. N° 23 se pueden apreciar los subconjuntos de indicadores que evidencian y dan contenido práctico a las principales relaciones entre los componentes del CIC, los tableros TCI y las perspectivas del CMI, facilitando la instrumentación y medición de la gestión estratégica, operacional y del control interno de la entidad.

MATRIZ DE INTERRELACIONES INTERNAS DEL SISTEMA CIC – TCI - CMI					
		PERSPECTIVAS DEL CUADRO DE MANDO INTEGRAL (CMI)			
		APRENDIZAJE Y DESARROLLO	PROCESOS INTERNOS	CLIENTES	RESULTADOS FINANCIEROS
COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO	AMBIENTE DE CONTROL				
	EVALUACIÓN DE RIESGOS				
	ACTIVIDADES DE CONTROL				
	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN				
	SUPERVISIÓN Y MONITOREO				
En cada casilla se consignará el subconjunto de indicadores que controlan el desarrollo de ese componente del CIC y miden la gestión de esa perspectiva del CMI.					

Fig. 23

La matriz de la Fig. N° 24 permite analizar las influencias más significativas entre los componentes del CIC para las características propias de la entidad en cuestión.

MATRÍZ DE ANÁLISIS DE INFLUENCIAS ENTRE LOS COMPONENTES DEL CIC					
	AMBIENTE DE CONTROL	EVALUACIÓN DE RIESGOS	ACTIVIDADES DE CONTROL	INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	SUPERVISIÓN Y MONITOREO
AMBIENTE DE CONTROL					
EVALUACIÓN DE RIESGOS					
ACTIVIDADES DE CONTROL					
INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN					
SUPERVISIÓN Y MONITOREO					
En cada casilla se consignará el grado de impacto y de requerimientos mutuos					

Fig. 24

La puesta en marcha del *Sistema CIC-TCI-CMI* requiere acoplarse a la cultura organizacional de la entidad, sobre todo por las consecuencias que tiene en métodos y estilos de trabajo, sin contar con su influencia en el manejo y uso de la información, a lo cuál se agregan otras características internas y del contexto y las circunstancias. Esta es una razón suficiente para estar de acuerdo en que el cambio que implica necesita de un fuerte enrolamiento del personal para realizarlo y que debe estar suscrito activamente por la alta dirección. A continuación se esboza, en la Fig. N° 25, un esquema del ciclo de dirección que mejor podría ilustrar la correspondencia y funcionamiento esperado del *Sistema CIC-TCI-CMI*.

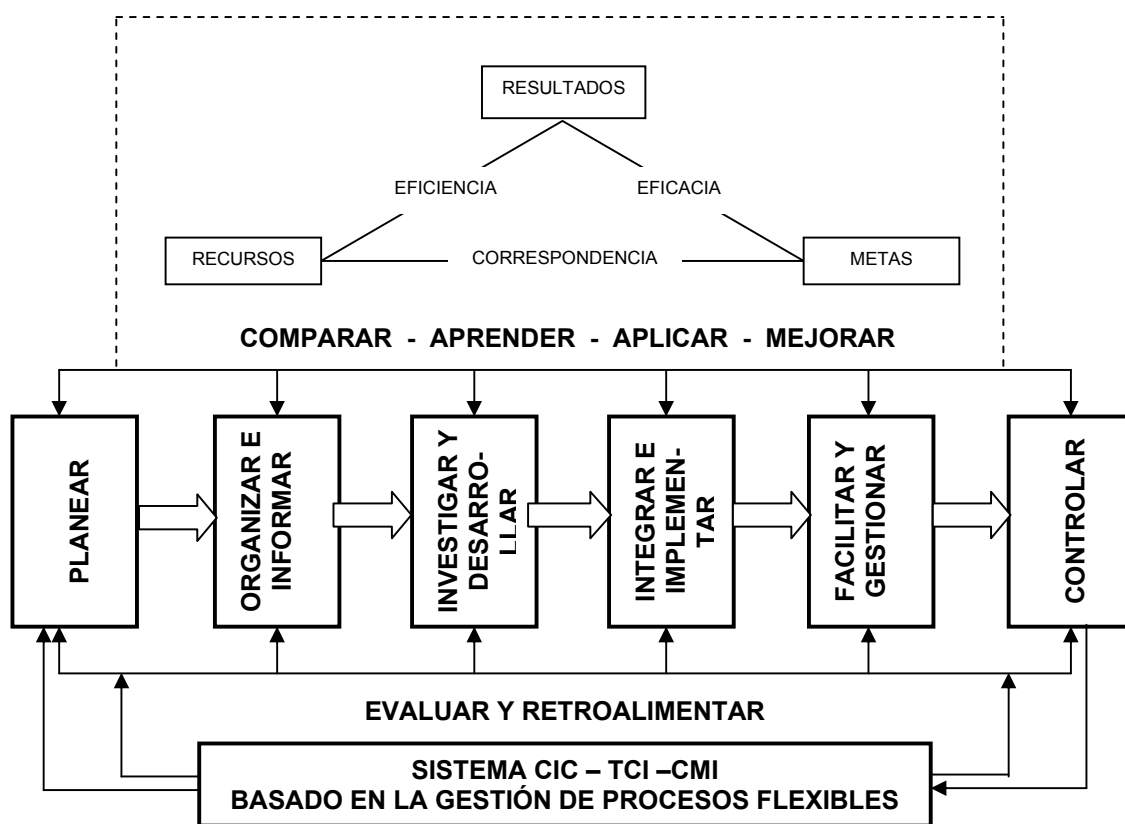


Fig. 25

La propuesta de estructurar y aplicar el *Sistema CIC-TCI-CMI* lleva implícita la aceptación de un determinado enfoque metodológico del proceso de planificación y gestión estratégica. El gráfico de la Fig. N° 26 ilustra este criterio, mostrando claramente la zona de intersección de los cuatro factores concurrentes en la definición del sistema de objetivos de la entidad.

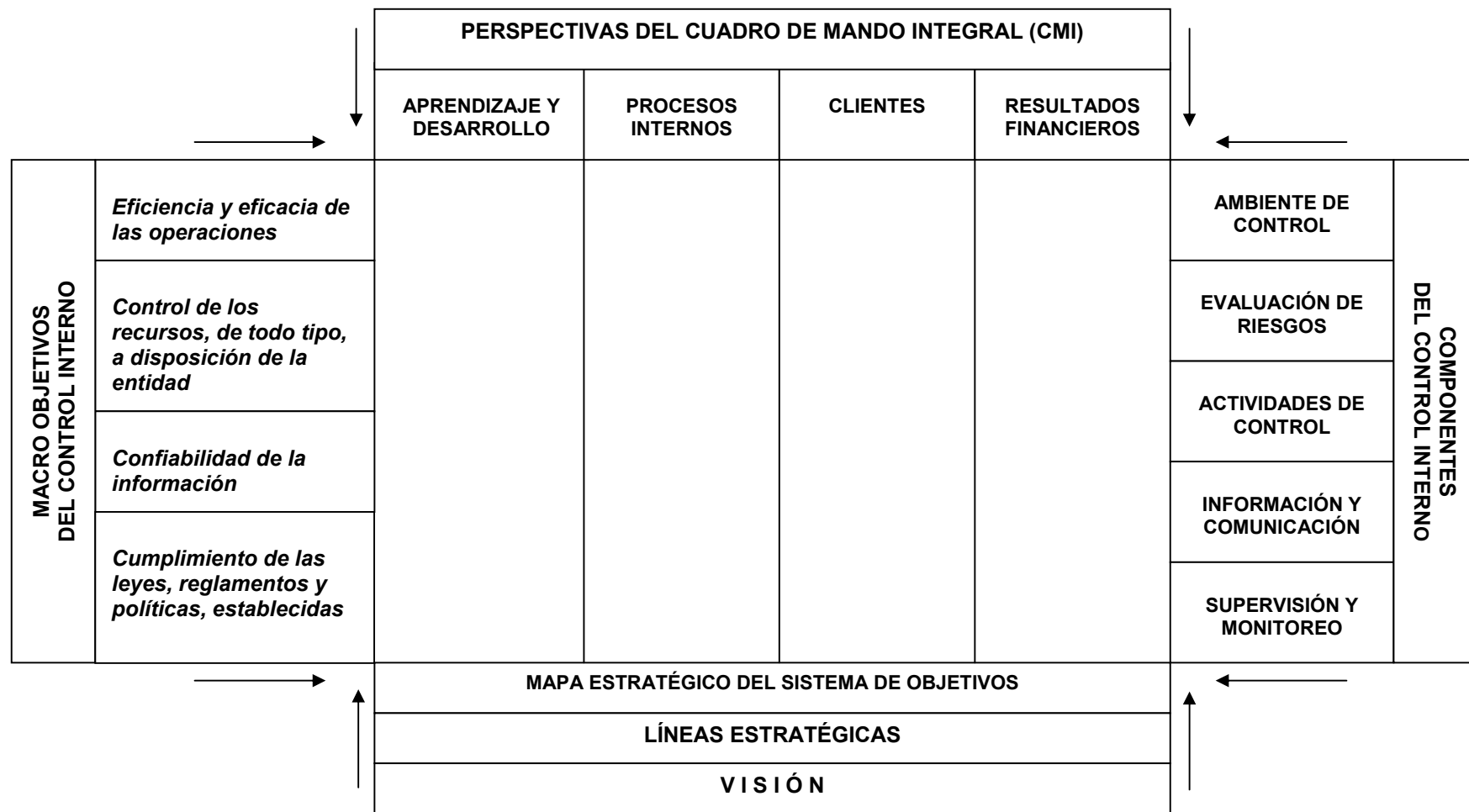


Fig. 26

Como puede apreciarse en el esquema metodológico presentado en la Fig. N° 26, la construcción del sistema de objetivos deberá atemperarse, simultáneamente, a los requerimientos emanados de los siguientes factores:

- Las perspectivas del cuadro de mando integral CMI,
- Los componentes del Control Interno CIC,
- Los cuatro macro objetivos del control interno CIC,
- La Visión y líneas estratégicas adoptadas.

El mapa estratégico, de relaciones causa-efecto, del sistema de objetivos enriquece su proceso de formulación y actúa como un elemento de retroalimentación del trazado estratégico.

Del análisis del esquema expuesto en la Fig. N° 26 se desprenden un conjunto de pasos metodológicos inherentes a la formulación e introducción del Sistema CIC-TCI-CMI, los cuáles deben ser adaptados por la entidad en cuestión.

Es cada vez más apremiante para toda organización, en cualquier parte del mundo, fortalecer su administración interna y su capacidad anticipativa y de respuesta contingencial, como plataforma obvia de mejores resultados en eficiencia y eficacia de sus operaciones. Se sobreentiende que los análisis y propuesta desarrollada en este trabajo van dirigidas principalmente a quienes suscriben esta óptica y ya utilizan, o aceptan y están en vías de introducir, los modelos contemporáneos sobre el control interno y el cuadro de mando integral.

El empleo de la modelación de procesos de dirección tiene posibilidades muy prometedoras para dar consistencia a las intenciones de alcanzar una gestión efectiva. Luego de consensuado este criterio es que se abren oportunidades para que se procure y logre ampliar la interconexión de modelos y hasta fusionarlos en sistemas mayores que agreguen nuevas cualidades e impriman más alta coherencia al accionar organizacional y su traducción en creciente sostenibilidad de los avances, sobre todo respecto a eficiencia y eficacia del desempeño. Ese tema básico subyace en este trabajo.

El sistema CIC-TCI-CMI y el aprendizaje organizacional

Como ha sido expuesto, la contemporánea conceptualización del control interno y el diseño actual del cuadro de mando integral es el fruto de la progresiva destilación de mucha experiencia universal acumulada a través del sucesivo perfeccionamiento de la modelación de sus propósitos y contenidos, así como de las mejores prácticas logradas al respecto y mostradas por entidades gestoras de elevados resultados globales. Este proceso de aprendizaje ha generado dos valiosos activos intangibles que ahora se procuran potenciar al combinarse en el sistema CIC-TCI-CMI que se propone.

La evolución hacia el sistema CIC-TCI-CMI se atiene a que la innovación, vista en un sentido amplio, no se restringe a productos y servicios, sino que abarca también

el desarrollo de modelos de gestión, estratégica y operacional, apoyados en la posibilidad de introducir mejoras en procesos y procedimientos que le conciernen a la coordinación, el control y la retroalimentación compensadora. En estos terrenos de la intangibilidad y de los paradigmas mentales, es más fuerte el requerimiento de un desaprendizaje casi total, para poder aprender, lo cuál confirma que cada paso en la gestión del conocimiento, implica desarrollar paralelamente el valor nuclear de la disposición a desaprender, junto a cultivar la capacidad de aprender a aprender.

Sobre el sistema CIC-TCI-CMI puede significarse que la adopción de la metodología que formaliza la combinación del control interno y el cuadro de mando integral, constituye una agregación de valor al acervo intangible que la entidad incluye en la arquitectura de su capital intelectual, acrecentando su capacidad de actuar con éxito en la sociedad de la información y el conocimiento.

Otras consideraciones a apuntar sobre el sistema CIC-TCI-CMI pueden resumirse en las siguientes intenciones que le son inherentes:

- Proseguir la trama positiva engendrada por el pensamiento no lineal que dió lugar a la nueva concepción del control interno y de la gestión mediante un balanceado CMI contentivo de atinadas perspectivas de la entidad.
- Procurar potenciar el rol del CMI como instrumento idóneo, y hasta ideal, para el aprendizaje organizacional, adaptativo y generativo, que le es inherente a este modelo y que explicita en la perspectiva que inicia su clásica cadena cualitativa causa-efecto, constituida por círculos de influencia, reveladora de la complejidad dinámica que admite el CMI en el sistema que modela.
- Poner al alcance de cada cargo o grupo de trabajo, las mediciones sintéticas que necesita para ejecutar o conducir acertadamente su actividad, con enfoque sistémico, y conseguir un control interno efectivo.
- Ayudar a descubrir y superar ineficiencias y riesgos asociados a las llamadas cronicidades problémicas que subyacen en algunos comportamientos de procesos claves y que se manifiestan en indicadores habitualmente tolerados y hasta apreciados como marcas adecuadas que luego se desmontan en el proceso de cambio que suscita el aprendizaje continuo.
- Insistir en el aporte que hacen el nuevo control interno y el CMI para enriquecer la gestión de los cuellos de botella de los procesos claves, un intangible formidable, que ansía toda entidad en su gestión.
- Tratar de integrarse a la gestión de los intangibles que desarrolla la organización, mostrándose como una zona de apalancamiento para la generación de valores importantes de eficiencia y eficacia para la entidad.

- Suscribir la apreciación de las dinámicas sistémicas y tratar de hallar cada vez la acertada acción compensadora que identifique la solución fundamental del problema vinculado a gestionar el control interno con enfoque estratégico.
- Preservar el sentido *ingeniero* que algunos autores le reconocen al modelo CMI al emerger como un formidable representante de la llamada *ingeniería de administración-gestión*, en alusión a la tradicional *gestión de ingeniería*, significándole así su cualidad de ser un modelo basado en mediciones que elevan sustancialmente la visibilidad interna de la entidad, con la consiguiente reducción de riesgos, preferencia típica de estas profesiones, estructurando radares administrativos que monitorean el despliegue estratégico en medio de la complejidad dinámica de la empresa. El modelo de control interno se une en ese empeño, asimilando las propiedades y derivaciones de medir comportamientos y resultados.

Finalmente debe mencionarse que entre las intenciones centrales del sistema CIC-TCI-CMI está la de contribuir a desarrollar el pensamiento sistémico, reforzar el aprendizaje organizacional, perfeccionar la dirección proactiva ajustada, y afianzar la gestión del conocimiento, al ofrecer información y mecanismos que permitan apreciar totalidades e interrelaciones, desde las primeras fases del trazado estratégico, y revelar conexiones existentes en comportamientos, tendencias y resultados, significando un aporte sensible al fortalecimiento de la resiliencia de la organización y ayudando a conformar la capacidad de identificar, con suficiente anticipación, apropiados puntos de apalancamiento, de propiciar el hallazgo de las deseadas soluciones fundamentales y de tomar las decisiones oportunas, con la calidad requerida.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AENA, "Controles internos y controles externos", Junio 2003, Internet.

Arteche, G. y Rozas, W., "Conocimiento estratégico: crear valor con la gestión del conocimiento", Harvard Deusto Business Review, 1998.

Arveson, P., "What is the Balanced Scorecard", The BSC Institute, 1998, <http://www.balancedscorecard.org/>

Asociación Nacional de Economistas y Contadores de Cuba (ANEC), "Documento complementario para la aplicación de la Resolución N° 297/2003, Septiembre 2004.

Blanco Rosales, H., "La hora de la verdad: consistencia organizacional e implementación de las estrategias", Gerencia: Una Visión de Consultores, Edit. Félix Varela, Ciudad de La Habana, 2003.

Caja Costarricense de Seguro Social, Auditoría Interna, "Control Interno. Las distintas responsabilidades en la empresa. Informe COSO", recopilado por Schmidt Gamboa, Carlos G., 2004, Internet.

Capra, F., "La condición humana en el amanecer del siglo XXI", mc://fc.org, 05/02/2002.

Carmona González, Mayra, "Nuevas tendencias sobre el control interno y su impacto sobre el control de la gestión pública", Ponencia, Santo Domingo, Julio 3, 2003.

Carta Circular N° 6, de Febrero 28/2004, del Ministerio de Economía y Planificación (MEP), Cuba.

Coopers & Lybrand, "Los nuevos conceptos del control interno (Informe COSO)", Edit. Díaz de Santos S. A., Madrid, 1997.

Correa Yañez, José, "Control Interno", Universidad Abierta, México, 2005.

Corte de Cuentas de la República de El Salvador, "Normas técnicas de control interno", Decreto N° 4, Junio 2004, Internet.

Davenport, T. H., y S. L. Jarvenpaa, y M. C. Beers, "Mejora de los procesos del trabajo del conocimiento", Harvard Deusto Business Review, 1992.

Dávila, A., "Nuevas herramientas de control: el Cuadro de Mando Integral", IESE, Revista de Antiguos Alumnos, Septiembre 1999, (internet).

Formatur, Mintur, "Nuevo enfoque del control interno", Cuba, 2005.

Ladino, Enrique, "Control interno, análisis del informe COSO", hic500@latinmail.com, 2005.

Fernández, J. "Los campos de acción de la gestión del conocimiento", Rev. Capital Humano, Enero 2000.

González Méndez, Laredo, "Construyendo un Cuadro de Mando Integral (CMI)", capítulo 12 de la obra: Gerencia: los desafíos del siglo XXI, CEEC-UH, Edit. F. Varela, C. H., Cuba, 2004.

Kaplan, R. S. y Norton, D. P., "The Balanced Scorecard", Harvard Business School Press, EEUU, 1996.

Kaplan, R. S., "Balanced Scorecard: su función", IESE, Revista Antiguos Alumnos, Junio 2001 (Internet).

López Viñegla, A., "El Cuadro de Mando Integral", Universidad de Zaragoza, España, <http://www.5campus.com>.

Martínez Rivadeneira, R., "Cuadro de Mando Integral: nuevo modelo para el diseño de indicadores y control de gestión en las entidades públicas", Universidad de La Sabana, Colombia, rmartinezr@multiphone.net.co, 2004.

Mazzinhi, J. Honorato, "El sistema nacional de control y el órgano superior de control público: una integración posible", Internet, imhonorato@surnet.cl, Administrador Público Profesional, Contraloría General de la República, Chile.

Murillo, M. A., "¿Es el CMI un sistema de gestión estratégica o una herramienta de control de gestión?", <http://www.deinsa.com>.

Navarro, E., "La innovación como concepto estratégico", www.improven-consultores.com, 2004.

Nomen, E., "Activos intangibles y política de empresa", Harvard Deusto Business Review, 1994.

Paniagua, Guillermo y Asociados, S.C., "Boletín informativo sobre control interno – Informe COSO", 2003, Internet.

Raich, M. "Prepararse para la economía basada en el conocimiento", Harvard Deusto Business Review, 1998.

Resolución N° 297 de Septiembre 23/2003 (con su Anexo), del Ministerio de Finanzas y Precios (MFP), Cuba.

Resolución N° 297 de Septiembre 23/2003 (Comprobación Nacional, Tabloide de Octubre 2004), MFP, MAC, ANEC, Cuba.

Resolución N° 013, de Marzo 14/2003, del Ministerio de Auditoría y Control (MAC), Cuba.

Rodríguez González, Fermín O., "El Cuadro de Mando Integral, utilidad y vínculo con el capital intangible", capítulo 13 de la obra: Gerencia: los desafíos del siglo XXI, CEEC-UH, Edit. F. Varela, C. H., Cuba, 2004.

Ronda Pupo, Guillermo y José A. Marcané Laserra, "De la estrategia a la dirección estratégica. Un acercamiento a la integración de los niveles estratégico, táctico y operativo", Monografías.com, 1997.

Senge, P. M., "La Quinta Disciplina", Edit. Granica, S.A., 1995.