

	<p style="text-align: center;">REVISTA SABERES APUDEP ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p style="text-align: center;">Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p style="text-align: center;">Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	--	--	---

**EL CONTROL INTERNO COMO INSTRUMENTO FUNDAMENTAL PARA  
DIMENSIONAR LA GESTIÓN FINANCIERA Y SUS ALTERNATIVAS DE  
MEJORAS EN EL SECTOR GUBERNAMENTAL**

**INTERNAL CONTROL AS A FUNDAMENTAL INSTRUMENT TO SIZE  
FINANCIAL MANAGEMENT AND ITS IMPROVEMENT ALTERNATIVES IN  
THE GOVERNMENT SECTOR**

José David García Franco  
Universidad de Panamá. Panamá.

<https://orcid.org/0000-0002-8917-4263>. [Jose.garcia3086@hotmail.com](mailto:Jose.garcia3086@hotmail.com)

**RESUMEN**

La presente Investigación se desarrolló bajo el objetivo de evaluar el Control Interno Como Instrumento Fundamental para Dimensionar la Gestión Financiera y sus Alternativas de Mejoras en el Sector Gubernamental. Para ello se utilizó una metodología cuantitativa donde se precisó la recolección de la información, a través de una encuesta estructurada, a los colaboradores que trabajan dentro de las entidades públicas de la ciudad de Panamá.

Esta investigación surge por la necesidad de brindar a las entidades públicas un medio estratégico que contribuya al desarrollo efectivo de la planeación organizacional, permitiendo con ello esquematizar cada factor que influya posiblemente para que la empresa pueda optimizar sus funciones. Por otro lado, es de gran relevancia hacer notar que el Sistema de Control Interno que se evaluará, va a ser objeto de fortalecimiento para que los ministerios dispongan de otra herramienta que le permita desarrollar su planeación tomando en cuenta los factores que constituyen la misma, según sea las funciones que ejerce cada empleado apoyándose para ello del resultado final de la investigación.

**PALABRAS CLAVE**

Control Interno, Sector Gubernamental, Gestión Financiera, Prevención y Detección

**ABSTRACT**

This Research was developed under the objective of evaluating Internal Control as a Fundamental Instrument for Sizing Financial Management and its Alternatives for Improvements in the Government Sector. For this, a quantitative methodology was used where the collection of information was required, through a structured survey, of the collaborators who work within the public entities of Panama City.

This research arises from the need to provide public entities with a strategic means that contributes to the effective development of organizational planning, thereby allowing to

	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p>Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p>Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

outline each factor that possibly influences so that the company can optimize its functions. On the other hand, it is of great relevance to note that the Internal Control System that will be evaluated will be strengthened so that the ministries have another tool that allows them to develop their planning taking into account the factors that constitute it, depending on the functions performed by each employee relying on the final result of the investigation.

### **KEYWORDS**

Internal Control, Government Sector, Financial Management, Prevention and Detection

### **INTRODUCCIÓN**

El control interno comprende el plan de la organización y todos los métodos coordinados y medidas adoptados dentro de una empresa con el fin de salvaguardar sus activos y verificar la confiabilidad de los datos contables.

A su vez se compone de diferentes controles, procedimientos, investigaciones y sistemas para garantizar que la empresa está funcionando bien y con apego a la ley. Se debe agregar que el control interno esencialmente protege a la compañía de sí misma, salvaguardándola contra peligros a causa del fraude y la corrupción. En cuanto a las empresas generalmente adaptan su propia definición de control interno y estructuran un programa que se adapte a sus necesidades e intereses individuales.

El control interno se ha convertido últimamente en uno de los pilares en las organizaciones empresariales, debido a que permite observar con claridad la eficiencia y la eficacia de las operaciones que realizan las empresas; así como la confiabilidad de los registros y el cumplimiento de las leyes, normas y regulaciones aplicables y aplicados en los procesos productivos (Ramón, 2001).

Según las normas de control interno del sector público, se considera al control interno como herramienta que abarca el proceso integral efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar los riesgos y para asegurar que se alcancen sus objetivos gerenciales. La aplicación del control interno requiere de parte de todos ellos, un compromiso, una planificación sistemática y la verificación del cumplimiento de las tareas asignadas (Gobernanza Democrática, 2011).

En los últimos años las malversaciones de los activos de las entidades pública han evolucionado de tal manera que los colaboradores que trabajan dentro de las entidades estudian todo los mecanismos posibles para tratar de ocultar la forma como lo cometieron y así mismo estructurar una serie de figuras legales contable para evitar que las autoridades no puedan ubicar los activos convertido con los fondos y tratar de evitar su recuperación.

	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p>Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p>Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

El ambiente o entorno de control marca las pautas del funcionamiento de una empresa e influye en la concienciación de sus empleados respecto al control, es la base de todos los componentes aportando disciplina y estructura.

El mejor sistema de Control Interno es aquel que no daña las relaciones entre la organización y sus colaboradores.

Existen organizaciones de todos los tamaños y tipos: internacionales, locales, familiares, sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, personas físicas, gubernamentales, etc. El común denominador es que no hay ningún accionista y/o administrador de cualquier organización que quisiera ser víctima de un fraude, de ningún tipo y de ninguna dimensión.

En este trabajo de investigación se estima que el seguimiento del Control Interno, va a minimizar las deficiencias mejorando los de resultados de la gestión, racionalizar el uso de los recursos propios, que coadyuven el cumplimiento de políticas, planes y normas. De esta forma se mejorará la planeación, organización, dirección y coordinación de la institución; así como la economía, eficiencia y efectividad de los sistemas de administración.

## **METODOLOGÍA**

Para realizar la investigación se tomó como referencia el Modelo COSO, Según Mantilla (2003, p4), El informe del “Committe of sponsoring“(COSO) define al control interno como un proceso llevado acabo por las personas de una organización, diseñada con el fin de proporcionarle en grado de seguridad “razonable” para la consecución de sus objetivos, dentro de las siguientes categorías: eficiencia y eficacia, fiabilidad de la información y cumplimiento de las leyes y normas aplicables,

El tipo de esta investigación no experimental, con enfoque mixto. Al respecto Hernández, Fernández y Batista (2016), indican: implementa dos dimensiones, una cualitativa y otra cuantitativa, que permitirán responder al principio de complementariedad preferentemente cuantitativo, pero con ciertos elementos cualitativos.

Se evaluó el control interno que se implementa en algunas entidades públicas de la ciudad de Panamá, en la Dirección de Administración y Finanzas mediante el tipo de estudio descriptivo, el cual consiste en describir un fenómeno sometiéndolo a una evaluación e identificando las debilidades encontradas para recomendar su mejora.

Este tipo de estudio se vale de técnicas convenientes para investigaciones por lo que se utilizaron técnicas encuestas y entrevistas individuales para cada uno de los integrantes de la muestra, esto para obtener una respuesta veras y un punto de vista de cada uno de los colaboradores que trabajan en los diferentes departamentos que conforman la dirección de Administración y Finanzas.

	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p style="text-align: center;">Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p style="text-align: center;">Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

### **Investigación documental**

En la investigación establecieron comportamientos concretos y actitudes del personal en la cual se descubre y comprueba la asociación entre las variables establecidas de investigación, de acuerdo con los objetivos planteados. El diseño de investigación que se utilizó el no experimental, de corte transversal porque se evaluó solo un periodo establecido el año 2020.

### **Normas de Control Interno Gubernamental**

Teniendo en cuenta que La Contraloría General de la República diseñó las Normas de Control Interno Gubernamental a nivel general y considerando que la importancia del objetivo y alcance de la materia que regulan fue necesaria complementarlas, de igual modo las normas específicas editadas por la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Con relación con el presente cuerpo normativo, cuenta con las pautas necesarias, de manera que, una estructura de control interno adecuada, así mismo las particulares características del sector público proporcionadas por el segmento general de las Normas y es necesario recalcar que presenta un conveniente nivel de detalle para actividades específicas vinculadas con la administración financiera del Estado.

El siguiente punto trata de los requerimientos básicos aceptables para una estructura de control interno operativa, de obligatorio cumplimiento en el sector público gubernamental. Dado que Estas Normas son aplicables a cualquier tipo de gestión, operación o función administrativa y no deben limitarse a las operaciones exclusivamente financieras. Además, sirven para todos los sistemas, ya sean automatizados o manuales.

A su vez La aplicación de las normas de control interno será materia de evaluación por parte de los órganos de control interno y por la Contraloría General de la República.

El Manual General de Contabilidad General (2005, pag.159 en su capítulo V define al Control Interno así:

Volviendo al tema que nos ocupa El Sistema de Control interno es la base sobre la cual descansa la confiabilidad de un sistema contable, dado que su grado de fortaleza determinará si las operaciones reflejadas en los estados financieros, luego fueron registradas razonablemente, si bien, los registros contables son confiables, o no. Es por esto que La responsabilidad por mantener una adecuada estructura de control interno recae sobre el Titular de la entidad, con el propósito de realizar las estimaciones necesarias para asegurarse

	<p style="text-align: center;">REVISTA SABERES APUDEP ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p>Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p>Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	--	--	---

de que los beneficios esperados por la implantación de los procedimientos de control, son superiores a los costos de los mismos.

Por otro lado, es la razón por la cual una compañía establece un sistema de control interno es para ayudarse a cumplir sus propias metas, así mismo el sistema consiste de muchas políticas y procedimiento específicos destinado a dar la administración garantías razonables de que se cumplirán las metas y a su vez objetivos que se consideran importante para la entidad.

Teniendo en cuenta que el control interno surgió como una respuesta a las necesidades de verificar información contenida de los estados financieros de manera análoga ha ido ganando importancia en la medida en que se orienta a solucionar los problemas derivados con forme a la presentación fraudulentas de información de negocios (Mantilla S. 2003 p211)

Por lo cual, Hernández Campos (2011 p41) sostiene que los controles internos surgen como respuesta respecto al adecuado cumplimiento en la normativa contable y como resultado contribuye a generar la fiabilidad de la misma.

Para ser más específica La finalidad del control interno es comprobar si la organización encuentra, cumple o alcanza los objetivos que persigue.

Hay que mencionar, además que los controles internos como se ha dicho para que el auditor planifique su trabajo de auditoría, es aquel que puede tener incidencia sobre cualquier aspecto económico de la empresa.

Finalmente, la literatura consultada en relación del control interno pone de manifiesto que objetivo principal de establecer las pautas que permita comprobar si la organización ha alcanzado sus objetivos, también, dicho control tiene incidencia en aspecto económico y cualitativo de la empresa y por consiguiente en los estados financieros.

El libro de Gerineldo Sousa (2017) titulado Técnicas de Auditoría Forense para la Investigación de Delitos Económicos. Puesto que este texto trata de cómo han evolucionado los delitos económicos es así que los delincuentes estudian todos los mecanismos posibles para tratar de ocultar la forma como se cometieron y de la misma forma estructurar unas series de figuras legales contables y comerciales para evitar que los investigadores o autoridades no puedan ubicar los activos.

Aunque con la evolución de técnicas utilizada por los delincuentes se ha popularizado en cuanto a la investigación de crímenes económicos. A su vez se contrata a un profesional de

	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p style="text-align: center;">Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p style="text-align: center;">Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

la auditoría forense o investigadores de delitos económicos en consecuencia de establecer y recabar las evidencias donde ocurrieron los hechos.

Otro Libro que examinaremos brevemente ahora tomar como referencia acerca de la investigación es la de Rene Humberto Márquez (2018) Auditoria Forense donde señala “Que la auditoria forense es una disciplina que en definitiva sirve como asesor experto a quienes imparten justicia, en la investigación obtención de evidencias, luego de la existencia de un delito financiero o relacionado con los activos de la organización.

No obstante, la función de la auditoría forense es necesario recalcar que consiste en evaluar los procesos de la organización calificando en realidad las excepciones, irregularidades contables y patrones de conducta que pueden considerarse anormales, esto en cuanto a un análisis lógico y sistemático que le permite obtener evidencia legal de hecho presuntamente delictivo que podrían dañar el interés público o privado”.

A continuación, podemos señalar que la auditoría forense es una técnica que integra conocimiento criminalísticas, contables, jurídicos, procesales y financieros, con el objetivo de investigar cómo se realizó el fraude dentro de la organización.

Dicho lo anterior, podemos decir que en definitiva este tipo de auditoría es una herramienta especializada en investigaciones económicas para facilitar la labor a los administradores de justicia.

El libro que en particular hemos indagado de Gaitán (2015) Control Interno y Fraude análisis del Informe de COSO conviene subrayar “El fraude se define como despojar mediante engaño ya sea a una persona natural o jurídica, habría que decir también que se relacionan con los llamados delitos de cuello blanco son referidos a las defraudaciones que se han hecho con respecto a los entes corporativos, dividiéndose en dos categorías:

Adueñarse de fondos, es decir: efectivo o valores, o activos de la Empresa.

En vista de que la declaración falsa de la situación financiera de la empresa acerca de omisión de operaciones, registros falsos, amortizaciones o depreciaciones no efectuadas o hechas en tiempos asignados inadecuadamente o manipulación de los registros contables del ente económico” (p. 263)

Como resultado, podemos señalar que el fraude es una manera muy antigua de conseguir algún tipo de beneficio en relación con la inteligencia, viveza o creatividad del ser humano, no obstante, consideremos ahora como un delito, definitivamente cabe destacar que, aunque

	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p>Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p>Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

se puede controlar de cierta manera es casi imposible terminar con el fraude por la manera cómo evoluciona en nuevos fraudes.

De igual modo, podemos señalar que el control interno será preciso mostrar que su objetivo es desarrollar una adecuada gestión de mitigación de riesgo para prevenir cualquier fraude puesto que se pudiera dar dentro o fuera de la administración.

Simultáneamente, Mantilla (2013) en su libro de Auditoría de Control Interno indiscutiblemente se infiere que el “El control interno conforme a él plan de la organización y así mismo todo los métodos y medidas coordinados que se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y la confiabilidad de sus datos contables, con el propósito de promover la eficiencia operacional a su vez fomentar la adherencia a la política prescrita” (p.18)

Ahora bien, el control interno son planes políticas y procedimiento es necesario recalcar que implementan la organización con la finalidad de cumplir con los objetivos de prevenir posibles riesgos que afectan a la entidad.

### **Componentes de la Estructura del Control Interno**

Teniendo en cuenta que el control interno a su vez consta de cinco componentes interrelacionados:

- a) Ambiente de Control: de igual modo consiste en disposiciones legales, políticas, procedimientos y acciones, es necesario recalcar que reflejan la actitud de la administración, directivos y demás servidores públicos acerca de la importancia del control en una entidad.
- b) Evaluación de Riesgos: Conjunto de actividades que en efecto ejecuta la administración para determinar la existencia de riesgos relevantes, que puedan afectar el cumplimiento de sus objetivos.
- c) Información y Comunicación: Consiste en la clasificación, registro y transmisión de información, veraz, exacta y además oportuna, que a su vez permita a los servidores públicos llevar a cabo sus responsabilidades.
- d) Actividades de Control: Son aquellas políticas y procedimientos, además de las incluidas en los cuatro (4) componentes, que la administración establece para cumplir con el propósito de sus objetivos.

e) Monitoreo: Se refiere a la evaluación continua o periódica de la eficacia y el diseño de operación de una estructura de control interno por parte de la administración, con el propósito de determinar que esté funcionando de conformidad con los planes y objetivos; y que a su vez existan los mecanismos para detectar las desviaciones así mismo incorporar los ajustes necesarios de manera oportuna.

### POBLACIÓN Y MUESTRA

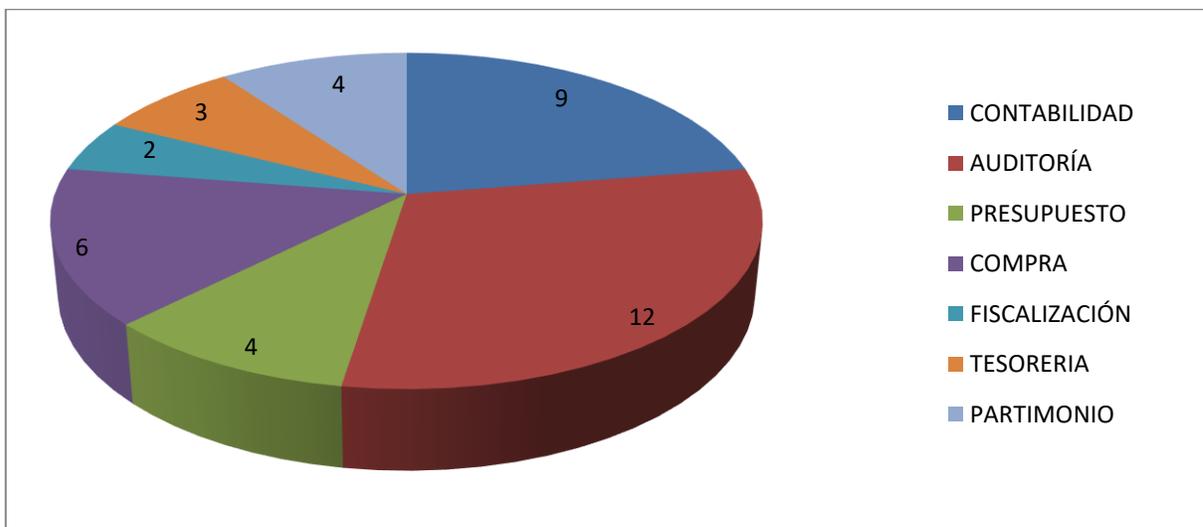
La población que aplica el desarrollo de esta investigación es de 40 personas, que laboran en el sector público de la ciudad de Panamá, ya que ellos pueden proporcionar información valiosa, retroalimentación básica para completar los objetivos de la investigación.

Asimismo, la información que los colaboradores que trabajan dentro de la entidad gubernamental servirán de parámetro, para identificar y evaluar el control interno como elementos fundamentales para dimensionar la gestión financiera y sus alternativas de mejoras.

En este caso, la población son los colaboradores que trabajan en las Diferentes entidades públicas de la ciudad de Panamá en la dirección de Administración y Finanzas.

#### Muestra

La muestra que se realizó en las diferentes entidades fue de 40 personas que trabajan en la en los diferentes departamentos que conforman la Dirección de Administración y Finanzas



	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p>Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p>Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

## RESULTADOS y DISCUSIÓN

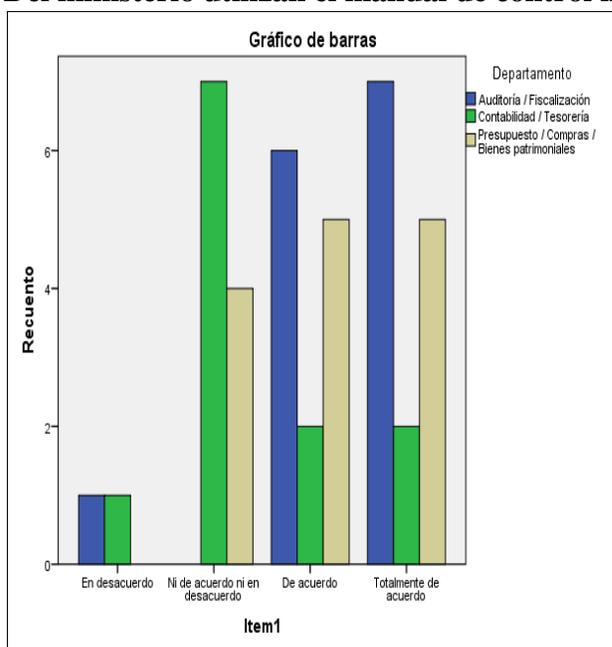
La utilización del sistema de control interno en los organismos y entidades públicas, es responsabilidad del representante legal de la entidad, para lo cual se tienen que ejercer procedimientos y métodos, al igual que la calidad, la eficiencia y efectividad, es además responsabilidad de los jefes de todas las dependencias de la entidad, sin embargo, la responsabilidad de la buena marcha de la entidad pública es de cada una de las personas que laboran en ella.

Con la reglamentación del control interno en el área público, se busca sensibilizar a los burócratas públicos, sobre el valor en el ejercicio de sus competencias, proporcionándoles una herramienta adicional para el buen funcionamiento, protección, control y aplicación de los recursos públicos de las entidades, así como la consecución de los fines institucionales contenidos en su proyecto de desarrollo, de conformidad con las leyes y demás posiciones legales aplicables lo que coopera además a robustecer los inicios de transparencia, rendición de cuentas y fiscalización de los recursos públicos.

Según la información recopilada en el trabajo de campo se revelo que al momento de realizar una transacción contable los colaboradores del ministerio utilizan el manual de control interno gubernamental, el 92.9% de los entrevistados de los departamentos de Auditoría / Fiscalización están entre totalmente de acuerdo y de acuerdo; en los departamentos de Contabilidad / Tesorería esta proporción baja a 33.3% de los colaboradores que respaldan la aseveración; y un 71.4% de los entrevistados de los departamentos de Presupuesto / Compras / Bienes patrimoniales están entre totalmente de acuerdo y de acuerdo con la proposición.

		<u>Departamento</u>			
		Auditoría / Fiscalización	Contabilidad / Tesorería	Presupuesto / Compras Bienes patrimoniales	/ Total
Item 1	Totalmente de acuerdo	No. 7 % 50.0%	2 16.7%	5 35.7%	14 35.0%
	De acuerdo	No. 6 % 42.9%	2 16.7%	5 35.7%	13 32.5%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	No. 0 % 0.0%	7 58.3%	4 28.6%	11 27.5%
	En desacuerdo	No. 1 % 7.1%	1 8.3%	0 0.0%	2 5.0%
	Total	No. 14 % 100.0%	12 100.0%	14 100.0%	40 100.0%

**Grafica N° 1. Al momento de realizar una transacción contable los colaboradores Del ministerio utilizan el manual de control interno gubernamental**

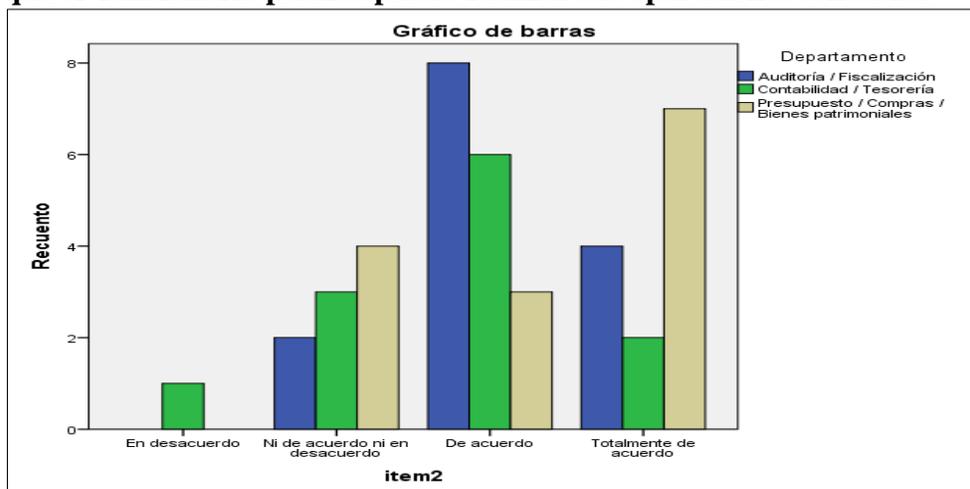


Elaboración propia

**Cuadro 2. El Manual de control interno cuenta con toda la información necesaria para que el funcionario público pueda realizar sus operaciones contables.**

		Departamento				
		Auditoría / Fiscalización	Contabilidad / Tesorería	Presupuesto / Compras Bienes patrimoniales	Total	
Item2	Totalmente de acuerdo	No.	4	2	7	13
		%	28.6%	16.7%	50.0%	32.5%
	De acuerdo	No.	8	6	3	17
		%	57.1%	50.0%	21.4%	42.5%
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	No.	2	3	4	9
		%	14.3%	25.0%	28.6%	22.5%
	En desacuerdo	No.	0	1	0	1
		%	0.0%	8.3%	0.0%	2.5%
Total	No.	14	12	14	40	
	%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	

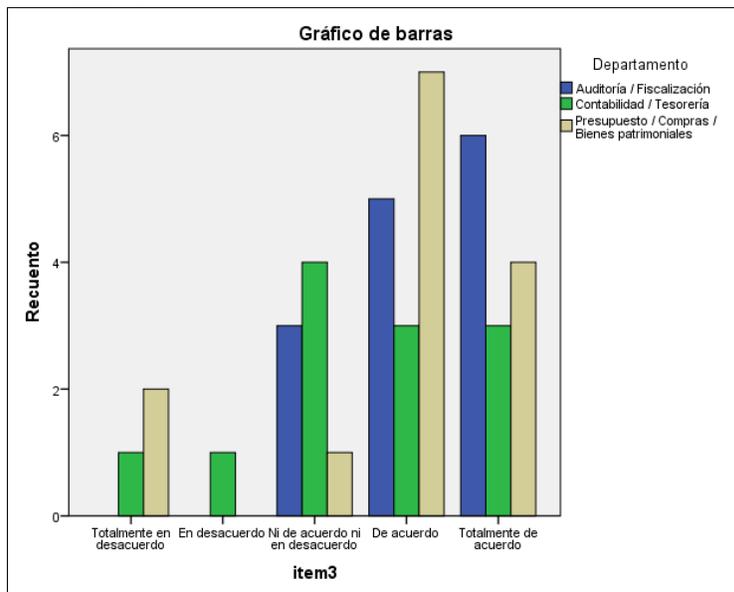
**Cuadro 2. El Manual de control interno cuenta con toda la información necesaria para que el funcionario público pueda realizar sus operaciones contables.**



Elaboración propia

En la afirmación del Cuadro 2. El Manual de control interno cuenta con toda la información necesaria para que el funcionario público pueda realizar sus operaciones contables, el 85.7% de los entrevistados de los departamentos de Auditoría / Fiscalización están entre totalmente de acuerdo y de acuerdo; en los departamentos de Contabilidad / Tesorería esta proporción baja a 66.7% de los colaboradores que respaldan la aseveración; y un 71.4% de los entrevistados de los departamentos de Presupuesto / Compras / Bienes patrimoniales están entre totalmente de acuerdo y de acuerdo con la proposición.

**Cuadro 3. En la dirección de administración y finanzas donde usted desarrolla sus labores Cuentan con el personal calificado idóneo para las actividades contables del ministerio**



Elaboración Propia

En la afirmación del Cuadro 3. En la dirección de administración y finanzas donde usted desarrolla sus labores cuentan con el personal calificado idóneo para las actividades contables del ministerio, el 78.6% de los entrevistados de los departamentos de Auditoría / Fiscalización están entre totalmente de acuerdo y de acuerdo; en los departamentos de Contabilidad / Tesorería esta proporción baja a 50.0% de los colaboradores que respaldan la aseveración; y un 78.6% de los entrevistados de los departamentos de Presupuesto / Compras / Bienes patrimoniales están entre totalmente de acuerdo y de acuerdo con la proposición.

	<p style="text-align: center;">REVISTA SABERES APUDEP ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p style="text-align: center;">Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p style="text-align: center;">Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	--	--	---

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARENS A. ELDER R & BEASLEY M (2007) Auditoria Un Enfoque Integral Decimoprimer edición Editorial Prentice Hall México
- Aguilar, A., & Cabrale, D. (2010). Evaluación del sistema de control interno en la UBPC Yamaquelles. España: Eumed.
- Aguirre, R., & Armenta, C. (2012). La importancia del control interno en las pequeñas y medianas empresas en México. Revista El Buzón de Pacioli, 12(76), 1-17. Obtenido de [http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no76/68d\\_-\\_la\\_importancia\\_del\\_contorl\\_interno\\_en\\_las\\_pequenas\\_y\\_medianas\\_empresas\\_en\\_mexicox.pdf](http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no76/68d_-_la_importancia_del_contorl_interno_en_las_pequenas_y_medianas_empresas_en_mexicox.pdf)
- Castañeda, L. (2014). Los sistemas de control interno en la Mipymes y su impacto en la efectividad empresarial. En Contexto(2), 129-146. Obtenido de <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto/article/view/139/124>
- Cruz, J. (2013). Consideraciones sobre el muestro en Auditoria: Selección de evidencias e impacto en el riesgo de detección. Centro de Investigación de Ciencias Administrativas y Gerenciales, 119-135. Obtenido de <http://publicaciones.urbe.edu/index.php/cicag/article/view/2243/4054>
- BERNAL C (2010) Metodología de la Investigación Tercera Edición Editorial Pearson Prentice Hall México
- BLANCO Y (2012) Auditorio Integral Normas y Procedimientos Segunda edición Editorial Ecoe Bogotá 524
- BOHÓRQUEZ L (2011) Gobierno Corporativo y Control Interno Econ Gest Desarmo Cali (Colombia) diciembre No 12
- BONILLA A. (1992) Origen de la Contrafirma de la Contraloría General en los Cheques que emiten las entidades públicas Contraloría General de la Republica
- CAÑIBANO L Y GONZALO J (1995) Los Programas de Investigación en Contabilidad Ponencia presentada en la 1 Jornada sobre Teoría de la Contabilidad Jerez 3 de febrero Recuperado de [http://www.uam.es/personal\\_pd/economicascanibano/articulos/Los%20Programas%20Investigaciones%20Contabilidad](http://www.uam.es/personal_pd/economicascanibano/articulos/Los%20Programas%20Investigaciones%20Contabilidad)
- Contraloría General de la Republica (2009) Guía de Fiscalización

	<p style="text-align: center;">REVISTA SABERES APUDEP ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p style="text-align: center;">Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p style="text-align: center;">Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
---	--	--	--

Contraloría GENERAL DE LA REPUBLICA (2006) Decreto 317 Leg de 2006 Por el cual se reglamenta las fianzas que se emitan para garantizar las obligaciones contractuales del Estado y se establecen sus modelos

Contraloría GENERAL DE LA REPUBLICA (2009) Gulas de Fiscalización CONTRALOSA GENERAL DE LA REPUBLICA. Listado Verificador

DIRECCIÓN GENERAL DE CONTRATACIONES PUBLICAS (2013) Informe de Opinión Legal DJ-083-2013 emitido por el Director de Jurídico que absuelve consulta sobre adjudicación global de una contratación

DORTAR VELÁZQUEZ J (2005) Teorías Organizativas y los Sistemas de Control Interno Revista Legis de Contabilidad y Auditoría Internacional Num 22 abril — junio 2005 Recuperado de

<http://www.meallegos.com/confirmMainContainer.aspx?oath=Wrevistasircontadottntorcontador>

FRANCO RUIZ R (2001) Evolución histórica del control Revista Legis de Contabilidad & Auditoria Internacional Num 5 enero — marzo 2001 Recuperado de

FRONTI DE GARCIA, L & SUÁREZ KIMURA E (2007) Aportes Tecnológicos al Sistema de Control Interno Publicación Contabilidad y Auditoría Numero 27 año 14 junio 2008 Universidad de Buenos Aires Recuperado de [http://www.econ.uba.ar/www/servicios/Biblioteca/revista\\_cva/27/fronh\\_kimura.pdf](http://www.econ.uba.ar/www/servicios/Biblioteca/revista_cva/27/fronh_kimura.pdf)

Gámez, I (2011) Análisis comparativo de los sistemas de control interno y calidad de Auditoría Pública N° 54 julio 2011

Gámez Peláez I (2010) Control Interno de las Áreas de Aprovisionamiento de las Empresas Públicas N°47 abril 2009.

Goodman S & Reece J (1985) Manual del Contralor Editorial McGraww Hill México

Goxens A. & Goxens m A. (1998) Enciclopedia Práctica de la Contabilidad Océano Grupo Editorial S A España

Horngren Ch Harrison W & Oliver S (2010) Contabilidad Octava edición Editorial Pearsos México

Jensen H (2011) Control Interno – INTOSAI GOV 9100 9130 una mirada crítica Revista de la red de experto iberoamericanos en Fiscalización N°7 1 semestre 2011

Mantilla, S (2003) Auditoria 2005 Editorial Ecoe Bogotá

Mantilla, S & Yolima, S (2006) Auditoría del Control Interno Bogotá

	<p style="text-align: center;"><i>REVISTA SABERES APUDEP</i> ISSN L 2644-3805</p> <p style="text-align: center;">Acceso Abierto. Disponible en: <a href="https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep">https://revistas.up.ac.pa/index.php/saberres_apudep</a></p>	<p>Volumen 4 Número 2 Julio-Diciembre 2021</p> <p>Recibido: 12/02/21; Aceptado: 22/04/21 pp. 108-122</p>	
--	---	--	---

Mantilla, S (2007) Control Interno Informe COSO cuarta edición Editorial Ecoe Bogotá

Mantilla, S (2011) Auditoría del Control Interno Segunda Edición Editorial Ecoe Colombia

Martínez Calderín L El Control Interno Un medio eficaz para la toma de decisiones en el control de la gestión Universidad de Cienfuegos Recuperado <http://www.bibliociencias.cu/gsd/collect/revista/index/assoc/HASH6e54/32a38a83>

Martínez R (1989) El Control Interno de las Corporaciones Locales Revista Española de Financiación y Contabilidad Vol X1X N° 59 1989 Recuperado de <http://aeca.espub/refc/articulos.php>

Meigs R Willians J Haka, S & Bettner M (2000) Contabilidad La Base para decisiones gerenciales Undécima edición Editorial Mc Graw Hill Bogotá

Monge B (2012) El dilema de más o menos control en el sector público Revista Económica Recuperado de <http://revistaeconomica.com/articulo.php>

Naranjo Galves R (2007) Eficacia del Control Fiscal en Colombia Derecho Comparado Historia Macroorganizaciones e Instituciones Editorial Universidad del Rosario

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (1977) Declaración de Lima de 1977 Recuperados de <http://www.intosa.org/es/documentos/intosa/documentosbasicos/declaración-es-de-lima-y-mexico/declaración-es-de-lima>

Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2004) Normas Generales de Fiscalización Pública et Normas sobre los Derechos y Comportamiento de los Auditores