



UNIVERSIDAD
DE LOS ANDES
MERIDA-VENEZUELA

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES**

**LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO EN LAS ORGANIZACIONES
ECUATORIANAS: UNA VISIÓN DESDE LA TEORÍA DE LOS
SISTEMAS SOCIALES DE NIKLAS LUHMANN**

Autora: Mariela Cristina Chango
Tutor: Dra. Glenda J Rivas Márquez

Mérida, mayo 2024

C.C. Reconocimiento



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

Autor: Mariela Chango Galarza

Tutor: Dra. Glenda Rivas Márquez

Año: 2024

La presente investigación tiene como objetivo fundamental la interpretación de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, a partir de los postulados de Niklas Luhmann en su Teoría de los Sistemas Sociales, utilizando como metodología de análisis las categorías propuestas por el autor para reducir la complejidad de los sistemas y así facilitar el diagnóstico y comprensión del objeto de estudio, en este caso, la función de control interno. Dichas categorías están conformadas por el entorno, el sistema, el sentido, la diferenciación, el tiempo, la autorreferencia, la comunicación, el acoplamiento estructural, la clausura operativa y la autopoiesis; en este sentido, el estudio configura una investigación de carácter cualitativo y documental. Asimismo, en torno a este propósito general, se explica el perfil de las organizaciones ecuatorianas como entorno de la función de control interno organizacional objeto de estudio; se aplican las categorías de análisis de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas y, por último, se proponen algunas líneas estratégicas de acción organizacional, derivadas del análisis realizado, para mejorar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas.

Palabras clave: control interno, organizaciones ecuatorianas, sistemas sociales, categorías de análisis Luhmanniano.

ÍNDICE DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	4
CONTEXTO INVESTIGATIVO	4
1.1 Problematización	4
1.1.1 Formulación del problema	8
1.2 Objetivos de la investigación	8
1.2.1 Objetivo general	8
1.2.1 Objetivos específicos	8
1.3 Justificación de la investigación	9
1.3.1 Justificación de la investigación en la relación Global-Local:	9
1.3.2 Justificación del uso de la teoría de los sistemas sociales:	9
1.3.3 Justificación de la ampliación de los métodos de abordaje:	10
1.3.4 Justificación desde las líneas de investigación del doctorado:	10
1.4 Alcances de la investigación	11
1.4.1 En relación con los objetivos de la investigación:	11
1.4.2 En relación con el contexto de la investigación:	11
1.5. Delimitación de la investigación	12
1.5.1 Delimitación espacial:	12
1.5.2 Delimitación temporal:	12
1.6 Limitaciones de la investigación	12
1.6.1 Limitaciones culturales-metodológicas:	12
1.6.2 Limitaciones culturales-paradigmáticas:	13
1.6.3 Limitaciones bibliográficas:	13
CAPÍTULO II	14
REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 Antecedentes de la investigación	14
2.2 Referentes teóricos	19
2.2.1 Teoría general de sistemas	19
2.2.2. La organización como sistema	21
2.2.3 Los sistemas sociales	22

2.2.4 La teoría de los sistemas sociales	23
2.2.5 Caracterización de la Teoría Social de Niklas Lumann	24
2.2.6 Los sistemas de control.....	37
2.2.6.1 Evolución de la función de control interno	37
2.2.7 El control interno en las organizaciones.....	46
CAPÍTULO III	65
METÓDICA INVESTIGATIVA	65
3.1 Enfoque sistémico	65
3.2 Justificación de la metodología de la investigación	66
3.3 Tipo de investigación.....	68
3.4 Ámbito de estudio.....	68
3.4.1 Ámbito paradigmático constitucional:	69
3.5 Diseño de la investigación.....	69
CAPÍTULO IV	71
GNOSEOLOGÍA DE LAS ORGANIZACIONES ECUATORIANAS COMO	
ENTORNO DE LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO	71
4.1 Miradas interpretativas: algunas definiciones necesarias	71
4.2. Rasgos definitorios de las organizaciones ecuatorianas	79
4.2.1 Las organizaciones ecuatorianas en el Contexto Global: sociedad del	
siglo XXI - organización posmoderna.....	80
4.2.2 La función de control interno organizacional una mirada desde la	
cosmovisión occidental:	84
4.3 El contexto ecuatoriano: la cosmovisión andina.....	87
4.3.1. El Buen Vivir desde el enfoque de la cosmovisión andina	89
4.4 El contexto de la función de control interno, dentro del marco de la	
complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina	92
CAPITULO V	104
APLICACIÓN DE LAS CATEGORÍAS DE LA TEORÍA DE LOS SISTEMAS	
SOCIALES DE LUHMANN AL ANÁLISIS DE LA FUNCIÓN DE CONTROL	
INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES ECUATORIANAS.....	104
5.1 Consideraciones previas	104

5.2 Categorías de análisis de los sistemas sociales según Luhmann.....	105
5.2.1 Categoría entorno:	105
5.2.2 Categoría Sistema:.....	109
5.2.3 Categoría Diferenciación:.....	119
5.2.4 Categoría Sentido:	124
5.2.5 Categoría Tiempo:.....	129
5.2.6 Categoría Autorreferencia:	132
5.2.7 Categoría Comunicación:.....	135
5.2.8 Categoría Acoplamiento Estructural:.....	139
5.2.9 Categoría Clausura Operativa:.....	144
5.2.10 Categoría Autopoiesis:	148
CAPÍTULO VI	154
LÍNEAS ESTRATÉGICAS DE ACCIÓN ORGANIZACIONAL DERIVADAS DEL ANÁLISIS PARA MEJORAR LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES ECUATORIANAS.....	154
REFLEXIONES FINALES	162
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	170

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Evolución de la función de control interno en las organizaciones	40
Figura 2 Línea del tiempo del control interno	41
Figura 3 Estructura del sistema de control interno	47

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE MATRIZ

Matriz 1 Ambiente de control: Conciencia de control y estilo operativo.....	95
Matriz 2 Ambiente de control: Integridad y valores éticos	96
Matriz 3 Ambiente de control: Compromiso para la competencia	97
Matriz 4 Ambiente de control: Estructura organizacional	98
Matriz 5 Ambiente de control: Asignación de autoridad y responsabilidad.....	100
Matriz 6 Ambiente de control: Políticas y prácticas de recursos humanos.....	101

www.bdigital.ula.ve

INTRODUCCIÓN

Uno de los signos de la contemporaneidad es el crecimiento continuo y progresivo de la incertidumbre y la inestabilidad sistémica, debido a las transformaciones simultáneas, turbulentas y vertiginosas que enfrenta la sociedad y sus instituciones, lo cual acrecienta su complejidad, convirtiéndose en un desafío, no solo el estudio de dicha complejidad, sino también los mecanismos interpretativos y metodológicos para abordar esta realidad.

En este contexto, los aportes de Niklas Luhmann, en su vasta obra desde la década del setenta hasta los noventa, se concreta en la Teoría de los Sistemas Sociales, la cual constituye una propuesta de análisis de las realidades complejas, a partir de una serie de categorías específicas, para reducir su complejidad y así poder comprenderlas e interpretarlas. De ahí su utilidad como perspectiva de análisis y modelo metodológico para abordar el estudio propuesto, relacionado con la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas.

A través de su Teoría de los Sistemas Sociales, Niklas Luhmann (1984) desarrolla un referente teórico para explicar la sociedad contemporánea, los sistemas sociales, la comunicación y las organizaciones formales. El origen de los sistemas sociales para dicho autor debe analizarse desde las simples interacciones, hasta llegar a una funcionalidad de las organizaciones como sistemas sociales complejos, lo cual a la larga determina las estructuras que los conforman, en virtud de que la función primordial de comunicación es configurar y delimitar al sistema del entorno.

En esta dirección, según Luhmann es necesario distinguir los mecanismos de producción que se suceden tanto en los sistemas psíquicos como en los sistemas sociales, ya que en el primero de los sistemas es la conciencia que produce al sistema psíquico, mientras que en el segundo, son las comunicaciones, aunque reconoce que las interacciones entre tales sistemas se alcanzan gracias al lenguaje, formado por códigos y que tienen un sentido, que necesariamente son pensados o razonados desde los sistemas psíquicos.

Su aporte es irrefutable y significativo porque en su conceptualización, Luhmann hace énfasis que el fin último de todo sistema social es reducir la

complejidad. De ahí, que desde las ciencias contables es posible encontrar en la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann un vértice desde donde posicionarse para abordar la comprensión del origen y funcionamiento del sistema de control interno en las organizaciones.

Cabe destacar que la función de control interno, en los últimos tiempos ha venido experimentando una evolución, desde su concepción inicial referida solo a la información contable y financiera del negocio, hasta incorporar hoy día un mayor número de componentes vinculados a la totalidad de los procesos ejecutados por la organización, lo cual implica una mayor complejidad en la interacción con los diversos sistemas de la empresa.

En este sentido, la configuración actual del control interno, da cuenta de la complejidad en las conexiones que suceden en las organizaciones, en particular, cuando el mismo es descrito como un sistema, permanentemente afectado o impactado por el entorno; es así como, desde las distintas dimensiones bajo las cuales se evalúa hoy día la funcionalidad y eficiencia del sistema en el cumplimiento de los objetivos estratégicos de una organización, se percibe la necesidad de comprender y explicar desde una perspectiva teórica relevante, el sistema conformado por la función de control interno.

En el caso de las organizaciones ecuatorianas, este aspecto es particularmente significativo, dadas las características del contexto en que se desenvuelven y el marco legal institucional de Ecuador que le imprimen características distintivas a dichas organizaciones y, por tanto, a la función de control interno, lo cual justifica una perspectiva de análisis que recoja estos rasgos definitorios del entorno en que se desarrolla las actividades propias del control. Este aspecto conforma un eje importante dentro del análisis y se aborda detalladamente en el desarrollo de la investigación.

Para ello, se plantea acudir a los planteamientos de Niklas Luhmann en su Teoría sobre Los Sistemas Sociales, que constituyen un aporte metodológico para el diagnóstico y el análisis de los sistemas que permiten establecer categorías de análisis útiles para reducir su complejidad, con lo cual es posible analizar,

comprender e interpretar los sistemas, en este caso particular, la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas.

De manera, que esta investigación está conformada por seis (6) capítulos: el primero está referido al planteamiento y formulación del problema en estudio; el segundo tiene que ver con el referencial teórico, que contiene los antecedentes de la investigación y los referentes teóricos; el tercero está relacionado con la metódica investigativa, que abarca el enfoque y la metodología de la investigación; el cuarto comprende la gnoseología de las organizaciones ecuatorianas como entorno de la función de control interno; el quinto configura la aplicación de las categorías de análisis de la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas y, por último, el sexto está constituido por la propuesta de algunas líneas estratégicas de acción organizacional, derivadas del análisis.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO I

CONTEXTO INVESTIGATIVO

1.1 Problematización

Esta investigación pretende analizar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas desde la visión de Niklas Luhmann, partiendo de que dicha función configura un sistema social complejo, lo cual exige abordarlo con una estrategia metodológica que reduzca tal complejidad para facilitar su análisis. De ahí, que la teoría de Luhmann es pertinente para este propósito, ya que permite aproximarse a las realidades complejas, pues como lo señala Castro (2011), el eje central de los postulados de Luhmann es el reconocimiento del concepto de complejidad.

En este sentido, Castro (2011) indica que Luhmann con sus planteamientos se propone reducir la complejidad y transformarla a través de un proceso de racionalización, que permita intervenir y entender la realidad de los sistemas sociales, para lo cual elabora una red sistémica del concepto que posibilite entender y comprender esa complejidad mediante la simplificación, utilizando una serie de categorías que identifican y caracterizan los sistemas sociales complejos. Por tanto, para reducir la complejidad, surge la diferencia que se visibiliza mediante códigos binarios, facilitando la selección en la comunicación del sistema social.

El concepto de complejidad social se refiere sustancialmente a la diferenciación y segmentación de la sociedad en un número creciente de subsistemas, cada uno de los cuales tiende a incrementar su propia autonomía (Cardozo, 2011). En síntesis, el principal aporte de los estudios de la complejidad, independientemente de la perspectiva adoptada, es la generación de una nueva forma de pensar en los más diversos campos y sus potenciales aplicaciones, incluido el social.

Esta perspectiva conceptual indica que el estudio de la complejidad, es decir, la interpretación de la realidad desde la complejidad, se justifica en la contemporaneidad como una alternativa significativa a las respuestas ofrecidas por los paradigmas y modelos de la modernidad, que lucen agotados e

insuficientes para resolver los graves problemas del mundo que, cada día, se hacen más difíciles y complejos por las circunstancias que los generan.

Desde esta premisa, se infiere que la crisis del mundo actual es una crisis de interpretación (Capra, 2010), lo cual significa que no se puede representar una realidad tal y como se presenta, sino que se requiere una teoría capaz de explicar lo comprendido por quien lo describe, de ahí, la importancia de la teoría de la complejidad, específicamente, en el campo de los sistemas sociales complejos.

En esta dirección, las sociedades se manifiestan como un conjunto de sistemas complejos, constituidos por las personas, instituciones y organizaciones, elementos constitutivos que interactúan entre sí definiendo la totalidad. Cuanto más elemento y/o más interacciones se den entre ellos, mayor será el grado de complejidad de una sociedad.

En ese escenario interpretativo, las organizaciones, particularmente las empresas privadas, como objeto de estudio de esta investigación, se presentan como sistemas sociales complejos, o sea, como sistemas adaptativos complejos de carácter social, cuyos elementos fundamentales son seres humanos que cumplen un rol específico o funciones, en la búsqueda colectiva de lograr unos objetivos y metas preestablecidas.

De acuerdo con sus objetivos, misión y visión, así como, sus funciones, competencias y procesos, las organizaciones están conformadas por una red de interacciones entre sus miembros mediante canales y modos de comunicación sistematizados y normados, cuya intensidad define el grado de complejidad, de manera, que son muchas las interpretaciones y definiciones de las organizaciones como sistemas sociales complejos.

Para efectos de este estudio, se toma como referencia los estudios teóricos de los sistemas sociales de Luhmann (1997-1998), como perspectiva para el análisis de las organizaciones y dentro de éstas, específicamente, la función de control interno organizacional, la cual constituye un mecanismo de reducción y/o eliminación de la complejidad, generando confianza y minimizando la irritación en las interacciones del sistema.

De ahí, que en esta investigación se hace una selección intencional en la escogencia de la teoría de los sistemas sociales de Luhmann, como teoría referencial para este estudio, dado su aporte a la comprensión del sistema social y su propósito de reducción de la complejidad, mediante el desarrollo de categorías específicas, que al ser vinculado al conocimiento y experiencia de la autora como contador, contralor interno y auditor, así como observadora de primer orden de la realidad, le permite acometer con propiedad y pertinencia la observación de segundo orden referida por Luhmann, es decir, como observador externo de lo que se encuentra observando, sin desvincularse de su propia observación.

Por tanto, se trata de reducir los niveles de complejidad, específicamente, en el análisis de la función de control interno, objeto de estudio de la presente investigación, propósito que se intenta alcanzar mediante las categorías de análisis propuestas por Luhmann en su la teoría de los sistemas sociales de Luhmann, a saber: el entorno, el sistema, el sentido, la diferenciación, el tiempo, la autorreferencia, la comunicación, el acoplamiento estructural, la clausura operativa y la autopoiesis.

Es preciso destacar, en esta dirección, que como lo señala el título de la investigación, la función de control interno, a que se refiere particularmente el estudio, está contextualizada en las organizaciones ecuatorianas, específicamente referidas a las empresas privadas, lo cual exige que previamente al análisis de dicha función desde la teoría luhmanniana, se establezca ¿Qué elementos distintivos definen las organizaciones ecuatorianas?

Esta interrogante plantea la necesidad de una respuesta de conceptualización gnoseológica, a partir de la contextualización particular de las organizaciones ecuatorianas, en el marco de la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina, por mandato constitucional de la República de Ecuador, lo cual aporta un perfil diferencial en la función de control interno organizacional, específicamente, en lo referente al comportamiento actitudinal de los actores organizacionales.

Por consiguiente, los aspectos fenomenológicos actitudinales de los actores organizacionales que participan como operadores del sistema de control interno,

son fundamentales en la contextualización como elemento diferenciador, ya que en lo instrumental-procedimental existen formas muy estandarizadas y homogenizadas que deben cumplir estos sistemas de control para que las organizaciones (empresas) participen en un escenario de mercados globales, además de las normativas nacionales.

Cuestión que se explica exhaustivamente más adelante cuando se plantea la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina, donde se combinan dos ejes fundamentales: i) los componentes y principios de la función de control interno organizacional (derivados de la cosmovisión occidental) y ii) los principios del contexto socio-cultural de las organizaciones ecuatorianas que se derivan del paradigma del Buen Vivir institucionalizado en la República de Ecuador (cosmovisión andina).

Es pertinente ampliar los elementos referenciales, dentro del marco normativo de la función de control interno, para formular el problema a estudiar; en este sentido, se debe señalar que el estado ecuatoriano ha dispuesto leyes y normativas vinculadas al control interno, como, por ejemplo, la Resolución N° 06.Q.ICI.004 del 21 de agosto del 2006, emitida por la Superintendencia de Compañías referentes al cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Asimismo, el marco normativo-legal ha experimentado, a su vez, un gran desarrollo a nivel internacional, cuyo mayor reconocimiento recae sobre el *Committee The Criteria of Control Board* (COCO), encargado de diseñar y emitir criterios o lineamientos generales sobre control interno y el *Control Objectives for Information and Related Technology* (COBIT), desarrollado por la Asociación de Auditores y Control de los Sistemas de Información (ISACA), lo cual permite señalar su evolución desde el COSO I al COSO III, versión 2013, donde se consideran 5 componentes y 17 principios relacionados con el control interno.

La situación descrita, anteriormente, perfila el problema a investigar, el cual plantea la presencia de un sistema complejo, que no puede abordarse mediante metodologías disciplinares, mecanicistas y reduccionistas propias de la modernidad, por tanto, es preciso asumir una metodología que permita

comprender dicha complejidad para analizar y proponer estrategias que mejoren la realidad de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas.

1.1.1 Formulación del problema

Para la interpretación de la función del control interno en las organizaciones ecuatorianas, tomando como referente la Teoría de los Sistemas Sociales de Niklas Luhmann, es preciso sintetizar el problema mediante la formulación de las siguientes interrogantes que requieren respuestas en el desarrollo del estudio.

- a) ¿Qué elementos distintivos definen las organizaciones ecuatorianas y su función de control interno, en el contexto de complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina?
- b) ¿De qué manera la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann aporta a la comprensión y análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas?
- c) ¿De qué modo se puede mejorar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, mediante líneas estratégicas de acción organizacional a la luz del análisis?

1.2 Objetivos de la investigación

1.2.1 Objetivo general

Interpretar la función del control interno en las organizaciones ecuatorianas, tomando como referente la Teoría de los Sistemas Sociales de Niklas Luhmann, para proponer líneas estratégicas de acción organizacional que coadyuven a un mejor desempeño.

1.2.1 Objetivos específicos

- a) Dimensionar el perfil de las organizaciones ecuatorianas como entorno de la función de control interno organizacional objeto de estudio.
- b) Aplicar las categorías de la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann al análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas.
- c) Proponer líneas estratégicas de acción organizacional, derivadas del análisis, para mejorar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas.

1.3 Justificación de la investigación

1.3.1 Justificación de la investigación en la relación Global-Local:

El debate contemporáneo entre lo global y lo local ha llevado a los países a reaccionar de manera equilibrada, desde sus particularidades y singularidades locales, frente a la ideología de la globalidad que impone formas estandarizadas y homogéneas en todos los órdenes de la vida, sobre todo, en las organizaciones, específicamente, en sus culturas organizacionales. En Ecuador han presentado y desarrollado un paradigma alternativo a la cosmovisión occidental que promueve la globalidad, constituido por el paradigma que configura la cosmovisión andina, el cual lo ha sido institucionalizado al asumirlo en la Constitución Nacional de la República de Ecuador del 2008.

Esta circunstancia obliga a que la sociedad ecuatoriana adapte sus instituciones y organizaciones a este mandato constitucional. De allí, que esta investigación se justifique en la necesidad de responder a las interrogantes: a) ¿Qué es una organización ecuatoriana y cuál es su perfil distintivo desde la nueva institucionalidad? y b) ¿Cómo debe ser la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas emergentes? lo cual forma parte del desarrollo del flujo investigativo de esta Tesis.

1.3.2 Justificación del uso de la teoría de los sistemas sociales:

La necesidad de reducir la complejidad de la función de control interno organizacional en las organizaciones ecuatorianas justifica asumir una metodología de análisis y diagnóstico de sistemas sociales, la cual permite abordar esta realidad como un sistema complejo y dar respuestas a las interrogantes de la investigación.

La lógica científica recomienda para ese propósito una teoría de análisis, entendiendo la teoría como una explicación amplia de un fenómeno mediante la aplicación de algunas categorías que se desarrollan de forma sistémica y estructurada. Entre las teorías de los sistemas sociales complejos, se seleccionó la teoría de sistemas sociales de Niklas Luhmann por considerar que es la más adecuada para el cumplimiento de los objetivos de la investigación, ya que permite introducir elementos diferenciales y de identidad (autorreferenciales) para

conceptualizar las organizaciones ecuatorianas y, con ello, la función de control interno en el marco de dichas organizaciones, que se desenvuelven en un entorno hipercomplejo.

1.3.3 Justificación de la ampliación de los métodos de abordaje:

Alrededor del desenvolvimiento de la función de control interno organizacional, debido a su entorno hipercomplejo, se suscitan fenómenos complejos que derivan en problemas o contingencias difíciles y complicadas para resolver mediante los métodos tradicionales y/o no se pueden abordar con eficiencia, o darles una solución apropiada. En este contexto, la teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann surge como vía significativa de abordaje de estas complejidades, ya que el estudio de la función de control interno, a partir de sus categorías, permite desglosar la realidad y simplificar el análisis, facilitando la construcción de respuestas estratégicas pertinentes a las deficiencias y contingencias encontradas.

Para los profesionales de la ciencias contables y financieras, formados básicamente en los métodos y técnicas cuantitativas, resulta de gran utilidad la teoría luhmanniana como reaprendizaje profesional, ya que constituye una mirada cualitativa de la realidad desde una perspectiva de la complejidad y la transdisciplinariedad, lo cual amplía el horizonte interpretativo y metodológico de dichos profesionales y, por tanto, de los mapas mentales para la interpretación, comprensión y análisis de fenómenos complejos y sus niveles de influencia sobre la realidad en cuestión.

1.3.4 Justificación desde las líneas de investigación del doctorado:

El estudio desarrollado está enmarcado en una de las líneas de investigación del Doctorado en Ciencias Contables, específicamente, en la de Auditoria Normas y Principios Contables y Administrativos, adscrita al Grupo de Investigación en Ciencias Contables y Administrativas (GICCA), del Departamento de Ciencias Económicas y Administrativas, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la Universidad de los Andes (ULA), Venezuela.

1.4 Alcances de la investigación

1.4.1 En relación con los objetivos de la investigación:

Esta investigación sobre la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, pretende ser una contribución empírica de la aplicación de las categorías de análisis de la Teoría de los Sistemas de Luhmann, que permita la comprensión de esta actividad en su carácter de complejidad y, en consecuencia, proponer líneas de acción organizacional que contribuyan al mejoramiento de los procesos que conforman dicha función.

1.4.2 En relación con el contexto de la investigación:

En este sentido, el alcance de la investigación responde a la tendencia de investigaciones realizadas desde lo local, entendido éste como el conjunto de particularidades y singularidades propias del territorio donde se desenvuelve la organización, para lograr un equilibrio con la estandarización de los modelos de control interno, impuestos por la globalización, en las actividades administrativas, contables y financieras de las organizaciones empresariales.

De ahí, que el equilibrio propuesto tiene que ver con el deber ser del comportamiento de los actores de las organizaciones ecuatorianas, como operarios del sistema de control interno a quienes la idiosincrasia andina infunde rasgos actitudinales diferenciales (principios y valores) que se hacen residuales en la cultura organizacional y, por ende, en el sistema de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas.

De manera, que principios de la cosmovisión andina como relacionalidad, correspondencia, complementariedad y reciprocidad permean los principios básicos del entorno de la función de control interno organizacional, como son compromiso con la integridad y los valores éticos; responsabilidad de supervisión; estructura, autoridad y responsabilidad; compromiso para la competencia y, por último, cumplimiento de la responsabilidad, lo cual forma un agregado significativo de comportamientos, que signa el sentido y la distinción del deber ser de la función del control interno en las organizaciones ecuatorianas, respecto a las de otros contextos.

1.5. Delimitación de la investigación

1.5.1 Delimitación espacial:

La investigación se desarrolla en Ecuador, desde una perspectiva local, en el marco de una tendencia planetaria de equilibrio de global/local, donde lo local se resiste a sucumbir a la estandarización y homogenización de la globalidad y, dentro de esa resistencia, promueve paradigmas alternativos frente a las cosmovisiones dominantes. Esta investigación lleva impreso las huellas de esta tendencia que cruza transversalmente el planeta.

La pertinencia de esta investigación, dentro de la tendencia global/local, estriba en que muchos países y localidades están en esa búsqueda de respuestas en defensa de sus singularidades y particularidades afianzadas en identidades y elementos diferenciales. Cabe aquí referirse al efecto mariposa de la teoría del caos: “El aleteo de las alas de una mariposa se puede sentir al otro lado del mundo”. Con esto se quiere expresar que cualquier esfuerzo intelectual en cualquier rincón del mundo podrá tener efectos planetarios, sobre todo, cuando se difunde como ejemplo exitoso a seguir.

1.5.2 Delimitación temporal:

Esta investigación se desarrolla en la segunda década del siglo XXI, con propósitos prospectivos para los próximos 30 años y responde a las tendencias contemporáneas signadas por grandes transformaciones, muy rápidas y vertiginosas, que por su velocidad y turbulencia producen inestabilidad sistémica e incertidumbre. Las organizaciones no escapan de estas circunstancias planetarias, independientemente de donde estén ubicadas, en cualquier parte o rincón del planeta. Las organizaciones ecuatorianas viven el tiempo de la contemporaneidad, de simultaneidad y rapidez de los eventos, que hacen breve su existencia, por ello, deben estar en constante renovación.

1.6 Limitaciones de la investigación

1.6.1 Limitaciones culturales-metodológicas:

Los métodos disciplinares, reduccionistas y formulados desde la abstracción están muy arraigados en el contexto académico y profesional de los estudios y prácticas laborales en los sistemas de control interno organizacional, lo cual se

convierte en un obstáculo para comprender el esfuerzo intelectual de los estudios de estos temas desde la complejidad y la transdisciplina. La presente investigación constituye uno de esos esfuerzos intelectuales, cuyo propósito es proponer la teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann como metodología de análisis de sistemas sociales para estudiar la función de control interno dentro de las organizaciones ecuatorianas, partiendo de los rasgos actitudinales (principios y valores) de la cultura derivada de la cosmovisión andina.

1.6.2 Limitaciones culturales-paradigmáticas:

Pese a que han pasado 16 años de la promulgación de la Constitución Nacional de la República de Ecuador (2008), donde se exige adecuar las instituciones y organizaciones al paradigma derivado de la cosmovisión andina, entendida esta relación en términos de Kunh (1975), poco se ha hecho en este sentido. Al tratar de conceptualizar a las organizaciones ecuatorianas o de responder a la interrogante: ¿Cuál es el elemento diferenciador que caracteriza a las organizaciones ecuatorianas, como contexto de la función de control interno en estudio?, no existen estudios publicados al respecto, aunque hay abundante bibliografía sobre el Buen Vivir y sus dimensiones, lo cual sirve de fundamento teórico para responder esta interrogante.

1.6.3 Limitaciones bibliográficas:

El tema de las organizaciones ecuatorianas donde se caractericen los rasgos diferenciales con otras organizaciones del mundo no se ha plasmado en ningún documento que vaya más allá del discurso y de las demandas constitucionales, lo cual hace que esta investigación, en lo referido al perfil de las organizaciones ecuatorianas y su relación con la función de control interno, sea original. Cabe destacar que no se encontró bibliografía sobre la aplicación de la teoría social de Niklas Luhmann para el análisis de la función de control interno organizacional.

CAPÍTULO II

REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo representa el esfuerzo en la cimentación del constructo teórico y marco epistemológico de la investigación, construido sobre la revisión bibliográfica y de trabajos de investigación relacionados con el tema abordado, como fundamentación interpretativa del fenómeno estudiado. Este referencial teórico incluye los antecedentes de la investigación, conformados por tesis doctorales relacionadas con el tema en estudio y los referentes teóricos constituidos por los modelos, conceptualizaciones y elementos que sustentan el análisis realizado sobre el objeto de estudio.

2.1 Antecedentes de la investigación

Como parte de la revisión de los antecedentes de la presente investigación, figura la tesis doctoral de Betancur, H. (2018), que lleva por título: **Análisis sistémico-constructivista de la noción “sistema contable” como equivalente funcional de un mismo problema conceptual de referencia**. El autor presenta una concepción de sistema contable como equivalente funcional desde la perspectiva sistémico-constructivista de Niklas Luhmann.

Este estudio, se toma como un antecedente en virtud de que presenta un análisis de los orígenes del sistema contable, planteando además, la posibilidad de superar la concepción tradicional enmarcada en la teoría de sistemas, que se puede identificar en el seno de lo que se ha considerado paradigmas en torno al sistema contable, el cual, de acuerdo con lo planteado por el autor, coexiste bajo una aparente rivalidad / complementariedad, a la luz de los paradigmas hipotético - deductivo; descriptivo-normativo; neoinstitucional y semántico. De allí que, su propuesta es la reconstrucción de esta concepción desde el sistemismo luhmanniano.

Entre las conclusiones de este estudio, se planteó un enfoque sistémico-constructivista que le permitió desarrollar un análisis reflexivo (funcional), observando los enlaces causales desde el elemento/relación, donde evidenció los vínculos comunicativos que operan en los sistemas y que conducen a replanteos en el orden estructural. Este operar es autorreferente, confiriendo la autonomía,

individualidad e identidad única al sistema, este se ajusta con su entorno respondiendo de manera equivalente a problemas de referencia.

De igual forma, se plantea que la concepción dominante actual de sistema contable ha girado en torno al todo/parte, un enfoque de carácter holístico que procura el análisis de los componentes que lo integran. Sin embargo, hoy la sociedad contemporánea se encuentra frente a una teoría de sistemas de tercera y cuarta generación (cibernética de segundo orden), que como la de Niklas Luhmann permite observarla en términos de sistema/entorno, una diferencia en unidad que expresa totalidad.

Es importante destacar que, en el caso de la presente tesis doctoral, esta se enfoca en el control interno como proceso con una concepción sistémica de mucho más alcance en la organización, dado que el sistema de control interno es aplicado a todo lo largo de sus procesos y actividades de ésta, lo cual entraña la necesidad de la reducción de la complejidad planteada por Luhmann en este importante proceso, siendo éste el planteamiento que da inicio al estudio.

También, se analizó la tesis doctoral de Suárez, S. (2017) titulada: **Fundamentos ontoepistemológicos de una teoría general del control interno en las organizaciones bajo un enfoque transdisciplinario**. El autor generó fundamentos ontoepistemológicos como base para una teoría general del control interno en las organizaciones bajo el enfoque transdisciplinario, con una visión amplificada de la realidad. Partiendo de la concepción que la praxeología del control es cimentada en procedimientos y lineamientos, con limitada atención a la construcción teórica en la cual debe descansar su ejercicio. Concretándose así, el propósito del estudio doctoral, mediante el cual se busca agregar valor al estatuto científico del control interno y contribuir en la interpretación de los procesos y problemas que se generan en su ejecución.

Los aportes de esta investigación se centran en una observación de primer orden, descrita por Luhmann, aplicada al objeto de estudio de Suárez (2017) sobre el control interno, de acuerdo con el modelo COSO 2013. En este sentido, en la presente investigación, se pretende proyectar una observación de segundo orden al sistema de control interno, partiendo de la configuración sistémica del modelo

COSO, visto desde la organización e incorporando su visual como profesional especialista en control interno y auditoría.

Asimismo, se revisó la tesis doctoral de Pinto, V. (2015) titulada: **Modelo teórico para la gestión de control desde las prácticas gerenciales de la dirección y la alta administración en empresas de manufactura del sector plástico del estado Carabobo: una aplicación etnográfica en la empresa Maggie Paul, C.A.**, este estudio configuró un modelo teórico para la gestión de control desde las prácticas gerenciales, tomando como premisa, las falencias detectadas en el sistema de control interno, su gestión y la práctica gerencial desarrollada en la entidad en estudio.

La investigación señalada, es tomada como un referente debido a que muestra en detalle el eje temático representado por el control interno, mediante un modelo integral para guiar a la gerencia en el proceso del rol contralor, dentro del marco de su praxis gerencial y con el fin de aunar los esfuerzos y el aprendizaje organizacional al abordar la gestión de control como una actividad interdisciplinaria, donde se da la interrelación de procesos y personas que, desde sus funciones, desarrollan una serie de actividades heterogéneas, así como la particularidad del individuo, o el ser responsable de llevar a cabo la gestión.

La investigación de Pinto (2015) concluye en que el sistema de gestión de la calidad con fundamento en la Norma ISO 9001:2008 y el Modelo COSO de Control Interno, son determinantes para la gerencia y la alta gerencia, permitiéndoles desarrollar la gestión de control y la práctica gerencial; adicionalmente, revela la manera de construir una aleación entre el sistema de gestión de la calidad y el sistema de control interno, con la finalidad de obtener mejores resultados, producto de dicha combinación.

El aporte de esta Tesis, para la presente investigación, se centra en la construcción teórica que considera los valores, la innovación, el aprendizaje y el seguimiento como elementos integrados para la conformación de un modelo para la gestión de control, desde las prácticas gerenciales adoptadas por la alta administración y la dirección de la empresa, considerando a las organizaciones como sistemas complejos, todo ello se constituye en un marco referencial para los

profesionales involucrados en la gestión de control, logrando la interdependencia e interdisciplinariedad de las partes que le conforman.

Por su parte, Hernández (2013), desarrolló su tesis doctoral sobre **La observación del sistema político mexicano desde la perspectiva orientada por la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann** donde se identifica y exponen los conceptos y categorías que sirven como dispositivos para el análisis e interpretación, antes de tratar el objeto de estudio concreto. Analiza el sistema político en dos niveles: uno de carácter general y el otro de mayor especificidad histórica, la cual permite identificar la manera en la que el sistema político construye sus límites y se diferencia de su entorno, así como del interior de sus fronteras, mediante un proceso de creciente complejidad y especialización de las funciones de cada una de las esferas que lo integran.

Esta Tesis se considera como un antecedente a la presente investigación porque en ella se realiza un estudio y análisis a profundidad de los presupuestos epistemológicos de la teoría de los sistemas sociales y de la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann y con este andamiaje teórico analiza el sistema político de la sociedad, por lo cual sirvió de guía para la labor de síntesis del pensamiento de Luhmann que incluye, tanto los presupuestos epistemológicos, como los planteamientos que confluyeron en la configuración de la teoría de los sistemas sociales.

Además, se revisó como antecedente el Artículo de Pacheco, A. (2023), denominado **Niklas Luhmann, Crisis y Renovación en la Teoría Social del Siglo XX**. Esta publicación tiene como propósito central repasar de manera sintética el pensamiento de Niklas Luhmann, a partir del análisis de los elementos básicos de los postulados de este autor sobre una nueva forma de comprender la sociedad, que se ha ido complejizando en el límite modernidad/postmodernidad, para lo cual, según Luhmann, la teoría clásica no tiene elementos interpretativos y explicativos que le permitan abordar los fenómenos que se dan en esta frontera.

En tal sentido, se desarrolla una metodología descriptiva y analítica a partir de la lectura y reflexión de los textos de Luhmann, destacando sus dimensiones y categorías de análisis en una realidad compleja donde la teoría social clásica no

puede llegar, la realidad contemporánea que vive en la frontera de la modernidad/postmodernidad.

Entre sus conclusiones más relevantes destacan: a) la teoría social de Luhmann reconoce a una sociedad cada día más compleja, sin embargo, no deja de comprender y explicar todas las complicaciones teóricas que ha traído a la humanidad la modernidad; b) busca explicar el tránsito de la modernidad a la postmodernidad, aportando elementos teóricos para abordar la posmodernidad, c) reconoce el aceleramiento de la realidad por la globalización y la era digital que ha devenido en grandes transformaciones generando una gran complejidad; d) la lectura de Luhmann es una invitación a repensar y replantear las primeras cuestiones planteadas por la sociología, su epistemología y echar un vistazo a las diversas corrientes que han nutrido su pensamiento.

El aporte a esta investigación estriba en su contribución a perfilar el constructo teórico a partir del recorrido del pensamiento de Luhmann, sobre todo, en la comprensión del paso de los métodos de abordajes de la modernidad y sus complicaciones a nuevos paradigmas y modelos adecuados a la posmodernidad, para superar las limitaciones impuestas por el reduccionismo disciplinar y el determinismo de los fenómenos sociales.

Igualmente, se revisó el Artículo de Giordano, P. (2022). **El constructivismo operativo de Luhmann y su reflexión sobre el conocimiento científico.** En esta publicación se persigue avanzar hacia el logro de la especificidad del constructivismo operativo de Luhmann, identificando un conjunto de principios ontológicos y epistemológicos claves para caracterizar el proceso de gestionar la tensión entre realismo y constructivismo.

Para el logro de tal propósito, el análisis se desarrolla en varios pasos: primero, se introducen algunos fundamentos de la teoría del observador; segundo, se examina la modalidad luhmanniana de afrontar una serie de problemas ontológicos; tercero, se observa cómo la reflexión del sistema científico conduce al constructivismo operativo; cuarto, se le contrasta con el constructivismo radical y quinto, se precisa su función en la sociedad moderna.

Respecto a la metodología empleada, se trata de un trabajo de carácter teórico basado en el análisis de textos seleccionados. El corpus se compone de escritos en los que Luhmann aborda directamente la problemática: La ciencia de la sociedad (1996), Cognition as Construction (2006) y The Cognitive Program of Constructivism and a Reality that Remains Unknown (1990). Se complementa con referencias a obras clásicas del autor y con bibliografía secundaria especializada en el tema.

Entre las conclusiones relevantes de este artículo se pueden señalar las siguientes: mientras que de la teoría sustantiva se evalúa el producto final de sus investigaciones, de la teoría sociológica importa que ofrezca herramientas heurísticas útiles para orientar análisis empíricos. El autor plantea que Luhmann entrelaza teoría de la sociedad y teoría de la reflexión, por tanto, en este estudio centra su interés en la última, de manera que este trabajo atendió a la configuración de una epistemología sociológicamente informada y, brevemente, al otro lado de la relación causal: cuando la teoría de la sociedad observa cómo observa la sociedad, no pretende representarla; reconociendo que es una construcción sin acceso a la realidad, abandona cualquier correspondencia entre conocimiento y objeto.

El aporte de esta publicación a la presente investigación estuvo referida a la identificación de los límites de la observación de la sociedad desde la teoría sociológica y el constructivismo operativo de Luhmann, enfoque último que entrelaza la teoría sociológica y la teoría de la reflexión ofreciendo herramientas útiles para orientar el análisis empírico de la función de control interno organizacional.

2.2 Referentes teóricos

2.2.1 Teoría general de sistemas

La Teoría General de los Sistemas de Karl Ludwig Von Bertalanffy (1968) surge como una metateoría, una teoría de teorías y se considera un extraordinario esfuerzo intelectual interdisciplinario, como mecanismo de integración de las ciencias naturales y las ciencias sociales que trata de encontrar las propiedades comunes a entidades, llamadas sistemas, presentes en todos los niveles de la

realidad, pero que son abordados e interpretados científicamente en forma diferente desde las diversas disciplinas. Esta teoría tiene una visión orientada hacia el todo, es decir, está más interesada en unir objetos y procesos que en separarlos.

Bertalanffy (1968) reconoce que su teoría de sistemas comprende un conjunto de enfoques que difieren en estilo y propósito, entre los cuales se encuentra la teoría de conjuntos (Mesarovic), teoría de las redes (Rapoport), cibernética (Wiener), teoría de la información (Shannon y Weaver), teoría de los autómatas (Turing), teoría de los juegos (von Neumann), entre otras.

De ahí, que la práctica del análisis aplicado de sistemas tiene que valerse de diversos modelos, de acuerdo con la naturaleza del caso y criterios operacionales, aun cuando algunos conceptos, modelos y principios de dicha teoría como el orden jerárquico, la diferenciación progresiva, la retroalimentación, entre otros, son aplicables a grandes rasgos a sistemas materiales, psicológicos y socioculturales.

En esta dirección, Arnold y Osorio (1989) sostienen que la Teoría General de Sistemas se presenta como una forma sistemática y científica de aproximación y representación de la realidad y, al mismo tiempo, como una orientación hacia una práctica estimulante para formas de trabajo transdisciplinarios, ya que, en tanto paradigma científico, esta teoría se caracteriza por su perspectiva holística e integradora, en donde lo importante son las relaciones y los conjuntos que a partir de ellas emergen y, en tanto práctica, ofrece un ambiente adecuado para la interrelación y comunicación fecunda entre especialistas y especialidades.

Las premisas fundamentales de la teoría general de sistemas son: a) los sistemas existen dentro de otro sistema; b) los sistemas abiertos mantienen un intercambio infinito con su entorno, que a la vez es un sistema y está inmerso en otro sistema; c) las funciones de un sistema dependen de su estructura cuyo contenido se deriva de las interrelaciones de las partes.

De estas premisas se desprende el concepto de sistema, definido como un conjunto organizado de partes u objetos que se interrelacionan entre sí formando un todo unitario y complejo, con el propósito de cumplir un objetivo común, donde

el contenido que lo concreta, como sistema, se da más por el conjunto de interrelaciones que de las partes como objetos físicos (Bertalanffy, 1976).

La Teoría de los Sistemas Sociales de Niklas Luhmann, resulta un enfoque retador e innovador, porque partiendo de la Teoría General de Sistemas de Bertalanffy (1976), incorpora mecanismos de integración entre las ciencias sociales y naturales, como es el caso de los sistemas biológicos de Maturana y Varela (1991).

2.2.2. La organización como sistema

En esta investigación, es de interés la definición de la organización como sistema, en este sentido, la organización se considera como un sistema social integrado por personas o grupos de personas que responden a una determinada estructura con propósitos comunes, ubicada en un contexto determinado. Como sistema desarrolla procesos, utiliza recursos, dentro de un marco de valores derivado de la cultura organizacional.

Según Camarena (2016), las organizaciones son entidades complejas, compuestas de elementos multidimensionales y de actores con intereses propios, diferentes a los de la organización como conjunto, así pues, surgen disputas entre la relación de las necesidades sociales con las necesidades colectivas, lo cual provoca una coexistencia indisoluble entre las partes.

Las organizaciones están divididas en subsistemas integrados entre sí:

a) el subsistema administrativo, que relaciona la organización con su entorno, establece los objetivos y la metas, indica el camino estratégico para alcanzar tales objetivos, conforma la estructura y establece los procesos y operaciones: planeación, dirección, evaluación, supervisión y control.

b) el subsistema psicosocial, que indica el contrato psicológico entre los miembros con la visión y misión de la organización reflejada en el compromiso, motivación y conducta individual y, a su vez, como colectivo, define las relaciones de status personales, interpersonales y de grupos dentro de un sistema de poder (presión e influencia).

c) el subsistema técnico que representa el conjunto de conocimientos y experiencias grupales y personales de los actores organizacionales para el desarrollo de las diversas actividades de la organización.

Las organizaciones, según lo expuesto por Quiroga y otros (2011), citados por Camarena (2016), constituyen espacios sistémicos que funcionan desde representaciones interrelacionadas e interdependientes. Interrelacionadas porque la estructura es una red de relaciones interpersonales que le dan contenido al sistema e Interdependientes porque al ser parte del todo, cada una de las partes responde a los mismos objetivos funcionales trazados por quienes diseñaron la organización.

De modo, que cada acción que realiza un componente de la organización, es ejecutada desde una lógica que, aunque tenga su propia autonomía de funcionamiento, depende de los otros componentes para ser ejecutada y, además, cualquier cosa que acontezca en un punto de la organización, tendrá diversos efectos en los otros subsistemas de la misma, derivados de su interrelación, de lo cual se desprende que la organización es un sistema complejo.

Para Luhmann, las organizaciones son sistemas sociales autopoiéticos, donde las únicas operaciones posibles, a su interior, son las decisiones, las cuales son secuencias de acontecimientos que conllevan a la decisión siguiente, sin embargo, éstas no están subordinadas a los objetivos de la organización; asimismo, dado su carácter autopoiético, “una organización tiene fronteras y elementos que no son datos objetivos sino productos propios de la organización” (Urteaga, 2010, p. 306).

2.2.3 Los sistemas sociales

Tradicionalmente, dentro de la visión de la modernidad, se ha definido la sociedad como un sistema conformado por un conjunto de personas relacionadas entre sí y ubicadas en un espacio físico como territorio o contexto, constituyendo un sistema social que se estructura con las redes de interrelaciones que se llenan de contenidos derivados de las mismas interacciones de sus miembros. Asimismo, es un sistema abierto que configura un todo asemejándose a un organismo total, a un macrosistema (metasistema o sistema de sistemas), su permanencia como

totalidad depende del consenso, equilibrio, cooperación y orden de los procesos entre actores, sus relaciones e interacciones.

Tal permanencia a partir del consenso de los actores sociales se sustenta en un código de normas preestablecidas aprobadas por el colectivo, normas que los hombres observan para que sea posible la convivencia entre ellos. El sistema de poder de la sociedad está condicionado por los derechos individuales e inalienables del hombre. La sociedad sólo puede crear leyes que no violen estos derechos.

Desde esta perspectiva, la sociedad es un sistema social que se divide en subsistemas: el sistema político, el sistema económico, el sistema científico, el sistema religioso, el sistema cultural, el sistema jurídico, el sistema lingüístico, el sistema familiar, el sistema educativo y el sistema mediático, como estancos separados e interdependientes de un sistema global.

2.2.4 La teoría de los sistemas sociales

La necesidad de sistematizar los estudios de los sistemas sociales dio origen a la teoría de los sistemas sociales que mediante un constructo referencial de análisis propone conceptos más flexibles y con un mayor poder interpretativo para facilitar la explicación de los fenómenos sociales. Esta teoría tiene como objeto central explicar y transformar las condiciones sociales contemporáneas mediante el estudio del comportamiento del ser humano cuando se relaciona (colectivizado), esto es, analizar las formas internas de organización de los grupos sociales, su grado de cohesión, así como las relaciones entre ellos y con el sistema.

Entre los autores de la Teoría de los Sistemas Sociales destaca Parsons (1951), uno de sus mayores exponentes, quien planteó que un grupo de actores interactúan en un ambiente motivados por una gratificación, cuyas relaciones están claramente definidas y mediadas por un sistema de símbolos culturalmente estructurados y compartidos. Parsons señala que “La teoría de la acción social se enfoca en cómo las acciones individuales están orientadas hacia metas y cómo estas acciones están integradas en sistemas sociales más grandes a través de normas y valores compartidos” (p. 28).

De manera que el citado autor plantea la necesidad de observar dos aspectos adicionales al factor ambiente, a fin de abarcar los tres aspectos de un sistema concreto de acción social, como son los sistemas de personalidad de cada uno de los actores visto de manera individual y el sistema cultural que se establece en sus acciones; señalando que cada uno de ellos es indispensable para los otros dos. Parsons (1951) sustenta su teoría en las categorías de la modernidad (causalidad, determinismo, reduccionismo y segmentación disciplinar).

Por su parte, Luhmann (1997) postula la existencia de una crisis teórica en la sociología, que se manifiesta en la incapacidad para delimitar con precisión su objeto, plantea, a partir de su teoría de los sistemas sociales, el agotamiento de las categorías heredadas de la modernidad, en particular sus categorías normativas, incapaces de interpretar la complejidad de los fenómenos que enfrenta la sociedad y el conocimiento, así como para analizarlos, confrontando de esta manera a su maestro Talcott Parsons.

2.2.5 Caracterización de la Teoría Social de Niklas Luhmann

El sistema de referencia de Luhmann (1998) son los sistemas sociales, constituidos a través de su Teoría de los Sistemas Sociales, la cual puede definirse a partir de sus características fundamentales: la transdisciplinariedad, la distinción de tres sistemas, el carácter autopoiético o auto-referencial de éstos y la percepción del sistema social como un sistema diferenciado en las sociedades modernas.

De esta manera, Luhmann perfila su propuesta que tiene como objetivo la presentación de una teoría capaz de reducir la complejidad de la realidad desde una óptica transdisciplinar, en un intento para definir conceptos interrelacionados, como sistema y entorno, haciendo un abordaje transversalizado de los espacios entre dos dimensiones donde se evidencia un flujo de comunicación.

En esta dirección, Luhmann establece la vía para concretarlo, consistente en inscribir su propuesta dentro de la teoría general de sistemas. De esa forma, encuentra la salida a la situación de crisis disciplinar en la apertura hacia la transdisciplinariedad, apoyándose en autores, teorías y disciplinas diversas como

la biología, la cibernética, la lógica, la lingüística, la fenomenología y la filosofía de la deconstrucción, así como en la teoría de la comunicación y la teoría general de sistemas para fundamentar sus planteamientos. Al respecto, Nicolescu (2002) plantea que la transdisciplinariedad va más allá de todas las disciplinas y tiene el imperativo de unir el conocimiento y la finalidad del presente.

En este aspecto, Morin (1990) sostiene que la transdisciplina es una forma de organización de los conocimientos que trasciende las disciplinas radicalmente y aspira a un conocimiento lo más completo posible, capaz de dialogar con la diversidad de los saberes humanos, por lo cual el diálogo de saberes y la complejidad son inherentes a la actitud transdisciplinaria en el enfoque científico. De ahí, que la transdisciplina y la complejidad, están estrechamente unidas como formas de pensamiento relacional y como interpretaciones del conocimiento desde la perspectiva de la vida humana y el compromiso social.

De esta manera, Luhmann (1998) asume esta visión en su teoría de los sistemas sociales y modelo de análisis de la realidad, planteando que “Solo la complejidad puede reducir la complejidad” (p. 49), lo cual configura el objetivo central de su análisis para diferenciar el sistema (reducción de la complejidad) del entorno (representación de la hipercomplejidad) y el rol de la comunicación (intercambio en la interrelación sistema/entorno).

Por otra parte, Luhmann (1998) reconoce en su análisis la existencia de tres sistemas: el biológico (que se reproduce a través de la vida), el psíquico (que se reproduce mediante la conciencia) y el social (que se reproduce por medio de la comunicación), centrando su interés en el análisis e interpretación de este último y dentro de éste, plantea que la diferenciación en subsistemas (que se configuran como sistemas en sí mismos), según sus funciones, permite analizar la lógica que los mantiene unidos y separados.

Luhmann opta por asumir a la sociedad como el sistema de referencia y así nutrir a la teoría epistemológica con los avances de la sociología. De acuerdo con su teoría de los sistemas sociales, lo que define este nivel de referencia es la existencia de un único sistema comprensivo: una sociedad compuesta por el entramado de comunicaciones, suponiendo el esquema recursivo de la

comunicación, con sus distinciones propias, partiendo de que el acto comunicativo es efectivo si el receptor comprende el mensaje del emisor (Becerra, 2013).

Las leyes describen los comportamientos de los sistemas, es decir, relacionan los conceptos en el sentido específico de ciertas condiciones restrictivas que deben cumplirse para hablar de un sistema social. En este sentido, Becerra (2013, p. 28) resume estas condiciones en la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann de la siguiente forma:

- a) Los sistemas sociales autopoieticos requieren de tiempo, elementos, relaciones, operaciones y un entorno.
- b) El tiempo es un conjunto de instantes sucesivos.
- c) El sistema está compuesto *analíticamente* por elementos.
- d) Los elementos pueden relacionarse formando estructuras y procesos.
- e) Dichas relaciones están condicionadas por el principio de reducción de complejidad.
- f) Los elementos de los sistemas sociales autopoieticos son comunicaciones, y como tales su duración es de un instante.
- g) Las operaciones de sistemas sociales autopoieticos son observaciones en el medio del sentido.
- h) Cada elemento se genera en el sistema por medio de operaciones recursivas (que requieren el producto de operaciones anteriores).
- i) El sistema se distingue de su entorno.
- j) No hay operaciones ni elementos del sistema en el entorno (clausura operacional).

Para Luhmann, la comunicación es el proceso que configura y delimita el sistema mismo y cuando establece la perspectiva autopoietica, tomada de un principio determinado en la biología empírica por Maturana y Varela (1991), la constituye alrededor de la distinción entre sistema y entorno, bajo la condición de la posibilidad para el sostenimiento del límite, el cual permite las operaciones autorreferenciales, pero que a su vez son recíprocos en la reproducción de otros sistemas (subsistemas) dentro del sistema originario (Urteaga, 2010).

La adopción de la noción de autopoiesis no es una simple transposición de un concepto de la biología a las ciencias sociales respecto al hecho de que éste resulta útil en el estudio de los organismos vivos, pues de hecho no dice nada sobre su capacidad explicativa en el campo sociológico, su relevancia en este último ámbito es que la observación de las analogías sugiere conexiones de interés sociológico específico, lo cual exige revisiones e integraciones del concepto original, de modo “que la innovación más importante en la acepción luhmanniana de la autopoiesis es el haberla subrayado como característica necesaria de evento de los elementos últimos de los sistemas sociales y de los sistemas psíquicos” (Corsi y otros, 1996, p. 34).

Esta teoría contempla una serie de acciones y mecanismos que emprende el sistema mismo para reducir su complejidad. La autoproducción (autopoiesis) de la comunicación se desarrolla, en correspondencia al proceso de la comunicación que tiene lugar a lo interno del sistema, entre subsistemas que comparten códigos que les permiten llevar a cabo sus funciones. Ya no es la estructura la que determina los límites del sistema, es la comunicación quien le permite funcionar y autorreferenciarse para garantizar su existencia.

Esto significa que un sistema social como la sociedad produce (genera) las comunicaciones, mediante la autopoiesis, ya que los elementos de los sistemas sociales autopoieticos son comunicaciones y las comunicaciones, como procesos recursivos, generan nuevas comunicaciones, es decir que los elementos reproducen elementos. Según Luhmann “La reproducción autorreferente autopoietica en el nivel de los elementos, debe atenerse al tipo de elementos que definen el sistema. ¡Por eso: reproducción!” (Luhmann, 1997, p. 94).

Dentro de este planteamiento, se inscriben las organizaciones como sistemas donde los procesos comunicacionales configuran el sistema mismo y sus límites (sistema cerrado), donde los medios, la información, las expectativas, el sentido, la contingencia y la confianza, determinan las estructuras del sistema organizacional y los individuos como sistemas psíquicos no determinan su funcionalidad, solo actúan en consecuencia.

De ahí, que para el análisis de la función de control en las organizaciones ecuatorianas, es preciso adoptar una postura teórica capaz de vencer las limitaciones de los enfoques mecanicistas tradicionales y que esté fundamentada en la visión inequívoca de la dinámica de las organizaciones contemporáneas, que considere la entropía propia de los sistemas sociales afectados y/o condicionados por las relaciones de poder, el manejo de conflictos y la toma de decisiones dentro de las organizaciones y, a lo externo, por las perturbaciones (irritación) del entorno, tal como lo expresa Luhmann (1998).

Frente a la imposibilidad de decidir de manera perfectamente racional (óptima) y frente a la imposibilidad de prever lo que habrá sido una decisión, toda comunicación se convierte en un riesgo: el de no haber atendido algo que más adelante resulta ser importante o el de haber decidido de una manera que más adelante resulta ser errónea o, de algún modo, reprochable. Pero la no comunicación tampoco nos protege de este riesgo, puesto que puede ser convertida, como omisión, en una decisión (p. 242).

En palabras de Luhmann (2006) esto implica que “los sistemas autopoieticos o autorreferenciales siempre operan en relación con el entorno bajo el criterio de autocontacto. Se trata entonces de una operación de carácter autogenerativa, que se basa en la clausura operativa (o autorreferencial) del sistema” (p. 46). En relación con este planteamiento, Urteaga (2010) lo interpreta de la siguiente manera:

La idea de sistema social se aplica igualmente, aunque sea de manera marginal, a otras entidades de la sociedad: a las organizaciones, por una parte, y a sus interacciones, por otra. Las organizaciones son sistemas sociales autopoieticos, en el seno de los cuales las únicas operaciones posibles son las decisiones. A pesar de que éstas son secuencias de acontecimientos que permiten la siguiente decisión, no puede hablarse de una finalidad de la organización a la que estarían

subordinadas. Como sistema autopoietico, una organización tiene fronteras y elementos que no son datos objetivos sino productos propios de la organización (p. 306).

Según Luhmann (1997), esta clausura operativa no debe confundirse con cerrarse al entorno, ya que para que se pueda establecer un sistema autopoietico, debe considerarse necesariamente el entorno y la reproducción de los sistemas respecto a éste, lo cual establece la diferenciación, que no es más que la repetición de sistemas dentro de los mismos sistemas.

En este sentido, si bien el entorno provee las condiciones con las que opera el sistema, sólo este último puede controlar sus operaciones (así como también predefinirlas, ofrecerlas, modificarlas, etc.) y determinar sus elementos. Esto significa que el entorno puede conflictuar, pero no puede controlar las operaciones en el sistema, del mismo modo que el sistema no puede realizar operaciones fuera de sus límites.

La clausura operativa supone que todo sistema se cierra en la propia operación que la constituye, es decir, en el caso del sistema de control interno, es donde se da una operación de comunicación producto a su vez de una auditoria, la cual representa la única operación que se ejecuta y que da origen a la comunicación en el sistema de control interno.

De esta forma, aparece la comunicación como el elemento principal de la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann (2007) como “única operación genuinamente social” (p. 57), que se encarga de mantener el contacto entre los sistemas, pero que a su vez es una operación autopoietica en sí misma, entre sistemas y para el entorno. La comunicación es una operación que consiste en distinguir la información y el acto de comunicar de un emisor por parte de un receptor, dado que es este segundo quién cierra el primer ciclo de la comunicación, otorgándole su unidad (Becerra, 2013).

Esta concepción de Luhmann (1998) sobre la comunicación difiere del planteamiento de Habermas (1981), quien defiende a ultranza el humanismo y la participación efectiva del hombre en la construcción del orden social, definiendo la comunicación como la interacción entre dos sujetos a través del lenguaje, para

establecer relaciones interpersonales, lo cual constituye el fundamento de su Teoría de la Acción Comunicativa.

Dentro de su planteamiento, Luhmann (1998) describe a la sociedad como un complejo sistema de comunicaciones, discrepando de las teorías tradicionales que entendían al ser humano como la unidad básica de la construcción social, explica que no son las personas o individuos, sino las comunicaciones las que constituyen y reproducen los sistemas sociales; asimismo; considera que el sistema en su relación con el entorno, a través de sus operaciones, traza sus límites entre los dos, diferenciándose de éste, lo cual hace posible su existencia misma. En relación con este aspecto, Urteaga (2010) refiere que:

Luhmann rompe con el presupuesto de que hay un actor o una acción detrás de la comunicación social. Va más allá, al no considerar cualquier proyecto teórico como una identidad (el sistema) sino como una diferencia (entre el sistema y su entorno). El sistema no existe en sí mismo, sino que sólo existe y se mantiene gracias a su distinción con el entorno. Pero, el valor de la diferencia es relativo al sistema considerado (p. 303).

En este mismo orden de ideas, el entendimiento de la comunicación dentro de su Teoría de los Sistemas Sociales no representa una acción humana, menos un intercambio de información, ya que según el autor los humanos no comunican, que solo la comunicación en su autopoiesis comunica, de manera que los sistemas sociales emergen "siempre que se establezca una relación comunicativa autopoiética, que limite su comunicación y se diferencie así de un medio ambiente, por lo tanto, los sistemas sociales no están conformados por hombres, ni por acciones, sino por comunicaciones" (Luhmann, 2006, p. 61).

Por consiguiente, la comunicación se produce a través de símbolos o códigos binarios que se anteponen, diferentes en cada sistema social, pero entendibles para sus relaciones, constituyendo una red de códigos que reducen su complejidad (legal-ilegal / gobierno-oposición / justicia-injusticia). En este contexto Urteaga (2010) señala que "en la teoría sistémica luhmanniana, la comunicación produce y reproduce la sociedad. La comunicación constituye una operación

sistemática e ineluctablemente de carácter social que implica, al menos, dos socios cuyas acciones solo pueden ser constituidas por la comunicación” (p. 306).

Desde esta perspectiva, asumiendo al control interno organizacional como un sistema, bajo sus premisas fundamentales, se centra en el registro, supervisión y detección de riesgos y fraudes, operando luego sobre el medio de las leyes, políticas y normas, haciendo una distinción entre pérdida/ganancia, fraude/transparencia, recompensa/castigo, vigilar/confiar, registrar/obviar, lo que permite que la relación autopoiética de estos elementos se comuniquen, dando forma a lo que se conoce como control. A esta dicotomía, Luhmann le llama código binario, siendo parte de los principios que permiten definir el sistema.

Los sistemas autopoiéticos son los sistemas que elaboran sus propios elementos, es decir que los elementos aislados a la construcción del sistema son inexistentes, por tanto, éstos sistemas deben hacer referencia a sus elementos, tanto en constitución como en la operación de los mismos, deben realizar una autorreferencia del propio sistema, asimismo es absolutamente necesaria la autodescripción del sistema social para proceder con la autopoiesis y de esta manera reconocer lo que pertenece y lo que no al sistema (Luhmann, 1997).

En el caso de la autopoiesis se interpreta como que cada operación es producto de la operación anterior, en términos de la función del control interno, cada auditoría siguiente parte de los resultados de la auditoría anterior, es decir, una auditoría inicial genera las condiciones para que se produzca la siguiente auditoría. De esta manera, el sistema permanece en un ciclo constante.

Otro de los elementos definitorios de la teoría de Niklas Luhmann es la distinción o diferenciación entre los llamados límites de un sistema y el entorno, es así que se describe a un límite como una frontera donde un sistema es capaz de interactuar con su entorno que contiene todos los componentes del sistema, la comunicación entre el sistema y el entorno es ocasionada por el límite (Mosquera y Muñoz, 2011).

Luhmann plantea que “El sistema-total se presenta entonces ante el sistema-parcial como la unidad de la diferencia entre sistema-parcial y entorno del sistema-parcial. La diferenciación sistémica genera entornos internos en el sistema”

(Luhmann, 2007, p. 473). De ahí, que, si el entorno no puede controlar las operaciones del sistema, los subsistemas funcionales tienen cierta autonomía, ya que tal diferenciación no puede ser entonces homologable a la descomposición todo/parte, ya que, dada su complejidad, cada subsistema reconstruye al sistema global en sus propios términos.

De ahí, que se considere que un sistema es la diferenciación del sistema mismo y el entorno en el que se encuentra, no es un objeto ni un todo compuesto por partes, no existen elementos fuera del sistema ni que lo completen, es un sistema completo con relaciones y elementos que son parte del sistema desde que se constituye.

La unidad de un sistema es la unidad de las diferencias entre los elementos del sistema y entre el sistema y su entorno, distinto de él, pero entre los dos mantienen una unidad inseparable. Como sistema social diferenciado del entorno (tal como opera dentro de él), se le considera autónomo funcionalmente, permitiendo la reproducción de sí mismo, de sus propios elementos y estructura. El entorno a su vez puede estar compuesto por otros sistemas, para cada uno de los cuales el primer sistema sería entorno (Becerra, 2013).

Por tanto, la diferenciación se trata de algo necesario que permite mantener la relación bajo unas condiciones de crecimiento, se puede activar espontáneamente y es el resultado de la evolución y transformación estructural, generando una diferenciación sistemática, la cual se produce por los enlaces operativos diferenciales del sistema y su entorno, que es aplicable a la construcción sistemática de los resultados, reconstruyendo de esta manera los sistemas que se encuentren dentro de ésta, distinguiéndolos por sistema-parcial y entorno, que puede producirse en cualquier parte y modo, siendo una múltiple transformación del sistema total.

De manera ejemplificada, para los efectos de esta investigación, la organización configura un sistema en sí misma, cuyo entorno es la sociedad, pero simultáneamente la organización es un entorno para los subsistemas que la conforman, definidos por sus funciones y competencias distintivas, entre los cuales se encuentra el subsistema de la función de control interno. Esta

diferenciación de funciones permite a la función de control interno convertirse en un sistema autoreferenciado, capaz de reproducirse a sí mismo de modo autopoiético.

Según Luhmann (1997), los elementos sobre los que se construye el sistema hecho en sí mismo, que desde una perspectiva temporal son operaciones, no tienen existencia independiente, es decir, que ya existan y que simplemente se establezcan, sino que son generados por el sistema y se utilizan precisamente como distintivos, independientemente de la base de energía o materia. Los elementos son información, son diferenciadores que marcan la distinción en el sistema. En este sentido, son las unidades utilizadas para crear nuevas unidades de uso que no tienen correspondencia en el entorno.

Asimismo, Luhmann plantea, que como sistema autopoiético, una organización tiene límites y elementos que no son datos objetivos, sino el producto de la organización, así como también, cualquier interacción constituye un sistema social cerrado y funcional; de manera, que tanto la organización como la interacción constituyen por separado un sistema social que forman parte de la sociedad, pero la suma de los dos no es igual a un sistema social (Urteaga, 2010).

Al mismo tiempo, la autopoiesis hace mención a que toda explicación existente en el sistema debe iniciarse de las operaciones características que reproducen al sistema, esto implica que la comunicación es una información que no solamente debe ser emitida y recibida, sino también entendida o interpretada en su contenido por el receptor.

Cuando los elementos de un sistema tienen la capacidad de ser parte de la producción del propio sistema es cuando ocurre la autopoiesis ya que, dichos elementos son producidos por el mismo sistema, de tal forma que, en el caso concreto de los sistemas sociales, éstos podrán ser tales si poseen las condiciones necesarias para autodescribirse, autonombrarse y autoobservarse (Mosquera y Muñoz, 2011).

El acoplamiento estructural es el único tipo de relación entre sistema y entorno y su Teoría de los Sistemas Sociales esclarece el dilema de la autopoiesis, en vista que se plantea en sistemas cerrados que se autorreproducen

y no requieren la comunicación directa con el entorno para existir, también deben observar su medio ambiente y adecuarse a él. La clausura operativa describe la forma que tienen los sistemas de generarse, reproducirse y comunicarse, para (Luhmann, 1997), todo lo que no suceda dentro de estas operaciones forma parte del entorno del sistema.

La autorreferencia es el proceso característico de un sistema autopoietico, es decir, no participan factores externos a él, lo que significa que es una clausura operativa o una operación cerrada, esto no quiere decir que el sistema esté aislado del entorno que no haya ningún tipo de comunicación sistema-entorno, sino que las actividades y operaciones de este proceso determinan los elementos del sistema, así como sus limitaciones. El entorno no interfiere directamente en el funcionamiento del mismo sistema ni determina lo que sucede dentro (Pereira, 2019).

Dicho de otra manera, la autopoiesis guarda estrecha relación con la autorreferencia ya que un sistema autopoietico genera sus propios elementos en sí mismo, es decir no existen factores fuera de él mientras exista o esté en construcción y constitución, mientras que la autorreferencia se basa en la utilización de referencias propias del mismo sistema y es ahí donde ambos conceptos compaginan al ser parte e intentar que el sistema funcione como una operación cerrada o clausurada, es decir solo de manera interna aunque esto no significa que no tenga comunicación e información del entorno, solo que el entorno no interfiere en un sistema autopoietico y autorreferencial.

Es así que, la autorreferencia es un proceso clave y necesario para que los sistemas autopoieticos cerrados creen vínculos con su entorno y se diferencien a través de mantener una constante reproducción (Luhmann, 1997). Es decir, la autorreferencia es imprescindible para que los sistemas se puedan diferenciar de otros sistemas que coexisten en el entorno exterior del que son parte, así como es importante para poder saber la evolución que ha tenido el sistema a lo largo del tiempo o en distintas situaciones.

En este sentido, Mosquera y Muñoz (2011) refieren que un sistema es autorreferencial cuando consta de elementos que lo ayudan a formar unidades

funcionales y cuando todas las relaciones entre estos elementos van acompañadas de un índice de dirección a este autoconstrucción y ese autoconstrucción es eterna, es decir, se reproduce. Dado que es observable "con respecto a la autorreferencia", se debe observar cómo el sistema observado se gestiona a sí mismo en forma diferenciada de su entorno.

Agregan los autores citados que la autorreferenciación constituye la propiedad de los sistemas que se crean a sí mismos de ser conscientes de sí mismos, por la cual los sistemas pueden reconstruir sus modos de constituirse y operar cerrados al entorno. En este sentido, la autorreferencia permite que los sistemas se diferencien del entorno, pero también que estén interconectados con otros sistemas, de modo que un sistema es autorreferencial cuando está formado por elementos que lo configuran en unidades funcionales, de modo que cuando todas las relaciones entre estos elementos van acompañadas de un indicador hacia este autoconstrucción, la construcción se regenera.

Sobre la base de los argumentos expuestos, puede afirmarse que la evolución y permanencia de las organizaciones no se encuentra determinada por los eventos ocurridos fuera de las mismas (concepción de sistemas abiertos), ya que, desde los planteamientos de Luhmann (1997, 1998, 2006), el entorno es el elemento que permite diferenciarlas de otros sistemas.

En consecuencia, las organizaciones necesitan del entorno para poder funcionar, ya que este suministra los elementos que, al interior de las organizaciones, generan los conflictos que alertan sobre las alteraciones de sus componentes o estructuras. De allí, que el conflicto proporciona las posibilidades de introducir los cambios que se consideren útiles dentro de la organización para mejorar su desempeño.

Al respecto Gonnet (2018) afirma que todo conflicto independientemente de su naturaleza, activa dentro del sistema una función inmunitaria, es decir una señal de alarma y de advertencia, que indica que "lo que parecía coordinado ya no lo es, la complejidad determinada se transforma en indeterminada y ante la amenaza de que el sistema deje de existir, se insinúa que la acción debería seguir" (p. 115). Desde esta postura, el conflicto aun cuando actúa como un

mecanismo de inmunidad permite al sistema, la reproducción y sustitución de componentes, comportamientos y estructuras inadecuadas para enfrentar las contingencias del entorno en un momento determinado.

Por tanto, resulta fundamental controlar el conflicto para evitar la desaparición del sistema, para lo cual la organización realiza un proceso de autorregulación denominado por Luhmann (1997) la autopoiesis o la autoreproducción cerrada del sistema, tal razonamiento se fundamenta en que los sistemas se encuentran conformados por elementos producidos por el propio sistema y, a su vez, estos elementos son componentes.

Bajo esta perspectiva, las organizaciones se perciben como sistemas capaces de autoreproducir sus estructuras internas al margen del entorno y en, este proceso “se debaten entre la anomia, la desorganización, la incertidumbre, el desorden; pero, de otro lado, tienen la capacidad de ordenarse, de autoorganizarse, de autoconstituirse, de autoproducirse, es decir, de ser autopoieticos” (Álvarez, 2018, p. 62).

De modo, que para operar como un sistema, las organizaciones movilizan internamente las fuerzas que transitan entre el orden y el desorden, lo cual permite encontrar los mecanismos para enfrentar el desorden y lograr organizarse, percibiéndose el conflicto como un generador de control que conduce a las organizaciones a realizar una serie de operaciones para reorientar el comportamiento de sus miembros, sus expectativas y sus funciones, para acceder al entorno, que se caracteriza por tener un mayor grado de complejidad que las organizaciones, aspecto que induce a la generación de conflictos.

De ahí, que la falta de conocimiento del entorno limita la actuación de la organización, pues la complejidad, la incertidumbre y los eventos impredecibles generan al interior de las organizaciones un conjunto de perturbaciones (irritaciones), conflictos y desordenes, cuya naturaleza y características no pueden comprenderse bajo el enfoque mecanicista de las organizaciones, que fundamenta el mejoramiento del desempeño de las mismas, a partir de la implementación de sistemas, reglas, procedimientos y controles rutinarios.

Por consiguiente, se requiere que las organizaciones generen mecanismos de control que les permita resolver los conflictos para conformar un nuevo orden frente al desorden generado por la complejidad del entorno. De acuerdo con Olmedo, García y Mateos (2005), en este escenario:

Pierden importancia los conceptos de orden, estabilidad y control frente a los de desorden, conflicto, inestabilidad y diálogo como fuente de estrategias creativas, favoreciendo la autoorganización espontánea. Los valores son tanto ascendentes como descendentes. Para la gestión es fundamental el aprendizaje complejo o generativo. El control alterna la gestión ordinaria para la supervisión de la actividad cotidiana y la gestión estratégica a través del aprendizaje (p. 82).

A partir de la teoría de los sistemas sociales de Luhmann, se trata de explicar cómo mediante la autoproducción del subsistema de control interno, la organización es capaz de reducir la complejidad propia de su funcionalidad y atenuar la incertidumbre del entorno que la rodea. La funcionalidad del subsistema de control interno, bajo la óptica de la teoría luhmanniana, implica que éste en sí mismo es un sistema con independencia de las estructuras organizativas, su capacidad autopoietica permite la reconfiguración estructural para cumplir con la función de control interno de la organización.

Los sistemas con estas características evolutivas se transforman para atender los cambios y demandas del entorno, volviéndose cada vez más interdependientes entre los subsistemas que conforman las organizaciones. La dualidad autonomía/dependencia se hace patente y el subsistema de control interno es productor y producto a un mismo tiempo.

2.2.6 Los sistemas de control

2.2.6.1 Evolución de la función de control interno

En épocas remotas, el control era desconocido, al menos no como se conoce actualmente; sin embargo, existen vestigios de control en algunas actividades realizadas en la antigüedad, lo cual sugiere que el control es parte fundamental de las actividades desarrolladas por los seres humanos, aunque era realizado de

manera espontánea, como consecuencia de la necesidad de subsistir y generar medios de vida, debido a la necesidad de controlar sus pertenencias (bienes, cosechas, animales) así como de las actividades comerciales.

Tal como lo señala Maza (2000) las tablillas mesopotámicas sirvieron para realizar los primeros registros. La forma de llevar este control fue a partir de escritos o anotaciones, en cuerdas anudadas o quipus, en tablillas de piedra o de materiales como el marfil, en papiro después, hasta la invención de la imprenta, estos avances se presentaron en Mesopotamia, Grecia, Egipto y Roma.

Es así, con el modo esclavista de producción, que el intercambio mercantil se transformó paulatinamente en un sistema regular de comercio y como consecuencia se inició el intercambio de bienes y servicios en espacios comunes, hoy denominados mercados; la reciprocidad comercial promovió la circulación monetaria y aparecieron las monedas de metal. No obstante, esta forma de estado esclavista sentó sus bases en un aparato de violencia, de dominio clasista que salvaguardaba y controlaba la propiedad de los esclavistas (Cedeño y Morell, 2017).

A nivel de las empresas, los controles han presentado un incremento a través del tiempo y esto forma parte de los cambios que ha sufrido la propiedad de los factores productivos, ya que inicialmente eran los dueños o propietarios quienes ejercían la supervisión directa del negocio bajo los parámetros escogidos y aplicados por ellos mismos (Estupiñán, 2021).

Esto significa que los procedimientos de control nacieron de manera empírica, de acuerdo con el criterio de los dueños de las empresas sobre lo que debían controlar, pero fueron modificándose y complejizándose, tanto de manera cuantitativa como cualitativa, conforme al desarrollo de las organizaciones, del conocimiento y de la sociedad. Respecto a este aspecto, Vásquez (2016) refiere que las compañías que “desde la antigüedad han sido capaces de quedar en pie generación tras generación adaptándose a los cambios, lo han logrado a través de la aplicación del control de sus procesos, de la supervisión, de la mejora en sus prácticas empresariales” (p. 143).

De ahí, que, con el aumento del tamaño de las empresas y la complejidad de los procesos, fue necesario incluir dentro de las operaciones a terceros, a quienes se le asignaron tareas de control; al respecto, Estupiñán (2021) señala se “generó la necesidad de realizar una mejor división del trabajo y, por ende, de asignar responsabilidades (...), de manera que se crearon nuevos controles distanciados de sus dueños directos, supervisados o monitoreados por terceros” (p. 11).

La inclusión de personal con responsabilidades directas sobre las actividades de las empresas determinó que los dueños incluyeran o diseñaran nuevas actividades de control, para de esta manera, monitorear el desarrollo del negocio, así se fue delineando esta función dentro de las organizaciones, con creciente relevancia en su desenvolvimiento.

Sin embargo, no es sino hasta comienzos del siglo XX, cuando Henry Fayol determina que las organizaciones deben considerar varios componentes básicos para una efectiva administración, lo cual implica la incorporación del control formando parte de los procesos específicos que integran la planeación, organización y dirección (Sotomayor, 2002).

En esta perspectiva, Fonseca (2011) señala que “El control interno apareció por primera vez en una obra de Montgomery en 1917, aunque para algunos, el primer antecedente se ubica en el estudio: Verificación de Estados Financieros divulgado por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, en 1929” (p. 14).

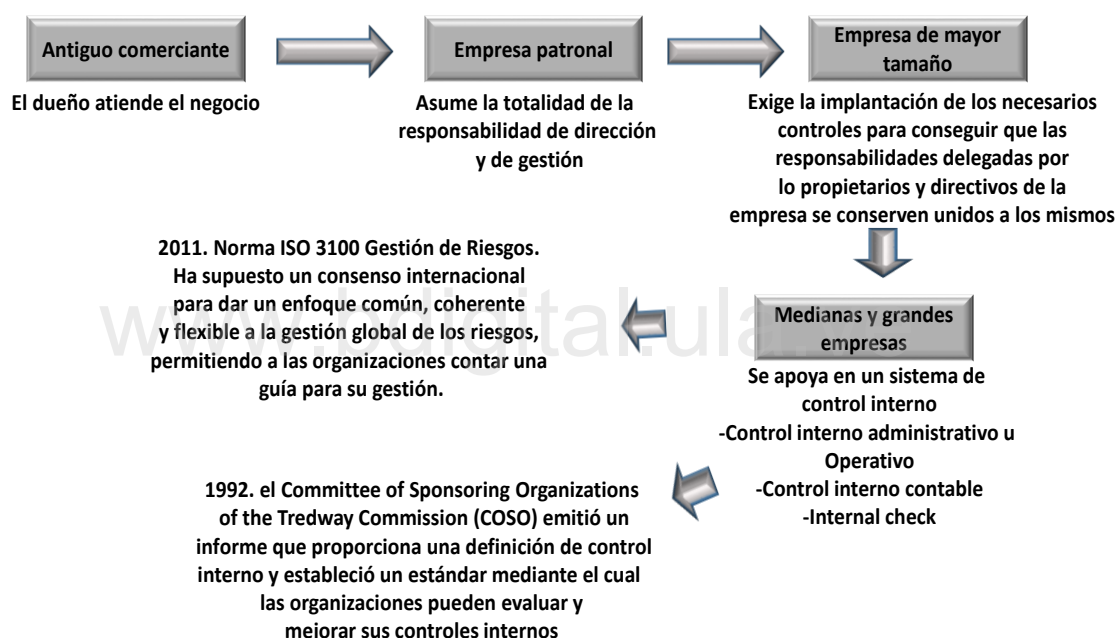
En este contexto, con base en la información presentada por Gámez (2010), Almela (1987), Pina (1965) y Estrada (2021) en sus tesis doctorales, se establece la evolución de la función de control interno en las organizaciones, tal como se señala en la figura 1, la cual se complementa con la figura 2, donde se representa la línea del tiempo que señala los acontecimientos más importantes en la evolución del control interno hasta la actualidad.

Esta evolución de la función de control interno da cuenta del interés que ha existido, a lo largo del tiempo, de controlar los procesos que se dan en las organizaciones, para evitar desviaciones de los objetivos establecidos, mediante

un manejo de éstas con ética, probidad, responsabilidad, eficacia y eficiencia, entre otros valores considerados.

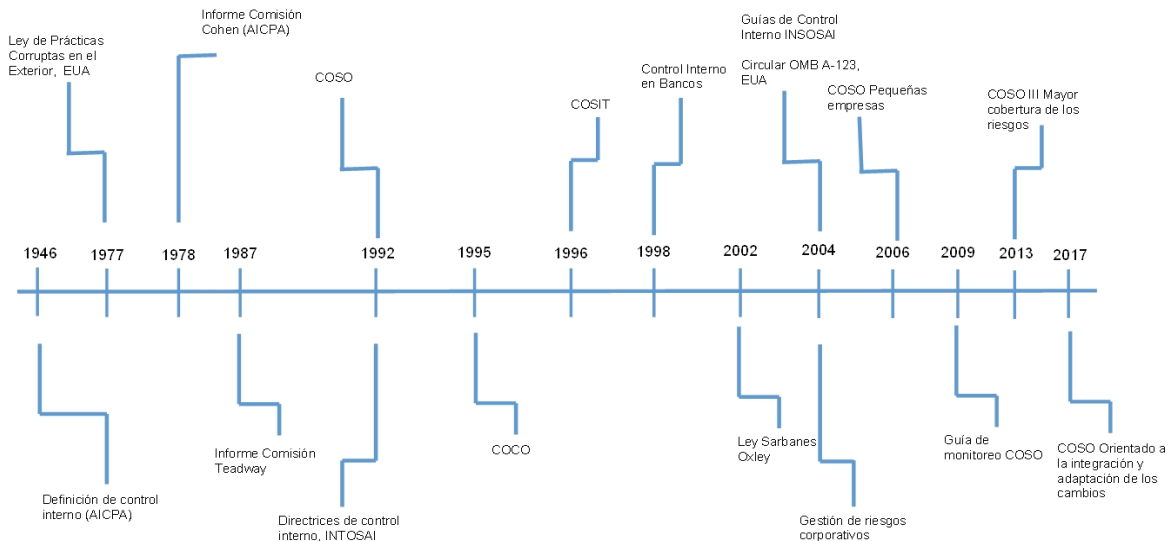
La función de control interno ha ido tomando significación en los procesos administrativos, financieros y contables en la medida que se han ido complejizando las organizaciones, las cuales se han progresado desde unidades comerciales individuales hasta la gran empresa, pasando por las micro y medianas empresas. De modo, que, en este proceso, la función de control interno ha devenido de un simple control en un sistema de control complejizado.

Figura 1. Evolución de la función de control interno en las organizaciones



Fuente: Construcción propia (2022), con información de Gámez (2010), Almela (1987), Pina (1965) y Estrada (2021).

Figura 2 Línea del tiempo del control interno



Fuente: Adaptado por Chango (2022) con información de Fonseca (2011).

En la figura 2 de la Línea del tiempo del control interno, se puede apreciar cronológicamente la aparición de leyes y modelos de control interno para normar esta actividad, como parte de los procesos de las organizaciones, independientemente de la actividad que realicen, lo cual se ha extendido como práctica habitual en las empresas de las economías de libre mercado y en instituciones públicas y privadas.

De ahí, que entre las funciones relevantes de las organizaciones resalta la función de control, la cual tiene una especial significación en la vida de una organización ya que evalúa cualquier desviación entre lo planeado y lo realizado, en consecuencia, permite corregir fallas y formular las acciones pertinentes para el logro de los objetivos propuestos.

En la teoría general de sistemas se conoce este proceso como realimentación y se concibe como un método de control de sistemas, a través del cual los resultados derivados de una actividad se reintroducen en el sistema para evaluar el desempeño de la organización en correspondencia con lo planificado. Este método se utiliza a los fines de mantener el equilibrio y la optimización organizacional.

De acuerdo con lo señalado por Montaña (2013), el control se define como “el proceso de medir los resultados en relación con los planes, diagnosticando la razón de las desviaciones y tomando las medidas correctivas necesarias” (p. 55). En este sentido, controlar no es más que medir y tomar acciones correctivas para que estos resultados estén alineados con las metas fijadas por la organización.

Por tanto, es necesario determinar los planes para, de esta manera, poder establecer una medida de lo que se ha podido lograr con las acciones tomadas. En este sentido, Koontz, Weihrich y Cannice (2012) argumentan que, en el proceso de control básico, independientemente de lo que se controle, se distinguen tres pasos fundamentales, que comienzan con el establecimiento de los estándares, realizar la medición contra los estándares establecidos y tomar las acciones correctivas respectivas.

Según el análisis realizado por De Zuani (2005), el término control es de uso frecuente y se utiliza para expresar que algo o alguien ha sido objeto de una corroboración, examen, verificación, inspección, revisión o supervisión. De esta manera, los sistemas de control son mecanismos que ajustan el comportamiento de un sistema, pudiendo mantener el equilibrio, cierta condición o estado preestablecido, de manera que es un dispositivo con la finalidad de regular, guiar o dirigir la conducta del sistema en un entorno definido.

Al respecto, Machado y Ramírez (2016) sostienen que el control emerge dentro de las organizaciones “para satisfacer la necesidad de proteger los recursos, minimizar los riesgos y dar parte de tranquilidad a quienes interactúan en las organizaciones y a quienes tienen un interés por el rumbo de éstas” (p. 432). De igual modo, los citados autores consideran que gracias al control las organizaciones pueden “sobrevivir ante un sin fin de riesgos que pueden afectar su permanencia en el mercado y frente a las demandas sociales” (p. 432). Bajo esta premisa, la organización a través del control puede conocer si se han cumplido las metas establecidas en las mismas.

Asimismo, la organización como sistema está sujeta a ser controlada en su comportamiento. En este sentido, De Zuani (2005) plantea que el control es “básicamente información para permitir la corrección oportuna de las desviaciones

de las acciones reales con respecto al plan. El control puede ser definido como el conjunto de actividades que tiene como objetivo hacer realidad una serie de hechos deseados” (p. 37).

En esta dirección, Hitt, Black y Porter (2006), expresan que la función control es un componente de vital importancia en el desarrollo de los procesos y operaciones de una organización como mecanismo de planificación, de evaluación y de control de sus actividades, para el mejoramiento continuo de las unidades que la conforman.

En tanto, que para Robbins y Coulter (2014), el control “es el proceso que consiste en supervisar las actividades para garantizar que se realicen según lo planeado y corregir cualquier desviación significativa” (p. 266). Para los autores citados, un proceso de control eficaz garantiza que las actividades se desarrollen de tal modo que conduzcan al logro de los objetivos organizacionales.

Asimismo, a partir de los estudios de Schmidt, Tennina y Obio (2018), se infiere algunos aspectos que muestran la relevancia de la función control en las organizaciones, tales como:

- a) Localiza a los sectores responsables de la administración desde el momento en que se realiza una evaluación y se establecen medidas correctivas.
- b) Proporciona información acerca de la ejecución de los planes, sirviendo como retroalimentación del proceso administrativo.
- c) Reduce costos y economiza el tiempo al evitar errores.
- d) Establece que cuanto mayor sea la inestabilidad y turbulencia en el ambiente en el que actúe la organización, mayor será la necesidad de contar con información para determinar la eficiencia de los planes y analizar la viabilidad de los mismos ante cambios que se producen en el contexto.
- e) Identifica acciones creativas, evalúa la capacidad decisoria del director o administrador, analiza el proceso decisorio, actúa eficazmente en situaciones problemáticas, controla la eficacia de las acciones

ejecutadas, dialoga sobre ajustes detectados y los registra, realiza nuevos ajustes como devolución a lo controlado.

2.2.6.2 Componentes del sistema de control

Asimismo, las mencionadas autoras analizando a Johnson, Kast y Rosenzweig (1977), sugieren que un sistema de control tiene cuatro elementos o componentes, los cuales se detallan a continuación:

- i) Característica o atributo a controlar:** para realizar el control debe existir algo que deba ser controlado, relacionado con alguno de los elementos esenciales del sistema, es decir, operaciones, recursos o personas.
- ii) Sensor:** instrumento que reacciona ante el comportamiento del atributo bajo control, comunicando al centro de control ese comportamiento a través de la red de comunicación.
- iii) Red de comunicación:** elemento del sistema que une al sensor con el centro de control.
- iv) Centro de control:** la persona o instrumento que compara la información que llega a través de la red de comunicación con la normativa o parámetros fijados para el funcionamiento de la característica o atributo a controlar.

2.2.6.3 Canales de comunicación para el control

Es preciso identificar los canales de comunicación para el examen, según Ader y otros (2002), citado por Schmidt, Tennina y Obiol (2018), “La información circula a través de redes o canales” (p. 433). Los mencionados autores explican que existen cinco tipos de canales a través de los cuales fluye la información para el control:

a) Contacto personal: mediante la inspección ocular, ya sea a través de visitas rutinarias o la concurrencia sorpresiva.

b) Contacto a través de las unidades de organización especializadas: las cuales actúan como una continuación dentro de la empresa, de quienes efectúan el control, que, ante el crecimiento de la organización, en parte, se ven impedidos de asistir personalmente, lo cual da origen a los servicios de auditorías.

c) Control jerárquico: cada superior recibe la comunicación de novedades de sus subordinados, muchas de ellas son informaciones para el control. Esa información permite preparar el programa de medidas correctivas, por parte de la función de jefatura.

d) Control informal: consiste en otro tipo de información que no fluye por los canales estructurados de la organización pero que, en muchos casos, contribuye a efectuar un mejor control. Muchas veces permite conocer en forma anticipada ciertas actitudes, situaciones o reacciones que puedan asumir los integrantes de la organización.

e) Control funcional: dentro de la estructura de la organización existen unidades departamentales, cuya función es la de recoger, clasificar, ordenar, computar y presentar información, como servicios auxiliares de las unidades operativas y reúnen las características de departamentos de servicios, tales como contaduría, sistemas o personal. Su función es la de recopilar y transmitir información para el control, a diferencia de otros sectores que, como consecuencia de su accionar, generan información para el control.

2.2.6.4 Tipos de control

A partir de Robbins y Coulter (2014), se presentan los distintos tipos o clases de control que se pueden encontrar en una organización, con sus respectivos alcances.

a) Control preventivo: previene los problemas de manera anticipada y se caracteriza por tomar la acción administrativa antes de que surja el inconveniente. De esa manera, se pueden prevenir los problemas en vez de corregirlos después de haber causado cualquier daño. Este tipo de control requiere información oportuna y precisa que no siempre es fácil de conseguir. Koontz y Weilrich (2007) lo denominan “Control con Corrección Anticipante”. Un ejemplo de este tipo de control son los programas de mantenimiento preventivo que desarrollan las aerolíneas para sus flotas de aviones.

b) Control concurrente o concomitante: se lleva a cabo mientras se desarrolla la actividad, mediante la supervisión directa y los problemas se corrigen antes de que se vuelvan costosos y peligrosos. El administrador observa y vigila

de manera concurrente las acciones de los subordinados y corrige los problemas a medida que se presentan, así la demora entre la actividad y la corrección es mínima. Koontz y Weilrich (2007) lo denominan “Control en Tiempo Real”.

c) Control de retroalimentación: se da después de que la actividad se ha realizado y la desventaja reside en que el problema ya existe y el daño ya está hecho. En muchas actividades, el control posterior es el único tipo de control disponible; no obstante, este tipo de control presenta dos ventajas significativas sobre el preventivo y el concurrente, por un lado, la retroalimentación proporciona a los administradores información provechosa sobre la efectividad del proceso de planeación y, por el otro, el control posterior puede incrementar la motivación de los empleados dado que se les suministra información de su desempeño.

2.2.7 El control interno en las organizaciones

El propósito de esta investigación tiene como eje central la función de control interno en las organizaciones, de modo que, en este apartado, se centró con mayor atención el aporte teórico sobre este tema, revisando los planteamientos de distintos autores como Koontz y Weilrich (2007), Machado y Ramírez (2016) y Montaña (2013), entre otros.

Como su nombre lo indica, el control interno son todas las actividades endógenas que se integran de manera conjunta para garantizar el funcionamiento óptimo de la organización, evitando fallas en el comportamiento organizacional que puedan generar pérdidas o afectar su rentabilidad, tales como fraudes internos/externos, fuga de información sensible, riesgos estratégicos, operativos, técnicos o legales, de reputación, financieros y dependencia excesiva de personal en áreas específicas.

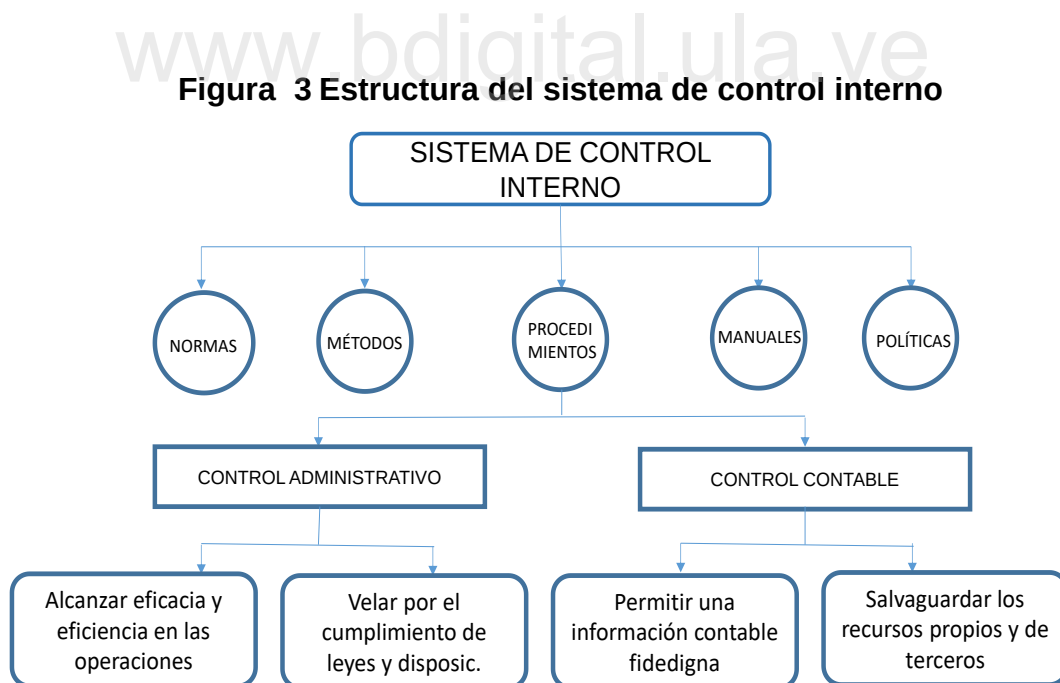
Entre los objetivos del control interno organizacional se encuentran:

- a) **Objetivos operacionales:** persiguen la eficiencia y eficacia de las operaciones y están relacionados directamente con el rendimiento y la rentabilidad de la empresa.
- b) **Objetivos financieros:** mantienen en orden los estados financieros para gozar de equilibrio financiero y buscan evitar pérdidas, falsificaciones o fraudes.

- c) **Objetivos de cumplimiento:** están enfocados en el aspecto legal relacionado con el acatamiento de leyes, normas, disposiciones y regulaciones que la empresa debe cumplir.

En relación con la definición del control interno, Coopers y Lybrand (1997) lo conceptualizan como “un proceso, efectuado por el personal de una entidad, diseñado para conseguir unos objetivos específicos. La definición es amplia y cubre todos los aspectos de control de un negocio, pero al mismo tiempo permite centrarse en objetivos específicos” (p. 15).

Por otro lado, Montaña (2013) lo define “como el conjunto de normas, métodos, procedimiento, manuales y políticas coordinadas, que efectúa la más alta dirección - gobierno corporativo - encaminado a proporcionar seguridad razonable” (p. 55). De ahí, que el control interno constituye una herramienta que surgió de la necesidad de activar acciones con el objetivo de disminuir los riesgos a los que se encuentran expuestas las organizaciones. La figura 3 ilustra la estructura del sistema de control interno.



Fuente: Montaña (2013).

La figura 3 muestra que el sistema de control interno es el conjunto de normas, métodos, procedimientos, manuales y políticas para realizar el control administrativo, con la finalidad de alcanzar eficacia y eficiencia en las operaciones y velar por el cumplimiento de las leyes y las regulaciones correspondientes, así como el control contable que permita una información fidedigna para salvaguardar los recursos propios y de terceros. Al respecto, Quinaluisa y otros (2018) agregan que, en el conjunto de las normas señaladas anteriormente, es necesario, además, reconocer las cualidades del personal de la empresa objeto del control.

2.2.7.1 Elementos del control interno

Entre los elementos del control interno en las organizaciones destacan: el ambiente de control, la evaluación de riesgos, la información y la comunicación, las actividades de control y la supervisión o monitoreo.

a) Ambiente de control:

El ambiente de control es el cimiento del control interno y aporta disciplina, estructura, entidad, conciencia y acciones de la administración, de modo que el buen desarrollo de este elemento es crucial para que todos los demás puedan ser seguros y confiables. Si el ambiente de control presenta irregularidades o fallas, el resto del control interno no podrá brindar los resultados deseados. El ambiente de control se conforma de los siguientes aspectos:

- **Conciencia de control y estilo operativo:** la conciencia de control está influida directamente por las decisiones y acciones de la administración con respecto al funcionamiento del control interno, los errores informados, la atención a las áreas y sistemas, las acciones tomadas ante cualquier problemática o presión presentada. Por su parte, el estilo operativo comprende las capacidades, habilidades y aptitudes de la administración ante las operaciones diarias.

- **Integridad y valores éticos:** con este aspecto se busca evitar cualquier tipo de conducta inapropiada y se construye con base en las acciones de la administración y su integridad. Un ejemplo de ello puede ser lo regulado en muchas empresas para expresar lo que los colaboradores deben cumplir, con el fin de alinearse a la visión, misión y valores del negocio.

- **Compromiso con las competencias:** este aspecto determina las medidas que el personal operativo, administrativo y directivo debe acatar para realizar su trabajo con eficacia.

- **Estructura organizacional:** la estructura organizacional es la configuración general, dentro de la cual se encuentran las áreas, funciones y objetivos a cumplir para el buen desempeño de la empresa. Es importante que todo negocio cuente con este elemento, ya que facilita el conocimiento de los colaboradores líderes, así como las líneas de comunicación directa entre cada área.

- **Asignación de autoridad y responsabilidad:** además de una estructura organizacional general de la empresa, también se requiere un documento detallado en el que se destaque la asignación de autoridades y responsables de las áreas que conforman el negocio. Dentro de este aspecto deben encontrarse diferentes tipos de políticas empresariales que indiquen a los empleados sobre cómo, de qué y por qué son responsables de cierta unidad.

- **Políticas y prácticas de recursos humanos:** este elemento, tal como su nombre lo indica, debe incluir todas las actividades a realizar por parte del departamento de recursos humanos, de ahí, que es importante que el control interno establezca las normas de contratación de personal, así como las estrategias de capacitación y retención de talento humano.

b) Evaluación de riesgos:

Ninguna empresa está exenta de riesgos, por lo cual es muy importante que dentro del control interno se establezca todo lo necesario para crear un protocolo o matriz de riesgos, donde se determinen las acciones, así como los responsables de tomar el liderazgo cuando surja una situación complicada.

La evaluación de riesgos suele enfocarse en aspectos de cambios importantes: de entorno operativo, nuevas tecnologías, crecimiento desmedido, novedosos modelos de negocio, producto o actividades, nueva directiva, ubicación geográfica de la empresa, nivel de complejidad de las operaciones, entre otros.

La probabilidad de que este tipo de riesgos en una empresa aumenten se debe a diversas razones, entre las cuales pueden citarse el aceptar compromisos sin considerar los riesgos que podría conllevar, no cumplir con requerimientos

legales o hacer inversiones con base en especulaciones, sin considerar la cobertura de riesgos. Para lograr una evaluación de riesgos efectiva, se debe cumplir con su proceso de desarrollo: identificación de riesgos, probabilidad de ocurrencia y establecimiento de controles.

c) Información y comunicación:

Este elemento consiste en analizar los sistemas de información utilizados por la empresa, los cuales pueden ser desde software hasta personas y procedimientos. El propósito es comprobar la calidad de la información y comunicación de la empresa, la cual se debe mantener actualizada para una mejor toma de decisiones. Los sistemas de información deben aportar informes de desempeño, reportes emitidos a detalle en tiempo oportuno, actualización de sistemas (software), facilidad de acceso y plan de desastres.

En relación con los sistemas de información financiera, estos deben identificar y registrar todas las operaciones, cuantificar su valor, determinar periodos y generar reportes detallados. En lo que respecta al sistema de comunicación, éste debe contener controles que aseguren la responsabilidad de cada miembro de la empresa, los mecanismos y canales para reportar irregularidades, controles de manejo para situaciones inesperadas, controles para la comunicación con entidades externas, así como las normas y políticas de la empresa tanto internas como externas.

d) Actividades de control:

En las actividades de control se establecen los procedimientos a seguir en las operaciones para el cumplimiento efectivo de objetivos de la empresa, los cuales pueden ser preventivos, de detección y correctivos y tienen por función lograr resultados saludables y eficaces para toda la organización. Entre estos procedimientos destacan los siguientes:

- Buen procesamiento de la información empresarial: toda la información que entra y sale de un negocio debe ser confiable. De ahí, que el control interno debe encargarse de que todas las operaciones deben ser reales y estén siendo contabilizadas y registradas dentro de sus períodos y clasificaciones correspondientes.

- Segregación de funciones adecuada: un control interno también tiene la misión de determinar una división adecuada de funciones para que todos aquellos empleados y colaboradores se desenvuelvan en las áreas y actividades correspondientes a su experiencia, cuyo propósito es evitar errores o irregularidades.
- Responsabilidad de activos: otro de los objetivos del control interno es asegurar el acceso de activos solo a personas autorizadas.
- Verificación del control interno: en la gestión empresarial, conforme una empresa va creciendo, es pertinente adoptar nuevas regulaciones o mejoras al mismo control interno para que ninguna norma establecida pierda efectividad. De manera, que algunas tendrán que dejar de aplicarse y otras deberán ser expuestas y analizadas para considerar si son funcionales o no en el momento. Este análisis del control interno debe realizarse periódicamente.

e) Supervisión o monitoreo:

El seguimiento es pieza clave para el buen funcionamiento del control interno empresarial, ya que éste tiene como fin asegurar que todas las operaciones se realicen adecuadamente y los objetivos estén cumpliéndose en tiempo y forma; en caso contrario, el constante monitoreo les brinda a las empresas la oportunidad de hacer mejoras oportunas. La supervisión se hace efectiva mediante evaluaciones periódicas realizadas por los directivos. Dentro de este chequeo regular, también se deben tomar en cuenta aspectos externos como la evaluación de un auditor o consultora, comentarios de terceros o las mismas quejas de los clientes.

2.2.7.2 Tipos de control interno

a) Control interno preventivo:

Este tipo de control interno, como su nombre lo indica, busca prevenir errores o fraudes dentro de una organización, no obstante, un control preventivo debe ir más allá de solo evaluar las áreas financieras y debe tomar en cuenta todos los departamentos que hacen que la operación diaria funcione. Entre las ventajas del control interno preventivo se encuentran:

- Actuar de manera oportuna antes de que un problema se suscite.

- Controlar la calidad de las operaciones y disminuir los errores.
- Acelerar acciones correctivas más eficaces.
- Permitir el autocontrol de la organización.
- Mejorar la toma de decisiones estratégicas.
- Detectar posibles errores futuros.

Para implementar correctamente un control interno preventivo, se requiere establecer la visión y misión de la empresa, acompañadas de un código de conducta que determine las normas que todos los colaboradores deben acatar.

De igual forma, en este tipo de control interno se deben desarrollar las divisiones de áreas y departamentos con sus funciones y responsables correspondientes, con la finalidad de que cada empleado conozca lo que debe hacer y cómo lo tiene que hacer.

b) Control interno de detección:

El control de detección ayuda a descubrir posibles riesgos, errores, omisiones o actos deliberados que podrían suponer una amenaza para cualquier organización, constituyen un complemento del control interno preventivo; es decir, captar aquello que en la primera evaluación no fue percibido. Los controles de detección pueden enfocarse en las siguientes tareas:

- Supervisión
- Revisión de registros
- Auditorías de sistemas
- Archivos que comprueben la integridad

Algunos de los aspectos que pueden evaluarse para determinar posibles fallas son:

- Falta de transparencia en transacciones.
- Registros inadecuados.
- Inexistencia de políticas y procedimientos internos.
- Exceso de confianza en colaboradores.
- Ausencia de códigos de ética y conducta.

Realizar un control interno de detección es importante para descubrir a tiempo cualquier comportamiento o suceso fuera de lo común que pudiera afectar

la productividad y rentabilidad de una empresa. Además, durante este proceso se pueden tomar más medidas de prevención para evitar cualquier problema en el futuro.

c) Control interno correctivo:

El control interno correctivo lleva a cabo las acciones necesarias para revertir un evento no deseado, es decir, este tipo de control establece las soluciones adecuadas a aquellos problemas o situaciones que surgieron y fallaron y ofrecer, además, nuevas medidas que ayuden a que no vuelva a suceder. Las auditorías suelen ser un estupendo recurso para apoyar a las empresas a fin de crear nuevas normas de control interno. Su principal labor será analizar las áreas afectadas de primera instancia y también el resto para prevenir otros riesgos no detectados anteriormente.

2.2.7.3 Modelos de control interno

La utilización de modelos informáticos de control interno en organizaciones ha permitido detectar fraudes y corregir fallas, lo cual ha hecho que los controles internos se fortalezcan a través de modelos informáticos con una amplia concepción de la organización a nivel mundial. Entre los modelos de control internos más conocidos en el continente americano se encuentran COSO, COCO y Cadbury, los cuales se explican a continuación.

Según el modelo COSO (Marco Integrado de Control Interno) el control interno es un proceso que lleva a cabo el “consejo de administración, la dirección y el resto de personal de una organización, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de aseguramiento razonable para la consecución de los objetivos relativos a las operaciones, a la información y al cumplimiento” (2013, p. 1).

En relación con la información financiera, más específicamente, el control interno es clave a la hora de asegurar la existencia, integridad, reconocimiento de derechos y obligaciones, valoración, presentación, divulgación, exactitud y corte de dicha información. Por tanto, la calidad en los sistemas de control interno de la información financiera ayudará a la toma de decisiones y proporcionará información útil a los inversores, acreedores, prestamistas y otros grupos de interés de las compañías.

A pesar de que el modelo COSO no es una norma de cumplimiento obligatorio, si constituye la referencia fundamental para los reguladores de todos los mercados de capitales. El objetivo de COSO, desde sus inicios, fue configurar un marco de referencia para cooperar con las compañías en la implantación, evaluación y mejoramiento de sus sistemas de control interno. En este sentido, COSO significó un hito histórico, pues generó una definición común sobre el control interno que hasta el momento no existía.

El reconocimiento de la existencia de múltiples usuarios de la información contable y administrativa, con requerimientos heterogéneos y, en cierta forma, sesgados por la subjetividad, da cuenta de la necesidad de implementar nuevos mecanismos para adoptar decisiones más objetivas. En este sentido, Gracia (2004) plantea que, dada su naturaleza, el control está relacionado estrechamente vinculado con el lenguaje, la comunicación y la cultura, de manera que el control proyecta lógicas que se expresan en “los estados, formas, atributos, reglas, diseños, que se asumen frente al dominio de las cosas y procesos. Desde luego el control, igual se ha constituido en relación con el mantenimiento de formas de poder y dominación” (p. 239).

De modo, que, para minimizar la subjetividad inserta en la información suministrada a los diferentes usuarios, a mediados de la década de 1990, se inició una revisión de las bases del control interno. El Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (COSO) se planteó la necesidad de reestructurar las técnicas de control interno empleadas en las organizaciones, para integrar los diversos conceptos en una concepción común que permitiera unificar criterios y procedimientos. Igualmente, una visión común de los componentes estructurales del control, que sirviera de base para evaluar los sistemas aplicados en cualquier tipo de organización, al tiempo que permitiera valorar la información suministrada por éstos.

Así, bajo los fundamentos normativos del COSO (1992), el control interno cambió su concepción tradicional de técnica, mecanismo y función, para comenzar a definirse como un proceso efectuado, no solo por la alta gerencia o quienes ostentan cargos de autoridad, sino por todos los miembros de la organización

(consejos de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad). Sus objetivos también se ampliaron, pues además de centrarse en garantizar la productividad y la eficiencia en el logro de los objetivos organizacionales, se incluyeron los procedimientos para mantener la fiabilidad de la información requerida a través del cumplimiento de las leyes y normas que resultaren aplicables.

Posteriormente, a partir de los escándalos e irregularidades financieras gestadas a nivel internacional, como por ejemplo los de Enron y Parmalat, que provocaron pérdidas importantes a inversionistas, empleados y otros grupos de interés, así como para reducir tanto el riesgo organizacional como el sesgo en la información suministrada a terceros, el COSO (2004a, 2004b) publicó el Enterprise Risk Management-Integrated Framework y sus aplicaciones técnicas asociadas (denominado COSO-ERM, o COSO II). En este documento se amplió el concepto de control interno, proporcionando un enfoque más completo y extenso sobre la identificación, evaluación y gestión integral del riesgo.

A medida que el entorno de las organizaciones se ha transformado, también el COSO ha sido objeto de modificaciones. En 2013 se publicó una nueva actualización del Marco Integrado de Control Interno (conocido como COSO III), cuyos objetivos se orientaron hacia la precisión de los requerimientos del control interno. Otras innovaciones se relacionan con la actualización del contexto para su aplicación en función de las transformaciones ocurridas en las organizaciones, así como la ampliación de sus objetivos operativos y las bases para la emisión de los informes.

En la nueva versión del COSO III (2013), se aportan respuestas a las necesidades de gestión de las organizaciones actuales, que requieren un proceso de cambio para ajustar los sistemas de control interno al nuevo entorno (cambios tecnológicos, mercados globales y más competitivos, dinámica de los mercados financieros, relaciones de las organizaciones con el entorno, entre otras).

Asimismo, esta versión se armoniza con otras tendencias de gestión y de negocios extendidas a nivel mundial (organizaciones inteligentes, responsabilidad social empresarial, economía circular, sociedad del conocimiento, entre otras), lo

cual tiene una gran relevancia, si se consideran las fuertes implicaciones prácticas que las transformaciones mencionadas tienen sobre los sistemas de control.

Otro cambio importante que se introduce en el COSO III (2013) es el abordaje integrado de los controles contables y administrativos para el logro de los objetivos organizacionales. En la práctica, de acuerdo con lo estipulado en la regulación impuesta por el Instituto Americano de Contadores Públicos (1973) y en el boletín Statement on Auditing Standards (SAS) N° 1, aquellos se aplicaban por separado.

Actualmente, la última regulación subdividió el control interno en: i) controles contables, orientados a garantizar la protección de los activos organizacionales y la confiabilidad de los registros contables y ii) controles administrativos, orientados a evaluar la eficiencia de las operaciones organizacionales y el apego a las prácticas establecidas por la gerencia.

Con relación a la efectividad del control interno, el Informe COSO III (2013) establece que el mismo será efectivo en la medida que el sistema reduzca, a un nivel aceptable, la posibilidad de riesgo para no alcanzar uno o varios objetivos de la entidad, lo cual, en algunos casos, puede abarcar los objetivos operativos, de información y cumplimiento en conjunto; mientras que, en otros, puede limitarse a una o dos categorías de los objetivos mencionados.

Por tanto, para evaluar la actividad del control interno en una organización, se requiere: i) que los componentes y los principios del control interno se encuentren presentes y en funcionamiento dentro del sistema de control adoptado por la organización para el alcance de los objetivos y ii) que los componentes del control interno funcionen como un sistema integrado para disminuir a un nivel adecuado el riesgo de no alcanzar un objetivo determinado.

En tal sentido, cabe mencionar que el riesgo no solamente es el resultado de los factores objetivos internos (valorados a través del COSO), sino también es el resultado de factores subjetivos de carácter interno (clima y cultura organizacional), así como de factores externos, que forman parte del contexto en que se desarrolla la organización (políticas macroeconómicas, fluctuación de las tasas de interés, cambios en los mercados financieros y bursátiles, entre otros),

los cuales no pueden valorarse a través de los mecanismos establecidos en el COSO.

De allí que, el COSO responde a un sistema mayor que pretende abarcar la totalidad de los procesos/funciones, al configurar una estructura que busca asegurar, al interior de las organizaciones, el desarrollo de todas las actividades dentro de unos parámetros estandarizados, promoviendo, además, la idea de una organización basada en rutinas y en un funcionamiento predecible.

En este marco de ideas, la nueva arquitectura financiera internacional y el conjunto de instituciones que la conforman, regulan los mecanismos de control interno que deben adoptar las empresas, bajo el pretexto de incrementar la calidad de la información financiera, así como lograr la estabilidad financiera de los mercados, emitiendo estándares que deben ser aplicados por los países, cuando realmente lo que intentan es proteger sus intereses.

Lo antes expuesto da cuenta de la complejidad del sistema organizativo del control interno, de forma tal, que la teoría de la complejidad permite establecer las bases para comprender el dinamismo y comportamiento de esta importante función dentro de las organizaciones actuales. Bajo esta concepción, la organización se caracteriza por su capacidad para moverse entre el desorden, el caos y el orden, así como por un conjunto de procesos que no son lineales ni casuísticos.

En estos términos las estructuras rígidas, racionales, mecanicistas, autoreguladas, así como los conceptos de estabilidad, equilibrio y orden pierden vigencia, al tiempo que los conceptos de conflicto y caos, comienzan a tener vigencia y resultar clave para explicar la dinámica de las organizaciones, desde una perspectiva que contemple la transdisciplina y la complejidad como la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann.

i) Modelo de control interno COSO

Este modelo, si bien fue definido en 1992 para destacar la necesidad de que la alta dirección y el resto de la empresa comprendan la trascendencia del control interno, actualmente existen tres modelos: COSO I, COSO II y COSO III. Entre las ventajas de aplicar el modelo COSO se encuentran:

- Poseer una visión global del riesgo.
- Accionar planes adecuados para la gestión de riesgos.
- Posibilitar la priorización de objetivos empresariales.
- Alinear los objetivos generales con las diferentes áreas del negocio.
- Dar soporte a las actividades de planificación estratégica y control interno.
- Fomentar la gestión de riesgos a la cultura organizacional.

Las pautas para establecer cada uno de estos modelos son las siguientes:

Componentes de COSO I:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión

Componentes de COSO II:

- Ambiente de control
- Establecimiento de objetivos
- Identificación de eventos de alto impacto
- Evaluación de riesgos
- Respuesta a los riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación

Componentes de COSO III:

El informe COSO, en su versión de 2013, consta de 5 componentes, 17 principios y una serie de puntos de interés asociados a cada principio, siendo aplicables a los sistemas de control interno en general. Los componentes están constituidos por: el entorno de control, la evaluación de riesgos, las actividades de control, la información y comunicación, así como por la supervisión.

Ambiente de control: es el componente más importante y el pilar sobre el que se debe de asentar un sistema de control interno. Consiste en primer lugar en el compromiso que tengan los órganos más elevados de la organización con la

integridad y los valores éticos, que son los que marcan las pautas que se van a transmitir aguas abajo.

El Consejo de Administración tiene que tener una actitud independiente y supervisar la ejecución del sistema de control interno a través de mecanismos adecuados, que son principalmente las líneas de reporte y la fijación de los niveles de responsabilidad apropiados. Es muy importante también que las personas que forman parte de la organización sean profesionales competentes, capaces de asumir y ejecutar sus responsabilidades y de alinearse con los objetivos de la organización y sus valores éticos, rindiendo cuentas sobre su trabajo.

Principios relacionados con el ambiente de control:

- Principio 1. Compromiso con la integridad y los valores éticos: la organización demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos.
- Principio 2. Responsabilidad de supervisión: el consejo de administración demuestra independencia de la dirección y ejerce supervisión del desempeño del sistema de control interno.
- Principio 3. Estructura, autoridad y responsabilidad: la dirección establece, con la supervisión del consejo, las estructuras, las líneas de reporte y los niveles de autoridad y responsabilidad apropiados para la consecución de los objetivos.
- Principio 4. Compromiso para la competencia: la organización demuestra compromiso para atraer, desarrollar y retener a profesionales competentes en alineación con los objetivos de la organización.
- Principio 5. Cumplimiento de la responsabilidad: la organización define las responsabilidades de las personas a nivel de control interno para la consecución de los objetivos, así como las normas de contratación de personal y estrategias de capacitación y retención de talento humano.

La evaluación de riesgos: está relacionada con la consecución de los objetivos por parte de las organizaciones. Los objetivos deben estar definidos para a continuación, identificar los riesgos que, de materializarse, pudieran impedir o dificultar alcanzar dichos objetivos.

Principios relacionados con la evaluación de riesgos:

- Principio 6. Especificar objetivos relevantes: la organización define los objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de los riesgos relacionados.
- Principio 7. Identificar y analizar riesgos: la organización identifica los riesgos para la consecución de sus objetivos en todos los niveles de la organización y los analiza como base sobre la cuál determinar cómo se deben gestionar.
- Principio 8. Evaluar el riesgo de fraude: la organización considera la probabilidad de fraude al evaluar los riesgos para la consecución de los objetivos.
- Principio 9. Identificar y analizar riesgos importantes: la organización identifica y evalúa los cambios que podrían afectar significativamente al sistema de control interno.

Las actividades de control: una de las posibles respuestas al riesgo es el control interno para mitigarlo. Estos principios van orientados a la importancia de establecer las actividades de control específicas que formarán parte del sistema de control interno.

Principios relacionados con las actividades de control:

- Principio 10. Seleccionar y desarrollar actividades de control: la organización define y desarrolla actividades de control que contribuyen a la mitigación de los riesgos hasta niveles aceptables para la consecución de los objetivos.
- Principio 11. Seleccionar y desarrollar actividades de controles generales sobre tecnología: la organización define y desarrolla actividades de control a nivel de entidad sobre la tecnología para apoyar la consecución de los objetivos.
- Principio 12. Implementación de políticas y procedimientos: La organización despliega las actividades de control a través de políticas que establecen las líneas generales del control interno y procedimientos que llevan dichas políticas a la práctica.

Sistemas de información: parte del sistema de control interno es el diseño de mecanismos de comunicación para asegurar el entendimiento de los objetivos, el flujo de información necesaria para la toma de decisiones y el alineamiento aguas arriba y abajo sobre la responsabilidad del control interno. Adicionalmente, cubre la comunicación de la organización hacia el exterior, en respuesta a las necesidades de los grupos de interés. Estos principios cubren un elemento esencial de un sistema de control interno y son transversales a todos los anteriores.

Principios relacionados con los sistemas de información:

- Principio 13. uso de información relevante: la organización obtiene o genera y utiliza información relevante y de calidad para apoyar el funcionamiento del control interno.
- Principio 14. Comunicación interna: la organización comunica la información internamente, incluidos los objetivos y las responsabilidades, que son necesarios para apoyar el funcionamiento del sistema de control interno.
- Principio 15. Comunicación externa: la organización se comunica con las partes interesadas externas sobre los aspectos clave que afectan al funcionamiento del control interno

Supervisión del sistema de control-monitoreo: las actividades de supervisión pueden ser internas, externas, puntuales, continuas etc. Si a raíz de dichas actividades de supervisión se detectan deficiencias en los sistemas de control interno, se deberán aplicar medidas correctivas. Estos principios plantean la necesidad de supervisión de todo sistema de control interno, para impulsar un sistema de mejora continua en la organización.

Principios relacionados con la supervisión de sistema de control-monitoreo.

- Principio 16. Evaluaciones continuas y/o independientes: la organización selecciona, desarrolla y realiza evaluaciones continuas y/o puntuales para comprobar si los componentes del sistema de control interno están presentes y en funcionamiento.

Principio 17. Evaluación y comunicación de deficiencias: la organización evalúa y comunica las deficiencias de control interno de forma oportuna a las partes responsables de aplicar medidas correctivas, incluyendo la alta dirección y el consejo, según corresponda.

El modelo COSO diseña y aplica estas estrategias para proporcionar la seguridad de que los objetivos de control interno serán aplicados correctamente.

ii) Modelo de control interno COCO

El modelo COCO se deriva de una profunda revisión al modelo COSO con el objetivo de presentar un reporte más sencillo, comprensible y al alcance de cualquier organización. Si bien define su modelo de control interno, igual que el modelo COSO, su diferencia radica en la referencia de 20 criterios agrupados en 4 componentes que una empresa puede utilizar para desarrollar, evaluar y modificar su control interno. Estos componentes para implementarlo son las siguientes:

- Propósito: incluye la misión, visión, estrategia, riesgos y oportunidades, políticas, objetivos e indicadores de desempeño.
- Compromiso: consideran todos los aspectos relativos a la identidad y los valores de una organización.
- Capacidad: cubre aspectos de conocimiento, habilidades y herramientas, información, coordinación y actividades de control.
- Evaluación y aprendizaje: toma en cuenta la evolución de la empresa a través del monitoreo constante de su entorno, desempeño y seguimiento de procedimientos.

El modelo COCO requiere una alta creatividad para su interpretación y aplicación. La ventaja es que es muy adaptable a cualquier tipo de organización y se adecua a la perfección a las necesidades e intereses de una empresa.

iii) Modelo de control interno Cadbury

El modelo Cadbury fue el primer modelo de control interno del Reino Unido y es reconocido a nivel mundial. Su objetivo principal es abordar aspectos de gobierno corporativo y financieros y ha servido para dar certeza, sobre todo, a aquellas empresas que cotizan en dichos mercados. Este modelo toma como referencia el modelo COSO; comienza con una revisión de la estructura

organizacional y plantea exigencias sobre las responsabilidades de los altos mandos de una empresa. Además, propone la actuación de contadores y auditores internos para incrementar la confianza en la información financiera generada.

Las pautas para implementarlo son las siguientes:

- Consejo de administración: establece que toda compañía debe ser dirigida por un gobierno capaz de controlarla, constituido por la combinación de miembros ejecutivos y miembros externos no ejecutivos.
- Comités: recomienda la creación de diversos comités y consejeros externos como comités de administración y de auditoría.
- Cualidades de los miembros: plantea que los miembros del comité deben ser personas con profundo conocimiento del control interno, procesos de auditoría externa e interna, así como del sistema de información.
- Auditoría externa: enfatiza la importancia de la auditoría externa al ser un proceso independiente y objetivo.
- Auditoría interna: considera a la auditoría interna como una buena medida para evaluar y analizar la eficacia del control interno.

Los modelos referidos de control interno (COSO en sus tres versiones: I, II y III, COCO y Cadbury) representan la expresión de la homogeneización y estandarización de la globalización de los mercados, donde el comercio internacional impone dichos modelos como requisito para su inserción en estos escenarios, un caso específico es el mercado financiero internacional que exige formatos estándar para la presentación de estados financieros, para el control y supervisión de los procesos contables y administrativos como una manera de aminorar los riesgos de fraude o alteraciones maliciosas.

Para efectos de esta investigación, se asume el modelo COSO III como referencia de la cosmovisión occidental, que expresa la visión de los mercados internacionales sobre la función de control interno. En este escenario, Ecuador al formar parte de la Organización Mundial de Comercio, para insertarse en los

mercados globalizados debe asumir este modelo estandarizado en sus sistemas de control financiero, administrativo y contable, lo cual implica el acatamiento de los principios contenidos en los componentes del mencionado modelo.

En este escenario, Ecuador como República plurinacional y multicultural responde de manera equilibrada a los procesos de estandarización y homogeneización de la globalización mediante el rescate y promoción de sus particularidades y singularidades, en tal sentido, a partir del 2008 con la nueva Constitución las instituciones y organizaciones deben adaptarse al paradigma del Buen Vivir, derivado de la cosmovisión andina, lo cual implica una convivencia respetuosa entre los principios de la cosmovisión occidental, proceso que en esta investigación se plantea como la complementariedad de ambas cosmovisiones, desarrollada en el Capítulo IV.

En este sentido, interesan particularmente para el propósito descrito anteriormente, los principios contenidos en el elemento ambiente de control, con mayor incidencia en el perfil actitudinal de los actores organizacionales que participan en los procesos, operaciones y actividades de la función de control interno, estos son: conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humanos (principios de actuación establecidos en el COSO III (versión 2013)).

CAPÍTULO III

METÓDICA INVESTIGATIVA

Este capítulo está referido a la estructuración metodológica del estudio, en relación con el enfoque de la investigación, según el paradigma que orienta el desarrollo del análisis, justificación de la metodología escogida, tipo de investigación, ámbito de estudio y diseño de la investigación, mediante la definición de las fases del proceso investigativo.

3.1 Enfoque sistémico

Son tiempos de intensas, simultaneas, turbulentas y vertiginosas transformaciones en todos los órdenes de la sociedad contemporánea, de agotamiento de paradigmas y modelos de la modernidad que han interpretado al mundo y sus realidades, de inestabilidad sistémica y de gran incertidumbre, lo cual obliga a mirar las realidades con ópticas emergentes que las comprendan en su complejidad, como paradigmas y modelos alternativos de abordaje de éstas.

Desde esta premisa, la complejidad y transdisciplinariedad en el planteamiento teórico de Luhmann, como guía para analizar los sistemas sociales, constituye una mirada desde el pensamiento complejo que pretende superar el pensamiento lineal presente aún en las corrientes científicas, específicamente, en las ciencias administrativas y contables, sobre todo, cuando existe la necesidad de hacer interpretaciones desde nuevas perspectivas, como consecuencia de las transformaciones que ha ido experimentando la sociedad y sus organizaciones durante los últimos años.

La complejidad, en términos de Morin (1990), es una complejidad multidimensional y, al mismo tiempo, interrelacionada y complementaria de diferentes ángulos de un mismo fenómeno, así como de saberes y conocimientos. Desde esta perspectiva, este autor define las realidades complejas como un tejido de eventos, interacciones, acciones, azares que constituyen el mundo fenoménico, planteando que cualquier elemento del mundo no es un objeto aislado, sino que forma parte de un sistema mayor que lo contiene, por lo que se encuentra en constante interacción con otros elementos del sistema, así como con el sistema completo.

De ahí, que el pensamiento complejo es esencial para captar o percibir las relaciones, interrelaciones e implicaciones entre los fenómenos multidimensionales y de las realidades que son, al mismo tiempo, solidarias y conflictivas, ya que contienen dinámicas que llevan a la diversidad y, a su vez, a la unidad. De manera, que la complejidad puede interpretarse como un paradigma científico novedoso “que involucra un nuevo modo de hacer y entender la ciencia, extendiendo los límites y criterios de la cientificidad, más allá de las fronteras de la ciencia moderna, anclada sobre los principios rectores del mecanicismo, el reduccionismo y el determinismo” (Rodríguez y Aguirre, 2011, p. 3).

Por tanto, el enfoque sistémico que orienta esta investigación deriva del planteamiento de Niklas Luhman en su Teoría de los Sistemas Sociales, desde una visión de la complejidad y la transdisciplina, donde se aborda el análisis de los sistemas sociales complejos a partir del uso de categorías que permiten reducir su complejidad, mediante el pensamiento complejo y superar los límites impuestos por el conocimiento disciplinar de la modernidad. Estas categorías contenidas en sus planteamientos teóricos (desarrolladas en el capítulo II), sirven de guía para el análisis de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, lo cual constituye el objetivo principal de esta investigación.

En consecuencia, en esta investigación se declara la función de control interno como un **sistema complejo** dentro de un **entorno** constituido por la organización ecuatoriana, que a su vez, conforma un **sistema en sí mismo**, ya que tiene elementos diferenciales y autorreferenciales, representados por las particularidades y singularidades que provienen de un **entorno más amplio** configurado por la República de Ecuador, la cual se define constitucionalmente como una Nación Plurinacional e Intercultural, conforme a lo normado en la Constitución Nacional del 2008 y expresado en el Plan del Buen Vivir (explicado en el Capítulo IV).

3.2 Justificación de la metodología de la investigación

El estudio planteado en esta investigación configura el abordaje de una situación compleja, relacionada con la función del control interno que se desarrolla en las organizaciones ecuatorianas, desde la visión de Luhmann, mediante una

metodología que observe esta complejidad más allá de los esquemas reduccionistas, identificada con el cuestionamiento a los modelos de investigación de la modernidad, caracterizados por el reduccionismo, el mecanicismo, la fragmentación de saberes y la linealidad en el tiempo, que fragmentan a la organización en partes desconectadas y, en cambio, abra la posibilidad de entender a las organizaciones y sus procesos como entidades complejas.

Por tanto, partiendo del enfoque de análisis de sistemas sociales complejos, la función de control interno organizacional, objeto de estudio, constituye un conjunto de procedimientos inseparables e interrelacionados secuencialmente, inherentes a su esencia operacional como un subsistema dentro del sistema global de la organización, el cual, a su vez, está inserto en sistemas normativos que rigen los procesos administrativos y de cultura organizacional.

De modo, que la función de control interno, considerada como un sistema complejo, tiene sus elementos diferenciales o distintivos, tales como su sentido o contenido, su estructura, su contorno o límite, sus interrelaciones y su lenguaje o código comunicacional específico/particular, dentro de un entorno que es la organización ecuatoriana, la cual también posee elementos diferenciales que la distinguen, expresados en los principios y valores contenidos en la cultura organizacional que forman el comportamiento actitudinal de sus miembros: correspondencia, complementariedad, reciprocidad y relacionalidad del todo, definiéndola como un sistema complejo, contextualizado en el entorno que configura la sociedad ecuatoriana.

En efecto, es importante destacar que las organizaciones ecuatorianas, se desenvuelven dentro de una realidad socioeconómica, política, normativa y cultural como es el Ecuador Multicultural, donde prevalece una especificidad intercultural normada en la Constitución Nacional del 2008, la cual se expresa de manera concreta en los planes nacionales de desarrollo del Buen Vivir (2009 y 2013), que buscan integrar los principios y valores de la cosmovisión andina con la cosmovisión occidental, como eje paradigmático de la funcionalidad de la sociedad ecuatoriana, por ende, de sus organizaciones y sus funciones.

De manera, que la metodología de análisis de sistemas derivada de la teoría luhmanniana, permite diagnosticar y analizar la función de control interno como un sistema, dentro del entorno de las organizaciones económicas ecuatorianas, aplicando las categorías propuestas por Luhmann en su análisis: el entorno, el sistema, el sentido, la diferenciación, el tiempo, la autoreferencia, la comunicación, la autopoiesis, el acoplamiento estructural y la clausura operativa.

De ahí, que el abordaje de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, desde la perspectiva de Luhmann, a partir del cuestionamiento de los enfoques tradicionales derivados de la cosmovisión occidental como cosmovisión dominante, para proyectar una concepción de la función del control interno organizacional desde una óptica de complementariedad entre la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, tal como lo establece la normativa constitucional de la Republica de Ecuador, constituye la esencia de esta investigación y su aporte al conocimiento.

3.3 Tipo de investigación

El tipo de investigación es de carácter cualitativo y, de acuerdo con la clasificación señalada por Hurtado (2010), es analítica, dado que este tipo de investigación constituye un procedimiento reflexivo, lógico, cognitivo que hace abstracción de pautas de relación internas de una situación, evento o fenómeno, cuyo propósito consiste en analizar dicha situación y comprenderla, ahondando en los aspectos menos evidentes. De manera, que, en la investigación, la revisión documental se orientó a identificar y seleccionar información relevante que facilitara la definición del objeto de estudio, así como los criterios de análisis, para construir el marco teórico de la investigación, lo cual permitió profundizar en las ideas que justificaron la necesidad de analizar la problemática planteada, así como proporcionar evidencias de investigaciones anteriores, como antecedentes y contextualizar la situación a analizar.

3.4 Ámbito de estudio

El ámbito de estudio está íntimamente relacionado con el objeto de estudio, la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, esto indica que el contexto donde se desarrolla la investigación son las organizaciones ecuatorianas

sujetas a control interno, particularmente, ubicadas y definidas en el ámbito territorial de la República del Ecuador.

3.4.1 Ámbito paradigmático constitucional:

Para comprender el ámbito de estudio, es necesario caracterizar las organizaciones ecuatorianas dentro del marco paradigmático que deriva de la Constitución Nacional de la República del Ecuador, el cual demanda atender los valores del Buen Vivir, expresados en la siguiente forma: armonía, solidaridad y compasión; ayuda, generosidad y reciprocidad; respeto y tolerancia; diligencia y responsabilidad; honestidad y sinceridad; los cuales se articulan en cuatro principios fundamentales: correspondencia, complementariedad, reciprocidad y relacionalidad.

3.5 Diseño de la investigación

3.5.1 Primera Fase: consiste en el desarrollo del constructo teórico y marco epistemológico de la investigación, lo cual permite estructurar la base teórica documental referencial y explicativa de los fenómenos y conceptos que giran alrededor del objeto de estudio, facilitando, por un lado, su comprensión mediante la distinción y descripción de los factores o variables subyacentes que contribuyen a interpretar el fenómeno estudiado y, por otro, su análisis a partir de los paradigmas y modelos interpretativos y las referencias conceptuales para sustentar el desarrollo de la investigación. Esta fase la conforma el capítulo II.

3.5.2 Segunda fase: tiene que ver con la caracterización de los contextos donde se ubica la función de control interno (objeto de estudio) para cumplir con el primer objetivo específico de la investigación y, en consecuencia, responder a la interrogante ¿Qué elementos distintivos definen las organizaciones en el contexto ecuatoriano y su función de control interno, en el contexto de complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina?

Esta respuesta implica la contextualización de las organizaciones ecuatorianas (como entorno) de la función de control interno (como sistema) y, a la vez, la caracterización del marco constitucional que declara a la nación ecuatoriana como plurinacional e intercultural, asumiendo el paradigma del Buen Vivir, derivado de la cosmovisión andina, como guía para el comportamiento de la

sociedad, sus instituciones y organizaciones (como entorno) de las organizaciones ecuatorianas (como sistema), de lo cual se infiere la caracterización de la función de control interno a la luz de la complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina.

Una vez definida la organización ecuatoriana, ésta se convierte en el entorno de la función de control interno, imponiendo el deber ser del perfil de esta función, específicamente, en los elementos del ambiente de control interno: conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con su competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humanos. Este proceso se presenta como resultado en una serie de matrices donde se establece la relación de complementariedad entre los principios de la cosmovisión andina y los elementos del ambiente de control interno, derivados de la cosmovisión occidental, así como el resultado de esta complementariedad. Esta fase la conforma el capítulo IV.

3.5.3 Tercera fase: esta fase consiste en la aplicación de las categorías de la Teoría de Sistemas Sociales de Luhmann (el entorno, el sistema, el sentido, la diferenciación, el tiempo, la auto-referencia, la comunicación, el acoplamiento estructural, la clausura operativa y la autopoiesis) en el análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, para cumplir con el segundo objetivo específico de la investigación y responder a la interrogante ¿De qué manera la Teoría de los Sistemas Sociales de Luhmann aporta a la comprensión y análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas? Esta fase la conforma el capítulo V.

3.5.4 Cuarta fase: esta fase está relacionada con la propuesta de líneas estratégicas de acción organizacional para mejorar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, derivadas del análisis realizado en el Capítulo V, para cumplir con el tercer objetivo específico de la investigación y dar respuesta a la interrogante ¿De qué modo se puede mejorar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, a través líneas estratégicas de acción organizacional a la luz del análisis? Esta fase la conforma el capítulo VI.

CAPÍTULO IV

GNOSEOLOGÍA DE LAS ORGANIZACIONES ECUATORIANAS COMO ENTORNO DE LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO

Este capítulo tiene como propósito responder a la pregunta: ¿Qué elementos distintivos definen las organizaciones en el contexto ecuatoriano? dentro del propósito investigativo de analizar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, base necesaria para desarrollar dicho análisis desde la visión de Niklas Luhmann.

Por tanto, para dar respuesta a la pregunta planteada, se parte de supuestos derivados de la realidad objeto de estudio que contextualizan la investigación en cuestión, lo cual exige miradas interpretativas como estrategia investigativa para ampliar la capacidad crítica que permita interpretar la realidad, en este caso, relacionadas con la gnoseología, como fundamento filosófico del conocimiento.

Específicamente, esta realidad a interpretar tiene que ver con las organizaciones ecuatorianas, entorno del sistema conformado por la función de control interno, objeto de estudio, de manera que es preciso presentar como preámbulo algunas definiciones de gnoseología, paradigma y cosmovisión para reforzar el propósito de su utilización en el desarrollo de este apartado de la investigación.

4.1 Miradas interpretativas: algunas definiciones necesarias

El término gnoseología fue introducido por Kant (2009) y constituye parte importante de la teoría filosófica que se ocupa de la facultad del hombre para entrar en conocimiento de la realidad, en relación con las fuentes, las formas y los métodos del conocimiento, la verdad y los caminos para aproximarse a ésta. El autor planteó la crítica como teoría del conocimiento y explicó que este último no se genera absolutamente a partir de la experiencia sensorial, aceptando de esta forma la razón y los sentidos como fuente de conocimientos.

De acuerdo con Hessen (1997) la gnoseología es una disciplina filosófica que estudia la naturaleza, el origen y la forma de adquisición y relación del conocimiento en el ser humano, sin considerar áreas de estudio específicas. Por su parte, Álvarez (2012) sostiene que “la gnoseología es la disciplina filosófica que

explica el proceso de adquisición del conocimiento” (p. 120).

Según Rosental y Ludin (2007), se entiende por gnoseología la rama de la filosofía que estudia la posibilidad, el origen o medios, la naturaleza o esencia y la fenomenología del conocimiento. De manera, que la gnoseología estudia los distintos tipos de conocimiento que pueden alcanzarse y el problema de fundamentación de los mismos. Frecuentemente, la gnoseología se identifica con los conceptos teoría del conocimiento o epistemología, no obstante, la gnoseología se refiere al conocimiento en general, es decir, cualquier tipo de saber y no estrictamente al conocimiento científico como refiere la epistemología, en forma particular.

Los elementos esenciales de la gnoseología son la objetividad, subjetividad y representación, rasgos de la fundamentación de la filosofía del conocimiento como disciplina autónoma. Entre las corrientes gnoseológicas se encuentran el realismo, el empirismo, el pragmatismo, el racionalismo, el criticismo, la hermenéutica y el estructuralismo.

- El realismo: plantea que el conocimiento comienza por la experiencia, pero trasciende los límites de ésta para captar la realidad tal como es en sí misma, llegando a las formas universales que se hallan presentes en los entes particulares. (Algunos representantes: Aristóteles, Tomás de Aquino).

- El empirismo: sostiene que el conocimiento comienza con la experiencia y sólo en ella encuentra su fundamento y justificación, de manera que no existe nada en el intelecto que no provenga de la experiencia. (Algunos representantes: Guillermo de Ockam, John Locke, David Hume).

- El pragmatismo: según James (2006), el valor de un concepto reside en los efectos ventajosos que genera para el pensamiento o para el establecimiento de relaciones satisfactorias con la realidad. Por su parte, Dewey plantea que las ideas son instrumentos, por lo cual no debe calificarse de verdaderas o falsas, ya que sólo son medios que sirven para investigar y éstas no existen ni tienen valor alguno si no se reflejan en la experiencia. (Algunos representantes: William James, John Dewey).

- El racionalismo: refiere que el conocimiento no encuentra su punto de partida en los datos de los sentidos, sino en las ideas que se encuentran ya presentes en la conciencia por haber sido contempladas en una vida anterior (Platón), por iluminación divina (Agustín) o como contenidos "innatos" a los que se puede acceder sin los sentidos (Descartes). (Algunos representantes: Platón, Agustín de Hipona. Descartes, Nicolás Malebranche).

- El criticismo: señala que el sujeto no encuentra al objeto de conocimiento como algo dado, sino que lo construye a partir de los datos caóticos de los sentidos ("caos de impresiones"). Para ello cuenta con las formas a priori de la sensibilidad (espacio y tiempo) y con las categorías del entendimiento (substancia-accidente, causa-efecto, etc.) que son las "condiciones de posibilidad" del conocimiento. La cosa en sí, el "noúmeno" (el mundo tal como es en sí mismo más allá de nuestro conocimiento de él) es incognoscible. (Principal representante: Immanuel Kant).

- El estructuralismo: parte de que cada época posee una episteme, es decir, un conjunto de relaciones entre prácticas discursivas comunes a diversas ciencias, que constituye el modo de lenguaje propio de esa época, su alma. La episteme condiciona de modo implícito e inconsciente lo que el hombre de esa época dice de sí y del mundo. (Principal representante: Michel Foucault).

- La hermenéutica: estudia las condiciones de posibilidad de la interpretación y de la comprensión, entendiendo dicha actividad como esencialmente constitutiva del ser humano. La interpretación es realizada por un "sujeto histórico" desde unas condiciones dadas y desde unas estructuras previas. Frente a un texto, sólo cabe explicitar en lo posible los propios prejuicios y confrontarlos con éste, para cambiarlos o mantenerlos según coincidan o no con él. Una interpretación definitiva es imposible. (Principal representante: Hans-George Gadamer).

De manera, que la gnoseología se encarga del conocimiento en general y, en consecuencia, de todos los tipos de saber, a diferencia de la epistemología que se encarga específicamente del conocimiento científico. De ahí, que, para efectos de dimensionar el perfil de las organizaciones en el contexto ecuatoriano, es

conveniente partir de la gnoseología como fundamentación teórica para la interpretación de la realidad estudiada.

Otra definición importante dentro de la contextualización planteada en este apartado, es la de paradigma, en función de lo cual se recogen algunos planteamientos de distintos autores, que permiten una mejor comprensión del desarrollo del análisis realizado en la presente investigación.

En este sentido, se debe destacar que fue Tomás Kuhn (1975), quien introdujo la noción de paradigma en el mundo de la filosofía y la sociología, definiéndolo como realizaciones científicas universalmente reconocidas que, durante cierto tiempo, proporcionan modelos de problemas y soluciones a una comunidad científica, para denotar la forma consensuada como esta comunidad asume la producción de conocimientos en una época determinada.

Por tanto, un paradigma puede interpretarse como un sistema de creencias, principios, valores y premisas que configuran la visión que una determinada comunidad científica tiene de la realidad, el tipo de preguntas y problemas que es legítimo estudiar, así como los métodos y técnicas válidos para la búsqueda de respuestas y soluciones. En consecuencia, el enfoque o paradigma en que se inscribe un estudio, sustenta el método, propósito y objetivos de la investigación (Contreras, 1996).

Según Marquiegui (1997), se entiende por paradigma un conjunto de pareceres, intuiciones, modos de comprender la realidad, cuya característica fundamental es su coherencia y su supuesta evidencia, además de ser compartido por la sociedad o por un segmento de ésta, lo cual permite interactuar dentro de la misma en el universo de un conjunto simbólico compartido, constituyendo una especie de idioma a través del cual se ve, se comprende y se actúa en la sociedad.

Por su parte, Ruiz (1997) plantea que Kuhn introduce la noción de paradigma para denotar la manera consensual como la comunidad científica de una época determinada asume la producción de conocimientos y, por tanto, un paradigma puede ser entendido como un sistema de creencias, valores y técnicas que comparten los miembros de una comunidad científica., de ahí que “un paradigma

es una manera de hacer ciencia que supone una forma de interpretar la realidad, una metodología para abordarla y problemas típicos de investigación” (p. 11).

En relación con la definición de cosmovisión, que constituye otro concepto fundamental utilizado en esta investigación, se entiende como el conjunto de opiniones y creencias que conforman la imagen o concepto general del mundo que tiene una persona, época o cultura, a partir de la cual interpreta su propia naturaleza y la de todo lo existente.

Von Humboldt (2011), en su obra más ambiciosa, *Cosmos*, un compendio de cinco tomos sobre las ciencias naturales, iniciada en 1827, introduce el término cosmovisión para designar una cierta visión de conjunto relativa al mundo en que actúa el hombre, conformada por una serie de convicciones que le permiten en cierto modo orientarse en él.

Al respecto, Herrero (2002) sostiene que la cosmovisión es un conjunto de principios, valores, intereses, características y eventos para desentrañar o explicar la realidad pasada, presente y futura, es como un cuerpo prismático por donde se mira la existencia de la vida y todo el universo como una totalidad indivisible, en sí, la cosmovisión es una manera de cómo un colectivo, comunidad o pueblo interpreta al mundo para establecer su pensamiento y su acción.

Según Mejía (2005), la cosmovisión consiste en la manera total de concebir el mundo o apreciar el mundo, refiriéndose con esto no solo a la naturaleza física que rodea al ser humano, sino al mundo espiritual interior, inherente a éste. De ahí, que la visión del mundo sea distinta para los seres humanos conforme a cada pueblo o cada nación. En este orden de ideas, se puede distinguir al menos entre cuatro cosmovisiones: las tradicionales, las modernas, las posmodernas y las integradoras, como parte de la trayectoria histórico-evolutiva de las épocas culturales de Occidente.

Las cosmovisiones tradicionales perciben el universo como creado por un Dios y obtienen su verdad y conocimientos de tradiciones, convenciones y escrituras. Enfatizan en el colectivo, la comunidad y la familia, prevaleciendo reglas sociales, leyes y orden. Se fundamentan en valores como la solidaridad, la seguridad, la disciplina, la conformidad, el servicio y la fe. Se relacionan con la

naturaleza de modo respetuosa y equilibrada, sosteniendo que puede usarse, pero, la vez, debe cuidarse. Su fortaleza estriba en su compromiso con el colectivo, su disciplina y sus valores sociales.

Las cosmovisiones modernas, por su parte, conciben el universo como una entidad física-mecánica objetiva y obtienen su verdad y conocimiento de la ciencia empírica, la racionalidad y la lógica. Enfatizan en la dignidad del individuo y privilegian las posibilidades del progreso tecnológico. Promueven valores como el logro, el hedonismo, el éxito, el conocimiento, el status, el poder, la comodidad material y la diversión. Asumen la naturaleza como algo instrumental, un recurso a utilizarse para fines humanos. Su fortaleza se expresa en su compromiso con la autonomía, la dignidad, el logro individual, la racionalidad y la objetividad.

Las cosmovisiones posmodernas interpretan el universo como relativo, plural y fragmentado, obtienen su verdad y conocimiento de modos subjetivos y cualitativos, que incluyen el arte y la moralidad. Enfatizan en la auto expresión y se muestran escépticas respecto a las grandes narrativas, particularmente, las modernas, a las cuales consideran opresivas y al servicio del poder. Las impulsan valores como la diversidad, la autenticidad, la imaginación, la inclusión, la igualdad y el ecologismo. Ven a la naturaleza como una fuente interna y subjetiva. Su fortaleza se manifiesta en su sensibilidad al sufrimiento de los demás y su compromiso con la justicia social.

Por último, las cosmovisiones integradoras comprenden el universo como un todo en evolución y con trascendencia espiritual, obtienen su verdad y conocimiento de la integración de métodos y paradigmas, ciencia y espiritualidad. Enfatizan en el crecimiento personal y ven la evolución cultural como uno de los desafíos globales. Las impulsan valores como la autorrealización, la búsqueda de la verdad y la sabiduría, la paz y la compasión. Consideran la naturaleza como intrínsecamente valiosa y espiritualmente significativa con la cual se establecen vínculos colaborativos. Su fortaleza radica en su compromiso con la integración de lo fragmentado y lo polarizado.

En síntesis, se puede afirmar que la cosmovisión constituye una visión del mundo, esto es, la perspectiva, concepto o representación mental que una

determinada cultura o persona se forma de la realidad, por tanto una cosmovisión ofrece un marco de referencia para interpretar la realidad, el cual contiene creencias, perspectivas, nociones, imágenes y conceptos, de manera que dicha representación del mundo responde al contexto particular en el cual se insertan las personas, esto es a un tiempo-espacio específico.

Respecto a la relación entre paradigma y cosmovisión, Kuhn (1986) señala que un paradigma es una estructura conceptual, de creencias metodológicas y teorías entrelazadas que abre el campo de visión de una comunidad científica específica, formando su concepción del mundo, es decir una cosmovisión, a la vez que la construye como tal. Asimismo, dicho autor cuestiona el uso de la lógica y la idea del progreso continuo, de manera que el conocimiento científico no es el resultado de la acumulación de saberes sino de los cambios de paradigma.

Partiendo de este constructo teórico, se aborda la revisión gnoseológica de la cosmovisión andina como referente socio-histórico del paradigma del Buen Vivir, a los fines de identificar referentes gnoseológicos útiles en la construcción de lineamientos estratégicos para la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, en el marco de la complementariedad de la cosmovisión andina y la cosmovisión occidental.

En este orden de ideas, el fenómeno que se estudia en este apartado de la investigación es el contexto actual donde se desenvuelven las organizaciones ecuatorianas y su impacto sobre su conformación y desempeño, dentro de un contexto de complementariedad entre la cosmovisión andina y la cosmovisión occidental, como lo establece la Constitución Nacional de la República del Ecuador de 2008. Cabe señalar que, en este país suramericano, por ser una república plurinacional e intercultural, desarrolla procesos de cambios institucionales y organizativos para adecuarse al paradigma de la cosmovisión andina.

Estos procesos de cambios en Ecuador se dan dentro de un entorno signado por el agotamiento de paradigmas y modelos que marcaron la humanidad en los tres últimos siglos, período conocido como la modernidad, tales como el paradigma cartesiano-newtoniano, el cual no se compagina con los cambios

experimentados por la sociedad en lo que va del siglo XXI, signados por la complejidad, dando paso a paradigmas y modelos emergentes que superan los viejos modos de construcción de la verdad como relatos absolutos para proponer verdades relativas (Vattino, 2004).

El paradigma cartesiano-newtoniano, llamado también paradigma mecanicista, tuvo su origen en la revolución científica del siglo XVIII, la revolución industrial, coincidiendo con la era moderna de la civilización occidental y estuvo marcado por el determinismo, la certeza, la estabilidad y la continuidad de los procesos. Según (Pyke y Selby, 1994), citado por Vizuite (2019), entre sus características más importantes, se pueden citar:

- a) Superioridad de los seres humanos sobre la naturaleza, dominio fundamentado en la capacidad humana de razonar y analizar.
- b) Instauración del examen objetivo de la realidad como base del conocimiento, lo cual implica la separación del observador y el objeto observado.
- c) Valoración del hombre como una máquina constituido por piezas separables que pueden desmontarse, por tanto, ensamblarse.
- d) División del conocimiento en disciplinas científicas considerando cada una de ellas como una forma diferente de percibir la realidad.
- e) Predominio del análisis sobre la síntesis y el abordaje lineal de los problemas fundamentados en la relación causa-efecto.

Capra (2000) plantea que el paradigma cartesiano-newtoniano dividió a los individuos en un gran número de compartimientos separados, de acuerdo con sus actividades y talentos, sentimientos, creencias, derivando en una fragmentación interior que marcó su percepción exterior, lo cual condujo a mirar al mundo como una multitud de objetos y acontecimiento separados, por ejemplo, la conceptualización de una sociedad dividida en nacionalidades, razas y grupos religiosos y políticos.

Esta visión fragmentada estuvo presente en los individuos, en sus mapas mentales, en su visión del mundo, lo cual generó en su imaginario particular y colectivo una precepción de un mundo de entidades separadas y en la

construcción de modelos y estrategias determinadas por una interpretación fundamentada en la descomposición/composición, en la división de partes, en la abstracción de la realidad concreta para modelar, en la idea reduccionista de separar para analizar y luego ensamblar para interpretar el fenómeno estudiado, donde el énfasis no está en la conexión sino en la discriminación.

Desde esta perspectiva interpretativa, se deriva la afirmación de que la realidad fragmentada hizo que la ciencia de la modernidad asumiera andamiajes metodológicos donde consideraba los fenómenos o eventos a estudiar lineales, estables, determinados, continuos y, sobre todo, separados de sus contextos y sus influencias, prevaleciendo la convicción de que la ley inmutable de la naturaleza imponía la certeza del fenómeno estudiado.

A finales de la década de los 80, con el desarrollo de la revolución científico-tecnológica de la microelectrónica, la sociedad del conocimiento, el nuevo orden mundial, con la conformación de bloques económicos y la internacionalización de los mercados, se profundizó el proceso de globalización que impuso la estandarización y homogenización de los sistemas sociales, económicos, políticos y culturales con sus instituciones, organizaciones y modos de vida.

Ante esta tendencia globalizante, se observa una reacción desde lo local para defender las singularidades y particularidades propias de sus territorios y exigir el reconocimiento de lo local frente los fenómenos de transnacionalización y transculturización, fenómenos avasallantes apoyados en el avance de las tecnologías de comunicación e información. Esta confrontación de lo local con lo global se observa desde varias perspectivas, una es la posición radical de fundamentalistas que da origen a conflictos, incluso bélicos, entre civilizaciones y territorios y, la otra, es la de equilibrio, que implica la convivencia respetuosa y complementariedad de cosmovisiones (Arocena, 2002).

4.2. Rasgos definitorios de las organizaciones ecuatorianas

En este contexto, el Ecuador es uno de los países que, desde su andinidad como referente cultural, derivada de las tradiciones ancestrales de los pueblos originarios, transmitidas de generación en generación, defiende sus particularidades y singularidades frente a la cosmovisión occidental dominante, como alternativa

para interpretar al mundo, a partir de los esfuerzos de los países andinos para retomar los saberes ancestrales de los pueblos originarios, como guía y fundamento de sus comportamientos colectivos y particulares, mediante una conexión heterogénea entre los individuos, el cosmo, la naturaleza y la cultura.

En este escenario, el Ecuador, como país andino, ha institucionalizado este giro interpretativo hacia la cosmovisión andina y ha ido adaptando su sociedad y, con ello, sus instituciones y organizaciones, a la cimentación y perfeccionamiento de un paradigma derivado de dicha cosmovisión, como es el Buen Vivir, término derivado de un neologismo en quechua conocido como Sumak Kawsay, por tanto, al analizar y reflexionar sobre la estructuración y comportamiento de las organizaciones ecuatorianas, como entorno del sistema en estudio (función de control interno), es preciso caracterizar estas organizaciones en la confluencia de ambas cosmovisiones.

Partiendo de estas premisas, se amplía la interrogante inicial de investigación ¿Qué elementos distintivos definen las organizaciones ecuatorianas a la luz de la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina? Este propósito sugiere contextualizar las organizaciones ecuatorianas sujetas al control interno en tres contextos: i) en el contexto global, la organización de la cosmovisión occidental referenciada en el modelo COSO de control interno; ii) en el contexto local definido por el paradigma del Buen Vivir como mandato constitucional y iii) en el contexto específico de la función de control interno, dentro del marco de la complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina. A partir de estos elementos teóricos se perfilan las organizaciones ecuatorianas.

4.2.1 Las organizaciones ecuatorianas en el Contexto Global: sociedad del siglo XXI - organización posmoderna

Cualquier estudio, en cualquier parte del mundo, sobre las organizaciones que se desarrollen hoy en día, se debe contextualizar en la sociedad del siglo XXI, cuya caracterización implica la presencia de transformaciones intensas, vertiginosas e impredecibles que implican escenarios de mucha incertidumbre, turbulencia e inestabilidad sistémica.

Según Castells (2009), la sociedad del siglo XXI muestra transformaciones en todos los órdenes de la sociedad, entre ellos, en la economía que se presenta como un sistema económico mundial, una red global, altamente productiva y competitiva, donde el conocimiento y la información dinamizan sus sistemas productivos, lo cual incide en el aceleramiento de los procesos económicos y, con ello, la demanda de cambios profundos en los sistemas de mercadeo y comercialización, en los sistemas productivos y manufactureros, en los esquemas de estructuración de las empresas y en los sistemas de comunicación e información, lo cual configura una nueva organización.

Este proceso se muestra con mayor énfasis en las organizaciones empresariales, pues frente al agotamiento de la organización empresarial vertical, surgen redes horizontales de empresas que obligan a cambios significativos en su interior, entre ellos, democratización de la vida interna de la organización, producción flexible, ocupación laboral multifuncional, control de calidad total, estrategias para reducir la incertidumbre con funciones de control sistémicos abiertos e interactivos con los entornos, tanto internos como externos de la empresa.

Dentro de esas transformaciones de la organización empresarial destaca la cultura de la virtualidad, lo que significa la integración en redes que se sustentan en las tecnologías de la información y la comunicación, lo cual deriva en un nuevo simbolismo global que avasalla y desplaza los modelos tradicionales y locales de empresas, por tanto, estandariza y homogeiniza los esquemas de organización empresarial, así como los modos y estilos de gestión.

Concluye Castells (2009) que la sociedad de la información o sociedad red ha ido desmontando los grandes sistemas centralistas, democratizando la información y convirtiéndola en conocimiento, lo cual ha acelerado la implantación de sistemas descentralizados, pero interdependientes. En este escenario, las organizaciones empresariales locales funcionan como partes, con autonomía relativa e interrelacionadas, de sistemas empresariales globales que actúan de modo descentralizados.

De modo que las organizaciones contemporáneas para sobrevivir a la turbulencia y la incertidumbre reinante deben tener flexibilidad de adaptación frente a dos ejes que marcan la sociedad contemporánea que son la globalización y la sociedad del conocimiento. En este sentido, plantea que la complejidad de la interacción de la organización con su entorno impone transformaciones a su interior como respuesta de adaptación a los cambios externos.

Es por ello, que la creciente complejidad dinámica que se gesta en el exterior y en interior de la organización exige, a los que toman decisiones, convertirse en pensadores sistémicos para ampliar los límites de los modelos mentales y desarrollar herramientas para entender cómo la estructura de los sistemas complejos crea su comportamiento.

Con el propósito de caracterizar las organizaciones contemporáneas se presentan algunas definiciones de algunos autores que han centrado su análisis en las organizaciones contemporáneas, las cuales sirven de referencia para interpretar el entorno de las organizaciones ecuatorianas y, con ello, el perfil de su comportamiento.

En esta dirección, Mintzberg y Van der Heyden (2006) conciben las organizaciones postmodernas como cadenas de procesos, donde convergen flujos entrantes de información, decisión, personas y materiales; redes conformadas por nodos interrelacionados de manera sistémica, desde el interior hacia el contexto externo y viceversa; presencia de personas generadoras de información y decisión que actúan y piensan con cierto grado de independencia.

Al respecto, Barba (2013) plantea que la organización postmoderna constituye un espacio multidimensional, donde se entrecruzan lógicas de acción diversas en contenidos y en intensidad, así como encuentro de intereses y motivaciones técnicas, culturales, políticas y económicas, concibiendo a ésta como un entrelazamiento de actividades e interconexiones sociales gestadas significativamente en un sistema de conversaciones o de intercambio discursivo. Es decir, la organización es vista como un sistema de hiperconversaciones culturales y emocionales que hacen de ésta un espacio de poder, para el conflicto

y para el consenso en el marco de la diversidad de los proyectos particulares y colectivos, determinando la organización como una construcción social compleja.

Por su parte, Sisto (2004) concibe la organización postmoderna como un sistema de interrelaciones intersubjetivas, donde la organización deja de ser un conjunto de sujetos laborando particularmente en puestos de trabajo para convertirse en un escenario de intercambio de flujos conversacionales o discursivos. De modo, que la organización constituye un entrelazamiento de actividades, donde éstas son interconexiones sociales gestadas significativamente en un sistema de conversaciones o de intercambio discursivo, convirtiendo a la organización en un sistema de hiperconversaciones.

De los anteriores planteamientos, para efectos de esta investigación, se infieren las siguientes características de las organizaciones contemporáneas en general.

a) Emergen del cuestionamiento a las estructuras y funciones verticales y estables para dar paso a procesos sistémicos dinámicos, conformados por flujos de comunicación e información que convierten a la organización en un sistema en continuo cambio dentro de un contexto de incertidumbre, indeterminación e inestabilidad sistémica.

b) Constituyen un conjunto o comunidad de partes interesadas (actores organizacionales) en la búsqueda de un propósito común, lo cual define a la organización como una construcción social o comunal. Su contenido organizacional no lo dan la suma de las particularidades sino las interrelaciones entre ellas, estas conexiones sociales le dan sentido a la organización como un sistema social.

c) Resultan de la definición de la organización como comunidad que se construye por el lenguaje que se determina por las relaciones sociales, como representaciones sociales por las cuales la organización mantienen las hiperconversaciones que expresan su contenido hacia el interior y exterior de ésta, expresados en flujos comunicacionales significativos más allá de los simbolismos individuales para estructurar un lenguaje comunitario.

d) Configuran un conjunto de flujos de procesos, operaciones y actividades significativas que se derivan de las interrelaciones entre los subsistemas interiores, así como con sus entornos, mediante canales de comunicación donde fluyen informaciones, decisiones, energía y materiales.

Cabe destacar, que las organizaciones a nivel planetario están bajo la tendencia globalizante de un proceso de estandarización y homogenización de formas y modos de comportamiento organizacional, donde predomina la cosmovisión occidental expresada en un conjunto de principios, valores, enfoques y modelos interpretativos de la sociedad actual y de sus organizaciones. En el sector empresarial, éstas se encuentran bajo el influjo de la globalización de los mercados, lo cual determina sus estructuras, tecnologías, comportamiento organizacional, estilos y modos gerenciales.

4.2.2 La función de control interno organizacional una mirada desde la cosmovisión occidental:

El hemisferio occidental, escenario civilizatorio de la investigación, se rige por un conjunto de meta-relatos, paradigmas, supuestos, modelos, principios y valores que se ha denominado cosmovisión occidental, ahora apoyada por el fenómeno de la globalización, impulsado por las nuevas tecnologías de la información y la comunicación, lo cual ha facilitado la reproducción de las organizaciones de modo homogéneo y estandarizado, en los distintos países del mundo occidental.

Esta lectura indica que las organizaciones como parte de la sociedad contemporánea se han estandarizado con modelos homogéneos que se difunden por todo el hemisferio occidental, reproduciéndose en sus estructuras, funciones, procesos, modos y estilos de gerencia y, hasta en su cultura organizacional. De manera que la función de control interno en las organizaciones, como subsistema esencial de la organización, también se ha estandarizado como modelo. Un modelo único de la función de control interno organizacional se ha ido desplegando por todo el hemisferio occidental y ha sido resultante del proceso de homogenización y estandarización de la globalización.

En ese fenómeno de la globalidad de los sistemas de control interno organizacional, resalta la presencia de sistemas referenciales de carácter

planetario, los cuales definen lineamientos-normativos-operacionales para el funcionamiento de los sistemas de control interno con el propósito de certificar la calidad de los procesos, operaciones y actividades de dicha función. Por tanto, los países adecuan su normativa y procedimientos a estos referentes de calidad, así como las organizaciones para el cumplimiento de estos requisitos.

La implantación de estos sistemas referenciales internacionales se generaliza, casi obligatoriamente, con la globalización de las economías que derivan en exigencias de adaptación de los funcionamientos de las organizaciones empresariales a los requisitos de los sistemas operativos de los mercados internacionales, sobre todo, los sistemas financieros y contables que se han estandarizado.

Las organizaciones, en especial las empresas, para participar en los escenarios de un mercado globalizado deben ser certificadas en sus sistemas de control interno en temas como identificación, evaluación y administración de riesgos; eficiencia de los componentes del control interno (ambiente de control, actividades de control, procesos de información y comunicación, monitoreo de procesos y actividades), identificación y combate de fraudes.

Entre los modelos referenciales de certificación de calidad de la función interna organizacional destaca el COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Tradeway Commission), Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión de Vías Comerciales, organización compuesta por organismos privados, establecida en los EEUU, dedicada a proporcionar un modelo común de orientación a las entidades sobre aspectos fundamentales de gestión ejecutiva y de gobierno, ética empresarial, control interno, gestión del riesgo empresarial, control del fraude, y presentación de informes financieros.

Asimismo, los modelos derivados: The Criteria of Control Board (COCO) encargado de diseñar y emitir criterios o lineamientos generales sobre control interno; Objectives for Information and Related Technology (COBIT) desarrollado por la Asociación de Auditores y Control de los Sistemas de Información (ISACA), lo cual permite señalar su evolución desde el COSO I al COSO III. Estos modelos referenciales de control interno organizacional internacional son parte de la

integración de los países al concierto internacional derivado de los mercados globales, que, por ser tan complejos, exigentes y competitivos, estandarizan y homogenizan los sistemas operativos de las empresas locales o de países afiliados, para manejar un sistema funcional único, estándar, que no genere dispersión y fragmentación en los formatos.

Así como también, se puede afirmar que el modelo COSO 2013 (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway), también llamado COSO III, el cual actúa como un conjunto de principios y herramientas integrados de control organizacional, es el más utilizado para referenciar los procesos de la función de control interno organizacional. Entre los principios del COSO 2013, están: demostrar compromiso con la integridad y los valores éticos, ejercer responsabilidad, establecer estructura, autoridad y responsabilidad y demostrar compromiso con su competencia.

De ahí, que la denominación de organizaciones ecuatorianas como concepto distintivo, conforma una forma de plantear la tendencia que existe de enfrentar de manera equilibrada desde lo local al proceso de estandarización y homogenización organizacional de la globalidad, ya que el Ecuador constituye uno de esos países que están trabajando en proponer una alternativa frente a esa tendencia globalizante, a partir de la complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, de allí la pertinencia del desarrollo de este planteamiento en la investigación.

En este contexto, es que adquiere gran relevancia una cultura organizacional con las dimensiones, principios y valores del Buen Vivir, particularmente, en la función de control interno organizacional por ser el espacio donde se exige comportamientos éticos y de responsabilidad en el uso de los recursos y el desempeño eficiente de los procedimientos, que permita crear una convivencia de visiones a través de la complementariedad de los postulados de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, según los planteamientos establecidos en la Constitución Nacional del Ecuador, los cuales sugieren atender los principios y valores de la cosmovisión andina en la sociedad ecuatoriana, en especial en el desarrollo y comportamiento de instituciones y organizaciones.

4.3 El contexto ecuatoriano: la cosmovisión andina

La conceptualización de la cosmovisión andina parte de la definición de cosmovisión, que según Illicachi (2014) debe concebirse como la forma de entender el mundo de una manera concreta. En tiempos de la contemporaneidad, la cosmovisión es el conjunto de principios y valores que rigen una civilización. “Por ejemplo, el universo es interpretado por la comunidad indígena como: *pachakuna* (mundos), *kay pacha*, *uku pacha* y *hanan pacha*, es decir, expresa ideologías filosóficas y particulares de la *pacha* (mundo)” (p. 18).

Por su parte, Achig (2015) sostiene que la cosmovisión andina es una construcción sociohistórica de los pueblos andinos suramericanos, donde los saberes ancestrales se han ido adecuando desde las comunidades originarias hasta a los tiempos presentes, como herencia cultural transmitida durante muchas generaciones, a una filosofía de vida que se expresa en las relaciones cognitivas del hombre andino y su entorno material, natural y espiritual.

Según el citado autor, los principios de la cosmovisión andina constituyen las relaciones del todo, la correspondencia, la complementariedad, la reciprocidad y la ciclicidad, lo que en síntesis significa que:

- a) Todo está de una u otra manera relacionado, vinculado o conectado con todo, nada permanece aislado o separado.
- b) Cada objeto o fenómeno puede ser comprendido analizando sus dos opuestos correspondientes, en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido, es así como si no existiese la noche y todo fuera claridad, no se podría comprender el sentido de la claridad sin el sentido de la oscuridad.
- c) Existe la inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.
- d) A cada acto le corresponde como contribución complementaria un acto recíproco y ético, no sólo ligado al ser humano, sino abarcando dimensiones cósmicas; otra forma de concebirlo es el dar y recibir o dando y dando.

- e) El espacio-tiempo se manifiesta en forma de una espiral en movimiento permanente hacia atrás, donde está el futuro, esto significa que se puede ver solamente lo hecho, el pasado, como una suerte de utopía retrospectiva.

Otros autores como Milla (2007) y Rodríguez (2016) coinciden en sostener que la cosmovisión andina es una forma de vivir frente a la existencia objetiva y no objetiva, ya que es producto de la evolución y la vivencia, es una visión aprendida o por aprender de la realidad, es la visión de mundo que integra la experiencia sensorial con las emociones, los conocimientos intuitivos y miradas hacia la trascendencia, es una historia de vidas particulares en comunidad que se suman a otras vivencias con sus usos, tradiciones y ritualidades, para conformar la identidad cultural de los pueblos, donde la ritualidad es la conexión de lo humano con lo cósmico o espiritual, es la convivencia en comunidad como organización social y política, con los principios y valores que identifican a esta cosmovisión.

Desde estas concepciones, se infiere que la cosmovisión andina es una mirada alternativa del mundo en oposición a la cosmovisión occidental, su origen es una herencia de los pueblos originarios que poblaron estos territorios desde antes de la llegada de los hispanos y ha estado presente bajo los principios de relacionalidad, complementariedad, correspondencia y reciprocidad, los cuales han ido adaptándose a las realidades a través de los tiempos sin perder su esencia originaria. En la contemporaneidad, tiempo de agotamiento de paradigmas y modelos, fin de los viejos relatos que marcaron la humanidad en los cinco siglos anteriores, se hace pertinente renovar relatos hacia la construcción de paradigmas y modelos interpretativos de las realidades.

En este sentido, el Ecuador es uno de los países, junto con Bolivia y Perú, que ha emprendido un proceso de rescate de sus singularidades y particularidades, desde lo local, con sustento en la Cosmovisión Andina, que representa una interpretación de la realidad, mediante valores y principios ancestrales de relacionalidad con el universo, la naturaleza y sus semejantes, por parte de comunidades ubicadas en la región andina de América, a través de un

lento proceso socio-histórico de convivencia con el entorno natural, transmitidos de generación en generación.

En un país como Ecuador, de encuentro, desencuentros y convivencias de razas y culturas diferentes, la lucha por el reconocimiento de esta diversidad cultural y su institucionalización ha sido una lucha de muchos años y fue en la segunda década del siglo XXI cuando se asume en la Constitución Nacional de 2008, la declaración de Estado plurinacional e intercultural, lo cual significó un extraordinario avance en la ampliación de los derechos de las poblaciones indígenas, ya contemplados en la Constitución de 1998.

La interculturalidad es un principio que respeta la diversidad de los pueblos, nacionalidades indígenas y de otros sectores sociales de la sociedad ecuatoriana y demanda la unidad en el campo económico, social, cultural y político, en aras de transformar las actuales estructuras sociales, estableciendo que las personas tienen derecho a construir y mantener su propia identidad cultural, a decidir sobre su pertenencia a una o varias comunidades culturales y a expresar dichas elecciones; a la libertad estética; a conocer la memoria histórica de sus culturas y a acceder a su patrimonio cultural, así como a difundir sus propias tradiciones y costumbres.

García (2014), al respecto, indica que la cosmovisión andina se interrelaciona con el *Sumak Kawsay (Buen Vivir)*, ya que este es la base para orientar la reconstrucción de un nuevo perfil de coexistencia cívica en el Ecuador o el mundo, en variedad y amistad con la naturaleza, y con el otro (ser humano), según lo declara la nueva Constitución de la República del Ecuador (2008, p. 1) aprobada mediante el sufragio y con respaldo de un gran número de ecuatorianos.

4.3.1. El Buen Vivir desde el enfoque de la cosmovisión andina

De acuerdo con Carballo (2016), el Buen Vivir es un conjunto de ideas, construidas sobre la base de la filosofía de los pueblos originarios andinos, que promueve una cosmovisión integral de la vida, basada en la coexistencia armoniosa espacial y temporal de los seres humanos y la naturaleza. Es sobre el fundamento de estos principios, que el Buen Vivir ha irrumpido en el campo

latinoamericano de estudios sociales sobre el desarrollo en la última década, cuya relevancia ha alcanzado dimensiones globales.

Por su parte, Huanacuni (2010) indica que el Buen Vivir ha sido incluido en las más diversas construcciones de políticas públicas por organismos nacionales e internacionales, incluso en las constituciones de Ecuador y Bolivia, entendido también como “vivir bien” se presenta como una traducción de las nociones de “Sumak Kawsay” en quechua y “Suma Qamaña” en aymara, que hacen referencia a la búsqueda de una “vida en plenitud”. En este sentido, la búsqueda del Buen Vivir reemplaza a la búsqueda del progreso ilimitado, conectada con el ideal occidental de la modernidad que ha identificado los discursos sobre el desarrollo.

Para Yampara (2010), el Buen Vivir es una forma milenaria de vida, que se contrapone a la idea del desarrollo de la cosmovisión occidental, la cual es una forma centenaria de vida caracterizada por su pobreza espiritual. En referencia al conocimiento, el citado autor formula la ecuación del conocimiento: saber y conocimiento ancestral milenario + saber y conocimiento centenario = conocimiento profundo renovado.

Según Nudelman (2018), el Buen Vivir tiene que ver con la comunidad, la hermandad, el apoyo mutuo, la reciprocidad y la participación directa, contrariamente al individualismo y a los patrones de explotación característicos de la cosmovisión occidental, ya que este enfoque conjuga una forma de vida ética, equilibrada y armoniosa, fundamentada en los principios de ponderación y respeto, centrada en valores de uso.

4.3.1.1 Ejes del Buen Vivir

El Buen Vivir se expresa en principios y prácticas de vida que establecen un triángulo formado en sus vértices por ejes como son: convivir en comunidad, relaciones armoniosas con la naturaleza y respeto al recuerdo de los ancestros, los cuales han ido configurando la filosofía de vida que encarna este paradigma, como se explica a continuación.

La comunidad: significa encuentro, convivencia, compartir, es el escenario para el despliegue de los principios de la solidaridad, la correspondencia, la complementariedad y la reciprocidad, testamentarios de la cosmovisión andina. El

ayllu hace referencia a la forma básica de organización social comunitaria que prevalece en los pueblos originarios andinos, lo cual permite entender la importancia de la dimensión colectiva como es la organización social en comunidad.

La comunidad denota ocupación, ubicación espacial y activismo humano en ese espacio geográfico, en convivencia armoniosa con la naturaleza y la cultura, lo cual infiere la idea de territorio, entendido éste como una comunidad de intereses diversos, asentada en un espacio geográfico específico que construye consensos y resuelve conflictos, en la búsqueda de la transformación territorial. Es decir, la comunidad constituye el escenario para construir la visión compartida del destino del territorio con la inclusión de todos.

La comunidad, según Carballo (2016), se convierte en un ente multidimensional, cuyos diferentes aspectos se encuentran íntimamente relacionados en lo que se denomina *ayllu*, poniendo de relieve los principios éticos colectivos en la vida territorial. Esta territorialidad confiere a lo local un significado más allá de ser únicamente un concepto contrapuesto a lo global, para conectarse epistémicamente con el territorio, es decir, lo local como un espacio físico definido donde se desarrolla un activismo humano significativo en lo ambiental, cultural, social, político, económico y tecnológico, donde se encuentran los actores y agentes locales con sus pensamientos, comunicaciones y acciones.

La relación armoniosa con la naturaleza: en la noción de *ayllu*, la separación entre seres humanos y naturaleza se vuelve mucho más difusa, la naturaleza es ontológicamente indivisible e inseparable de la de los seres humanos. La “vida en plenitud” ocurre dentro del *ayllu* e implica una coexistencia armoniosa temporal y espacial de los seres humanos con la Pachamama, la naturaleza, diosa de la tierra, la que concibe la vida, la madre protectora que protege, nutre y sustenta a los seres humanos, honrada por todos estos atributos. El Día de la Pachamama es un rito que las comunidades andinas celebran desde hace varios siglos.

Esta relación de lo humano con la naturaleza desarrolla una conexión trascendente, tanto en lo espiritual como en la relación del hombre con la

naturaleza, donde los valores de reciprocidad, responsabilidad, solidaridad, corresponsabilidad y complementariedad se expresan en sus actividades religiosas o rituales, productivas y del contacto diario con todos los seres humanos y demás seres vivos que conforman la naturaleza como una totalidad indivisible.

Esta noción de interrelación de hombre-naturaleza impone una ética en los procesos productivos que están referidos a la intervención de la naturaleza con fines de explotación, para generar riqueza o satisfacer necesidades insatisfechas, se produce así un giro del horizonte o mirada hacia la naturaleza, de objeto a sujeto con derechos, la naturaleza como otro ser al cual, además de adorar, hay que proteger y conservar. Esta visión es referencia significativa para el diseño y aplicación de tecnologías no invasivas, de bajo impacto ambiental.

El respeto al recuerdo de los ancestros: constituye el tercer vértice del triángulo del Buen Vivir y está relacionado con lo ancestral de los pueblos originarios: saberes, tradiciones, ritualidad, prácticas laborales y modos de vida, elementos sociohistóricos que han sido transmitidos de generación en generación y son la fuente de su historia y su cultura, sobre todo, de su identidad cultural como ligamento para lograr su coherencia social, política y cultural, como pueblo que se aferra a sus propias raíces. La identidad cultural para los pueblos andinos es parte de la conectividad con sus antepasados, que hacen trascendente el recorrido histórico de estas comunidades.

4.4 El contexto de la función de control interno, dentro del marco de la complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina

Para poder abordar la función de control interno organizacional es preciso desdoblar su parte procedimental e instrumental (estructural-funcional) de la parte humana (fenomenológica) que interviene en los procesos de dicha función; con este objetivo, se acude a la definición de situación de Matus (1987) para definir a la función interna como una situación compleja.

En este sentido, el citado autor plantea que entender la situación tiene el significado de reconsiderar la validez del conjunto de procedimientos relevantes de la organización que se obtienen con la visión de síntesis del sistema que los produce, ya que unos procedimientos son consecuencias de otros, que, a su vez,

causan, refuerzan o aminoran los primeros. En sí la función de control interno en las organizaciones es un conjunto de procedimientos concatenados, donde unos son consecuencia de los otros, por tanto, cumple con la definición de situación tal como lo exige el planteamiento de este autor.

El hecho de definir a la función de control interno como una situación permite descomponerla en su genosituación y su fenosituación, reconociendo la genosituación como la estructura normativa y procedimental y la fenosituación como la fenomenología de las actuaciones humanas en el desarrollo de la situación, de acuerdo con las definiciones de Matus (1987).

De modo que, ante la dificultad de introducir cambios profundos en la genosituación, por estar supeditada a sistemas referenciales globales, se hacen esfuerzos para modificar sustancialmente la fenosituación, mediante propuestas de transformaciones actitudinales de los actores organizacionales como la ética, transparencia, responsabilidad, honestidad, reciprocidad, solidaridad, otredad, armonía con la naturaleza, entre otras aptitudes, propias de la cultura ecuatoriana desde la cosmovisión andina.

En este apartado se desarrolla un análisis de sistemas de los elementos del control interno en las organizaciones ecuatorianas, donde están presentes significativamente los aspectos de la fenosituación (aspectos actitudinales) que transversalizan a la función de control interno organizacional, destacando entre estos elementos, el ambiente de control que abarca los siguientes aspectos: conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humanos.

En este contexto, se trata de establecer un marco de complementariedad entre la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina para el análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, entendida la complementariedad como un patrón de relación en el cual los comportamientos, las aspiraciones y los intereses de los individuos o grupos difieren y se complementan recíprocamente, estableciéndose una armonía que permite el equilibrio dinámico y funcional del sistema (Bateson, 1991).

Esta modalidad relacional de la perspectiva cultural destaca cómo cada cosmovisión o cultura establece patrones de pensamiento, comportamiento y comunicación propios o particulares a los cuales los individuos o grupos deben adaptarse, estableciendo de manera armónica un equilibrio dinámico y funcional con otras cosmovisiones. En este caso, específicamente, se plantea la complementariedad entre la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, partiendo de los principios que las sustentan, donde se expresa con mayor incidencia el perfil actitudinal de los actores organizacionales que participan en los procesos y operaciones de la función de control interno.

De manera, que los principios de la cosmovisión occidental están contenidos en el elemento ambiente de control: conciencia de control y estilo operativo; integridad y valores éticos; compromiso con la competencia; estructura organizacional; asignación de autoridad y responsabilidad; así como políticas y prácticas de recursos humanos (principios de actuación establecidos en el COSO III o COSO 2013); mientras que los de la cosmovisión andina están representados por: la racionalidad, la correspondencia, la complementariedad y la reciprocidad.

Dicha complementariedad se desarrolla como sigue, a través de la construcción de las tablas matriciales (Matrices) que facilitan la comprensión del planteamiento, donde se relaciona en cada tabla un principio de la cosmovisión occidental (en forma horizontal) con cada uno de los principios de la cosmovisión andina (en forma vertical), representando, paralelamente, el análisis de la respectiva relación como el resultado de la complementariedad entre ambas cosmovisiones, como uno de los aportes de esta investigación.

Matriz 1 Ambiente de control: Conciencia de control y estilo operativo

Cosmovisión Occidental: Conciencia de control y estilo operativo. La conciencia de control está influida directamente por las decisiones y acciones de la administración con respecto al funcionamiento del control interno, los errores informados, la atención a las áreas y sistemas, las acciones tomadas ante cualquier problemática o presión presentada. En cuanto al estilo operativo, éste se influye por las capacidades, habilidades y actitudes de la administración ante las operaciones diarias.	
Principios de la Cosmovisión Andina	Impacto sobre la función del control interno de las organizaciones ecuatorianas a partir de la complementariedad CO / CA
Relacionalidad del todo: es uno de los rasgos fundamentales de la cosmovisión andina, como principio sostiene que todo está de una u otra manera relacionado, vinculado o conectado con todo; nada permanece aislado o separado.	La función de control interno como totalidad está interconectada con cada uno de sus subsistemas o procesos, por tanto, las decisiones y las acciones deben impactar toda esa totalidad, de manera que el pensamiento sistémico y estratégico de los actores organizacionales deben ser claves para comprender esa totalidad como un cuerpo social/productivo, prever errores y adelantar correcciones. La práctica operativa diaria crea una cultura de trabajo en equipo, prospectivo y de respuestas pertinentes y oportunas
Correspondencia: respetando el principio de relacionalidad, se plantea que cada objeto o fenómeno puede ser comprendido analizando sus dos opuestos correspondientes; en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido, así como la noche necesita del día para poder ser comprendida.	La función de control interno debe crear una matriz de variables de medición de referencia con baremos donde se evidencie lo bueno/lo malo, mediante indicadores de calidad, el comportamiento de la organización en un rango de mala, regular, buena y excelente. Este baremo debe ser diseñado bajo consenso con actores de la organización de su entorno, quienes deben conocer de antemano los criterios para su evaluación de desempeño. Comprender el control no solo para buscar errores o deficiencias, sino también para resaltar y reconocer los buenos desempeños.
Complementariedad: es un principio de inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.	La función de control organizacional debe responder a la resolución de conflictos y construir consensos en una comunidad de intereses diversos, prevaleciendo la inclusión, la otredad y la ética en las interacciones interpersonales e intersistemas de la organización como entorno. La coherencia de la función de control interno depende de la capacidad de lograr consensos alrededor del propósito de la función de control interno.

Reciprocidad: el principio de correspondencia se expresa a nivel pragmático y ético; a cada acto corresponde como contribución complementaria un acto recíproco y ético, no solo ligado al ser humano, sino abarcando dimensiones cósmicas. Otra forma de concebirlo es el dar y recibir o dando y dando.	La función de control interno debe lograr la armonía en el sistema y en los sistemas de la organización dentro de la correspondencia solidaria y ética. En la función de control interno organizacional debe prevalecer el estado de derecho: el debido proceso, el derecho a la defensa, la transparencia y la honorabilidad en los actos como expresión de reciprocidad a la confianza que la organización le ha dado en el cumplimiento de sus competencias exclusivas de control.
---	--

Fuente: construcción propia.

Matriz 2 Ambiente de control: Integridad y valores éticos

Cosmovisión Occidental Integridad y valores éticos. Con este aspecto se busca evitar cualquier tipo de conducta inapropiada y se construye con base en las acciones de la administración y su integridad. Un ejemplo de ello puede ser los códigos de conducta regulados en muchas empresas para expresar lo que los colaboradores deben cumplir, con el fin de estar alineados a la visión y valores de la organización.	
Principios de la Cosmovisión Andina	Impacto sobre la función del control interno de las organizaciones ecuatorianas a partir de la complementariedad CO / CA
Relacionalidad del todo: es uno de los rasgos fundamentales de la cosmovisión andina, como principio sostiene que todo está de una u otra manera relacionado, vinculado o conectado con todo; nada permanece aislado o separado.	Los principios y valores éticos no deben ser vistos en el sistema función de control interno desde la individualidad o como comportamientos personalísimos, sino que deben ser concebidos como una actuación colectiva, donde los actores organizacionales actúan éticamente como totalidad. Esta conducta debe ser parte de la conciencia colectiva de la organización.
Correspondencia: respetando el principio de relacionalidad, se plantea que cada objeto o fenómeno puede ser comprendido analizando sus dos opuestos correspondientes; en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido como la noche necesita del día para poder ser comprendida.	Entre las competencias de la función de control interno se encuentran la lucha contra las desviaciones, los errores administrativos y los fraudes en los procesos de comportamiento organizacional de su entorno, esto obliga a promover y desarrollar actuaciones basadas en la honestidad, la responsabilidad, el respeto y la transparencia como parte de la cultura organizacional.

Complementariedad: es un principio de inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.	La función de control interno, como comunidad de intereses donde concurren los actores organizacionales internos y externo de los otros subsistemas de la organización que los contiene, debe reconocer de manera incluyente las distintas interpretaciones de las informaciones que deriven del ejercicio de sus competencias para construir, en consenso, las decisiones de este órgano de control.
Reciprocidad: el principio de correspondencia se expresa a nivel pragmático y ético; a cada acto le corresponde como contribución complementaria un acto recíproco y ético, no solo ligado al ser humano, sino abarcando dimensiones cósmicas; otra forma de concebirlo es el dar y recibir o dando y dando.	La función de control interno debe ser escenario para la solidaridad y la corresponsabilidad de los actores organizacionales en las diversas actuaciones, que derivan de sus competencias. Estas actuaciones deben ser signadas por la integridad y valores éticos en reciprocidad con los altos intereses de la organización. Los actores organizacionales deben actuar con integridad y ética como parte de su conducta cotidiana y no por presiones, amenazas de sanciones o penalizaciones.

Fuente: construcción propia.

Matriz 3 Ambiente de control: Compromiso para la competencia

Cosmovisión Occidental: Compromiso para la competencia. Este aspecto determina las medidas que el personal operativo, administrativo y directivo debe cumplir para realizar su trabajo con eficacia. La competencia se refiere a la capacidad para llevar a cabo las responsabilidades asignadas y requiere de habilidades relevantes y pericia.	
Principios de la Cosmovisión Andina	Impacto sobre la función del control interno de las organizaciones ecuatorianas a partir de la complementariedad CO / CA
Relacionalidad del todo: es uno de los rasgos fundamentales de la cosmovisión andina, como principio sostiene que todo está de una u otra manera relacionado, vinculado o conectado con todo; nada permanece aislado o separado.	En los escenarios de la función de control interno se deben considerar las competencias como una red inseparable de responsabilidades, donde no es admitido el individualismo, sino que el trabajo de equipo debe conducir a una integración colaborativa alrededor de los objetivos del sistema como un todo.
Correspondencia: respetando el principio de relacionalidad, se plantea que cada objeto o fenómeno	En la función de control interno el desarrollo de las competencias, además de la integración de equipos colaborativos, deben mantener una articulación estructural entre los

puede ser comprendido analizando sus dos opuestos correspondientes; en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido, como la noche necesita del día para poder ser comprendida.	distintos procesos que se correspondan, con asimetría y equilibrio entre sí, articulación posible de acuerdo con las responsabilidades de los equipos e individuos involucrados en el desenvolvimiento de su competencia.
Complementariedad: es un principio de inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.	La interpretación de la función de control interno como una totalidad indivisible exige entender a ésta como un conjunto de competencias de equipos e individuos que se asocian o se estructuran de manera complementaria.
Reciprocidad: el principio de correspondencia se expresa a nivel pragmático y ético; a cada acto le corresponde como contribución complementaria un acto recíproco; y ético, no solo ligado al ser humano, sino abarcando dimensiones cósmicas; otra forma de concebirlo es el dar y recibir o dando y dando.	En la función de control interno cada desarrollo de la competencia viene acompañado de un ejercicio de reciprocidad entre procesos, operaciones y competencias, a los fines de mantener la coherencia y el equilibrio de esta función. Al mismo, tiempo la función de control interno responde recíprocamente a la coherencia en el desarrollo de las competencias de los diversos subsistemas de la organización que le contiene.

Fuente: construcción propia.

Matriz 4 Ambiente de control: Estructura organizacional

Cosmovisión Occidental: Estructura organizacional. La estructura organizacional es el panorama general. Dentro de ella, se encuentran las áreas, funciones y objetivos a cumplir para el buen desenvolvimiento de la empresa. Es importante que toda empresa cuente con este elemento, ya que facilita el conocimiento de los colaboradores líderes, así como las líneas de comunicación directa entre las áreas.	
Principios de la Cosmovisión Andina	Impacto sobre la función del control interno de las organizaciones ecuatorianas a partir de la complementariedad CO / CA
Relacionalidad del todo: es uno de los rasgos fundamentales de la cosmovisión andina, como principio sostiene que todo está de una u otra manera	La organicidad de la función de control interno debe ser coherente con la estructura de la organización que la contiene. Su funcionalidad interna debe responder a la integración de sus procesos y operaciones alrededor de una totalidad indivisible, lo cual

relacionado, vinculado o conectado con todo; nada permanece aislado o separado	significa la existencia de relaciones interdependientes en función de sus objetivos y metas.
Correspondencia: respetando el principio de relacionalidad, se plantea que cada objeto o fenómeno se puede comprender analizando sus dos opuestos correspondientes; en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido, como la noche necesita del día para poder ser comprendida	El equilibrio organizacional de la función de control interno debe establecerse con el balance adecuado de las competencias internas en las distintas instancias y procesos. La correspondencia organizacional en busca de ese balance se establece con los mismos controles que esta función desarrolla hacia el entorno.
Complementariedad: es un principio de inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.	La función de control interno se acopla estructuralmente con los diversos subsistemas de la organización que la contiene de forma complementaria, al igual que lo hacen sus procesos y operaciones. Su estructura debe ser matricial, plana, de coordinación.
Reciprocidad: el principio de correspondencia se expresa a nivel pragmático y ético; a cada acto le corresponde como contribución complementaria un acto recíproco y ético no solo ligado al ser humano, sino abarcando dimensiones cósmicas; otra forma de concebirlo es el dar y recibir o el dando y dando.	El desarrollo organizacional de la función de control interno está signado por la cultura organizacional, por los principios y valores paradigmáticos y éticos de una sociedad que esta imbuida en un contexto intercultural, marcada por la diversidad, la tolerancia y la responsabilidad social organizacional.

Fuente: construcción propia.

Matriz 5 Ambiente de control: Asignación de autoridad y responsabilidad

Cosmovisión Occidental: Asignación de autoridad y responsabilidad. Además de una estructura organizacional general de toda la empresa, también se requiere un documento detallado en el que se destaque la asignación de autoridades y responsables de las áreas que conforman el negocio. Dentro de este aspecto deben encontrarse diferentes tipos de políticas empresariales que ayuden a los empleados a saber cómo, de qué y por qué son responsables de cierta entidad.	
Principios de la Cosmovisión Andina	Impacto sobre la función del control interno de las organizaciones ecuatorianas a partir de la complementariedad CO / CA
Relacionalidad del todo: es uno de los rasgos fundamentales de la cosmovisión andina, como principio sostiene que todo está de una u otra manera relacionado, vinculado o conectado con todo; nada permanece aislado o separado.	La autoridad y la responsabilidad, aunque descentralizada es coordinada bajo un eje central definido que integra todos los procesos, operaciones y actividades de la función de control interno, la competencia exclusiva de control organizacional establece un comportamiento distintivo, cuya responsabilidad como totalidad, no es transferible dentro de la organización que la contiene.
Correspondencia: respetando el principio de relacionalidad, se plantea que cada objeto o fenómeno puede ser comprendido analizando sus dos opuestos correspondientes; en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido, así la noche necesita del día para poder ser comprendida.	El sistema de poder de donde deriva la autoridad en la cosmovisión andina es colegiado, consensuado o de cogobierno, de modo, que la responsabilidad es compartida, desconcentrada y descentralizada. El compartir el poder y, con ello, la responsabilidad y autoridad involucra el mayor número de actores organizacionales en los procesos de cogobierno. Esto acrecienta el compromiso de todos con el cumplimiento de los objetivos de la organización. Significa la verdadera democratización del poder, democracia participativa.
Complementariedad: es un principio de inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.	La estructura matricial de sistemas de decisión colegiada y de cogobierno impone la complementariedad entre las diversas unidades de la función de control interno. He aquí, la conceptualización de la organización que se deriva de la función de control interno y se plantea como una comunidad.
Reciprocidad: el principio de correspondencia se expresa a nivel pragmático	La corresponsabilidad de la autoridad en la función de control interno debe entenderse como un proceso signado por la reciprocidad, la

y ético; a cada acto le corresponde como contribución complementaria un acto recíproco y ético no sólo ligado al ser humano, sino abarcando dimensiones cósmicas; otra forma de concebirlo es el dar y recibir.	colaboración y el compartir en la decisión y la acción. Las decisiones consensuadas deben ser políticas de los ambientes de la gestión de la función de control interno.
---	--

Fuente: construcción propia.

Matriz 6 Ambiente de control: Políticas y prácticas de recursos humanos

Políticas y prácticas de recursos humanos. Este elemento, tal como su nombre lo indica, debe incluir todas las actividades a realizar por parte del departamento de recursos humanos. Es importante que el control interno establezca las normas de contratación de personal, así como estrategias de capacitación y retención de talento humano.	
Principios de la Cosmovisión Andina	Impacto sobre la función del control interno de las organizaciones ecuatorianas a partir de la complementariedad CO / CA
Relacionalidad del todo: es uno de los rasgos fundamentales de la cosmovisión andina, como principio sostiene que todo está de una u otra manera relacionado, vinculado o conectado con todo; nada permanece aislado o separado.	Bajo la influencia de la cosmovisión andina/cosmovisión occidental se debe hablar de talento organizacional, ya que la evaluación para su desempeño, además de las habilidades y competencias, incluye capacidades asociativas, de empoderamiento, prospectivas, creatividad, autoaprendizaje, iniciativa personal y valores éticos en el proceso de involucramiento y desempeño en la organización.
Correspondencia: respetando el principio de relacionalidad, se plantea que cada objeto o fenómeno puede ser comprendido analizando sus dos opuestos correspondientes; en donde cada uno necesita del otro para encontrar su significado o sentido, como la noche necesita del día para poder ser comprendida.	La función de control interno por ser una función muy especializada y de competencias exclusivas de control organizacional debe tener y desarrollar una política y práctica de recursos humanos que logre un personal con criterio estratégico, experticia en su oficio, honestidad y transparencia en sus desempeños, logrando así la correspondencia entre el ejercicio laboral y los objetivos institucionales de la función en cuestión.
Complementariedad: es un principio de inclusión de opuestos para formar un todo integral. Se incluyen a	La gestión de los recursos humanos en la función de control interno debe ser guiada por la democracia y el respeto de los derechos humanos, donde la inclusión y la tolerancia se

los opuestos que son complementarios y que no son contrapuestos, ni mutuamente excluyentes.	imponga ante cualquier forma de sectarismo, parcialidad o exclusión en el momento de desarrollar sus competencias
Reciprocidad: el principio de correspondencia se expresa a nivel pragmático y ético; a cada acto le corresponde como contribución complementaria un acto recíproco y ético no solo ligado al ser humano, sino al cosmos; otra forma de concebirlo es el dar y recibir.	Debe existir una reciprocidad entre la dirección de la función de control interno con los trabajadores de ésta. Reciprocidad que debe extenderse al entorno de la función de control interno, en el marco de la responsabilidad social de la empresa.

Fuente: construcción propia.

Esta construcción de complementariedad entre los principios de la cosmovisión andina y los de la cosmovisión occidental intenta crear un perfil actitudinal, que sirva de referencia para el análisis de la función de control interno como sistema. En este sentido, el resultado de la integración de cosmovisiones se puede sintetizar como la estructura organizacional matricial, de integración horizontal, comunitaria, más de coordinación que de dirección vertical, donde la comunicación fluye transversalmente, de manera, que sume e integre intereses, decisiones y actuaciones de la organización, sin que esto signifique que la función de control interno pierda autonomía e independencia como sistema.

Finalmente, de lo expuesto en este capítulo, se puede inferir lo siguiente

- a) La globalización de los mercados ha creado un escenario planetario de homogenización y estandarización cultural que han impregnado a las organizaciones empresariales, en particular, las organizaciones empresariales ecuatorianas.
- b) Las organizaciones empresariales ecuatorianas están estandarizadas según los modelos internacionales de control interno organizacional, lo cual implica dependencia paradigmática y tecnológica de los centros de conocimiento/poder empresarial globales.
- c) Las dimensiones, procesos, procedimientos y actividades en las salas situacionales en que se han convertido los ambientes de la función control

interno organizacional, específicamente en el área contable, responden a un modelo planetario, no a un modelo nacional-local.

- d) A pesar de que la Constitución Nacional (2008) de Ecuador demanda adaptar los sistemas sociales y sus organizaciones al paradigma del Buen Vivir, derivado de la cosmovisión andina, como nación Intercultural y plurinacional, aún falta mucho por hacer para romper con la dependencia paradigmática y tecnología de la cosmovisión occidental.
- e) A través de la complementariedad de los postulados de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, es posible conformar un perfil actitudinal del personal involucrado en la función de control interno, conforme a los planteamientos establecidos constitucionalmente, referidos a los principios de la cosmovisión andina, en particular, al desenvolvimiento de las organizaciones.
- f) Adicionalmente, es posible avanzar en una cultura organizacional, tomando en cuenta las dimensiones, principios y valores del Buen Vivir, particularmente, en la función de control interno organizacional, por ser el espacio donde se exige comportamientos éticos y de responsabilidad en el uso de los recursos y el desempeño eficiente de los procedimientos.

CAPITULO V

APLICACIÓN DE LAS CATEGORÍAS DE LA TEORÍA DE LOS SISTEMAS SOCIALES DE LUHMANN AL ANÁLISIS DE LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES ECUATORIANAS

Este capítulo es el eje central de la investigación donde, a partir del constructo teórico y gnoseológico, expuestos en los capítulos II y IV, respectivamente, se aplican las categorías de la teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann al análisis e interpretación de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, para responder a la interrogante ¿De qué manera la Teoría de los Sistemas de Luhmann aporta a la comprensión y análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas?

5.1 Consideraciones previas

La comprensión y análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, desde la visión de Luhmann, se sustenta en la aplicación de las categorías de la teoría social luhmanniana como ejes referenciales de estudio. No se trata de una serie de pasos concatenados sino de un conjunto de categorías para el análisis, que permite desde el diagnóstico del sistema hasta su proyectiva, en relación con las estrategias para el cambio necesario.

En relación con el análisis de sistemas como referente metodológico, Luhmann ofrece una gama de herramientas sustentadas teóricamente en categorías de análisis para observar los sistemas, diagnosticar y explicar sus comportamientos distintivos. La intencionalidad originaria de la teoría social de Luhmann es la reducción de la complejidad.

Entendiendo que la reducción de la complejidad, desde la perspectiva luhmanniana, se da en la relación sistema-entorno, advirtiendo el mismo autor, que un sistema es una complejidad organizada que nunca tendrá la complejidad de su entorno y que esta complejidad organizada se logra con la selectividad de elementos distintivos, dentro de un límite o contorno aceptado como frontera entre el entorno y el sistema. De manera, que reducir la complejidad implica,

principalmente, tratar de simplificarla a través de un proceso de definición de los límites del sistema en relación con su entorno.

En este sentido, Luhmann (1997), para reducir la complejidad de la sociedad, sugiere la construcción de sistemas bajo criterios de conjuntos de elementos diferenciados, diferencia que se visibiliza mediante códigos binarios que hacen selectivo al sistema, permitiendo la posibilidad de la selección en la comunicación del sistema social con una codificación particular propia de cada sistema. Para ello, Luhmann utiliza varias categorías de su teoría social, tanto en su significado como alcance.

5.2 Categorías de análisis de los sistemas sociales según Luhmann

En esta investigación, se utilizaron para el análisis las categorías de la Teoría Social de Niklas Luhmann conformadas por: el entorno, el sistema, el sentido, la diferenciación, el tiempo, la auto-referencia, la comunicación, el acoplamiento estructural, la clausura operativa y la autopoiesis. En el proceso del desarrollo se describen cada una de estas categorías con el apoyo del constructo teórico (realizado en el Capítulo II), para luego aplicarlas al sistema función de control interno organizacional en el entorno organizaciones ecuatorianas (caracterizadas en el Capítulo IV).

Adicionalmente, a partir de este diagnóstico, a la luz de la aplicación de las categorías propuestas por Luhmann, se deriva, como un acto proyectivo, una serie de líneas estratégicas para resolver algunas deficiencias que entorpecen la función de control interno dentro de las organizaciones ecuatorianas, las cuales se exponen posteriormente (en el Capítulo VI).

5.2.1 Categoría entorno:

Luhmann (1998) destaca la relación inseparable de entorno/sistema, cuando expresa que el entorno es todo lo que no es sistema y es siempre relativo a él, de modo que representa el conjunto de elementos que mantienen relaciones con el sistema, que tienen influjo sobre los elementos de un sistema o que son influidos por él, pero que nunca forman parte del mismo sistema y que se ven afectados por su comportamiento.

En esta misma dirección Luhmann (2007) señala que la existencia de una unidad indivisible entorno/sistema implica que no puede existir un sistema sin entorno y viceversa, ambos se presentan como unidades autónomas pero interdependientes. Desde esta perspectiva, los sistemas tienen un límite o contorno y alrededor de este se encuentra el entorno, que se presenta como un amplio horizonte a veces difuso. De igual forma, este entorno tiene sus propias estructuras con diversas y profundas diferenciaciones que acrecientan su complejidad.

Asimismo, plantea el autor, que el entorno es la complejidad relativa al sistema, de ahí que la presencia del entorno puede llevar a la formación de subsistemas en cada sistema que permite abordar con mayor eficacia la complejidad del entorno. En este sentido, el entorno es, siempre, un horizonte de procedimiento de la información para el sistema.

De manera, que la convivencia de diversos y múltiples sistemas en el entorno, hace a su vez más complejo el sistema en estudio, por las intensas y múltiples interrelaciones que se producen, al cual hay que procesar para reducir sus niveles de complejidad, por aquello de que “una unidad es compleja en la medida en que posee varios elementos y los une mediante relaciones varias” (Luhmann, 2007, p. 102).

Premisa de la cual se infiere que un sistema en un entorno adquiere sentido, siempre y cuando se le considere en relación selectiva con otros, este proceso de interrelación alrededor del significado de la totalidad que configura el entorno lleva a la complejidad. En esta investigación se estudia la función de control interno en las organizaciones, de modo, que se considera esta función como el sistema y la organización que la contiene su entorno, específicamente, como estudio de caso, en las organizaciones ecuatorianas.

5.2.1.1 Aplicación de la categoría entorno de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

El sistema que se estudia en esta investigación es la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, en consecuencia, éstas constituyen el entorno del sistema; entorno que a su vez configura un sistema en un entorno

amplio que es la sociedad ecuatoriana; de modo que es preciso perfilar esta categoría bajo la interrogante: ¿qué son las organizaciones ecuatorianas?, lo cual se desarrolló ampliamente en el Capítulo IV.

De modo, que, concretando el análisis del entorno del sistema, se puede afirmar que la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas es uno de los subsistemas que componen la organización ecuatoriana (entorno inmediato) y que ésta como sistema, a su vez, está ubicada en un entorno más amplio, compuesto por la sociedad de la República del Ecuador. El resultado de la observación y caracterización del entorno representado por las organizaciones ecuatorianas se puede sintetizar en los siguientes aspectos:

Las organizaciones ecuatorianas están contextualizadas en un escenario internacional signado por la sociedad del conocimiento y la globalización, en consecuencia, por una parte, se ubican en una tendencia de cambios intensos en sus paradigmas y modelos, modos y estilo de gestión, comportamiento y culturas organizacionales y, por otra, son afectadas por una tendencia impuesta por la globalización con su doctrina de la globalidad, la cual se expresa en estandarización y homogenización de modelos y modos de gestión organizacional.

Dentro de ese modelo estandarizado de desempeño impuesto por la globalización a las organizaciones ecuatorianas están los modelos de certificación de calidad de productos y procesos; en el caso de esta investigación, la certificación de calidad del desempeño de la función de control organizacional. En este momento el contexto global impone la exigencia de certificación de calidad de los procesos de control denominado el COSO III o COSO 2013.

Además, las organizaciones ecuatorianas están contextualizadas nacionalmente en un escenario sociocultural y político-normativo que le imprimen características particulares y singularidades, como parte de una nación plurinacional e intercultural, donde se ha institucionalizado constitucionalmente el paradigma del Buen Vivir como derivación de la cosmovisión andina, lo cual demanda su adecuación a estrategias de complementariedad entre la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina.

Esto implica que las organizaciones ecuatorianas deben ser comunidades incluyentes de los intereses diversos, con propósitos comunes definidos por sus objetivos y metas, donde la comunicación como herramienta de interconexión permite el vínculo entre los subsistemas hacia su interior como con los sistemas del exterior. Asimismo, como comunidad de intereses que buscan el consenso para mantener el equilibrio organizacional desarrollan procesos democráticos de negociación, acuerdos y alianzas entre las partes y con otras organizaciones, en un marco de responsabilidad, respeto y actuaciones éticas.

Igualmente, el reconocimiento de los subsistemas de la organización como situaciones independientes, pero íntimamente interconectadas con los diversos subsistemas de la organización, establece formas de gestión descentralizada y de cogobierno. Del mismo modo, las organizaciones ecuatorianas que son formas comunitarias deben operar en forma descentralizada, con trabajo en equipo, atendiendo a proyectos que lideran diferentes directivos, quienes conforman junto con la alta gerencia el cogobierno de la organización.

En este mismo sentido, las organizaciones ecuatorianas en su interrelación con la sociedad y el entorno natural y cultural deben actuar con una profunda responsabilidad social y ambiental, ya que la exigencia principista de mantener una relación armoniosa con la naturaleza y con las personas obliga a comportamientos responsables, respetuosos y éticos.

De manera, que la categoría entorno (organizaciones ecuatorianas), en los escenarios ecuatorianos, está identificada con la complejidad que resulta de la imbricación de dos interpretaciones del mundo y de la sociedad, lo cual se concreta en un proceso de complementariedad entre la cosmovisión andina y la cosmovisión occidental, tal como se estableció en el capítulo IV, sintetizada mediante una estructura organizacional matricial, de integración horizontal, comunitaria.

Los elementos distintivos de la categoría entorno, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden establecer de la siguiente manera:

- Escenario internacional signado por la sociedad del conocimiento y la globalización que implica la estandarización y homogenización de modelos y modos de gestión organizacional, en tanto que las organizaciones ecuatorianas están contextualizadas nacionalmente en un escenario sociocultural y político-normativo que le imprimen características particulares y singularidades, como parte de una nación plurinacional e intercultural.
- Los escenarios organizacionales están impregnados de la complejidad que resulta de la imbricación de dos interpretaciones del mundo y de la sociedad, lo cual se concreta en un proceso de complementariedad entre la cosmovisión andina y la cosmovisión occidental.

5.2.2 Categoría Sistema:

La teoría general de los sistemas inicia el concepto de sistema como un conjunto de elementos que interactúan entre sí para cumplir un propósito, para luego ir complejizándolo, a medida que se incorporan otras variables, de ahí, las siguientes definiciones:

- a) Es un todo organizado o complejo o un conjunto o combinación de cosas o partes que forman un todo complejo o unitario.
- b) Es un conjunto de elementos o componentes interrelacionados para recolectar, manipular y diseminar datos en información y para proveer un mecanismo de retroalimentación en pro del cumplimiento de un objetivo.
- c) Es un conjunto de elementos dinámicamente relacionados que forman una actividad que busca alcanzar un objetivo, operando sobre datos/energía/materia para promover información/energía/materia.

Estas definiciones implican, de entrada, que las propiedades de los sistemas no pueden ser descritos en términos de sus elementos separados; su comprensión se presenta por las interrelaciones bajo las siguientes premisas básicas:

- i) Cada sistema existe dentro de otro más grande.
- ii) Los sistemas son abiertos (interactúan con su entorno), pues se caracterizan por un proceso de cambio infinito con su entorno, que son los

otros sistemas. Cuando el intercambio cesa, el sistema se desintegra, esto es, pierde sus fuentes de energía.

iii) Las funciones de un sistema dependen de su estructura.

De acuerdo con Luhmann (1998), los sistemas se definen por aquellos modos de operación mediante los cuales el sistema se produce y se reproduce a sí mismo. Un tipo determinado de sistema, por ejemplo, los sistemas vivos, psíquicos, sociales, etc., se realiza por medio de un tipo determinado de operación. En sí, un sistema se caracteriza por referirse a una forma que es distinta a todo lo demás, que señala uno de los lados de una distinción bajo el presupuesto de que existe otro lado simultáneamente definido.

Sintetizando las características de los sistemas, según la teoría luhmanniana, partiendo de los planteamientos del autor en su vasta obra, principalmente, de la década del noventa, como fuente primaria, así como de algunos intérpretes de su teoría como fuente secundaria, se pueden citar las siguientes:

a) Todo sistema es un mediador de la complejidad y que los sistemas operan como mecanismos reductores de esa complejidad. Es decir, según Luhmann, la complejidad solo puede ser reducida mediante una mayor complejidad, de modo que la complejidad de un sistema parece encontrarse en una relación directa con su posibilidad de reducir complejidad.

b) La capacidad de elegir y seleccionar entre alternativas, así como de establecer posibilidades de conexión, constituye un rasgo fundamental del concepto de sistema de Luhmann. En este sentido, la selección es considerada como la moderna teoría de la comunicación en la que la información opera como una selección entre varias alternativas y un procesamiento de las mismas, de forma, que la comunicación, como configuradora de la realidad social, reemplaza la teoría social de la acción por una teoría de la comunicación. Por tanto, Luhmann afirma que un sistema social surge cuando la comunicación desarrolla más comunicación a partir de la misma comunicación.

c) Un sistema se encuentra ordenado al cumplimiento de una determinada función. Luhmann define su postura teórica como funcional-estructuralismo, la cual a diferencia del estructural-funcionalismo de Parsons (1951), no considera que

haya ciertas estructuras dadas que deban ser sostenidas por funciones requeridas, sino que es la función la que antecede a la estructura.

d) La estructura como conjunto de relaciones establecidas entre los elementos de un sistema, refleja la dinámica mediante la cual el sistema mantiene una organizada apertura respecto de otras posibilidades.

En ese escenario conceptual, el sistema social de Luhmann (1990), en su definición de sociedad como la forma de diferenciación que caracteriza a la sociedad moderna, es la diferenciación por funciones. De manera, que la sociedad se diferencia en sistemas sociales parciales: economía, derecho, ciencia, política y educación, que tienen como función el tratamiento de problemas específicos de la sociedad, los cuales, a la vez, se dividen en organizaciones diferenciales que cumplen funciones.

En esta investigación se asume la función de control interno como un sistema, cuyo entorno es la organización ecuatoriana, de modo que dicha función configura un sistema complejo, abierto, interconectado con los demás sistemas o subsistemas de la organización, que tiene la particularidad de intercambiar información de forma continua con los otros subsistemas dentro de la organización-entorno, lo cual genera una dependencia integrativa automática entre los diversos subsistemas de la organización, alrededor de la función de control interno como subsistema y de éste con ellos, creando un espacio de producción social/comunicacional mediante la contribución recíproca de todos los subsistemas participantes.

De la observación directa de la autora de esta investigación en el ejercicio profesional de contadora-auditora, apoyada por el constructo teórico, se infiere que la función de control interno organizacional como sistema complejo convoca a los responsables de la administración alrededor de las informaciones derivadas del espacio de producción social/comunicacional, constituyendo un espacio (sala) situacional para la toma de decisiones de la organización. En sí, analiza el proceso decisorio, actúa competentemente en circunstancias inciertas, controla la eficacia de las acciones ejecutadas, dialoga sobre ajustes detectados, los registra y realiza nuevos ajustes como devolución a lo que controla.

La función de control interno como sistema, además, destaca las informaciones compartidas: planes, resultados, desviaciones, correcciones de fallas, reprogramación de planes de ejecución, reasignación de recursos, entre otros, aspectos claves para el diseño y toma de decisiones de la organización. Comportamiento organizacional del sistema de control interno que supera cualquier interpretación reduccionista que la define como una oficina de registro de datos, para darle un contenido trascendente y estratégico a los procesos, operaciones y actividades de la función de control interno organizacional dentro de la organización, ya que se convierte en generador, procesador, sistematizador y analista de la información sensible de la organización para su desenvolvimiento en el tiempo.

En esta misma dirección, la autora de la investigación observa que dentro de los espacios de producción social que se generan dentro de la función de control interno organizacional, se crea un contexto situacional o situación comunicativa de interpretación de los contenidos de los mensajes, al igual sucede en los espacios de confluencia/intercepción de los diversos subsistemas de la organización, alrededor de las informaciones que derivan de la función de control interno organizacional, de lo cual se infiere que la función de control interno actúa como una interface (entre subsistemas) de situaciones complejas.

Las ventajas de considerar a la función de control interno organizacional como un sistema complejo se centran en que le confiere a esta función un carácter estratégico en el sistema decisorio de la organización y le convierte en una sala situacional, donde confluyen las informaciones claves para definir el comportamiento organizacional presente y futuro, por ser la función de control interno centro de confluencia de hipercomunicaciones provenientes de los diversos subsistemas de la organización que toman decisiones.

Igualmente, obliga a los actores organizacionales de la función de control interno (contadores y auditores) a convertirse en pensadores sistémicos, estratégicos y prospectivos desde la complejidad situacional, lo cual implica la ampliación de sus mapas mentales y adquisición de herramientas interpretativas que les permitan comprender y gestionar la complejidad organizacional.

Si bien es cierto que los procesos, operaciones y actividades de la función de control interno lucen como impersonales, al interpretar a dicha función como una situación compleja o espacio de producción social/comunicacional, como lo define Matus (1987), se introducen los rasgos actitudinales individuales y grupales de los actores organizacionales que participan en los diversos procesos, representados por la ética, la creatividad, la responsabilidad, la armonía, la cooperación, la tolerancia, la amplitud interpretativa, que unidos a la necesaria actitud hacia la prospectiva y al análisis sistémico y estratégico, crean la necesidad de abordar la cultura organizacional, tanto interna como externa, en donde se contextualiza la organización.

5.2.2.1 Aplicación de la categoría sistema a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

En el caso de esta investigación, contextualizada en el ámbito ecuatoriano, el sistema está representado por la función de control interno dentro de un entorno que son las organizaciones ecuatorianas.

Para caracterizar este sistema, se utiliza los resultados de la complementariedad de las cosmovisiones occidental/andina desarrollada en el Capítulo IV. En ese proceso de complementariedad se conjugaron los principios de la cosmovisión andina: relacionalidad del todo, correspondencia, complementariedad y reciprocidad con los principios de la cosmovisión occidental, derivados del sistema de referencia de calidad COSO III: conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humano.

Las características del sistema representado por la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, vista desde la complementariedad de cosmovisiones son:

- a) La función de control interno como totalidad está interconectada con cada uno de sus procesos internos y con los subsistemas de la organización, por tanto, las decisiones y las acciones impactan toda esa totalidad, de manera que el pensamiento sistémico y estratégico de los

actores organizacionales son claves para comprender esa totalidad como un cuerpo social/productivo y prever errores y adelantar correcciones. La práctica operativa diaria crea una cultura de trabajo en equipo, prospectivo y de respuestas pertinentes y oportunas.

- b) La función de control interno como sistema responde a una matriz de variables de medición de referencia con baremos donde se evidencia lo bueno/lo malo, mediante indicadores de calidad, el comportamiento de la organización en un rango de mala, regular, buena y excelente. Este baremo debe ser diseñado bajo el consenso de los actores de la organización de su entorno que están involucrados con las competencias de control, los cuales deben conocer de antemano los criterios de su evaluación de desempeño. Comprender el control no solo para buscar errores o deficiencias, sino también para resaltar y reconocer los buenos desempeños.
- c) La función de control interno logra la armonía como sistema y en los demás sistemas de la organización dentro de la correspondencia solidaria y ética. En la función de control interno organizacional prevalece el estado de derecho: el debido proceso, el derecho a la defensa, la transparencia y la honorabilidad en los actos como una expresión de reciprocidad a la confianza que la organización le ha dado en el cumplimiento de sus competencias exclusivas de control.
- d) La función de control organizacional como sistema participa y constituye el eje operativo para resolver conflictos y construir consensos en una comunidad de intereses diversos, prevaleciendo la inclusión, la otredad y la ética en las interacciones interpersonales e intersistemas de la organización como entorno. La coherencia de la función de control interno depende de la capacidad de lograr consensos alrededor del propósito de la función de control interno.
- e) Los principios y valores éticos no son vistos en el sistema función de control interno desde la individualidad o como comportamientos personalísimos, sino que deben ser concebidos como una actuación

colectiva, donde los actores organizacionales actúan éticamente como totalidad. Esta conducta debe ser parte de la conciencia colectiva de la organización.

- f) Entre las competencias de la función de control interno como sistema se encuentran la lucha contra las desviaciones, los errores administrativos y los fraudes en los procesos de comportamiento organizacional de su entorno, esto obliga a promover y desarrollar actuaciones basadas en la honestidad, la responsabilidad, el respeto y la transparencia, valores que deben ser parte de la cultura organizacional.
- g) La función de control interno, como comunidad de intereses, donde concurren los actores organizacionales internos y externos de los otros subsistemas de la organización que los contiene, reconoce de manera incluyente las distintas interpretaciones de las informaciones que deriven del ejercicio de sus competencias para construir en consenso las decisiones de este órgano de control.
- h) La función de control interno es un escenario para la solidaridad y la corresponsabilidad de los actores organizacionales en las diversas actuaciones que derivan de sus competencias. Estas actuaciones están signadas por la integridad y valores éticos en reciprocidad con los altos intereses de la organización. Los actores organizacionales deben actuar con integridad y ética como parte de su conducta cotidiana no por presiones o amenazas de sanciones.
- i) En los escenarios de la función de control interno como sistema, se consideran las competencias como una red inseparable de responsabilidades, donde no está permitido el individualismo, sino que el trabajo de equipo debe conducir a una integración colaborativa alrededor de los objetivos del sistema como un todo.
- j) En la función de control interno como sistema, el desarrollo de las competencias, además de la integración de equipos colaborativos, mantiene una articulación estructural entre los distintos procesos que se correspondan, con asimetría y equilibrio entre sí, articulación posible de

acuerdo con las responsabilidades de los equipos e individuos involucrados en el desenvolvimiento de la competencia.

- k) La interpretación de la función de control interno como una totalidad indivisible exige entender a ésta como un conjunto de competencias de equipos e individuos que se asocian o se estructuran de manera complementaria.
- l) En la función de control interno como sistema, cada desarrollo de la competencia viene acompañado de un ejercicio de reciprocidad entre procesos, operaciones y competencias, a los fines de mantener la coherencia y el equilibrio de esta función. Al mismo tiempo, la función de control interno responde recíprocamente a la coherencia en el desarrollo de las competencias de los diversos subsistemas de la organización que le contiene.
- m) La organicidad de la función de control interno es coherente con la estructura de la organización que la contiene. Su funcionalidad interna responde a la integración de sus procesos y operaciones alrededor de ser una totalidad indivisible, Significa la existencia de relaciones interdependientes en función de sus objetivos y metas.
- n) El equilibrio organizacional de la función de control interno se establece con el balance adecuado de las competencias internas en las distintas instancias y procesos. La correspondencia organizacional en busca de ese balance se establece con los mismos controles que esta función desarrolla hacia el entorno.
- o) La función de control interno se acopla estructuralmente con los diversos subsistemas de la organización que la contienen de forma complementaria, al igual que lo hacen sus procesos y operaciones. Su estructura es matricial, plana, de coordinación.
- p) El desarrollo organizacional de la función de control interno esta signado por la cultura organizacional, por los principios y valores paradigmáticos y éticos de una sociedad que esta imbuida en un contexto pluricultural,

marcada por la diversidad, la tolerancia y la responsabilidad social organizacional.

- q) La autoridad y la responsabilidad, aunque descentralizada es coordinada bajo un eje central definido que integra todos los procesos, operaciones y actividades de la función de control interno, la competencia exclusiva de control organizacional establece un comportamiento distintivo cuya responsabilidad como totalidad no es transferible dentro de la organización que la contiene a otro subsistema de la organización.
- r) El sistema de poder en la función de control interno deriva de la autoridad, en el marco de la cosmovisión andina es colegiado, consensuado o de cogobierno, de modo, que la responsabilidad es compartida, desconcentrada y descentralizada. El compartir el poder y con ello, la responsabilidad y autoridad involucra el mayor número de actores organizacionales en los procesos de cogobierno. Esto acrecienta el compromiso de todos con el cumplimiento de los objetivos de la organización.
- s) La estructura matricial, de sistemas de decisiones colegiadas y de cogobierno impone la complementariedad entre las diversas unidades de la función de control interno, lo cual se deriva de la conceptualización de la organización como comunidad.
- t) La corresponsabilidad de la autoridad en la función de control interno se entiende como un proceso signado por la reciprocidad, la colaboración y el compartir en la decisión y la acción. Las decisiones consensuadas deben ser políticas de los ambientes de la gestión de la función de control interno.
- u) En las organizaciones bajo la influencia de la complementariedad de cosmovisiones andina/occidental, la función de control interno como sistema, considera el talento organizacional, el cual incluye, además de las habilidades y competencias del recurso humano, las capacidades asociativas, de empoderamiento, prospectivas, creatividad,

autoaprendizaje, iniciativa personal y valores éticos en el proceso de involucramiento y desempeño en la organización.

- v) La función de control interno, como sistema muy especializado, con competencias exclusivas de control organizacional, desarrolla una política y práctica de recursos humanos que busca lograr un personal con criterio estratégico, experticia en su oficio, honestidad y transparencia en su desempeño, alcanzando así la correspondencia entre el ejercicio laboral y los objetivos institucionales de la función en cuestión.
- w) La gestión de los recursos humanos, en el sistema conformado por la función de control interno, está imbuida por la democracia y el respeto de los derechos humanos, donde la inclusión y la tolerancia se impone ante cualquier forma de sectarismo, parcialidad o exclusión, en el momento de desarrollar sus competencias.
- x) Existe una reciprocidad entre la dirección de la función de control interno y el personal responsable de llevar a cabo las operaciones de dicha función. Reciprocidad que se extiende al entorno de la función de control interno, en el marco de la responsabilidad social, trabajo en equipo y corresponsabilidad en decisiones y actuaciones.

Los elementos distintivos de la categoría sistema, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La definición de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas como un sistema permite simplificar el análisis de sistemas de esta función (bajar los niveles de complejidad), sin perder de vista que la relación sistema-entorno es inseparable, por tanto, en el abordaje es inevitable que la cosmovisión andina esté presente en el pensamiento cultural (ideología local) de los actores organizacionales y que esto influya en su comportamiento.
- El marco regulatorio que se desprende de la cosmovisión occidental, el cual actúa como un proceso de estandarización, obliga como ideología colectiva (cultura organizacional) del sistema, a que el enfoque del

análisis del sistema se establezca a la luz de la complementariedad de ambas cosmovisiones, a los fines de lograr el equilibrio psicosocial-cultural en el hecho organizacional.

5.2.3 Categoría Diferenciación:

Luhmann sostiene que la diferenciación se deriva de los elementos identitarios de un sistema que lo hacen diferente de otro sistema; en este sentido, estos elementos pueden ser funciones, cualidades, competencias exclusivas, procedimientos específicos y responsabilidades con prerrogativas. La diferenciación se sostiene fundamentalmente desde la autorrealización y la autopoiesis del sistema.

Por tanto, creando una comunicación con códigos binarios, lenguajes específicos o particulares, que refieren de manera derivada a estos elementos distintivos, la relación entorno/sistema se consolida a partir de la diferenciación, ya que la definición del sistema parte de la escogencia de los elementos distintivos que fueron seleccionados en el entorno para construir la idea de sistemas.

En esta investigación se hace énfasis en la diferenciación funcional dentro de la organización, vista ahora como entorno, con base en Urteaga (2010) quien expone, en su análisis sobre la teoría de Luhmann, lo siguiente:

La diferenciación en subsistemas funcionales se comprende a través del modelo de la producción por el sistema de lo que lo constituye y de lo que lo limita. Puesto que el sistema social está formado por la comunicación, la evolución hacia la diferenciación depende de la producción de semánticas autónomas, y se traduce por la aparición de secuencias de comunicaciones propias a cada subsistema (p. 8).

De ahí, que cuando se estudia la función de control interno en las organizaciones y se declara como sistema dentro de un entorno como es la organización, se hace referencia a la diferenciación funcional, ya que esta función de control interno tiene la competencia exclusiva de control dentro de la organización, la cual desarrolla dentro de un marco legal y procedimental establecido previamente.

En el caso de una organización empresarial donde existe una diversidad de subsistemas que cumplen diversas funciones específicas, como planificación, administración, dirección, producción, comercialización, entre otras, el subsistema de control o función de control interno juega un papel integrador en el desarrollo de su competencia funcional exclusiva, mediante un lenguaje particular o códigos binarios que al convertirse en información y ésta, además de tener un emisor y un receptor, es interpretada o entendida, deriva en comunicación, la cual se desarrolla en un escenario de interrelaciones e hiperconversaciones entre los diversos sistemas de la organización.

Como su nombre lo indica, la competencia exclusiva del control organizacional lo desarrolla este sistema con diversas especificidades y particularidades propias de éste. Desde esta perspectiva es preciso, considerar la función de control interno organizacional como un sistema con competencias exclusivas y responsabilidades, con prerrogativas para el análisis del comportamiento organizacional, en la búsqueda del logro del alto desempeño sin pérdidas ni dispersión de recursos por contingencias; de allí, que su diseño estructural, normativo y procedimental difiere de los otros subsistemas de la organización (empresa).

Entre estas competencias exclusivas particulares que muestran la diferenciación con otros subsistemas de la organización, destacan:

- a) La competencia exclusiva de inspecciones personales directas de los funcionarios adscritos a la unidad de control sobre el funcionamiento de los demás subsistemas de la organización.
- b) La competencia exclusiva de auditar procesos y resultados de los demás subsistemas de la organización, mediante la presencia de unidades especializadas, tanto internas como externas.
- c) La competencia exclusiva de exigir a los mandos jerárquicos de los diversos subsistemas funcionales/departamentales de la organización recabar, clasificar, organizar, computar y transmitir información de los procesos, actividades y resultados de la unidad correspondiente,

informaciones pertinentes para el control organizacional, tanto de la unidad específica como de la organización como totalidad.

- d) La competencia exclusiva de construir escenarios proyectivos, basados en cálculos estadísticos/probabilidades, para predecir fallas y riesgos en los diversos subsistemas de la organización mediante el control preventivo, sugiriendo, en consecuencia, acciones administrativas para hacer las correcciones anticipadas, antes de que surja el problema.
- e) La competencia exclusiva del control simultáneo, concomitante, en tiempo real, mientras se desarrolla el proceso observado, utilizando esquemas de retroalimentación.

Estas competencias exclusivas como factor de diferenciación se sustentan en el principio de que toda organización está sujeta a ser controlada para evaluar, supervisar y controlar su comportamiento, base para la planificación y la revisión a las desviaciones de su trayectoria hacia el cumplimiento de sus objetivos. Esta función diferencial en relación con los otros subsistemas de la organización le imprime a la función de control interno una gran significación.

Por tanto, estas competencias exclusivas como rasgos de diferenciación exigen comportamientos colectivos e individuales muy singulares, que permitan el equilibrio, la empatía, la tolerancia y la otredad de los funcionarios del subsistema de función de control interno organizacional con los demás actores organizacionales de los diversos subsistemas de la organización bajo la aplicación del control.

5.2.3.1 Aplicación de la categoría diferenciación de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

El hecho de que se estudie el sistema (función de control interno) dentro del entorno (organizaciones ecuatorianas) ya establece un elemento de diferenciación, el cual se relaciona con el contexto ecuatoriano y, es por ello, que a partir del Capítulo IV, donde se definen las organizaciones ecuatorianas y, por ende, los escenarios que caracterizan la función de control interno, mediante el proceso de complementariedad entre las cosmovisiones andina/occidental, se

presentan los elementos diferenciadores o la categoría diferenciación del sistema conformado por la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas.

El sistema función control interno de las organizaciones ecuatorianas, por su razón de ser, establecido en la visión y la misión, tiene competencias particulares muy específicas y especiales dentro de la organización como entorno, que además de procedimientos, normas, actividades singulares, exige de roles, comportamientos, cualidades y valores significativos, distintivos de los actores organizacionales involucrados en esta función con respecto a los demás subsistemas o sistemas de la organización.

En este sentido, para el logro de las competencias exclusivas, señaladas anteriormente, desarrollan actividades significativas, en el marco de la corresponsabilidad, correspondencia, complementariedad y reciprocidad como principios de la cosmovisión andina en el cumplimiento del propósito propuesto, como son:

a) En común acuerdo con los directivos de las empresas, los actores organizacionales del sistema-función de control interno, en correspondencia jerárquica comparten responsabilidades para el desarrollo de las competencias exclusivas del control organizacional, sin perder la autonomía del sistema. En una relación recíproca y complementaria desarrollan el proceso de comunicación acerca de la ejecución de los planes, sirviendo como retroalimentación del proceso administrativo.

b) De manera complementaria con los diversos subsistemas de la organización-entorno crean las condiciones para alcanzar el equilibrio organizacional, aminorando los niveles de incertidumbre y de dispersión, sobre todo, los riesgos que pueden acarrear estas desviaciones. En esta dirección, toman e implementan decisiones y acciones correctivas, evalúan la capacidad de decisión de la administración, estudian el proceso decisorio en situaciones problemáticas, controlan la eficacia de las acciones ejecutadas, dialogan sobre ajustes detectados y los registran y realizan nuevos ajustes como devolución a lo que controla, mediante procesos de retroalimentación.

Del análisis realizado, se puede inferir que el elemento distintivo de la función de control interno es su competencia exclusiva de control dentro de la organización ecuatoriana como entorno inmediato, lo que le da una estructura y un comportamiento organizacional diferencial de acuerdo con su función, por tanto, es pertinente describir como es esa competencia exclusiva en las organizaciones ecuatorianas, en el marco de la complementariedad propuesta, de la siguiente manera:

- a) La competencia exclusiva de control de la función de control interno se construye mediante una red inseparable de responsabilidades, en un trabajo de equipos integrados de manera colaborativa, alrededor de los objetivos del sistema. Las decisiones y actuación de la función de control interno deriva del consenso interno y responde a la posición de la totalidad del sistema.
- b) Cada unidad interna de la función de control interno se integra al desarrollo de la competencia exclusiva mediante una articulación estructural de procesos, operaciones y actividades, con asimetría y equilibrio en sus responsabilidades para darle coherencia al ejercicio de la competencia.
- c) La competencia exclusiva de la función de control interno interpretada como el pensamiento, la acción y la comunicación de la totalidad del sistema, resulta de las sumatorias de competencias y responsabilidades de equipos e individuos que se asocian de manera complementaria y colaborativa.
- d) En la función de control interno cada desarrollo de la competencia viene acompañado de un ejercicio de reciprocidad entre procesos, operaciones y competencias, a los fines de mantener la coherencia y el equilibrio de esta función.
- e) La función de control interno responde recíprocamente a la coherencia en el desarrollo de las competencias de los diversos subsistemas de la organización que le contiene.

Los elementos distintivos de la categoría diferenciación, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatoriana, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La función de control interno en las organizaciones, al declararse como sistema dentro de un entorno como es la organización ecuatoriana, se hace referencia a la diferenciación funcional, ya que esta función de control interno tiene la competencia exclusiva de control dentro de la organización, la cual desarrolla dentro de un marco legal y procedimental establecido previamente en la legislación de la República de Ecuador (local), en complementariedad con el marco regulatorio internacional (global).
- Para el logro de la competencia exclusiva, señalada anteriormente, se desarrollan actividades significativas, en el marco principista que se deriva de la corresponsabilidad, correspondencia, complementariedad y reciprocidad como principios de la cosmovisión andina en el cumplimiento de su competencia, los cuales se complementan con los principios de la cosmovisión occidental, relacionados con la conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional y asignación de autoridad y responsabilidad.

5.2.4 Categoría Sentido:

Luhmann presenta al sentido como una distinción en la cual su lado interno es la actualidad y su lado externo es la potencialidad. Al tratarse de dos lados de una misma distinción, ambos presuponen al otro: no hay actualidad sin potencialidad y no hay potencialidad sin actualidad.

Según la teoría social de Luhmann (1998), el sentido es la declaración proyectiva del sistema que combina la realidad con la posibilidad o la actualidad y los escenarios potenciales, de modo que los sistemas procesan su complejidad derivada de sus turbulencias e incertidumbres al observarse a sí mismos, auto referenciarse, o bien del entorno, heteroreferenciarse, en el horizonte de un mundo con sentido; teniendo en cuenta que el sentido es un logro evolutivo, acumulativo de identidad, que habilita y reproduce un mayor procesamiento

interno de complejidad, ya que dota al sistema de capacidad referencial en la actualidad para formularse un marco de posibilidades en el horizonte.

Esta premisa implica que la complejidad no se reduce o agota en la actualidad, sino que es el sentido que actúa como un mecanismo prospectivo en el horizonte que reduce tal complejidad. En la sociedad, la identidad ya sea cultural, religiosa, filosófica, ideológica o científica imprime un sentido donde el sujeto o colectivo se autorreferencia (se autodefine) o se justifica en su entorno, se hetero/referencia, reduciendo los niveles de incertidumbre que de otra manera implica alta complejidad.

El sentido en las organizaciones, como sistemas, se expresa en su cultura organizacional/objetivos teleológicos (valores, principios y razón social) donde se autorreferencia, lo cual al proyectarse en el horizonte de posibilidades y expresándose en los pensamientos y comunicaciones de los actores organizacionales, individualmente o en colectivo, se convierte en el sustrato medial de las estrategias de la organización o de las posibilidades de caminos a seguir para lograr sus objetivos.

La afirmación de que los sistemas sociales son sistemas con sentido se puede aplicar a la función de control interno como sistema, la función de control interno es un sistema con sentido. Su sentido está vinculado con el sentido global de la organización en su marco contextual y de los objetivos teleológicos de la organización como horizonte. Hacia su interior, el sentido de la función de control interno se manifiesta en su capacidad de moverse entre la actualidad y la potencialidad, desde la autorreferencia mediante procesos autopoieticos.

Hacia el exterior, la función de control interno varía su sentido de acuerdo con las interrelaciones que desarrolle con los diversos sistemas de su entorno, produciendo respuestas adecuadas a cada sistema mediante procesos autopoieticos, sin desviarse de su competencia exclusiva, esto se denomina autopoiesis indexical, tal como lo propone (Robles, 2002).

El sentido como horizonte en la función de control interno está restringido por el ámbito de su competencia y responsabilidad que hace que su desempeño sea muy especializado y específico; pero, además, por los procesos de autopoiesis

indexical, el sentido como horizonte es múltiple focal; de ahí que se puede afirmar que la función de control interno tiene un sentido multidimensional en el horizonte del tiempo.

Este rol del sistema-función de control interno organizacional le establece un sentido estratégico de primer orden que lo desarrolla mediante un conjunto de elementos organizacionales de planeación, control de gestión, organización de procesos y operaciones, evaluación de personal, normas y procedimientos, sistemas de información y comunicación, los cuales al ser relacionados de forma sinérgica configuran la misión y la visión del sistema en el camino de cumplir con los objetivos teleológicos.

En síntesis, el sentido de la función de control interno organizacional, como sistema, indica el horizonte o camino a seguir, en consecuencia, contribuye con la organización a evitar fallas en su funcionamiento, así como, evitar riesgos a su entorno. La visión de la función de control interno organizacional es convertir a la organización en un sistema de alto desempeño sin dispersión y pérdida de recursos dentro de un plan estratégico de desarrollo organizacional, es la representación del sentido como potencialidad.

La misión de la función de control interno organizacional es facilitar a la organización (empresa) a que tome decisiones y desarrolle actuaciones correctivas, de acuerdo con un cronograma preestablecido, contrastado con el desempeño de la organización en un período de tiempo definido, evitando así contingencias o pérdidas de recursos a futuro. Esto es la representación del sentido en la actualidad.

Tanto la visión como la misión de la organización responden al planteamiento de Luhmann de que “el sentido es un horizonte que se mueve de la actualidad a un futuro posible”, de lo cual se infiere que el sentido se mueve entre la actualidad y la potencialidad. Esta máxima le confiere a la función de control la cualidad de factor de evaluación y corrección de los procesos operativos organizacionales y, además, un carácter prospectivo a la organización, ya que al identificar las posibles potencialidades crea una base referencial para el diseño del horizonte, es decir, su sentido.

5.2.4.1 Aplicación de la categoría sentido de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

El sentido en el sistema-función control interno de las organizaciones ecuatorianas está definido, en primer lugar, por el deber ser de las organizaciones ecuatorianas como entorno, derivado de su cultura organizacional, por tanto, al conformar una totalidad todos los sistemas (subsistemas) de ese entorno deben estar conectados con ese todo, se comprende que la cultura organizacional es homogénea en todos los subsistemas de la organización. El sentido organizacional impregna a todos los subsistemas que le conforman, significa que la función de control interno tiene sentido imbricado al sentido de la organización ecuatoriana.

En segundo lugar, la diversidad de organizaciones ecuatorianas impone, por sus particularidades y singularidades, sentidos diferentes en el marco común del paradigma que las norma, pero la función de control interno en esas organizaciones, por estar definidas por su rol coincidente de ser guardiana de los recursos de la organización para evitar desviaciones, dispersiones, pérdidas o fallas que puedan impactar su comportamiento o afectar su rentabilidad, tiene un sentido homogéneo. De manera, que se puede afirmar que, dentro de la diversidad de organizaciones, diferenciadas por sus sentidos, existe en la función de control interno, por su competencia exclusiva, un sentido homogéneo que se observa en cada una de las organizaciones ecuatorianas.

La cultura organizacional de las organizaciones ecuatorianas como sustrato conductual del sentido de la función de control interno, está influenciado, a la vez, por el paradigma que marca a la sociedad ecuatoriana con sus instituciones y organizaciones como es la cosmovisión andina, la cual para los efectos de adecuación a las realidades contemporáneas se presenta como una complementariedad con la cosmovisión occidental.

Entendiendo que el sentido es un horizonte que se mueve de la actualidad a un futuro posible, es posible comprender las organizaciones ecuatorianas y su función de control interno dentro de la complementariedad de la cosmovisión andina y occidental, lo cual permite interpretar, de forma distintiva, la realidad

como actualidad y la realidad como futuro posible. He aquí la diferenciación que el sentido le imprime a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas.

Para la comprensión de la premisa anterior con respecto al sentido, como proyector del futuro en la complementariedad de las cosmovisiones andina/occidental, es necesario resaltar que para la cosmovisión andina el futuro no es algo que 'viene' delante y el pasado algo que está atrás (o se 'va'), sino al revés: el futuro en cierto sentido está “atrás” y el pasado “adelante”. El tiempo andino entonces no es 'unidireccional' (de pasado a futuro), sino bidireccional o multidireccional.

Esta definición del futuro en complementariedad con la linealidad del tiempo de la cosmovisión occidental impacta a la categoría sentido, definida por Luhmann como la declaración prospectiva del sistema que combina la realidad con la posibilidad o la actualidad y los escenarios potenciales.

La categoría sentida, en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, deja de ser la expresión pragmática del horizonte como trayectoria signada por la linealidad propia de la cosmovisión occidental, para impregnarse de un contenido psichistórico y psichosocial de un horizonte cíclico que impacta la conciencia colectiva e individual de los actores organizacionales que componen la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas. La categoría sentida queda con una conceptualización muy definida al definir Luhmann la categoría tiempo.

Los elementos distintivos de la categoría sentido, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La categoría sentida en la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas impregna la cultura organizacional, ya que establece un paradigma emergente que marca su horizonte, a partir de la confluencia de las visiones y principios de las cosmovisiones andinas y occidental, entretejidas en un proceso de complementariedad.

- El horizonte como elemento definitorio de la categoría sentido, en la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se define en un contexto de re-conceptualización del futuro (marco temporal), mediante la complementariedad de futuro de la cosmovisión andina (tiempo cíclico) y el futuro de la cosmovisión occidental (linealidad del tiempo).

5.2.5 Categoría Tiempo:

Se parte de la idea de que las actividades humanas se desenvuelven en el horizonte de lo temporal y que la existencia misma de los sistemas sociales impone la necesidad de una organización del tiempo. En tal sentido, se necesitan procedimientos adecuados de medición, que se fundan en el ciclo cósmico y humano, así como también, contar con la distribución y regulación del tiempo por parte de los individuos y un conjunto de actitudes hacia el pasado, en el presente y hacia el futuro.

Para Forte (2007), aunque no se tenga experiencia acerca del tiempo, éste está implícito en la actividad intelectual y en el lenguaje bajo las formas de la sucesión y de la duración, perspectiva desde la cual, los acontecimientos se perciben en un orden particular a lo largo de un móvil continuo, “Mientras que la duración deviene de la amplitud relativa de los acontecimientos y de los intervalos entre ellos. El tiempo entonces como un continuo, toma la metáfora del movimiento, de un río de un fluir” (p. 1).

Según Corsi y otros (2006), “El tiempo se define, desde la Teoría de la Sociedad de Niklas Luhmann, como la observación de la realidad con base en la diferencia entre pasado y futuro” (p. 212). Para la comprensión del tiempo se hace referencia al sistema, lo cual, dicho de manera sencilla, implica que no todos los tiempos son iguales, pues esto depende de las condiciones que se enfrenten, por ejemplo, en situaciones de stress, como sugiere Luhmann, se capta la idea de un tiempo vertiginoso, como en el caso de la industria de la moda. De ahí, que el tiempo es relativo a la circunstancia que viva el sistema o desde el punto de vista que el observador aprecie el sistema.

La diferencia entre pasado y futuro, o entre antes y después, es el horizonte que construye la dimensión tiempo, que resulta en

una dimensión independiente que ya no ordena el quién/qué/dónde/cómo de la vivencia y de la acción, no solo el cuándo. El tiempo se vuelve neutral con respecto a lo presente y lo ausente: lo ausente puede concebirse sin tomar en cuenta el tiempo que necesita para alcanzarlo (Luhmann, 1997, p. 93).

El tiempo en la función de control interno organizacional es un tiempo entre lineal y cíclico a lo largo de un continuo móvil definido por los procesos lineales o de retroalimentación (bucles de información y comunicación) de la interrelación entre eventos endógenos y exógenos del sistema, cuya duración deviene de la amplitud de los acontecimientos y de los intervalos entre ellos.

Esta premisa se sustenta en un concepto de tiempo más cercano a la sucesión de eventos que en la medición mecánica de la cronología. En esta investigación que asume la función de control interno organizacional como un sistema conformado por diversas operaciones, expresadas en procesos, procedimientos y actividades, la categoría tiempo se explica como la secuencia de eventos concatenados secuenciales o no. Cada uno de estos eventos tienen momentos donde se desarrollan de acuerdo a un cronograma particular, pero bajo la égida de la secuencia de los otros eventos anteriores o siguientes, estos momentos son explicativos (es), normativos (deber ser), estratégicos (puede ser) y tácticos-operacionales (hacer).

De modo que el tiempo, desde la visión de Luhmann, está referenciado a la categoría sentido, que se define por las visiones y misiones de cada uno de los procesos, procedimientos y actividades de la función de control interno organizacional, son sentidos particulares que derivan en tiempos particulares y, que al final, se integran en la totalidad, tanto del sistema función de control interno, como de la organización que lo contiene. Los procesos, procedimientos y actividades del sistema-función de control interno se miden por resultados entregados o metas alcanzadas, no por días u horas utilizadas, aunque en algunos casos entran en juego los tipos de referencia.

5.2.5.1 Aplicación de la categoría tiempo de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

En la cosmovisión andina, sustrato del marco constitucional ecuatoriano, el tiempo es ilimitable, perceptible, computable y cíclico, no individual, el tiempo se mide a través del conocimiento relacionado con los tiempos de la naturaleza, por tanto, es cíclico, o sea en secuencias repetibles de eventos signados por el movimiento-cambio.

La visión del tiempo en la cosmovisión andina se sustenta en el principio de la ciclicidad que se contrapone a la concepción occidental de la linealidad del tiempo, lo cual implica al mismo tiempo progresividad, irreversibilidad y cuantificación mecánica, mientras que “la ciclicidad del tiempo se asemeja a una espiral en movimiento en una suerte de utopía retrospectiva avanzando al futuro de espaldas a éste, es una expresión metafórica que fija el pasado como punto de orientación” (Achig, 2019, p. 4).

No obstante, esta visión del tiempo, obligatoriamente, debe ser complementada con el tiempo lineal y de medición mecánica, cronológica, de la cosmovisión occidental, imperante en el entorno nacional e internacional del sistema-función de control interno, tal como se señaló con anterioridad, pues la comprensión del tiempo cíclico en el sistema-función control de las organizaciones ecuatorianas resulta más perceptible.

A pesar de que esta complementariedad del tiempo no impacta los procesos y actividades de manera instrumental, sí crean un escenario psicosocial y sociocultural que permea la cultura organizacional del sistema-función de control interno, estableciendo un paradigma muy particular que marca el pensamiento, la acción y la comunicación de los actores organizacionales, derivando en aptitudes diferenciales significativas en el modo en que se define el cuándo.

Partiendo de la Interpretación de la categoría tiempo, derivada de la complementariedad de las cosmovisiones andina/occidental, desde la perspectiva de Luhmann, se puede inferir que la dimensión del tiempo resulta independiente de qué vivencias se desarrollan, quién las desarrolla y dónde las desarrolla, enfocándose en cuándo se desarrollan.

Los elementos distintivos de la categoría tiempo, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La complementariedad en la categoría tiempo, en la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se establece como una concordancia del tiempo cíclico de la cosmovisión andina con el tiempo lineal de la cosmovisión occidental. Esta complementariedad, aunque no impacta los procesos y actividades de manera instrumental, sí crean un escenario psicosocial y sociocultural que permea la cultura organizacional del sistema-función de control interno, estableciendo un paradigma organizacional propio del Ecuador.
- Este paradigma particular, que emerge de la complementariedad de la categoría tiempo en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, marca el pensamiento, la acción y la comunicación de los actores organizacionales, derivando en aptitudes diferenciales significativas en el modo en que se define el cuándo.

5.2.6 Categoría Autorreferencia:

La autorreferencia, de acuerdo con Luhmann (1997), se entiende como la capacidad que tiene un sistema social de ser considerado por él mismo como un objeto, al tiempo que le permite al sistema profundizar sobre los aspectos que lo diferencian de otros y lo distinguen de su entorno. La autorreferencia en los sistemas sociales refiere a grados de autonomía para interpretarse desde sí mismo (referenciarse) como sistema, referencia que cuando se hace circular se convierte en autorreferencia.

Desde esta perspectiva, autorreferencial significa construir su propia realidad desde la autointerpretación, este proceso se da dentro de un ciclo continuo y circular de recontextualización, reoperacionalización y reaprendizaje, donde la realidad construida se consolida, se institucionaliza, se convierte en normas, principios y valores, añadiéndose en la cultura del sistema. Solo cuando la referencia emana de su interior se convierte en autorreferencia, en cambio cuando sucede en su entorno o desde otro sistema no genera autorreferencia.

Esto significa que la autorreferencia es una actualización permanente y continua que se hace a través de las estructuras del sistema, no del entorno. En términos simplificados, la idea de autorreferencia en el marco de la teoría de sistemas supone algo que ya fue aludido: los sistemas son capaces de y necesitan remitirse a sí mismos (sus elementos, sus procesos, su unidad) para operar y, al hacerlo, reconocerse como distintos del entorno.

La función de control interno dentro de la organización para cumplir su misión de control y auditoria exige autonomía de gestión y de actuación con independencia de los demás subsistemas de la organización, para mantener su imparcialidad en los procesos, decisiones y sanciones. Como sistema, por analogía, representa el poder judicial de la organización, el cual es el encargado de sostener la justicia, el equilibrio, la coherencia y por ende la paz. Su rol fundamental es garantizar el imperio de la norma, o sea, que todos los casos juzgados o analizados se evalúen empleando los mismos criterios normativos, aunque tomando en consideración los atenuantes propios del caso.

Aplicando esta analogía a la función de control interno organizacional, ésta garantiza el desarrollo normalizado, equilibrado, armonioso y eficiente de los diversos procesos de la organización, mediante una permanente y continua evaluación, actuación que se desenvuelve teniendo como referencia los manuales de procedimientos, los principios, valores y normas endógenas y exógenas que rigen la organización, las normas internas del sistema y el comportamiento ético de los actores organizacionales. A partir de estos elementos normativos, procedimentales y éticos construye su propia realidad en un proceso de auto interpretación.

La función de control interno, como sistema autorreferencial, puede operar sometido al acoplamiento estructural cuando se abre para comunicarse con los demás subsistemas de la organización y a la clausura operacional en los momentos que se cierra para analizar las informaciones de sus evaluaciones a los subsistemas del entorno. Manteniendo en estas interrelaciones su autointerpretación de la realidad, esto último significa que la función de control interno crea, de manera autónoma, sus propios criterios de actuación, bajo la

érgida de que la función de control interno, como sistema autopoiético, puede crear sus propias estructuras, estrategias y modelos de comportamiento, especialmente sus normas y criterios de control.

5.2.6.1 Aplicación de la categoría autorreferencia de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

La función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, por su competencia exclusiva de control del desempeño organizacional, tiene la capacidad para, de manera autónoma, diseñar y desarrollar sus estrategias inherentes a su competencia, dicha autonomía solo es posible mediante la autorreferencia, en la cual, como autointerpretación colectiva, intervienen actores organizacionales con sus principios y valores derivados de su convivencia con la cultura ecuatoriana, en el marco de la complementariedad de las cosmovisiones andina y occidental.

Pese a que la influencia del fenómeno cultural de la sociedad ecuatoriana es una referencia del entorno, por lo cual no desarrolla la categoría de la autorreferencia directamente, cuando circula como referencia dentro del sistema función de control interno, en el marco del proceso de adaptación y aprendizaje organizacional, estas aptitudes de los actores organizacionales se convierten en autorreferencia. De allí, que se infiera que la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas logra la autorreferencia bajo el influjo de la cultura de la sociedad ecuatoriana, donde está contenida la organización entorno de la función en cuestión.

La idea de comunidad derivada de la cosmovisión andina que identifica el deber ser de las organizaciones ecuatorianas se replica dentro de sus subsistemas, entre ellos, la función de control interno, la cual se convierte en una comunidad de intereses diversos que, mediante el consenso y la autorreferencia, diseñan y desarrollan de forma autogestionaria sus programas de acción, sus relaciones en el acoplamiento estructural, sus criterios de evaluación y control y sus cronogramas de actividades. La actividad funcional autopoiética se desarrolla gracias a la autonomía en el momento de cumplirse la clausura operacional.

Los elementos distintivos de la categoría autorreferencia, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La función de control interno en las organizaciones ecuatorianas logra la autorreferencia desde su interpretación de la cultura ecuatoriana, signada por el paradigma del Buen Vivir que actúa como un sustrato psicosocial-cultural y normativo, donde concurren actores organizacionales con sus principios y valores derivados de su convivencia, dentro del marco de la complementariedad de las cosmovisiones andina y occidental.
- La idea de comunidad derivada de la cosmovisión andina que identifica el deber ser de las organizaciones ecuatorianas se replica dentro de sus subsistemas, entre ellos, la función de control interno, la cual se convierte en una comunidad de intereses diversos que, mediante el consenso y la autoreferencia, diseñan y desarrollan de forma autogestionaria y autónoma sus programas de acción, sus criterios de evaluación/control y sus cronogramas de actividades.

5.2.7 Categoría Comunicación:

La teoría de Luhmann gira en torno al concepto de comunicación, pues los sistemas sociales se producen y reproducen mediante la comunicación y hacen que la comunicación pueda continuar en forma continua, lo cual es válido tanto para la sociedad como para los sistemas de interacción. A partir de Luhmann (2007) se infiere que los pensamientos y el conocimiento por sí solos no son sociales, ya que si no se comunican no tienen efectos. Así, la comunicación es la totalidad de lo que es operativamente social, es la forma misma del orden social con la que se organiza.

En consecuencia, por comunicación no se entiende una acción humana en el sentido de Habermas (1981), ni un fenómeno tecnológico, ni un intercambio de información, pues según Luhmann (1997) los seres humanos no pueden comunicar, ya que "solo la comunicación comunica". En la teoría sistémica luhmanniana, la comunicación constituye una operación sistemática e ineluctablemente de carácter social que implica, al menos, dos socios cuyas

acciones solo pueden ser constituidas por la comunicación entendida e interpretada por el receptor.

Del planteamiento anterior, se puede inferir que para que exista comunicación debe existir un emisor y un receptor, pero el receptor debe entender el mensaje convirtiendo esa comprensión o interpretación en acción. En consecuencia, la comunicación contiene tres factores posibles: i) el entendimiento, ii) la propagación y iii) el éxito o consecución. El primero concierne a los problemas de codificación, el segundo a los problemas de alcance y el tercero a los problemas de enlace.

En este sentido, el comunicar le permite a un sistema construir diferencias internamente (sistema/entorno), con lo que genera nuevos sistemas. El sistema como comunicación incorpora de manera central la diferencia (el conflicto), en un ambiente caracterizado por la identidad (la estabilidad). Es así como ausencia, negación y lado negativo de una forma son una oferta comunicativa en la que el conflicto (no sólo el consenso) es el elemento constitutivo de la reproducción del sistema.

La comunicación es la base fundamental de la función de control organizacional, categoría que se puede dar en dos momentos. El primer momento, cuando ocurre el acoplamiento estructural de esta función con los demás sistemas de la organización, que se abre para intercambiar mensajes con contenidos significativos referidos al ejercicio de sus competencias, el receptor puede ser múltiple cuando la comunicación es simultánea con varios subsistemas de la organización o particular cuando la comunicación se produce con un subsistema específico.

El segundo momento, es la comunicación que gira en forma circular dentro del sistema en los diversos procesos endógenos propios de la función control interno, este momento sucede cuando se desarrolla una clausura operativa, este momento es facilitado tanto por la autorreferencia como por los procesos autopioéticos.

El contenido de la comunicación de la función de control interno es un lenguaje especializado o lenguaje codificado propio de su sentido como sistema

particular dentro de la organización. Este tipo de comunicación le da a la función de control interno legitimidad por el reconocimiento de sus competencias exclusivas dentro de la organización y legalidad dentro de las normas preestablecidas de la organización que establecen su estructura, funciones y procesos.

La función de control interno, como comunidad de intereses donde concurren los actores organizacionales internos y externo de los otros subsistemas de la organización que lo contiene, debe reconocer de manera incluyente las distintas interpretaciones de las informaciones que deriven del ejercicio de sus competencias para construir en consenso las decisiones de este órgano de control.

De manera, que estas informaciones interpretadas o entendidas por los receptores se convierten en comunicación, ya que la multiplicidad de receptores de la comunicación hace que se derive en hiperconversaciones internas y externas al sistema función de control interno, por tanto, respuestas autopioéticas, tanto cuando sucede la clausura operativa como cuando sucede el acoplamiento estructural.

5.2.7.1 Aplicación de la categoría comunicación de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

Los principios de la cosmovisión andina imprimen a las organizaciones ecuatorianas un ambiente con identidad que se convierte en estabilidad, disminuyendo así los niveles de incertidumbre y de inestabilidad, en este caso, de complejidad, esto se hace más evidente en la función de control interno, que al abrirse al entorno mediante el acoplamiento estructural incorpora elementos diferenciales provenientes de los otros subsistemas del entorno (organización) que se convierten en generadores de conflictos (inestabilidad), a este proceso de interacción entrono/sistema se considera en esta investigación como comunicación.

En este sentido, la comunicación en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas constituye un proceso cíclico de flujos de contenidos significativos generando diferencias y, con ello, conflictos que son atenuados por

la identidad, de allí que se infiera que incorporar la cultura ecuatoriana (complementariedad de cosmovisiones andina/occidental) en los procesos de decisión y actuación de dicha función genera un ambiente propicio para construir un escenario de reducción de la complejidad.

Esto quiere decir que, así como la comunicación crea diferencias (contradicciones, conflictos) acrecentando la complejidad, la identidad cultural desde lo local (cosmovisión andina) con sus principios de reciprocidad, complementariedad, correspondencia y relacionalidad del todo, reduce dicha conflictividad, en consecuencia, reduce la complejidad. Esta interpretación se sustenta en lo planteado por Bustos (2021) cuando expone que “la identidad humana es en esencia dinámica y cambiante, producto de las representaciones históricas de una persona y en co-construcción permanente con el medio, en esta dimensión dialógica y de trama indisociable se manifiesta su verdadera expresión y complejidad” (p. 76).

Las organizaciones ecuatorianas, entorno de la función de control interno, de acuerdo con la complementariedad de cosmovisiones occidental/andina, se consideran comunidades de intereses diversos, donde existen conflictos y consensos que implican complejidad, ya que se mueven de manera espiral desde la incertidumbre hasta la certeza y de la inestabilidad a la estabilidad y viceversa. La función de control interna como sistema de ese entorno, por analogía, es una comunidad de intereses donde la comunicación es producto del dialogo social, o sea interacciones horizontales, de participación democrática de los interlocutores y actores involucrados en las competencias de esta función que, por ser interpretativas y entendidas en sus contenidos, generan a la vez comunicación.

Este diálogo social generador de comunicación, impregnado de la identidad cultural ecuatoriana, se hace evidente en el proceso de acoplamiento estructural con los diversos subsistemas del entorno (organización), los cuales, a la vez, están bajo el influjo de dicha identidad con sus dimensiones, principios y valores. Esta premisa responde a la teoría luhmanniana cuando expresa que el acoplamiento estructural formaliza el terreno de una relación compleja que está

dada entre el sistema y el entorno, es decir, en el acoplamiento quedan establecidos los elementos que harán exitosa la comunicación entre los sistemas.

Los elementos distintivos de la categoría comunicación, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- En la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, la comunicación constituye un proceso cíclico de flujos de contenidos significativos, de hiper-conversaciones entre actores organizacionales. Estos contenidos están impregnados por la cultura ecuatoriana (complementariedad de cosmovisiones andina/occidental), generando diferencias interpretativas en el marco del juego de intereses y, con ello, conflictos que son atenuados por la identidad particular del contexto local, de modo, que es de suma importancia que esta identidad sea asumida como confluencia de visiones e intereses compartidos, por tanto, incorporada en los procesos de decisión y actuación de dicha función, lo cual facilita un ambiente emocionalmente estable, propicio para construir un escenario de reducción de la complejidad.
- La comunicación en la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, por estar transversalizada por la identidad cultural local, establece un dialogo social que es producto del pensamiento y actuación de los actores organizacionales congregados en una comunidad de intereses, es decir, interacciones horizontales, de participación democrática de los interlocutores y actores involucrados en las competencias de esta función que, por ser interpretativas y entendidas en sus contenidos, generan a su vez comunicación.

5.2.8 Categoría Acoplamiento Estructural:

Una de las propiedades significativas de los sistemas es la capacidad de adaptación al entorno o a otros sistemas, sino fuera así no podría existir. Luhmann denomina a este proceso adaptativo, acoplamiento estructural, el cual consiste en una adaptación permanente entre sistemas diferentes, que mantienen su especificidad.

Comprender las características y el funcionamiento del concepto de acoplamiento estructural permite entender uno de los mecanismos fundamentales dentro de la teoría propuesta por Luhmann y como se manifiesta su operación dentro del gran sistema llamado sociedad, ya que la idea del acoplamiento estructural hace visible la manera como un sistema social interactúa con otro, es decir, permite observar el logro comunicativo que se desprende a partir de la relación que puede darse entre dos sistemas.

En esta dirección, con apoyo en Luhmann (2007), se expone que el concepto de acoplamiento estructural especifica que no puede haber ninguna aportación del entorno que sirva para mantener el patrimonio de autopoiesis de un sistema, pues el entorno sólo puede influir causalmente en un sistema, por tanto, las causalidades que se pueden observar en la relación entre sistema y entorno están colocadas exclusivamente en el plano de los acoplamientos estructurales.

Es decir, se trata de que los acoplamientos estructurales sean compatibles con la autonomía del sistema y, en este sentido, los acoplamientos estructurales pueden admitir una diversidad muy grande de formas, en la medida en que sean compatibles con la autopoiesis, de modo que el acento está puesto en la compatibilidad.

Este planteamiento se reafirma con lo planteado por Jiménez (2013) quien sugiere que todo acoplamiento busca una compatibilidad, como su razón de ser, esa es la lógica con la que se inscribe en el mundo y con la cual permite la realización de las funciones que cada uno de los demás sistemas lleva a cabo. De esta manera, el acoplamiento estructural formaliza el terreno de una relación compleja que está dada entre el sistema y el entorno, es decir, en el acoplamiento quedan establecidos los elementos que harán exitosa la comunicación entre los sistemas.

Así, a partir de la organización que propone el acoplamiento, la complejidad natural que hay en la interacción entre el sistema y su entorno queda regulada, esto significa que con el acoplamiento estructural se experimenta una reducción de la complejidad. Los elementos que intervienen en el acoplamiento son seleccionados de acuerdo con las posibilidades que tienen de llevar a cabo una

comunicación efectiva, tanto dentro del propio sistema como fuera de él, es decir, en su entorno.

Por lo anterior, la importancia del acoplamiento estructural desde la teoría de Niklas Luhmann y como una innovación al léxico sociopolítico estriba en que sin él, los sistemas no pueden recoger la información externa a ellos, sin la cual no podrían seleccionar los elementos que a la postre intervendrían en su evolución; en otras palabras, sin el funcionamiento de los acoplamientos estructurales no habría posibilidad de que los sistemas evolucionaran y, con ello, el orden diferenciado y funcional de la sociedad moderna.

Para concluir este apartado se acude a Luhmann (1997) cuando expone que “debido a que las organizaciones son clausuradas operativamente, éstas pueden ser abiertas a sus entornos y, por lo tanto, pueden estar acopladas estructuralmente a dichos entornos. La clausura operativa es un prerequisite de la apertura” (p. 7). Se interpreta que el acoplamiento estructural de las organizaciones, como apertura e integración de los sistemas con el entorno, es posterior a la clausura operacional luego que el sistema ha desarrollado las respuestas o las comunicaciones de decisiones.

Rodríguez (2008) plantea que el proceso descrito es, particularmente, apropiado para la comprensión del vínculo entre estas dos formas de operación (acoplamiento estructural y clausura operativa), donde cada uno de los sistemas involucrados mantiene su clausura operacional., pues hasta aquí, parece tratarse simplemente de mantener los límites que permiten la autopoiesis de los respectivos sistemas; sin embargo, se requiere algo más, ya que “para la comunicación es indispensable la participación de las conciencias y para la conciencia es necesaria la comunicación” (p. 6).

La función de control interno organizacional, como subsistema de la organización, desarrolla sus procesos comunicacionales con los diversos subsistemas de la organización mediante el proceso de acoplamiento estructural, abriendo su capacidad, tanto de emisor, como de receptor de los contenidos significativos que se generan en los procesos del desarrollo de sus competencias. Esta interacción, derivada del acoplamiento estructural, le permite seleccionar los

elementos (datos y/o informaciones) específicos que demandan los procesos de la función de control interno para analizar, decidir y sancionar (positiva o negativa) las actividades de los subsistemas controlados, auditados o evaluados.

El acoplamiento estructural de la función de control interno reviste una diversidad de articulaciones, impuesta por la diferenciación funcional de cada uno de los subsistemas de la organización con que se interrelaciona. Por ejemplo, es diferente el acoplamiento estructural de la función de control interno con el subsistema financiero, que con el subsistema de publicidad y o el de mercadeo. En ambas interrelaciones, la función de control interno cumple sus competencias, procedimientos, normas específicas de sus competencias, pero las estrategias temáticas y los criterios de evaluación, supervisión y control cambian de acuerdo con las especificidades de los subsistemas en cuestión.

En general, la función de control interno es una sala situacional que recoge, organiza, sistematiza y procesa informaciones para convertirla en comunicación social, procesos que realiza en el momento de la clausura operativa, para luego en un proceso de acoplamiento estructural comunicar decisiones al entorno.

5.2.8.1 Aplicación de la categoría acoplamiento estructural de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

Este proceso de acoplamiento estructural de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas debe cumplir con los principios de la cosmovisión andina, de la siguiente manera:

a) responder de acuerdo con el principio de la relacionalidad del todo, a un acoplamiento integrado a la totalidad de la organización (entorno) a los fines de mantener la coherencia organizacional.

b) ser parte de una actuación complementaria para articularse con las funciones a las cuales controla o audita, tomando, en este sentido, decisiones equilibradas y justas.

c) las decisiones deben corresponder con las competencias exclusivas como órgano de control organizacional en un marco de derecho y principios del COSO III y las normas nacionales y municipales para esta competencia.

d) las decisiones y actuaciones convertidas en comunicación con los demás subsistemas del entorno, en un proceso de acoplamiento estructural, deben ser interacciones reciprocas entre las partes.

Luhmann (2007) sostiene que las organizaciones pueden comunicarse con sus entornos, acoplamiento estructural, porque están dotadas de la memoria necesaria para conectar decisiones pasadas con decisiones futuras y visualizar alternativas nuevas o no vistas previamente. A partir de esta proposición como referente teórico, se analiza la cosmovisión andina cuando induce a las organizaciones ecuatorianas a un proceso de pensamiento, actuación y comunicación cíclico, dentro de una espiral temporal que sugiere que la realidad se interprete en un horizonte circular alrededor de un ciclo continuo; pasado-presente-futuro, en el marco del respeto de la memoria ancestral.

El Ecuador y, por ende, sus organizaciones, son poseedores de una memoria histórica que han heredado de generación en generación de las tradiciones de los pueblos ancestrales. En este contexto, la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas desarrolla la capacidad memorística como una herramienta fundamental y necesaria para vincular decisiones pasadas con decisiones futuras y proyectar alternativas nuevas.

Los elementos distintivos de la categoría acoplamiento estructural, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La función de control interno en las organizaciones ecuatorianas al responder a la categoría acoplamiento estructural apela a la memoria de la organización, la cual además de estar conformada por experiencias colectivas de la organización, sedimentadas en su tránsito de decisiones y ejecuciones pasadas y presentes, está imbricada a la memoria histórica ancestral (cosmovisión andina) transmitida de generación en generación a la sociedad ecuatoriana y, por ende, a los actores organizacionales de dicha función.
- Esta interconexión del sistema con otros sistemas o con el entorno, producto de la comunicación que se desarrolla en el acoplamiento estructural, induce

a las organizaciones ecuatorianas a un proceso de pensamiento, actuación y comunicación cíclico, dentro de una espiral temporal que sugiere que la realidad se interprete en un horizonte circular alrededor de un ciclo continuo: pasado-presente-futuro, en el marco del respeto de la memoria ancestral.

5.2.9 Categoría Clausura Operativa:

Cualquier operación que se desarrolle dentro de un sistema debe realizar una selección precisa de los elementos necesarios para su funcionamiento, ya que es a partir de esta selección es como identifica los límites del sistema y de su funcionamiento, lo cual facilita reconocer el contexto de su autonomía, pero además permite establecer las diferencias con el entorno, evitando de esta forma que la complejidad del entorno inunde al sistema, lo cual significaría su colapso, y en consecuencia, su destrucción. De modo, que se trata de que el sistema sea compatible con el entorno. A partir de esta premisa se desarrolla el concepto de clausura operativa.

Luhmann (1997) sustenta esta idea cuando indica que la clausura operativa hace que el sistema se vuelva altamente compatible con el desorden en el entorno o, más precisamente, con entornos ordenados fragmentariamente, en trozos pequeños, en sistemas varios, pero sin formar una unidad, por lo que se puede decir que la evolución lleva necesariamente a la clausura de los sistemas, la cual a su vez contribuye para que se instaure un tipo de orden general, respecto al cual se confirma la eficacia de la clausura operativa.

Según Jiménez (2013), sin la realización de la clausura operativa, sería cuestión de tiempo para que el sistema colapsara a consecuencia de la complejidad del entorno. En este sentido, el entorno debe entenderse como una atmósfera desordenada llena de complejidad, o bien, como un conjunto de diferencias indeterminadas entre sí que no pueden lograr una unidad armónica, lo cual significa que la complejidad permanezca como señal de alarma; en este caso la alerta está en definir y asimismo actualizar los elementos con los que un sistema opera.

Desde esta perspectiva, se puede añadir que la clausura operativa como escenario para la adaptación del sistema al entorno, en la búsqueda de su

compatibilidad, es un proceso evolutivo ya que los constantes cambios del entorno y las necesidades del sistema hacen que los elementos definitorios de su diferencia varíen continuamente, esta actividad evolutiva exige que el sistema busque las condiciones propicias para la clausura operativa.

Para el desarrollo de la clausura operativa el sistema cuenta con su propia organización de las estructuras que lo componen, las cuales son conformadas por los elementos distintivos. La selección ordenada de los elementos diferenciales en los procesos de clausura operativa se logra por la organización del sistema, que a la vez decide el rumbo del sistema, o sea su horizonte y su camino o trayectoria.

Lo anterior implica que todo sistema tiende a la autoorganización, lo que significa que, a partir de la organización interna, el sistema logra la construcción de sus propias estructuras, que han sido posibles mediante la previa selección de operaciones constitutivas del sistema. Ahora bien, la autoorganización del sistema desarrolla un vínculo muy cercano con un concepto central para la teoría luhmanniana: la autopoiesis, que tiene una relación fundamental con las operaciones que el sistema ha seleccionado como de suyo y que se encuentran en estrecha correspondencia con la autoorganización.

La organización como entorno de la función de control interno es un sistema complejo cuya complejidad deriva de la diversidad de funciones, procesos, procedimientos y actividades de los diversos subsistemas que le contienen. La función de control interno, dentro de esta complejidad, tiene competencias exclusivas y específicas en la organización sobre el control del comportamiento organizacional, competencias que por la diversidad de los subsistemas deben particularizarse y especificarse de acuerdo con cada uno de los objetivos y funciones de los subsistemas con que interactúa.

La heterogeneidad funcional de los subsistemas de la organización exige de la función de control interno acoplarse a cada una de los sentidos de los subsistemas con quien interactúa en el marco de sus competencias, esta situación implica que como sistema debe autoorganizarse, contrayendo sus propias estructuras con estrategias y criterios diferenciados adaptados a las

especificidades funcionales de los subsistemas de su entorno. La autoorganización de la función de control interno se logra gracias a la autopoiesis

La función de control interno como sistema con competencias exclusivas a partir de su autorreferencia construye sus propias estructuras, normas y procedimientos mediante la selección previa de operaciones propias del sistema, o en un proceso creciente de autoorganización basada en la autopoiesis, como mecanismo de autoregulación o de autoadaptación. Este proceso adaptativo dentro de la función de control interno exige flexibilidad estructural y capacidad de procesar la diversidad de los sistemas con lo cual se integra con el proceso de acoplamiento estructural una vez realizada la clausura operativa.

La función de control interno por sus competencias exclusivas de control en las organizaciones exige de autonomía funcional, capaz de dar respuestas autorreferenciales desde sus procesos y operaciones fundamentales, lo cual la convierte en un órgano facultado para poder construir sus propios modelos, estrategias y criterios de decisión y de sanción.

La diversidad de subsistemas del entorno (organización) implica la heterogeneidad funcional, lo cual demanda respuestas adecuadas a las diversidades de los entes objetos de control; esto implica que la función de control interno debe superar cualquier estandarización de formas en sus competencias fundamentales, para adaptarse desde la autopoiesis a la heterogeneidad funcional de su entorno, cuestión que lo logra en el momento de la clausura operacional al generar respuestas específicas desde su autorreferencia. Esto no quiere decir que el sistema esté aislado del entorno que no haya ningún tipo de comunicación sistema-entorno, sino que las actividades y operaciones de este proceso determinan los elementos del sistema, así como sus limitaciones.

Los cambios progresivos que suceden en la función de control interno como sistema autopoietico se desarrollan de manera simultánea en todas sus partes, en una lógica adaptativa común que se puede concebir como una coevolución endógena, donde cada una de las partes gira alrededor de la totalidad que representa esta función dentro de la organización.

La autonomía de pensamiento, procesamiento de información, actuación y comunicación específica bajo la autointerpretación de su sentido, obliga a la función de control interno organizacional a no permitir presiones de ninguna naturaleza que pueda suceder en el momento del acoplamiento estructural en el ejercicio de sus competencias exclusivas. De allí que el factor ético de los actores organizacionales que laboran en el sistema de la función de control interno organización es primordial.

5.2.9.1 Aplicación de la categoría clausura operativa de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

Las organizaciones ecuatorianas están contextualizadas en un escenario de intenso cambio que denotan inestabilidad sistémica y, con ello, incertidumbre, situación que se expresa en la creciente complejidad. La función de control interno en este entorno desarrolla procesos adaptativos como una manera de sobrevivir frente la complejidad que deriva del contexto, en consecuencia, necesita construir sus propias estructuras que le establezcan a partir de la selección de los elementos diferenciales. Este propósito lo logra mediante el proceso de clausura operativa.

Este escenario operativo dentro del sistema o sea dentro de la función interna exige capacidades de autoorganización, lo cual implica capacidad de entenderse como comunidad, descentralización y trabajo en equipos, como lo indica a las organizaciones la cosmovisión andina. Comportamiento oportuno frente a procesos de pensamiento y acción endógenos muy centralizados e individualizados de la cosmovisión occidental.

Este planteamiento se refuerza cuando mediante la clausura operativa, previa al acoplamiento estructural, el sistema selecciona sus elementos distintivos para construir su estructura, principios y valores para desarrollar la competencia exclusiva, en las organizaciones ecuatorianas como entorno, la función de control interno amplía el abanico de elementos distintivos por la complementariedad de las cosmovisiones andina y occidental, es de destacar que en otros contextos territoriales o geográficos solo se seleccionan desde la cosmovisión occidental. Esta complementariedad de visiones confiere a la función de control interno como

sistema social-productivo, mayor estabilidad emocional y equilibrio en el comportamiento de los actores organizacionales involucrados.

Los elementos distintivos de la categoría clausura operativa, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La función de control interno en las organizaciones ecuatorianas a partir de la clausura operativa en este entorno, signado por la complementariedad de cosmovisiones andina/occidental, desarrolla procesos adaptativos como una manera de sobrevivir frente a la complejidad derivada de este contexto y lograr así su equilibrio, tomando insumos diferenciales endógenos que le permitan desarrollar la autopsiéis.
- El logro del equilibrio del sistema, o sea de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, mediante la clausura operativa, precisa de capacidades de autoorganización y de atributos autonómicos, lo cual implica capacidad de entenderse o mirarse como una comunidad, con descentralización y con trabajo en equipo, como lo propone la cosmovisión andina para las organizaciones ecuatorianas.

5.2.10 Categoría Autopoiesis:

La autopoiesis es un concepto desarrollado por los biólogos Maturana y Varela (1991) para destacar, en el caso de la biología, que los sistemas autopoieticos desde sus elementos internos son capaces de garantizar su propia vida, es así como la célula se define como un organismo autopoietico, toda vez que es ella misma, a partir de sus elementos internos y no a consecuencia de la influencia del exterior, quien logra constituirse a sí misma y por consiguiente, a la vida que la caracteriza y que por añadidura se encarga de hacerla existir.

Fue Luhmann quien introduce este concepto al campo de la sociología para proponer la idea de que los sistemas sociales pueden garantizar desde su interior su propia existencia, advirtiendo que la sociedad como globalidad no se puede catalogar como autopoietica, ya que esto exige algunas garantías excepcionales que no se encuentran en la sociedad y que solo los sistemas pueden garantizar la reproducción autopoietica, pues son ellos quienes tienen la capacidad de referirse

a sí mismos, a partir de la constitución de sus elementos o por medio de sus operaciones fundamentales.

La categorización de la autopoiesis asume como punto de partida la cuestión radical de la autonomía, ya que define al sistema desde sus propios elementos. Autonomía significa que sólo desde la operación del sistema se pueda determinar lo que es relevante y, sobre todo, lo que le es indiferente. De aquí que el sistema no esté condicionado a responder a todo estímulo que provenga del medio ambiente. En consecuencia, la autopoiesis se define, en esta investigación, como la capacidad de adaptación, reproducción, autogeneración progresiva del sistema desde su autorreferencia, donde todas las partes comparten sus lógicas.

La función de control interno por sus competencias exclusivas de control en las organizaciones exige de autonomía funcional, capaz de dar respuestas autorreferenciales desde sus procesos y operaciones fundamentales, lo que la convierte en un órgano facultado para poder construir sus propios modelos, estrategias y criterios de decisión y de sanción.

La diversidad de subsistemas del entorno (organización) implica la heterogeneidad funcional, lo que demanda respuestas adecuadas a la diversidad de los entes objetos de control, esto implica que la función de control interno debe superar cualquier estandarización de formas en sus competencias fundamentales, para adaptarse desde la autopoiesis a la heterogeneidad funcional de su entorno, cuestión que lo logra en el momento de la clausura operacional al generar respuestas específicas desde su autorreferencia. Esto no quiere decir que el sistema esté aislado del entorno y que no haya ningún tipo de comunicación sistema-entorno, sino que las actividades y operaciones de este proceso determinan los elementos del sistema, así como sus limitaciones.

Los cambios progresivos que suceden en la función de control interno como sistema autopoietico se desarrollan de manera simultánea en todas sus partes, en una lógica adaptativa común que se puede concebir como una coevolución endógena, donde cada una de las partes gira alrededor de la totalidad que representa esta función dentro de la organización.

La autonomía de pensamiento, procesamiento de información, actuación y comunicación específica bajo la autointerpretación de su sentido, obliga a la función de control interno organizacional a no permitir presiones de ninguna naturaleza que pueda suceder en el momento del acoplamiento estructural en el ejercicio de sus competencias exclusivas. De allí que el factor ético de los actores organizacionales que laboran en el sistema de la función de control interno organización es primordial.

La función de control interno por ser un sistema autopoietico absorbe información de los diversos sistemas del entorno (organización) en un proceso adaptativo, pero al mismo tiempo tiene la capacidad de reconocerla, seleccionarla, procesarla, interpretarla, sistematizarla y adecuarla a su propia realidad identificada con su competencia exclusiva producto de la autorreferencia que se refleja en su identidad.

Esta actividad endógena de la función de control interno se sustenta en su autoorganización en el momento de la clausura operacional, esta información se convierte en decisiones, que al desarrollarse el acoplamiento estructural se transforma en comunicaciones de decisiones. Esta aseveración se sustenta en Molano (2012), quien expone que la gestión auto-organizadora se manifiesta en su capacidad de autoproducir sus propias decisiones, ya que su relación con el entorno “permite una mayor sensibilidad y adaptabilidad hacia el mismo, donde sus decisiones se entrelazan y ayudan a la reproducción del sistema autopoietico. Mediante decisiones, las organizaciones absorben incertidumbre ‘externa’ y producen una ‘interna’, y esta incertidumbre autoproducida demanda más decisiones” (p. 33).

5.2.10.1 Aplicación de la categoría autopoiesis de Luhmann a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas:

La función de control interno en las organizaciones ecuatorianas están bajo el influjo de corrientes de cambios turbulentos de su entorno que derivan en incertidumbre, o sea mayor complejidad, la cosmovisión andina por ser una interpretación del mundo más equilibrada, amigable y armónica crea un sosiego emocional en los actores organizacionales involucrados en la función citada, lo

cual hace que la decisiones sean más concienzudas y coherentes y al acrecentar la certeza decisoria, contribuye a reducir la incertidumbre y, con ello, la complejidad.

De modo, que la interpretación de las actuaciones y decisiones de la función de control interno, desde la perspectiva de la complementariedad de cosmovisiones andina/occidental, resulta un gran aporte a los propósitos de reducir la complejidad, de acuerdo con el planteamiento de la teoría Luhmanniana.

En un entorno pluricultural como el ecuatoriano con una identidad arraigada en su sociedad heredada de los pueblos originarios, transmitida de generación en generación, los comportamientos de los actores organizacionales están impregnados por principios y valores de la cosmovisión andina, la cual por motivos de integración y adaptación civilizatoria en los últimos cinco siglos se ha ido complementando con la cosmovisión occidental.

En consecuencia, este proceso de encuentro civilizatorio ha impregnado al sistema psicosocial de los ecuatorianos que se expresa en sus pensamientos, actuaciones y comunicaciones. En el momento que los actores organizacionales que intervienen en la función de control interno en los procesos de selección de los elementos diferenciales constitutivos del sistema y crean mediante procesos autopoieticos, las respuestas convertidas en comunicaciones, primeramente, dentro de la clausura operativa y luego del acoplamiento estructural, surgen en la conciencia colectiva e individual de los actores organizacionales, antes descritos, la necesidad de interpretar las situaciones que se generan desde la complementariedad de la cosmovisión andina y la cosmovisión occidental.

A esto se añade lo planteado por Molano (2012) acerca de que las actitudes y modos interpretativos de los actores organizacionales involucrados en un escenario de autoorganización y autogestión en la función de control interno son “parte de los elementos internos” del sistema porque son inseparables de sus pensamientos, actuaciones y comunicaciones al momento de ser activadores/gestores de la autopoiesis.

En este proceso de autopoiesis en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas se complementan principios y valores de la

cosmovisión occidental representados por el COSO III: conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humano; y por la cosmovisión andina: los principios de la relacionalidad del todo, correspondencia, complementariedad y reciprocidad.

Esta complementariedad en los procesos de autopoiesis, por una parte, supera la homogenización y estandarización de modelos y operaciones impuesta por la globalización (COSO III), ya que aporta actitudes y comportamientos singulares y particulares propios de la diferenciación ecuatoriana, imponiendo a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas este factor distintivo inspirado desde lo local.

Por otra parte, los principios y valores de la cosmovisión andina que imprimen valores como la honestidad, responsabilidad, corresponsabilidad, reciprocidad, otredad, entre otros, que crean confianza en las actuaciones individuales y colectivas, aminorando los niveles de riesgo o contingencias y creando mayor certeza y estabilidad emocional/funcional, lo cual contribuye a reducir la complejidad que es el propósito fundamental de la propuesta teórica de Niklas Luhmann.

Los elementos distintivos de la categoría de autopoiesis, aplicada a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- La función de control interno por sus competencias exclusivas de control en las organizaciones exige de autonomía funcional, capaz de dar respuestas autorreferenciales desde sus procesos y operaciones fundamentales, lo cual la convierte en un órgano facultado para poder construir sus propios modelos, estrategias y criterios de decisión y de sanción. En este proceso de autopoiesis en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas se complementan principios y valores de la cosmovisión occidental, relacionados con la conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y

responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humanos; con los de la cosmovisión andina, referidos a la relacionalidad del todo, correspondencia, complementariedad y reciprocidad.

- Esta complementariedad en los procesos de autopoiesis permite superar la homogenización y estandarización de modelos y operaciones impuesta por la globalización (COSO III), ya que aporta actitudes y comportamientos singulares y particulares propios de la diferenciación ecuatoriana, imponiendo a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas este factor distintivo inspirado desde lo local.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO VI

LÍNEAS ESTRATÉGICAS DE ACCIÓN ORGANIZACIONAL DERIVADAS DEL ANÁLISIS PARA MEJORAR LA FUNCIÓN DE CONTROL INTERNO DE LAS ORGANIZACIONES ECUATORIANAS

El contenido de este capítulo es de carácter propositivo y se divide en dos momentos, un primer momento que expresa la consolidación de un diagnóstico estratégico contextual FODA (fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas), como marco referencial para la formulación de estrategias y, un segundo momento, representado por la propuesta de una serie de líneas estratégicas de acción organizacional, en la búsqueda del mejoramiento de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas.

Momento uno:

La globalización como fenómeno planetario impone un escenario de altos niveles de interrelaciones e intercomunicaciones en tiempo real, lo cual deriva en que las organizaciones cada día, además de acercarse, asuman similitudes entre ellas, conformando un proceso intenso de homogenización y estandarización de paradigmas organizacionales y de sistemas estructurales y procedimentales, especialmente, en las organizaciones comerciales y financieras que participan en los escenarios de los mercados globalizados.

En relación con la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, este escenario globalizado representa una **oportunidad** de integración planetaria a los mercados y sistemas internacionales que lo gestionan, de innovación y transferencia tecnológica, de incorporación de sistemas y procedimientos estandarizados que permitan mejorar los niveles de calidad de gestión y aminorar los riesgos en las transacciones comerciales y financieras y de acreditación internacional de los ejercicios profesionales de los contadores y auditores nacionales.

Esta oportunidad abre un horizonte más amplio al entorno de la función de control interno nacional ya que deja de ser ésta un sistema localizado y regido por normas nacionales, provinciales y municipales para integrarse, además, a un sistema normativo internacional como son los COSOS (ampliamente explicados

en el capítulo II), que estandarizan los criterios de funcionamiento de la función de control interno en las organizaciones.

Esta **oportunidad** derivada de la globalización con sus procesos de homogenización y estandarización cuando no es gestionada de forma equilibrada puede convertirse en una **amenaza**, particularmente, cuando se transforma en un proceso de transculturización apoyado por la fuerza de la homogenización y estandarización de formatos y estilos organizacionales, normativas y criterios procedimentales, en desmedro de lo estipulado tanto en lo nacional como en lo local.

Frente a esta tendencia de la globalidad centrada en la homogenización y estandarización organizacional, surge otra tendencia planetaria desde lo local, la cual busca mediante el desarrollo de mecanismos legales y políticas de desarrollo nacional mostrar y promocionar sus particularidades y singularidades como **fortaleza** para el desarrollo de una convivencia equilibrada y armónica entre lo global y lo local.

Ecuador como país andino ha diseñado y desarrollado una estrategia geopolítica-cultural en la dirección de responder frente a lo global desde lo local, cuya finalidad consiste en rescatar sus raíces ancestrales, propias de los pueblos originarios que poblaron su territorio, representadas por sus saberes, tradiciones, costumbres, así como su visión particular de interpretar el mundo, transmitidas de generación en generación, lo cual conforma la cosmovisión andina, con profundo arraigo en su población, de modo, que han asumido la cosmovisión andina como parte de su desarrollo cultural, social y político nacional.

De ahí, que la cosmovisión andina se presenta como alternativa a la cosmovisión occidental promovida y difundida por los mecanismos de la globalización. La cosmovisión andina no intenta sustituir a la cosmovisión occidental de manera fundamentalista o radical, sino crear un escenario respetuoso para la convivencia equilibrada y armónica de ambas cosmovisiones, mediante un proceso de complementariedad.

Con este propósito, en Ecuador a partir del 2008 se promulga una Constitución Nacional que asume la cosmovisión andina como base del paradigma

del Buen Vivir, el cual debe regir la actuación de la sociedad ecuatoriana. En este escenario, la complementariedad de cosmovisiones, occidental/andina, se convierte en una **fortaleza** local que reduce la **amenaza** de la homogenización y estandarización organizacional.

No obstante, pese a existir la normativa que promueve la institucionalidad en Ecuador adaptada a los preceptos constitucionales de la complementariedad de cosmovisiones, a través de los Planes de Desarrollo Nacional del Buen Vivir, poco se ha avanzado en esa dirección, lo que se podría considerar como una **debilidad** muy significativa que entorpece el propósito original.

Esta **debilidad** se evidencia en profundidad cuando se desarrolla el análisis sistémico de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas mediante el uso de las categorías propuestas Lunmann (Capítulo V). Resultados del análisis que sirven de marco contextual para el desarrollo propositivo de un conjunto de líneas estratégicas que respondan al propósito de mejorar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, dentro del proceso de complementariedad de las cosmovisiones occidental/andina.

Momento dos:

En el momento dos se presenta una serie de líneas estratégicas de acción organizacional, enmarcadas en el diagnóstico estratégico contextual FODA (momento uno), para el mejoramiento de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, derivadas de la aplicación de las categorías de la Teoría Social de Luhmann en la comprensión y análisis de la función de control interno de dichas organizaciones (Capítulo V), a la luz de la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina (Capítulo IV).

Estas líneas estratégicas de acción organizacional constituyen un aporte al conocimiento, dado que describen acciones propositivas para la solución de problemas evidenciados en el análisis de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, en procura de un mejor desempeño organizacional para el logro del propósito planteado, de manera novedosa y pertinente, conforme al paradigma del Buen Vivir. A continuación, se desarrollan las líneas estratégicas planteadas:

La globalización de los mercados ha creado un escenario planetario de homogenización y estandarización cultural que ha impactado a las organizaciones empresariales. Frente a este fenómeno, representativo de la cosmovisión occidental, la respuesta de las organizaciones ecuatorianas, bajo la influencia particular local (cosmovisión andina) ha sido débil y no se ha logrado consolidar la propuesta del Buen Vivir. En esta dirección, las organizaciones ecuatorianas deben **responder desde lo local, con adecuaciones pertinentes, particularmente, en lo referente a la función de control interno, mediante la complementariedad entre la visión occidental y la visión andina.**

a) Las organizaciones ecuatorianas empresariales están estandarizadas de acuerdo con los modelos internacionales de control interno, lo cual implica dependencia paradigmática y tecnológica de los centros de conocimiento/poder empresarial globales. Es preciso **internalizar un perfil de comportamiento actitudinal, derivado de los principios de la cosmovisión andina, en las organizaciones ecuatorianas para superar la estandarización de modelos y de estilos procedimentales.**

b) Es necesario diseñar un plan estratégico, que, atendiendo los preceptos constitucionales, permita **consolidar una organización con identidad ecuatoriana, sobre todo, una cultura organizacional con las dimensiones, principios y valores del Buen Vivir, particularmente, en la función de control interno organizacional**, por ser el espacio donde se exige comportamientos éticos y de responsabilidad en el uso de los recursos y el desempeño eficiente de los procedimientos.

c) Los colegios profesionales de la administración y ciencias contables deben abrir el debate acerca de la necesidad de adecuar la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas empresariales, a las exigencias de los preceptos constitucionales, con el propósito de **propender a la construcción de un modelo referencial local de control interno que complemente los modelos internacionales de control (cosmovisión occidental) con el sistema de principios y valores de la cosmovisión andina.**

d) Es preciso plantear y desarrollar cambios curriculares en las escuelas de administración de empresas y de ciencias contables para formar profesionales capaces de **comprender el escenario de la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina y su impacto en las organizaciones ecuatorianas, específicamente, en la función de control interno organizacional.**

e) Es recomendable desarrollar líneas de investigación sobre esta temática, tanto en las universidades como dentro de las empresas ecuatorianas, para crear contenidos científicos y tecnológicos referidos al cambio necesario, más allá del discurso, en el camino para **construir un marco de análisis gnoseológico de las organizaciones ecuatorianas y sus funciones, particularmente, la de control interno.**

f) Los altos niveles de fragmentación organizacional hacen que la función de control interno no responda a las exigencias de ser parte de una organización definida como una totalidad interconectada, esta fragmentación se evidencia por el trabajo individualizado, muy competitivo entre los actores organizacionales del sistema función de control interno. De modo que es preciso **crear la cultura del trabajo cooperativo y colaborativo que deriva del trabajo en equipo con el propósito de crear un cuerpo social productivo de pensamiento sistémico y estratégico colectivo.**

g) Existe siempre un riesgo de desviaciones que exponen a las organizaciones empresariales a fraudes financieros y fiscales, por lo cual se requiere que la función de control interno se centre en principios y valores que eviten estas desviaciones. En consecuencia, como estrategia el sistema función de control interno en las organizaciones ecuatorianas debe **afianzar los valores de honestidad, responsabilidad, respeto y transparencia como parte fundamental de la cultura organizacional, donde sus actores deben actuar con integridad y ética como parte de su conducta cotidiana no por presiones, amenazas de sanciones o penalizaciones.**

h) En la función de control interno, cuyas competencias se sustentan en el desarrollo de escenarios evaluativos y de control a terceros que interactúan

con la organización como entorno, debe resaltar la otredad como el reconocimiento y respeto al otro, como fuente de la armonía propia de la cosmovisión andina, que debe prevalecer en las interrelaciones del subsistema de función de control interno con los demás subsistemas de la organización como entorno, esto significa que se debe **desarrollar una armonía operacionalizada en colaboración, solidaridad y reciprocidad en las interacciones entre los subsistemas de la organización.**

i) Se observa que la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, pese a que los manuales de procedimientos de la organización indican que los elementos diferenciales, competencia exclusiva de control, están referenciados a este sistema en particular, existe una centralización de las jerarquías mal concebida que desconoce esta competencia exclusiva del órgano normado, como es la función de control interno, despojando a éste de la autonomía funcional y la independencia de acción para construir sus respuestas o decisiones sin interferencia del entorno. Por tanto, se debe **crear una cultura organizacional y una normativa clara que delimite claramente esta competencia exclusiva y sus responsables, con el fin de superar esta desviación y lograr decisiones del sistema, transparentes, equilibradas y apegadas a derecho.**

j) Es importante que las organizaciones ecuatorianas dispongan de manuales de procedimientos que indiquen competencias, atribuciones y responsabilidades del sistema de función de control interno, para que no se desdibuje su misión y facilite la interacción de éste con otras funciones de la organización, en el sentido de **reconocer su legitimidad como autoridad única, responsable del control y la auditoría de la organización en su conjunto, para desarrollar actuaciones correctivas y conducir el desempeño organizacional hacia el cumplimiento de sus metas dentro del horizonte factible propuesto.**

k) La falta de coherencia organizacional en el ejercicio de la competencia exclusiva de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas crea las condiciones para el desarrollo de situaciones propicias para irregularidades administrativas (corrupción, fraudes, desperdicios de recursos, entre otros) que

ponen en riesgo a la organización, situación que destruye la imagen y autoridad de la función de control interno. En este sentido, es recomendable **desarrollar estrategias que legitimen a la función de control interno, reconociendo su responsabilidad y autoridad como entidad única de control, sobre todo, respetando su autonomía de pensamiento, actuación y comunicación.**

l) Es necesario que las organizaciones ecuatorianas tengan claridad sobre su visión como horizonte orientador y motivador al logro de alto desempeño organizacional, pues esta falta afecta a la función de control interno en su sentido, ya que al no haber un horizonte que haga prospectivo el trabajo, se pierde el carácter estratégico de dicha función, en consecuencia, pierde el sentido la representación de potencialidad. Por tanto, es preciso **construir de manera consensuada con todos los miembros de la organización, particularmente en la función de control interno, la visión dentro de un horizonte factible.**

m) La ausencia de un sentido claro y factible en las organizaciones ecuatorianas (visión y misión) impiden que exista una verdadera autorreferencia que les permita autointerpretarse como instrumento para la cohesión interna, el logro de decisiones y actuaciones en el marco de su autonomía, el liderazgo dentro de la organización como función de control en el ejercicio de sus competencia exclusiva y la motivación y compromiso de los actores organizacionales involucrados en la función de control interno. Es pertinente para la superación de esta situación **desarrollar programas de inducción hacia la autorreferencia organizacional, identidad y valoración de los elementos distintivos en el marco de la competencia exclusiva de control, promover el entendimiento y la operacionalización de la autonomía como escenario para la autoreproducción organizacional, independencia de gestión, organización para mantener su imparcialidad en sus procesos, decisiones y sanciones.**

n) Muchas organizaciones empresariales ecuatorianas, funcionan como enclaves productivos aislados de la cultura ecuatoriana, lo cual induce a que no se logre una autorreferencia organizacional bajo la égida de los principios de la cosmovisión andina, conforme al marco constitucional; este proceder impacta negativamente en la responsabilidad social y ambiental de tales empresas. De

modo que es imperioso **introducir el análisis, la reflexión y la práctica de los principios y valores de la cultura de la cosmovisión andina dentro de todas las organizaciones ecuatorianas, dentro del marco de la responsabilidad social y ambiental.**

o) La falta de una comunicación eficiente y comprensible entre la función de control interno y las demás funciones de una organización genera conflictividad, cuando la función de control interno se apertura a los otros subsistemas de la organización en su acoplamiento estructural. Para resolver esta situación conflictiva que genera complejidad (inestabilidad e incertidumbre), se debe internalizar que la comunicación de decisiones de la función de control interno es producto de una operación social, donde **deben integrarse los demás subsistemas como una comunidad de intereses y funciones diversas, para mediante el diálogo construir los criterios y baremos de evaluación a ser aplicados por la función de control interno, que le permitan construir su matriz de decisiones y comunicarlas.**

www.bdigital.ula.ve

REFLEXIONES FINALES

En esta investigación se desarrolló un análisis e interpretación de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, partiendo de las categorías de la teoría de los sistemas sociales de Niklas Luhmann en varios escenarios. El primer escenario consistió en la definición y caracterización de la organización como entorno y la función de control interno como sistema y, dentro de estas conceptualizaciones, se estudiaron las relaciones entorno/sistema. Allí se destacó el proceso de reducción de la complejidad de un entorno muy complejo al seleccionar elementos diferenciales (competencias exclusivas de control) para constituir o definir el sistema (función de control interno organizacional).

El segundo escenario comprendió el análisis del sistema (función de control interno) desde las categorías luhmannianas: diferenciación, sentido, tiempo, autorreferencia, acoplamiento estructural, clausura operacional y autopoiesis. Destacando asuntos claves propuestos por Luhmann como: a) la selección de los elementos distintivos dentro de la categoría diferenciación y, a partir de ellos, definir el sistema; b) El establecimiento de los límites del entorno/sistema para comprender la autonomía del sistema, en el marco de la autorreferencia como resultado de la clausura operativa; c) dentro de esa autonomía o autogestión, explicar la capacidad autoreproductiva del sistema sustentada en procesos de autopoiesis; d) la construcción de decisiones del sistema dentro de su marco autónomo a partir de sus elementos distintivos; e) la necesaria interrelación de la función de control interno con los demás sistemas de la organización (entorno) mediante un diálogo social, esencia de la comunicación, en este caso comunicación de decisiones.

Este esfuerzo investigativo ha sido un intento de ir desde un escenario teórico conceptual a una aplicación empírica que ha sido el análisis de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, objetivo que obligó a contextualizar la organización (entorno) y la función de control interno (sistema) en el ámbito ecuatoriano, dentro de un marco teórico gnoseológico de la complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, esta

última como parte de la institucionalidad de la República del Ecuador, contenida en la Constitución Nacional del 2008.

Esta contextualización de las organizaciones ecuatorianas responde a una tendencia planetaria que busca lograr el equilibrio de lo local frente a lo global, rescatando las particularidades y singularidades de lo local, ante el sojuzgamiento de la globalidad que impone paradigmas y modelos estándares y homogéneos a las organizaciones. Este fenómeno de estandarización de modelos se observa en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas con la aplicación de modelos referenciales de calidad de gestión, como el COSO III.

De ahí, que la denominación de organizaciones ecuatorianas conforma una forma de plantear esa propensión que existe de enfrentar, de forma equilibrada, desde lo local al proceso de estandarización y homogeneización organizacional de la globalidad, ya que el Ecuador constituye uno de esos países que están trabajando en adelantar una alternativa frente a esa tendencia globalizante, a partir de la complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, de allí la pertinencia del desarrollo de este planteamiento en la investigación.

El aporte de la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina, como escenario para definir los elementos distintivos de las organizaciones ecuatorianas, expuesto en la construcción de las tablas matriciales, expresa la complejidad del fenómeno. La aplicación de las categorías de la teoría luhmanniana, al análisis e interpretación de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, permitió reducir tal complejidad, lo cual establece mayor certeza en el comportamiento de los actores organizacionales en la toma de decisiones, disminuyendo, de esta forma, la incertidumbre e inestabilidad sistémica, que son causas de la complejidad.

La propuesta de una serie de líneas estratégicas de acción organizacional, presentadas en el Capítulo VI, para superar los obstáculos que impiden el desenvolvimiento eficiente de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, evidenciados en el análisis realizado en el Capítulo V, abre un debate dentro de la comunidad académica y profesional de las ciencias

administrativas y contables del País, en la dirección de resolver los nudos críticos encontrados mediante el estudio derivado de la teoría Luhmanniana.

Finalmente, los aportes de esta investigación al conocimiento se pueden establecer a partir de tres aspectos: a) la definición y caracterización que particulariza la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, en el contexto de complementariedad de la cosmovisión occidental y la cosmovisión andina, mediante la construcción de las tablas matriciales (Capítulo IV); b) el aporte empírico de la aplicabilidad de las categorías de la Teoría Social de Niklas Luhmann a la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas (Capítulo V) y c) las líneas estratégicas de acción organizacional para superar los nudos críticos encontrados en el análisis realizado (Capítulo VI).

La aplicación de las categorías de Luhmann a la función de control interno puede sintetizarse en los siguientes puntos:

- Contextualiza las organizaciones ecuatorianas en el escenario global signado por la sociedad del conocimiento y la globalización que implica la estandarización y homogenización de modelos y modos de gestión organizacional, al mismo tiempo que reconoce que estas organizaciones se desenvuelven nacionalmente en un escenario sociocultural y político-normativo, que le imprimen características particulares y singularidades, como parte de una nación plurinacional e intercultural.
- Evidencia la complejidad que resulta de la imbricación de dos interpretaciones del mundo y de la sociedad, lo cual se concreta en un proceso de complementariedad de cosmovisiones, occidental/andina, cuestión que facilita un abordaje más eficaz donde se incorporan de manera equilibrada y armónica las visiones, valores y principios de dichas cosmovisiones, lo cual se pone en relevancia al realizar el análisis desde la perspectiva de la categoría entorno.
- Demuestra que la complejidad, como obstáculo para el desarrollo de un abordaje pertinente y eficaz, se logra reducir mediante la definición de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas como un sistema, ya que simplifica el análisis sin dejar de atender la relación sistema-

entorno, lo cual significa que las influencias de la cosmovisión andina en complementariedad con la cosmovisión occidental son significativas en el comportamiento y actitudes de los actores organizacionales implicados en la función de control interno.

- Refleja que la homogenización y estandarización que impone el proceso regulatorio de la cosmovisión occidental se atenúa al analizar el fenómeno desde la complementariedad de las cosmovisiones, andina/occidental, logrando de esta manera el equilibrio psicosocial-cultural en el hecho organizacional.
- Establece que el sentido de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas define un horizonte temporal, donde se logra la re-conceptualización del futuro mediante la complementariedad de una perspectiva de futuro de la cosmovisión andina (tiempo cíclico) y el futuro de la cosmovisión occidental (linealidad del tiempo). Esto impregna la cultura organizacional estableciendo un paradigma emergente, conformado con la confluencia de las visiones, valores y principios de las cosmovisiones andina y occidental, entretejidas en un proceso de complementariedad, que marca su horizonte temporal.
- Introduce una novedosa conceptualización del tiempo al lograrse la complementariedad de dos concepciones, el tiempo cíclico de la cosmovisión andina con el tiempo lineal de la cosmovisión occidental, lo cual marca el pensamiento, la acción y la comunicación de los actores organizacionales, derivando en actitudes diferenciales significativas en el modo en que se define el cuándo. Esta complementariedad, aunque no impacta los procesos y actividades de manera instrumental, sí crean un escenario psicosocial y sociocultural que permea la cultura organizacional del sistema función de control interno, estableciendo un paradigma organizacional del tiempo.
- Afianza la identidad nacional cuando la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas logra la autoreferencia, desde su interpretación como cultura signada por el paradigma del Buen Vivir, que actúa como un sustrato psicosocial-cultural y normativo donde concurren actores

organizacionales con sus principios y valores derivados de su convivencia en el marco de la complementariedad de las cosmovisiones andina y occidental.

- Fortalece el capital social en la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas cuando se asume con contundencia la idea de comunidad, concepto que se identifica con el deber ser de la cosmovisión andina, lo cual se replica dentro de sus subsistemas, convirtiéndolos en una comunidad de intereses diversos que, mediante el consenso y la autorreferencia, diseñan y desarrollan de forma autogestionaria/autonómica sus programas de acción, sus criterios de evaluación/control y sus cronogramas de actividades.
- Establece una comunicación estratégica y pertinente dentro de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas entre actores organizacionales. Estos contenidos están impregnados por la cultura ecuatoriana (complementariedad de cosmovisiones occidental/andina) generando diferencias interpretativas en el marco de diversos intereses y, con ello, conflictos que son atenuados por la identidad particular del contexto local, de modo que es de suma importancia que esta identidad sea asumida como confluencia de visiones e intereses compartidos, por tanto, incorporada en los procesos de decisión, actuación y comunicación de dicha función, este contexto facilita un ambiente emocionalmente estable que resulta propicio para construir un escenario de reducción de la complejidad.
- Evidencia una comunicación en el interior de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas, transversalizada por la identidad cultural local, estableciéndose un dialogo social como producto del pensamiento y actuación de los actores organizacionales congregados en una comunidad de intereses, es decir, interacciones horizontales, de participación democrática de los interlocutores y actores involucrados en las competencias de esta función que, por ser interpretativas y entendidas en sus contenidos, generan a la vez comunicación.
- Rescata la memoria histórica de la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas que se imbrica con la memoria que surge de la

identidad ecuatoriana (ancestral, cosmovisión andina, transmitida de generación en generación a la sociedad ecuatoriana y, por ende, a los actores organizacionales de dicha función como entorno de la organización), resaltando que la memoria de la función de control interno está conformada por experiencias colectivas de la organización sedimentadas en su tránsito de decisiones y ejecuciones pasadas y presentes.

- Muestra procesos adaptativos como una manera de sobrevivir frente a la complejidad, la cual deriva del contexto donde se desenvuelve, logrando su equilibrio al tomar insumos diferenciales endógenos que le permitan desarrollar la autopsiéis. El logro del equilibrio del sistema, o sea de la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, mediante la clausura operativa, precisa de capacidades de autoorganización, de atributos autonómicos, lo cual implica capacidad de entenderse o mirarse como una comunidad, con descentralización y trabajo en equipo, en un marco de complementariedad de las cosmovisiones andina/occidental.
- Plantea la existencia de procesos de autoreproducción en la función de control interno en las organizaciones ecuatorianas, en la dirección de desarrollar sus competencias exclusivas de control, lo cual exige de autonomía funcional, capaz de dar respuestas autorreferenciales desde sus procesos y operaciones fundamentales, que la convierten en un órgano facultado para construir sus propios modelos, estrategias y criterios de decisión y de sanción, comprobándose el proceso de autopoiesis. Los elementos propios se complementan con principios y valores de la cosmovisión occidental, representados por el COSO III (conciencia de control y estilo operativo, integridad y valores éticos, compromiso con la competencia, estructura organizacional, asignación de autoridad y responsabilidad, políticas y prácticas de recursos humano) y con los principios y valores de la cosmovisión andina (relacionalidad del todo, correspondencia, complementariedad y reciprocidad).
- Concretiza dicha complementariedad en los procesos de autopoiesis, superando, por una parte, la homogenización y estandarización de modelos y

operaciones impuesta por la globalización (COSO III), ya que aporta actitudes y comportamientos singulares y particulares propios de la diferenciación ecuatoriana (cosmovisión andina), imponiendo a la función de control interno de las organizaciones ecuatorianas este factor distintivo inspirado desde lo local.

En relación con las líneas estratégicas de acción organizacional para superar los nudos críticos encontrados en el análisis realizado, pueden resumirse de la siguiente forma:

- Responder desde lo local, con adecuaciones pertinentes, particularmente, en lo referente a la función de control interno, mediante la complementariedad entre la visión occidental y la visión andina.
- Internalizar un perfil de comportamiento actitudinal, derivado de los principios de la cosmovisión andina, en las organizaciones ecuatorianas para superar la estandarización de modelos y de estilos procedimentales.
- Consolidar una organización con identidad ecuatoriana, sobre todo, una cultura organizacional con las dimensiones, principios y valores del Buen Vivir, particularmente, en la función de control interno organizacional.
- Propender la construcción de un modelo referencial local de control interno que complemente los modelos internacionales de control (cosmovisión occidental) con el sistema de principios y valores de la cosmovisión andina.
- Comprender el escenario de la complementariedad de las cosmovisiones occidental y andina y su impacto en las organizaciones ecuatorianas, específicamente, en la función de control interno organizacional.
- Construir un marco de análisis gnoseológico de las organizaciones ecuatorianas y sus funciones, particularmente, la de control interno.
- Crear la cultura del trabajo cooperativo y colaborativo que deriva del trabajo en equipo con el propósito de crear un cuerpo social productivo de pensamiento sistémico y estratégico colectivo.
- Afianzar los valores de honestidad, responsabilidad, respeto y transparencia como parte fundamental de la cultura organizacional, donde sus actores

deben actuar con integridad y ética como parte de su conducta cotidiana no por presiones, amenazas de sanciones o penalizaciones.

- Desarrollar una armonía operacionalizada en colaboración, solidaridad y reciprocidad en las interacciones entre los subsistemas de la organización.
- Crear una cultura organizacional y una normativa clara que delimite claramente esta competencia exclusiva y sus responsables, con el fin de superar esta desviación y lograr decisiones del sistema, transparentes, equilibradas y apegadas a derecho.
- Reconocer su legitimidad como autoridad única, responsable del control y la auditoría de la organización en su conjunto, para desarrollar actuaciones correctivas y conducir el desempeño organizacional hacia el cumplimiento de sus metas dentro del horizonte factible propuesto.
- Desarrollar estrategias que legitimen la función de control interno, reconociendo su responsabilidad y autoridad como entidad única de control, respetando su autonomía de pensamiento, actuación y comunicación.
- Construir de manera consensuada con todos los miembros de la organización, particularmente en la función de control interno, la visión dentro de un horizonte factible.
- Desarrollar programas de inducción hacia la autorreferencia organizacional, identidad y valoración de los elementos distintivos en el marco de la competencia exclusiva de control, promoviendo el entendimiento y la operacionalización de la autonomía, como escenario para la autoreproducción organizacional, independencia de gestión y organización para mantener su imparcialidad en los procesos, decisiones y sanciones.
- Introducir el análisis, la reflexión y la práctica de los principios y valores de la cultura de la cosmovisión andina dentro de todas las organizaciones ecuatorianas, dentro del marco de la responsabilidad social y ambiental.
- Integrar los demás sub-sistemas como una comunidad de intereses y funciones diversas para, mediante el diálogo, construir criterios y baremos de evaluación a ser aplicados por la función de control interno, que le permitan construir su matriz de decisiones y comunicarlas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Achig, D. (2015). Interculturalidad y Cosmovisión Andina. Universidad de Cuenca. *Revista Médica Ohjca*. 7(1).
- Achig, D. (2019). Cosmovisión Andina: categorías y principios. Universidad de Cuenca. *Revista Médica Ohjca* 37(3). Disponible en: <https://publicaciones.ucuenca.edu.ec/ojs/index.php/medicina/issue/view/213>
- Almela, B. (1987). Análisis metodológico del control y auditorios internos de la empresa. Tesis Doctoral en línea. Disponible en: <https://acortar.link/Bj7MxX>.
- Álvarez, C. (2012). *Epistemología del Caos*. Cochabamba: Kipus.
- Álvarez, N. (2018). Sistemas, Complejidad y Autopoiesis: Una relación con la organización. *Revista de economía & administración*, 15(1), 53-70. Disponible en: <https://cutt.ly/TjRN8eW>
- Arnold, M. y Osorio, F. (1989). Introducción a los conceptos básicos de la teoría general de sistemas. *Revista de Epistemología de Ciencias Sociales, Cinta de Moebio*. 3:40-49. Disponible en <https://www.moebio.uchile.cl/03/frprinci.html>
- Arocena, J. (2002). *El Desarrollo Local. Un desafío contemporáneo*. Uruguay: Taurus.
- Barba, A. (2013). Administración, teoría de la organización y estudios organizacionales. Tres campos de conocimiento, tres identidades. *Revista Gestión y estrategia*, No. 44, julio-diciembre, 139-151. Disponible en: <https://es.scribd.com/document/254028903/gestion-y-estrategia-num-4>
- Bateson, G. (1991). *Paso hacia una ecología de la mente*. Buenos Aires: Editorial Planeta.
- Becerra, G. (2013). Presentación sintética de las teorías de los sistemas sociales autopoieticos y la Teoría de los sistemas sociopoieticos de Niklas Luhmann. *Intersticios. Revista Sociológica de Pensamiento Crítico*. 7(2): 21-35.
- Betancur, H. (2018). Análisis sistémico-constructivista de la noción “sistema contable” como equivalente funcional de un mismo problema conceptual de referencia. Tesis en línea. Disponible en: <https://acortar.link/0q9vGX>.

- Bertalanffy, K. (1968). *Teoría General de los Sistemas: fundamentos, desarrollo y aplicaciones*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Brunet, I., Moell, A. (2001). Epistemología y Cibernética. Paper. Universidad Autónoma de Barcelona. *Revista de Sociología*. Disponible en: <https://www.researchgate.net/publication/39081658/epistemologiacibernetica>
- Bustos, K. y otros. (2021). Complejidad y transdisciplinariedad: el desafío de los métodos centrados en la identidad. *Revista Científica Orbis Cognita*, 5(1), 66-88. <http://portal.amelica.org/ameli/journal/213/2133770001/2133770001.pdf>
- Camarena, J. (2016). La organización como sistema: el modelo organizacional contemporáneo. *Oikos Polis revista latinoamericana*, (1)1. <ftp://ftp.repec.org/opt/ReDIF/RePEc/grm/oikosp/201604.pdf>
- Carballo, A. (2016). Desarrollo Humano, Ética y Cosmovisión Andina. *Economías sin Fronteras*, Revista Electrónica, Núm. 23. Disponible en: <https://www.researchgate.net/signup.SignUp.htm>
- Cardozo, M. (2011). Las ciencias sociales y el problema de la complejidad. *Argumento*. 24(67). Disponible en: https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0187-57952011000300002
- Castell, M. (2009). *La Sociedad Red. Una Visión Global*. Madrid: Alianza Editorial.
- Castro, B. (2011). Aportes de Niklas Luhmann a la Teoría de la complejidad. *Revista Polis* (Revista en línea). Disponible en: <https://journals.openedition.org/polis/2017>
- Capra, F. (2000). *El Tao de la Física*. Málaga: Editorial Sirio.
- Cedeño, O. y Morell, L. (2017). La evolución y desarrollo del control interno desde la perspectiva de la economía política. *Revista Cubana de Ciencias Económicas EKOTEMAS*. 3(2) (Revista en línea). Disponible en: <https://acortar.link/8dzX7G>.
- Cerezal, P. (2023). El Pragmatismo filosófico: profundamente norteamericano y actual. Disponible en: <http://ethic.es> >

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway. (1992). *Internal control – integrated framework*. New York: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- _____ (2004a). Informe ejecutivo COSO. [En línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/WjR0xX7>
- _____ (2004b). Gestión de riesgos corporativos. Marco integrado. Técnicas de aplicación. [En línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/xjR0MIJ>
- _____ (2013). Informe ejecutivo COSO. [En línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/6jR2faD>
- Constitución de la República de Ecuador (2008). Registro Oficial 449 de 20 octubre de 2008. Disponible en: <https://n9.cl/1t2e>
- Contreras, I. (1996). La investigación en el aula en el marco de la investigación cualitativa en educación: una reflexión acerca de sus retos y posibilidades. *Revista Educación*, 20(1), 109-125.
- Coopers y Lybrand e Instituto de auditores Internos (1997). *Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO)*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos.
- Corsi, G., Esposito, E. y Baraldi, C. (1996). *Glosario sobre la teoría social de Niklas Luhmann*. Universidad Iberoamericana. México: Diseño y Leuas.
- De Zuani, E (2005). *Introducción de Administración de Organizaciones*. Madrid: Mc Graw Hill.
- Estrada, P. (2021). Eficiencia del control interno y estrategias de la gestión administrativa en las entidades públicas del distrito del Cusco en el año 2020. Tesis Doctoral en línea. Disponible en: <https://acortar.link/LJzRhV>.
- Estupiñan, R. (2021). *Control interno y fraudes: Análisis de Informe COSO I, II y III, con base a los ciclos transaccionales*. Cuarta edición. Colombia: ECOE Ediciones.
- Fonseca, O. (2011). *Sistema de control interno para las organizaciones*. Guía práctica y orientaciones para evaluar el control interno. Lima: Instituto de Investigaciones en Contabilidad y Control.
- Forte, M. (2007). La eternidad del instante y el instante de la eternidad: Una aproximación a la idea de tiempo en Niklas Luhmann. *Memorias de VII*

- Jornadas de Sociología. Facultad de Ciencias Sociales, Universidad de Buenos Aires. Disponible en: <https://cdsa.aacademica.org/000-106/368.pdf>
- Gámez, I. (2010). Control interno en las áreas de aprovisionamiento de las empresas públicas sanitarias de Andalucía. Tesis Doctoral en línea. Disponible en: <https://acortar.link/LpyTZC>.
- García, S. (2014). *Sumak kawsay o buen vivir como alternativa al desarrollo en Ecuador. Aplicación y resultados en el gobierno de Rafael Correa (2007-2011)*. Madrid: Universidad Complutense de Madrid.
- Giordano, P. (2022). El constructivismo operativo de Luhmann y su reflexión sobre el conocimiento científico. *Revista Estudios Sociológicos*, 40(120). Disponible en: <https://doi.org/10.24201/es.2022v40n120.2186>
- Gonnet, J. (2018). Orden social y conflicto en la teoría de los sistemas de Niklas Luhmann. *Cinta de Moebio*, (61), 110-122. Disponible en: <https://www.moebio.uchile.cl/61/gonnet.html>
- Gracia, L. (2004). Control, contabilidad y sociedad. Un asunto para re-pensar. VI Simposio de Investigación Internacional Contable. [En línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/3jR8XYZ>
- Habermas, J. (1981). *Teoría de la acción comunicativa*. Madrid: Editorial Trotta.
- Hernández, L. (2013). Categorías sistémico-luhmanianas para observar la política en México, 1929-2000. Tesis doctoral en línea. Disponible en: <https://acortar.link/FIP1sq>.
- Herrero, J. (2002). Cosmovisión. Disponible en: <http://www-01.sil.org/training/capacitar/antro/cosmovision.pd>
- Hessen, J. (1997). *Teoría del Conocimiento*. Traducción de José Gaos. Buenos Aires: Editorial Lozada.
- Hitt, M., Black, S. y Porter, L. (2006). *Administración*. Primera Edición. México: Prentice Hall.
- Huanacuni, F. (2010). *Vivir Bien/Buen Vivir*. La Paz: Convenio Andrés Bello, Instituto Internacional de Investigación y CAOI.
- Hurtado, J. (2000). *Metodología de la Investigación Holística*. Caracas: SYPAL-IUTC.

- Instituto Americano de Contadores Públicos (1973) *Declaración de Normas de Auditoría (SAS N° 1)*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos (compilación).
- Illicachi, J. (2014). Desarrollo, educación y cosmovisión: una mirada desde la cosmovisión andina. *Universitas*, XII (21), 17-32. Disponible en: <https://repositorio.flacsoandes.edu.ec/bitstream/10469/12101/2/REXTN-Un21.pdf>
- James, W. (2006). *Pragmatismo*. Sao Paolo: Martin Claret.
- Jiménez, P. (2013). Sentidos del léxico sociopolítico: identidad y cultura. *Revista Política y Cultura*, No 39. Disponible en: https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0188-77422013000100009
- Johnson, R., Kast, F., Rosenzweig, J. (1977). *Teoría, integración y administración de sistemas*. Primera Edición, México: Editorial Limusa.
- Kant, I. (2000). *Crítica de la Razón Práctica*. Madrid: Alianza Editorial.
- (2009). *Crítica de la Razón Pura*. Trad. Mario Caimi. Buenos Aires: Editorial Colihu
- Koontz, H.; Weihrich, H. y Cannice, M. (2012). *Administración. Una perspectiva global*. Madrid: Mc Graw Hill.
- Koontz, H.; Weihrich, H (2007). *Elementos de Administración*. Madrid: Mc Graw Hill.
- Kuhn, T. (1986). *La estructura de las revoluciones científicas*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Luhmann, N. (1984). *Soziale Systeme: Grundrib einer allgemeinen Theorie*. Frankfurt am Main: Suhrkamp.
- (1990). *Sociedad y Sistema: La Ambición de la Teoría*. Barcelona-España: Paidós.
- _____ (1992). *Sociología del Riesgo*. México: Universidad de Guadalajara.
- _____ (1996a). *Confianza*. En coedición con la Universidad Iberoamericana de México y con el Instituto de Sociología de la Pontificia Universidad Católica de Chile: Anthropos Editorial.

- _____ (1996b). *Introducción a la teoría de sistemas*. En coedición Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Occidente (ITESO), Guadalajara y Universidad Iberoamericana, México: Anthropos Editorial.
- _____ (1997). *Organización y decisión. Autopoiesis, acción y entendimiento comunicativo*. En coedición con la Universidad Iberoamericana de México y con el Instituto de Sociología. Pontificia Universidad Católica de Chile: Anthropos Editorial.
- _____ (1998). *Sistemas sociales. Lineamientos para una teoría general*. En coedición con la Universidad Iberoamericana, México y con el Centro Editorial Javeriano, Pontificia Universidad Javeriana, Bogotá: Anthropos Editorial.
- _____ (2005a). *Poder.*: Barcelona-España: Anthropos Editorial.
- _____ (2005b). *El arte de la sociedad*. Universidad Iberoamericana. México: Herder Editorial.
- _____ (2006). *La sociedad de la sociedad*. Universidad Iberoamericana. México: Herder Editorial.
- _____ (2007). *La Realidad de los medios de masas*. Universidad Iberoamericana. México: Herder Editorial Herder.
- Lyotard, J. (2006). *La Condición Posmoderna*. Madrid: Ediciones Cátedra.
- Machado, M. y Ramírez, L. (2016) Posibilidades transversales para investigar el control organizacional. En: Machado, M. (Editor). *Caminos contables. Problemas y metodologías para el desarrollo de la investigación*. Universidad de Antioquia, Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables (GICCO). [Libro en línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/JjTavVt>
- Martínez, A. y Ríos, F. (2006). Los conceptos de Conocimiento, Epistemología y Paradigma, como Base Diferencial en la Orientación Metodológica del Trabajo de Grado. Universidad de Chile. *Revista de Epistemología de las Ciencias Sociales*, Núm. 25.

- Marquegui, A. (1997). Nuevos Paradigmas en Educación y el Proyecto Plantel: Docencia, Investigación y Extensión. Revista del I.V.P "Monseñor R. Arias B.", pp. 13-25.
- Maturana, H. y Varela, F. (1991). *Autopoiesis y cognición: La realización de lo vivo*. Luxemburgo: Ed. Springer Science & Business Media.
- Matus, C. (1987). *Planificación de Situaciones*. Bogotá: Editorial Fondo de Cultura Económica.
- Maza, C. (2000). *Las matemáticas de la antigüedad y su contexto histórico*. Sevilla - España: Universidad de Sevilla.
- Mejía, M. (2005). Hacia una Filosofía Andina. Lima. Disponible en: <https://www.academia.edu> > filosofiaandina
- Milla, C. (2007). *Ayni. Semiótica Andina de los Espacios Sagrados*. 5ta. ed. Ampliada, Lima: Amaru Wayra.
- Mintzberg, H. y Van der Heydin, L. (2006). Revisando el concepto de organización. *Revista de Negocios Harvard Deusto*, No. 150, 4-13. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2137645>
- Molano, F. (2012). Gestión compleja y biodesarrollo: la organización, un sistema autopoietico. *Revista de la Universidad de La Salle*. N° 59. Bogotá. Disponible en: <https://ciencia.lasalle.edu.co/cgi/viewcontent.cgi?article=1304&context=ruls>
- Montaño, E. (2013). *Control interno, auditoría y aseguramiento, revisoría fiscal y gobierno corporativo*. Cali - Colombia: Programa Editorial.
- Morin, E. (1990). *Introducción al Pensamiento Complejo*. Barcelona-España: Gedisa.
- Mosquera, J. y Muñoz, D. (2011). Una mirada teórica y metodológica a la obra de Niklas Luhmann: entre sistema y entorno. *Revista Colombiana de Ciencias Sociales*, 3(1):133-146, Disponible en: <https://acortar.link/vq3Gcg>.
- Nicolescu, B. (2002). *Manifesto of Transdisciplinarity*. (Karen-Claire Voss, translator). New York: State University of New York Press.

- Nudelman, E. (2018). Los buenos vivires. Una aproximación a las corrientes teóricas del buen vivir. Universidad Nacional Autónoma de México. *Revista De Raíz Diversa*, 5(9).
- Olmedo, E., García, J. y Mateos, R. (2005). De la linealidad a la complejidad: hacia un nuevo paradigma. *Cuadernos de Estudios Empresariales*, (15): 73-92. [En línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/0jR6hhK>
- Pacheco, A. (2023). Niklas Luhmann, Crisis y Renovación en la Teoría Social del Siglo XX. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 7(4). Disponible en: <https://ciencialatina.org/index.php/cienciala/article/view/7660>
- Parsons, T. (1951). *The Social System*. Oxfordshire: Routledge
- Pereira, J. (2019). *La empresa familiar desde la perspectiva de los sistemas sociales: De Bertalanffy a Luhmann*. Madrid: Editorial Académica Española.
- Pina, N. (1965). La auditoría interna y los procedimientos administrativos. Tesis Doctoral en línea. Disponible en: <https://acortar.link/LpyTZC>.
- Pinto, V. (2015). Modelo teórico para la gestión de control desde las prácticas gerenciales de la dirección y la alta administración en empresas de manufactura del sector plástico del estado Carabobo: una aplicación etnográfica en la empresa Maggie Paul, C.A. Tesis en línea. Disponible en: <https://acortar.link/ZDnmGc>.
- Quinaluisa, N., Ponce, V., Muñoz, S., Ortega, X. y Pérez, J. (2018). El control interno y sus herramientas de aplicación entre COSO y COCO. *Revista Scielo*, 12(1). Disponible en: <https://cutt.ly/xLhKI3K>.
- Ricci, R. (1999). Acerca de una epistemología integradora. *Revista de Epistemología de Ciencias Sociales, Cinta de Moebio*, 5: 2-5.
- Robbins, M., Coulter, M. (2014). *Administración*. Madrid: Editorial Pearson.
- Robles, F. (2002). Sistemas de interacción, doble contingencia y autopoiesis indexical. *Revista de Epistemología de Ciencias Sociales Cinta de Moebio*, 15: 339-372. Disponible en: <https://www.moebio.uchile.cl/15/robles.html>
- Rodríguez, L. y Aguirre, J. (2011). Teorías de la complejidad y ciencias sociales. Nuevas estrategias epistemológicas y metodológicas. *Revista Crítica de*

- Ciencias Sociales y Jurídicas, *Nómaditas*, 30(2): 147-166. Disponible en: <https://www.redalyc.org/pdf/181/18120143010.pdf>
- Rodríguez, A. (2016). Teoría y práctica del buen vivir: orígenes, debates conceptuales y conflictos sociales. El caso de Ecuador. [Tesis Doctoral]. Universidad del País Vasco / Instituto Hegoa, Bilbao, España.
- Rodríguez (2008). Rodríguez, D. (2008). Introducción a la teoría de la sociedad de Niklas Luhmann. *Revista Electrónica de Ciencias Sociales y Humanidades, Realidad* Núm. 127. Disponible en: <https://www.camjol.info/index.php/realidad/article/view/3270>
- Rosental, M y Iudin, F. (2006). *Diccionario Filosófico*. Lima: San Santiago.
- Ruiz, C. (1997). Paradigmas emergentes en la investigación. Memorias de la 2da. Jornada de Investigación Junior. Maracay-Venezuela. 09 y 10 de julio. Pp. 11-17.
- Santillán, H. (2015). La teoría social de Niklas Luhmann como metodología de diagnóstico. *Revista Iberoamericana para la Investigación y el Desarrollo Educativo RIDE*, 5(10). Disponible en: <https://www.redalyc.org/pdf/4981/498150318008.pdf>
- Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES) (2009). Plan Nacional para el Buen Vivir. Quito-Ecuador.
- Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES). (2013). Plan Nacional para el Buen Vivir 2013-2017. Quito-Ecuador.
- Schmidt, A., Tennina, M. y Obiol, L. (2018). La función de control en las organizaciones. *Revista del Centro de Estudios de Administración*. 2(2). <https://revistas.uns.edu.ar/cea/article/view/1349/816>
- Sisto, V. (2004). Teoría(s) Organizacional(es) Postmoderna(s) y la Gestación del Sujeto Postmoderno. (Tesis Doctoral). España: Universidad Autónoma de Barcelona. <https://www.psiucv.cl/wp-content/uploads/2012/11/vsc1de11.pdf>
- Sotomayor, A. (2002). *Control interno y auditoria: una aportación a las organizaciones*. México: Secretaria de Educación Pública.

- Suárez, S. (2017). Fundamentos ontoepistemológicos de una teoría general del control interno en las organizaciones bajo un enfoque transdisciplinario. Tesis en línea. Disponible en: <https://acortar.link/tJ9Z1o>.
- Superintendencia de Compañías referentes al cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera (2006). Resolución N° 06.Q.ICI.004 del 21 de agosto.
- Urteaga, E. (2010). La teoría de sistemas de Niklas Luhmann. *Contrastes*, XV, 301-317. [En línea]. Disponible en: <https://cutt.ly/8jR54Hd>
- Vásquez, O. (2016). Visión integral del control interno. *Revista digital Cont. udea* (julio-diciembre), 139-154. Disponible en: <https://acortar.link/edqlwp>.
- Vattimo, G. (2004). *Fin de la Modernidad*: México: GEDISA.
- Vizuite, J. (2019). Análisis comparativo del andamiaje metodológico para abordar las organizaciones: de la modernidad a la postmodernidad. *Sapienza Organizacional*, 6 (12): 233-249.
- Von Humboldt, G. (2011). *Cosmos*. Madrid: La Catarra.
- Yampara H. (2010). Comprensión Aymara de la tierra-territorio en la cosmovisión andina y su ordenamiento para la qamaña. *Inti-Pacha*, 1(7).