
22. MATRICES DE CONTROL PARA EL MANEJO DE LOS RECURSOS EN LAS ORGANIZACIONES UNIVERSITARIAS¹⁴¹

Control Matrix for the Management of Resources in University Organizations

Augusto Renato Pérez Mayo¹⁴²

Nohemí Roque Nieto¹⁴³

Pares evaluadores: Red de Investigación en Educación, Empresa y Sociedad – REDIEES.¹⁴⁴

¹⁴¹ Derivado del proyecto de investigación: Teoría de la Organización y Organizaciones

¹⁴² Doctor en Estudios Organizacionales, Universidad Autónoma Metropolitana, Universidad Autónoma del Estado de Morelos, Profesor Investigador, Consultor, Universidad Autónoma del Estado de Morelos, renatomayo@hotmail.com

¹⁴³ Doctora en Educación, Universidad Autónoma del Estado de Morelos, Secretaria de Investigación, Facultad de Enfermería de la Universidad Autónoma del Estado de Morelos, correo electrónico: Nohemí.roque@hotmail.com.

¹⁴⁴ Red de Investigación en Educación, Empresa y Sociedad – REDIEES. www.rediees.org

MATRICES DE CONTROL PARA EL MANEJO DE LOS RECURSOS EN LAS ORGANIZACIONES UNIVERSITARIAS

Augusto Renato Pérez Mayo y Nohemí Roque Nieto

RESUMEN

En el presente trabajo se revisan las principales matrices conceptuales de control que existen para el debido uso de los recursos en las organizaciones universitarias. La UNESCO establece que la gestión y financiamiento de la enseñanza superior en el entorno mundial exige garantizar una gestión racionalizada y sana en la utilización de los recursos. El estudio es de tipo documental-descriptivo y se sustenta teóricamente bajo la mirada Slaughter, Heydinger, Perrow, Simons, Loehle, entre otros. El principal problema de la educación superior en México es el financiamiento, su planeación, la disponibilidad de recursos y sus modelos de control. La Universidad, estará sometida a la transparencia y rendición de cuentas sobre el ejercicio y operación de las finanzas, así como a auditorías y escrutinio del uso de los recursos financieros por las autoridades competentes.

PALABRAS CLAVE: Teoría de control, modelos de gestión, motivación, optimización, organización universitaria

ABSTRACT

This paper reviews the main control theories and models that exist for use in university organizations. UNESCO establishes that the management and financing of higher education in the global environment requires guaranteeing a rationalized and healthy management in the use of resources. The study is of a documentary-descriptive type and is theoretically supported under the gaze of Slaughter, Heydinger, Perrow, Simons, Loehle, among others. The main problem of higher education in Mexico is financing, its planning, the availability of resources and its control models. The University will be subject to transparency and accountability regarding the exercise and operation of finances, as well as audits and scrutiny of the use of financial resources by the competent authorities.

KEYWORDS: Control theory, management models, motivation, optimization, university organization.

INTRODUCCIÓN

En la Conferencia mundial sobre la Educación superior del siglo XXI de París, se concluyó que se debe enfrentar una serie de desafíos y dificultades, como producto del entorno cambiante, la globalización y su ideal posicionamiento efectivo dentro de la sociedad del conocimiento. (UNESCO, 1998).

En esta conferencia fue establecido que la gestión y financiamiento de la enseñanza superior en el entorno mundial exige garantizar una gestión racionalizada y sana en la utilización de los recursos, además de recomendar a las organizaciones universitarias, adoptar prácticas de gestión con perspectivas de futuro que responda a las necesidades de sus entornos, institucionalizar sistemas transparentes para rendir cuentas.

Además de evaluar regularmente mediante mecanismos internos y externos la eficacia de los procedimientos y reglas administrativas; siendo el objetivo último de la gestión, el cumplimiento óptimo de la misión institucional asegurando una enseñanza, formación e investigación de gran calidad a la comunidad, mediante una dirección que combine la visión social y la comprensión de los problemas mundiales con competencias de gestión eficaces y responsabilidad social.

De igual forma, la UNESCO dio a conocer en esta declaración mundial, un “Plan de Acción para la Transformación de la Educación Superior en América Latina y el Caribe”, en el que se establece que las Instituciones de Educación Superior (IES) deben asegurar los recursos humanos, materiales y financieros en el desempeño de sus funciones sustantivas mediante el uso eficiente de los recursos disponibles, con capacidad de gestión, financiamiento y mejoras continuas.

En este sentido, Slaughter (1993), al señalar que, en la década de los 80's, los discursos de los rectores cambiaron en forma significativa al incluir en ellos palabras relacionadas con las formas de hacerse financiamiento comercializando la investigación para ya no depender de los gobiernos federales y estatales en su totalidad. Para el año 2023, esto

no ha pasado en la mayoría de las Organizaciones Universitarias y todavía algunas dependen del 100% del financiamiento federal y estatal para seguir operando. Y para cubrir los gastos de nómina, estas universidades deben recurrir a fondos extraordinarios y a ingresos propios, recursos que en los últimos años han disminuido considerablemente.

Ya para el año 2016 en México de 42 universidades estatales del país, 10 presentaron graves problemas financieros que iniciaron al menos desde hace dos años y que en los últimos meses han alcanzado "niveles alarmantes", señalaron profesores investigadores de la Universidad Autónoma del Estado de Morelos (UAEM) (La jornada, 2018). Para el año 2023, algunas han logrado disminuir su deuda implementando controles parciales.

En algunos Estados de México, las universidades siguen teniendo problemas como mucha deuda y no tienen para pagar factores como: salarios, pensiones, compensaciones, deudores, las estructuras jurídicas y organizacionales no están dadas para generar su propio recurso, la planta de investigadores no genera recursos para las universidades, sus modelos de gestión del conocimiento no funcionan o han caducado, hasta el mal manejo de parte de su alta dirección, entre otras.

Las universidades autónomas que requieren resolver de inmediato sus problemas financieros son la de Chiapas, la michoacana de San Nicolás de Hidalgo, la Universidad Autónoma del Estado de Morelos, Nayarit, la Benito Juárez de Oaxaca, de Sinaloa, la Universidad Juárez Autónoma de Tabasco, la Universidad Veracruzana, la de Zacatecas y del Estado de México. Creemos que los modelos de gestión interno son herramientas estratégicas que ayudaran en el futuro inmediato y mediano.

DESARROLLO

Revisión de la literatura

El problema de la educación superior en México es y seguirá siendo el financiamiento, su planeación, la disponibilidad de recursos, sus formas y modos de control.

Las IES asumirán compromisos y estarán más sometidas a la transparencia y rendición de cuentas sobre el ejercicio y operación de las finanzas, así como a auditorías y escrutinio del uso de los recursos financieros por las autoridades educativas, locales, estatales y federales, y entes fiscalizadores, a fin de evitar la centralización de estas funciones y su mal manejo (Vargas, 2009).

Surge la primera pregunta: ¿Las universidades cuentan con controles internos estratégicos que permitan administrar por parte de la alta dirección de forma efectiva y eficiente? ¿Cuáles son? Y si existen ¿Cuál ha sido su impacto hacia dentro de la organización universitaria?

Problemas como el desorden en el sistema de pensiones. Hasta 2017, pocas universidades contaban con fondos para pensiones y jubilaciones conformados por aportaciones de trabajadores y de la universidad; la mayoría de las universidades las pagaban con subsidios ordinarios, destinados a su funcionamiento. La edad de jubilación oscila entre 53 y 65 años.

Los principales ingresos de las UPES provienen de tres fuentes: la Federación, estados y recursos propios. El presupuesto federal para educación superior presentó una disminución, en términos reales, de 7.5 por ciento entre 2015 y 2018. Por otra parte, muchos gobiernos estatales –en ocasiones– retienen el recurso federal y en otras no dan su aportación propia que, según los convenios de colaboración, debe ser en proporción paritaria con el recurso federal, 50-50 (Revista de Coahuila. 2022).

Derivados de los recortes presupuestarios que, en los últimos años, se han realizado a las Universidades Públicas que integran el sistema de Instituciones de Educación Superior (IES) en México, se considera pertinente hacer un estudio sobre el estado del arte de los

modelos de Control Interno como una medida estratégica directiva y área de oportunidad que coadyuve a fortalecer las funciones sustantivas y adjetivas en la gestión de las organizaciones de las Universidades Públicas.

Ante todo lo expuesto, es aquí donde cobra importancia como área de oportunidad el fortalecimiento del control interno en las IES, para una gestión eficiente y eficaz y el óptimo desempeño de sus actividades sustantivas como la docencia, investigación, difusión de la cultura, extensión educativa y vinculación).

Estos son ejes transversales de internacionalización y responsabilidad social (como demanda del entorno) y adjetivas (de apoyo) en el cumplimiento de la misión, objetivos y metas planteadas en el plan de desarrollo institucional de las IES, en la generación de información y comunicación para la toma adecuada y oportuna de decisiones y el cumplimiento de las otras disposiciones legales y reglamentarias que le son aplicables a estas instituciones.

El control y la organización

El control es un elemento del proceso administrativo y constituye una herramienta en la gestión de cualquier organización, el cual coadyuva al logro de los objetivos de esta. Bohórquez (2011) afirma “La premisa en que se sustenta el control, es buscar la consistencia y predictibilidad de la conducta en los individuos para garantizar que se cumplan y logren los objetivos de la organización” (p. 309).

La función de control puede definirse como la fase del proceso administrativo que mantiene la actividad organizacional dentro de límites tolerables, al compararlos con las expectativas. Estas expectativas pueden establecerse implícita o explícitamente, en función de objetivos, planes, procedimientos o reglas y reglamentos. Así como hay una jerarquía de planes en un continuo de integración existen también procedimientos de control comprobables, apropiados a diferentes niveles. (Granda, 2013, p. 52).

Modelos de control interno

Los modelos contemporáneos de control interno mantienen aspectos similares, al darle la importancia que se merece el control interno dentro de una organización, en los que hay que tener en cuenta que el mundo competitivo que se vive hoy en día trae consigo cambios tecnológicos.

Aunado a estos cambios tecnológicos, se suman aperturas de nuevos mercados, incremento en las cifras de ventas, aumento en el número de empleados, globalización económica, revisiones salariales como parte de las presiones sindicales, entre otros no menos importantes, que originan una mayor complejidad en las operaciones y en consecuencia provoca cambios continuos al sistema de control interno implantado. (Rivas, 2011).

De acuerdo con la Auditoría Superior de la Federación (2015), “Los inicios del control interno se identifican principalmente, en aspectos contables y de planeación durante la auditoría de estados financieros. Posteriormente, el concepto de control interno es más amplio abarcando toda la organización y no solamente a las áreas financieras”.

Al respecto la Auditoría Superior de la Federación (2015), nos hace una reseña de los antecedentes y modelos de controles internos que imperan como las mejores prácticas profesionales en este tema según se detalla a continuación, Desde los años setentas, en diversas organizaciones públicas y privadas, se han presentado crisis de confianza con efectos financieros y en las condiciones de vida de las sociedades, observándose una necesidad imperante de medios o mecanismos de control efectivos para prevenir o reducir la recurrencia de dichas crisis.

En respuesta a la situación antes descrita, los gobiernos y las organizaciones profesionales de abogados, contadores públicos, auditores externos e internos y académicos, entre otros, han unido sus esfuerzos para investigar los factores que originan e inciden en la información financiera fraudulenta y emitir recomendaciones con impacto en la transparencia; la responsabilidad de los órganos de gobierno y la alta dirección; el profesionalismo e independencia de los auditores externos e internos y, en particular, respecto de la necesidad de un sistema de control sólido y eficaz.

Al respecto, se han dado a conocer diversos modelos de control en el mundo, entre los que destacan: COSO en Estados Unidos de América; Cadbury y Turnbull en el Reino Unido; King en Sudáfrica, y COCO en Canadá. A continuación, se destacan los aspectos principales de los modelos más representativos:

Modelo COSO

El Marco integrado de Control Interno publicado en 1992 por el COSO, ha logrado aceptación y es ampliamente utilizado en todo el mundo. Este marco es reconocido como el marco líder para diseñar, implementar y desarrollar sistemas de control interno y evaluar su efectividad.

Debido al cambio observado en las organizaciones y su entorno operativo y de negocios, desde la emisión del marco original a la actualidad, COSO publicó en mayo de 2013 la versión actualizada del Marco Integrado de Control Interno COSO, toda vez que considera que “este marco permitirá a las organizaciones desarrollar y mantener, de una manera eficiente y efectiva, sistemas de control interno que puedan aumentar la probabilidad de cumplimiento de los objetivos de la entidad y adaptarse a los cambios de su entorno operativo y de negocio”.

COSO define el control interno como “un proceso llevado a cabo por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una organización, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los objetivos relacionados con las operaciones, la información y el cumplimiento”.

Esta definición, contiene conceptos importantes que son fundamentales para entender cómo diseñar, implementar y realizar el control interno, y proporciona una base que es aplicable a organizaciones que operan en diferentes estructuras, industrias y regiones geográficas”.

COSO 2013 establece 3 categorías de objetivos que permiten a las organizaciones abordar diferentes aspectos de control interno. Estos objetivos y sus riesgos relacionados pueden ser clasificados en una o más de las siguientes categorías:

- Operación. Se refiere a la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones.
- Información. Consiste en la confiabilidad de los informes internos y externos.
- Cumplimiento. Se relaciona con el apego a las disposiciones jurídicas y normativas.

Estas categorías son distintas, pero interactúan creando sinergias que favorecen el funcionamiento de una institución para lograr su misión y mandato legal. Un objetivo particular puede relacionarse con más de una categoría, resolver diferentes necesidades y ser responsable directa de diversos servidores públicos.

Asimismo, COSO incluye 5 componentes: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación, así como Supervisión; además de 17 principios desarrollados alrededor de los mismos y 87 focos de atención. Se indica que debe existir una asociación entre sus componentes y sus principios, los cuales deben estar presentes en su totalidad, funcionando e interactuando entre sí.

El modelo COSO aporta elementos de apoyo para los directivos, el órgano de gobierno, los grupos de interés externos y demás partes que interactúan con la organización, mediante información sobre el diseño y operación de un sistema de control interno, así como para determinar si éste funciona de manera efectiva.

En este sentido, proporciona a los órganos de gobierno y directivos de las instituciones una seguridad razonable de que:

- Los objetivos de operación se alcanzarán eficaz y eficientemente.
- La información institucional elaborada para fines externos e internos es veraz e íntegra.
- En todos los ámbitos y niveles se cumple con el marco legal y normativo.
- Los recursos se apliquen para los fines para los cuales fueron asignados y autorizados.

Es importante destacar que COSO reconoce que, si bien, el control interno proporciona una seguridad razonable acerca de la consecución de los objetivos de una organización, existen limitaciones.

Las limitaciones inherentes a todos los sistemas de control interno son, entre otras: falta de claridad de los objetivos establecidos como condición previa para la evaluación de riesgos y actividades de control; errores de juicio o sesgo en la toma de decisiones; fallos humanos; colusión, insuficiente capacitación y débil supervisión; desactualización, así como acontecimientos externos que se escapan al control de la institución.

Modelo Cadbury

El Reporte del Comité sobre Aspectos Financieros del Gobierno Corporativo, se dio a conocer en 1992 por The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance del Reino Unido, con objeto de mejorar los estándares del Gobierno Corporativo y el nivel de confianza en los reportes financieros y en la auditoría, a través de componentes claros que delimiten las responsabilidades de todos aquellos que participen en las operaciones de la organización y qué es lo que se espera de ellos.

Basado en componentes de aplicación, el documento se centra en la segregación de funciones y la delimitación de las responsabilidades y la rendición de cuentas de los distintos actores en el Gobierno Corporativo, con un enfoque de atención a los estándares de los informes financieros y de rendición de cuentas.

Los elementos de este modelo son revisión de la estructura y responsabilidades de los Consejos de Administración y recomendación de un Código de Buenas Prácticas; el rol de los auditores aborda una serie de recomendaciones a la profesión contable, y trata sobre los derechos y responsabilidades de los accionistas.

La práctica de estos elementos en la organización está orientada a elevar el bajo nivel de confianza tanto en la información financiera como en los auditores; revisar la estructura,

los derechos y las funciones del Consejo de Administración, accionistas y auditores; considera diversos aspectos de la profesión contable y formula recomendaciones apropiadas, si fuese necesario; y a mejorar el nivel de gestión empresarial.

Modelo King

El Informe de Gobierno Corporativo en Sudáfrica (Report on Corporate Governance in South África), conocido como King I se publicó en 1994 por el The Institute of Directors in South África. En 2009 se publicó la versión conocida como King III con el propósito de establecer principios de buenas prácticas corporativas para todo tipo de organizaciones, que permitan atender los requerimientos de la "Ley Núm. 71 de las Compañías de 2008" y los cambios en las tendencias del Gobierno Corporativo en el ámbito internacional. En febrero de 2012 se realizó una enmienda a este informe.

Este modelo se basa en principios de aplicación voluntaria y el reporte se enfoca al Gobierno Corporativo, con una filosofía de liderazgo, sustentabilidad y ciudadanía corporativa. Asimismo, contempla un enfoque de auditoría interna basado en riesgos.

Los elementos o componentes que integran este modelo son nueve: liderazgo ético y ciudadanía corporativa; roles y responsabilidades del Consejo Directivo; roles y responsabilidades del Comité de Auditoría; gobernanza del riesgo; gobernanza de las tecnologías de la información; cumplimiento con leyes, regulaciones, códigos y estándares; auditoría interna; gobernanza de las relaciones con accionistas, así como informe integrado y revelaciones.

Estos elementos coadyuvan al logro de los objetivos de la organización en las categorías siguientes: eficacia y eficiencia operativas; confiabilidad en los informes internos y externos; cumplimiento de leyes y demás regulaciones aplicables, así como sustentabilidad.

Modelo COCO

Guía de Control emitida por el Comité de Criterios de Control en 1995, con el auspicio del Canadian Institute of Chartered Accountants, con el objeto de concentrar los elementos del control interno descritos en el modelo COSO para plantear un modelo sencillo y comprensible, asequible a todo el personal, que provea de una guía que permita diseñar, evaluar, cambiar y mejorar el control interno.

Este modelo, basado en COSO, cambia la conceptualización del modelo (cubo) hacia un "ciclo de entendimiento básico del control", a través de 20 criterios generales, con lo que pretende plantear un modelo más sencillo que facilite el diseño, implantación, modificación y evaluación del control interno por parte del personal de la institución.

En el modelo COCO se define al control interno como “Aquellos elementos de una organización (incluidos los recursos, sistemas, procesos, cultura, estructura y tareas) que, interrelacionados, respaldan al personal en la consecución de los objetivos organizacionales”.

Los 20 criterios generales del modelo COCO son elementos básicos para entender y aplicar el sistema de control interno y están agrupados en cuatro etapas o componentes: propósito; compromiso; capacidad, y supervisión y aprendizaje. Estos elementos, tomados en conjunto, apoyan al personal de la organización en el logro de sus objetivos en las categorías siguientes: eficacia y eficiencia operativa; confiabilidad en los informes, tanto internos como externos, así como cumplimiento de las leyes, regulación aplicable y políticas internas.

Modelo Turmbull

La Guía para Directores sobre el Código Combinado se publicó en 1999 por conducto del The Institute of Chartered Accountants in England & Wales, con el objetivo de reflejar las buenas prácticas empresariales en las que se observa al control interno inmerso en los

procesos del negocio; mantenerse relevante en un ambiente de negocios en continua evolución, y permitir a la organización aplicar esta guía considerando las condiciones institucionales particulares. El documento se actualizó en 2005.

El enfoque de la guía consiste en la atención al principio de control interno del "Combined Code on Corporate Governance". La guía incluye la administración de riesgos y el control interno como parte integral del negocio, y pretende brindar a las organizaciones un libre diseño y aplicación de sus políticas de gobierno, a la luz de sus principios y consideración de las circunstancias específicas de la organización.

Para este modelo el concepto de control interno comprende las políticas, procesos, tareas, comportamientos y otros aspectos de la organización que, tomados en su conjunto, facilitan la eficacia y eficiencia de las operaciones, promueven la confiabilidad de los informes internos y externos, y apoyan en el cumplimiento legal y regulatorio.

Los elementos o componentes del modelo Turmbull son cuatro: evaluación de riesgos, como elemento complementario al sistema de control interno; ambiente de control y actividades de control; información y comunicación, así como supervisión. El control interno es un proceso integral dinámico que se adapta constantemente a los cambios que enfrenta la organización.

Control Interno en las Instituciones de Educación Superior

De acuerdo con Fernández et al. (2012), “Cada vez es mayor la demanda de la sociedad por conocer el nivel de eficacia y eficiencia con que las universidades utilizan los recursos públicos y den cumplimiento a sus objetivos institucionales”. En tal sentido, para Barrio (1998), (como se citó en Fernández et al., 2012), las universidades con sus particularidades y modelos de gestión propios y en el esquema de funcionalidad no lucrativa que las caracteriza, no son ajenas al requerimiento de un adecuado control interno.

Siendo para Fernández et al. (2012), el objetivo de su investigación exploratoria una aproximación al sistema de control interno de las 42 universidades públicas estatales de

México, a través de la web, debido a que no es muy extensa la investigación científica mexicana sobre este tema, la cual se realizó mediante un análisis cualitativo sobre algunas variables que condicionan el control interno, preguntándose, en primer término, cuál es la concepción del control interno que prevalece en estas instituciones (moderna o tradicional), como proceso institucional ligado a la auditoría interna universitaria.

Es así que conociendo la pertenencia de cada universidad a un grupo de excelencia y de acuerdo al tamaño en términos de matrícula, la inquietud de Fernández et al. (2012), los llevó a indagar, si existe concordancia entre la aplicación del moderno concepto de control interno con el alto nivel de excelencia en la escala académica y de gestión y con la infraestructura de mayor tamaño con que cuentan algunas de ellas, en cuanto a la aplicación de variables vinculadas, tales como el respaldo jurídico a la función y al responsable técnico de su supervisión, su perfil profesional y su nivel de reporte frente a la máxima autoridad universitaria. Investigación que llevaron a cabo de acuerdo con el principal referente de mayor impacto mundial sobre el tema “COSO, 1992”.

La complejidad de la gestión universitaria para Fernández et al, (2012), en la óptica de su desempeño, requiere mayor estudio y compenetración en los procesos internos y realizar un obligado esfuerzo por lograr que los órganos de control y vigilancia tomen el nivel jerárquico que les corresponde para ser más eficientes.

Los resultados de la investigación realizados por Fernández y et al. (2012), sugieren un nivel de aceptación medio del control interno, con mucho por avanzar. Su mejor aplicación es superior en las universidades de excelencia y cada vez más grandes, cuyo órgano de control y vigilancia reporte a las autoridades colegiadas, particularmente al Consejo Universitario o a la Junta de Gobierno.

Así Fernández et al. (2012), nos comentan que como reflexión final sugieren, en la línea de su temática principal “El sistema de control interno” para atenuar la brecha entre la función sustantiva académica y la función adjetiva de gestión entre las universidades desde su propia operatividad, cuyo origen y sustento es el impulso a la mejora continua de sus niveles académicos y de gestión.

Además, que les aportan elementos para meditar sobre la conveniencia de replantear la posición en el organigrama de quien supervisa el sistema de control interno, para ubicarlo, preferentemente, como apoyo a la Rectoría desde una posición más independiente.

Finalmente, para Fernández et al. (2012), los temas esbozados en sus estudios son grandes espacios no bien atendidos, que podrían resolverse apoyando a la organización mediante la mejor supervisión de su sistema de control interno y mantener informadas a las más altas autoridades universitarias sobre las alternativas de solución, en todo el ámbito de la organización.

Esto debido a que en las Instituciones de Educación Superior de acuerdo a Arencibia et al. (2013), se han caracterizado durante años, por los controles esencialmente contables; dirigidos a los recursos de la organización y diseñados para detectar los errores ocurridos y no para prevenirlos. El control en los procesos universitarios debe estar dirigido a alcanzar los resultados, a partir de lo planificado en los objetivos de trabajo a nivel institucional.

De acuerdo Arencibia et al. (2013), el control se ha convertido en un proceso cotidiano de las instituciones empresariales y las Instituciones de Educación Superior no se encuentran ajenas a ello, siendo necesario crear una cultura de control; haciendo conciencia de su importancia. Realizar un adecuado proceso de Control Interno proporciona credibilidad y confianza a los clientes.

Como resultado de la investigación realizada a través de encuestas en la Universidad Nacional de Trujillo Perú, Valdiviezo y Espinoza (2013), detectaron que “La existencia de deficiencias del sistema de control interno en el proceso de gestión presupuestaria, afectan negativamente el logro de los objetivos institucionales”. En esa misma investigación, detectaron que “No existe una interacción técnica y operativa entre las áreas funcionales de la organización universitaria y la Oficina de Control Institucional; que el Control Interno en gran medida, no incide en la eficiencia de la gestión presupuestaria y que el nivel de organización mayormente no aporta a la eficiencia del control de actividades de las áreas operativas”. Como resultado de su estudio determinaron que “Existe poca efectividad en el manejo del gasto público y de la inversión pública; debido a que las previsiones

presupuestales no son definidas técnica y financieramente con eficacia. Se ha logrado plantear un adecuado sistema de control interno, que con su aplicación permitiría controlar y orientar con eficiencia y eficacia las diferentes operaciones de gestión presupuestaria de la UNT. Por su carácter general, la propuesta es viable de ser aplicada a toda universidad pública del Perú”.

En este sentido, Rodríguez (2009), al igual que Fernández et al. (2012), en México, manifiesta que los estudios doctrinales sobre el control interno de las Universidades Públicas han sido relativamente escasos, por lo que su investigación, entre otros aspectos, incorpora una visión novedosa que vincula el control interno de las universidades públicas españolas con la auditoría única y con la contabilidad analítica, como instrumentos que favorecerán incrementar el valor de este.

Rodríguez (2009), concluye su investigación, citando que “La infrautilización de los órganos de control pone de manifiesto, una forma de hacer gestión poco moderna, con recursos públicos ociosos, una cierta ceguera que impide valorar la verdadera dimensión, las enormes posibilidades que los órganos de control interno poseen, en aras de conseguir una mayor calidad en la gestión universitaria”.

En este sentido Rodríguez (2009), finaliza con una serie de propuestas, que inciden en los dos hilos conductores del trabajo, la orientación al control interno posterior y el cambio de cultura de las instituciones respecto del control interno, tendentes a la mejora del funcionamiento de las Universidades Públicas:

- a. Potenciar la auditoría pública y el control financiero permanente,
- b. Potenciar la función de asesoramiento económico y financiero de los órganos de control interno,
- c. Coadyuvar a la implantación de la auditoría única en el espacio europeo de educación superior,
- d. Regulación legal de la dependencia orgánica y funcional de los órganos de control interno de las Universidades Públicas,
- e. Garantizar el mantenimiento de la formación especializada, mediante una formación continua que favorezca el intercambio de experiencias con órganos de auditoría y control interno de otras instituciones,

- f. Adecuación de los medios a los objetivos, incrementando los recursos humanos y materiales destinados a las tareas de control interno,
- g. Regulación por las Universidades, de las funciones, procedimientos y consecuencias de las actuaciones de control interno, aprobación de planes plurianuales de trabajo,
- h. Garantizar la credibilidad de los órganos de control interno, mediante el seguimiento de las recomendaciones y la exigencia de responsabilidades,
- i. Creación de los comités de auditoría como mecanismo para asegurar un control interno eficaz,
- j. Implantar instrumentos de cálculo de costes para favorecer el establecimiento de indicadores de gestión, la planificación y el control estratégicos de la gestión universitaria.
- k. Programas de formación de rectores y de la alta dirección para todas las áreas de las organizaciones universitarias públicas en el país.

Para López (2015), el modelo COSO, aporta la definición de control interno, que, de una manera adaptada a las universidades públicas, podría enunciarse como: “Un proceso integral efectuado por la Dirección y el resto del personal de estas, que se alinea con la gestión de riesgos y cuya finalidad consiste en aportar una seguridad razonable para que en la consecución de los fines institucionales, se alcancen los siguientes objetivos:

- **REGULARIDAD.** Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.
- **EFICIENCIA Y ETICA.** Ejecución eficiente, económica y ética de las operaciones.
- **RESPONSABILIDAD.** Cumplimiento de las obligaciones de gestión responsable.
- **PROTECCIÓN.** Salvaguarda de los recursos patrimoniales contra pérdida por desperdicio, abuso, mala administración, errores, fraude e irregularidades”.

Sin embargo, López (2015), nos dice que “El control interno es un proceso, un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo, ya que sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, en la consecución de los objetivos institucionales”. Como resultado de su análisis, concluye lo siguiente:

- La situación de las unidades de control en las universidades públicas es deficiente en cuanto a medios, cualificación e independencia, por lo que se plantea la dotación de estos.

- La mayoría de las universidades públicas no cuentan con Planes Estratégicos adecuados, por lo que es necesario un cambio del paradigma de su modelo de gestión, no ciñéndolo al ciclo electoral, sino a una visión a largo plazo consensuada por sus Órganos representativos.
- La mayoría de las universidades públicas utilizan diversos mecanismos para la “huida del Derecho Administrativo” en algunas de sus actividades, por lo que sería preciso la exigencia de las responsabilidades a que hubiere lugar.
- Las universidades públicas no han interiorizado el concepto internacionalmente aceptado del control interno y siguen sometiéndose a controles previos de legalidad que no garantizan una eficiente asignación de recursos públicos, por lo que las unidades de control interno deben adecuar su modo de trabajo a un modelo más avanzado en línea con lo explicado.

Una de las herramientas más utilizadas por todas las organizaciones privadas para su Planificación Estratégica (análisis de riesgos) apenas se empieza a utilizar en algunas universidades públicas.

DISCUSIÓN Y CONCLUSIONES

De esta forma se puede observar que los mecanismos de control planteados desde las teorías económicas y/o administrativas y las propuestas de control interno, confluyen en la necesidad de establecer contratos, rutinas, protocolos, estándares, procedimientos, códigos, acuerdos, entre otros, orientados siempre a la búsqueda de equilibrios estables en la organización, que permitan alinear la acción individual a la acción colectiva, reforzado con instrumentos de incentivo (salarios, bonificaciones, reconocimientos, motivación) o coacción (sanciones, descuentos, llamados de atención, entre otros), que garanticen que las actividades de los empleados se desarrollen acorde con lo planeado por la organización. (Bohórquez, 2011, p. 315).

Por lo que considerar como premisa que las organizaciones son controlables, observables e identificables y por ende factibles de alcanzar en ellas objetivos predefinidos a

partir del conocimiento de determinadas condiciones iniciales, las cuales son estudiadas en conjunto como lo son: costos de transacción, desempeños históricos individuales y organizacionales, como respuestas a motivos, tendencias del mercado, entre otros. (Bohórquez, 2011, p. 316).

Para Bellman, (como se citó en Granda, 1993) la teoría del control puede ser penetrante, el objetivo general de una teoría de control es hacer que un sistema opere de manera más deseable, hacerlo más confiable, más conveniente o económico.

El control es un medio importante para coordinar actividades diversas hacia el logro objetivo. La función de control es regular la producción del sistema midiendo el desempeño real con el esperado, función que además tiene que ver con los medios y los fines. De igual forma la retroalimentación continua acerca de cómo se lleva a cabo la actividad organizacional, la cual es importante para la estabilidad a largo plazo. Así mismo tanto la eficacia como la eficiencia son importantes. Es decir, nosotros tenemos que ver, si la organización trabaja (producción) y que también son empleados los recursos utilizados (insumos), lo cual se logra mediante el control. (Granda, 1993, p. 51).

Es así como la palabra control se utiliza en el sentido de control directivo que busca asegurar que el desempeño esté conforme con los planes, el cual involucra un proceso de evaluación del desempeño y tomar la acción correcta cuando el desempeño difiere de los planes, por lo que este proceso involucra tres pasos básicos: establecer normas, medir el desempeño contra la norma y corregir divergencias de las normas. (Granda, 1993, p. 52).

Con la aparición de los marcos conceptuales no solo se ha logrado una mejor delimitación teórica del control interno, sino también una respuesta a las necesidades de gestión de las organizaciones actuales, ya que estas no pueden regirse exclusivamente por los principios que tradicionalmente han venido utilizándose en la doctrina contable y de auditoría. Como se deduce de los trabajos de Jensen (1995), Marcella (1995) y Simons (1995), se requiere un proceso de cambio que permita ajustar los sistemas de control interno al nuevo entorno (cambios tecnológicos, globalidad de los mercados, etc.) y a las nuevas

técnicas de gestión (gestión de la calidad total, reingeniería, etc.), especialmente si tenemos en cuenta las fuertes implicaciones prácticas que estos cambios ejercen sobre los sistemas de control, pues llevan consigo diversos aspectos que no pueden ser apoyados en la concepción tradicional contable-auditora (descentralización en la toma de decisiones, simplificación de procesos, equipos de trabajo multidisciplinarios, mayor énfasis de los resultados, benchmarking, etc.). En este sentido, no cabe duda de que el marco conceptual de control interno más reconocido es el propuesto en 1992 por el Committee of Sponsoring Organizations de la Treadway Commission (COSO), No obstante, también están adquiriendo reconocimiento los documentos propuestos sobre este tópico por el Criteria Control Board perteneciente al Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA CoCo Board). Entre los pronunciamientos que configuran su marco conceptual destacan fundamentalmente dos, Guidance on Control (1995) y Guidance on Assessing Control - The CoCo Principles (1997), los cuales aportan un conjunto de criterios con connotaciones diferentes a los establecidos en el informe COSO. Igualmente, existen diferencias si nos adentramos en el modelo propuesto en 1998 por el Institute of Internal Auditors de Australia, bajo el título Australian Control Criteria (ACC). (Dorta, 2005).

Así, el control se perfila como el control organizacional dirigido a regular el funcionamiento de las actividades operacionales que se desarrollan en el día a día de una organización universitaria, conocido como “Control Interno”, el cual es fundamental e indispensable en la actividad de cualquier tipo o giro de organización y en la práctica de la auditoría, siendo su propósito principal el minimizar las desviaciones y riesgos, permitiendo anticiparse en lo posible a la detección de alteraciones a lo establecido, permitiendo a la alta dirección hacer frente a la rápida evolución del entorno económico y competitivo, así como a las exigencias y prioridades cambiantes de los clientes, adaptando su estructura para asegurar el crecimiento futuro. (Rivas, 2011).

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arango, M. R. (2007). Control Organizacional: ¿sistema o agregado de elementos? *AD-minister*, (11), 80-96.
- Arenciba, Y., Barrio Y., Cabrera N., Domínguez O. y García, N. (2013). El Control Interno en la Educación Superior con enfoque en el Proceso Docente Educativo. *Avances*, 15(1), 9-18.
- ASF (2015). *Modelo de evaluación de control interno en la Administración Pública Estatal*. http://www.asf.gob.mx/uploads/182_Metodologias_para_la_Evaluacion/Modelo_de_Control_Interno_en_la_Administracion_Publica_Estatal.pdf.
- Bohórquez, L.E (2011). Sistemas de control estratégico y organizacional críticas y desafíos. *Revista Ciencias Estratégicas*, 19(26), 307-322. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=151322415012>
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway (COSO). (s. f.). *Marco Integrado de Control Interno (1992, 2004, 2013)*. <https://www.aec.es/web/guest/centro-conocimiento/coso>
- Cruz, W. E. (2016). *El sistema de control interno y la acreditación y competitividad de las universidades públicas y privadas de lima metropolitana, propuesta actual*. [Tesis doctoral].
- Dorta, J.S. (2005). Teorías organizativas y los sistemas de control interno. *Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría*, 22, 9-58.
- Fernández, A., Campos, C. I. y Martínez, F. J. (2012). Una aproximación al sistema de control interno en las universidades públicas de México. *Contabilidad y auditoría*, 52, 11-49.
- Granda, E. (1993). El Control organizacional. *Quipukamayoc*, 1(2). 51-62. <http://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/6067/5258>
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), (2017). *Manual de normas de pronunciamientos internacionales de control de calidad, auditoria, revisión, otros encargos de aseguramientos y servicios relacionados*. <http://www.ifac.org/publications-resources/2016-2017-handbook-international-quality-control-auditing-review-other>.

- López, J. (2015). *Las Universidades públicas y el control de su actividad. Propuesta de adecuación de las unidades de control interno*.
http://www.sindicatur.org/encuentros/wp-content/uploads/2015/06/G3_Ponencia3.pdf
- Montes, C. A., Montilla, O. J. y Mejía, E. (2014). *Control y Evaluación de la Gestión Organizacional*. Alfaomega Grupo Editor.
- Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), (2016). *Guías para las normas de control interno del sector público, INTOSAI GOV 9100*.
<http://www.issai.org/es/site-issai/issai-framework/intosai-gov.htm>.
- Perdomo, A. (2007). *Fundamentos de control interno*. Ediciones Contables y Administrativas.
- Rivas, G. (2011). Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos. *Observatorio Laboral Revista Venezolana*, 4(8). 115-136.
<http://www.redalyc.org/pdf/2190/219022148007.pdf>
- Robert, A. (s. f.). *Sistemas de control de gestión*. <http://descuadrando.com/Control>
- Robbins, S. y DeCenzo, D. (2005). *Administración*. Pearson Educación.
- Rodríguez, J. (2012). *Control Interno. Un efectivo sistema para la empresa*. MAD
- Rodríguez, J. L. (2009). El valor del control interno en las Universidades Públicas Españolas. *Presupuesto y Gasto Público*, (55), 141-150.
- Ruiz, M. C. y Hernández, M. J. (2007). El control en las organizaciones: un marco de estudio. *Conocimiento, innovación y emprendedores: camino al futuro*. (pp. 3366-3382).
<https://dialnet.unirioja.es/download/articulo/2234297.pdf>
- Secretaría de la Función Pública. (2015). Acuerdo por el que se emiten las disposiciones y el manual administrativo de aplicación general en materia de control interno. DOF 00-00-2015.
http://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/28529/Acdo_Control_Interno_2015_2.pdf
- UNESCO (1998). *Conferencia Mundial sobre la Educación Superior. Declaración mundial sobre la Educación Superior en el Siglo XXI: Visión y Acción*. UNESCO.
<http://unesdoc.unesco.org/images/0011/001163/116345s.pdf>

- Vargas, J. P. (2009). La educación del futuro, el futuro de la educación en México. *Cuadernos de Educación y Desarrollo*, 1(2). <http://www.eumed.net/rev/ced/02/jgvh.htm>.
- Viloria, N. (2005). Factores que inciden en el sistema de control interno de una organización. *Actualidad Contable Faces*, 8(11), 87-92. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25701111>
- Banett, R. (1990). *The Idea of Higher Education*. The Society for Research into Higher Education & Open University Press.
- Bok, D. (1986). *Higher Learning*. Harvard University Press, Cambridge & London.
- Bok, D. (1990). *Universities and the Future of America*. Duke University Press, Durham & London.
- Bonvecchio, C. (1991). *El Mito de la Universidad*. Siglo XXI Editores-UNAM.
- Brunner, J. J. (1990) *Educación Superior en América Latina: Cambios y Desafíos*. Fondo de Cultura Económica.
- Castrejón Diez, J. (1982). *El Concepto de Universidad*. Ediciones Océano.
- Cobban, A. B. (1992). Universities: 1100-1500. En C. Burton y G. Neave (ed.). *The Encyclopedia of Higher Education*. Pergamon Press.
- Fernández Álvarez, M. (1991). *Historia*. Ediciones Universidad de Salamanca.
- Frijhoff, W. (1992). Universities: 1500-1900. En C. Burton y G. Neave. *The Encyclopedia of Higher Education*. Pergamon Press.
- Gil Antón, M., De Garay, A., Gregadiaga, R., Pérez, L., Casillas, M. A. y Rondero, N. (1992). *Académicos: Un Botón de Muestra*. Universidad Autónoma Metropolitana.
- González Cuevas, O. (1992). Algunos Comentarios sobre Investigación y Docencia. *Educación Química*, 3(1).
- Kerr, C. (1963). *The Uses of the University*. Harvard University Press.
- Latapí, P. (1978). Algunas Tendencias de las Universidades Latinoamericanas. Problemas Seleccionados y Perspectivas. En *Seminario sobre Nuevas Tendencias y Responsabilidades para las Universidades en Latinoamérica*. UDUAL.
- Newman, J. H. (1976). *The Idea of a University Defined and Illustrated: I In Nine Discourses Delivered to the Catholics of Dublin (1852); II. In Occasional Lectures and Essays Addressed to the Members of the Catholic University (1858)*. T. Ker (ed.). Clarendon.
- Ortega y Gasset, J. (1990). *Misión de la Universidad*. Alianza Editorial.

- Pelikan, J. (1992). *The Idea of the University. A Reexamination*. Yale University Press, New Haven & London.
- Rivas Márquez, G. (2011). Modelos contemporáneos de control interno. Fundamentos teóricos. *Observatorio Laboral Revista Venezolana*, 4(8), 115-136. Universidad de Carabobo.
- Rodríguez Cruz, A. M. (1977). *La Proyección de la Universidad de Salamanca en Hispanoamérica*. Universidad de Salamanca.
- Rodríguez Cruz, A. M. (1990). *Historia de la Universidad de Salamanca*. Fundación Ramón Areces.
- Rosovsky, H. (1990). *The University. An Owner's Manual*. W.W. Norton & Company.