

LA AUDITORÍA DE CONTROL INTERNO COMO GESTIÓN DE LA TRANSPARENCIA EN ORGANIZACIONES DEL SECTOR PÚBLICO

INTERNAL CONTROL AUDITING AS TRANSPARENCY MANAGEMENT IN PUBLIC SECTOR
ORGANIZATIONS

Autores: Orlando López-Cruz¹ Y Nelson Obregón-Neira²

Resumen

Debido al reciente interés en el concepto de transparencia dentro de los estudios de la administración de organizaciones del sector público, resulta pertinente mostrar cómo las auditorías de control interno son un elemento de gestión de la transparencia, especialmente, luego de que la Ley 1712 de 2014 en Colombia elevó la transparencia al nivel de obligación legal e hizo explícita la relación entre información y transparencia.

Si bien dicha ley encarga al Ministerio Público de velar por su cumplimiento, no hace falta esperar su eventual reglamentación para señalar cómo las auditorías de control interno gestionan la transparencia. Por eso, el objetivo de esta investigación es aportar a la construcción del acervo de conocimiento sobre la forma como las rutinas organizacionales llamadas “auditorías de control interno” gestionan la transparencia en organizaciones del Estado.

En el sector privado, la transparencia hace visible el desempeño de las organizaciones y, por tanto, puede hacerlas atractivas para sus *stakeholders*. La gestión de transparencia recurre a la publicación de estados financieros, informes de auditoría externa (o revisoría fiscal) y, cuando es posible, se somete a la vigilancia del mercado de valores. Para las organizaciones del sector público tales medios no son los más apropiados.

En el caso de las organizaciones públicas, la medición de su transparencia depende de la visibilidad de su desempeño y aunque el acceso a la información es precondition de la transparencia, esta no solo proviene de la disponibilidad de datos sobre los resultados de actividades, sino también de la información acerca de la forma como se realizan y controlan tales actividades o procesos.

Como las auditorías de control interno evalúan la gestión y calidad de los procesos organizacionales, estas rutinas organizacionales, además de permitir la evaluación de controles, facilitan la determinación de los objetivos de control de manera que dejan de ser referentes inertes o estáticos y se vuelven medios para la evaluación coherente y oportuna de

¹ PhD (c). Expositor. Autor para correspondencia. Funcionario de la Oficina de Control Interno, Procuraduría General de la Nación, Colombia. slopez@procuraduria.gov.co, Pontificia Universidad Javeriana, Colombia. saudiel.lopez@javeriana.edu.co. Carrera 5 15 – 60, piso 9, Bogotá D.C., Colombia.

² Nelson Obregón Neira, PhD. Profesor titular, Pontificia Universidad Javeriana, Colombia. nobregon@javeriana.edu.co. Carrera 7 42-27, piso 7, Bogotá D.C., Colombia.

la dinámica de los controles ante los riesgos cambiantes que amenazan a las organizaciones, derivando en transparencia de los procesos de las organizaciones auditadas.

El diseño metodológico recurre a información secundaria como artículos en índices y bases de datos académicas (*Scopusy Web of Science*), normas vigentes, noticias afines, consulta a portales de transparencia y mediante el método de análisis –síntesis se muestra que el resultado obtenido hace connatural al sistema de control interno– la transparencia como eje fundamental que de existir en mayor gradación, deriva en 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” –Ley 87 de 1993–, pero no solo en cuanto a que la transparencia se asocia a la información, sino porque la transparencia es aglutinante, integradora y le da sentido –a la vez que impone límites– a la preservación y divulgación de los datos-información, de donde procede el requerimiento de publicidad en la Ley 1712 de 2014, pero también las reglas de confidencialidad (información clasificada o reservada), disponibilidad, accesibilidad e integridad.

Palabras clave: *Transparencia, control interno, auditoría, gestión de organizaciones del sector público, gestión de conocimiento en sector público.*

Introducción

Se sabe que el uso del concepto de transparencia en las ciencias sociales puede ser rastreado hasta finales de la guerra fría en el siglo XX. La transparencia ha estado asociada a la lucha contra la corrupción (Blind, 2014), la mitigación de riesgos en la contratación estatal (Moreno Montenegro, 2014), la creación de políticas en el marco de la nueva gestión pública (Caridad & Fernández de Pelekais, 2011; Coglianese, Kilmartin & Mendelson, 2009; den Heyer, 2011) y se entiende su factibilidad a partir del uso de TIC (Molano Vega, 2014) que facilitan la disponibilidad e integridad de datos de los procesos organizacionales de las organizaciones públicas.

Dentro del contexto de la nueva gestión pública (NGP) (*New Public Management - NPM*) la acción de la gestión en las organizaciones públicas es orientada por la transparencia. No obstante, para propiciar condiciones de transparencia (Ley 1712, 2014) parece no ser suficiente verificar la divulgación autorizada de datos –que parecería oponerse a la confidencialidad y, en general a la seguridad de los datos- para garantizar el acceso a la información pertinente de sus procesos (NTCGP 1000, 2009).

Dentro de esta armonización, se pasa de concebir las funciones de la Oficina de Control Interno como (1) Identificar los controles que mitiguen los riesgos y (2) evaluar la efectividad de tales controles, es decir la óptica del sistema de control interno orientado a mitigar riesgos de las organizaciones (COSO I, 1997), a la óptica de proceso integrado en los demás procesos organizacionales.

En cuanto a la práctica de auditoría, ya existieron planteamiento previos en el que se evalúa como obsoleto el control como resultado únicamente de inspecciones e información,

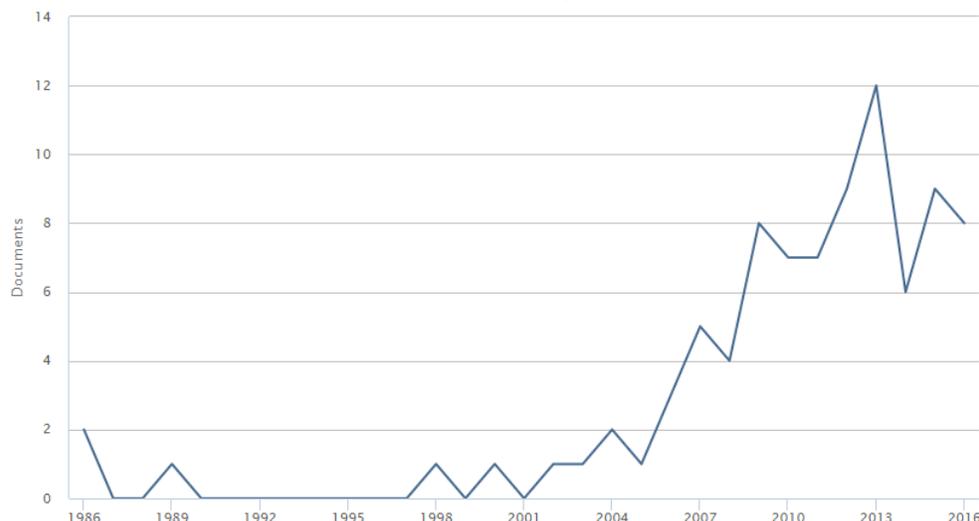
y en cambio se propone la posibilidad de llegar al control efectivo por medio del autocontrol (López-Cruz, 2003) y las comunicaciones efectivas, en un discurso en el que la corrupción es resultado, entre otras cosas, de la fragmentación en las comunicaciones (Espejo, Bula & Zarama, 2001). Han existido propuestas para implantar este cambio de enfoque (Espinosa, 2001), pero quizás como consecuencia del abordaje que desde el inicio pretende alcanzar a toda la organización, podría no reportar resultados implementables o, por lo menos que puedan ser percibidos como beneficios para la organización en el corto plazo. Por esto, mediante la comprensión de las dimensiones de desarrollo institucional (DI) se puede impulsar la capacidad para generar y distribuir conocimiento organizacional (GDCAP) a través del cual, puede emerger la transparencia organizacional. Por esto, el objetivo de este artículo es mostrar cómo las auditorías de control interno son rutinas organizacionales que inducen la transparencia en la organización auditada.

Este documento tiene las siguientes secciones: estrategia metodológica, referente conceptual, teórico y normativo. Luego se presentan los elementos de transparencia en la Ley 87 de 1993, los resultados y conclusiones.

Estrategia metodológica

La presente investigación es un estudio propositivo fundamentado en la hermenéutica. Se recurre a la evidencia de información secundaria existente en normas vigentes, jurisprudencia, doctrina y noticias sobre los comportamientos que parecen oponerse al concepto de “transparencia” institucionalizado en la Ley 1712 de 2014. La técnica de investigación es la revisión de documentos, la interpretación y el análisis de los mismos, y, con el fin de evidenciar la relevancia académica del tema abordado, se realiza la consulta con los conceptos “*transparency*” e “*internal control*” (Figura 1) sobre la categoría de clasificación de ciencias sociales sobre los índices y bases de datos académicas *Scopus* y *Web of Science*, por ser dos bases de datos representativas de la producción académica internacional, y mediante el método de análisis-síntesis se muestra cómo las rutinas de auditoría de control interno hacen parte de la gestión de la transparencia en organizaciones.

Figura 1. Tendencia en la publicación de artículos con los términos “*Transparency*” e “*Internal control*” entre 1986 y 2016 (treinta años) en Scopus



Fuente: Los autores.

En *Scopus* se ingresa por la opción *document search*, se digita la palabra “*transparency*” en “*Article, Titles, Abstract, Keywords*”. Luego se agrega un nuevo concepto de búsqueda “*Add search field*” en donde se digita “*internal control*” también para “*Article, Titles, Abstract, Keywords*”. Y en los parámetros: *Published years - all years to present, document type - Article*, y *subject areas - Social Sciences and Humanities*. Al obtener la respuesta se selecciona *Analyze search results*. A partir de la gráfica obtenida (Figura 1) se infiere que desde 1986 (2 artículos) hasta 2015 (9 artículos) y 2016 (8 artículos) se ha incrementado el interés en temas relacionados con transparencia y control interno que aparecen en los mismos documentos.

En el caso de *Web of Science*, de Thomson Reuters, se configura una búsqueda (búsqueda básica) en Colección principal de *Web of Science*. *Transparency* en Título, se agrega otro campo (AND) *Internal Control* en Título. Y en periodo de tiempo: Todos los años. Se selecciona la opción “crear informe de citas”, de donde se concluye (Figura 2) que en los últimos 20 años, la atención sobre el tema presenta la misma pendiente positiva que revela la consulta antes realizada en *Scopus* (Figura 1).

Figura 2. Tendencia en la publicación de artículos con los términos “*Transparency*” e “*Internal control*” entre 2001 y 2016 (quince años) en *Web of Science*. Fuente: Los autores.



Los anteriores resultados muestran que en dos de las bases de datos documentales académicas más relevantes en el entorno internacional, hay una tendencia creciente en la cantidad de publicaciones sobre el tema, lo que a su vez muestra el incremento en el interés en investigar sobre transparencia y control interno.

Referente conceptual, teórico y normativo

Nueva Gestión Pública, Control y Gestión del Conocimiento

La Nueva Gestión Pública (NGP) (*New Public Management*–NPM) puede ser usada como estrategia de reforma pública, pero debe ser adoptada de acuerdo con el contexto cultural específico y tomando en consideración las restricciones locales de capacidad (den Heyer, 2011). Las implicaciones prácticas de la NGP es que la transparencia y la responsabilidad (*accountability*)³ (Añaños Meza, 2009; Caridad & Fernández de Pelekais, 2011; Castellano Caridad, Martínez-Cardós Ruiz & Castellano, 2014) son fundamento de la acción de la gestión en las organizaciones públicas.

Además, la norma técnica de calidad en la gestión pública (NTCGP 1000:, 2009) incluye a la transparencia dentro de los principios de gestión de la calidad para la rama ejecutiva del poder público y otras entidades prestadoras de servicios en el Estado colombiano. La transparencia se entiende como la claridad en las actuaciones y las decisiones para fundamentar la gestión de los procesos. En consecuencia, las entidades deben garantizar el acceso a la información pertinente de sus procesos con el fin de facilitar el control social.

Institucionalización de la transparencia y relación con control interno

La Secretaría de Transparencia y el portal del Observatorio de Transparencia y Anticorrupción son elementos respaldados por la Ley 1712 de 2014, que por su parte está antecedida por el estatuto anticorrupción (Ley 190, 1995) y la Ley 1474 de 2011,

³ El concepto de *accountability* se expresará con la palabra “responsabilidad”, pero en un sentido distinto al de “*responsibility*”. Hacia 2005 Naciones Unidas propuso usar en castellano el término “*responsabilidad*” para traducir “*accountability*”, no obstante, parece no haber obtenido aceptación. Responsabilidad se refiere a dar cuenta por acciones de las cuales tengo control y debo tomar acción. En cambio Responsabilidad se refiere a dar cuenta por resultados (Oszlak, 2003).

especialmente en su Art. 61 que predica sobre el acceso a la información (Ley 1474, 2011), y el Decreto 2641 de 2012 reglamenta sus art. 73 y 76. También anteceden a la Ley 1712 de 2014 la Ley 412 de 1997 para aprobar la Convención Interamericana contra la Corrupción (Ley 412, 1997) y la Ley 970 de 2005 para aprobar la convención de las Naciones Unidas contra la corrupción (Ley 970, 2005).

Ya el artículo 117 de la Carta Política del 91 en Colombia preveía el control como elemento de estabilidad del Estado y así lo instituyó, incluso en todos los órdenes de la administración pública, como lo predicaban los artículos 209 y 269, estos últimos desarrollados mediante la Ley 87 de 1993, aunque sus textos originales omitan la referencia explícita a “transparencia”.

La disponibilidad de información de los procesos y decisiones de las organizaciones del sector público facilita la integración del sistema de gestión de calidad con el sistema de control interno (Ley 87, 1993) y con el sistema de Sistema de Desarrollo Administrativo (Ley 489, 1998) y es un elemento de base del conocimiento organizacional. Si bien la literatura sobre gestión de conocimiento refiere estudios de retos y oportunidad para el sector privado, poco se ha avanzado para el sector público no solo en Colombia sino en el mundo (Cong & Pandya, 2003). La gestión del conocimiento puede entenderse como la habilidad de una organización para usar su conocimiento colectivo a través de procesos de generación, difusión y aprovechamiento de conocimiento, con el apoyo de TIC (Molano Vega, 2014), para lograr sus objetivos. Para esto es pertinente hacer la distinción entre conocimiento, datos e información. Al respecto conocimiento significa la comprensión o entendimiento de algo, que solo puede fijarse a través de la experiencia, el razonamiento, la intuición y el aprendizaje organizacional (Cong & Pandya, 2003), y no solo como el acopio de información o la acumulación de datos.

El sentido del Control Interno

Las organizaciones privadas no funcionan en el entorno industrial del siglo XX, mayormente caracterizado por el estilo de administración reduccionista tayloriano (López-Cruz, 2002) en el que las actividades laborales eran supervisadas con el fin de que los trabajadores ejecutaran rutinas orientadas a obtener resultados estandarizados y en el que el conocimiento era asignado a los directivos, en tanto a los trabajadores se les alienaba del significado del trabajo (Taylor, 1985). En la década de 1990 y primeras décadas del siglo XXI resultó claro que las organizaciones que quisieran ser competitivas debían ser organizaciones basadas en el conocimiento (Nonaka & Takeuchi, 1995; Nonaka, Toyama & Nagata, 2000). Dada la necesaria relación de las organizaciones privadas con las públicas, entre otras razones, resulta inevitable que el sector público se comprenda también como organizaciones fundamentadas en el conocimiento (Leydesdorff, 2006). Esto a su vez implica que el control interno debe ser comprendido de una forma distinta a la de la época industrial (Chorafas, 2001), que se centraba en la búsqueda de la eficiencia como sustento de la productividad.

Según COSO II (2005) control interno es un proceso integrado en los demás procesos organizacionales. Su objetivo es proporcionar una seguridad razonable para lograr (i) eficacia

y eficiencia en sus operaciones, (ii) confiabilidad de la información financiera, (iii) cumplimiento de normas y leyes aplicables, y (iv) salvaguardia de los recursos.

Obsolescencia y actualización de los sistemas de control interno

La literatura advirtió que los cambios tecnológicos en los procesos de producción ocurridos progresivamente en el periodo 1890-1990 presentaron a los investigadores el reto, al menos desde el positivismo, de comprender cómo funciona el sistema de control interno y cómo interactúa con fuerzas que impactan las organizaciones como los sistemas políticos y el mercado de capitales. El diseño de sistemas de control interno no fue seguido por cambios en los sistemas de control interno de las grandes organizaciones privadas (Jensen, 1993) y tampoco en las organizaciones del sector público. COSO I en 1992 (COSO I, 1997) fue un intento de actualización del sistema de control interno orientado a mitigar riesgos de las organizaciones privadas. La Ley 87 de 1993 significó el esfuerzo de actualización del sistema de control interno para organizaciones del sector público en Colombia, motivada por la Constitución Política de 1991. COSO II en 2004 (COSO II, 2005), es un marco de control orientado a la gestión de riesgos que constituye una nueva actualización de los sistemas de control interno.

Elementos de transparencia en la Ley 87 de 1993

La ley de control interno en Colombia (Ley 87, 1993) exhibe elementos organizacionales que permiten y facilitan que emerja la transparencia (Ley 1712, 2014): el ejercicio del control interno consulta el principio de publicidad (Art. 1°). Entre otros objetivos de control interno, el Art. 2° literal e) determina como objetivo “Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros”.

Puesto que el funcionario encargado de dirigir cada área de la organización es responsable por el control interno, como lo establece el art. 6° y el literal c) del art. 3°, una característica del control interno de una organización es que se tiene el deber de que todas sus transacciones se registren en forma exacta, veraz y oportuna, de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros, literal e) del art. 3°.

Ahora bien, como el sistema de control interno de la organización está en todas las partes y actividades que integran la organización, su evaluación es deber del representante legal (art. 8°), quien tiene la facultad de delegarlo en la Oficina de Control Interno que es uno de los componentes del sistema de control interno (art. 9° Ley 87 de 1993, art 2° Decreto 1826 de 1994 y art. 3° Decreto 1537 de 2001). Los auditores internos verifican la adecuada y apropiada definición de los controles sobre los procesos organizacionales y comprueban la mejora permanente de tales controles de acuerdo con la evolución de la organización, literal d) art. 12 Ley 87 de 1993. Además, cumplen con la función de informar a los directivos sobre el estado del control interno de la organización en términos de las debilidades detectadas y de las fallas en su cumplimiento, literal j) art. 12 Ley 87 de 1993. De la misma manera, en forma periódica en la página web institucional, se informa a la sociedad del estado del control interno de dicha entidad (art. 14 Ley 87 de 1993).

Las recomendaciones de los informes de auditoría de gestión o las actividades para subsanar las no conformidades de las auditorías de calidad que resultan de las auditorías de control interno, deben ser adoptadas por el auditado, literal g), art 4º, Ley 87 de 1993. Estando obligado el auditado a establecer sistemas de información modernos, que cuenten –entre otras características– con facilidades de gestión y control, literal i) art 4º, Ley 87 de 1993. Así, las auditorías de control interno, verifican la implantación de las medidas recomendadas, literal k) art. 12 Ley 87 de 1993.

Por tanto, la transparencia, además de ser un principio sobre el que se fundamenta la norma técnica de calidad en la gestión pública (NTCGP 1000:, 2009), como fenómeno se comprende como una característica que emerge de la aplicación de recomendaciones de auditoría, de las actividades para subsanar no conformidades, y directrices normativas sobre los subsistemas organizacionales ya mencionados: sistema de control de calidad, sistema de control interno y sistema de desarrollo administrativo.

Rutina organizacional

A partir del primer uso del constructo de rutina (López, Blanco & Guerra, 2009) se han dado tres tendencias de definiciones (i) como patrones repetidos de comportamiento o patrones recurrentes de interacción para realizar actividades a la escala organizacional, que varían con cambios en las condiciones del entorno, (ii) conjuntos de reglas o procedimientos operativos estándar y (iii) tendencias que se vinculan a comportamientos previamente adoptados o adquiridos que pueden ser activados por los estímulos o contextos apropiados (Boehm, Brown & Lipow, 1976).

Dentro de la segunda tendencia de definiciones, la concepción de rutinas organizacionales como disposiciones socialmente transmitidas y que se forman por medio de patrones repetidos de comportamientos (Bobrow & Winograd, 1977), da la posibilidad de su conservación y, a la vez, de su transmisión. Así, las rutinas organizacionales se caracterizan por exhibir durabilidad en el tiempo, en cierta medida tienen la capacidad para replicarse por imitación, movilidad de personas, relevos. También son sujeto de “mutaciones” y permiten retener las habilidades y el conocimiento (Tecuci, 1992).

Desde el punto de vista sistémico, las capacidades organizacionales no son reducibles a las capacidades de sus miembros individuales (Bobrow & Winograd, 1977). Las rutinas son a las organizaciones como los hábitos son a los individuos, pero las rutinas no son simples agregados de hábitos (Hashemi, 2013), son estructuras que entretajan (interconectan) hábitos individuales (Boehm et ál., 1976; Hodgson, 2008) y propician la emergencia de propiedades de la organización.

Las rutinas son el sujeto de la evolución de las organizaciones. En ese proceso evolutivo, las rutinas y las competencias son las unidades de selección (Kan, 2002). Las rutinas pueden ser interpretadas como comportamientos regulares (patrones), regularidades cognitivas y propensiones, que se dan: (i) en la escala de la organización, (ii) en organizaciones como un todo y (iii) en comunidades de organizaciones, o poblaciones de organizaciones (Kliksberg, 1973).

Es decir, las rutinas cambian con base en una retención selectiva basada en sus desempeños específicos. Dicho desempeño es influenciado por normas y valores que pueden ser compartidos o no entre sectores de la economía o sociedades. Sin embargo, aún no se ha descrito la forma como tales factores afectan el desempeño de las rutinas (Fitzgerald, Russo & O'Kane, 2000).

El concepto de rutina organizacional puede materializarse como un artefacto (documentación escrita, planes de auditoría o programas de auditoría, por ejemplo) (Nardo, 2010) y conectar distintas escalas en las que ocurren las acciones: la escala individual y la escala organizacional (Alles, 2002; Creswell, 1994; Lewin, Massini & Peeters, 2011; Porter, 2000), que es lo que sucede con las auditorías de control interno. Es decir, las auditorías de control interno pueden ser pensadas como rutinas organizacionales.

RESULTADOS

Se presenta como resultado un modelo de transparencia expresado analíticamente, constituido por tres reglas y una ecuación, deducida de un sistema de ecuaciones. Luego un análisis del proceso de aplicación del modelo de referencia de transparencia.

Modelo de la transparencia

Transparencia es arrojar luz sobre las reglas, planes, procesos y acciones. Es tener la posibilidad y capacidad para saber por qué, cómo, qué y cuánto. De esta manera, puesto que corrupción es el “abuso de poder o de confianza por parte de un actor para obtener beneficios personales o de un grupo determinado de poder, en detrimento de los intereses colectivos” (Transparency, 2015). La transparencia se erige como instrumento para combatir la corrupción, pero también como un medio para la responsabilidad⁴ y para el control ciudadano sobre la toma de decisiones para propender por un gobierno legítimo y efectivo (Blind, 2014).

Por tanto, mientras que la corrupción corroe el tejido de la sociedad, socava la confianza del pueblo en los sistemas político y económico, en las instituciones y en los líderes y puede costarle al pueblo su libertad su salud, su dinero y, algunas veces su vida (Transparency, 2015), la transparencia asegura que los servidores públicos, los directivos, miembros de juntas directivas y hombres de negocios actúan de forma clara, comprensible e informen sobre sus actividades. Transparencia significa que el público en general pueda pedirle cuentas a los servidores públicos y a quienes manejen recursos públicos, por lo cual la transparencia es la manera más segura de protegerse contra la corrupción, de protegerse de prácticas ilícitas que socavan el buen gobierno, la ética organizacional y, a la larga, a la sociedad. Por lo anterior, la transparencia ayuda a incrementar la confianza en el pueblo y en las instituciones y a controlar la corrupción (Transparency, 2015).

Transparencia es un concepto de interés académico (Aftergood, 2015; Birkinshaw, 2012; Coglianesse et ál., 2009). Institucionalmente, Transparencia Internacional (*Transparency International - The Global Anti-Corruption Coalition*) (Transparency, 2015) es una

⁴Accountability.

organización con presencia en diversos países, incluido Colombia, a través de la Corporación transparencia por Colombia, creada en 1998, cuyo objetivo es la lucha contra la corrupción y por la transparencia. Universidades y centros de investigación han abordado el estudio de la transparencia desde distintas ópticas (Moreno Montenegro, 2014; Tapasco López, Cuesta Molina, Cataño Osorio & Franco Rivera, 2011) e incluso se ha identificado a la falta de información como una de las cinco causas que generan corrupción (*Semana*, 2011), junto con la falta de educación, la falta de protección a testigos y las conductas permisivas y de aceptación de la corrupción.

En Colombia se ha planteado la medición de la transparencia a través del índice de transparencia de entidades públicas (ITEP) que operativamente cuenta con los factores de evaluación: (i) visibilidad (V), (ii) institucionalidad (I) y (iii) control y sanción (CS). La ponderación de V y CS es del 30% cada uno y el factor I tiene una ponderación del 40%, con lo cual se calcula ITEP (Ecuación 1) en una escala de 0 a 100.

$$ITEP = 0,3 * V + 0,4 * I + 0,3 * CS \quad (1)$$

Por su parte, cada factor está integrado por indicadores que a su vez cada uno tiene ponderación tipo 1 y tipo 2 (tipo 1 es el doble del peso que el tipo 2). A su vez, cada indicador se compone de subindicadores. El detalle puede ser consultado en el documento metodológico puede ser encontrado en el documento *metodológico Índice de Transparencia Nacional 2013-2014* (Transparencia por Colombia, 2015).

Alternativamente, es posible plantear analíticamente los elementos relacionados con la transparencia en una organización pública de otra forma. Si se nota como CNP al Cumplimiento de Normas y Protocolos, y AC al grado o medida de actuación de los controles, el desarrollo institucional (DI) está directamente relacionado con CNP y AC, es decir, podría ser posible diseñar una función de dos parámetros $f(x,y)$ (Ecuación 2) tal que:

$$DI = f(CNP, AC) \quad (2)$$

Ahora, desde la perspectiva del riesgo, el cumplimiento inadecuado de normas y protocolos (CNP) expone a la organización pública al riesgo de bajo desarrollo de procesos y procedimientos administrativos para la toma de decisiones (Regla 1).

$$\downarrow CNP \rightarrow \downarrow \text{DesarrolloP\&Padm para tomar decisiones (Regla 1)}$$

Lo cual genera una reacción en cadena, pues ante un bajo desarrollo de procesos y procedimientos administrativos, hay un exceso de discrecionalidad, entendida como la toma de decisiones sin atender la reglamentación, bien por no existen o son ineficaces los controles, o bien porque la reglamentación misma no es pertinente o incluso no existe. Con lo cual se tiene que de la Regla 1 se desarrolla una segunda regla (Regla 2).

$$\downarrow \text{DesarrolloP\&Padm para tomar decisiones} \rightarrow \uparrow \text{Discrecionalidad (Regla 2)}$$

Por otra parte, la inoperancia de los controles tanto internos como externos es una expresión de la deficiente actuación de los controles (Regla 3).

↓ *Operación de controles internos y externos* → ↓ *AC (Regla 3)*

De aquí que, cuanto más cumplimiento de normas y protocolos (CNP) hay mayor desarrollo institucional (DI), y viceversa; y además cuanto mayor sea la efectividad de los controles (AC) hay mayor desarrollo institucional (DI) y viceversa, es claro que la ecuación 2 se puede reescribir de forma que α es una constante de proporcionalidad en los números reales ($\alpha \in \mathbf{R}$) que puede llamarse la ‘propensión al crecimiento organizacional’ (Ecuación 3). Eventualmente α puede medirse empíricamente.

$$DI = \alpha * CNP * AC \quad (3)$$

Si adicionalmente notamos con GDCAP a la capacidad para generar y entregar conocimiento, que es la función simétrica de la capacidad para absorber conocimiento valioso del entorno (ACAP) (Lopez-Cruz & Obregon Neira, 2016), entonces es posible establecer formular la relación inversamente proporcional entre el desarrollo institucional (DI), la capacidad para generar y entregar conocimiento (GDCAP) y la corrupción τ , es decir, que cuanto mayor desarrollo institucional (DI) y mayor capacidad para generar y entregar conocimiento, es menor la corrupción.

$$DI, GDCAP \propto \frac{1}{\tau} \quad (4)$$

Reemplazando la Ecuación 3 en la Ecuación 4 y resolviendo la relación de proporcionalidad con una constante de ‘propensión a la corrupción’ β , se puede escribir la Ecuación 5 que expresa cuantitativamente la relación antes explicada y que podría ser complementaria al índice de transparencia de entidades públicas ITEP (Transparencia por Colombia, 2016).

$$\alpha * CNP * AC + GDCAP = \frac{\beta}{\tau} \quad (5)$$

De esta manera, la Ecuación 5 y las Reglas 1, 2 y 3, conforman un modelo de referencia que relacionan los conceptos de control organizacional, a través de CNP y de transparencia, más allá de la divulgación de información, a través de GDCAP y que podría complementar a ITEP.

Análisis de aplicación del modelo de referencia de transparencia

En el terreno, las auditorías de control interno son auditorías de gestión o auditorías de calidad: pruebas para evaluar procesos organizacionales respecto a referentes que, posiblemente varíen el tiempo, corto plazo o largo plazo. Como rutinas, las auditorías de control interno son recurrentes de interacción que obedecen a normas y procedimientos estandarizados, de manera que encierran en sí mismas –en las pruebas que se practican– conocimiento acerca de los procesos organizacionales. En síntesis, son rutinas organizacionales (López-Cruz & Obregón Neira, 2016) que también permiten evaluar los controles de otros procesos organizacionales que son evaluados en términos de su eficacia y eficiencia.

Puesto que la aplicación de las pruebas de auditoría producen, entre otros resultados, un diagnóstico acerca de la operación e idoneidad de los controles sobre los procesos organizacionales, se espera que el líder del proceso auditado enuncie un plan de mejoramiento de tales controles con fundamento en la obligatoriedad (Ley 87, 1993) de adoptar las recomendaciones de los informes de control interno. Esta no es una actividad accesoria al proceso organizacional, por el contrario, el control es un componente que cataliza el proceso organizacional en cuanto que facilita instantáneamente y, además, hacia el futuro, el flujo normal y retrospectivo.

Por ejemplo, el proceso disciplinario materializado en un expediente nace en un documento que refiere un hecho. En un primer momento dicho documento tiene las mismas características de cualquier documento de correspondencia, por lo cual se identifica mediante un código de ingreso a la entidad (Procuraduría General de la Nación). Surtida una evaluación experta, si se determina que es un asunto disciplinario, dicho documento se convierte en una queja a la que se le asignan nuevos códigos de identificación. Lo relevante como control no son los códigos en sí mismos, sino la estrecha relación que existe entre dichos códigos por tratarse del mismo documento. Esta ‘trazabilidad’ mitiga el riesgo de que se pierda el curso tácitamente esperado por quien remitió el documento, pero a la vez da cuenta del recorrido histórico del mismo y de los intervinientes en la vida de dicho expediente desde su origen.

La coherencia y pertinencia entre controles de proceso permite esperar un incremento en el grado de actuación de los controles (AC) en su conjunto, como lo establece la regla 3. En estas circunstancias se busca que AC sea un número mayor que la unidad, pero puede ser afectado por el valor del parámetro α en la ecuación 5.

Por esta vía, se logra el fortalecimiento (y por tanto el desarrollo) de los procedimientos y procesos organizacionales, incluyendo aquellos que tiene que ver con la toma de decisiones. Con un fortalecimiento en los procedimientos y procesos organizacionales se disminuye la discrecionalidad (Regla 2), pero también se incrementa el cumplimiento de normas y procedimientos - CNP (Regla 1). De la misma manera con AC, el valor de CNP crece moderado por el parámetro α en la ecuación 5.

Con CNP un número mayor que uno, al igual que AC, se produce el entorno para que los datos de la organización sean confiables (especialmente como consecuencia de CNP) y estén disponibles (especialmente por AC). Con estas condiciones las organizaciones producen información de valor y significado tanto para los integrantes de la organización y, además, para los *stakeholders* de la misma, que es una característica de la transparencia.

La confiabilidad de los datos permite la posibilidad de producir información de interés para *stakeholders*. En el caso del proceso disciplinario, los *stakeholders* no solo son el ‘disciplinado’ y eventualmente el ‘quejoso’ (quien remite la queja), si se conoce, sino sus apoderados legales, los medios de comunicación y la sociedad, cuyo interés es que las conductas de los servidores públicos y de aquellos particulares que deben responsabilizarse por la administración de recursos públicos permitan maximizar el beneficio social.

Por cuanto la auditoría de control interno busca evaluar la efectividad e idoneidad de los controles, induce a que los líderes de procesos se hagan responsables de la alineación de los

controles a los fines propuestos. Y en cuanto que es el público el principal interesado en la efectividad de los procesos, conviene a todos que no solo sean visibles los resultados finales, sino que también lo sean las etapas de los procesos, respetando los criterios de clasificación de información, tanto establecidos por la ley como por las políticas organizacionales de la entidad.

Aprovechando en forma adecuada la información disponible en la organización, es posible gestionarla como conocimiento, es decir, para generar conocimiento que puede ser efectivamente distribuido, es decir entregado. Con lo cual, la organización se hace más efectiva al contar con información cierta de sus actividades y resultados y a la vez los *stakeholders* externos. Por esto es que la capacidad para generar y entregar conocimiento (GDCAP) también puede tomar un valor positivo.

Por tanto, en la parte izquierda de la ecuación 5, basta con tener un valor del parámetro α suficientemente grande para que al coordinarlo con el valor del parámetro β permita el objetivo del incremento de la transparencia, cual es la disminución de la corrupción τ .

Esto resulta del seguimiento de rutinas organizacionales de evaluación de los procesos y de los controles de los procesos, a las que se llamaron auditorías de control interno. Con lo cual se puede inferir, a partir de la ecuación 5 y las reglas de razonamiento aplicadas, que dichas auditorías de control interno pueden gestionar la transparencia en la organización y, como efecto final, la mitigación de la corrupción.

Conclusión

En este artículo se ha presentado el reciente interés en la investigación en transparencia y control interno, de acuerdo con la revisión de literatura en las bases de datos Scopus y Web of Science. A la vez, la legalidad colombiana que tiene a la Ley 1712 de 2014 como referente principal, constituye un contexto más apropiado para generar transparencia. También se mostró cómo el índice de transparencia de entidad públicas (ITEP) puede re-expresarse a partir del mejoramiento del desempeño institucional (DI) y de la capacidad para generar y distribuir conocimiento organizacional (GDCAP).

Como modelo de referencia se aporta un modelo de transparencia. Se presentó de manera sintética cómo se construyó dicho modelo a partir de las capacidades organizacionales. El modelo queda conformado por tres reglas y una ecuación.

Dentro del modelo presentado como resultado, se mostró cómo el desempeño institucional (DI) proviene del adecuado cumplimiento de normas y procedimientos (CNP) y de la actuación de los controles (AC) (Ecuación 2). Y que a la vez el mejoramiento en el desempeño institucional (DI) permite que la organización disponga de los datos e información que hacen efectiva la generación y distribución de conocimiento organizacional (GDCAP). Una posible limitante del modelo del que parte el razonamiento es la determinación de los parámetros α y β , que debería provenir de datos empíricos que, en todo caso, no son más costosos de obtener que los mismos datos de los indicadores y subindicadores de ITEP, e incluso podrían eventualmente calcularse a partir de un *dataset* de tales indicadores.

Se ha inferido que la transparencia no es una característica abordable directamente, pues como se ha mostrado, su posibilidad depende de que le antecedan datos confiables, es decir que correspondan con los hechos sucedidos. Y para que las acciones que generan tales hechos correspondan con lo que se determina normativa y legalmente, las actividades deben cumplir con los procedimientos y procesos organizacionales, para lo cual deben existir controles, deben ser eficaces y su desempeño debe ser evaluado por medio de las rutinas organizacionales conocidas como auditorías de control interno. Así que la transparencia es una característica o propiedad emergente en las organizaciones que garanticen el cumplimiento de normas y procedimientos, y que a la vez aseguren un adecuado desempeño de los controles sobre los procesos organizacionales.

Por consiguiente, las auditorías de control interno facilitan y propician la emergencia de la transparencia en las organizaciones, por lo cual son instrumento que permite gestionar la transparencia.

Finalmente, pudiese interpretarse la transparencia como una propiedad del conocimiento organizacional que entra en contradicción con el requerimiento de la protección de los datos de la organización. Podría argumentarse que la transparencia se opone a la confidencialidad, a la disponibilidad e incluso a la integridad de los datos. Esto no se ha abordado en esta investigación y podría ser un hilo importante de siguientes investigaciones.

Bibliografía

- Aftergood, S. (2015). Reducing Government Secrecy: Finding What Works. *Yale Law & Policy Review* - Available at <http://www.fas.org/sgp/eprint/aftergood.pdf>, 27(2), 399–416.
- Alles, M. G. (2002). A Critical analysis of the " Innovator's Dilemma": why should new technologies cause great firms to fail. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 2(4): 235-266.
- Añaños Meza, M.-C. (2009). La “responsabilidad de proteger” en Naciones Unidas y la doctrina de la “responsabilidad de proteger”. *UNISCI Discussion Papers* (21), 164.
- Birkinshaw, P. (2012). Transparency as a human right. C. C. Hood & D. Heald (Eds.). *Transparency: The Key to Better Governance?* Proceedings British Academy (Vol. 1, pp. 47-58). London: Oxford University Press / British Academy Publications
Online: February 2012. Available at <http://www.britishacademypublications.com/view/10.5871/bacad/9780197263839.001.0001/bacad-9780197263839-chapter-3>.
- Blind, P. K. (2014). The Transparency Triangle: Differentiating Inputs, Outputs and Outcomes. *Policy-Driven Democratization*. Palgrave Macmillan US, 51-81.
- Bobrow, D. G. & Winograd, T. (1977). An overview of KRL, a knowledge representation language. *Cognitive Science*, 1(1), 3-45.

- Boehm, B. W., Brown, J. R. & Lipow, M. (1976). Quantitative evaluation of software quality. Paper presented at the Proceedings of the 2nd international conference on Software engineering.
- Caridad, M. J. & Fernández de Pelekais, C. A. (2011). Participación ciudadana empoderada por la Responsabilidad bajo el enfoque de la Recursividad. *Coepum*, 3(1), 19-33.
- Castellano Caridad, M. I., Martínez-Cardós Ruiz, J. L. & Castellano, N. (2014). Acceso a la información para el ejercicio del control social fundamentado en la responsabilidad. *CICAG Revista del Centro de Investigación de Ciencias Administrativas y Gerenciales*, 12(1): 162-175.
- Chorafas, D. N. (2001). What is Meant by 'Internal Control'? Implementing and Auditing the Internal Control System (pp. 28-53): Springer.
- Coglianesi, C., Kilmartin, H. & Mendelson, E. (2009). Transparency and Public Participation in the Rulemaking Process: Recommendations for the New Administration. Available at <http://www.hks.harvard.edu/hepg/Papers/transparencyReport.pdf>. *George Washington Law Review*, 77(4): 08-41.
- Cong, X. & Pandya, K. V. (2003). Issues of knowledge management in the public sector. *Electronic Journal of Knowledge Management*, 1(2): 25-33.
- Congreso de Colombia (1993). Ley 87 por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial*.
- Congreso de Colombia (1995). Ley 190 de 1995 Por la cual se dictan normas tendientes a preservar la moralidad en la Administración Pública y se fijan disposiciones con el fin de erradicar la corrupción administrativa. Estatuto Anticorrupción.
- Congreso de Colombia (1997). Ley 412 de 1997 Por la cual se aprueba la "Convención Interamericana contra la Corrupción", suscrita en Caracas el 29 de marzo de mil novecientos noventa y seis.
- Congreso de Colombia (1998). Ley 489, por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones. República de Colombia.
- Congreso de Colombia (2011). Ley 1474 de 2011 Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública. Reglamentada por el Decreto Nacional 734 de 2012, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 4632 de 2011. Reglamentada por el Decreto Nacional 734 de 2012, Reglamentada parcialmente por el Decreto Nacional 4632 de 2011
- Congreso de Colombia (2014). Ley 1712, Por medio de la cual se crea la Ley de Transparencia y del Derecho de Acceso a la Información Pública Nacional y se dictan otras disposiciones.

- Congreso de Colombia Ley 970 de 2005 por medio de la cual se aprueba la "Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción", adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas. (2005).
- COSO I. (1997). Control interno: Estructura Conceptual Integrada. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Bogotá: ECOE.
- COSO II. (2005). Control interno: Informe COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Bogotá: ECOE.
- Creswell, J. W. (1994). Diseño de investigación. Aproximaciones cualitativas y cuantitativas. Sage. Capítulo 9, 171.
- De Heyer, G. (2011). New public management: A strategy for democratic police reform in transitioning and developing countries. *Policing: An International Journal of Police Strategies & Management*, 34(3): 419-433.
- Espejo, R., Bula, G. & Zarama, R. (2001). Auditing as the dissolution of corruption. *Systemic Practice and Action Research*, 14(2): 139-156.
- Espinosa, A. (2001). Una visión cibernética de las organizaciones sociales. H. Andrade, I. Dyer, Á. Espinosa, H. López & R. Sotaquirá (Eds.), *Pensamiento sistémico: Diversidad en búsqueda de unidad*. Bucaramanga: Ediciones Universidad Industrial de Santander.
- Fitzgerald, B., Russo, N. & O'Kane, T. (2000). An empirical study of system development method tailoring in practice. *ECIS 2000 Proceedings*, 4.
- Hashemi, S. M. G. (2013). A comprehensive systemic model of innovation management: Total innovation management (TIM).
- Hodgson, G. M. (2008). The concept of a routine Handbook of organizational routines (pp. 15-28). Great Britain: Edward Elgar.
- Jensen, M. C. (1993). The modern industrial revolution, exit, and the failure of internal control systems. *The Journal of Finance*, 48(3): 831-880.
- Kan, S. H. (2002). Metrics and models in software quality engineering: Addison-Wesley Longman Publishing Co., Inc.
- Kliksberg, B. (1973). Administración, subdesarrollo y estrangulamiento tecnológico: introducción al caso latinoamericano; elementos para una sociología del subdesarrollo tecnológico latinoamericano. Buenos Aires: Paidós.
- Lewin, A. Y., Massini, S. & Peeters, C. (2011). Microfoundations of internal and external absorptive capacity routines. *Organization science*, 22(1): 81-98.
- Leydesdorff, L. A. (2006). The knowledge based economy: modeled, measured, simulated. Boca Raton, Florida: Universal Publishers.
- López, O., Blanco, M. & Guerra, S. (2009). Evolución de los modelos de la gestión de innovación. *Innovaciones de Negocios*, 5: 251-264.
- López-Cruz, O. & Obregón Neira, N. (2016). Design of the Organizational Absorptive Capacity: A New Construct Proposal and Literatures. In *Publishing*.
- Lopez-Cruz, O. & Obregón Neira, N. (2016). Diseño de la capacidad de absorción en las organizaciones: propuesta de un nuevo constructo y literatura. Paper presented at the

- Congreso Nacional e Internacional en Innovación en la Gestión de Organizaciones, abril, Bogotá.
- López-Cruz, O. (2002). Taylor, el ingeniero que determinó la administración: Taylorismo como máxima expresión del cartesianismo en la administración. *Revista de Tecnología - Journal of Technology*, 1(1): 56-69.
- López-Cruz, O. (2003). Self control: intelligent organizations. *Revista de Tecnología - Journal of Technology*, 2(1): 68-70.
- Molano Vega, D. (2014). *Las TIC la mejor herramienta para ganar eficiencia y transparencia*. Consultado diciembre 12, 2014. <http://estrategia.gobiernoenlinea.gov.co/623/w3-article-8216.html>. Retrieved Jul. 16, 2016, 2016
- Moreno Montenegro, A. M. (2014). Contratación Transparente. *El Estado Colombiano*. (Especialización en Finanzas y Administración Pública), Universidad Militar Nueva Granada, Bogotá D.C.
- Nardo, M. A. S. (2010). Un nuevo enfoque para la gestión de las políticas de innovación, en función del desarrollo sostenible. DOI: 10.5585/RAI. 2010685. RAI: *Revista de Administração e Inovação*, 7(3): 79-93.
- Nonaka, I. & Takeuchi, H. (1995). *The knowledge-creating company: how Japanese companies create the dynamics of innovation*. New York: Oxford University Press.
- Nonaka, I., Toyama, R. & Nagata, A. (2000). A firm as a knowledge-creating entity: a new perspective on the theory of the firm. *Industrial and corporate change*, 9(1): 1-20.
- NTCGP 1000:2009 Norma Técnica de Calidad en la Gestión Pública. (2009).
- Oszlak, O. (2003). ¿Responsabilización o responsabilidad?: el sujeto y el objeto de un Estado responsable. Paper presented at the VIII Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, Oct. Panamá.
- Porter, M. E. (2000). What is strategy?
- Revista Semana. (2011, 2011/07/14). Cinco razones por las que la corrupción no para de crecer. Recuperado de <http://www.semana.com/nacion/articulo/cinco-razones-corrupcion-no-para-crecer/242988-3>.
- Tapasco López, D. A., Cuesta Molina, A. C., Cataño Osorio, V. & Franco Rivera, D. C. (2011). *Transparencia en el Estado colombiano: ¿transparencia estatal colombiana, una verdadera utopía?* (Especialización en Derecho Administrativo). Universidad Libre, Pereira.
- Taylor, F. W. (1985). Principios de la administración científica. México: Herrero Hermanos.
- Tecuci, G. (1992). Cooperation in knowledge base refinement. Paper presented at the Machine Learning: Proceedings of the Ninth International Conference ML92.
- Transparencia por Colombia (2015). Índice de Transparencia Nacional 2013-2104. Documento metodológico. Recuperado de www.indicedetransparencia.org.co. Retrieved July 13, 2016
- Transparencia por Colombia (2016). Índice de Transparencia de las Entidades Públicas. Recuperado de <http://indicedetransparencia.org.co/>. Retrieved July 2, 2016



Transparency (2015). Corruption Perceptions Index 2015. Consultado junio 25 de 2016.
Recuperado de <http://www.transparency.org/>