

El desarrollo de la gestión pública a través del control interno: lectura comparada México-España

Public management development through internal control: a Mexico-Spain comparative lecture

Jesús Antonio SERRANO SÁNCHEZ

Universidad Anáhuac México

Doctor en Administración Pública; Titular del órgano Interno de Control en el Instituto para la Protección al Ahorro Bancario (México)

jserrano@eticahoy.com

Fecha de recepción: 7 de junio de 2019

Fecha de aceptación definitiva: 30 de septiembre de 2019.

Resumen

El sistema de control interno está destinado a desempeñar un papel muy significativo para asegurar la eficiencia y probidad de la gestión gubernamental, sin embargo, su diseño eminentemente burocrático (Weber) puede contribuir más a la inercia y a la corrupción. Con base en una revisión crítica de los sistemas de control interno de España y México el artículo propone cinco pautas para un modelo

Abstract

The internal control system may play a significant role to assure efficiency and integrity in public management, nevertheless, its eminently bureaucratic design (Weber) maybe contribute more to inertia and corruption. Based on a critic analysis of internal control systems in Spain and Mexico this paper proposes five paths to build a post-

postburocrático que contribuya al desarrollo de la administración pública.

bureaucratic model which contribute for the public administration development.

Palabras clave: rendición de cuentas; fiscalización; corrupción; racionalidad; conocimiento.

Key words: *accountability; audit; corruption; rationality; knowledge.*

No son nuevos los escándalos de corrupción estructural¹ que han resonado en la opinión pública tanto en España como en México. Por ejemplo, las autopistas construidas y operadas en condiciones tan desventajosas para el Estado como las radiales Madrid R3, R4 y R5, entre otras², o el esquema de subcontratación usando como intermediarios fachada a universidades públicas en México, lo que se conoce como «estafa maestra»³.

Lo que sobresale de todos estos casos es que estas operaciones se armaron tan sutilmente que los quebrantos auténticos a las finanzas públicas no pueden definirse formalmente como corrupción. Las irregularidades solo aparecen hasta que se hace una disección cuidadosa de varias capas de actuaciones, requisitos y formalidades que fueron armándose poco a poco, en un aparente cumplimiento. Ponemos estos ejemplos porque en su momento estas operaciones salieron adelante y no fueron puestas en duda por los mecanismos de control que se supone que están para prevenir que se incumplieran la normativa, determinados requisitos o las características técnicas de las obras y servicios convenidos. Solo ante los hechos consumados es que se descubre que en realidad las operaciones estuvieron llenas de simulación y de irregularidades en el cumplimiento de los procesos.

Me sirvo de estos ejemplos para desarrollar este artículo respondiendo a dos preguntas de investigación: ¿Por qué el control interno puede ser tan ineficaz? y, a la luz de lo anterior, ¿qué puede cambiar para instaurar un tipo diferente y más eficaz de control interno?

1 SANDOVAL, I. E. 2017: «Explorando la corrupción estructural». Entrevista de Solís Regina en *Plaza Pública*, 2017, 4-12, <https://www.plazapublica.com.gt/content/explorando-la-corrupcion-estructural-con-irma-erendira-sandoval-bellesteros> [26 junio 2019].

2 RIONEGRO, M. 2016: «Las autopistas “condenadas” sólo captan el 27% del tráfico previsto». *El Mundo*, 13 de junio, <https://www.elmundo.es/economia/2016/06/13/575d9ec146163f133e8b45d5.html> [26 junio 2019].

3 «El gobierno contrata empresas fantasma y desvía más de 3.4 mil millones de pesos». *Animal Político*, <https://www.animalpolitico.com/estafa-maestra/estafa-maestra-gobierno-contrata-empresas-fantasma.html> [26 junio 2019].

1. ESTUDIOS PREVIOS

Existe literatura especializada en control interno, particularmente profusa en lo que se refiere al ámbito normativo y de los modelos aprobados internacionalmente⁴. La literatura privilegia lo que corresponde al sector privado⁵ y, por lo que se refiere a trabajos dedicados a las especificidades del sector público, tenemos: en México, los estudios de MARTÍNEZ⁶, ALVÍREZ⁷, MOYADO⁸, ROMERO⁹, SERRANO¹⁰, Sánchez¹¹ y varios¹²; para el caso de España, hay también una literatura analítica en LÓPEZ¹³, MIAJA¹⁴ y GÓMEZ¹⁵. A raíz de la implantación de un nuevo modelo de control interno en el ámbito de los gobiernos locales con el Real Decreto de Control Interno 424/2017, que es el desarrollo del art. 213 de la Ley de Haciendas Locales (1988), se están comenzando a relanzar estudios que abordan la implantación de este nuevo sistema¹⁶.

4 ESTUPIÑAN, G. *et al.* 2015: *Control interno y fraudes: análisis de informe COSO I, II y III con base en los ciclos transaccionales*. 3.ª ed. Bogotá: ECOE.

5 CRUZ, G. 2008: *Gobierno corporativo eficaz el sistema de control interno como herramienta fundamental: situación de las empresas mexicanas*. México: Centro de Excelencia en Gobierno Corporativo.

6 MARTÍNEZ, L. M. 2004: *Controles y responsabilidades en el sector público*. México: UANL-Plaza y Valdés.

7 ALVÍREZ, E. A. 2015: «Evolución del Control Gubernamental en México y los retos para fortalecer el Sistema Nacional Anticorrupción». *RAP, Revista de Administración Pública*, 2015, 137, L, 2, mayo-agosto. México: INAP.

8 MOYADO, F. 2015: «Control administrativo y fiscalización en la Administración Pública Federal». *RAP, Revista de Administración Pública*, 2015, 137, L, 2, mayo-agosto. México: INAP.

9 ROMERO, A. 2015: «Por una nueva gobernanza en el Sector Público: reflexiones en torno a la situación del control interno en México». En Varios: *Fiscalización, Transparencia y Rendición de cuentas tomo 2*. México: Cámara de Diputados, CVASF-UEC.

10 SERRANO, J. 2016: *El Control Interno de la Administración Pública: elemento de estancamiento o desarrollo o desarrollo institucional*. México: Cámara de Diputados, INAP.

11 SÁNCHEZ, G. 2015: *Evolución y funciones de los órganos internos de control en la Administración Pública en México: reflexiones sobre su contribución a un esquema de gobernanza (1997-2009)*. Tesis de Maestría en Administración Pública. México: INAP.

12 VARIOS. 2015: *Mesa de Análisis control interno y administración de riesgos*. Abril 8. México: INAP.

13 LÓPEZ, A. M. y ORTIZ, D. 2005: «El control de la gestión económico-financiera de las administraciones públicas». En *La ciencia de la contabilidad*. Barcelona: Ed. Universidad de Barcelona.

14 MIAJA, M. 2010: «Las tendencias actuales en los sistemas de control interno de las organizaciones. Implicaciones para las Administraciones Públicas». *DA. Revista Documentación Administrativa*, 2010, 286-287, enero-agosto: 207-238.

15 GÓMEZ, M. A. 2014: «Crisis en la auditoría pública y los organismos de control en España». *Gestipolis*, <https://www.gestipolis.com/crisis-en-la-auditoria-publica-y-los-organismos-de-control-en-espana/>.

16 VARIOS, 2018: *Jornada sobre control interno para entidades en régimen de control ordinario*. Madrid: Instituto Nacional de Administración Pública, 30 de noviembre.

2. MARCO TEÓRICO

El control interno forma parte del proceso administrativo en el que se inscriben las fases de planeación, organización, dirección, control y evaluación. El control abarca las acciones necesarias para verificar el cumplimiento de las características y condiciones preestablecidas para la ejecución, productos y resultados de la organización.

En México se define el control interno de la Administración Pública Federal (APF) como: «el proceso efectuado por el Titular, la Administración, en su caso el Órgano de Gobierno, y los demás servidores públicos de una institución, con objeto de proporcionar una seguridad razonable sobre la consecución de las metas y objetivos institucionales y la salvaguarda de los recursos públicos, así como para prevenir actos contrarios a la integridad»¹⁷.

Por su parte, en España, la Ley General Presupuestaria del año 2003, sin definir la naturaleza del control, sí se refiere a su materia y a sus objetivos. La materia, pues, es la gestión económica y financiera del sector público estatal, cuyos objetivos son (artículo 142):

- a) Verificar el cumplimiento de la normativa que resulte de aplicación a la gestión objeto del control.
- b) Verificar el adecuado registro y contabilización de las operaciones realizadas, y su fiel y regular reflejo en las cuentas y estados que, conforme a las disposiciones aplicables, deba formar cada órgano o entidad.
- c) Evaluar que la actividad y los procedimientos objeto de control se realiza de acuerdo con los principios de buena gestión financiera y, en especial, los previstos en la Ley General de Estabilidad Presupuestaria.
- d) Verificar el cumplimiento de los objetivos asignados a los centros gestores del gasto en los Presupuestos Generales del Estado.

En el artículo 148 de la misma Ley define una *función* interventora, en términos fundamentalmente financieros, como:

La función interventora tiene por objeto controlar, antes de que sean aprobados, los actos del sector público estatal que den lugar al reconocimiento de derechos o a la realización de gastos, así como los ingresos y pagos que de ellos se deriven, y la inversión o aplicación en general de sus fondos públicos, con el fin de asegurar que su gestión se ajuste a las disposiciones aplicables en cada caso.

A esta función se unen las otras dos dimensiones que tiene el control interno en España: control de la gestión económico-financiera y control de eficacia, eficiencia y

¹⁷ Art. Segundo II, frac XIII: «Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones y el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno». *Diario Oficial de la Federación*, 25 de octubre de 2016.

economía. El órgano facultado para implementar el control interno es la Intervención General de la Administración del Estado –dependiente del Ministerio de Hacienda–, que goza de plena autonomía respecto de las autoridades y entidades sujetas a su control.

En México prevalece en la normativa una noción más amplia del control interno, pues ella viene asociada a la calificación y prevención de riesgos. Sin embargo, en la práctica, su cumplimiento recae principalmente en elementos normativos y contables¹⁸, que se estudian segmentadamente.

El artículo 37 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal asigna a la Secretaría de la Función Pública (SFP) diversas tareas, que en su conjunto abarcan un abanico de tareas de control interno que realizan tanto la SFP como los Órganos Internos de Control, entre las que están: fiscalizar el cumplimiento normativo y «disposiciones en materia de sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, arrendamiento financiero, servicios y ejecución de obra pública, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal». Por su parte, el artículo 44 de la misma Ley abunda en los alcances de las responsabilidades de los OIC que abarcan: hallazgos de irregularidades, recomendaciones en relación con las acciones correctivas, preventivas y oportunidades de mejora respecto de la calidad y eficiencia de los distintos procesos internos y sobre la relación de los procedimientos por faltas administrativas y de sanciones aplicadas; presentar acciones de responsabilidad ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa; presentar denuncias por actos de corrupción ante la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción; imponer sanciones y, en su caso, cobrar indemnizaciones.

MIAJA¹⁹ opina que el modelo de control interno de la administración pública en España se ha mantenido en lo fundamental desde el año 1870 y cada vez resulta más desfasado respecto de las características de la administración pública contemporánea.

El control interno español es privilegiadamente un análisis de la información económico-financiera y de los actos administrativos, pero abunda en una estrategia de segmentación del control siguiendo el proceso descentralizador de la gestión pública. Analizando este sistema de control, apreciamos que en el régimen español se trata de una práctica a posteriori, que va siguiendo los pasos de la gestión administrativa verificando en cada paso el cumplimiento de la normatividad, así como de los términos programados y proyectados, especialmente en términos financieros. De esta práctica pueden seguirse dos resultados, uno sancionador, cuando se verifican anomalías e incumplimientos, o un efecto disuasorio que, en un segundo ciclo, ejerce una función preventiva.

18 Véase SERRANO, J. 2016: *op. cit.*

19 MIAJA, M. 2010: *op. cit.*, 212.

Vale la pena destacar del régimen español que se configura una responsabilidad administrativa «solidaria», pues en caso de que los interventores omitan advertir aquellos hechos que deriven en perjuicios económicos para la Hacienda Pública, están obligados, junto con los responsables de dicho acto, a resarcir las afectaciones ocasionadas a la Hacienda Pública.

3. CONTROL COMO HOMEOSTASIS

Por otra parte, también se aplica el concepto control a un sistema automático que debe mantener un grado constante de flujo o de funcionamiento del sistema total, por lo que es posible aplicar un «control de calidad» respecto de las características de los productos que salen de la línea de producción, «para detectar cualquier desvío de los patrones normales, haciendo posible la debida regulación». Más adelante desarrollaremos una crítica a la aplicación de este criterio como un intento de invarianza en el desempeño del servicio público.

El control no es una acción o un conjunto de estas, sino la función de un sistema que consiste en mantener la estabilidad del mismo, conservando los patrones deseados y evitando cualquier desviación²⁰. La definición de la norma mexicana de control interno es correcta, aunque es posible tomar la idea de proceso como una simple secuencia de acciones y no como una función de conservación de un sistema. Esta función, ecológica y orgánicamente, también es conocida como homeostasis.

La homeostasis no es sinónimo de inamovilidad o de parálisis, sino dinamismo de adaptación al cambio, por el cual el sistema busca mantener invariable un resultado, alterando el desempeño o alguno de los factores de sus procesos²¹.

En esta perspectiva, la definición de la norma mexicana fácilmente puede reducirse a la idea de acciones en secuencia, que no significan «control de un sistema», puesto que esas acciones pueden ser ineficaces para mantener la estabilidad del sistema, puesto que son controles segmentados, controles de partes, siendo que el control del sistema implica no la suma de controles parciales, sino un dispositivo ecológico donde lo que se controla es la salida, es decir, el resultado del todo. Solo si se tiene la visión de conjunto que permita valorar el efecto de cada una de las acciones para la conservación del sistema será posible pronunciarse por la adecuación de las acciones,

20 KUO, B. 1996: *Sistemas de Control Automático*. 7.ª ed. México: Prentice Hall Hispanoamericana, 2.

21 ARNOLD, M. y OSORIO, F. 1998: «Introducción a los conceptos básicos de la teoría general de sistemas». *Cinta Moebio*, 1998, 3: 40-49, www.moebio.uchile.cl/03/frprinci.htm [2 febrero 2019].

así como de su insuficiencia, y de ello tendría que seguirse una adaptación, que puede suponer diversos cambios en el funcionamiento del sistema.

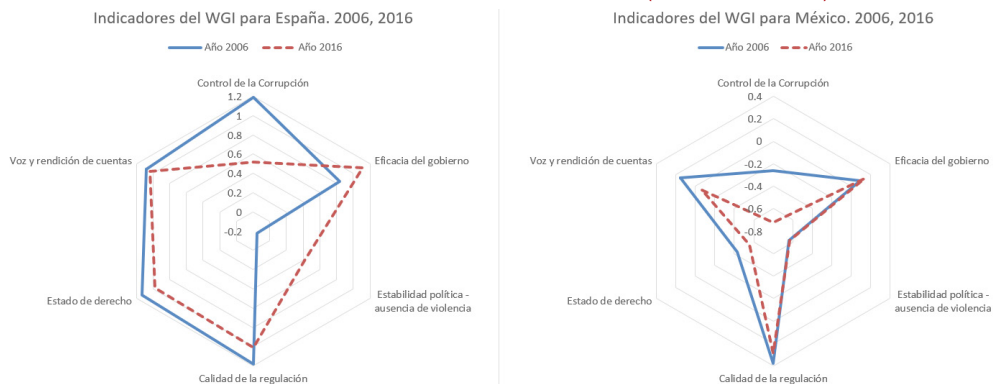
Los mecanismos de control se establecen para contrarrestar riesgos potenciales. Denominamos «riesgo» a la probabilidad de ocurrencia y al posible impacto de un evento adverso (externo o interno), cuyo efecto o consecuencia sea impedir –en todo o en parte– el logro de los objetivos y metas institucionales.

Amparados en la lógica burocrático-jurídica, para verificar el cumplimiento de la normatividad es necesario crear una nueva norma que establezca no sólo los alcances y procedimientos requeridos para la comprobación, sino que ampare una sanción al verificador o interventor.

Por lo que toca a la vigilancia de los vigilantes, el paradigma de pirámide jurídica de KELSEN soporta la presunción de que todo el sistema jurídico es eficaz mediante un mecanismo de sanción que va escalando de un nivel inferior a otro superior que le sanciona²². La visión de KELSEN es la de un sistema jurídico autocontrolado que tiene que tender a la totalidad, esto es, a la ausencia de lagunas, zanjando el hecho de que toda norma debe tener tras de sí una sanción.

En ese sentido, a la democracia como Estado de derecho, le viene asociada la premisa de que toda autoridad tiene que rendir cuentas, de modo que, en efecto, se tiene que establecer un sistema en el que todo ente o servidor público queden sujetos a vigilancia, delimitándose recíprocamente y quedando todos sometidos a un régimen de sanciones.

GRÁFICA 1. Índice de Gobernanza Global (Banco Mundial)



FUENTE. Elaboración propia con datos de Banco Mundial, *Worldwide Governance Indicators*.

Tanto en México como en España estos mecanismos de control recíproco han sido impuestos al funcionariado público y, sin embargo, ello no ha impedido la colusión

22 Cfr. KELSEN, H. 2011: *Teoría pura del derecho*. Madrid: Trotta.

de intereses para servirse del cargo para obtener beneficios personales. La corrupción parece que va por un camino distinto al del control y la fiscalización.

Por ejemplo, si comparamos los resultados que arroja el *Worldwide Governance Indicators* con diez años de diferencia, 2006 y 2016, para México y España podemos apreciar que el control de la corrupción se deterioró en ambos países a pesar de que la regulación es muy bien calificada y la eficacia del Gobierno también se observa en un nivel aceptable en ambos casos.

Los resultados que arroja el WGI son reveladores de las contradicciones que caracterizan a nuestras administraciones públicas. La gráfica 1 permite observar los desequilibrios que hay entre el diseño institucional y su desempeño, grandes fortalezas institucionales que no se trasladan en resultados de calidad en la gestión pública; por ejemplo, España mantiene un nivel sólido en cuanto a su calidad normativa y el Estado de derecho, a pesar de que el control de la corrupción aparece significativamente disminuido en el periodo de 10 años que va de 2006 a 2016. El caso de México es más dramático, puesto que la calidad normativa no se traduce en Estado de derecho, como diciendo que la norma está solo en el papel, al grado de que el control de la corrupción, de por sí débil en 2006, aparece demolido en 2016.

4. MARCO COSO COMO MODELO DE CONTROL

El 27 de septiembre de 2006 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el Acuerdo por el que se establecen las normas generales de control interno en el ámbito de la Administración Pública Federal, mismo que fue modificado el 12 de mayo de 2008 y en octubre de 2016. Este Acuerdo formaliza la aplicación de un modelo para el control interno en México que sigue las normas aceptadas internacionalmente para el control interno mediante el Marco del *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), pero con las adaptaciones necesarias para su ejercicio en México.

La primera edición del marco COSO data de 1992. En la versión actualizada de 2013 se dedica un capítulo separado a la definición del control interno, sus cinco componentes, la relación entre objetivo y componentes, así como las características de un control efectivo, incluyendo la ponderación de efectos (juicio gerencial, costo beneficio, tecnología y tamaño de la organización); se requiere información sobre aspectos ambientales y sociales además del reporte financiero.

El Marco integrado define 17 principios distribuidos en 5 categorías:

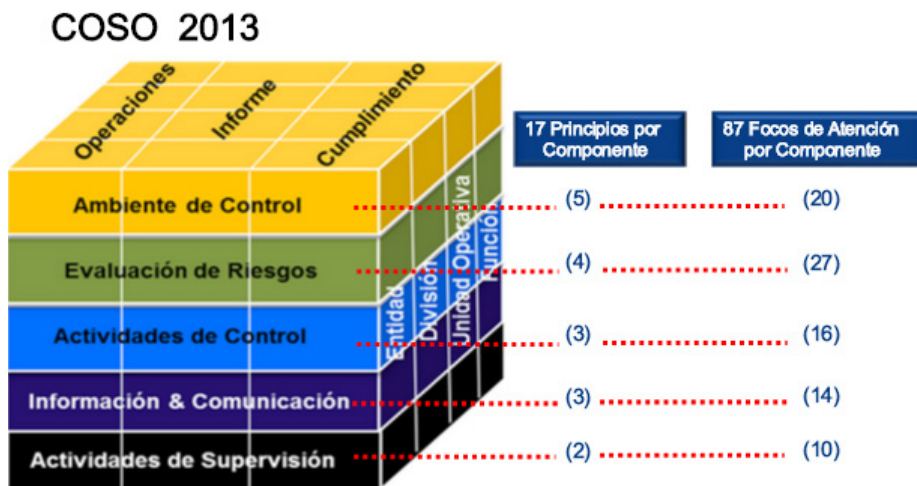
Categoría	Definición
I. Ambiente de control	Consiste en el conjunto de estándares, procesos y estructuras que proveen las bases para encauzar el control interno al interior de la organización.
II. Valoración del riesgo	Comprende un proceso dinámico y repetido para identificar y analizar los riesgos de no alcanzar los objetivos de la entidad, así como formar una base para determinar la manera en que los riesgos deben ser manejados.
III. Actividades de control	Se trata de las acciones que establece la organización para ayudar a sus directivos a mitigar los riesgos de no alcanzar sus objetivos. Estas actividades se realizan a todos los niveles de la organización, en los procesos y tecnologías de la misma.
IV. Información y comunicación	La información y la comunicación son necesarias para que la organización cumpla sus responsabilidades de control. La comunicación ocurre tanto al interior como al exterior y provee a la organización con la información necesaria para sus actividades cotidianas de control.
V. Monitoreo de las actividades	Tanto la evaluación simultánea como la evaluación externa o una mezcla de ambas se requieren para asegurar que los cinco componentes del control interno están funcionando. Estos hallazgos son evaluados y cualquier discrepancia es reportada oportunamente.

Al asumir una versión adaptada del modelo COSO se contó con un marco general de referencia para realizar una autoevaluación a las entidades gubernamentales según a una encuesta que tendría la finalidad de medir el cumplimiento de los objetivos y metas institucionales, así como de brindarles el apoyo necesario para que fueran cumplimentados. Esto implicó un control no tradicional de estas entidades de gobierno: incorporación de un modelo de riesgos, énfasis en la responsabilidad de los titulares de las instituciones frente al control interno, así como la entrega de dos informes: el informe del titular de la institución al secretario de la Función Pública y el informe de este secretario al titular del Ejecutivo Federal, en donde figurarían los compromisos para cumplimentar los objetivos y metas de cada entidad por fechas, con responsables y bajo la firma autógrafa del titular, así como de la opinión del Organismo Interno de Control (OIC).

5. PROCESOS SEGMENTADOS: MICRORRACIONALIDADES Y MACROINEFICIENCIAS

Si se trata de ponerle nombre al paradigma de control interno este es el del sistema jurídico de pirámide de Kelsen en el que el signo fundamental y característico es que el control es heterónimo y, por ello, externo. No es un control automático o interno al proceso, sino externo al mismo.

GRÁFICA 2. Dimensiones e indicadores del marco COSO 2013



FUENTE: CERVANTES (s. f.)

Más recientemente se ha implementado un nuevo marco de evaluación con base en un nuevo modelo de control. La gráfica 2 pertenece a una Conferencia del CP Fernando CERVANTES FLORES, auditor especial de Tecnologías de la Información, Comunicaciones y Control, en la cual explicó de qué forma se vincularon en los estudios realizados por la Auditoría Superior de la Federación (ASF) en México las dimensiones e indicadores del Marco COSO. Aquí se observa que, siendo 17 los componentes, existen 87 indicadores. Por comparación no se corresponden de manera perfecta con las Normas de Control Interno que presenta el Acuerdo en la materia, pero tampoco se corresponden con los 37 reactivos que fueron adoptados en el estudio de la ASF.

De esta presentación sobresalen varios detalles. Si bien los cinco grandes componentes del Marco COSO aparecen en primer lugar, observamos que en tres dimensiones se contemplan las operaciones, el informe y el cumplimiento, como otras tantas etapas en que se tiene que vigilar la incidencia de los 5 componentes, así como su incidencia en cada uno de los niveles de la organización, desde una función hasta toda una entidad de la Administración Pública.

Para ello se establecieron 87 focos de atención, es decir, 87 indicadores, que multiplicados por las 2 dimensiones adicionales supone una matriz de $M = 87 \times 3 \times 5$, esto es, el seguimiento de 1305 indicadores por parte de cada uno de los órganos internos de control. Un sondeo entre los mismos podrá mostrar que no solo están lejos de llevar un monitoreo tan amplio, sino que ni siquiera se llegan a atender los 87 focos, toda vez que incluso a la Auditoría Superior de la Federación se le perdieron 16, que no llegó nunca a reportar en sus estudios²³.

El control interno en México se piensa como un control total, uno que tiene que estar gravitando y observando cualquier actuación, cualquier procedimiento en todas las áreas, sobre todos los servidores públicos y en todo momento. Esto, aunque evidentemente no es posible hacerlo operativamente, está formalmente dispuesto en los términos en que toda actuación debe quedar legalmente amparada, sujeta a un debido proceso y sujeta a un mecanismo de control, verificación y sanción que, si no se actualiza, al menos virtualmente queda así habilitado.

Un mismo acto administrativo se desdobra en sus potenciales variables de evaluación y control, con lo que vamos agregando exponentes a una estructura burocrática ya de por sí sobradamente onerosa, ineficiente e ineficaz, que, además de hacer lo que se supone que debe hacer, tiene que controlarse y sancionarse.

Lo mejor que puede hacerse en este paradigma es mantener invariables los factores. Seguir las rutinas, llenar los mismos formatos y mantener siempre los expedientes bien integrados. Sin embargo, las demandas y la realidad son siempre cambiantes y complejas, con lo que los funcionarios se ven confundidos entre demandas que están, si no en contradicción, al menos sí en tensión. Es por ello que, entre otras dificultades, este paradigma no alcanza a resolver la necesidad de adaptación, cambio y eficiencia en la gestión pública.

Durante el sexenio del presidente Enrique Peña Nieto la política de control interno buscó su lugar en el marco de una política de Estado de combate a la corrupción y al conflicto de interés. Al principio se determinó la desaparición de la Secretaría de la Función Pública (SFP) y, por ello, el paso de las funciones de control interno a la propia Secretaría de Hacienda, como ocurre en España, aunque con la reforma constitucional de 2015, que creó el Sistema Nacional Anticorrupción se restituyó a la SFP.

La crisis de confianza en el Gobierno intenta ser atemperada mediante el anuncio de esquemas que buscan eliminar la corrupción, asegurar la probidad en la gestión, eliminar el conflicto de interés y ampliar el acceso a la información. Una respuesta simple –la del paradigma de totalidad– es que, si se controla todo, entonces, se pueden asegurar esos resultados. Obviamente, no es así.

El núcleo esencial del control interno es la detección y el control de riesgos. Desde la creación del Marco COSO de la Comisión Treadway se entendió que no era necesario

23 SERRANO, J. 2016: *op. cit.*, 111.

controlarlo todo, sino abocarse al análisis y control de riesgos. Un riesgo viene asociado a un factor, una probabilidad y un efecto, con esta combinación se puede descubrir la distribución de riesgos y con ello permitir que la dirección aboque sus recursos al control no de todo, sino de aquellos factores especialmente vulnerables²⁴.

Sin embargo, los estudios de la ASF al Sistema de Control Interno de la APF dejaron en claro dos cosas²⁵: que la detección de riesgos es la mayor vulnerabilidad del sistema pues no cumple efectivamente con tal propósito y, por el contrario, donde está puesta su mayor fortaleza es en el ambiente de control que se materializa a través de documentos que formalizan al propio sistema.

GRÁFICA 3. Avances en la implementación de los componentes de control interno de las instituciones del sector público federal (número de instituciones por componente y estatus)

Componente de control interno	Diagnóstico inicial Diciembre 2013				Diagnóstico actualizado Diciembre 2014			
	Bajo 0 a 8 puntos	Medio 9 a 14 puntos	Alto 15 a 20 puntos	Suma Instituciones	Bajo 0 a 8 puntos	Medio 9 a 14 puntos	Alto 15 a 20 puntos	Suma Instituciones
Ambiente de control	191	92	7	290	29	154	107	290
Evaluación de riesgos	277	9	4	290	151	108	31	290
Actividades de control	221	60	9	290	54	155	81	290
Información y comunicación	210	65	15	290	112	102	76	290
Supervisión	154	130	6	290	71	167	52	290

FUENTE: Elaborado por la ASF con base en el Estudio núm. 1172, publicado en el informe del Resultado de la Fiscalización Superior de la Cuenta Pública 2012 y los puntajes actualizados con base en las evidencias adicionales proporcionadas por las instituciones.

24 La administración de riesgos es el proceso sistemático para establecer el contexto, identificar, analizar, evaluar, atender, monitorear y comunicar los riesgos asociados con una actividad, mediante el análisis de los distintos factores que pueden provocarlos, con la finalidad de definir las estrategias y acciones que permitan controlarlos y asegurar el logro de los objetivos y metas de las instituciones de una manera razonable:

- Factor de riesgo es la circunstancia o situación interna o externa que crea o aumenta la probabilidad de que un riesgo se materialice.
- La probabilidad de ocurrencia es la estimación de que ocurra un evento determinado en un periodo establecido.
- El efecto son las consecuencias negativas resultantes del hecho previsto.

25 AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN. 2014: *Estudio General de la situación que guarda el Sistema de Control Interno Institucional en el Sector Público Federal. Estudio n.º 1172*. México: ASF. AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN, 2015: *Continuidad a los Estudios de Control Interno y a la Difusión del Estudio de Integridad en el Sector Público, Estudio n.º 1198*. México: ASF.

Tenemos entonces un sistema de papel. Esto no debería sorprendernos pues, sencillamente, bajo el paradigma del control total no es necesaria la detección de riesgos; hipotéticamente si todo es controlado por igual no deberían producirse quebrantos o ilegalidades. La evidencia de que los riesgos no son considerados está en casos como los que se ejemplificaron al inicio del artículo, maquinaciones que en su momento cumplieron con los mecanismos de control: vinieron acompañados de estudios de necesidad y factibilidad, se firmaron contratos, se entregaron las obras, pero a final de cuentas los que ganaron fueron pocos y los que pagaron fueron los más. Estos mismos ejemplos nos enseñan que el control total es un paradigma inviable, ineficaz y equivocado.

Al respecto, en la gráfica 3 se presentan los resultados que obtuvo la ASF sobre la evaluación de los cinco componentes del modelo de control interno del Sector Público Federal en los que es posible identificar los grandes diferenciales que hay entre el análisis de riesgos y el ambiente de control.

Con esta información SERRANO se dio a la tarea de analizar lo que subyace a los reportes, para lo cual primero elaboró un índice de control interno que se calculó mediante la técnica de análisis factorial asignando una calificación ponderada a cada factor. Así fue posible determinar cuánto aportaban en realidad cada uno de los indicadores reportados al cambio en la calificación de un año a otro.

La ASF se concretó a totalizar de forma binaria aquellas instituciones que cumplieron con cada indicador reportado de aquellas que no lo hicieron. Pero el análisis de SERRANO permitió mirar por el ojo de la cerradura lo que estaba detrás. Los cambios entre los dos años que abarca el estudio son muy elocuentes, puesto que aquello que apuntaló la mejora en las calificaciones que la ASF asignó a los órganos internos de control fue con base en indicadores del Ambiente de Control y, a pesar de que el análisis de riesgos mejoró más de 8 veces en su cobertura (i2_13), apenas fue representativo del cambio de calificación²⁶.

El valor real del indicador, calculado matemáticamente, se compone de una porción del 28% por el ambiente de control, 25% por las actividades de control, 17% por la información y comunicación, 16% por la evaluación de riesgos y solo un 14% por la supervisión. La siguiente tabla permite identificar aquellos indicadores que tuvieron mayor variación en su cobertura interanual, así como el valor ponderado en el cálculo total de la variación interanual. De estos dos datos observamos cómo hay una calificación que puede beneficiarse mucho del cumplimiento, aunque tenga un valor relativamente bajo (i2_13) en la mejora del indicador o viceversa (i1_2).

26 SERRANO, J. 2016: *op. cit.*, 187.

TABLA 4. Indicadores de Control Interno 2013-2014:
Administración Pública Federal N = 275

Indicador	Instituciones que cumplieron en 2013	Instituciones que cumplieron en 2014	Variación %	Aporte al cambio entre informes
i1_1 Código de Ética	215	266	24	3.66%
i1_12 Programas de capacitación institucional contempla temas en materia de ética e integridad, control interno, administración de riesgos	53	188	255	9.70%
i1_13 Actualización profesional de los miembros del COCODI en materia de control interno, riesgos de integridad	31	128	313	6.97%
i1_2 Código de conducta	248	267	8	1.36%
i1_3 Difusión de Códigos de ética y de conducta	235	262	11	1.94%
i1_6 Comité de Ética establecido	201	250	24	3.52%
i1_7 Existe un procedimiento para la investigación de actos contrarios a la ética	32	160	400	9.20%
i1_8 Línea ética o mecanismo similar para captar denuncias por actos contrarios a la ética y conducta institucional	79	204	158	8.98%
i2_1 Plan o Programa Estratégico Institucional	149	220	48	5.10%

Indicador	Instituciones que cumplieron en 2013	Instituciones que cumplieron en 2014	Variación %	Aporte al cambio entre informes
i2_13 Procesos susceptibles de a posibles actos de corrupción en los que haya llevado a cabo la evaluación de riesgos y se hayan determinado acciones de prevención y mitigación	4	38	850	2.44%
i2_3 Identificación de los riesgos que pueden afectar el logro de los objetivos	161	233	45	5.17%
i2_6 Metodología institucional aplicada al proceso general de administración de riesgos	18	98	444	5.75%
i2_9 Política o procedimiento por el que se autoricen los planes y programas de administración de riesgos	18	67	272	3.52%
i3_1 Programa de Trabajo de control interno, respecto a los procesos adjetivos y sustantivos	170	248	46	5.60%
i3_3 Documento o procedimiento en el que se establezca la obligación de evaluar y actualizar los controles internos	61	125	105	4.60%
i3_4 Evaluación de control interno y riesgos a sistemas de información automatizados	47	76	62	2.08%
i4_1 Plan de Sistemas de Información	106	179	69	5.24%

Indicador	Instituciones que cumplieron en 2013	Instituciones que cumplieron en 2014	Variación %	Aporte al cambio entre informes
i4_2 Documento por el que se establezcan planes de recuperación en caso de desastres	114	180	58	4.74%
i4_3 Documento por el que se establezcan políticas y lineamientos aplicables a la elaboración de informes respecto al logro del Plan Estratégico	64	91	42	1.94%
i5_1 Autoevaluación de control interno por parte de los responsables de su funcionamiento	113	182	61	4.96%
i5_3 Auditorías internas o externas en los últimos dos ejercicios	178	227	28	3.52%

FUENTE: SERRANO, J. 2016: *op. cit.*, 188-189, 194-195, con datos de la Auditoría Superior de la Federación, con base en la información proporcionada en el *Continuidad a los Estudios de Control Interno y a la Difusión del Estudio de Integridad en el Sector Público Estudio n.º 1198* (2015).

Estos datos permiten a SERRANO afirmar que el resultado de este sistema de corte burocrático racional, que sobreabunda en el legalismo, es que el servidor público no hace lo debido sino lo que se le controla, pues su objetivo es producir invarianza de los resultados, disciplinar o normalizar los comportamientos. Este modelo desemboca en una pérdida general de eficacia y, desafortunadamente, en saldos negativos en aquellas mismas materias que se supone que están siendo controladas.

6. NECESIDAD DE RENOVAR EL SENTIDO DEL CONTROL

Para el actual Gobierno y la SFP, cuya titular es la Dra. Irma Eréndira Sandoval, existe la conciencia de que el sistema de control interno es está burocratizado, pero además es ineficaz, por lo que tiene que rediseñarse. La participación ciudadana será nuclear en ese sentido, pues lo que se ha observado es que la detección de los casos de corrupción más graves ha sido gracias a la prensa, con base en el cruce de diversas

fuentes de información pública y su posterior investigación, pero no ha surgido de las propias instancias de control interno.

Este es un desafío para crear una propuesta de control interno que trascienda los anacrónicos objetivos de la administración burocrática, sino a las nuevas condiciones de la gobernanza democrática en una sociedad postmoderna.

A pesar de que el *big data* y la actual capacidad de los sistemas de cómputo nos ofrecen (o quizá sea más acertado decir que nos tientan) con la posibilidad de ejecutar un control simultáneo y total de las operaciones, el control total es inviable.

Una razón de la inviabilidad es el alto costo que representa el sostenimiento de un sistema de vigilancia omnipresente. Un sistema de este tipo no solo requiere de una gran inversión de infraestructura, sino, sobre todo, de mantenimiento. Esto ocurre con la administración pública, que consume mucho de su tiempo, sus recursos humanos y materiales en la alimentación de mecanismos de control.

Como producto de la creación del Sistema Nacional Anticorrupción en México se están debatiendo varias propuestas, con un sello ciudadano, para una «Política Nacional Anticorrupción». Resulta especialmente ilustrativo el hilo argumentativo de una de esas propuestas:

La prevención de la corrupción requiere reducir el espacio de poder discrecional de los servidores públicos. Para ello debe capacitarse a los funcionarios, elaborarse manuales de procedimientos y dar a conocer ampliamente a los ciudadanos los requisitos necesarios para hacer un trámite. En consecuencia, el ataque a la corrupción toca las vertientes de informar sobre los mandatos de las administraciones para que haya controles y límites de la discrecionalidad administrativa y proporcionar información pública acerca de los propósitos, atribuciones, funciones y procesos derivados del mandato otorgado, lo que produce un control democrático de la autoridad²⁷.

En esa secuencia, la información ocupa un puesto central y parece inducirnos a tomar la corrupción como un efecto residual de la ignorancia, un poco bajo la máxima socrática de que nadie hace el mal a sabiendas²⁸. La Comunidad PIRC-CIDE señala que se tiene que superar «el abuso del discurso de legalidad. La equiparación del combate a la corrupción con la defensa de la legalidad deja fuera, como se ha dicho, a un cúmulo de conductas deshonestas que suceden dentro de los márgenes de las leyes...»²⁹, en efecto, más normas y más definiciones jurídicas no equivalen a combatir la corrupción. En verdad, la corrupción ocurre mediante el conocimiento preciso de los límites de la ley por donde se saca ventaja de la asimetría de poder. Fundamentalmente del monopolio y el patrimonialismo que entraña una posición gubernamental. Detrás

27 Cfr. COMUNIDAD PIRC-CIDE. 2019: *Libro blanco de la consulta sobre la Política Nacional Anticorrupción*. México: CIDE, Mimeo, 11.

28 PLATÓN: *La República*, libro 1.

29 *Ibid.*, 13.

de esto viene la afirmación de que nadie es corrupto por accidente, sino como un acto deliberado, no hay corrupción pasiva, sino siempre activa.

En abono del diagnóstico de la Comunidad PIRC-CIDE es cierto que el conocimiento es un factor de poder y dominio. Si se rompe el monopolio del saber, también se está avanzando hacia relaciones gobierno-sociedad más democráticas en las que la corrupción sea menos factible. Sin embargo, hay un nudo central que se tiene que visualizar y combatir, el de la simbiosis monopolio-patrimonialismo. Donde existe monopolio, en otras palabras, la necesidad de pasar por una única puerta, fundamentalmente en el sector público, pero a veces también en el privado, el *gate keeper* o portero tiene en automático el poder de limitar o favorecer el acceso y ello supone que, aunque no cierre por completo la puerta, sí puede imponer un costo de acceso y que, del otro lado, quien tiene necesidad de pasar, como no tiene alternativa, tiene que aceptar las reglas de un juego tramposo. A ello se suma el patrimonialismo, que significa que el portero, además, dispone de la puerta como algo que le pertenece. En ese sentido, una estructura³⁰ de corrupción es la asignación de cargos como prebendas, cargos como patente de corso para usarlos patrimonialmente en la obtención de rentas de la corrupción. Posiciones que tienen que ser «compradas» participando de sus beneficios, lo que en el argot de la corrupción en México se conoce como «entrarle» o «entre».

La discrecionalidad es solo el pelaje exterior del monstruo. Hay un a priori de la corrupción que es la disposición de poder para ocupar posiciones que conjuguen esta simbiosis monopolio-patrimonialismo. Una vez en posesión de ese carácter, el poder se incrementa y se puede extraer de él el mayor provecho, puesto que al poder le es intrínseca la discrecionalidad.

No me ha tocado ver un análisis en que el poder sea entendido como factor causal de la corrupción. El poder puede existir sin corromperse, pero la corrupción no puede existir sin poder.

Platón, a través del mito del anillo de Giges, ilustra uno de esos profundos mecanismos que ejemplifican la tensión entre poder y moralidad en el ser humano. Si, gracias a la magia de un anillo, pudiéramos disponer de la invisibilidad a capricho y, gracias a ella, de la impunidad ¿cuál sería nuestro comportamiento? Platón piensa que semejante anillo desencadena el ansia de poder del ser humano y Glaucón, su interlocutor, en carácter de titular de órgano de control interno, postula que la única razón que tenemos para actuar bien es el temor al castigo. En este relato es la visibilidad, lo que controla las desmesuradas ansias de poder en el hombre³¹, lo que viene muy a

30 Estructural en pleno sentido de lo que en México define la Dra. Irma Eréndira Sandoval, ministra de la Función Pública, como «Corrupción estructural».

31 Al respecto, dice Adela CORTINA, 2014, «si esto es así, la verdad es bien triste, porque entonces no es que la justicia nos interese por sí misma: no nos importa dañar a otros ni nos

tono con los conceptos de transparencia y rendición de cuentas como cortapisas para establecer un control democrático.

Vale la pena preguntarse si estos sistemas provocan la institucionalización del anillo de Giges, no porque haga invisibles a los corruptos, sino porque al sobreexponer a los honestos satura con información, «deslumbrá», al punto que los corruptos pueden pasar por enfrente sin ser reconocidos.

La referida «Estafa maestra» se hizo atravesando los sistemas de control, no porque tales sistemas no existieran, sino porque existían personas perfectamente familiarizadas, que cumplieron con los procedimientos y formalidades establecidos. Por ejemplo, al establecer convenios con instituciones educativas públicas existía una justificación para canalizar recursos tanto por su pretendida especialización técnico-profesional, como por el hecho de tratarse de instituciones públicas que al recibir recursos podían fortalecer los servicios que prestan a un estudiantado de limitado poder económico. Sin embargo, se documentó que no solo las instituciones educativas, sino las empresas subcontratadas, carecían de capacidad técnica para cumplir los requerimientos, y que los recursos recibidos se dispersaron mediante empresas y personas subcontratadas a su vez por las empresas subcontratadas, con lo que se beneficiaban servidores públicos o personas allegadas a estos, dejando poca evidencia de las irregularidades. Por si fuera poco, las auditorías internas no observaron nada anómalo, por lo que en su momento no denunciaron estos hechos³².

La existencia de los sistemas de control interno en la Administración Pública obedece a la presión social para que se haga algo para abatir la corrupción. De la misma forma en que ahora los ciudadanos vivimos bajo escrutinio permanente de cámaras de vigilancia y diversos sistemas de monitoreo «para la propia seguridad», hay un acuerdo en la necesidad de crear mecanismos de control sobre los servidores públicos, a pesar de que se evidencie que son tan poco útiles como los mecanismos de seguridad mencionados.

preocupamos por mejorar sus vidas. Lo único que nos disuade de cometer tropelías es el miedo a la cárcel, a la multa, al descrédito, a la vergüenza social». «El anillo de Giges, por Adela Cortina». *El País*, 7 de septiembre de 2014, <https://smoda.elpais.com/placeres/el-anillo-de-giges-por-adela-cortina/> [26 junio 2019].

32 Cfr. 2019: «SFP investiga evolución patrimonial de funcionarios de Pemex». *Noticias Televisa*, 31 enero, <https://noticieros.televisa.com/ultimas-noticias/sfp-investiga-evolucion-patrimonial-funcionarios-pemex-estafa-maestra/> [26 junio 2019].

7. CONCLUSIÓN: CINCO PAUTAS PARA UN CONTROL INTERNO POSTBUROCRÁTICO

Los sistemas de control interno sufren el complejo de Casandra. Reciben información, se saturan de esta, disponen de todo el saber y, sin embargo, saben muy poco, porque solo alcanzan a responder a alguna información. No saben lo que saben. En especial, no tienen capacidad de procesar aquello para lo que no han sido previamente programados, es decir, lo que no ha sido previamente definido como una irregularidad.

Las pautas que propongo a continuación buscan abrir caminos en favor de un tipo de control interno que supere las amarras que le ha impuesto la racionalidad burocrática.

7.1. *El control debe ser holista en vez de total*

La primera premisa se basa en que existe una injustificada idea de que el control de un macroproceso institucional es resultado del control de los segmentos en que puede dividirse, es decir, el control de los microprocesos.

La lógica burocrática se basa en la división del trabajo como una apuesta lógica por la especialización y el rendimiento de escala, pero también porque en la estructura burocrática existen jerarquías, de modo que a cada nivel y nombramiento le vienen asociadas determinadas facultades y responsabilidades. En consecuencia, se fragmentan los espacios de control.

El resultado es que se pierde eficiencia y control en la escala global. El todo es más que la suma de las partes y, por lo tanto, muchos buenos controles locales no se traducen en un producto o proceso eficiente. La idea de un control propositivo implica anteponer el propósito de la institución o función a la fragmentación de la racionalidad.

7.2. *El control debe ser estratégico*

Aunque intuitivamente asumimos que una vigilancia total nos provee de mayores seguridades, hasta ahora, la extensión de los mecanismos de control ha aumentado las cargas burocráticas y ello no ha impedido la comisión de corruptelas que en varios casos prácticamente son legales.

El control tiene que ser estratégico, considerando que la estrategia es una aplicación del principio de eficiencia, buscando obtener el mayor beneficio al menor costo. El control estratégico parte de dos premisas: i) que no se puede controlar todo y ii) que no se tiene que controlar todo, de modo que se concluye que hay que encuadrar los fundamentales que se tienen que vigilar.

A la primera premisa le subyace un cálculo económico de utilidades marginales decrecientes. La extensión del sistema de control en la administración pública tiene un costo adicional por unidad controlada mayor que la utilidad que resulta del control de la misma, por lo que vamos teniendo rendimientos decrecientes a escala hasta el punto en que la utilidad es negativa.

Cuando se busca implementar un control total se asume tácitamente que los riesgos de irregularidad o corrupción se distribuyen de manera homogénea, por lo que lógicamente se puede o se tiene que controlar todo por igual. A la segunda premisa le subyace el razonamiento de que los riesgos no están distribuidos de manera homogénea, sino, por el contrario, los riesgos se distribuyen de manera diferenciada, por eso los modelos de detección y administración de riesgos piden asociar a cada definición de riesgos dos ponderadores, el de los perjuicios y el de la probabilidad de ocurrencia. Todo proceso administrativo, sin excepción, tiene riesgos asociados, sin embargo, pretender lidiar con el gran conjunto de estos resulta inconducente; lo que se hace es priorizar su atención, con lo que tenemos propiamente un modelo estratégico de control.

Encuadrar aquello que se tiene que controlar supone un esfuerzo de comprensión de la naturaleza de cada proceso y de aprendizaje de la incidencia relativa de cada uno. Esto es, sacarlos del terreno de la intuición y establecerlos con base en la investigación.

El control interno tanto en México como en España tiene un doble costo. Por una parte, los recursos que se destinan directamente a sus operaciones y, por otra, el volumen de tiempo, personal destinado, entre otros recursos, que tienen que destinar las áreas controladas a la atención de los requerimientos del órgano de control.

PARDINAS ha escrito al respecto del costo que tienen las instituciones de control interno y externo en México³³. Así, la forma en que se justificara la rentabilidad o el valor público de la Auditoría Superior de la Federación es a través de las recuperaciones. Estas son calculadas mediante las «recuperaciones» que hace la ASF sobre los recursos empleados incorrectamente pidiendo su restitución. Sin embargo, no es lo mismo solicitar esa recuperación que cobrarla efectivamente. Solo bajo el primer criterio recuperaciones/presupuesto, hay un balance positivo, pero si se comparan las recuperaciones efectivas entre el presupuesto, desafortunadamente, el saldo no se justifica.

33 PARDINAS, J. 2009: «Instituciones para la rendición de cuentas en México». En J. Ackerman y C. Astudillo: *La autonomía constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*. México: UNAM-IIJ.

7.3. El control debe ser intuitivo

El sistema de control tiene que aprender. Aprender consiste en aplicar lo que se sabe. Paradójicamente una amenaza para los sistemas de control en España y México es que controlen algo que no conocen. Esta aparente imposibilidad ocurre de hecho, puesto que existen mecanismos estandarizados y normalizados que delimitan qué y cómo se tiene que controlar, pero quedan sobreentendidas tanto las razones como los beneficios del control.

Los oficiales encargados pueden dar seguimiento a los factores controlados, y cumplir puntualmente su función, sin que se hagan conscientes de los riesgos reales que le subyacen y la utilidad de mantener los sistemas. Así se deja ver en los estudios de la APF al sistema de control interno de la APF, toda vez que las métricas de «ambiente de control» resultan muy bien calificadas, mientras que «la administración de riesgos» es endeble. Lógicamente, estas dos dimensiones no podrían en contrario, pero así sucede, porque los funcionarios cumplen normas sin que aprendan de lo que estas disposiciones buscan.

Aquí, el uso de término «intuitivo» alude a la característica de que todo conocimiento es un disparo de comprensión, es el desenlace de un proceso habilitante que permite al intelecto llegar a saber o comprender. Hay un salto cualitativo en el que disponer de datos o información solo nos coloca en la posibilidad de subir un escalón al saber y de ello puede surgir el aprendizaje, que es apropiación y aplicación del saber.

Hablar de un control interno intuitivo supone que los funcionarios responsables estén siempre extrayendo conclusiones por la vía de la investigación y estén en capacidad de adaptar sus sistemas y variables a nuevos riesgos o necesidades. Hacer esto corresponde a un tratado importante en la administración contemporánea que es la gestión del conocimiento (*knowledge management*).

7.4. El control debe ser progresivo

La noción tradicional del control interno subraya un esfuerzo a posteriori de comprobación en el que es esencial un acertado diagnóstico de los procesos que arrojen los productos y el desempeño financiero previstos. En la administración pública el control interno viene siendo un burrito que trata de alcanzar inútilmente la zanahoria, pues permanentemente va detrás de eventos, procurando asegurar que no se materialicen riesgos que, por lo general, detecta cuando ya ocurrieron y entonces va intentando enmendar los perjuicios ocasionados.

El control interno es mucho más que eso. Entendido como parte de la gestión se convierte en una herramienta de desarrollo institucional. Este papel –que no es nuevo,

aunque lo parezca– corresponde a un paradigma diferente al que llamaremos control del cambio progresivo.

En tiempo de cambios las organizaciones públicas tienen que adaptarse y el control interno tiene una responsabilidad primordial en salvaguardar el interés público. Queremos defender la idea de que el control interno, bajo la perspectiva de la gestión pública, tiene que ser visto no solo como un mecanismo de defensa y de conservación, sino de desarrollo institucional.

Si vale preguntarse si la administración pública debe servir a la transformación o al cambio, tendremos que afrontar que de cara a los ciudadanos es más importante el cambio de un estado de cosas que permanentemente es insatisfactorio. Pero de cara al servicio público lo que prevalece es el sentido de conservación, de estabilidad en un cumplimiento rutinario. El control interno es tragado por la dinámica de conservación. Se le puede entender solo vinculándolo a la defensa del presupuesto –«que no se desvíe»–, que se utilice de forma precisa en lo que se presupuestó y de la forma en que se programó, por lo que no alcanza a desplegar su potencial de cambio. Sin embargo, puede ser visto como una herramienta de desarrollo institucional y, por lo tanto, como un sistema que opere en favor de un cambio progresivo. En tiempo de cambios las organizaciones públicas tienen que adaptarse y el control interno tiene una responsabilidad primordial en salvaguardar el interés público, más que en crear un castillo protector en torno de la organización burocrática.

El control interno tradicional opera de forma permanente, no en virtud de un proceso de cambio. Descartando un proceso inercial, nos preguntamos qué es lo que suscita el cambio en la organización pública. El desarrollo de las organizaciones suele tratarse como reingeniería, fusión, desaparición o adquisición, ninguna de estas transformaciones debería quedar ajena al control interno, pero debe tratarse de un enfoque diferente que entienda que el desarrollo institucional es necesario. ¿Cuándo o por qué cambian las organizaciones públicas? Casi nunca lo hacen por motivos de ineficiencia o rentabilidad, en la medida en que sus ingresos y permanencia están asegurados; frecuentemente la ley ordena su creación para prestar algún servicio que no está sujeto al análisis costo/beneficio, pues este se asume a priori y entonces solo queda hacer un análisis de costos que está circunscrito a los factores del techo presupuestal y el cumplimiento normativo; adicionalmente gozan de una condición privilegiada de constituir monopolios del Estado.

El aspecto principal para considerar es el hecho de que un riesgo tomado es al mismo tiempo un compromiso de cuidar al máximo que no se descomponga la gestión a causa del mismo. De ahí que, a la identificación de las áreas de riesgo resultado de los procesos de cambio, debe seguirse un esquema que permita monitorear la evolución de esos indicadores simultáneamente con los cambios. Conseguir eso supone una adaptación en la propia función de control interno, que ya no puede ejercerse con

posterioridad, sino que requiere practicarse de forma simultánea al desarrollo de los procesos de implementación y cambio.

7.5. El control debe ser ciudadano

Yendo más lejos que la pura rendición de cuentas, que es, en efecto, una condición necesaria para la participación social, el modelo de control tiene que innovar para reconciliar sus dimensiones interna y externa puesto que, bajo el actual paradigma de gobernanza, se reclama un sentido democrático y ciudadano para el control del Gobierno.

Uno de esos mecanismos es el del informante, denominado en inglés *whistle-blower*. Este alertador compromete mucho de su trabajo y su seguridad personal al dar a conocer hechos que conoce, posiblemente al haber formado parte de una trama de corrupción, pero que opta por denunciar pudiendo recibir un beneficio por ello. Este beneficio puede ser tanto la inmunidad para preservar su trabajo, como reducción de una sanción a la que se hubiera hecho acreedor o incluso una recompensa económica; otras figuras incluyen el adherirse a un sistema de protección de testigos que puede ser muy oneroso para el Estado, pero que se requiere para abrir tramas especialmente sensibles. Los informantes pueden proceder tanto del interior de una institución como ser ciudadanos ajenos al servicio público.

Ambas procedencias ameritan un tratamiento diferenciado pues una debería tratarse como instrumento de control interno y la otra como externo. El reto en ambos casos, pero más en el primero, es la confianza e independencia del entender control. Es imposible que alguien denuncie y asuma un riesgo personal si no reconoce independencia entre el denunciado y el investigador.

Pero en esa misma lógica el ciudadano externo tiene más libertad e imparcialidad que el informante interno a la hora de señalar algo. Sin embargo, existen sesgos contrapuestos que dificultan la tarea del control ciudadanizado: por una parte, desde fuera y sin los elementos del conocimiento técnico y normativo, es fácil señalar como indebida una actuación particular o hacerlo simplemente porque las cosas no se ajustan al deseo del quejoso. Por el contrario, desde dentro se propende al solapamiento en razón de un compromiso de gremio o porque existen intereses comprometidos.

Los órganos de control tienen, por ley, que atender toda queja o denuncia, aunque muchas de ellas son o se presumen improcedentes. Mucha chatarra burocrática se filtra por ahí, gastando pesos por asegurar centavos.

En mi opinión es posible balancear estas variables compensando los sesgos, mediante esta fórmula: la denuncia ciudadana debe recibirse por el órgano interno de control, quien debe analizarla y darle trámite aportando una visión técnico-jurídica del caso para filtrar aquellas quejas insustanciales. En cambio, las denuncias internas deben

someterse a una investigación externa a cargo de la entidad de fiscalización, superando con ello los intereses endógenos que pudieran obstaculizar las indagatorias.

Los cinco elementos de este sistema de control alteran significativamente la estructura de los OIC, en cuanto a la discriminación de las quejas y denuncias. Implica un cambio drástico en el paradigma que alimenta los procesos y los resultados de dichos órganos pues se nutre centralmente de una apertura al aprendizaje, de lo que se desprenden cambio y dinamismo en lugar de rutina y burocratismo.

Sin renunciar a ejercer la sanción, evita usar la penalización para satisfacer el afán de revancha y se compromete más con la eficacia del Gobierno, que no pueden evaluar los propios funcionarios, que de alguna manera se estarían autoevaluando, sino que su gestión tiene que ser evaluada por los propios ciudadanos, quienes solo esperan una administración que responda a sus necesidades y se comporte con decoro, austeridad y honestidad.

8. BIBLIOGRAFÍA

- «Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones Y el Manual Administrativo de Aplicación General en Materia de Control Interno», *Diario Oficial de la Federación*. México: 3 de noviembre, 2016.
- ALVÍREZ, E. A. 2015: «Evolución del Control Gubernamental en México y los retos para fortalecer el Sistema Nacional Anticorrupción». *RAP, Revista de Administración Pública*, 2015, n.º 137, vol. L, n.º 2, mayo-agosto. México: INAP.
- ANIMAL POLÍTICO. 2019: «El gobierno contrata empresas fantasma y desvía más de 3.4 mil millones de pesos», <https://www.animalpolitico.com/estafa-maestra/estafa-maestra-gobierno-contrata-empresas-fantasma.html> [28 julio 2019].
- ARNOLD, M. y OSORIO, F. 1998: «Introducción a los conceptos básicos de la teoría general de sistemas». *Cinta Moebio*, 1998, 3.
- AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN. 2014: *Estudio General de la situación que guarda el Sistema de Control Interno Institucional en el Sector Público Federal*. Estudio n.º 1172. México: ASF.
- AUDITORÍA SUPERIOR DE LA FEDERACIÓN. 2015: *Continuidad a los Estudios de Control Interno y a la Difusión del Estudio de Integridad en el Sector Público* Estudio n.º 1198. México: ASF.
- COMUNIDAD PIRC-CIDE, 2019: *Libro blanco de la consulta sobre la Política Nacional Anticorrupción*, México: CIDE, mimeo.
- CORTINA, A. 2014: «El anillo de Giges, por Adela Cortina». *El País*, 7 septiembre, <https://smoda.elpais.com/placeres/el-anillo-de-giges-por-adela-cortina/> [28 julio 2019].
- CRUZ, G. 2008: *Gobierno corporativo eficaz, el sistema de control interno como herramienta fundamental: situación de las empresas mexicanas*. México: Centro de Excelencia en Gobierno Corporativo.
- ESTUPIÑAN, G. et. al., 2015: *Control interno y fraudes: análisis de informe COSO I, II y III con base en los ciclos transaccionales*, 3.ª ed. Bogotá: ECOE.

- GÓMEZ, M. A. 2014: «Crisis en la auditoría pública y los organismos de control en España». *Gestipolis*, <https://www.gestipolis.com/crisis-en-la-auditoria-publica-y-los-organismos-de-control-en-espana/> [28 julio 2019].
- KELSEN, H. 2011: *Teoría pura del derecho*. Madrid: Trotta.
- KUO, B. 1996: *Sistemas de Control Automático 7.ª ed.*, Prentice Hall Hispanoamericana, p. 2.
- LÓPEZ, A. M. y ORTIZ, D. 2005: «El control de la gestión económico-financiera de las administraciones públicas». En *La ciencia de la contabilidad*. Barcelona: Ed. Universidad de Barcelona.
- MARTÍNEZ, L. M. 2004: *Controles y responsabilidades en el sector público*. México: UANL-Plaza y Valdés.
- MIAJA, M. 2010: «Las tendencias actuales en los sistemas de control interno de las organizaciones. Implicaciones para las Administraciones Públicas». *DA. Revista Documentación Administrativa*, 2010, n.º 286-287, enero-agosto, 207-238.
- MONTESINOS, V. 1997: «El control económico en los niveles subcentrales de gobierno: especial consideración de las entidades locales». *Revista valenciana d'estudis autonòmics*, 1997, n.º 21 extraordinario.
- MOYADO, F. 2015: «Control administrativo y fiscalización en la Administración Pública Federal». *RAP, Revista de Administración Pública*, n.º 137, Vol. L, n.º 2, mayo-agosto. México, INAP.
- PARDINAS, J. 2009: «Instituciones para la rendición de cuentas en México». En J. ACKERMAN y C. ASTUDILLO: *La autonomía constitucional de la Auditoría Superior de la Federación*. México: UNAM-IIJ.
- PLATÓN: *La República*, libro 1.
- RIONEGRO, M. 2016. «Las autopistas “condenadas” sólo captan el 27% del tráfico previsto». *El Mundo*, 13/06/2016, <https://www.elmundo.es/economia/2016/06/13/575d9ec146163f133e8b45d5.html> [28 julio 2019].
- ROMERO, A. 2015: «Por una nueva gobernanza en el Sector Público: reflexiones en torno a la situación del control interno en México». En *Fiscalización, Transparencia y Rendición de cuentas tomo 2*. México: Cámara de Diputados CVASF-UEC.
- SÁNCHEZ, G. 2015: *Evolución y funciones de los órganos internos de control en la Administración Pública en México: reflexiones sobre su contribución a un esquema de gobernanza (1997-2009)*. Tesis de Maestría en Administración Pública. México: INAP.
- SANDOVAL, I. E. 2017: «Explorando la corrupción estructural». Entrevista de Solís Regina en *Plaza Pública*, 2017, 4-12. <https://www.plazapublica.com.gt/content/explorando-la-corrupcion-estructural-con-irma-erendira-sandoval-bellesteros> [28 julio 2019].
- SERRANO, J. 2016: *El Control Interno de la Administración Pública: elemento de estancamiento o desarrollo o desarrollo institucional*. México: Cámara de Diputados, INAP.
- VARIOS. 2015: *Mesa de Análisis control interno y administración de riesgos*, Abril 8. México: INAP.
- VARIOS. 2018: *Jornada sobre control interno para entidades en régimen de control ordinario*. Madrid: Instituto Nacional de Administración Pública, 30 de noviembre.