

INCIDENCIA DEL CONTROL PREVIO EN EL CUMPLIMIENTO DEL AMBIENTE DE CONTROL Y EN LA REPRESENTACIÓN FIEL DE LAS TRANSACCIONES EN LOS ACTOS DE MANEJO DE LAS EMPRESAS PÚBLICAS

INCIDENCE OF PRIOR CONTROL ON COMPLIANCE WITH THE CONTROL ENVIRONMENT AND ON THE FAITHFUL REPRESENTATION OF TRANSACTIONS IN THE MANAGEMENT ACTS OF PUBLIC COMPANIES

Eric Alberto Berbey

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad,
Panamá.

Correo electrónico: eric.berbey@up.ac.pa <https://orcid.org/0000-0003-1813-0332>

María Félix Valencia Alderete

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad,
Panamá

Correo electrónico: mariaf.valencia@up.ac.pa <https://orcid.org/0000-0002-2450-8672>

Javier Montoya del Corte

Universidad de Cantabria, Departamento de Administración de Empresas, España

Correo electrónico: javier.montoya@unican.es <https://orcid.org/0000-0002-5630-1545>

Marino José Palacios Copete

Universidad de Panamá, Centro Regional Universitario de San Miguelito,
Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Panamá

Correo electrónico: marino2629@hotmail.com <https://orcid.org/0000-0003-0207-0048>

Blanca Rodríguez de Grimaldo

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad,
Panamá.

Correo electrónico: blanca.degrimaldo@up.ac.pa <https://orcid.org/0000-0002-8602-9423>

Fecha de recepción 15 de octubre de 2024 Fecha de aceptación 26 de noviembre de 2024



DOI <https://doi.org/10.48204/2953-3147.6629>



Resumen

Esta investigación tiene como objetivo determinar si el control previo incide en el componente de control interno denominado ambiente de control y en la representación fiel de la información financiera en los actos de manejo de las empresas públicas. Para ello se hizo una investigación cuantitativa y cualitativa a tres poblaciones compuestas por Jefes de Contabilidad de las empresas públicas, Jefes de Fiscalización y Jefes de Auditoría de la Contraloría General de la República. Como resultado de la investigación se pudo determinar de manera general, que si hay incidencia del control previo en el componente de control interno de ambiente de control y en la representación de la información financiera.

Palabras claves: Ambiente de Control, Representación Fiel, Control Previo.

Abstract

The purpose of this research is to determine whether prior control affects the internal control component called control environment and the faithful representation of financial information in the management acts of public companies. To this end, a quantitative and qualitative research was conducted on three populations composed of Accounting Chiefs of public companies, Inspection Chiefs and Audit Chiefs of the Comptroller General of the Republic. As a result of the research, it was possible to determine in general terms that prior control does have an impact on the internal control component of the control environment and in a faithful representation.

Key words: Control Environment, Faithful Representation, Prior Control.

Introducción

El objetivo de esta investigación es determinar mediante la percepción de los Jefes de Contabilidad, de Fiscalización y de Auditoría, si el control previo de la Contraloría General de la República incide en el componente de ambiente de control y en la



representación fiel de la información financiera en los actos de manejo de las empresas públicas.

Hoy por hoy es importante en todas las organizaciones incluidas las empresas públicas, mantener un ambiente de control que promueva el cumplimiento de las disposiciones y principalmente los principios éticos y morales lo cual en efecto tiene una repercusión en la Contabilidad de la empresa, como también sucede con la representación fiel de la información contable, entre ellas, los actos de manejo de fondos de las empresas públicas.

Mediante esta investigación se pretende constatar, si el control previo tiene alguna incidencia que promueva el cumplimiento de ese componente de control interno dentro de la empresa, aunado a si se adoptan los mecanismos que permitan que los sistemas de información contable apliquen las medidas de seguridad con relación a los cambios periódicos de las claves de acceso al personal contable.

Metodología

La investigación es de tipo cuantitativa y cualitativa, habida cuenta que el objetivo de este estudio es determinar mediante la percepción de los Jefes de Contabilidad de las empresas públicas, los Jefes de Fiscalización y Jefes de Auditoría de la Contraloría General de la República, si el control previo incide en el cumplimiento del ambiente de control y en la representación fiel de las transacciones en los actos de manejo de las empresas públicas.

De igual forma, mediante este estudio se va a determinar con qué frecuencia se cambian las claves de acceso que se asignan al personal de contabilidad para acceder a los sistemas contables de las empresas públicas, como parte de las políticas de seguridad y efectividad de la información de esas empresas.

Para la recolección de datos, se elaboró un instrumento, utilizando el formulario electrónico Google Forms y se aplicó a las 3 poblaciones una sola vez desde el 26 de



junio del 2024 hasta el 1 de octubre del 2024, en vista del tiempo que tomaron los encuestados para enviar electrónicamente el instrumento. Cabe destacar, que con respecto a las claves de acceso de los sistemas de información contable en ese caso la pregunta solo fue dirigida a los Jefes de Contabilidad de las empresas públicas.

Se escogieron para este estudio un total de 13 empresas públicas del Estado que operan en la República de Panamá, a las cuales se les aplicó el instrumento a los 13 Jefes de Contabilidad de esas empresas. En lo que respecta a la escogencia de las empresas, se tomó como base las que están descritas en el artículo 176 de la Ley Núm. 418 del 29 de diciembre del 2023, que dicta el Presupuesto General del Estado para la vigencia fiscal de 2024. Estas empresas son:

- Lotería Nacional de Beneficencia.
- Zona Libre de Colón.
- Bingos Nacionales.
- Autoridad Marítima de Panamá.
- Autoridad Aeronáutica Civil.
- Instituto de Acueductos y Alcantarillados Nacionales.
- Instituto de Mercadeo Agropecuario.
- Empresa de Generación Eléctrica, S.A. (EGESA).
- Empresa Mercados Nacionales de la Cadena de Frío, S.A.
- Empresa Metro de Panamá, S.A.
- Agencia Panamá Pacífico.
- Autoridad de Aseo Urbano y Domiciliario.
- Transporte Masivo de Panamá, S.A.

De los 13 Jefes de Contabilidad a los que se les envió el instrumento, contestaron 9 de las siguientes empresas:

- Bingos Nacionales. (empresa de derecho público)
- Autoridad Aeronáutica Civil. (empresa de derecho público)
- Instituto de Acueductos y Alcantarillados Nacionales. (empresa de derecho público)



CPA PANAMÁ

- Empresa de Generación Eléctrica, S.A. (EGESA). (empresa de derecho privado)
- Empresa Mercados Nacionales de la Cadena de Frío, S.A. (empresa de derecho privado)
- Empresa Metro de Panamá, S.A. (empresa de derecho privado)
- Autoridad de Aseo Urbano y Domiciliario. (empresa de derecho público)
- Transporte Masivo de Panamá, S.A. (empresa de derecho privado)
- Lotería Nacional de Beneficencia. (empresa de derecho público)

Cabe destacar, que de las 9 empresas públicas que contestaron el instrumento, 5 son empresas públicas del Estado que se rigen por las normas de derecho público, mientras que las otras 4 empresas públicas del Estado se rigen por las normas de derecho privado, es decir, estas últimas aplican normas como si fueran empresas privadas, en vista de que son sociedades anónimas.

También se le aplicó el instrumento a los 13 Jefes de Fiscalización de la Dirección Nacional de Fiscalización General de la Contraloría General de la República que prestan servicios en las empresas públicas del Estado, de los cuales contestaron el instrumento 12.

A su vez se les envió a los 42 Jefes de Auditoría de la Dirección Nacional de Auditoría General de la Contraloría General de la República, de los cuales contestaron 21.

Para la elaboración del instrumento se aplicó una escala de Likert, de cinco puntos donde los participantes mostraron con el 1 su total desacuerdo, 2 desacuerdo, 3 indiferente, 4 de acuerdo y 5 totalmente de acuerdo. Se efectuó previamente la validación del instrumento considerando la opinión de expertos, es decir, a un Jefe de Fiscalización, Jefe de Auditoría y Jefe de Contabilidad.

En el instrumento aplicado se realizaron 5 preguntas relacionadas con la incidencia del control previo en el componente de control interno denominado ambiente de control



de las empresas públicas las que detallamos en la tabla 1, preguntas basadas en el Informe COSO y a la investigación realizada por Berbey (2014), en su tesis doctoral y que tienen mayor relación con el control previo que ejerce la Contraloría General de la República en las empresas públicas del Estado de la República de Panamá.

Cabe destacar, que para todo este proceso se solicitó y se obtuvo, autorización de los titulares de las empresas públicas y de la Contraloría General de la República.

Tabla 1.

Incidencia del control previo en el ambiente de Control de las empresas públicas

	Cumplimiento
P1	Contribuye a que los administradores y demás personal de las empresas públicas cumplan con los niveles esperados de integridad y comportamiento ético en el manejo de los negocios y recursos públicos
P2	Que la empresa al asignar autoridad y responsabilidad al recurso humano, cumpla con las políticas que establecen las prácticas apropiadas para el tipo de negocio y el conocimiento que debe tener el personal seleccionado.
P3	Contribuye a reforzar la actitud y el interés de la alta gerencia y del personal, por un Control Interno efectivo en todas las áreas de la empresa.
P4	Fiscaliza que el Comité de Auditoría o Junta Directiva de la empresa cumpla con supervisar las actividades de la administración, y de que esta rinda cuentas.
P5	Incide en que la filosofía y estilo de operación de la administración, cumpla con la legalidad y buenas prácticas financieras y operativas, a fin de evitar que las decisiones sean demasiado conservadoras o riesgosas en los negocios de la empresa.

También se efectuó una pregunta sobre la Incidencia del Control Previo en la representación fiel de las transacciones en los actos de manejo de las empresas públicas que se autoricen y registren con su documentación fuente en la Contabilidad de la empresa, la cual describimos en la tabla 2.

Tabla 2.

Incidencia del control previo en la representación fiel de la información financiera en los actos de manejo de las empresas públicas

P6	En que la información financiera originada de las transacciones efectuadas por las empresas públicas se represente de manera fiel (es decir, completa, neutral y libre de errores) en los actos de manejo que se autoricen y se registren con su documentación fuente en la contabilidad de la organización
----	---

Adicionalmente se presenta en la tabla 3, la pregunta relacionada con la seguridad y efectividad de los sistemas de información contable, específicamente en este caso con relación a la frecuencia en que se cambian las claves de acceso al personal contable de las empresas públicas.

Tabla 3.

Seguridad y efectividad de los sistemas de información contable

P7	Al asignar la clave o controles de acceso al personal contable ¿con qué frecuencia se cambian esas claves de acceso?
----	--

Al terminar el periodo de respuestas a la encuesta, se procedió a realizar la construcción de la base de datos, mediante la codificación del cuestionario y se realizaron las diferentes corridas analíticas utilizando la herramienta de estadística descriptiva del programa Excel.

Resultados y Discusión

El Control Previo que ejerce la Contraloría General de la República sobre los actos de manejo de fondos y bienes de las empresas públicas se fundamenta en el Artículo 280 de la Constitución Política de la República de Panamá, específicamente en el numeral 2 de esa carta fundamental.



Es un control de carácter económico y legal y persigue que los actos de manejo de los recursos empresariales públicos se hagan con corrección y conforme a las disposiciones legales, tal cual lo establece el artículo 77 de la Ley 32 de 1984, con sus modificaciones, entre ellas, la más reciente, la Ley 351 del 22 de diciembre del 2022, que en uno de los fragmentos del Artículo 39 que adiciona al Artículo 76-A de la Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, indica lo siguiente con respecto a dicho control:

Para los efectos de esta Ley, se entiende por control previo la fiscalización y análisis de las actuaciones administrativas que afectan o puedan afectar un patrimonio público, antes de que tal afectación se produzca, a fin de lograr que se realicen con corrección, dentro de los marcos legales, y no podrá interpretarse como parte del proceso administrativo de dichas entidades responsables de administrar y disponer de sus recursos o una decisión para determinar la conveniencia o no del acto administrativo.

De acuerdo a Berbey (2024), a través “del Control Previo se procura mediante ese mecanismo de fiscalización externo, que esa información que va a ser registrada en la Contabilidad sea correcta y por tanto, confiable de manera tal, que pueda revelar posteriormente mediante los estados financieros la situación real económica y financiera de la empresa pública” (p.112).

Y es que para procurar que los actos de manejo de las empresas se emitan correctamente y posteriormente cuando se registren en la Contabilidad se cumpla con la representación fiel la Contraloría tiene que velar “que estos actos sean emitidos conforme a las leyes aplicables y vigentes, se evita que los administradores, titulares de las entidades públicas, excedan lo que por función y cargo les corresponde” (Royo, 2023, p.69).



Por otro lado, “El control interno tiene como principales objetivos: lograr las metas empresariales, promover eficiencia operativa y la confiabilidad en la información financiera de las unidades económicas” (Santa Cruz Marín, 2014, p.37)

El ambiente de control es uno de los componentes de control interno regulados en el Informe o Modelo COSO. Es el componente que constituye la base de todos los demás componentes de control interno, dado que integra los principios y valores éticos en la organización y, por tanto, en la Contabilidad de la empresa. Si ese componente va mal en la empresa, así mismo será el reflejo de la Contabilidad.

Es importante destacar, que “El modelo Coso es el resultado del trabajo de un comité representado por contadores públicos y auditores, así como administradores y financieros que, en algún momento, decidieron estandarizar una metodología para la evaluación del control interno” (Santa Cruz Marín, 2014, p.40)

Para conocer la incidencia del control previo en el cumplimiento del ambiente de control y en la representación fiel de las transacciones en los actos de manejo de las empresas públicas se formularon las siguientes hipótesis:

H1: El control previo que ejerce la Contraloría General de la República incide en el cumplimiento del ambiente de control de las empresas públicas.

H2: El control previo que ejerce la Contraloría General de la República incide en que la información financiera originada de las transacciones efectuadas por las empresas públicas se represente de manera fiel (es decir, completa, neutral y libre de errores), en los actos de manejo que se autoricen y se registren con su documentación fuente en la contabilidad de la organización.

A fin de validar las hipótesis se aplicó estadística descriptiva que incluye media, mediana, moda, desviación estándar, entre otras, las que se detallan a continuación:

Tabla 4.

Estadística Descriptiva Jefes de Contabilidad

	P1	P2	P3	P4	P5
Media	4.125	4.125	3.875	3	4
Error estándar	0.47949	0.47949	0.548944	0.5	0.46291
Mediana	4.5	4.5	4.5	3	4.5
Moda	5	5	5	3	5
Desviación estándar	1.356203	1.356203	1.552648	1.414214	1.309307
Varianza	1.839286	1.839286	2.410714	2	1.714286
Curtosis	5.002997	5.002997	0.237827	-0.61429	-0.7
Sesgo	-2.12615	-2.12615	-1.25473	0.404061	-1.01835
Rango	4	4	4	4	3
Máximo	5	5	5	5	5
Mínimo	1	1	1	1	2
Suma	33	33	31	24	32
Número de respuestas	8	8	8	8	8
Media geométrica	3.760603	3.760603	3.448488	2.684853	3.760603
Media armónica	3.137255	3.137255	2.857143	2.352941	3.478261
AAD	0.875	0.875	1.1875	1	1
MAD	0.5	0.5	0.5	1	0.5
IQR	1	1	1.5	1.5	1.5

Para los Jefes de Contabilidad, los valores promedio (media) de las percepciones en relación con los diferentes aspectos evaluados (P1 a P5) se distribuyen de la siguiente forma:

Media (Mean): Los valores medios oscilan entre 3.0 y 4.125, siendo el valor más alto para P1 y P2, lo que indica una tendencia general de evaluación positiva sobre la incidencia del control previo. La media más baja se presenta en P4 (3.0), lo que sugiere que la percepción sobre el control previo en relación con ciertos aspectos podría ser menos favorable en algunos contextos.

Desviación estándar: Las desviaciones estándar son relativamente altas, especialmente para P3 y P4 (1.55 y 1.41, respectivamente), lo que indica una gran variabilidad en las percepciones de los Jefes de Contabilidad respecto a estos aspectos.

Mediana y Moda: La mediana muestra una tendencia hacia valores cercanos a 4 o 5, lo que indica que la mayoría de los participantes se agrupan alrededor de una valoración positiva. La moda también se concentra en el valor 5 en muchos de los ítems, lo que refuerza esta tendencia.

Sesgo (Skewness) y Curtosis (Kurtosis): Los valores negativos de sesgo en P1, P2 y P3 indican que las respuestas tienden a concentrarse más en los valores altos de la escala. Por otro lado, la curtosis positiva en varios ítems (P1, P2 y P3) sugiere una distribución más concentrada en torno a los valores extremos (bajos o altos).

Rango (Range): El rango de respuestas varió entre 3 y 4, lo que indica que, aunque hay variabilidad, la mayoría de los valores se concentran en el extremo superior de la escala (cerca de 4 y 5).

Tabla 5.

Estadística descriptiva Jefes de Fiscalización de la Contraloría General

	P1	P2	P3	P4	P5
Media	4.1	4.1	4.1	3.9	3.8
Error estándar	0.378594	0.406885	0.378594	0.233333	0.359011
Mediana	4	4.5	4	4	4
Moda	4	5	4	4	4
Desviación estándar	1.197219	1.286684	1.197219	0.737865	1.135292
Varianza	1.433333	1.655556	1.433333	0.544444	1.288889
Curtosis	5.750599	3.392511	5.750599	-0.73362	4.336037
Sesgo	-2.17558	-1.79171	-2.17558	0.16595	-1.79963
Rango	4	4	4	2	4
Máximo	5	5	5	5	5
Mínimo	1	1	1	3	1
Suma	41	41	41	39	38

Número de respuestas	10	10	10	10	10
Media geométrica	3.807308	3.782815	3.807308	3.836722	3.537872
Media armónica	3.278689	3.243243	3.278689	3.773585	3.092784
AAD	0.72	0.9	0.72	0.54	0.72
MAD	0.5	0.5	0.5	0.5	0
IQR	1	1	1	0.75	0

Los Jefes de Fiscalización presentan una percepción ligeramente más favorable en comparación con los jefes de Contabilidad, con valores promedio generalmente cercanos a 4.

Media (Mean): Los valores medios para P1 a P5 oscilan entre 3.8 y 4.1, lo que refleja una tendencia positiva hacia el impacto del control previo. P5 muestra la menor media (3.8), lo que podría indicar alguna incertidumbre sobre la influencia del control previo en este aspecto.

Desviación estándar: Las desviaciones estándar son más bajas lo que sugiere mayor consistencia en las percepciones respecto a otros ítems.

Mediana y Moda: Al igual que con los jefes de Contabilidad, la mediana para la mayoría de los ítems se encuentra cerca de 4, con una moda en los valores 4 y 5, lo que refleja una percepción en su mayoría positiva.

Sesgo y Curtosis: Los valores negativos de sesgo y la curtosis positiva en P1, P2, P3 y P5 indican que la mayoría de los valores se agrupan en el extremo superior de la escala, lo que sugiere una percepción favorable en estos aspectos. La curtosis negativa en P4 sugiere una distribución más dispersa de respuestas en este ítem.

Rango (Range): El rango de respuestas varió entre 2 y 4, siendo P4 el ítem con el rango más estrecho (2), lo que refleja una mayor uniformidad en las respuestas para este punto específico.

Tabla 6.

Estadística Descriptiva Jefes de Auditoría de la Contraloría General de la República

	P1	P2	P3	P4	P5
Media	4.15	4.2	4.1	3.85	4
Error estándar	0.208693	0.224781	0.203909	0.220943	0.205196
Mediana	4	4	4	4	4
Moda	4	5	4	4	4
Desviación estándar	0.933302	1.005249	0.91191	0.988087	0.917663
Varianza	0.871053	1.010526	0.831579	0.976316	0.842105
Curtosis	6.349801	4.433721	6.672573	2.321729	5.425245
Sesgo	-2.05121	-1.82376	-2.06364	-1.12663	-1.81621
Rango	4	4	4	4	4
Máximo	5	5	5	5	5
Mínimo	1	1	1	1	1
Suma	83	84	82	77	80
Número de respuestas	20	20	20	20	20
Media geométrica	3.977668	4.009338	3.933535	3.672399	3.83434
Media armónica	3.647416	3.658537	3.614458	3.380282	3.529412
AAD	0.595	0.72	0.54	0.71	0.5
MAD	0	1	0	1	0
IQR	1	1	1	1.25	0.25

Los Jefes de Auditoría presentan una tendencia aún más favorable en cuanto a la influencia del control previo en el cumplimiento del ambiente de control con valores promedio que oscilan entre 3.85 y 4.

Media (Mean): Los valores medios para los jefes de Auditoría son relativamente altos, oscilando entre 3.85 y 4.2, lo que refleja una percepción positiva generalizada sobre la influencia del control previo en los aspectos evaluados. La percepción más baja se presenta en P4 (3.85), aunque sigue siendo un valor relativamente alto.

Desviación estándar: Las desviaciones estándar son más bajas, especialmente para P1 (0.933), lo que sugiere una mayor homogeneidad en las respuestas.



Mediana y Moda: La mediana está centrada en 4 para la mayoría de los ítems, lo que indica una tendencia positiva generalizada. La moda también se concentra en 4 y 5, lo que refuerza la percepción favorable.

Sesgo y Curtosis: La curtosis positiva de los ítems sugiere una distribución de respuestas más concentrada en los valores más altos, mientras que el sesgo negativo en P1, P2, P3, P4 y P5 sugiere que la mayoría de las respuestas se agrupan en los valores más altos de la escala.

Rango (Range): El rango de respuestas para este grupo varió entre 4, lo que refleja una tendencia homogénea en las percepciones, sin grandes discrepancias entre los diferentes ítems.

Incidencia del Control previo en la representación fiel de las transacciones en los actos de manejo de las empresas públicas

Desde el punto de vista de Parra (2018), “la representación fiel, es un término que intenta describir aquella información que es confiable para los usuarios por estar libre de errores materiales, ser neutral y estar completa”. (p.98)

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del International Accounting Standards Board (IASB), en el Marco Conceptual de 2010, “establece lo que es la representación fiel, en su párrafo CC12, al plantear que, para ser útil, la información debe representar no sólo los fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente los fenómenos que se pretenden explicar” (Avendaño Calderón, 2022, p.23)

Es por esa razón, que Espinosa Manríquez (2022), indica, “que se puede decir que la contabilidad es una técnica de registro de hechos económicos, la mayoría cuantificables de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera: NIIF (o IFRS, su sigla en inglés)”

Tabla 7.

Estadística Descriptiva Jefes de Contabilidad

	P6
Media	3.875
Error estándar	0.440677239
Mediana	4
Moda	5
Desviación estándar	1.246423455
Varianza	1.553571429
Curtosis	-0.705826397
Sesgo	-0.876069861
Rango	3
Máximo	5
Mínimo	2
Suma	31
Número de respuestas	8
Media geométrica	3.6571582
Media armónica	3.404255319
AAD	0.9375
MAD	1
IQR	1.5

En el caso de los Jefes de Contabilidad, los resultados de la variable P6 muestran una media de 3.88, lo que indica una percepción moderadamente positiva de este grupo en relación con la variable evaluada. La mediana es 4, lo que sugiere que más de la mitad de los encuestados perciben valores cercanos a esta puntuación. La moda es 5, indicando que una parte significativa de los Jefes de Contabilidad otorgan la calificación máxima.

La desviación estándar es 1.25, lo que refleja una cierta dispersión en las respuestas, confirmada por el rango de 3 puntos, que va del valor mínimo de 2 al máximo de 5. Esta variabilidad se observa también en el coeficiente de sesgo (-0.88), que indica que las respuestas están sesgadas hacia la izquierda, lo que sugiere que hay más respuestas cercanas al valor máximo. El coeficiente de curtosis (-0.71) muestra una distribución levemente aplanada, lo que implica que las respuestas no son excesivamente

concentradas en torno a la media, sino que presentan una dispersión relativamente amplia.

Adicionalmente, la media geométrica (3.66) es ligeramente más baja que la media aritmética, lo que señala una ligera influencia de las puntuaciones bajas en el promedio general. El promedio armónico (3.40) refleja una tendencia a los valores más bajos, y el índice de dispersión absoluta media (AAD) es 0.94, lo que sugiere una dispersión moderada. La desviación absoluta media (MAD) es 1, lo que también muestra que la variabilidad de las respuestas no es tan alta en comparación con la media

Tabla 8.

Estadística Descriptiva Jefes de Fiscalización de la Contraloría General

	P6
Media	4.222222222
Error estándar	0.43390276
Mediana	5
Moda	5
Desviación estándar	1.301708279
Varianza	1.694444444
Curtosis	5.657004645
Sesgo	-2.268681577
Rango	4
Máximo	5
Mínimo	1
Suma	38
Número de respuestas	9
Media geométrica	3.881533447
Media armónica	3.272727273
AAD	0.864197531
MAD	0
IQR	1

En el caso de los Jefes de Fiscalización, la media es de 4.22, que es significativamente más alta que la de los Jefes de Contabilidad, indicando una percepción más favorable sobre la variable evaluada. La mediana es 5, lo que sugiere que más de la mitad de los encuestados otorgaron la calificación máxima. La moda también es 5, lo que refuerza la tendencia positiva del grupo. La desviación estándar (1.30) y el rango (4) son más altos que en el grupo de los Jefes de Contabilidad, lo que muestra una mayor dispersión en las respuestas, con valores que van desde 1 hasta 5. El coeficiente de asimetría (-2.27) refleja una tendencia hacia puntuaciones más bajas, lo que sugiere una distribución sesgada hacia el valor mínimo (1), lo que podría indicar algunas respuestas muy negativas entre los encuestados.

El coeficiente de curtosis (5.66) es notablemente alto, lo que sugiere que las respuestas están concentradas en torno a ciertos valores extremos, en este caso, principalmente en torno al valor máximo de 5. El promedio geométrico (3.88) y el promedio armónico (3.27) indican una ligera caída en los valores promedio cuando se consideran los efectos de las puntuaciones bajas. El AAD es 0.86, lo que indica una dispersión relativamente baja en comparación con la media, y el MAD es 0, lo que señala que no hubo variabilidad respecto al valor central de 5.

Tabla 9.

Estadística Descriptiva Jefes de Auditoría de la Contraloría General

	P 6
Media	4.05
Error estándar	0.266310069
Mediana	4
Moda	4
Desviación estándar	1.190974833
Varianza	1.418421053
Curtosis	2.952708829
Sesgo	-1.767052061
Rango	4
Máximo	5
Mínimo	1

Suma	81
Número de respuestas	20
Media geométrica	3.752935155
Media armónica	3.234501348
AAD	0.76
MAD	1
IQR	1

En relación a los Jefes de Auditoría, la media es de 4.05, indicando una percepción favorable sobre la variable evaluada. La mediana es 4, lo que sugiere que más de la mitad de los encuestados otorgaron la calificación máxima. La moda es 4, lo que indica la tendencia positiva del grupo. La desviación estándar (1.19) y el rango (4) muestra una mayor dispersión en las respuestas, con valores que van desde 1 hasta 5. El coeficiente de asimetría (-1.76) refleja una tendencia hacia puntuaciones más altas, lo que sugiere una distribución hacia el valor (4), lo que podría indicar respuestas positivas entre los encuestados.

El coeficiente de curtosis (2.95) lo que sugiere que las respuestas están concentradas en torno a ciertos valores extremos, en este caso, principalmente en torno a los valores máximos de 4 y 5. La media geométrica (3.75) es más baja que la media aritmética lo que señala una influencia de las puntuaciones altas en el promedio general. El AAD es 0.76, lo que indica una dispersión relativamente baja en comparación con la media. La desviación absoluta media (MAD) es 1, lo que también muestra que la variabilidad de las respuestas no es tan alta en comparación con la media.

En lo que respecta a la pregunta relacionada con la seguridad y efectividad de los sistemas de información contable, específicamente en este caso con relación a la frecuencia en que se cambian las claves de acceso al personal contable de las empresas públicas. En la tabla 10 se muestran los resultados obtenidos de las respuestas proporcionadas por los Jefes de Contabilidad de las empresas públicas.

Tabla 10.

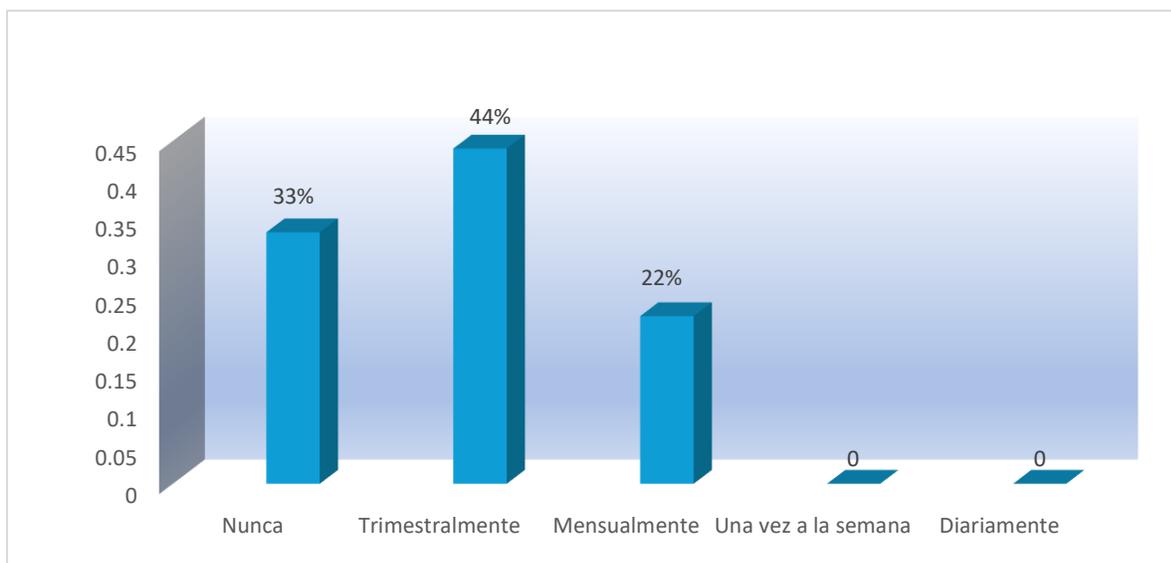
Frecuencia con que se cambian las claves de acceso al personal contable

Frecuencia	Valor	Frecuencia		Acumulativa	
		Absoluta	Relativa	Absoluta	Relativa
Nunca	1	3	0.3333	3	0.3333
Trimestralmente	2	4	0.4444	7	0.7777
Mensualmente	3	2	0.2222	9	0.9999
Una vez a la semana	4				
Diariamente	5				

El cuadro anterior muestra que el 44.44% de las instituciones públicas encuestadas, cambian trimestralmente las claves de acceso al personal de contabilidad. El 22.22% las cambia mensualmente y el 33.33%, nunca han realizado cambios a las claves de acceso al personal de contabilidad.

Figura 1.

Frecuencia con que se cambian las claves de acceso al personal contable





Las claves o controles de acceso generalmente se conocen con el nombre de password.

Todo usuario de un sistema de información contable debe tener una clave de acceso la cual debe ser cambiada periódicamente y no debe ser compartida con ningún otro usuario del sistema. Es importante que se establezca como políticas de seguridad las restricciones de la asignación y el uso de dichas claves. Basados en los roles establecidos previamente por la organización, los administradores de la base de datos tienen la responsabilidad del proceso de asignar los privilegios no autorizados.

Según Chicano Tejada, (2023) “Se debe establecer una serie de procedimientos formales que sirvan para asegurar el acceso del usuario autorizado y, por otro lado, evitar el acceso no autorizado a los sistemas de información de la organización” (s.p)

La clave o controles de acceso al personal contable en una empresa pública es una práctica indispensable, radica en la integridad, confidencialidad y disponibilidad de la información, son pilares fundamentales en la gestión contable de cualquier entidad especialmente en las empresas públicas, tanto las claves o controles de acceso desempeñan un papel crucial en la protección de datos sensibles y en el buen funcionamiento administrativo de estas empresas.

Su asignación debe estar descrita en políticas de seguridad de la información de la institución esto incluye protocolos para la creación, modificación y eliminación de claves, así como guías sobre cómo deben ser almacenadas y protegidas.

De allí que Meza Velásquez y García Lopera (2019), señalan que, “La Contabilidad es un sistema de información mediante el cual se registra, clasifica y resume para generar informes, en forma clara, completa y fidedigna”. (p.7), lo cual puede verse comprometido si no se cumplen con las normas de seguridad en lo relativo a las claves de acceso al sistema por parte del personal contable, más aún cuando no se hacen cambios periódicos de las claves de acceso.



Los resultados obtenidos anteriormente, demuestran que solo un 44.44% de las empresas públicas encuestadas, cambian trimestralmente las claves de acceso al personal de contabilidad. El 22.22% las cambia mensualmente y el 33.33%, nunca han realizado cambios a las claves de acceso al personal de contabilidad incumpliendo con los estándares de seguridad en cuanto a las claves de acceso, lo que pone en riesgo la información financiera contable de esas empresas públicas.

Hoy en día las constantes amenazas y el aumento de los delitos cibernéticos ponen una alerta a los responsables del uso de la información. Las normas brindadas por Cobit (Control Objectives for Information and Related Technologies), ISO/IEC 27001, NIST (National Institute of Standards and Technology) y COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) coinciden en que debe existir en todas las entidades políticas claras sobre la creación, uso y eliminación de cuentas y contraseñas.

Asegurarse de que solo el personal autorizado tenga acceso a la información y sistemas críticos, implementar restricciones de acceso según el rol de cada empleado, definir requisitos para la creación y manejo de contraseñas, así como su periodicidad de cambio son algunas de las normas que nos dictan estos estándares.

Resultados de la validación de las hipótesis

H1: El control previo que ejerce la Contraloría General de la República incide en el cumplimiento del ambiente de control de las empresas públicas.

El control previo ejercido por la Contraloría General de la República influye positivamente en el cumplimiento del ambiente de control en las empresas públicas, especialmente en lo que respecta a la integridad, las políticas de recursos humanos y el control interno efectivo.

Sin embargo, existen diferencias en la percepción de su efectividad entre los distintos grupos de profesionales, evidenciando un mayor consenso y percepción positiva entre los Jefes de Auditoría y Fiscalización, mientras que los Jefes de Contabilidad



muestran una mayor dispersión en sus respuestas, lo que sugiere una posible falta de claridad o consenso respecto a la relación entre el control previo y la eficacia de estos aspectos. Además, todos los grupos presentan una percepción relativamente baja respecto a que incida en la fiscalización y supervisión de las Juntas Directivas, especialmente los Jefes de Contabilidad, lo que indica que esta área podría ser un punto para la mejora en el impacto del control previo.

H2: El control previo que ejerce la Contraloría General de la República incide en que la información financiera originada de las transacciones efectuadas por las empresas públicas se represente de manera fiel (es decir, completa, neutral y libre de errores), en los actos de manejo que se autoricen y se registren con su documentación fuente en la contabilidad de la organización.

El control previo que ejerce la Contraloría General de la República tiene un impacto positivo en la percepción de la fidelidad de la información financiera originada de las transacciones realizadas por las empresas públicas, aunque este impacto es percibido de manera más crítica y cautelosa por los Jefes de Contabilidad, mientras que los Jefes de Fiscalización y Auditoría muestran una percepción más favorable y confiada.

Por otro lado, los **Jefes de Contabilidad** muestran una mayor **incertidumbre y escepticismo**, reflejando una percepción más crítica sobre la incidencia del control previo en la exactitud y representación de las transacciones en la Contabilidad. Esto sugiere que, aunque el control previo tiene un efecto positivo en la precisión de la información financiera, aún existen áreas que podrían beneficiarse de mejoras, especialmente en lo relacionado a su incidencia en el proceso de autorización y registro de las transacciones dentro de la Contabilidad de las empresas públicas.

Conclusiones

Mediante esta investigación se concluye en términos generales que el control previo incide en el ambiente de control y en la representación fiel de la información



financiera en los actos de manejo de fondos de las empresas públicas; no obstante, se debe destacar, que hay aspectos en los que principalmente los Jefes de Contabilidad de las empresas públicas consideran que esa incidencia debe ser mejorada, por lo que asumen una actitud más crítica.

Por otro lado, con relación a las claves de acceso a los sistemas de información contable de las empresas, el 44.44% de las instituciones públicas encuestadas, cambian trimestralmente esas claves de acceso al personal de contabilidad. El 22.22% las cambia mensualmente y el 33.33%, nunca han realizado cambios a las claves de acceso al personal de contabilidad, lo que revela un incumplimiento por parte de esas últimas de políticas de seguridad que ponen en riesgo la información financiera y contable de la organización.

Referencias bibliográficas

Ley 351 (2022) que modifica la Ley 32 de 1984, Orgánica de la Contraloría General de la República. Panamá.

Avendaño Calderón, O. (2022). Estudio sobre la sustitución del término confiabilidad por el de representación fiel. *Teuken Bidikay* 13(21). Colombia.

Berbey, E. A. (2014) *El control previo de la Contraloría General de la República y su impacto en el cumplimiento y mejora del Control Interno de las empresas públicas en Panamá*. [Tesis Doctoral, Universidad de Panamá].

Berbey, E.A. (2024) El control previo como mecanismo que promueve la transparencia de la contabilidad financiera de las empresas públicas. CPA Panamá. 2(1),101-114

Chicano Tejada, E. (2023). *Gestión de servicios en el sistema informático*. IFCT0509: (1 ed.). Antequera, IC Editorial.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway. Informe COSO.



Espinosa Manríquez, N. (2022) *Contabilidad Financiera y Gerencial*. Tomo I, Ediciones Universidad Alberto Hurtado. Chile, pp.167.

Meza Velásquez, G. y García Lopera A. (2019) *Fundamentos de Contabilidad con NIC y Normas Internacionales de Información Financiera*. Ecoe Ediciones. Bogotá, 320 páginas.

Parra, D. (2018). La Representación Fiel y su influencia en la confianza de usuarios de la información financiera. *Actualidad Contable Fases*, 21(36), 95-115.

Royo Jiménez, E. J. (2023) El control previo: ¿Objetividad o subjetividad del Fiscalizador en su aplicación? *CPA Panamá*. 1(1), 62-70.

Santa Cruz Marín, M. (2014) El control interno basado en el modelo COSO. *Revista de Investigación en Contabilidad*, 1(1), 36-43.