

El MECI y el MCICO o CIC: De lo simple a lo complejo

Walter Sánchez Ch.

Profesor e investigador Universidad Central - Colombia

El que se sabe profundo se esfuerza por ser claro;
el que se sabe superficial, se esfuerza por ser oscuro

F. Nietzsche

Resumen

El tema del control en nuestra profesión y en la sociedad cada día, gracias a la corrupción y las quiebras empresariales, cobra más actualidad y tratándose del sistema de control interno, mucho más. En el sector público colombiano este asunto ha sido regulado por diversas instituciones y la más reciente tiene que ver con el sistema de control interno contable. Una mirada crítica desde la perspectiva teórico-conceptual se hace para develar las debilidades conceptuales que desde la academia se filtran hasta las entidades públicas razón por la cual se emiten normas con serias debilidades y falencias estructurales.

Palabras clave

Sistema de control interno; sistema de control interno contable; MECI; SCIC (sistema de control interno contable).

Abstract

The topic of control in our profession and in the society is stronger each day, thanks to corruption and corporate bankruptcy. Talking about the internal control, it is much stronger. In the Colombian public sector this issue has been regulated by different institutions and the recent is related with the system of internal accounting control. A critical view is made from the conceptual theoretical perspective to show the conceptual weaknesses that from academia filtered to the public entities, reason why, norms with serious weaknesses and structural shortcomings are issued.

Key words

Internal control system; internal accounting control system; MECI; SCIC.

Recibido: 25-07-2012 - Versión final aceptada: 11-10-2012

A manera de introducción

Después de su fugaz despegue en la década del noventa del siglo XX, a raíz de la exótica inclusión de su acepción en la carta magna¹, se fue extinguiendo su luz por la carencia de desarrollos académicos y tecnológicos y los textos de la ley que lo reglamentaron pasaron a adornar los anaqueles de algunos avezados profesionales del derecho, de la administración, de la economía que, sin tener formación específica, terminaron ofertando y produciendo voluminosos mamotretos de documentos que “materializaron” su existencia, reposando, sin pena ni gloria, también en los anaqueles.

Despreciado y subestimado por sus primigenios conocedores y usuarios, hasta las universidades lo soslayaron y jamás produjeron desarrollo alguno, limitando las enseñanzas a su evaluación con instrumentos importados, predecibles y estándares. Se enseña (ba) a evaluar algo que no se sabía, que no se conocía en su total dimensión.

Los primeros atisbos llegaron de manos de la profesión contable y se incubó en las empresas privadas que, bajo la vigilancia de un ojo externo, debía proteger los recursos de la organización, paso después del cual se le debía referenciar, en unas cuantas letras, afirmando de manera positiva o negativa.

En la sombra estuvo algo más de cinco décadas² bajo el silencio cómplice de los contables que, ante la ceguera del entorno, resultaba rey. En el dictamen, insignificadamente, una vez al año era mencionado protocolariamente, por formalidades sin que, en la mayoría de los casos, hubiese evidencias válidas de su “*adecuada*” existencia y de la “*protección y conservación de los recursos*”.

El desconocido ilustre del siglo XX pasó a convertirse en un ilustre desconocido, gracias a los siniestros de grandes emporios transnacionales, a su mención en la Constitución Política y a su sobredimensionamiento por parte de personas con la habilidad de tornar complejo lo simple.

Nos referimos al sistema de control interno. Ni más, ni menos.

¹ La cual tiene de todo como en botica, imposible quedarse por fuera.

² Contados desde la aparición de la formación contable a nivel universitario.

Las fuentes de la acepción

El sistema de control interno, SCI, es una acepción generada en la empresa y del resorte de los contables en funciones de vigilancia o evaluación externa. No es una invención sino, más bien, una re-construcción derivada de la propia naturaleza y de la estructura del ser humano.

Su desarrollo y consolidación implicó un recorrido de la mano de los contables anglosajones y de la función de auditoría externa financiera en empresas de origen privado. La empresa es un escenario de normas que permiten y limitan funciones y procedimientos, asigna responsabilidades, protege recursos y garantiza el orden. Todo lo anterior opera bajo condiciones ideales y en un escenario de mínimos riesgos y mediana certidumbre.

La sumatoria de todos los componentes y factores objetivos y subjetivos que conforman una empresa tales como sus normas, políticas, objeto social, origen, lugar de operación, roles, actitudes, empleados, directivos, recursos físicos, capital, forma de organización, entre otros, determinan al interior una “temperatura” perceptible y que indica el grado de organización, orden, compromiso, responsabilidad, cuidado e interés por la empresa y todos sus asuntos. Así como al asomarse a un estadio abarrotado de público pero en silencio podemos deducir que el local está perdiendo o que el visitante está muy incisivo, de igual forma, el contable por intuición o mediante algunas elementales o sofisticadas pruebas puede, al asomarse a una empresa, determinar el ambiente de control existente y así estimar las características y alcance del trabajo a realizar.

Al igual que la naturaleza, las organizaciones de origen humano requieren de unas leyes que eviten el caos y la anarquía y contribuyan a la conservación de las diferentes formas de organización evolutivas tales como la familia, el Estado, y las empresariales, entre otras. El impredecible ser humano obliga a crear un escenario normado en el cual se establezcan deberes, derechos, responsabilidades, roles, procedimientos, tiempos, jerarquías, compromisos. Las sociedades capitalistas requieren de entramados jurídicos que protejan la propiedad, limiten la administración, favorezcan el lucro y permitan la acumulación y la conservación. Las normas regulan. Regular es *ajustar, reglar o poner en orden una cosa; ajustar el funcionamiento de un sistema a determinados*

*fin*es (Real Academia Española). La empresa es un sistema con unos fines por alcanzar. Todo sistema a su vez se conforma de una serie de subsistemas, o todo sistema se convierte en subsistema de otro mayor que lo incluye.

En atención a la forma de “intervención” externa que auspiciaron los contables anglosajones a través de la auditoría financiera externa para evaluar los resultados económicos de una empresa y brindar una opinión acerca de la razonabilidad de la información suministrada por los administradores del capital, el determinar el *ambiente de control* resultó esencial a fin de deducir o inferir argumentos que respaldaran o desvirtuaran los hallazgos positivos o negativos que conducían a la emisión de opiniones.

Lo que inicialmente era un insumo de uso estrictamente personal del contable auditor externo financiero, poco a poco se fue comprendiendo y percibiendo como una estructura sistémica propia de cada organización, y de manera ídem se develaron sus potencialidades y aportes a las organizaciones. Así surge la acepción de *sistema de control interno*, pasando de útil herramienta premonitoria a estructura componente de toda forma organizativa, es decir, algo así como su sistema de gravedad. Un entramado de controles, de sí y no.

Hasta ahí, para no profundizar, podemos ubicar el nacimiento de la acepción que nos concita a estas reflexiones.

Contables y sistema de control interno

En teoría los mayores usuarios de este importante sistema de control han sido los contadores públicos aunque los beneficiados son innumerables, sin embargo, ello *no* condujo a que la mayoría de programas de contaduría pública del pasado y del presente hayan diseñado materias con contenidos orientados a dotar de conocimientos conceptuales a los estudiantes acerca de lo que es y caracteriza a un sistema de control interno. Los mayores aportes se hicieron a través de una única y afamada definición y a la aplicación de cuestionarios de evaluación dicotómicos. Para nada se enseñó (a) o un modelo, o una metodología de diseño. Sin embargo se enseñaba o enseña (¡aún!) a evaluar algo que no se conoce.

No ha habido apropiación ni enseñanza conceptual que ilumine la re-construcción de metodologías de diseño de un sistema de control

interno. Quienes incursionaron en esa temática sólo dan cuenta de la metodología de matrices de riesgo-control diseñada por el Profesor Franco en la década del 90 y en la cual co-participamos en la implementación en un programa con Naciones Unidas para varios Departamentos de Colombia.

Los contables colombianos, en teoría los más indicados, no produjeron ninguna otra metodología de diseño ni mucho menos un modelo, excepto algunos desarrollos embrionarios en la Gobernación de Antioquia por esas mismas calendas.

Con ese escenario académico y profesional el sistema de control interno siguió sus días con más pena que gloria hasta el año 2005, cuando el Departamento Administrativo de la Función Pública emitió el decreto 1599/05 con el ahora afamado MECI, una exagerada minuciosidad metodológica de implementación de controles internos.

Una vez decodificado el MECI le encontramos una profunda similitud con la metodología de matrices de riesgo-control del profesor Franco, quien desde la época del 90 planteó los tres subsistemas en un esquema más sencillo y digerible, “complejizado” ahora por esta “nueva” propuesta.

Por razones de acceso cognitivo al objeto de conocimiento se puede recurrir a dividirlo en partes. Eso ha pasado también con el sistema de control interno. Los abanderados del MECI enfatizaron en lo organizacional o administrativo y lo contable; dada su relevancia, es necesario abordarlo por aparte, pero integrado.

Con esa visión correcta la Contaduría General de la Nación se adscribe radicalmente en la visión del MECI y lanza su propuesta del MCICO³ con una desgraciada corta vida. Era previsible, su estructura desconoció los fundamentos conceptuales del SCI y sus clases SCIO y SCIC⁴.

Ante la orfandad, esta entidad recapitula y emite una nueva normatividad: la resolución 357 del 23 de julio de 2008, *por la cual se adopta el*

³ Resolución 393 de septiembre de 2007, que deroga la Resolución 048 de 2004 (a pesar de ser idéntica a la adoptada) que es la base del MECI (en su estructura es idéntica).

⁴ Sistema de Control Interno Organizacional (SCIO) y Sistema de Control Interno Contable (SCIC).

procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación.

Desde nuestra perspectiva conceptual e instrumental esta nueva norma no es afortunada y ofrece un conjunto de debilidades que con ánimo constructivo se señalan, así:

1. Desde el título la resolución es imprecisa, ya que el contenido anexo NO contiene procedimiento alguno que conduzca de manera clara y sencilla al diseño e implementación del sistema de control interno contable SCIC en una entidad pública.
2. En su parte resolutive se hace referencia a información que supera la realidad contable de las entidades, de la disciplina y del régimen de contabilidad pública, al hacer alusión a la información social y ambiental, sin dejar de lado la financiera, ya que aún no se ha superado los esquemas monetaristas de la contabilidad ídem. La precisión ha de ser a lo contable, simplemente.
3. El artículo 3, en sólo dos párrafos, se puede decodificar como una audaz compilación de la extinta anterior resolución del MCICO. Más adelante proveeremos el talón de Aquiles de este artículo. Se hizo un Winzip a la resolución MCICO cuando se dice: “el control interno contable debe implementarse y evaluarse en el marco del modelo estándar de control interno para el Estado colombiano MECI 1000:2005, adoptado mediante el Decreto 1599 de 2005” (subrayado fuera del texto original). Por ese mismo camino se genera conflicto con el artículo 5 en lo referente al informe de evaluación.
4. La resolución carece de rigurosidad al no llamar por sus nombres y apellidos al objeto de estudio, la acepción correcta es Sistema de Control Interno Contable; ello conduce a la primera debilidad conceptual y contradicción con el MECI, ya que cuando se aproxima a una añeja definición del mismo lo llama proceso y no sistema, como es. Este “elemental” juego de palabras tiene una enorme connotación en lo instrumental. De hecho si en algo superó el MECI al COSO y similares, ha sido en esa precisión: un sistema es un sistema, no un proceso.

5. El documento anexo a la resolución ofrece algunas inconsistencias que no se esperan de una autoridad estatal ni doctrinaria, investidura que recae sobre la CGN por fuerza de ley y social. Es importante armonizar las acepciones Plan General de Contabilidad Pública y Régimen de Contabilidad Pública y no utilizarlas indiferentemente.
6. La definición de control interno contable (debería ser de sistema de control interno contable) incluye una expresión novedosa y fuera de lugar para el sistema como es la acepción razonablemente. El SCIC no tiene categorías cognitivas, éticas ni morales. La razonabilidad no se le puede aplicar al SCIC, es un exabrupto, el control no se caracteriza por ello; es peligrosa esta palabra. Lo esencial es la legalidad
7. Con respecto a los objetivos el documento exagera en las pretensiones y por ello en ese aparte se encuentran pleonasmos y duplicados por lo menos tres ítems.

Un acercamiento detallado a cada objetivo conduce a afirmar:

- 7.1. Con respecto al objetivo **a**, es impreciso. El SCIC no genera por sí mismo información, para nada, en absoluto. No procesa, no es proceso.
- 7.2. Con respecto al objetivo **e**, se plantean principios que para nada le corresponden a la información contable y se deja por fuera el único y esencial: el de legalidad. Los demás no aplican. Se pueden argumentar, sí, pero no aplican.
- 7.3. Con respecto al objetivo **f**, el SCIC no administra riesgos, intenta eliminarlos o reducirlos.
- 7.4. Con respecto al objetivo **g**, el SCIC no *define* ni *implementa*, sencillamente incluye los controles. ¿Juego de palabras? No, para nada. Precisión idiomática y semántica.
- 7.5. Igual al anterior sucede con el objetivo **h**, que incurre en un pleonismo, utiliza de manera errada el verbo *verificar* a sabiendas de que el SCIC no ejecuta, ni hace. En el tercer renglón se describen eventos que no aplican de lo contable.
- 7.6. Los objetivos **k**, **l**, **m** y **n**, utilizan verbos inapropiados y ajenos al SCIC, ya que corresponden más a la función ejecutora del auditor interno o evaluador. Para nada son objetivos del SCIC, éste solamente lo facilita con su estructura.
- 7.7 Los objetivos **o**, **p** y **q**, se encuentran repetidos.

8. En el aparte 2, *aspectos conceptuales relacionados con el proceso contable*, no hay tal enfoque, es más bien instrumental y definicional. Por aquello de la investidura que adquiere la CGN, no se pueden aceptar imprecisiones tales como:
 - 8.1. Llamar a la contabilidad por partida doble como un *instrumento*. Esta simple referencia invita a pensar que se percibe el SCIC para la información contable patrimonial dejando por fuera la información contable presupuestal que no se procesa mediante el “*instrumento de la partida doble*” y que no utiliza el sistema de acumulación por causación (*devengo*) sino el de caja. ¿Le corresponderá a la dirección del presupuesto emitir el SCIC-Presupuestal? Creo que no. Le atañe a la CGN. Por lo tanto no tiene sentido ese párrafo, en esas condiciones de redacción. El *devengo* no es una base desde la teoría de la medición y la contable en particular.
 - 8.2. Esta situación en cuanto a la contabilidad presupuestal queda más al desnudo en el párrafo que precede al ítem 2.1.1.1 pues no dice nada. La contabilidad presupuestal en el sector público es más importante que la contabilidad patrimonial. Asimismo, en el numeral 3.9, con respecto a los libros de presupuesto de que habla la Resolución 036 del Ministerio de Hacienda.
 - 8.3. Usar la acepción *magnitudes*, desde la teoría de la medición, como se utiliza, es incorrecta. En medición contable no se puede hablar de magnitudes físicas y monetarias, no existen; unidades sí. La palabra correcta es *cantidades*, según la oración codificada.
9. Como elemento de control interno parece un desacierto que en el sector público se auspicie la posibilidad de los libros electrónicos. El sector público no está preparado culturalmente para ello. Ni siquiera los países más avanzados se atreven de manera definitiva a ello.
10. Con respecto al informe anual de evaluación la CGN podría recurrir al control por excepción y liberarse (y liberar a las entidades) de trabajo innecesario a través de los productos. Una entidad que no reporte dentro de los términos o que incurra en

imprecisiones o carencias informativas denota por ello fallas en el sistema de control interno contable y no castigar a la generalidad. No convertir los informes en rutinas informativas que nadie usa. El control avanza.

11. El artículo 3 de la Resolución debió quedar, por rigurosidad conceptual con el modelo y la norma así:

[...] El sistema de control interno contable debe implementarse en el marco del Modelo Estándar de Control Interno para el Estado colombiano MECI 1000:2005 en lo pertinente al Subsistema de Control de Gestión y al componente Actividades de Control en todos sus elementos. Los demás componentes y sus actividades se implementan dentro del sistema de control interno del modelo MECI.

12. Por ende, el Subsistema de Control de Evaluación del MECI soporta las necesidades y requerimientos informativos de la CGN, ya que por aquello del control por excepción ésta puede concluir la calidad del sistema de control interno contable sin colocar a las entidades en la *informitis aguda* y evitar a la CGN atiborrarse de cantidades de información irrelevante.

Consideraciones finales

Los desarrollos conceptuales en teoría del control, de la medición y de la contabilidad, deben iluminar las normas para no vulgarizar el conocimiento. Hasta antes del MECI muy pocas personas osaban académica y profesionalmente frente a la temática del sistema de control interno, ahora con el MECI “todo el mundo sabe hacer” el control interno y recita la metodología.

Resulta increíble leer dictámenes de revisores fiscales del sector privado cambiando la vieja alusión al SCI por acepciones propias de la metodología MECI, evidencia de la orfandad educativa, de la carencia profesional. Una competencia es saber hacer con el saber orientado por un querer; con respecto al SCI se sabe hacer, sin saber y sin querer.

En la mayoría de posgrados en “revisoría fiscal” se conoce que, en el modulo de control interno (como le llaman), recientemente están

ofreciendo *MECI al desayuno, al almuerzo y la comida*⁵, pero no se provee a los profesionales de la fundamentación conceptual alrededor de la teoría del control. La pregunta obligada es: ¿y antes del MECI qué se enseñaba en estos módulos? La mera formación instrumental dota de *pescado* a los estudiantes y profesionales, la fundamentación conceptual más la instrumental provee de *cañas de pescar*.

Bibliografía

- CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. (2008). Resolución 357 de 2008. En www.contaduria.gov.co.
- DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA FUNCIÓN PÚBLICA. (2005). Decreto 1599 de 2005. En www.dafp.gov.co
- FRANCO RUIZ, Rafael. (2003). *Réquiem por la confianza*. Primera edición. Investigar Editores.
- GRAJALES, G. & SÁNCHEZ, W. (2010). *Contabilidad conceptual e instrumental*. Cuarta edición. Investigar editores.
- SÁNCHEZ, Walter. (2006). *Control interno conceptual y práctico*. Segunda edición. Editorial Investigar Editores.
- _____. Fundamentos conceptuales de control. Material de trabajo seminario sobre Teoría del Control. Textos inéditos.

WALTER ABEL SÁNCHEZ CHINCHILLA
waltersanchex@hotmail.com

Pedagogo Conceptual. Contador Público egresado de la UFPS de Cúcuta. Especialista en Desarrollo Intelectual y Educación de la Fundación Merani-USC. Magíster en Educación de la Universidad de Manizales. Ex Contralor Municipal de Villa del Rosario (N. de S.). Consultor educativo en competencias. Asesor en pedagogía conceptual. Diseño innovador de currículums, formación de lectores de alto nivel y orientador de destrezas lectoras. Consultor organizacional en control interno, control integral, control fiscal, auditoría de gestión. Ex catedrático de las Universidades Libre de Pereira, de Sucre y de Manizales. Docente invitado en las uni-

⁵ Testimonio de una estudiante egresada de uno de estos programas en una prestigiosa universidad capitalina y corroborado con los materiales del curso.

Walter Sánchez Ch.

versidades de Medellín, del Magdalena, Libre de Pereira y del Valle. Actualmente Profesor de Tiempo Completo de la Universidad Central. Autor del libro Control interno conceptual y práctico; Valores contables. Competencias socioafectivas en contaduría pública; y coautor del libro Contabilidad conceptual e instrumental; así mismo de varios artículos en revistas nacionales e internacionales en el campo de la educación contable.