

Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado

MAESTRÍA EN FINANZAS

“ORIENTACIÓN ADMINISTRACIÓN FINANCIERA SECTOR PÚBLICO”

TRABAJO FINAL DE MAESTRÍA

**El control interno y la transparencia de la ejecución
financiera en Gendarmería Nacional, período 2020**

AUTOR: CR. ELBIO MARTÍN CHÁVEZ

DIRECTORA: MG. STELLA MARIS GRILLI

DICIEMBRE 2021

Dedicatoria

A mi compañera de vida Analía por la motivación y el apoyo incondicional de seguir avanzando en cada momento.

Agradecimientos

A la directora de la presente investigación, Mg. Stella Maris Grilli, por el compromiso asumido y la constante colaboración durante todo el proceso.

A mis padres por preocuparse y comprender desde la distancia la importancia de cada minuto dedicado a este trabajo.

Al personal de la Gendarmería Nacional partícipe del proceso por el tiempo brindado y la información suministrada.

Resumen

El sistema de control interno estipulado en la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional es una herramienta que tiene la finalidad de gestionar y disminuir los riesgos que puedan afectar a las organizaciones, detectando en tiempo y forma situaciones que puedan generar ineficiencias en la utilización de los recursos públicos.

La Gendarmería Nacional utiliza el control interno como un instrumento indispensable a la hora de analizar la ejecución presupuestaria de manera integral e integrada y como medida sustancial contra los actos indebidos, buscando compatibilizar los resultados esperados durante un determinado periodo anual con el cumplimiento del principio de transparencia de modo de plasmar la transparencia institucional.

El presente estudio de caso tiene como objetivo analizar el sistema de control interno previo, simultáneo y posterior y su incidencia en la transparencia de los procesos de ejecución financiera de la Gendarmería Nacional en el año 2020. Para ello, se realiza un abordaje conceptual de los sistemas de administración financiera involucrados y la transparencia, para luego describir el sistema utilizado y analizar la relación existente entre sus componentes (actividades de control, ambiente de control, evaluación de riesgos, información y comunicación, y actividades de monitoreo) con la transparencia en la ejecución financiera del organismo.

En esta investigación se utiliza un enfoque de investigación mixto (cualitativo y cuantitativo) con el fin de poder contrastar los datos referentes a las variables “sistema de control interno” (X) y “transparencia en la ejecución financiera” (Y), y así determinar la relación entre variables, que se concluye con la interpretación de los resultados obtenidos.

De esta manera se obtiene que el sistema de control interno instrumentado en las etapas; previo, simultáneo y posterior tiene incidencia directa y significativa sobre los niveles de transparencia en la ejecución financiera, evidenciando que su mayor utilización y el análisis de la conveniencia de su implementación en cada etapa contribuye a mejorar la transparencia, suponiendo su extensión por el tipo de diseño adoptado a entidades de similar naturaleza organizativa.

Palabras clave: Sistema de control interno, Gendarmería Nacional Argentina, rendición de cuentas, transparencia.

Abstract

The internal control system stipulated in the Law on Financial Administration and Control Systems of the National Public Sector is a tool which purpose is to reduce the risks that may affect organizations, detecting in a timely manner situations that may generate inefficiencies in the use of public resources.

The National Gendarmerie uses internal control as an essential instrument when it comes to analyzing budget execution in a comprehensive and integrated manner and as a substantial measure against improper acts. It seeks to make the expected results during a certain annual period compatible with the compliances of the principle of transparency in order to capture institutional transparency.

The aim of this case study is to analyze the prior, simultaneous and subsequent internal control system and its impact on the transparency of the financial execution processes of the National Gendarmerie in 2020. For this, a conceptual approach is made of the financial management systems involved and its transparency, to then describe the system used and analyze the relationship between its components (control activities, control environment, risk assessment, information and communication, and monitoring activities) with transparency in the financial execution of the body under study.

In this study, a mixed research approach (qualitative and quantitative) is used in order to contrast the data referring to the variables *internal control system (X)* and *transparency in financial execution (Y)*, and thus determine the relationship between variables, which is concluded with the interpretation of the results obtained.

In this way it is obtained that the internal control system implemented in the prior, simultaneous and, subsequent stages has a direct and significant impact on the levels of transparency in the financial execution. It shows that its extensive use together with the analysis of the convenience of its implementation in each stage contributes to improving transparency, assuming its extension by the type of design adopted to entities of a similar organizational nature.

Keywords: Internal control system, Argentine National Gendarmerie, accountability, transparency.

Índice

Introducción	8
Planteamiento del Tema	10
Estado del Arte	12
Marco Teórico	15
Capítulo 1: El Control Interno como Herramienta de la Administración Pública	15
Control Previo, Simultáneo y Posterior.....	17
El Control Interno según el Informe COSO	19
Capítulo 2: Ejecución Presupuestaria en la Administración Pública	22
Capítulo 3: La Transparencia en el Sector Público	25
Rendición de Cuentas en la Gestión Pública.....	27
Presentación del Caso.....	29
Capítulo 4: La GNA como Organismo Desconcentrado.....	29
Los Sistemas de Administración Financiera	34
Capítulo 5: El Sistema de Control Interno en GNA	41
Componentes del Sistema de Control Interno.....	48
Capítulo 6: Transparencia Institucional en la Ejecución Financiera.....	54
Herramientas de Transparencia	57
Capítulo 7: Rendición de Cuentas	64
Capítulo 8: Metodología.....	67
Diseño Metodológico	67
Definición de Variables.....	68
Población. Muestra.....	69
Fuentes, Instrumentos y Técnicas de Recolección de Datos.....	69
Procesamiento de los Datos.....	70

Capítulo 9: Presentación de Resultados	73
Presentación General de los Datos Obtenidos.....	73
Análisis de Confiabilidad	73
Análisis Correlacional	74
Consideraciones Finales	80
Leyes y Documentos Legales.....	84
Referencias Bibliográficas	86
Anexos.....	92

Introducción

El sector público como agente económico desempeña un papel clave en la economía del país, debido a que provee a la sociedad bienes y servicios públicos que el mercado no suministra al conjunto de la sociedad con la finalidad de garantizar los intereses colectivos y satisfacer las necesidades públicas, influyendo de este modo en la renta y riqueza nacional.

Con la sanción de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (1992), se establece y reglamenta la administración financiera y los sistemas de control del Sector Público Nacional. De esta forma, introduciendo un cambio respecto al antiguo paradigma de la gestión pública, y basado en la Teoría de Sistemas presenta por un lado a los sistemas de presupuesto, de crédito público, de tesorería y contabilidad interrelacionados y por otro lado se encuentran los sistemas de control interno y control externo, el control interno tiene como órgano rector a la Sindicatura General de la Nación (en adelante SIGEN), y el control externo a la Auditoría General de la Nación (en adelante AGN).

Todos estos sistemas se encuentran interrelacionados conforme la centralización normativa (cada uno con sus órganos rectores) y la descentralización operativa (que otorga facultades a cada una de las jurisdicciones que integran el Sector Público Nacional). Esta interrelación permite al Estado administrar los recursos que obtiene a través ingresos de recaudación de impuestos, tasas, venta de activos o bien a partir de operaciones de financiamiento, entre algunos, de forma de poder ejecutar presupuestariamente realizando erogaciones para afrontar los gastos que son restituidos a la sociedad mediante bienes y servicios como resultado de las políticas públicas.

El control interno en la utilización de los recursos públicos se encuentra relacionado con el ejercicio de la transparencia en cuanto a la rendición de cuentas. En ese marco, la Gendarmería Nacional Argentina (en adelante GNA) busca organizar adecuadamente el control de los procesos de ejecución financiera con el fin de orientar la seguridad en cada uno de los componentes para el logro de los objetivos institucionales propuestos, referentes a la eficiencia de las operaciones para alcanzar esos objetivos.

La implementación del control interno en distintas etapas de la ejecución financiera genera una adecuada utilización de los recursos y a la vez se traduce en mejores prácticas y probidad en la gestión institucional, su aplicación reduce la discrecionalidad de los funcionarios en el ejercicio de sus funciones otorgando a cualquier institución una mejor imagen de transparencia (OLACEFS, 2015, pág. 10).

Planteamiento del Tema

El sistema de control interno (en adelante SCI) determinado en la Ley N° 24.156 es una herramienta que en los últimos años ha tomado un gran protagonismo por la necesidad de ejecutar acciones con la finalidad de suprimir o disminuir los riesgos que puedan afectar a las organizaciones. De esta forma, el control interno es concebido como un modo estratégico de gestionar los riesgos que pueden presentarse en la persecución de los objetivos establecidos, el cual debe brindar información a los administradores de los resultados obtenidos, además de posibilitar la custodia del patrimonio y exteriorizar sistemas de coordinación de los recursos humanos, físicos y financieros (Sindicatura General de la Nación, 2010, pág. 16).

En el presente estudio de caso se analiza la importancia del SCI previo, simultáneo y posterior y su incidencia en la Transparencia de la Ejecución Financiera (en adelante TREF) de GNA en el año 2020. Poniendo énfasis en el hecho que la GNA para cubrir las necesidades como fuerza de seguridad, cumple su misión y función en el marco de la seguridad interior y apoyo a la política exterior realizando una serie de gastos para lo cual se procura de los ingresos distribuidos a su jurisdicción mediante el presupuesto público.

Por ello en este trabajo se describe el modelo de control interno utilizado en GNA durante el año 2020, y se analiza la relación existente entre los componentes del SCI (ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y actividades de monitoreo) y la transparencia.

Para realizar las misiones y funciones, la GNA en todo el territorio nacional efectúa erogaciones presupuestarias mediante los distintos procedimientos legales establecidos. En este contexto, el Departamento Control Previo sistematiza los procedimientos en la intervención de la documentación respaldatoria sobre los gastos realizados por las distintas unidades dependientes de la entidad en forma previa a su devengamiento, para optimizar y ajustar los procesos de rendición de cuentas en conformidad a lo establecido en la Ley 24.156 y normas complementarias.

La Auditoría de Control de Gestión Presupuestaria, Administrativa y Financiera, asiste de forma permanente a la alta dirección en todos los aspectos que hacen a la implementación,

evaluación y mejoramiento del SCI, con la finalidad de que todas las actuaciones se desarrollen dentro del marco legal, en vista de los objetivos y metas institucionales.

Dentro de este marco la Unidad de Auditoría Interna dependiente del Ministerio de Seguridad¹ (en adelante MSG) examina de forma independiente el funcionamiento del SCI, en concordancia con las normativas establecidas por la SIGEN, por tanto, lleva a cabo auditorías integrales y oportunas para la prevención de posibles desvíos, con el objetivo de fortalecer e integrar el sistema en los aspectos que hacen a la gestión presupuestaria, financiera, patrimonial, normativa y operacional.

Sin embargo, cabe destacar que los controles realizados en muchos casos se enfocan en cumplir con los aspectos legales y reglamentarios de cada procedimiento, considerando objetivos de cumplimiento, dejando de lado las acepciones del control en un sentido amplio que incluyen además los objetivos operativos y de información (Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission, 2013, pág. 3).

Al reflexionar respecto de nuevas concepciones en materia de control interno, resulta necesario abandonar la idea del control como una carga para el sistema y considerarlo como una actividad generadora de valor en donde se puedan detectar en tiempo y forma situaciones que generan ineficiencias en la utilización de los recursos públicos (Coopers & Lybrand, 1997, pág. 7).

En relación con lo expuesto en el párrafo precedente, cabe señalar la importancia de contar con un enfoque sistemático del SCI en GNA, a fin de contemplar aspectos relacionados a la fiscalización de la ejecución del gasto público, la planificación de la actividad, seguimiento de esta y verificación final de los resultados, que puedan perjudicar la visión de transparencia en todos los procesos que incluyan la erogación de fondos públicos.

Además, resulta importante destacar que el SCI debe ser dinámico y adecuarse constantemente a las necesidades de la institución y sus objetivos. En la actualidad existe preocupación por conseguir un buen SCI capaz de disminuir los riesgos de la actividad, en busca del cumplimiento de los objetivos, la efectividad de los procesos y el autocontrol, teniendo en cuenta que para ello se utilizan recursos públicos.

¹ Conforme la estructura organizativa de primer nivel operativo del Ministerio de Seguridad y la definición de funciones y actividades de la UAI. Decisión Administrativa 335/2020

De este modo, instrumentar el control interno en cada etapa de un procedimiento administrativo y no limitarlo a la realización de un control cuando el acto administrativo se haya consumado, se traduciría en direccionar la actividad pública hacia el horizonte del principio de transparencia (Gismano & et.al, 2019, pág. 12). A partir de ello, el control interno en el sector público se halla directamente relacionado con la transparencia institucional, ya que conlleva a la modernización y agilidad en los procedimientos y una apropiada utilización de los recursos públicos.

Por ese motivo, durante los últimos años los gobiernos se han planteado acciones tendientes a lograr mayor transparencia como medida sustancial contra la corrupción, debido a que es considerada el medio para determinar como la administración pública invierte y utiliza los fondos asignados del erario (Ley Derecho de Acceso a la Información Pública, 2016). Con base en ello, la GNA utiliza el control interno como un instrumento indispensable a la hora de analizar la ejecución presupuestaria de manera integral e integrada, buscando compatibilizar los resultados esperados durante un determinado periodo anual para materializar la transparencia institucional.

A partir de lo señalado, se partió de la siguiente pregunta *¿Cómo se relaciona el control interno previo, simultáneo y posterior con la transparencia en los procesos de ejecución financiera en la GNA en el año 2020?* Para abordar esta pregunta se trabajó sobre una vasta y diversa documentación, e información recolectada a partir de un cuestionario que permitió pensar en un sistema de control integral de las operaciones que incluyan el manejo de los fondos públicos de manera transparente, constituyendo un aporte a la institución objeto de estudio y por ende a la Administración Pública Nacional.

Estado del Arte

El objeto de estudio en cuestión ha sido motivo de análisis en distintos ámbitos tanto del sector público como privado, sin embargo, es de interés para este caso el primero de ellos. De esa manera, encontramos que organismos internacionales como la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) emiten mediante diversos documentos con

lineamientos sobre el control interno en el sector público y la adaptación a nuevos estándares de utilización a nivel internacional.

Desde el punto de vista de la Administración Financiera Gubernamental, Las Heras (2018) en *Estado Eficiente*, analiza mediante un enfoque sistémico los distintos sistemas que la integran, partiendo del presupuesto como gran asignador de recursos, finalizando con el sistema contable como responsable de la confección de registros integrales para la toma de decisiones y con el factor de la información para la realización de los controles.

Por su parte, siguiendo los estándares internacionales Laski (2006) en su obra titulada *El Control Interno como Estrategia de Aprendizaje Organizacional: el Modelo COSO y sus Alcances en América Latina* presenta la utilidad de la aplicación de un control de carácter preventivo, integrando elementos de retroalimentación y aprendizaje, destacando además de la importancia de detectar oportunamente cualquier desviación en el cumplimiento de las metas organizacionales, valiéndose del modelo del Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (en adelante COSO) para su implementación.

En el ámbito Nacional, Moreno (2019) analiza el concepto de Control Público de los órganos de control de las Provincias Argentinas y del Estado Nacional desde la importancia para el funcionamiento de las instituciones y el establecimiento de la confianza pública, incorporando temas como la rendición de cuentas y ética pública en el funcionamiento del control público. En cambio, Bolívar (2012) estudia diversos temas sobre el control público relacionados con la actividad financiera del Estado, la contabilidad y hacienda pública, el control a través de la cuenta de inversión, la gestión presupuestaria, la responsabilidad y los sistemas de control.

En la actualidad la SIGEN con la Resolución 172/2014 aprueba el SCI de aplicación para todo el Sector Público Nacional definido en el artículo 8 de la Ley 24.156 y la adopción de la versión del COSO III, por medio de diecisiete principios, que representan los conceptos fundamentales del CI, y sus cinco componentes del CI: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgo, Actividades de control; Información y Comunicación y Actividades de Monitoreo.

Con relación al control interno en la GNA como organismo desconcentrado del MSG, cabe mencionar que dicha institución junto a la Policía Federal Argentina, Prefectura Naval Argentina y Policía de Seguridad Aeroportuaria, integra la Red de Control de las Fuerzas de Seguridad, reglamentada por la Resolución 696/2018 del MSG el 24 de agosto de 2018 a los fines

de fortalecer y coordinar el sistema de control interno imperante en las fuerzas de seguridad, precisamente en ese marco normativo se establecen las actividades a ser llevadas a cabo relacionadas con el control interno acorde a los preceptos determinados por la Ley N° 24156 y en acuerdo a las normas emanadas por la SIGEN.

En relación con el principio de transparencia, autores como Monteverde (2016), Lenardón (2019), Spano Tardivo (2016), Gilli (2017) sostienen la importancia del funcionamiento de este en el actuar de las administraciones públicas modernas, como una exigencia de carácter ético relacionada con la información que los funcionarios deben brindar del cumplimiento de sus funciones, como herramienta para la lucha contra la corrupción y para contribuir al objetivo de lograr instituciones inclusivas y efectivas para el desarrollo sostenible.

Marco Teórico

Capítulo 1: El Control Interno como Herramienta de la Administración Pública

Para llevar a cabo el trabajo propuesto, en un primer momento, será necesario recurrir a algunas conceptualizaciones teóricas que permitirán comprender el objeto de estudio en toda su dimensión. En este sentido, resulta inevitable precisar la definición de Auditoría Interna como el sistema funcional que permite a los directivos de una entidad recibir de fuentes internas la seguridad de que los procesos de los cuales son responsables funcionan de modo tal que queden reducidas al mínimo las probabilidades de producirse fraudes, errores o prácticas ineficientes y antieconómicas (INTOSAI, 1992, pág. 63).

Como consecuencia de las profundas crisis financieras que a menudo azotan a los distintos países a nivel mundial, los gobiernos a través de las instituciones públicas se encuentran obligados a dar una rápida y eficaz respuesta a la pérdida de confianza de la sociedad en la capacidad de los gobiernos de satisfacer sus expectativas en cuanto al bienestar social y proteger la economía mediante diferentes programas o servicios. En esta línea para las Entidades Fiscalizadoras superiores el control interno es una herramienta que permite alcanzar un grado de seguridad razonable sobre los controles en vistas al cumplimiento de los objetivos que han sido impuestos, considerando que está relacionado de manera directa con la revisión del uso que los gobiernos dan a los recursos públicos, lo que conlleva a la verificación de los controles en los procesos de diversas entidades respecto de las distintas políticas, programas, bienes, y servicios destinados a la ciudadanía (OLACEFS, 2015, pág. 4).

El SCI constituye parte de las fases y estructura de la administración de cualquier ente, por ende, todo proceso administrativo abarca la planificación, organización, dirección y control, y en la medida que todas las etapas en ese proceso integral se encuentren interrelacionadas serán mejores los resultados de la gestión, destacando así el fundamental aporte que brinda el control interno a los sistemas administrativos (Moreno, 2019, pág. 160).

Una labor fundamental del SCI consiste en acompañar de forma cercana a la gestión, como el insumo necesario (*input*) colaborando no solo en la prevención de irregularidades, sino

aportando de forma sistémica a la mejora continua de los sistemas, de manera que la eficiencia, eficacia y economía se conviertan en realidades en la gestión de las organizaciones públicas y no en enunciados únicamente teóricos.

Pensar en el CI desde la concepción de control tradicional implica considerarlo a éste como un elemento agregado a las actividades organizacionales y visto como una carga inevitable dentro del sistema. La nueva conceptualización del control interno es realizada desde un enfoque integrado con una definición más amplia pasando a ser multidisciplinar y parte natural de la cultura de la organización, donde el modelo COSO comienza a ser utilizado como una herramienta trascendental en la gestión.

Desde la concepción moderna del CI, resulta que su implementación como herramienta para la gestión no solo contribuye a que el equipo de trabajo con su mejor esfuerzo pueda lograr los objetivos propuestos, sino también permite distinguir entre síntomas y problemas, es decir, mientras el control tradicional se lo asimilaba con lo correctivo porque subsanaba problemas, el control preventivo identifica los síntomas antes que estos lleguen a convertirse en problemas irreversibles o con un alto costo para la gestión (Laski, 2006, pág. 11).

Con la sanción de la Ley N° 24.156, en vigencia desde enero de 1993, el SCI del Sector Público Nacional es competencia de la SIGEN, creada como una entidad dependiente del Poder Ejecutivo con personería jurídica propia, autarquía administrativa y financiera, y la facultad del CI de las jurisdicciones y entidades del Poder Ejecutivo, compuesta por toda la Administración Central, Organismos Descentralizados, Empresas y Sociedades del Estado.

La SIGEN es el órgano rector de supervisión y coordinación del SCI encargado del dictado de las normas, y las Unidades de Auditoría Interna denominadas (UAI) ejercen sus funciones de control dentro de cada jurisdicción. Las UAIs poseen dependencia jerárquica de la autoridad superior de cada organismo en la cual funciona, y técnica de la SIGEN por la cual recibe pautas normativas para el ejercicio de la supervisión de estas.

Con relación a las UAIs, son las encargadas de examinar las actividades, procesos y resultados de la jurisdicción a la cual pertenecen, analizando aspectos presupuestarios, económicos, financieros, normativos y patrimoniales, evaluando así la gestión mediante informes que son puestos a disposición de la SIGEN para su posterior destino y tratamiento por parte de la AGN.

Por su parte la Ley N° 24.156 establece textualmente sobre el SCI:

La autoridad superior de cada jurisdicción o entidad dependiente del Poder Ejecutivo Nacional será responsable del mantenimiento y de un adecuado sistema de control interno que incluirá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo y la auditoría interna. (artículo 101)

También se estipula que la auditoría interna es un servicio a toda la organización y consiste en un examen posterior de las actividades financieras y administrativas de las entidades a que hace referencia esta ley, realizada por los auditores integrantes de las unidades de auditoría interna. (artículo 102)

Control Previo, Simultáneo y Posterior

Los organismos fiscalizadores en algunos países asumen diferentes formatos que conciben la naturaleza del CI teniendo en cuenta la temporalidad de este con distintas facultades, al considerar los factores de las decisiones, el poder sancionatorio y valor de cada recomendación. Por lo tanto, al considerar la temporalidad de su realización, el control se puede clasificar en:

- Control Preventivo: Es el realizado antes de la ejecución de una actividad, permitiendo ejercer control sobre los procedimientos, con la intención de examinar un acto administrativo previo a su emisión y determinar la seguridad de la ejecución evitando posibles errores (Dextre Flores & Del Pozo Rivas, 2012, pág. 73).
- Control Simultáneo: Este tipo de control es también conocido como control concomitante y permite corregir a tiempo errores o problemas durante la ejecución de un determinado procedimiento, siendo la propia administración quien lo lleva a cabo a través de su estructura jerárquica (Dextre Flores & Del Pozo Rivas, 2012, pág. 73).
- Control Posterior: Denominado *ex-post*, es el control que se practica una vez que ha finalizado una actividad o el ejercicio financiero con el objeto de revisar la gestión específica relacionada al acto ejecutado (Lerner, 2017, pág. 70).

Considerando las distintas etapas de CI, en los últimos años por ejemplo Perú mediante una ley de fortalecimiento SCI incorpora a las etapas tradicionales (previo y posterior) el control “simultáneo” en la búsqueda de asesorar a los funcionarios y prevenir los actos deshonestos, antes de aplicar sanciones una vez que el acto se haya consumado, generando de este modo un control simultáneo que permite gestionar los riesgos y corregirlos para disminuir las oportunidades de mal utilización de fondos públicos (Banco Interamericano de Desarrollo, 2018).

El control fue mutando desde una perspectiva basada en detectar, corregir y sancionar a un enfoque integral que prioriza la idea de establecer sistemas preventivos de control, dejando en manifiesto la distinción entre el enfoque de la cultura latina y el que tiene base en la cultura anglosajona. En este marco, según el primer enfoque el control es asociado junto a la verificación o evaluación para detectar desvíos entre lo planificado y lo ejecutado, mientras que, en la cultura anglosajona, el control significa dirección, prevención en donde esta presenta la idea de acción correctiva instantánea (Laski, 2006, pág. 9).

A tal efecto, se concibe la importancia del control simultáneo para contribuir en la transparencia del funcionamiento de los procesos de contratación y ejecución de mayores riesgos, donde puedan coexistir una probabilidad elevada de producirse desvíos, buscando detectar oportunamente los riesgos con anterioridad a su materialización. En este aspecto es importante detectar cuales son los procesos de mayor trascendencia para la utilización del control simultáneo, a razón de que su utilización en actividades de menor significancia tiende a que la relación costo-beneficio no resulte ventajosa al considerar la creación de valor que puede suponer el control de la actividad, para que toda la organización pueda contribuir con su cumplimiento al logro de los objetivos y mitigar los riesgos (Shack Yalta, 2019, pág. 6).

Desde la vigencia de la Ley N° 24.156, en los artículos 4 y 101, se asigna a las autoridades superiores de los organismos del sector público la responsabilidad de la implantación y mantenimiento de un eficiente y eficaz SCI, comprendiendo la práctica del control previo y posterior. Por su parte, el control concomitante no se encuentra contemplado explícitamente en la mencionada ley, como tampoco en su Decreto Reglamentario N° 1.344/07, sin embargo, el Sector Público, desde el año 1998 de aprobación de las Normas Generales de Control Interno y en actualizaciones del año 2014, admite como guía a seguir el modelo COSO que si contempla este

tipo de control para el diseño, implementación y evaluación del SCI (Sindicatura General de la Nación, 2014, pág. 3).

El Control Interno según el Informe COSO

En el año 1992 el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO, por sus siglas en inglés) presentó la primera versión del Marco Integrado de Control Interno, que fue aceptado internacionalmente para así convertirse en el marco líder para el diseño, implementación y evaluación de la efectividad del control interno.

Luego de la implementación de la Ley N° 24.156, la SIGEN (Sindicatura General de la Nación) se ha planteado como objetivo estratégico mejorar el modelo de control en un contexto internacional que manifestaba cambios significativos en las formas de gestión, dirigidos a utilizar técnicas de administración por objetivos o de dirección por resultados (Abriani, 2010, pág. 2). En tal sentido la Nueva Gestión Pública (NGP) profundiza la creación de una administración eficiente y eficaz, que retribuya con el cumplimiento de las necesidades de los ciudadanos con el menor costo posible en conjunto con sistemas de control que manifiesten transparencia a los procesos, planes y resultados (Sánchez García, 2007, pág. 44).

En consecuencia, a raíz del nuevo paradigma de la gestión pública el modelo de control tradicional fue evolucionando, pasando de atender únicamente el principio de legalidad centrado en el examen anterior a la emisión de la pertinente resolución, disposición, u otro, con el fin único de cumplir el ordenamiento jurídico, para enfocarse también en otros principios mediante una visión integral. Analizando y evaluando los resultados e impactos de la función pública con el propósito de incorporar valor agregado con información oportuna que posibilite evaluar los resultados de los servicios públicos, en observancia con el principio de transparencia como indicador del nivel democrático adquirido por las sociedades desarrolladas (Parres García, 2010, pág. 35).

En lo que respecta al informe COSO del año 2013 establece los lineamientos por los cuales se concibe al CI como un proceso que provee un grado de seguridad razonable para el

logro de los objetivos afines con las operaciones, la información y el cumplimiento, teniendo en cuenta su importancia por el rol previo o concomitante, no así posterior, utilizado como mecanismo para alcanzar un fin determinado y no un fin en sí mismo, ejercido por el personal que interviene en todos los niveles de forma de reducir a niveles considerables el riesgo de no poder alcanzar un determinado objetivo. A partir de ello, se puede determinar si el CI es efectivo para que la alta dirección y el órgano de administración pueden tener la seguridad razonable de que la organización realiza las operaciones con eficacia y eficiencia, reduciendo los eventos externos, respetando las normas, leyes y regulaciones con fines de alcanzar la consecución de los objetivos y metas propuestos por la entidad. (Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission, 2013, pág. 8).

Este modelo, presenta al CI como un marco integrado enfocado en tres objetivos: *operaciones, reporte y cumplimiento* y cinco componentes: *ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, actividades de monitoreo*.

Los objetivos permiten a las organizaciones centrarse en diferentes aspectos del CI, en cuanto a las *operaciones*: hacen referencia a la efectividad y eficiencia de estos para la protección de los activos frente a posibles pérdidas; los objetivos de *reporte* se refieren a la preparación de informes para uso de la organización e interesados teniendo en cuenta la veracidad, oportunidad y transparencia; y por último, los objetivos de *cumplimiento* se relacionan con la realización de las actividades de cada entidad dentro del marco de las leyes y regulaciones correspondientes (Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission, 2013, pág. 3).

De la conjunción entre los componentes y sus principios, nos encontramos con un instrumento eficaz para direccionar las actividades del ente hacia la transparencia en los distintos procesos involucrados en la ejecución presupuestaria. En este sentido, el *ambiente de control* configura las pautas de comportamiento del ente y las políticas de los directivos sobre las operaciones realizadas y las competencias del personal. La *evaluación de riesgos*, por su parte, refiere a la identificación de potenciales sucesos que puedan causar impactos sobre los objetivos fijados. Las *actividades de control* permiten asegurar los lineamientos establecidos por la dirección en todos los niveles mediante reglas y normas de actuación para la consecución de los objetivos. Por otro lado, la *información y comunicación* posibilita el intercambio de datos necesarios para el correcto desenvolvimiento operacional contribuyendo al cumplimiento de

responsabilidades. Finalmente, las *actividades de monitoreo* de los procesos aseguran el buen funcionamiento y permiten realizar correcciones en caso de ser necesario (Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission, 2013, págs. 4-5).

Como consecuencia y con la finalidad de gestionar los riesgos, COSO publica en el 2017 el documento *Gestión del Riesgo Empresarial Integrando Estrategia y Desempeño* que actualiza el *Marco Integrado de Gestión del Riesgo Empresarial* publicado del 2004, destacando la relevancia de considerar el riesgo tanto en el proceso de establecimiento de estrategias como también en el desempeño de la administración, ofreciendo una perspectiva de conceptos actuales y aplicaciones presentes y futuros sobre la gestión de riesgos corporativos, que mejoran la estrategia y la toma de decisiones (Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission, 2017, pág. 1) .

Capítulo 2: Ejecución Presupuestaria en la Administración Pública

El presupuesto es concebido como la anticipación de lo que va a ocurrir en un determinado periodo de tiempo llamado ejercicio financiero en el que se anuncia el total de ingresos que obtendrá el Estado y las consiguientes autorizaciones de gastos a realizar, por lo que constituye una herramienta que permite informar y valorar la actividad financiera y económica estatal.

La ejecución presupuestaria es la movilización del sector público tendiente a llevar a cabo acciones en la utilización de recursos reales y financieros en la que se perciben los ingresos y se satisfacen las obligaciones referidas al gasto conforme las asignaciones disponibles. En este proceso es importante el rol del seguimiento y control porque hace posible la verificación de la existencia o no de desvíos ante los escenarios que se presenten entre lo programado y ejecutado en la compra de bienes y servicios en vistas al cumplimiento de los objetivos del sector público (Oficina Nacional de Presupuesto, s.f., págs. 32-cap. III).

En tal sentido la ejecución forma parte de las etapas del ciclo presupuestario conformado por la formulación, autorización o aprobación, la ejecución propiamente dicha y el control. En esta etapa se efectúan los gastos autorizados en el presupuesto como también la obtención de los recursos anunciados, para lo cual una vez sancionado y promulgado el Ejecutivo por intermedio del jefe de Gabinete procede a realizar una distribución analítica, especificando según el nivel de desagregación que corresponde de acuerdo con los clasificadores presupuestarios establecidos en las normas de elaboración (Bolívar, 2012, pág. 363).

Con respecto a la ejecución financiera se produce la relación entre ingresos y gastos del Estado, en la cual los ingresos pueden ser originados por distintas fuentes entre los más conocidos están los impuestos, los provenientes de la venta de activos, y el crédito público. Ahora bien, los gastos involucran las erogaciones monetarias por ejemplo en sueldos, compra de bienes y servicios, obras, intereses del financiamiento entre otros.

Por consiguiente, dicha ejecución se compone de las siguientes etapas: **compromiso**, que es el acto administrativo a través del cual la autoridad competente decide su realización, **devengado** que pasa a ser el reconocimiento de una obligación a un tercero, como consecuencia

de la entrega de los bienes y servicios previamente contratados, y finalmente, la etapa del *pagado* como el reflejo de la cancelación de las obligaciones financieras asumidas (Kohlhuber, 2017, pág. 34).

Como creador de bienes y servicios, el Estado ejecuta distintas actividades demandando recursos financieros y reales, donde la programación de estas actividades compone el marco de referencia en la formulación del presupuesto del sector público, además de estar ligados a la planificación, la integración de los insumos más el uso de tecnologías adecuadas. A pesar de ello, la necesidad de variar los créditos iniciales aprobados en función de readecuar las asignaciones financieras con el cumplimiento de los objetivos programados originalmente produce modificaciones presupuestarias que activan el principio de flexibilidad, considerando que el análisis de las asignaciones presupuestarias de los distintos programas se determina mediante el criterio racional buscando cumplir con los objetivos definidos previamente como fundamentales.

Sus causas pueden devenir producto de errores cometidos en las previsiones presupuestarias y motivadas por el doble efecto de sobreestimar ingresos y subestimar gastos, además de los acontecimientos producidos como consecuencia de causas sociales imprevistas de gran magnitud como reclamos, enfermedades pandémicas, crisis económicas, fenómenos naturales o simplemente por razones políticas que consideren cambios para la forma de programar el presupuesto (Las Heras, 2018, pág. 362).

Por medio del presupuesto por resultados como técnica presupuestaria se incorpora al presupuesto por programas el desarrollo metodológico de indicadores de resultados e impacto junto a la determinación de relaciones causales de resultados, cantidad y calidad de bienes y servicios que se van a producir en los organismos públicos.

Este método que involucra el proceso presupuestal concentra el análisis de los resultados obtenidos con los indicadores de desempeño creados para realizar el seguimiento a los programas producidos por las operaciones del sector público, que consideran no solo los bienes y servicios que generan los programas, sino también los efectos causados en la población clasificados con arreglo a los programas establecidos en el plan estratégico de corto plazo que integran los datos del sistema de seguimiento (López García & García Moreno, 2020, pág. 13 y 37).

La trascendencia del presupuesto está dada por ser el medio para planificar la producción y asignar los recursos necesarios, manteniendo relación entre productos y recursos y entre los

objetivos que se quieren alcanzar y las políticas definidas. Al punto que, las previsiones de desempeño se establecen para el resto de los sistemas, como el sistema de contrataciones en que se fijan los montos para la adquisición y provisión de insumos destinados a la gestión pública, el sistema de crédito público para el pago de los servicios de la deuda y para contraer nuevos créditos a las asignaciones financieras, el sistema de tesorería que administra los fondos líquidos para la ejecución presupuestaria, mientras que con el sistema de gestión de administración determina los gastos para mantenimiento y asignación para compras de bienes y recursos.

Es así como el presupuesto se constituye como la base del sistema del control interno y externo ya que comprende lo relativo a la ejecución del presupuesto donde los responsables del control deben analizar entre otras cosas el nivel de ejecución de metas físicas, la falta de asignación de cuotas presupuestarias que impidan ejecutar el crédito, los ingresos y egresos de fondos públicos y la manera en que son administrados junto a la rendición de cuentas (Las Heras, 2018, pág. 178).

Capítulo 3: La Transparencia en el Sector Público

Mediante la sanción de la Ley N° 27.275 de Derecho de Acceso a la Información Pública publicada en el Boletín Oficial el 29 de septiembre de 2016, se incorpora la posibilidad de tener acceso a la información pública relacionada a las acciones gubernamentales, con el objeto de promover la transparencia mediante el acceso a la información vinculada directamente con la publicidad de los actos de gobierno como instrumento indispensable del sistema republicano y democrático.

La transparencia supone el acceso a la información, asociado con lo que es visible y accesible en contraposición con lo que es desconocido u oculto, de este modo es asociada a la noción del orden en la efectiva rendición de cuentas. Sin embargo, va más allá de únicamente el acceso a la información y se conforma de la estrecha vinculación con la rendición de cuentas, por un lado, implicando beneficios para una organización en términos de la lucha contra la corrupción mediante la justificación de lo que se ha gastado, y por otro, determinando las responsabilidades en casos de uso indebido de los recursos públicos (Spano Tardivo, 2016, pág. 13).

De esta manera, la transparencia propicia la rendición de cuentas debido a que mejora las cualidades de la información integrándola con mayor accesibilidad, credibilidad y confiabilidad, resultando ser un factor clave, porque es la forma habitual del proceso de control del sector público, considerando que ante la falta de transparencia se motiva la opacidad en el proceso de obtener los aspectos mencionados en el ejercicio del poder en la gestión pública (Hermosa del Vasto & et.al, 2017, pág. 2).

En este mismo sentido, el CI promueve la transparencia en todas las actividades institucionales resguardando los bienes y recursos del Estado contra actos fraudulentos siendo de importancia para las entidades fiscalizadoras superiores la revisión de la utilización de los recursos públicos por parte del Estado, ante la presencia de prácticas ilícitas derivadas de sistemas débiles que perjudican la gestión nacional. De ahí que el aumento de la corrupción se produce donde la transparencia, la rendición de cuentas y la participación del ciudadano es poca o nula, por ello intensificar los sistemas de control interno otorga transparencia a los procesos

administrativos posibilitando el cumplimiento de los objetivos institucionales de manera eficaz y eficiente (OLACEFS, 2015, págs. 4-5).

La transparencia en el sector público se instaure como la forma de acceder a la información de recursos financieros y humanos, constituyéndose en un mecanismo de prevención de actos de corrupción que permite conocer el destino dado a los recursos del Estado, ya que involucra los procedimientos internos, los bienes y servicios ofrecidos, el ejercicio de los agentes en el ámbito de sus funciones y las actividades de los poderes públicos. En este sentido, para que la información sea de utilidad y cumpla con su objetivo debe ser oportuna, integral, veraz y actualizada, por lo que se debe incluir acciones tendientes a posibilitar el acceso a ésta por parte de los interesados con miras a su comprensión.

El acceso a la información es un requisito fundamental para la lucha contra la corrupción, donde los medios de comunicación y la tecnología son elementos favorecedores para el acceso de la ciudadana a ésta; considerando que, en relación con la gestión pública, los empleados tienen el deber de fundar sus actos y mostrar la mayor transparencia posible en las decisiones adoptadas sin restringir información alguna salvo que una norma o el interés público así lo exija expresamente. Ello, genera confianza de la sociedad hacia sus instituciones creando valor social, considerando que se trata de un derecho de los ciudadanos que posibilita reducir las maniobras ilícitas (Gilli, 2017).

Las posibilidades de que existan acontecimientos que presenten riesgos hacia una institución provocarían un impacto negativo en el cumplimiento de los objetivos y metas, este riesgo debe ser medido en términos de probabilidad e impacto, logrando de esa manera buscar administrarlos de manera esencial para mitigar las limitaciones. Este proceso posibilita observar y tener en cuenta los riesgos, entre los cuales están incluidos los de fraude y corrupción relacionados con la actuación de los funcionarios públicos, para lo cual es necesario contar con reglas e instrumentos técnicos aptos para la gestión de riesgos, y personal capacitado para su identificación (OCDE, 2019, pág. 65).

Rendición de Cuentas en la Gestión Pública

El Poder Ejecutivo Nacional de acuerdo con lo establecido en la Ley N° 24.156 antes de transcurrir el primer semestre de cada año realiza la rendición de cuentas ante el Congreso de la Nación de la gestión tanto física como financiera del presupuesto aprobado el año anterior. La rendición de cuentas se produce presentando la cuenta de inversión, elaborada por la Contaduría General de la Nación con información de la recaudación del Estado, los gastos realizados y la forma de financiarlos para cumplir con la planificación gubernamental, realizados en un marco de transparencia con lenguaje accesible al público con la intención de incentivar la participación y el control de los ciudadanos.

La rendición de cuentas es uno de los elementos primordiales de una democracia y base del buen gobierno, por representar la potestad de conocer la actuación de los gobernantes y estar informados de la utilización y manejo de recursos públicos, de manera que la rendición de cuentas se define como:

Un proceso mediante el cual funcionarios, servidores públicos y particulares que manejan recursos del erario informan y explican, de manera detallada, ante la autoridad competente y ante la ciudadanía, sobre las decisiones adoptadas en ejercicio de sus funciones, y responden por la gestión y resultados de sus acciones, siendo sujetos de las sanciones sociales y legales que el ordenamiento jurídico prevea, según si su manejo ha sido o no el adecuado (OLACEFS, 2014, pág. 13).

Dentro del sistema de Administración Financiera que establece la Ley N° 24.156 la cuenta de inversión es la más relevante, involucrando desde el proceso presupuestario la culminación de una fase y en términos financieros resulta ser la información más importante de un gobierno, incluyendo la ejecución de los gastos y recursos y la consolidación contable del patrimonio de la administración pública para el control político propio de la actividad institucional (Kohlhuber, 2017, pág. 47).

Con las nuevas herramientas de gestión gubernamental y la visión gerencial de la administración pública, toma dimensión un concepto moderno que se denomina rendición de cuentas (*accountability*), que implica la relación entre los conceptos de representatividad y responsabilidad, relacionados en un marco de democracia por el cual el pueblo gobierna a través

de sus representantes, valorizando la obligación de dar respuesta sobre la función realizada como consecuencia del mandato recibido, originándose en el adecuado uso que se pudo haber dado a los recursos públicos por parte de un agente del Estado. Entonces la rendición de cuentas es un acto legal, con origen en una norma jurídica que se constituye ante una determinada jurisdicción sobre el documento que justifica el gasto legal y contable, de una partida del presupuesto por el funcionario interviniente que es obligado a rendir cuentas de su utilización (Moreno, 2019, pág. 247 y 248).

Como elemento fundamental que asegure un buen gobierno, la *accountability* no se vincula solamente con la obligación de los políticos y funcionarios públicos de informar y justificar los actos que dictan, sino con la capacidad de imponer sanciones negativas a los funcionarios y representantes por violar normas de conductas en sus funciones públicas. La única forma de garantizar entonces ese buen gobierno es institucionalizando una fuerte estructura de rendición de cuentas que obligue a todo funcionario estatal a responder por sus acciones (Ivanega, 2013, pág. 1036).

Presentación del Caso

Capítulo 4: La GNA como Organismo Desconcentrado

Precedentemente se presentaron los temas centrales que hacen al objeto de estudio con la finalidad de introducir una mayor comprensión y asimilación del caso analizado. En este capítulo se presentará a la institución con las particularidades que caracterizan a una fuerza de seguridad de naturaleza militar intermedia, que cumple su misión y funciones sustentada en apoyo a la seguridad interior, defensa nacional y a la política exterior. Se detallará su estructura de funcionamiento describiendo como ejecutan financieramente los créditos asignados en la adquisición de bienes o servicios para cumplir con sus objetivos y metas.

La GNA fue creada mediante la Ley N° 12.367, el 28 de julio del año 1.938, como fuerza de policía militarizada federal con la finalidad de afianzar la seguridad de los colonos y pobladores de regiones distantes y controlar las fronteras del país. El objetivo perseguido conforme a lo establecido en la citada ley era contribuir con el mantenimiento de la identidad nacional en zonas de frontera y preservar la intangibilidad del límite internacional (San Julián, 1991, pág. 98).

En sus inicios y hasta consolidarse institucionalmente la GNA estuvo bajo el mando del Ministerio de Guerra, actualmente denominado Ministerio de Defensa. Luego de haber tenido dependencia de otras carteras ministeriales, desde la creación del MSG de la Nación² como resultado de la escisión del Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, la institución ha pasado a depender de esta cartera ministerial junto con la Prefectura Naval Argentina, Policía de Seguridad Aeroportuaria y la Policía Federal Argentina.

Con el decreto de creación del MSG de la Nación, se incorporaron modificaciones de la Ley de Ministerios³, por lo cual respecto de la competencia de éste establece la de “entender en todo lo concerniente a la seguridad interior, defensa de la libertad, vida y patrimonio de los habitantes, cuidado de sus derechos y garantías en un marco institucional democrático, además de

² B.O.: 15/12/2010. Decreto N° 1993/2010. Ministerios. Creación del Ministerio de Seguridad.

³ B.O.: 20/03/1992

entender en la organización, doctrina, expansión, equipamiento y esfuerzos operativos de las fuerzas de seguridad y policiales”⁴.

Las funciones de la GNA se ampliaron desde su creación hasta la actualidad, esa transformación permitió la ampliación de funciones y por ende el aumento en la dotación de sus integrantes. No obstante, diversos decretos y reglamentos fueron modificando aspectos en términos institucionales y operativos, siendo enmarcada como una fuerza de seguridad intermedia⁵ de naturaleza militar, por su estructura castrense y sus funciones policiales que contribuyen a la seguridad interior, defensa nacional y la política exterior, determinándose así las siguientes misiones:

- Con relación a la Seguridad Interior, es parte del sistema previsto en la Ley N° 24.059 de Seguridad Interior, ejerce funciones de policía de seguridad y judicial en el fuero federal, actúa en la prevención en distintas zonas del país de delitos y la contención de infracciones a leyes y decretos especiales, manteniendo el orden público y la seguridad del Estado.
- En cuanto a la Defensa Nacional, integra el sistema conforme a lo normado en la Ley N° 23.554 realizando el control y la vigilancia de fronteras, la custodia de objetivos estratégicos de forma permanente además de otras disposiciones legales en ese marco.
- En el marco de la política exterior participa de las misiones de paz y seguridad de las Naciones Unidas en “Operaciones de Mantenimiento de Paz y Humanitarias”, seguridad de las diferentes embajadas y monitoreo policial en zonas de conflictos.

En la actualidad la GNA se rige por la Ley N° 19.349 aprobada el 25 de noviembre del 1971, que reglamenta su organización, misión, funciones, jurisdicción y competencias, por lo tanto para cumplir con su misión y funciones la GNA geográficamente posee presencia en distintos ámbitos del país, reflejando así su política y dividiendo el territorio nacional en regiones con el objeto de supervisar las unidades estratégicas que efectúan las actividades en el terreno con foco en la prevención y lucha de sus respectivas competencias de actuación, como el control de fronteras, combate al narcotráfico, la trata de personas y los distintos tipos de delitos complejos.

⁴ B.O.: 15/12/2010. Decreto N° 1993/2010 artículo 3°.

⁵ Término que alude a “una organización con estado militar con capacidades para disuadir y responder amenazas, crisis, contingencias e incidentes en los ámbitos de la Seguridad Interior y de la Defensa Nacional, generando aptitudes para su empeño en operaciones de Apoyo a la Política Exterior de la Nación”. Recuperado de <https://www.argentina.gob.ar/gendarmeria/quienes-somos> el 22/03/2021.

Asimismo y a efectos de cumplir con su misión y funciones, jerárquicamente está organizada con la conducción superior que comprende dirección y subdirección, los niveles; intermedio conformado por regiones, inferior compuesto por agrupaciones, escuadrones y destacamentos, y los componentes asesores de cada uno de estos, además de los elementos de ejecución, apoyo y educación.

La GNA posee la cantidad aproximada de personal de 37.978 (Ministerio de Seguridad de la Nación, 2021), distribuidos estratégicamente por decisiones de los mandos y niveles de cada unidad, como así también considerando el escalafón y especialidad⁶ de cada integrante. De esta forma los integrantes realizan actividades en líneas con la formación técnica y profesional recibida a los fines de contribuir al logro de las funciones de la entidad.

En este contexto en el ámbito del MSG, la UAI interviene de forma independiente, objetiva e integral en el funcionamiento del SCI de la jurisdicción, con ajuste a las normas de auditoría interna gubernamental, y normas determinadas por la SIGEN, para asistir a la máxima autoridad en el mantenimiento de un adecuado CI conforme el artículo 101 de la Ley N° 24.156, con base en los instrumentos control previo y posterior de acuerdo con el plan de la organización, los reglamentos, manuales y la auditoría interna de cada entidad como se detalla en el artículo 102 de la mencionada ley.

La UAI aporta un enfoque sistemático para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos y control, estableciendo objetivos que apuntan a lograr mejores resultados en la gestión y en la prevención de los conflictos, mediante mecanismos de mejora continua, la autoevaluación, la transparencia y producción de información precisa y veraz.

La creación de la UAI del MSG, se contempló con la aprobación de su estructura organizativa⁷, sin embargo, con la Decisión Administrativa N° 917/2011 se formalizó la transferencia desde la UAI del Ministerio de Justicia, Seguridad y Derechos Humanos a la UAI del MSG, incluyendo la estructura relacionada con la auditoría y supervisión, conformada por los

⁶ El personal es agrupado por escalafones integrados por una o más especialidades, las denominaciones de estos están determinadas en el Decreto N° 1669/2001. Nuevo agrupamiento escalafonario para el personal. B.O.: 21/12/2001.

⁷ B.O.: 07/01/2011. Decreto N° 2009/2010 artículo 9°.

cargos transferidos de 1 (uno) auditora adjunta de las fuerzas de seguridad y 3 (tres) cargos de supervisión, con sus pertinentes acciones, dotaciones y niveles de función ejecutiva asignados⁸.

La UAI del MSG posee competencia directa sobre las actuaciones y funciones que desempeña el Ministerio, Gendarmería Nacional Argentina, Policía Federal Argentina, Policía de Seguridad Aeroportuaria y Prefectura Naval Argentina, con excepción de lo vinculado a la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal que tiene su UAI propia creada en el marco del Decreto N° 971/93 de la “Creación del cargo de Auditor Interno”.

De esta manera, en relación con el correcto funcionamiento de los sistemas de administración financiera y control, interviene la Dirección del Servicio Administrativo Financiero (en adelante SAF375) asistiendo y asesorando en los aspectos y factores de planificación, coordinación y ejecución de los sistemas dentro de la estructura organizativa de la institución con la finalidad de contribuir al logro de la misión de la GNA.

Mediante el “Plan Estratégico Institucional 2020-2023 de GNA” es posible dimensionar las unidades que conforman la institución. En la siguiente tabla se pueden observar los niveles de supervisión⁹ más representativos distribuidos por el país.

Tabla 1

Distribución Geográfica de los Comandos de Regiones y Agrupaciones de la GNA

Número	Comandos de Regiones	Agrupaciones por Provincias
1	Campo de Mayo	Buenos Aires
2	Rosario	Entre Ríos - Santa Fe
3	Córdoba	Córdoba - Santiago del Estero - San Juan - Mendoza
4	Tucumán	Jujuy - Catamarca – Salta
5	Bahía Blanca	Chubut - Neuquén
6	Posadas	Misiones – Corrientes
7	Río Gallegos	Santa Cruz - Tierra de Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur
8	Sáenz Peña	Formosa – Chaco

Nota. Elaboración propia adaptado del “Plan Estratégico Institucional 2020-2023”. Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/gendarmeria> [Fecha de consulta: 22/03/2021].

⁸ B.O.: 20/09/2011. Decisión Administrativa N° 917/2011 artículo 1°.

⁹ De acuerdo con la organización de GNA según Ley N° 19.349. Título II, capítulo II.

En este marco, funcionan un total de 111 SAFD contemplando las direcciones generales, regiones, agrupaciones, escuadrones, destacamentos móviles¹⁰ de acuerdo con el organigrama de GNA establecido en el “Plan Estratégico Institucional 2020-2023 de Gendarmería Nacional” y en línea con el artículo 6 apartado II del Decreto 1.344 del 2007 donde se sostiene que “cuando las características del organismo lo hagan aconsejable, podrá organizarse más de un Servicio Administrativo Financiero (SAF) en una determinada jurisdicción o entidad”, dando así apoyo administrativo a las autoridades de la institución en cumplimiento de las políticas, normas y procedimientos elaborados por los órganos rectores de los sistemas de administración financiera.

El nivel de ejecución presupuestaria en la GNA para llevar a cabo sus funciones en el año 2020 es el más elevado de los siguientes organismos (Policía Federal Argentina, Prefectura Naval Argentina, Policía de Seguridad Aeroportuaria), con un importe en pesos de 55.783,60 (millones de pesos) que se distingue en la siguiente tabla:

Tabla 2

Ejecución Presupuestaria Fuerzas de Seguridad y Policiales, y Entidades del MSG, año 2020

Organismo	Importe Ejecutado (millones de pesos)	Participación
Gendarmería Nacional Argentina	55.783,60	0,23
Policía Federal Argentina	46.174,80	0,19
Prefectura Naval Argentina	30.983,70	0,13
Policía Seguridad Aeroportuaria	6.262,40	0,03
Ministerio de Seguridad	7.275,40	0,03
Caja de Retiros Policía Federal	95.123,60	0,39
Total	241.603,50	1,00

Nota. Elaboración propia considerando gastos ejecutados. Obtenido de <https://www.presupuestoabierto.gob.ar/sici/home>. [Fecha de consulta: 04/03/2021].

¹⁰ Organización adoptada para afrontar las exigencias funcionales, conformada por conducciones; superior (dirección, subdirección, componente asesor). Intermedia (regiones, componente asesor). Inferior (agrupaciones, destacamentos móviles, escuadrones, componente asesor). Elementos de ejecución, apoyo y educación (RCG-2-03 Gendarmería Nacional Argentina, 1999, pág. 12).

En consecuencia, la entidad se encuentra organizada además del SAF375 con varios Servicios Administrativos Financieros Desconcentrados (en adelante SAFD) dependientes jerárquicamente de éste y encargados de la planificación, administración y ejecución del presupuesto asignado a cada unidad, por medio de la utilización del régimen de contrataciones y de la utilización del régimen de fondos rotatorios, fondos rotatorios internos y cajas chicas.

Por esta razón, a los fines de la salvaguarda de bienes y recursos, el CI adquiere un rol protagónico como responsable de contribuir con el logro de los objetivos propuestos, prevenir las pérdidas de recursos en la organización, y contar con información financiera confiable para determinar el cumplimiento de la normativa vigente aplicable, facilitando la gestión eficaz, eficiente y económica.

Por consiguiente, el papel del SCI es fundamental, considerando los objetivos del organismo y nivel de la estructura según modelo de control integrado, por lo que resulta significativo describir el modelo utilizado por la GNA para la prosecución de sus objetivos como organismo desconcentrado.

Los Sistemas de Administración Financiera

La administración financiera gubernamental concebida en base a la Teoría General de Sistemas es definida como el conjunto de componentes organizativos, recursos, normas, técnicas y sistemas que intervienen en las distintas actividades de captación y colocación de los recursos públicos para la realización de los objetivos y metas del sector público. Respecto de los componentes organizativos que conforman la administración financiera, son los encargados de planificar, coordinar y supervisar el presupuesto, administrar el sistema de recaudación tributaria, gestionar operaciones de crédito público, administrar las operaciones de la tesorería y contabilizar las operaciones económicas y financieras ejecutadas, del mismo modo los recursos humanos, materiales y financieros (Makón, 2000, pág. 13).

La Oficina Nacional de Presupuesto, órgano rector del Sistema Presupuestario regula la normativa para establecer fuentes y montos de los recursos monetarios, distribuirlos

periódicamente, especificar y formalizar la financiación anual de las operaciones, planes, programas y proyectos con el fin de cumplir los objetivos y metas del sector público, en orden a satisfacer las necesidades de la sociedad.

A partir de ello, surgen relaciones que funcionan como previsiones para el resto de los sistemas; como el sistema de contrataciones al determinar montos globales y programáticos sobre la adquisición y provisión de los insumos para la producción pública, el sistema de crédito público al determinar las asignaciones financieras comprometidas al pago de servicios de deuda o para contraer nuevos créditos, con el sistema de tesorería al administrar fondos líquidos con el criterio de caja para la ejecución presupuestaria, el sistema de gestión de administración de bienes al establecer el presupuesto de gastos para el mantenimiento y la asignación para compras de bienes de uso y de los recursos obtenidos por ventas de bienes de capital, el sistema de contabilidad cuya relevancia se manifiesta por la integración de la información financiera. Además de todas estas relaciones, el sistema presupuestario tiene la transcendencia de ser la base del sistema de control interno y externo (Las Heras, 2018, págs. 178-179).

El *Sistema de Contabilidad* Gubernamental comprende el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos para recopilar, valorar, procesar, registrar y exponer los hechos económicos ejecutados que afecten o puedan afectar el patrimonio y los resultados de las organizaciones públicas, es el sistema integrador que ordena los componentes del universo, interrelacionando sus partes con la información del resto de los sistemas. La Contaduría General de la Nación como órgano rector del sistema, tiene en cuenta la puesta en funcionamiento y mantenimiento del sistema en el ámbito del sector público como encargada del procesamiento y producción de la información financiera del Estado, por esto incluye el diseño y administración para la Administración Nacional manteniendo actualizados los planes de cuentas de la contabilidad general del sector público en su conjunto (Bolívar, 2012, pág. 588).

El *Sistema de Tesorería* está compuesto por el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos que intervienen en la recaudación de los ingresos y en los pagos cancelatorios sobre los devengamientos adquiridos, además de la custodia de las disponibilidades generadas, para alcanzar esto la Tesorería General de la Nación es el órgano rector del sistema y coordina el funcionamiento de los servicios de tesorería del sector público estableciendo las normas y procedimientos para su logro. En consecuencia, administra los fondos líquidos, de manera de

concretar el adecuado cumplimiento del momento del pagado en referencia a la última etapa del proceso de ejecución del gasto, teniendo en cuenta que los impactos en este sistema se corresponden al corto plazo y considerando el ejercicio fiscal como máximo a la fecha de su finalización el 31 de diciembre de cada año (Las Heras, 2018, pág. 483).

De acuerdo con el artículo 12 de la Ley N° 24.156 los presupuestos incluyen las provisiones de recursos y gastos, considerando que figurarán por sus montos brutos sin compensaciones entre los mismos. Por tal motivo, se refiere al principio rector del sistema de tesorería de caja única en donde los ingresos y gastos de una entidad se centralizan en una tesorería única, que tiene a su cargo la gestión de todos sus recursos financieros en conexión con el principio de universalidad del artículo citado.

Es importante destacar que la Ley N° 24.156 considera a otros sistemas que se encuentran reglamentados mediante leyes especiales y que hacen al buen funcionamiento de la administración financiera como ser el Sistema de Contrataciones y el de Administración de Bienes. El *Sistema de Contrataciones* como parte de los sistemas de administración financiera no se encuentra incluido en la ley, pero es instituido posteriormente mediante el Decreto delegado N° 1.023 del año 2001 y reglamentado con el Decreto N° 1030 del año 2016. Este sistema tiene como órgano rector a la Oficina Nacional de Contrataciones y abarca el conjunto de principios, normas, organismos, recursos y procedimientos de los que se derivan erogaciones ejecutados por los poderes del Estado que permiten obtener los bienes, obras y servicios necesarios para realizar su gestión.

El Sistema de Contrataciones se encuentra intrínsecamente unido con el *Sistema de Administración de Bienes* que tiene como órgano rector a la Agencia de Administración de Bienes del Estado, de igual forma no se encuentra normado en la Ley N° 24.156, no obstante, es regulado con el Decreto N° 1.382 del año 2012 y luego complementado por varias normas con miras al diseño institucional en la creación de un sistema eficiente de administración de bienes para el desarrollo de las funciones de producción en las mejores condiciones. Esta vinculación se exterioriza con el objetivo de evitar tener bienes ociosos por acumulación de stock, incluyendo el sistema los principios, normas, organismos, recursos y procedimientos aplicables a las altas, registros, asignaciones, conservación, protección, mantenimiento, bajas, cambios de destino de los bienes muebles o inmuebles que integran el patrimonio estatal.

Es importante agregar que los recursos humanos constituyen la generalidad de insumos de la función de producción, sin embargo, la Administración de los Recursos Humanos se exceptúa de la competencia directa de los sistemas de administración financiera que por sus distintivas características son regulados por otras normas, en tal sentido, administrar el capital humano es de una alta complejidad jurídica y humana con el agregado de su elevado impacto sobre el total del gasto público (Las Heras, 2018, pág. 378). En consecuencia, son un componente específico de la planificación presupuestaria, en la dimensión en que son entendidos como insumos o recursos necesarios para la consecución de los resultados de gestión de las organizaciones públicas.

La visión sistémica o integral de los sistemas de administración financiera se establece como referencia necesaria para el análisis sobre la eficacia, eficiencia y transparencia de la gestión de los recursos públicos en el cumplimiento de los objetivos del Estado, donde las estructuras de control interno y externo del sector público nacional con el alcance previsto en el artículo 8 de la misma ley respecto de los organismos sujetos a auditorías¹¹ por los organismos de control, son herramientas imprescindibles para su verificación y cumplimiento, con sustento en la obligación de los funcionarios públicos de rendir cuentas de su gestión¹².

Por el lado del macrosistema correspondiente a los Sistemas de Control, como se ha mencionado precedentemente, el SCI está formado por la SIGEN como órgano normativo de supervisión y coordinación y las UAI que dependen jerárquicamente de la autoridad superior de cada organismo que actúan coordinadas técnicamente por la SIGEN. Se destaca que el CI se remite a las actividades financieras y administrativas con relación a las comprobaciones legales y contables que posibiliten determinar los resultados y delimitar las responsabilidades entre la autorización para gastar sobre la comparación de lo planificado y ejecutado. Sus actividades responden a motivos de organización y eficiencia de la administración de las entidades abarcando aspectos presupuestarios, económicos financieros, patrimoniales, normativos y de gestión.

¹¹ El modelo estructural del sector público nacional no financiero establecido en la ley abarca a la Administración Nacional conformada; Administración Central, Organismos Descentralizados, Instituciones de la Seguridad Social. Sociedades y Empresas Públicas. Otros Entes del Sector Público Nacional y Fondos Fiduciarios.

¹² Ley 24.156 - Artículo 2: La administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado.

Artículo 3: Los sistemas de control comprenden las estructuras de control interno y externo del sector público nacional y el régimen de responsabilidad que estipula y está asentado en la obligación de los funcionarios de rendir cuentas de su gestión.

El Sistema de Control Externo normado en el Título VII de la Ley de Administración Financiera, está constituido por la AGN como órgano rector del sistema, brinda asistencia técnica al Congreso por lo tanto tiene a su cargo el control de la legalidad, gestión y auditoría de la administración pública, interviniendo en la aprobación o rechazo de la Cuenta de Inversión. Por estas razones, a diferencia del control interno, el externo se realiza con la función de supervisión posterior de la gestión presupuestaria, económica financiera, patrimonial, legal, como también del dictamen sobre los estados contables de los organismos contemplados en el artículo 8 de la Ley 24.156.

En el caso de estudio del presente trabajo, concretamente en la GNA se coordinan los sistemas de Presupuesto, Contabilidad y Tesorería bajo la dependencia de la Dirección del Servicio Administrativo Financiero y considerando el enfoque sistémico expresan las relaciones, vinculaciones y dependencias existentes entre los mismos, conformando un conjunto integrado.

En cuanto al *Sistema Crédito Público* es importante resaltar que la GNA no efectúa procedimientos de celebración, ejecución y administración de operaciones de endeudamiento, con el objeto de captar medios de financiamiento por lo tanto no será objeto de análisis en los próximos párrafos.

En la GNA el órgano responsable del Sistema de Presupuesto es el **SAF375** que incorpora en su estructura organizativa al **Departamento de Presupuesto** para asistir y asesorar en todos aquellos aspectos que hacen a la elaboración, ejecución y supervisión de la gestión presupuestaria basado en las normas legales y conforme los objetivos establecidos para alcanzar una gestión sustentada en la economía, eficiencia, eficacia en el aprovechamiento de los recursos para el cumplimiento de la misión asignada (Planeamiento Organización y Doctrina GNA, 2020, pág. 24).

En el caso de la GNA bajo la dependencia del SAF375 como ejecutor del Sistema de Contabilidad, funciona el **Departamento de Contabilidad** integrando la totalidad de la información presupuestaria, de la tesorería y patrimoniales de los SAFD por medio del sistema contable. En este sentido, el procesamiento de datos del conjunto de unidades administrativas responsables de informar en la gestión de ingresos, gastos y pagos en el ámbito de cada jurisdicción son registrados por las distintas etapas de la ejecución presupuestaria y su proceso contable en el Sistema Integrado de Información Financiera Internet (en adelante e-SIDIF) para la

producción del balance contable y los informes necesarios para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera y los terceros interesados (Planeamiento Organización y Doctrina GNA, 2020, pág. 36).

El Sistema de Tesorería también bajo dependencia del SAF375 como órgano ejecutor, cuenta con **Departamento de Tesorería** que ejerce las funciones complementarias de forma autónoma por un principio esencial de oposición de intereses (quien registra no cancela), de la gestión financiera de los fondos rotatorios asignados y realiza los procesos de pagos al personal en concepto de haberes, viáticos, y otros. Para así generar el cierre del flujo de movimientos de fondos por el departamento de contabilidad en los sistemas contables (e-SIDIF), consolidando la información financiera efectiva. Es un sistema sensible, de alerta de la calidad de la gestión financiera al momento que deben cancelarse las deudas para lograr la toma de decisiones de forma efectiva (Planeamiento Organización y Doctrina GNA, 2020, pág. 5).

El **Departamento de Contrataciones** con dependencia del SAF375 tiene la función de atender la ejecución de los procedimientos contractuales destinados a la obtención de los bienes y servicios previstos en el Plan Anual de Contrataciones que ejecutan los programas previstos por las unidades ejecutoras, abarcando la programación, gestión, suministro, y los aspectos normativos, obtenidos para la implementación del procedimiento de compras como acto convencional bilateral con el sector privado y de forma extraordinaria con organismos estatales (Planeamiento Organización y Doctrina GNA, 2020, pág. 46).

Con respecto al **Sistema de Administración de Bienes**, la institución no posee un departamento que centralice todas las funciones que hacen a este sistema. Sin embargo, dada la extensión geográfica y la distribución de las unidades, los SAFD son los encargados de generar en los sistemas informáticos el respectivo procesamiento de las altas, bajas, transferencias de los distintos bienes que conforman el acervo institucional.

El CI en la GNA como parte del universo de control es competencia y responsabilidad del SAF375 siendo ejercida esta función con la pertinente intervención del **Departamento Control Previo** en todos los procedimientos que involucren la ejecución financiera, en concordancia a los criterios establecidos por la SIGEN en cuanto a la supervisión cuya descripción y diseño se asemejan al de su estructura organizativa.

Es importante señalar en cuanto a las áreas que desarrollan actividades de monitoreo en GNA se encuentra la **Coordinación de Inspectoría General** que es parte de la Red de Control de las Fuerzas de Seguridad, creada por la Resolución N° 696/2018 del MSG, siendo su misión fortalecer y coordinar el SCI de la jurisdicción; esta Red Federal está integrada por Coordinaciones de Inspectoría General de las Fuerzas de Seguridad y la UAI del MSG, acorde a los preceptos determinados por la Ley N° 24.156 y en arreglo a las normas de CI emanadas de la SIGEN. Además, ésta tiene como misión gestionar el SCI de las actividades administrativas y operativas en el ámbito de la actuación de GNA; no obstante, cabe mencionar que institucionalmente dicha área reporta directamente a la máxima autoridad de la institución.

Capítulo 5: El Sistema de Control Interno en GNA

En el presente capítulo se analizará el SCI utilizado en la GNA desde la perspectiva del marco conceptual elaborado por el Committee of Sponsoring Organizations (COSO)¹³ en relación con cada uno de los componentes integrados del CI a saber:

1. Ambiente de control
2. Evaluación de riesgos
3. Actividades de control
4. Información y comunicación
5. Actividades de Monitoreo

El informe COSO I denominado “Internal Control - Integrated Framework” (Marco Integrado de Control Interno) del año 1992 se estructuró inicialmente con los cinco componentes, mencionados al inicio de este capítulo, e integró diversos conceptos definiendo al CI de la siguiente manera:

El proceso efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías: eficacia y eficiencia de las operaciones, fiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables (Coopers & Lybrand, 1997, pág. 16).

Este informe fue publicado para las empresas de los Estados Unidos, no obstante, ha sido utilizado y aceptado a nivel mundial. Teniendo en cuenta que fue realizado para facilitar los procesos de evaluación y mejoramiento continuo de los SCI de las empresas es incluido en las políticas, reglas y regulaciones, para optimizar las actividades de control hacia el logro de los objetivos. Proporciona

¹³ El Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway aporta al liderazgo de pensamiento a través de la creación de marcos y orientaciones sobre el control interno, la gestión de riesgos, la gobernanza y la disuasión del fraude. Es conformado por cinco organizaciones del sector privado en EE. UU., estas son: Asociación Americana de Contabilidad (AAA), Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), Ejecutivos de Finanzas Internacional (FEI), Instituto de Auditores Internos (IIA), Instituto de Contadores Administrativos (IMA). Obtenido de la página web <https://www.coso.org>. Fecha de acceso: 01/06/2021.

Posteriormente en el año 2004 el comité publicó el COSO II “Enterprise Risk Management - Integrated Framework” (Gestión de Riesgo Empresarial Marco Integrado) que incorpora un nuevo enfoque a las prácticas del concepto de CI, por el cual se introdujo la importancia de una gestión de riesgos apropiada, logrando así la inclusión de todos los niveles de la organización. De esta manera se amplía el concepto desde la identificación, evaluación y gestión integral del riesgo, definiéndolo como:

La gestión de riesgos corporativos es un proceso efectuado por el consejo de administración de una entidad, su dirección y el restante personal, aplicable a la definición de estrategias en toda la empresa y diseñado para identificar eventos potenciales que puedan afectar a la organización, gestionar sus riesgos dentro del riesgo aceptado y proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos (Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, 2009, pág. 16).

No se reemplaza el marco de CI (COSO I), en cambio se incorpora como parte de él, con un enfoque más extenso y sólido por medio de la identificación, evaluación y gestión de riesgos se prioriza el evento previo y su posible materialización. El propósito es agregar el mismo dentro del marco de gestión de riesgos para que las compañías puedan determinar su utilización tanto para satisfacer sus necesidades de CI como para avanzar hacia un proceso de gestión de riesgos con mayor alcance, para detectar cuánto riesgo está dispuesta a aceptar la entidad y el manejo de estos eventos (Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, 2009, págs. 9-10).

La modificación que introduce COSO II es el aumento de componentes pasando de cinco (COSO I) a ocho componentes, ordenados de la siguiente manera:

1. Ambiente de control
2. Establecimiento de objetivos
3. Identificación de eventos
4. Evaluación de riesgos
5. Respuesta a los riesgos
6. Actividades de control
7. Información y comunicación
8. Supervisión

Para el mes de mayo de 2013, se actualiza el informe al publicar el COSO III con el nombre de “Internal Control – Integrated Framework” (Control Interno - Marco Integrado), con el fin de crear un marco conceptual del CI que permita controlar los riesgos que puedan afectar el logro de los objetivos, en la búsqueda de disminuir los riesgos a un nivel aceptable, sobre todo el marco afirma que el CI provee razonables garantías para que las organizaciones puedan lograr sus objetivos, manteniendo y mejorando el rendimiento.

Esta versión conservó los cinco componentes originales incorporando 17 principios relacionados con cada componente y aplicables a los objetivos operativos, de información y de cumplimiento. En tal sentido los principios representan los conceptos fundamentales que deben aplicarse para alcanzar un CI efectivo. Por ello fueron publicadas por la SIGEN para ser utilizadas en el Sector Público Nacional¹⁴.

El sistema es representado con forma de cubo, posicionando al entorno de control en el punto más alto, y conformado por el conjunto de normas, procesos y estructuras sobre la cual desarrollar el CI. Con la alta dirección como responsable principal del sistema, que debe propiciar un ambiente idóneo para el funcionamiento del CI, razón por la cual el entorno de control de una organización posee influencia significativa en el resto de los componentes del SCI.

Gráfico 1

Representación del SCI



Fuente. COSO 2013.

¹⁴ B.O.: 04/12/2014. Resolución N° 172/14 “Normas Generales de Control Interno para el Sector Público Nacional”.

La última publicación del informe en el 2017 “Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance” (Gestión de Riesgos Corporativos - Integración con la Estrategia y el Rendimiento) se encuentra relacionado con la actualización del COSO II “Enterprise Risk Management - Integrated Framework” (Gestión de Riesgo Empresarial Marco Integrado) como respuesta a la complejidad de riesgos externos e internos, los cuales se presentan entrelazados y siguen factores como los cambios en el mercado, el contexto, las exigencias regulatorias, la competencia, la tecnología entre algunas de las incertidumbres que envuelven la gestión de las empresas con su creciente dificultad, requiriendo una solución estratégica apropiada.

Por medio de la Resolución 172/14 la SIGEN aprobó las Normas Generales de Control Interno a los fines de afianzar la aplicación de las mejores prácticas internacionales en el SCI del Sector Público Nacional, teniendo como referencia el Informe COSO que da marco a la implementación de un eficiente y eficaz SCI en las distintas áreas de la administración (financiera, legal, económica, de gestión, etc.) de carácter previo y posterior, definiendo al CI como un proceso integrado a los demás procesos.

Por consiguiente el CI en la GNA es una herramienta fundamental de la gestión en todas sus etapas, correspondiendo a la conducción superior promover el correcto diseño, implementación y mantenimiento de una estructura de control eficiente, el monitoreo para prevenir y minimizar los riesgos que puedan afectar los objetivos institucionales, al igual que incentivar mejores prácticas para el cumplimiento del marco normativo, conseguir el ejercicio de la responsabilidad basado en la rendición de cuentas en un ambiente de resguardo de la calidad asumido por la organización en su conjunto, e integrado culturalmente por todos los funcionarios como generador de valor.

El SCI de la entidad se dispone de forma organizada dentro de su estructura compuesta por áreas, con personal y medios especializados para los procesos que conforman las actividades sustantivas o de apoyo, involucrando a todos los integrantes que tienen alguna responsabilidad en el proceso. En tal sentido, la ejecución de las actividades abarca acciones de control que conciernen al personal y la comunicación de los inconvenientes que afectan la gestión u otras irregularidades que detecte el sistema, con el fin de proteger los recursos disponibles, comprobar la exactitud y veracidad de la información para generar la eficiencia en las operaciones y estimular la aplicación de mejoras continuas para el logro de metas y objetivos proyectados.

De esta forma el funcionamiento del SCI es responsabilidad del SAF375, que tiene bajo su dependencia orgánica al **Departamento Control Previo** que cumple con los roles establecidos de coordinación de los procesos de intervención documental de forma previa, interviniendo en el análisis de la documentación respaldatoria de los gastos en los procesos administrativos de adquisición de bienes y servicios a ser cancelados mediante la Cuenta Única del Tesoro, como así también, los comprobantes de inversión y la documentación que justifican los gastos originados por los SAFD y cancelados mediante fondo rotatorio.

Asimismo, tiene como función recopilar, procesar y difundir la información obtenida mediante la aplicación de métodos estadísticos estandarizados para diseñar el proceso de adquisición y fijar los indicadores de gestión, estableciendo las fuentes de información que se utilizarán para verificar el nivel de desempeño y determinar el cumplimiento o no de las metas fijadas, tal cual estipula el documento “Misión y Funciones de la Dirección del Servicio Administrativo Financiero” dispuesto en el informe número IF-2020-07078679-APN-DIPLAODOC#GNA del 2020.

El SCI se convierte necesariamente en una herramienta que brinda una seguridad razonable para que los objetivos institucionales se cumplan, empleando para ello la evaluación independiente aplicada a través de las auditorías internas y una autoevaluación que permita, verificar la propia gestión con la finalidad que la sucesión en las responsabilidades del personal se realice de manera ordenada, transparente, oportuna y homogénea permitiendo dar continuidad a los servicios y funciones, así como a los programas y proyectos. Es por ello, que la efectividad del CI dependa de la integridad y de los valores éticos del personal que diseña, administra y vigila el control de la entidad.

Mediante la Resolución N° 696/2018 del MSG es conformada la “Red de Control de las Fuerzas de Seguridad” en la cual el MSG establece que la Coordinación de Inspectoría General es la dirección encargada de gestionar el SCI destinado al examen de las actividades administrativas y operativas de la institución, acorde a los preceptos determinados por la Ley N° 24.156 y las normas de CI procedentes de la SIGEN, en todo el ámbito de actuación institucional y de forma permanente, para verificar el estado adecuado del ambiente de control, lograr la administración de recursos humanos, materiales, y el cumplimiento del control jerárquico de sus integrantes,

garantizando la vigencia del marco normativo en que desarrolla su accionar, como también la corrección de sus desvíos, a fin de maximizar los logros institucionales.

Dentro de este marco, la Coordinación de Inspectoría General tiene dependencia orgánica de la máxima autoridad de la institución (director nacional), encontrándose organizada en tres departamentos responsables de las auditorías: a) de recursos humanos, b) de la gestión operacional, c) de la gestión presupuestaria, administrativa y financiera. En relación con este último bajo su dependencia jerárquica se encuentra la “Auditoría de Control de Gestión Presupuestaria, Administrativa y Financiera”, que cuenta con personal interdisciplinario para los asuntos relacionados con las áreas de la GNA e intervienen en el control de los procesos de ejecución financiera respectivamente para asumir las auditorías en ese carácter y realizar el correspondiente monitoreo y seguimiento.

Durante el ejercicio 2020 - periodo objeto del análisis del presente trabajo - se realizaron las auditorías de gestión presupuestaria, administrativa y financiera en cumplimiento del “Plan de Auditorías” formalizada con la disposición DI-2019-1951-APN-DINALGEN#GNA que aprueba las mismas mediante el informe IF-2019-104710697-APN-COINSGRAL#GNA. Como resultado, el equipo de trabajo efectuó la cantidad de 23 auditorías a las distintas unidades de la GNA sobre un total de 32 que fueron planificadas para el ejercicio. Ahora bien, las mismas se ejecutaron bajo condiciones que limitaban el desplazamiento del equipo de auditoría hacia el lugar donde funcionan las distintas unidades, por las razones establecidas en el Decreto N° 260 del 12 de marzo de 2020 y de las sucesivas prórrogas a raíz de la pandemia Covid-19 que dieron lugar a ciertas de limitaciones en diferentes ámbitos.

Por lo tanto, en el marco de la situación de emergencia sanitaria, se limitó la movilidad de las personas (cuarentena) provocando la interrupción de los medios de transporte en el país, lo que significó la imposibilidad de realizar los traslados necesarios hacia las respectivas unidades de la GNA, motivando la utilización de herramientas informáticas como el Sistema de Almacenamiento de Archivos Seguro (SAAS) para realizar las auditorías de manera virtual, informadas por la institución mediante Mensaje de Tráfico Oficial¹⁵.

¹⁵ En el lenguaje administrativo es el medio formal de comunicación interna entre los distintos elementos y áreas de la GNA.

El objetivo del plan de auditorías consiste en establecer los parámetros para una revisión general haciendo énfasis en los aspectos críticos detectados en los procesos y procedimientos realizados en las diferentes unidades (actividades de control), con el fin de verificar el mantenimiento de un adecuado SCI en la institución (ambiente de control), formular recomendaciones para disminuir los acontecimientos (evaluación de riesgos) que puedan afectar el grado de cumplimiento de los objetivos (operativos, de información, de cumplimiento), orientado al fortalecimiento del CI a partir de evidencias, hallazgos y criterios válidos que contribuyen a garantizar la realización de las orientaciones de la dirección para disminuir los riesgos que tengan impacto en los objetivos (actividades de control).

De igual forma, con este plan se cumple la función de apoyo en la toma de decisiones para corregir las desviaciones, mediante la formulación de acciones destinadas a la mejora continua con la información necesaria para que la institución pueda llevar a cabo el control interno y el cumplimiento de sus objetivos (información y comunicación), para poder realizar las evaluaciones con el objeto de determinar si cada uno de los cinco componentes del control interno están presentes y si estos funcionan correctamente (actividades de monitoreo).

En este aspecto los diferentes procesos que componen la ejecución financiera cuya finalidad es evaluar la efectividad del SCI, el nivel de ejecución de planes y programas, localizar desviaciones, establecer recomendaciones en cada una de las áreas de la institución, están reguladas por las Normas Generales de Control Interno para el Sector Público Nacional¹⁶ con promoción de la autoevaluación y el diagnóstico de los procesos, por medio de la utilización del Sistema de Seguimiento de Acciones Correctivas¹⁷ a los efectos de comunicar oportunamente las deficiencias de CI detectadas, a fin de que los responsables puedan adoptar e informar las acciones correctivas.

¹⁶ SIGEN Resolución N° 172 del 09/10/2014.

¹⁷ Actividad sistemática de verificación de la regularización de situaciones observadas y de la implementación de recomendaciones formuladas como resultado de realización de auditorías. B.O.: 15/12/2010. Resolución SIGEN 173/2018.

Componentes del Sistema de Control Interno

La base del sistema de control interno lo conforman sus componentes, es decir, el entorno de control, la evaluación de riesgos, las actividades de control, la información y comunicación y las actividades de monitoreo, dado que es un proceso integrado y dinámico por el cual las partes interesadas aparecen en busca de mayor transparencia y responsabilidad, pretendiendo aumentar la probabilidad de cumplimiento de los objetivos de la entidad, apoyar la toma de decisiones y el buen gobierno corporativo de la organización. En la actualidad la versión del informe COSO busca la aplicación de las mejores prácticas internacionales en el SCI del Sector Público Nacional, en tal sentido con la Resolución N° 172/2014 se aprueban las “Normas Generales de Control Interno para el Sector Público Nacional” dejando sin efecto la Resolución N° 107/98 ambas de la SIGEN.

En ese marco con fundamento en el artículo 101 de la Ley 24.156 las normas generales constituyen una guía para la implementación del SCI por medio de los responsables de la gestión al determinar que:

La autoridad superior de cada jurisdicción o entidad dependiente del Poder Ejecutivo Nacional será responsable del mantenimiento y de un adecuado sistema de control interno que incluirá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo y la auditoría interna.

Es por ello los componentes del SCI y sus principios asociados, son los factores necesarios para realizar un seguimiento y evaluación del control interno, además de posibilitar informar los resultados de forma estandarizada. Es por eso, que se presenta la importancia de describir los factores claves en torno a los cuales poder evaluar el sistema, por ello la siguiente tabla expone estos principios relacionados con el componente al que corresponden.

Asimismo, cada uno de los componentes del sistema de control interno con sus principios asociados a partir el COSO 2013 son descriptos en el ámbito de la entidad.

Tabla 3***Componentes y Principios del Sistema de Control Interno***

Número	Componentes	Principios
1	Ambiente de control	Integridad y valores éticos Responsabilidades de supervisión Estructura, autoridad y responsabilidad Competencias del personal Responsabilidad y rendición de cuentas
2	Evaluación de riesgos	Especificación de objetivos Identificación y análisis de los riesgos Evaluación de riesgos de fraude Identificación y análisis de cambios
3	Actividades de control	Definición e implementación de actividades de control Definición e implementación de controles en la tecnología Políticas y procedimientos
4	Información y comunicación	Información de calidad Comunicaciones internas Comunicaciones externas
5	Actividades de monitoreo	Evaluaciones Comunicación de deficiencias

Fuente. Elaboración propia a partir de COSO 2013.

1. En el **Ambiente de Control**¹⁸ se aplica el conjunto de normas, procesos y estructuras que sirven de base para poner en funcionamiento un adecuado control interno en la entidad acorde a los preceptos determinados por la Ley N° 24.156 y de acuerdo con las normas de control interno emanadas de la SIGEN.

Desde el más alto nivel de la institución se resalta la importancia del control interno, el ambiente de control tiene impacto directo en todo el sistema de control, al incentivar el

¹⁸ Expresión utilizada en la Resolución 172/2014 SIGEN para el Sector Público Nacional. La traducción española del COSO 2013 se refiere al mismo con la terminología “Entorno de Control”.

desempeño del personal, abarcando los principios de integridad y valores éticos que deben regir en la entidad, los parámetros que posibilitan las actividades de monitoreo, la estructura organizativa, como así también el proceso de captar, desarrollar y mantener al personal conveniente y la realización en torno a las medidas de desempeño, incentivos y rendición de cuentas (Sindicatura General de la Nación, 2014, pág. 9).

El principio de **Integridad y Valores Éticos** hace referencia a la utilización del canal formal para comunicar normas de conducta éticas y morales, para hacer frente a conflictos de interés y el uso inadecuado de los recursos. Dado que existe un clima ético que contribuye a la efectividad de las políticas instrumentadas, la alta dirección juega un papel clave desde la integridad y los valores éticos de la cultura organizacional, por tanto, ante un indicio de conducta inapropiada se toman medidas oportunas de manera rápida y ante un evento no ético, el personal interviniente tiene conocimiento de cómo actuar y cuáles son los canales correspondientes (Dirección de planeamiento organización y doctrina, 2020).

En referencia a las “**Responsabilidades de Supervisión**” se presenta independencia entre el que supervisa el control interno de aquel que lo desarrolla e implementa, no obstante, por las características propias funcionales de la institución existen situaciones en las cuales hay control jerárquico esto es; funciona de manera tal que el personal superior controla al personal subalterno, y este último a su vez reporta sus actividades a la instancia superior.

Respecto del principio “**Estructura, Autoridad y Responsabilidad**” el titular se apoya en el juicio especializado, las estructuras establecidas y la definición de líneas de reporte, asignando responsabilidades con puestos de trabajo alineados para la consecución de los objetivos de la institución (Dirección de planeamiento organización y doctrina, 2020). En tal sentido con las “Competencias del Personal”, buscan tener estabilidad y permanencia, se comunica claramente lo que se espera, así como las sanciones que ocasionan los incumplimientos, con el fin de otorgar a la unidad de control la habilidad y los conocimientos necesarios alineados con sus objetivos.

Para concluir con el principio de “**Responsabilidad y Rendición de Cuentas**”, la institución cuenta con áreas responsables del control interno para la consecución de los objetivos, por lo tanto, se define claramente formas de actuación para el funcionamiento permanente del control interno, estableciendo medidas de desempeño, incentivos y sanciones en el cumplimiento

de las funciones encargadas, con el fin de que las áreas puedan tomar las acciones correctivas inmediatas cuando se identifican desviaciones entre lo ejecutado y lo planificado (Dirección de planeamiento organización y doctrina, 2020).

2. En el componente “**Evaluación de Riesgos**” el riesgo es inherente a todas las actividades, y el control interno es necesario para limitarlo mediante la investigación y el análisis de los riesgos más relevantes (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, 2017, pág. 4). De allí la relevancia del control preventivo realizado por el Departamento Control Previo de forma anterior a la autorización de liberar una orden de pago o la acreditación bancaria pertinente, al respecto el control vigente previene y neutraliza los riesgos más relevantes.

Del mismo modo la “**Especificación de Objetivos**” manifiesta la determinación de los objetivos con suficiente claridad para permitir la identificación y evaluación de riesgos relacionados con los objetivos, identificando resultados del balance general, objetivos asociados a la información financiera, su materialidad y el cumplimiento de los objetivos relacionados con la actividad de la institución acorde lo establecido en la Resolución 696/2018 de la Red de Control de las Fuerzas de Seguridad. Además, el principio “Identificación y análisis de los riesgos” busca identificar los riesgos que afectan el logro de los objetivos y cómo deben ser gestionados.

En consecuencia, la “**Evaluación de Riesgos de Fraude**” considera la posibilidad de fraude contra el logro de sus objetivos, a partir del análisis de estos riesgos se definen medidas de respuesta para su tratamiento, teniendo en cuenta, la separación de funciones, el movimiento del personal, los mecanismos de rendición de cuentas y las auditorías específicas.

Por otra parte, a través de la “**Identificación y Análisis de Cambios**” son identificados y evaluados los cambios que son relevantes y pueden impactar en el SCI, así como los cambios significativos son contemplados en la revisión del análisis de los riesgos que puedan afectar el logro de objetivos (Dirección de planeamiento organización y doctrina, 2020).

3. Con relación al tercer componente “**Actividades de Control**” abarcan políticas y procedimientos concretos para reducir los riesgos que puedan afectar el logro de objetivos. Para alcanzar su efectividad deben ser apropiadas y consistentes con un plan a largo plazo, poseer un costo proporcionado no mayor a los beneficios, ser razonables y estar integradas a los fines y objetivos de la organización (Permuy, et al. 2020).

Por el principio “**Definición e Implementación de Actividades de Control**” se relaciona con la definición y desarrollo de actividades de control que contribuyen a la disminución de los riesgos dentro de niveles aceptables para la consecución de los objetivos (Dirección de planeamiento organización y doctrina, 2020). El mismo contiene tareas y responsabilidades como, por ejemplo; autorización, aprobación, registro y revisiones de las operaciones, controles de inventarios, transacciones, entre otros con el objetivo de mitigar el riesgo durante el proceso. De igual forma la “Definición e Implementación de Controles en la Tecnología” señala la definición de actividades de control sobre las tecnologías de la información con el objetivo de apoyar la consecución de los objetivos, abarcando en el procesamiento de la información que son diseñados para prevenir y corregir irregularidades durante el procesamiento de los datos en los sistemas.

Con las “**Políticas y Procedimientos**” se establecen los lineamientos generales del control interno a través de las actividades de control y los procedimientos para ejecutarlos, las primeras manifiestan las afirmaciones de la administración que son documentadas y expresadas tanto explícitamente como implícitamente, a través de comunicaciones, acciones y decisiones. Los procedimientos son las acciones para implementar las políticas establecidas sobre las actividades a realizar para llevar a cabo los controles.

4. En cambio, el cuarto componente “**Información y Comunicación**” contempla la manera en que las áreas operativas, administrativas, financieras de la organización procesan y registran la información en función de la gestión hacia el cumplimiento de los objetivos establecidos. La información es obtenida en todos los niveles con datos que se intercambian y sintetizan en base a la relevancia de los requerimientos para el funcionamiento de los otros componentes del sistema, de acuerdo con el informe IF-2018-40828717-APN-UAI#MSG de las misiones y funciones de la Coordinación de Inspectoría General.

Es necesario resaltar que, debido al aislamiento y el trabajo remoto realizado en el marco de la situación de emergencia sanitaria (Covid-19) en el ejercicio 2020, tuvieron como consecuencia la suspensión del canal informal de comunicación, teniendo en cuenta, por ejemplo; las conversaciones con el personal auditado, personal de un área o terceros intervinientes, que

implica en algunos casos mantener similar significación que los canales formales de comunicación.

De acuerdo con el principio “**Información de Calidad**” se manifiesta la forma en que la entidad obtiene y utiliza la información más relevante para mantener el funcionamiento del control interno. Se puede señalar que la información en relación con los objetivos es obtenida desde la alta dirección, e integrada de forma que los niveles inferiores y el personal puedan interpretar para establecer su rol para en la consecución de estos.

Es así como las “Comunicaciones Internas” de la organización entienden la información, incluyendo objetivos y responsabilidades para el control interno que son necesarios para respaldar el funcionamiento del SCI, así la se establecen procedimientos para facilitar una comunicación interna adecuada (Dirección de planeamiento organización y doctrina, 2020). Por otro lado, las “Comunicaciones Externas” se apuntan a la forma por la cual la organización comunica a terceros sobre los asuntos que influyen en el funcionamiento del control interno.

5. Para concluir con el último componente “**Actividades de monitoreo**” estas son las actividades de autocontrol asociadas a los procesos y operaciones de supervisión de la entidad con fines de mejora y evaluación, el proceso ha de ser monitoreado con el fin de incorporar el concepto de mejoramiento continuo, evaluando así la eficacia y calidad del funcionamiento en el tiempo, y su retroalimentación para determinar si cada uno de los componentes y principios se están desempeñando correctamente.

Del componente mencionado se desprenden el principio de “**Evaluaciones**” por el cual la GNA realiza evaluaciones continuas e independientes para establecer si los componentes del SCI están funcionando, las evaluaciones continuas están integradas en los diferentes niveles por lo tanto suministran información oportuna. Las evaluaciones se ejecutan considerando la evaluación de riesgos, que se traducen en observaciones, investigaciones, revisiones y exámenes, para determinar si los controles para llevar a cabo los principios a través de la institución son diseñados, implementados y ejecutados.

El principio “Comunicación de deficiencias” se corresponde a la forma de evaluar y comunicar las deficiencias de control interno de forma oportuna a las partes responsables de aplicar medidas correctivas, las debilidades identificadas deben ser comunicadas a las partes indicadas para que se adopten las medidas necesarias.

Capítulo 6: Transparencia Institucional en la Ejecución Financiera

El término “Estado Abierto” según Oszlak (2013) se identifica como un nuevo paradigma, modelo o filosofía de la gestión pública basado firmemente en principios de transparencia, participación ciudadana, la rendición de cuentas y otras acciones en un sentido similar, impulsado en el aprovechamiento y desarrollo de las Tecnologías de la Información y el Conocimiento (TIC) que permiten una relación de doble vía entre ciudadanía y gobierno en la búsqueda de un intercambio activo.

Para crear un lenguaje común entre los países la “Carta Iberoamericana de Gobierno Abierto” aprobada entre el 7 y 8 de julio de 2016 contempla particularmente una definición de “Gobierno Abierto” considerando que:

Se entenderá el gobierno abierto como el conjunto de mecanismos y estrategias que contribuye a la gobernanza pública y al buen gobierno, basado en los pilares de la transparencia, participación ciudadana, rendición de cuentas, colaboración e innovación, centrando e incluyendo a la ciudadanía en el proceso de toma de decisiones, así como en la formulación e implementación de políticas públicas, para fortalecer la democracia, la legitimidad de la acción pública y el bienestar colectivo (CLAD, 2016, pág. 5).

Asimismo, en el informe OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) “Estudio sobre Integridad en Argentina 2019” se presentan propuestas de acción concretas e ideas sobre cómo operacionalizar un enfoque de administración de riesgos de corrupción mejorando y evaluando los procesos de toma de decisiones, proporcionando opciones para incrementar la transparencia e integridad, con el propósito de lograr procedimientos sujetos a rendición de cuentas.

Una de las principales características del “Gobierno Abierto” es la transparencia y en la Argentina, la Ley 27.275 de Derecho de Acceso a la Información Pública, consagra el principio de transparencia y divulgación, por la cual toda información en poder del Estado se presume pública, salvo las excepciones previstas en la ley, teniendo como objetivos: garantizar el efectivo ejercicio del derecho de acceso a la información pública, promover la participación ciudadana y la transparencia de la gestión pública.

Los miembros de la GNA de acuerdo con lo establecido en el artículo 2 de la Ley N° 25.188 de “Ética en el Ejercicio de la Función Pública”, deben ajustarse al cumplimiento de una serie de deberes y pautas de comportamiento ético, en concordancia con la Ley N° 27.275 que garantiza el efectivo ejercicio del derecho de acceso a la información pública, la promoción de la participación ciudadana y la transparencia de la gestión pública, fundamentándose en los principios de; publicidad, transparencia, divulgación, control entre otros.

Como respuesta a las leyes mencionadas, la GNA anualmente publica a la sociedad la información proveniente de la base de los sistemas informáticos los resultados operativos y financieros, a través del denominado “Informe Público Institucional” que se puede obtener del sitio web oficial del organismo¹⁹.

Como resultado de la misión asignada a la entidad, su visión²⁰ es unificada como la expresión en común de sus integrantes, el cual se presenta en su sitio web de la siguiente manera:

Gendarmería Nacional será una institución eficiente, moderna y avanzada, alcanzando los estándares de calidad nacionales e internacionales. Con apego a los principios de ética pública y transparencia. Con vocación de servicio desde una óptica integral en la cual sean fundamentales la prevención, disuasión y conjuración del delito. Buscará alcanzar la excelencia institucional, afianzar la seguridad interna y defensa integral de la Nación.

La ejecución financiera en la GNA es informada trimestralmente mediante el avance de ejecución de las metas físicas, función que es asignada según el documento N° IF-2020-07078679-APN-DIPLAODOC#GNA a la División Ejecución y Evaluación del Proceso Presupuestario con intervención de la División de Planificación Presupuestaria que recibe de las unidades ejecutoras de programas la información a través la utilización del Sistema de Gestión Documental Electrónica (GDE) y con base en las entradas de datos de las unidades, estas son registradas a través de la Programación de la Ejecución Física (e-PEF), considerando los plazos establecidos en la Disposición 644/2018 de la Oficina Nacional de Presupuesto.

De esta manera, la ejecución conlleva la utilización de herramientas informáticas como el e-SIDIF, e-PEF, GDE y otros, además de la posibilidad de poder consultar a través del sitio

¹⁹ <https://www.argentina.gob.ar/gendarmeria>

²⁰ <https://www.argentina.gob.ar/gendarmeria/quienes-somos>

Presupuesto Abierto²¹ la ejecución presupuestaria de la jurisdicción en referencia a un determinado periodo, incorporando así las TIC entre la organización y la ONP en su calidad de órgano rector del sistema presupuestario.

Además, desde la aprobación de la Resolución N° 190 del MSG del 13 de mayo de 2016 se establece la obligatoriedad por parte de la totalidad del personal de las Fuerzas Policiales y de Seguridad, de la presentación de declaraciones juradas patrimoniales con información relativa a sus bienes, los de sus cónyuges o convivientes, como así también hijos menores no emancipados. Procedimiento que es actualizado mediante la Resolución N° 796/2019 del MSG el 26 de septiembre de 2019. En este sentido la Ley N° 25.188 dispone un régimen de Declaraciones Juradas Patrimoniales Integrales, con la obligación de presentar una declaración jurada al inicio de un cargo o función, su actualización anual, y la presentación de una declaración de egreso, para los niveles jerárquicos más altos.

Con el propósito de cumplir con el principio de transparencia en la gestión del organismo, los agentes de la GNA deben completar una declaración jurada patrimonial al ingresar a la organización y actualizar la información de esta anualmente, del mismo modo tienen la obligación de presentar una última declaración cuando cesan en sus funciones. En su contenido se exponen datos personales, relacionados con bienes, inversiones, ingresos, deudas, integrándose estas manifestaciones en un sistema muy utilizado para la prevención y control, que contribuyen a la transparencia en la función pública.

Analizando la transparencia como principal factor en la gestión, y con el objeto de promover a las Fuerzas Policiales y de Seguridad y entidades actuantes en la órbita del MSG en temas referentes con la ética, la transparencia, la integridad y prevención, la Resolución N° 696/2018 pretende contribuir con la Red de Control de la Fuerzas de Seguridad a las interacciones entre las áreas o sectores de las fuerzas que efectivizan actividades de control interno, a fin de lograr así la configuración sustentable de un ambiente de control integral e integrado, donde se destaquen los principios de legalidad, honestidad en la gestión, transparencia y ello reporte un incremento en la eficiencia, eficacia y economía que permita una evolución favorable de la gestión administrativa y de seguridad.

²¹ <https://www.presupuestoabierto.gob.ar/sici/home>

De igual forma la Resolución N° 191/2020 del 19 de julio de 2020 del MSG establece el “Programa de Transparencia e Integridad”, por los cuales se desarrollan acciones de implementación en las Fuerzas Policiales y de Seguridad, de programas preventivos para el análisis de asuntos de ética pública y transparencia, de procedimientos de selección de proveedores, y la evaluación de la ejecución de los contratos administrativos de aquellas instituciones que se sometan a su consideración, proponiendo modificaciones a los procedimientos administrativos, para evitar actos irregulares. Como así también el diseño y gestión de políticas institucionales tendientes a desarrollar plataformas de detección y prevención²².

Desde esta perspectiva, las actividades de las áreas mencionadas se formalizan con la realización de auditorías, mecanismos de monitoreo y seguimiento de gestión, teniendo como resultado la producción de informes, sobre la ejecución financiera y otros aspectos. En función de estándares de transparencia y control de procesos, propiciando la optimización y coordinación de los recursos humanos, técnicos, materiales y financieros con el objetivo de detectar en forma anticipada los desvíos y formular recomendaciones necesarias para dar cumplimiento a las estrategias de mejoras institucionales y de optimización de los procesos de gestión.

Herramientas de Transparencia

La transparencia es uno de los valores éticos que todo funcionario debe aplicar en el ejercicio de su función, con el objetivo de generar un ambiente de confianza, seguridad y veracidad entre los actos del gobierno y la sociedad, de tal manera que los ciudadanos estén informados y conozcan las responsabilidades, procedimientos, normas, y demás información generada por el sector público orientado en un marco de abierta participación social (Monteverde, 2016, pág. 197).

Si bien existen múltiples herramientas de transparencia por cada tipo de información generada en la Administración Pública y para cada situación en particular, en este apartado se

²² Responsabilidades de la “Dirección Nacional de Transparencia Institucional” conforme la Decisión Administrativa 335/2020. B.O.: 09/03/2020.

considerarán para el análisis las más representativas en relación con la transparencia institucional en la ejecución financiera.

Podemos incluir como una de estas herramientas a los “Datos Abiertos” que consiste en el acceso y uso de la información pública por parte de terceros para entregar nuevos servicios a los ciudadanos, con su utilización se reducen las asimetrías en el acceso la información, alcanzando fomentar la toma de decisiones basada en evidencia, mejorar la rendición de cuentas y generar impacto en la calidad de vida de las personas a través de su uso (Mueente Kunigami & Serale, 2018, pág. 15), por lo tanto, la condición de mantener la información cerrada, además de restringir su acceso, genera concentración de dominio en quien la almacena.

Con el objeto de incentivar la colaboración activa entre las entidades y órganos del gobierno en todos los niveles, y entre éstos y los ciudadanos son implementados los datos abiertos, los cuales ponen a disposición de la sociedad, de manera libre, gran cantidad de datos procedentes de diferentes organizaciones del ámbito de la administración pública, con la idea central de convertir los datos disponibles y abrirlos en información para que los distintos sectores de la sociedad pueden tomar decisiones, con el alcance de que no contengan información personal sobre individuos específicos o pongan en riesgo su privacidad (Xhardez, 2020, pág. 19).

Como resultado de ello la Ley de Acceso a la Información Pública y el Decreto N° 117/2016 publicado en el Boletín Oficial el 13 de enero de 2016 prevén la publicación de los datos públicos en formatos electrónicos abiertos con el fin de eliminar toda barrera a su acceso y fomentar su reutilización, advierte el artículo 2 a los organismos del Poder Ejecutivo a determinar bases de datos y publicarlas en el Portal Nacional de Datos Públicos.

Entre estos datos se enfatizan; los escalafones y escalas salariales aplicables a los diferentes regímenes de empleo público, los créditos presupuestarios, según surjan del Sistema Integrado de Información Financiera y las contrataciones del Sistema Electrónico de Contrataciones Públicas, disponibles a través de sitios webs, que publican y sistematizan las bases de datos. En el caso de GNA al tener dependencia del MSG, los datos son centralizados con un diseño enfocado en el usuario para acceder fácilmente y contribuir a su uso, calidad y comparabilidad a nivel central en el sitio web²³ “Transparencia Activa - Ministerio de Seguridad”.

²³ <https://www.argentina.gob.ar/seguridad/transparencia>

Desde la sanción de la Ley N° 27.275 y su vigencia en 2017, cualquier persona puede solicitar información al Estado nacional u organismos que reciban aportes de fondos públicos. El organismo a cargo del cumplimiento de la presente ley es la Agencia de Acceso a la Información Pública (AAIP) garantizando el efectivo ejercicio del derecho de acceso a la información pública y a la protección de los datos personales, como también promover la participación ciudadana, la transparencia en la gestión pública y una cultura respetuosa de la privacidad.

Es entonces la “Transparencia Activa” es el método utilizado para publicar activamente información, en formatos abiertos, por parte de todos los organismos comprendidos por la Ley 27.275 de Acceso a la Información Pública. La norma establece en su Título II (artículos 32 a 34) que los sujetos obligados deben “facilitar la búsqueda y el acceso a la información pública a través de su página oficial de la red informática, de una manera clara, estructurada y entendible para los interesados y procurando remover toda barrera que obstaculice o dificulte su reutilización por parte de terceros”, además de establecer las excepciones a la obligación de publicar la información pública.

Como resultado de dar cuenta del cumplimiento de las disposiciones del artículo 32, la (AAIP) presenta los resultados del índice de Transparencia Activa en su sitio web²⁴. Se puede señalar que su medición tiene relación con los estándares de transparencia²⁵ haciendo referencia al nivel de desempeño sobre la premisa de que “El acceso es la regla - el secreto es la excepción”, en la publicación de información y la apertura de los datos públicos que el gobierno genera y su utilización de manera proactiva por iniciativa propia de las entidades públicas, y no como una exigencia de los particulares, permitiendo conocer y controlar el funcionamiento de la Administración Pública.

Podemos agregar como herramienta para la transparencia en la gestión, a las regulaciones de los Conflictos de Intereses, señalando que la Oficina Anticorrupción²⁶ es la autoridad de aplicación de la Ley N° 25.188 teniendo entre sus funciones la detección y el análisis de situaciones de conflictos de intereses en el ámbito de la Administración Pública Nacional.

²⁴ <https://www.argentina.gob.ar/aaip/accesoalainformacion>

²⁵ Según la iniciativa “Estándares de Gobierno Abierto” (Open Government Standards) los Estándares de Transparencia son: 1) Derecho a saber. 2) Toda la información, de todos los organismos públicos. 3) El acceso es la regla - El secreto es la excepción. 4) Publicación proactiva. 5) De carácter gratuito y libre para su reutilización. 6) Formatos abiertos. 7) Recopilación de información. 8) Mecanismo/Entidad de supervisión independiente. Consultado el 17 de septiembre de 2021 de <http://hdl.handle.net/11362/36665>.

²⁶ Decreto 174/2018. Organigrama de aplicación de la Administración Pública Nacional. B.O.: 05/03/2018.

En el Capítulo V “Incompatibilidades y Conflicto de Intereses” de la Ley de Ética en el Ejercicio de la Función Pública regula el conflicto de intereses (artículos 13 a 17) en concreto, de aquellas circunstancias en las que se origina una contraposición entre los intereses particulares del funcionario (sean estos personales, laborales, económicos, profesionales) con los públicos, que debe tutelar desde su función.

En consecuencia, este conflicto se manifiesta cuando un cargo público se beneficia de su posición para su interés personal o para el beneficio de otras partes particulares, por lo cual es necesario establecer un marco normativo con el objetivo de reducir estas irregularidades (CEPAL, 2017). De modo que involucra un conflicto entre el deber público y los intereses privados del funcionario, por lo tanto, se presentan intereses personales que podrían tener influencia negativa en el desempeño de sus deberes y responsabilidades²⁷.

Con base en la Ley N° 25.188 y el Decreto N° 41/1999 relacionado al Código de Ética de la Función Pública, la Oficina Anticorrupción busca detectar y prevenir conflictos de intereses de funcionarios públicos de modo que, en caso de detectarse, se procede a la apertura de un expediente administrativo para revisar y analizar jurídicamente la información inicial, además de la información adicional recolectada, dando lugar a la emisión de una resolución de acuerdo con la Ley Nacional 19.549 de Procedimientos Administrativos²⁸.

En este contexto las situaciones de conflictos de intereses pueden ser detectadas a partir de la revisión de las declaraciones juradas, por los propios funcionarios en relación con situaciones que les generan dudas o por denuncias presentadas por particulares ante los distintos organismos de los cuales surjan indicios de la existencia de conflictos de esta naturaleza (Nattero, Baragli, & Bardi, 2009, pág. 21).

Particularmente en el caso de la GNA, la Dirección de Recursos Humanos es el área encargada de suministrar información a la Oficina Anticorrupción y al MSG, respecto de las Declaraciones Juradas Patrimoniales Integrales que son presentadas por los sujetos obligados de la Ley N° 25.188 (artículos 4 al 11), como así también de las Declaraciones Juradas Patrimoniales (Resolución 190/2016 del MSG), sobre la base de que las declaraciones juradas completas e

²⁷ Directrices de la OCDE para la gestión de conflictos de intereses en el servicio público (Página 4). Disponible en: <https://www.oecd.org/gov/ethics/2957360.pdf> [Fecha de consulta: 18/9/2021].

²⁸ Desde la aprobación de la Resolución MJSDH 1316/2008 (Anexo II: Reglamento Interno de la Dirección de Planificación de Políticas de Transparencia), el procedimiento debe ajustarse a lo estipulado por dicha norma.

integrales permiten alcanzar mayor transparencia en la función pública y garantizar una efectiva rendición de cuentas como forma de prevenir y combatir actos irregulares.

Las consecuencias derivadas de su falta de presentación constituyen el inicio de actuaciones sumariales o la suspensión de la percepción del veinte por ciento (20%) de los haberes mensuales del funcionario, hasta tanto acredite haber satisfecho dicha obligación, conforme las previsiones del artículo 1 de la Resolución N° 9/2011 de la Oficina Anticorrupción. Además, en el marco del proceso regulado en la Resolución N° 1058/2017 del MSG (Anexo I), se incorpora un procedimiento de análisis para el cumplimiento de las obligaciones generales impuestas por la normativa del MSG, con actividades de cruzamiento y trazabilidad de datos realizadas por la Dirección de Investigaciones del citado ministerio.

En referencia con el Régimen de obsequios a funcionarios públicos de la Ley N° 25.188 (artículo 18) que dispone “Los funcionarios públicos no podrán recibir regalos, obsequios o donaciones, sean de cosas, servicios o bienes, con motivo o en ocasión del desempeño de sus funciones...”, por el cual las excepciones (cortesía y costumbre diplomática) son reglamentadas en el Decreto N° 1179/2016, determinando su concepto y estableciendo la obligación de registro en todos los procesos sobre casos de obsequios (excepcionalmente admisibles) y que deben además ser incorporados al patrimonio del Estado. De la misma forma que las disposiciones sobre conflictos de intereses, busca mantener la imparcialidad de las decisiones de los funcionarios, obstaculizando el recibir obsequios o beneficios que pudieran contaminar los procesos de toma de decisión.

Además el artículo 4 del decreto aludido determina en que supuestos no pueden recibirse obsequios (inclusos los de cortesía o costumbre diplomática) cuando provengan de personas o entidades que realizan actividades reguladas; a) fiscalizadas por el organismo donde se desempeña el funcionario, b) que gestionen o exploten concesiones, autorizaciones, privilegios o franquicias otorgados por el órgano o entidad en el que se desempeña el funcionario, c) que sean contratistas o proveedores de obras, bienes o servicios del órgano o entidad en el que se desempeña el funcionario, d) que procuren una decisión o acción del órgano o entidad en el que se desempeña el funcionario, e) que tengan intereses que pudieran verse significativamente afectados por una decisión, acción, retardo u omisión del órgano o entidad en el que se desempeña el funcionario.

A fin de advertir confidencialmente sobre sospechas correspondientes a la tipificación de actividades ilícitas en los que eventualmente se encuentren involucrados directa o indirectamente personal de la institución, existen distintos canales de denuncias como, por ejemplo; la utilización de la línea telefónica número (134), por medio de correo electrónico (denuncias@minseg.gob.ar), o bien de manera presencial como forma de canalizar posibles irregularidades.

En el Sistema de Contrataciones para garantizar la transparencia de los procesos y sus operaciones se encuentra alineado con el principio de centralización normativa, lo que implica que las unidades operativas de compras deben tramitar el procedimiento de selección del contratista conforme las disposiciones legales vigentes. El motivo de dicha organización es que los órganos contratantes unifiquen su forma de gestión, favoreciendo, de este modo a que se respete la igualdad de tratamiento para interesados y oferentes, no solo de un único procedimiento de selección, sino en forma transversal, en todo el Sistema de Contrataciones (Dictamen ONC 815/12). Mientras que la tramitación y autorización de los procedimientos, en virtud del artículo 23 del Decreto delegado N° 1023/01 se encuentra a cargo de las jurisdicciones y entidades contratantes, incluyendo la etapa de la elaboración y aprobación de los respectivos pliegos de bases y condiciones particulares.

El régimen vigente permite un amplio control de los procedimientos por parte de toda persona que acredite de forma fehaciente algún interés, pudiendo tomar vista en cualquier momento de las actuaciones referidas al proceso de contratación, salvo las excepciones amparadas por normas de confidencialidad, desde la iniciación de las actuaciones hasta la extensión del contrato (exceptuando la etapa de evaluación de ofertas). Por esta razón la negativa injustificada a dar vista de las actuaciones se considera falta grave del funcionario con competencia para autorizar.

Por Decreto N° 202/17 se establece el sistema de Declaración Jurada de Intereses por el cual toda persona que se presente en un procedimiento de contratación, llevado a cabo por cualquiera de los organismos y entidades del Sector Público comprendidas en el artículo 8 de la Ley 24.156 tiene que presentar una Declaración Jurada de Intereses por la cual se debe declarar si se encuentra o no alcanzada por algunos de los supuestos de vinculación contemplados.

El área de transparencia de la Dirección Nacional de Transparencia Institucional (MSG) se ocupa de efectuar informes de transparencia e integridad puntuales, sobre contrataciones del

MSG o de las fuerzas, además de diseñar mecanismos de monitoreo y seguimiento de la gestión de las fuerzas en función de estándares de transparencia y control de los procesos. Como medio para efectuar de forma electrónica el seguimiento de todos los procedimientos de selección prescritos en el reglamento del Régimen de Contrataciones de la Administración Nacional, es utilizada desde su implementación mediante disposición de la ONC 65/2016, la herramienta de apoyo en la gestión de compras y contrataciones “COMPR.AR” a través del portal web (<https://comprar.gob.ar/>).

Capítulo 7: Rendición de Cuentas

La transparencia tiene diferentes dimensiones; puede ser activa o pasiva. La primera hace referencia a las acciones que el Estado lleva a cabo, unilateralmente, para brindar información a la ciudadanía. Es decir, si el organismo publica los datos o los pone a disposición cuando haya dado respuesta a una solicitud de información, por parte de un individuo o de un grupo. En términos efectivos, la ciudadanía dispone de información en caso de querer consultarla, y la misma se encuentra disponible por ejemplo en sitios web. La transparencia pasiva, en cambio, se vincula a la obligatoriedad que tiene el Estado de proporcionar toda aquella información que le sea solicitada por la ciudadanía, según la fuente de referencia hace alusión a la legislación sobre el acceso a la información pública (Naser & et.al, 2017, pág. 15).

En efecto la rendición de cuentas forma parte de lo que anteriormente se precisó como transparencia activa, en atención a las manifestaciones que hacen los funcionarios públicos en relación con las actividades que desarrollan, implementándose en muchos casos, como un sinónimo de conceptos como *accountability* y responsabilización. De acuerdo con Oszlak (2013), *accountability* guarda relación con la vigencia de reglas que requieren la rendición de cuentas a terceros, por la responsabilidad de los actos o de una gestión.

Además, se plantea una distinción posterior entre “responsabilización” y “*accountability*”, manifestando que el primero, se trata de “un sujeto que es sometido por otro a un proceso o exigencia puntual de rendición de cuentas, en función de compromisos u obligaciones que el mismo adquiriera al hacerse cargo de alguna gestión”. En cambio, *accountability* hace referencia a “la obligación misma de rendir cuentas, voluntariamente asumida por el sujeto, sin necesidad de que medie la intervención de un tercero para exigirla” (Oszlak, 2013, pág. 16).

Los dispositivos de rendición de cuentas operan como procedimientos que admiten corregir y mejorar las prácticas de la institución, ya sea mediante canales de comunicación que asisten a los centros de toma de decisión respecto de una adecuada comprensión de las demandas y necesidades, o bien, sancionando a funcionarios cuyos comportamientos son contrarios a las normas y reglamentos. En este sentido, la existencia de canales de rendición de cuentas funciona como mecanismos que posibilitan corregir ciertos comportamientos. Por ello, la rendición de

cuentas no debe reducirse a la fiscalización formal, sino que debe entenderse como una forma de institucionalizar procesos más transparentes²⁹.

Es en este marco que la Red de Control de las Fuerzas de Seguridad se apunta al sostenimiento e incremento de las relaciones entre las dependencias que realizan actividades de control interno en las Fuerzas de Seguridad, procurando los mejores medios de vinculación, intercambio y cooperación en todas sus formas y manifestaciones, a fin de obtener mayor eficiencia, eficacia y economía en su accionar, en un marco de legalidad y transparencia.

La Red es la encargada de unificar criterios y metodologías de control interno empleadas por las Fuerzas, coordinando la planificación y ejecución de las actividades de control llevadas a cabo por estas organizaciones con las desarrolladas por la UAI. La responsabilidad primaria es asistir a la autoridad superior del MSG en el efectivo cumplimiento de las responsabilidades establecidas en los artículos 3 y 101 de la Ley 24.156 y de las Normas Generales de Control Interno.

Además, coordina la realización de auditorías de forma conjunta con la UAI, con la finalidad de intercambiar información y experiencias en provecho de las tareas realizadas por los organismos de control. Los resultados de las auditorías e inspecciones, en el marco de la Red de Control son consolidados y registrados por la UAI en el Sistema de Seguimiento de Acciones Correctivas (SISAC) de información provisto por la SIGEN, que permite la registración del informe y el seguimiento de las observaciones hasta su regularización, donde sus conclusiones son puestas a consideración para su tratamiento en las reuniones de un comité de control del MSG.

En la GNA, la Coordinación de Inspectoría General para cumplir su misión de gestionar el SCI se encuentra estructurado en tres departamentos de auditorías: Auditoría de los Sistemas de Información, Auditoría de Gestión Operacional y Auditoría de Control de Gestión Presupuestaria, Administrativa y Financiera. Ésta cumple con el rol de verificar el estado del ambiente de control y realizar la inspección de las actividades administrativas y operativas en todo su ámbito de actuación, en la búsqueda del cumplimiento de metas y objetivos

²⁹ Los mecanismos de rendición de cuentas sólidos y efectivos resultan fundamentales para lograr confianza social. Para más información ver: “Declaración de Asunción, Principios sobre Rendición de Cuentas”, la XIX Asamblea General de la OLACEFS reunida en Asunción, Paraguay, el 08 de octubre del año 2009. Disponible en www.olacefs.com (21/09/2021).

institucionales de seguridad (Anexo I, misión y funciones, del informe IF-2018-50598823-APN-DIPLAODOC#GNA).

Por su parte, en cuanto a los aspectos que conciernen al control y monitoreo de la gestión y ejecución financiera de la institución, el Auditor de Control de Gestión Presupuestaria, Administrativa y Financiera, es quien asesora al director de la Coordinación de Inspectoría General en todos aquellos aspectos que hacen a la implementación, evaluación y mejoramiento del sistema de control interno, con el propósito de que todas las actuaciones de inspección y funciones se desarrollen dentro de los lineamientos de los órganos normativos, de supervisión y coordinación (Anexo II, misión y funciones, IF-2018-50598823-APN-DIPLAODOC#GNA).

Desde otra línea de dependencia jerárquica y con el objetivo de fortalecer la separación de funciones e intereses, el Departamento Control Previo verifica respecto de los distintos servicios financieros desconcentrados de la GNA los procesos de intervención documental de los procedimientos contractuales, la utilización de fondos rotatorios, los pagos de viáticos y haberes, entre otros, de forma previa a su devengamiento; con el fin de optimizar y ajustar estrictamente los procesos de rendición de cuentas a la normativa vigente, como así también, aportar al Director del Servicio Administrativo Financiero información sobre el estado y funcionamiento general de los servicios bajo su jurisdicción acorde a la documentación y procesos verificados, que posteriormente se constituyen en objeto de control por parte de la Inspectoría General, y en última instancia por la UAI.

Capítulo 8: Metodología

Diseño Metodológico

El presente trabajo de investigación tuvo como objetivo el análisis de la organización tomada como caso de estudio, a fin de responder el problema desarrollado en el planteamiento del tema. Es decir, se ha buscado definir el impacto del Sistema de Control Interno utilizado en la Gendarmería Nacional -con todos sus componentes- en relación con la Transparencia en la Ejecución Financiera de la institución.

Para ello, se decidió utilizar un enfoque mixto (cualitativo y cuantitativo). La combinación de los métodos permitió la posibilidad de contrastar los datos cualitativos y cuantitativos correspondientes al primer objetivo referente a la descripción del modelo de SCI y de los procesos de control, y, por otro lado, permitió abarcar los datos cuantitativos que responden al segundo objetivo propuesto consistente en establecer la relación existente entre los componentes del sistema y la TREF de GNA.

Se logró entonces, la posibilidad de examinar los procesos de una manera más integral al conseguir abarcar una mayor capacidad de explicación y comprensión en la recolección y análisis de los datos, caracterizando de esta forma al diseño correlacional, con el fin de determinar la relación entre variables. La utilización de este método reforzó la credibilidad de los resultados y procedimientos considerando que admitió elevar el nivel de profundidad del estudio haciéndolo más completo y amplio, con una cuota razonable de validez externa logrando analizar los datos obtenidos en la investigación desde múltiples perspectivas (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista, 2014, pág. 93).

Con relación al objeto de la investigación se utilizó un diseño descriptivo en donde se buscó especificar características del caso mediante un carácter analítico. La investigación constituyó un estudio no experimental puesto que los fenómenos fueron observados tal cual se presentaron en el marco de una dimensión temporal transversal.

Se efectuó un relevamiento y análisis de la normativa acerca del SCI utilizada en la entidad, los componentes del sistema y las principales áreas que intervienen en el proceso de ejecución financiera. Además, se realizó la categorización de preguntas (Anexo 1) en relación

con los componentes del SCI y la TREF mediante una planilla del programa Microsoft Excel (Anexo 2), a los fines de procesarlos mediante el software IBM SPSS (Versión 23) y de este modo realizar un análisis correlacional en la que se precisó la relación entre el *control interno instrumentado en distintas etapas y la transparencia en la ejecución financiera*.

Definición de Variables

Para este análisis se fijaron las variables:

- **Sistema de control interno (SCI) $\rightarrow X$**
- **Transparencia en la ejecución financiera (TREF) $\rightarrow Y$**

Donde:

X : variable independiente (es la característica que se observa con la finalidad de probar su influencia)

Y : variable dependiente (es el resultado o efecto de la influencia de la variable independiente)

\rightarrow : relación de incidencia entre las variables

Por lo tanto, se buscó la relación entre las variables: $X \rightarrow Y$. Respecto de la variable X se tuvieron en cuenta los componentes del SCI considerando el modelo COSO a los fines de establecer las dimensiones e indicadores de la variable, como se detalla en la siguiente tabla:

Tabla 4

Dimensiones con Relación a la Variable X

Sigla	Dimensiones	Indicadores
AMBC	Ambiente de control	Organización interna y niveles de responsabilidad
EVRI	Evaluación de riesgos	Identificación de eventos
ACTC	Actividades de control	Definición y cumplimiento de actividades de control
ICOM	Información y comunicación	Intercambio y confiabilidad de la información
ACTM	Actividades de monitoreo	Periodicidad de las evaluaciones

Fuente. Elaboración propia a partir de COSO 2013.

En cuanto a la variable *Y* se consideraron:

- La rendición de cuentas con la correspondiente justificación de los planes de acción (RCS).
- Las medidas adoptadas por la institución para prevenir o detectar operaciones no autorizadas (MA).

Población. Muestra

La muestra fue conformada por n=50 en los cuales se incluyen directores y personal de las distintas áreas de la GNA que intervinieron en el proceso y control de la ejecución financiera durante el período 2020.

De este modo, se tuvieron en cuenta al personal de las áreas con intervención en el proceso del SCI de la GNA:

- Auditoría Presupuestaria Administrativa y Financiera (19)
- Dirección del Servicio Administrativo Financiero (18)
- Departamento Control Previo (13)

Fuentes, Instrumentos y Técnicas de Recolección de Datos

En una primera etapa se trabajó con fuentes primarias y secundarias para dar cuenta de la problemática, llevando a cabo un análisis documental de acuerdo con la pertinencia al objeto de estudio, con la finalidad de obtener información con significado para el análisis.

Junto a la observación documental se utilizaron fichas textuales y de resúmenes para recoger la información teórica. También se analizó:

- El plan anual de inspección y los informes de las auditorías realizados por la Coordinación de Inspectoría General de la GNA durante el año 2020.
- Los informes de evaluación y supervisión publicados por la UAI del MSG.
- Las observaciones formuladas en el Sistema de Seguimiento de Acciones Correctivas (SISAC).

La **información financiera** extraída del sitio web del Ministerio de Economía³⁰ “Presupuesto Abierto” con base en los datos del (e-Sidif) fue analizada para dar cuenta de la magnitud de los créditos presupuestados contra el nivel de ejecución y tomar dimensión de la importancia del SCI para la apropiada utilización de los recursos públicos.

En este sentido se analizó el Plan Anual de Contrataciones de la GNA con información obtenida del portal de Compras Públicas³¹, como así también la información sobre la utilización de procedimientos de Legítimo Abono y del uso de Fondos Rotarios Internos de los SAFD, de manera de poder describir las áreas que intervienen en el proceso de control interno en las distintas etapas de los distintos procedimientos utilizados para la adquisición de los bienes y servicios para el año 2020.

Se confecciono un cuestionario, donde las preguntas incluían opciones de respuestas, que luego se procedió a cuantificar y agrupar para determinar la correlación entre las variables, atendiendo a la validez, confiabilidad, objetividad de los resultados a través de la muestra seleccionada (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista, 2014, pág. 207).

El mencionado cuestionario, fue contestado de manera personal y anónima por los agentes que conformaron la muestra (previo a la autorización de cada jefe de área) lo que permitió obtener información sobre el SCI y las distintas etapas de su utilización en la GNA. Los datos recolectados fueron procesados y a partir de ellos se elaboró tablas para el análisis correlacional.

Procesamiento de los Datos

Los datos obtenidos fueron ingresados y analizados utilizando IBM SPSS (Versión 23) software de análisis predictivo. Los datos se presentaron desde un archivo del programa Microsoft Excel donde, por un lado, las encuestas se categorizaron teniendo en cuenta los cinco componentes del modelo COSO para el SCI (variable *X*) y por otro, los datos se agruparon en función de los aspectos contemplados para el análisis de la transparencia (variable *Y*).

Como resultado se obtuvieron los valores de cada componente representados por las siguientes siglas:

³⁰ <https://www.presupuestoabierto.gob.ar/sici/visualizaciones>

³¹ <https://comprar.gob.ar/>

Sistema de control interno. $X \rightarrow$ variable independiente

- AMBC \rightarrow D1
- EVRI \rightarrow D2
- ACTC \rightarrow D3
- ICOM \rightarrow D4
- ACTM \rightarrow D5

Transparencia en la ejecución financiera. $Y \rightarrow$ variable dependiente

- RCS \rightarrow d1
- MA \rightarrow d2

Los datos obtenidos presentaban los guarismos numéricos de los 50 integrantes que fueron parte de la muestra realizada con 28 preguntas. De la valoración de cada dimensión y de la sumatoria de las mismas resultan los valores de las variables ($X ; Y$) que se trasladaron a una matriz del editor IBM SPSS (Versión 23) posicionando cada pregunta en una columna y cada observación en una fila para cuantificar la relación que se puede dar entre las variables. Para observaciones (n) y preguntas (p).

$$\sum_{p=1}^4 p(n) + \sum_{p=5}^8 p(n) + \sum_{p=9}^{12} p(n) + \sum_{p=13}^{16} p(n) + \sum_{p=17}^{20} p(n) = Vx$$

$$\sum_{p=21}^{24} p(n) + \sum_{p=25}^{28} p(n) = Vy$$

Para llevar a cabo esta investigación se realizaron las siguientes acciones:

- Se solicitó autorización a las autoridades de GNA para la realización del trabajo de campo.
- Se aplicó la revisión documental de manuales, reglamentos, directivas internas, informes y se realizó encuestas al personal de la Auditoría Financiera, Presupuestaria y Administrativa, Dirección del Servicio Administrativo Financiero y del Departamento Control Previo.

- Los datos obtenidos fueron revisados en función de las variables, las dimensiones e indicadores en correspondencia con los objetivos de la investigación.
- Se utilizó una base de datos elaborada con el programa Microsoft Excel, que fueron analizados mediante el software IBM SPSS (Versión 23) para tabular y organizar los datos obtenidos para luego arribar a las conclusiones.
- Los resultados obtenidos se presentan mediante cuadros y se exhibe el gráfico de relación entre variables.

El análisis y la interpretación de los datos se realizaron siguiendo un análisis objetivo de modo imparcial, que derivó en la presentación de los resultados mediante cuadros y gráfico descriptivo. Los resultados de los cruces de datos que se realizaron permitieron formular conclusiones respondiendo al problema que dio lugar a esta investigación y a los objetivos propuestos.

Capítulo 9: Presentación de Resultados

Presentación General de los Datos Obtenidos

En esta investigación se procedió a analizar la relación entre el control interno instrumentado en distintas etapas del proceso de ejecución financiera y la transparencia en la GNA durante el ejercicio 2020. Para ello, se elaboró un cuestionario que captó información y opinión del personal de las áreas involucradas con el fin de dar cumplimiento a los objetivos de la investigación.

El cuestionario que se aplicó a la muestra ($n = 50$) se conformó con 28 preguntas, con opciones de respuestas, incluyendo respuestas dicotómicas (sí o no) y en algunos casos respuestas correspondientes a la escala Likert³² (para medir la reacción de los sujetos en categorías), a las que se le asignó un valor ordinal de 1; 2; 3 para cada respuesta y lo que facilitó posteriormente la tabulación de los datos. Agrupar los datos de acuerdo con las dimensiones de las variables de estudio, permitió realizar un análisis más integral pudiendo establecer relaciones entre las mismas.

Análisis de Confiabilidad

El análisis de la confiabilidad del instrumento de medición se practicó utilizando el software especializado IBM SPSS (Versión 23) y la técnica consistió en la utilización del coeficiente alfa de Cronbach³³ “ α ”. La medida de la confiabilidad mediante este coeficiente asume que *los ítems miden la variable y que están altamente correlacionados, garantizando así la medida de la variable en la muestra específica de investigación*; donde un coeficiente de cero significa nula confiabilidad y uno representa un máximo de confiabilidad (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista, 2014, págs. 208-209). Obteniendo los valores de la tabla que se presenta a continuación:

³² Escala de medición desarrollada por Rensis Likert en 1932, consistente en un conjunto de ítems en forma de afirmaciones, ante los cuales se pide la reacción de las unidades de análisis.

³³ La confiabilidad de un instrumento, en el caso específico del coeficiente de confiabilidad vinculado a la consistencia interna, se dispone del coeficiente (alpha), propuesto por Lee J. Cronbach (1951). El alpha Cronbach, según Hernández Sampieri (2014), amplía la aplicación de respuestas dicotómicas, permitiendo evaluar la confiabilidad o consistencia interna de un instrumento constituido por una escala Likert, o cualquier escala de opciones de respuesta (pág. 296).

Tabla 5***Análisis de Confiabilidad***

Confiabilidad³⁴	Alfa de Cronbach	Cantidad de Preguntas
Variable X	.789*	20
Variable Y	.714*	08

Nota. Aceptación desde $\alpha > .70$

Teniendo en cuenta que los valores obtenidos para cada una de las variables deben estar entre 0.70 y 0.90, el coeficiente de Cronbach al arrojar el valor de .789 para la variable X y de .714 para la variable Y, permite concluir que ***es aceptable, implicando un grado considerable de confiabilidad del instrumento de medición aplicado a la muestra.***

Análisis Correlacional

En este análisis se usó el programa informático mencionado anteriormente. A través del coeficiente correlación de Pearson (1896), llamado así en homenaje a Karl Pearson (1857-1936), fue determinado el grado de relación entre las variables a partir de las valoraciones obtenidas en la muestra.

El coeficiente de Pearson que se simboliza con la letra “r” de es una medida de la relación lineal entre las dos variables, el valor está dentro del intervalo -1 a +1, con un valor -1 representa una perfecta correlación negativa mientras que el valor +1 representa una perfecta correlación positiva y el valor 0 representa falta de correlación (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista, 2014, págs. 304-305).

El coeficiente de Pearson se define matemáticamente con la siguiente ecuación:

$$r_{xy} = \frac{n \sum x_i y_i - \sum x_i \sum y_i}{\sqrt{n \sum x_i^2 - (\sum x_i)^2} \sqrt{n \sum y_i^2 - (\sum y_i)^2}}$$

³⁴ Autores como; Tavakol y Dennick (2011), De Vellis (2003), Streiner (2003), Nunnally y Bernstein (1994) Petterson (1994), consideran que el coeficiente debe estar entre 0.70 y 0.90.

Donde:

r_{xy} = coeficiente de correlación de Pearson.

$\sum xy$ = sumatoria de los productos de variables.

$\sum x$ = sumatoria de los valores de la variable independiente.

$\sum y$ = sumatoria de los valores de la variable dependiente.

$\sum x^2$ = sumatoria de los valores al cuadrado de la variable independiente.

$\sum y^2$ = sumatoria de los valores al cuadrado de la variable dependiente.

N = tamaño de la muestra.

Mediante la utilización del IBM SPSS fue realizado el cálculo del valor del coeficiente, donde el signo indica la **dirección** de la correlación (positiva o negativa), el total numérico la **magnitud** de la correlación, y si el coeficiente es o no significativo, teniendo así las siguientes denominaciones:

r = valor del coeficiente

S = significancia

N = número de casos correlacionados

Los valores tomados como parámetros para precisar el nivel de significancia “ S ” si $S < 0,05$, se dice que el coeficiente es significativo en el nivel de 0,05 con 95% de confianza en que la correlación sea verdadera y 5% de probabilidad de error. En cambio, cuando $S < 0,01$ el coeficiente es significativo al nivel de 0,01 con 99% de confianza de que la correlación sea verdadera y 1% de probabilidad de error (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista, 2014, pág. 305).

Por el lado del valor del coeficiente de Correlación de Pearson “ r ” el valor puede estar entre -1.00 a $+1.00$ conforme es expresado seguidamente:

Tabla 6**Interpretación del Coeficiente de Correlación de Pearson “r”**

Magnitud de Correlación	Significado
-1,00	Correlación negativa perfecta
-0,90	Correlación negativa muy fuerte
-0,75	Correlación negativa considerable
-0,50	Correlación negativa media
-0,25	Correlación negativa débil
-0,10	Correlación negativa muy débil
0,00	No existe correlación alguna entre las variables
+0,10	Correlación positiva muy débil
+0,25	Correlación positiva débil
+0,50	Correlación positiva media
+0,75	Correlación positiva considerable
+0,90	Correlación positiva muy fuerte
+1,00	Correlación positiva perfecta

Fuente. Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista, 2014, pág. 305.

A continuación, se desarrollará las relaciones obtenidas:

- Entre el SCI y la TREF es decir de las variables ($X ; Y$).
- Además de las relaciones entre cada uno de los factores que componen el SCI (AMBC, EVRI, ACTC, ICOM, ACTM) y la TREF, obteniéndose en cada caso los siguientes valores:

Tabla 7**Correlación de “X” con “Y” y de los Componentes con “Y”**

Variable/Componente	Variable “X”	Variable “Y”	Significancia “S”
Variable X	-	,761*	,000
Variable Y	,761*	-	,000
AMBC	-	,520*	,000
EVRI	-	,501*	,000
ACTC	-	,572*	,000
ICOM	-	,695*	,000
ACTM	-	,594*	,000

Nota. *S < ,01

Por el lado de la relación entre el componente ambiente de control de la variable (X) y la variable (Y) se observa que el valor “*r*”, es de ,520. Con un valor de significancia “*S*” en el nivel de 99% de confianza, por arrojar un valor de ,001, e indicando la existencia de una correlación positiva media. *El ambiente de control es el conjunto de normas, procesos y estructuras que forman parte de la base sobre la cual se define el control interno en la institución, por lo tanto, aumentando y consolidando su implementación repercute en la mejora de los niveles de transparencia, no obstante, es importante su interrelación con los demás componentes en vistas de que se presentan otros aspectos que deben ser contemplados en conjunto para el adecuado funcionamiento del SCI.*

El componente **evaluación de riesgos** de la variable (X) y la variable (Y), presenta un valor de ,501 como valor del Coeficiente de Correlación de Pearson “*r*”. El valor de significancia “*S*” en el nivel de 99% de confianza, por arrojar un valor de ,000, señalando la existencia de una correlación positiva media. Así, podemos decir que la *evaluación de riesgos es un proceso dinámico que se realiza en busca de la identificación y evaluación de los riesgos, sobre aquellos factores que en potencial puedan impedir la consecución de los objetivos, de este modo la gestión de los riesgos se constituye con fuerza significativa y se mueve en la misma dirección que la Transparencia.*

Las **actividades de control** como componente de la variable (X) y la variable (Y), son factores determinantes para que los procesos de ejecución financiera de la entidad se realicen con normalidad, ello se traduce de los resultados del Coeficiente “*r*” que es de ,572. Con un valor de significancia “*S*” en el nivel de 99% de confianza, por arrojar un valor de ,001, e indicando la existencia de una correlación positiva media. Representando que *el conjunto de procedimientos desarrollados para limitar la posibilidad de error o la detección de la materialización de un riesgo, tienen una correlación positiva con los valores de la Transparencia por la cual estos tienden a incrementarse juntos.*

Siguiendo con los valores obtenidos para la relación del componente **información y comunicación** de la variable (X) y la variable (Y), este indica que se tiene un Coeficiente “*r*” de ,695 que se interpreta en una correlación positiva media con un valor de significancia “*S*” en el nivel de 99% de confianza, por tener un valor de ,001, que pone de relieve la importancia *entre el sistema de información utilizado por el cual se obtienen los datos para la toma de decisiones y*

la adecuada comunicación para apoyar el funcionamiento de los componentes SCI por el cual un incremento en este componente se corresponde con un aumento en la Transparencia.

Finalmente, la relación entre el componente ***actividades de monitoreo*** de la variable (X) y la variable (Y), presenta un Coeficiente “*r*” de ,594 que se interpreta como una correlación positiva media, además de tener un valor de significancia “*S*” en el nivel de 99% de confianza, por ser su valor de ,001. Se ***establece como una relación positiva y significativa que, ante el aumento de este componente con las evaluaciones continuas que se utilizan para determinar si cada uno de los cinco componentes funcionan adecuadamente incluidos los controles para cumplir con sus principios, es directamente proporcional en la misma dirección que la variable (Y).***

Consideraciones Finales

Como ya se ha mencionado, el objetivo principal de este trabajo de investigación consistió en analizar y describir el SCI utilizado por la GNA considerando las etapas del CI previo, simultaneo y posterior, en relación con la transparencia en la ejecución financiera en el año 2020, principio consagrado en la Nueva Gestión Pública (NGP) como forma de administrar los fondos públicos con criterios de economía, eficacia y eficiencia. Así fue descrito y analizado el SCI utilizado por la institución y la relación existente entre sus componentes desde el enfoque del modelo COSO con la transparencia en la ejecución financiera.

Desde esta perspectiva, se definió dentro del marco legal vigente la importancia del SCI utilizado por la Administración Pública Nacional como modelo integral e integrado, para abarcar los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión. De la misma forma se conceptualizó el modelo COSO utilizado como referencia por la SIGEN para la realización del control interno que llevan a cabo las UAI de los organismos del integran el Sector Público Nacional.

Dentro de los sistemas de administración financiera contemplados por la Ley 24.156 y la caracterización del control interno como mecanismo de control del Sector Público Nacional, se presentan conceptos como; ejecución presupuestaria, transparencia y rendición de cuentas. En el desarrollo del caso de estudio, se han identificado las variables y los componentes del SCI con el objetivo de analizar la relación entre ellos y la transparencia, determinando desde su interpretación el tipo de relación existente, la dirección y el nivel de fuerza que representa cada resultado.

Es así como en el caso particular de la GNA fueron presentadas las características de este tipo de organismos de seguridad, la relevancia de su presupuesto, y una aproximación del funcionamiento de los sistemas de administración financiera representados bajo la órbita de la Dirección del Servicio Administrativo Financiero.

Mediante la realización de encuestas al personal de la GNA, se indagó sobre el proceso y control de la ejecución financiera y con un diseño correlacional se estableció la relación entre las variables SCI y TREF, así como entre cada uno de los componentes de sistema y la TREF.

En relación con el primer objetivo específico, en referencia a *describir y analizar el modelo*, se destaca que el modelo de CI implementado en la GNA es el establecido por la Ley 24.156, siendo la Dirección Nacional de Gendarmería la máxima autoridad del organismo y es la Dirección del Servicio Administrativo Financiero el área que efectiviza las actividades que hacen al servicio de apoyo para la planificación, ejecución y control en la utilización de los créditos asignados. El Departamento Control Previo realiza las actividades de control de los procedimientos de adquisición de bienes y servicios interviniendo sobre la documentación y realizando el seguimiento en la trazabilidad de la documentación respaldatoria de los gastos originados por los SAFD, centralizando este proceso en el mencionado departamento.

Por su parte, la Coordinación de Inspectoría General es la encargada de supervisar el SCI y bajo la dirección de ésta, la Auditoría de Control de Gestión Presupuestaria Administrativa y Financiera interviene en el control de los procesos de ejecución financiera de los SAFD realizando auditorías, el monitoreo y seguimiento de las observaciones realizadas por las áreas que intervienen en el proceso de ejecución financiera, remarcando que en el año 2020 realizó sus actividades limitadas en el marco de la pandemia, es decir dejando de lado la actividad presencial y focalizando la utilización de herramientas tecnológicas.

Este proceso es complementado entre la Coordinación de Inspectoría General y la UAI del Ministerio de Seguridad, que es el organismo que realiza el relevamiento de las actividades de control de forma posterior, con fines de realizar sugerencias para generar un adecuado ambiente de control y determinar cada año en el informe de auditoría de la organización los hallazgos, seguimiento y el estado de los estos.

Como consecuencia, respecto del segundo objetivo específico, respecto de la *relación existente entre los componentes del SCI (ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, actividades de monitoreo) y la transparencia en la ejecución financiera*, luego de analizar la fiabilidad del instrumento de recolección de datos el cual se ubicó dentro de valores aceptables, se prosiguió con el análisis de las variables SCI y TREF por lo cual se determinó mediante el coeficiente de Correlación de Pearson, una correlación positiva considerable, con característica positiva y con una alta probabilidad de ocurrencia por la alta significancia obtenida.

Entonces, estos resultados nos permiten afirmar que la correcta implementación del SCI incrementa los niveles percibidos de transparencia y en la medida de profundizarse su aplicación en todas las etapas de la gestión, aumentarán los niveles de transparencia en la ejecución financiera de la institución. Vale señalar que, cada componente que forma parte del SCI no puede funcionar de manera individual o independiente por la importancia de conlleva cada uno respecto del funcionamiento del sistema.

Considerando el análisis de cada componente (AMBC, EVRI, ACTC, ICOM, ACTM) por separado y la TREF se infiere la importancia de cada uno en la consecución del cumplimiento de los objetivos; de eficiencia y eficacia de las operaciones, fiabilidad de la información financiera, y el cumplimiento de leyes y normas aplicables.

Los resultados obtenidos entre cada uno de los componentes mencionados y la TREF, derivan que del coeficiente de Correlación de Pearson se obtiene una correlación positiva media, positiva y de alta significancia, lo que se traduce en que, cada aumento y mejora en la utilización de cada componente implica un mayor acercamiento a más elevados niveles de transparencia.

Con la investigación se pudo establecer que las principales áreas que intervienen en la ejecución financiera están protegidas por el SCI siempre y cuando funcionen de forma integrada con los demás sistemas de administración financiera, mostrando así que el sistema influye sobre transparencia institucional, es decir ambas variables tienden a aumentar en el mismo sentido, resultado del tipo de correlación que se determinó (positiva considerable).

En este aspecto no es suficiente con tener un excelente SCI para que la relación entre variables sea positiva siendo que, sin integridad y valores éticos difícilmente el SCI pueda contribuir per se, al logro de los objetivos, dado que existen factores externos que pueden profundizar errores de ejecución.

Prueba de ello puede ser el caso experimentado durante la pandemia del Covid-19 y el contexto de emergencia derivado requirió de respuestas rápidas y ágiles que marco y afecto varios factores de cumplimiento de un ciclo normal de control. No obstante, en este caso particular es importante el factor integridad y valores éticos de los funcionarios, que permite el funcionamiento del SCI por el cual en el periodo analizado y de la información recolectada no presento mayores señales de alertas que afectaron su correcto funcionamiento en el cumplimiento de los objetivos instituidos.

Asimismo, de las características propias de la institución se desprende que por su naturaleza de rotación del personal por las necesidades y urgencias institucionales en materia de seguridad, conlleva a reducir las actividades de control por la disminución de estos, no siendo lo adecuado conforme reza el reglamento de la disposición de la Red de Control en cuanto al funcionamiento del ambiente de control del SCI.

Sin embargo, estos aspectos son compensados mediante el cumplimiento de códigos, reglamentos, directivas internas de conducta y de ética en el ejercicio de la función pública, dado que el sistema disciplinario del propio accionar del personal de la GNA sanciona el incumplimiento de las normas y reglas, materializándose en sanciones disciplinarias que perjudican el plan de carrera del personal, con diferentes tipos y grados de sanciones hasta el extremo de su cesantía.

En base a los resultados obtenidos a lo largo del presente trabajo, es dable concluir con que la relación entre el SCI y la TREF en la institución es aceptable, si bien este es una herramienta fundamental en el cumplimiento del principio de transparencia, el proceso de ejecución financiera constantemente evoluciona debido a los nuevos desafíos y al crecimiento institucional respecto de las actividades operativas, repercutiendo por lo tanto en una mayor utilización de recursos públicos.

Desde este punto de vista, se puede observar que resulta indudable la recomendación de implementar el Sistema de Control Interno en todas las etapas de los procesos que impliquen erogación de fondos, con focalización de aplicación en los proyectos de gran tamaño de forma de establecer una relación costo beneficio entre la importancia de su aplicación en las distintas etapas y los costos que suponen mayores niveles de controles, que pueden recaer por ejemplo en demoras, mayores exigencias, niveles de autorización, entre otros a los fines de satisfacer necesidades en el cumplimiento de las funciones asignadas.

Finalmente, esta implementación eficaz y eficiente del Control Interno en todo el ámbito de la Gendarmería Nacional, permitirá garantizar mayores niveles de Transparencia durante todo el proceso de la ejecución presupuestaria de la entidad.

Leyes y Documentos Legales

- Ley 24156 “Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional”. 30 de septiembre de 1992. Establece y regula la Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.
- Ley 12367 “Creación y Organización Gendarmería Nacional”. 28 de julio de 1938. Por la cual se dispuso la creación y funciones de Gendarmería Nacional.
- Ley 27275 “Derecho de Acceso a la Información Pública”. 14 de septiembre de 2016. Tiene por objeto garantizar el efectivo ejercicio del derecho de acceso a la información pública, promover la participación ciudadana y la transparencia de la gestión pública.
- Ley 25188 “Ética de La Función Pública”. 29 de septiembre de 1999. Establece el conjunto de deberes, prohibiciones e incompatibilidades aplicables, a todas las personas que se desempeñen en la función pública.
- Ley 19349 “Gendarmería Nacional”. 25 de noviembre de 1971. Se establecen sus misiones, funciones, atribuciones y jurisdicción.
- Ley 24059 “Seguridad Interior”. 18 de diciembre de 1991. Por medio del cual se establecen bases jurídicas, orgánicas y funcionales del sistema de seguridad interior.
- Decreto 1382 “Agencia de Administración de Bienes del Estado. Creación”. 09 de agosto de 2012.
- Decreto 971 “Creación del cargo de Auditor Interno”. 06 de mayo de 1993.
- Decreto 1993 “Creación Ministerio de Seguridad”. 14 de diciembre de 2010.
- Decreto 41 “Código de Ética de la Función Pública - Aprobación”. 27 de enero 1999.
- Decreto 202 “Conflicto de Interés – Procedimiento”. 21 de marzo de 2017.
- Decreto 1023 “Contrataciones del Estado - Régimen”. 13 de agosto de 2001.
- Decreto 117 “Plan de Apertura de Datos”. 12 de enero de 2016.
- Decreto 1344. Reglamento de la Ley 24156. 04 de octubre de 2007. Por la cual se aprueba el Reglamento de la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional.
- Decreto Reglamentario 1030 “Régimen de Contrataciones de la Administración Nacional”. Reglamentación del Decreto 1023/2001. 15 de septiembre de 2016.

- Decreto Reglamentario 1179 “Reglamentación del artículo 18 de la Ley 25.188”. 18 de noviembre de 2016.
- Decreto Reglamentario 1669 “Gendarmería Nacional - Agrupamiento Escalafonario”. 17 de diciembre de 2001.
- Decreto 2009 “Modificación del Decreto 357/02, relacionado con el Organigrama del Ministerio de Seguridad”. 15 de diciembre de 2010.
- Resolución 172 SIGEN. “Normas Generales de Control Interno para el Sector Público Nacional”. 28 de noviembre de 2014.
- Resolución “RESOL-2018-696-APN-MSG”. De la creación en el ámbito del Ministerio de Seguridad de la Red de Control de las Fuerzas de Seguridad. 24 de agosto de 2018.
- Resolución “RESOL-2019-796-APN-MSG”. Por la cual se aprueba la plataforma web del Sistema de Declaraciones Juradas. 24 de septiembre de 2019.
- Resolución “RESOL-2020-191-APN-MSG”. Por la cual se crea en el ámbito del Ministerio de Seguridad el “Programa de Transparencia e Integridad”. 19 de junio de 2020.
- Resolución “1058-E/2017”. Se incorpora un procedimiento de protocolo para el análisis de antecedentes del personal propuesto para ascenso. 10 de octubre de 2017.

Referencias Bibliográficas

- Abriani, A. (Enero de 2010). *El modelo de control interno de la Ley 24.156*. (p. t. SIGEN, Ed.) Recuperado el 04 de Diciembre de 2020, de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/libro_final.pdf
- Banco Interamericano de Desarrollo. (2018). *Auditoría de desempeño para una mejor Gestión Pública en América Latina y el Caribe*. Recuperado el 16 de Noviembre de 2020, de <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Auditor%C3%ADa-de-desempe%C3%B1o-para-una-mejor-gesti%C3%B3n-p%C3%BAblica-en-Am%C3%A9rica-Latina-y-el-Caribe.pdf>
- Bolívar, M. A. (2012). *Finanzas Públicas y Control*. Buenos Aires: Osmar D. Buyatti.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe-CEPAL. (2017). *Plan de gobierno abierto. Una hoja de ruta para los gobiernos*. Santiago: CEPAL. Obtenido de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/36665-plan-gobierno-abierto-hoja-ruta-gobiernos-la-region>
- Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo-CLAD. (2016). *Carta Iberoamericana de Gobierno Abierto*. Bogota: Centro Latinoamericano de Administración para el Desarrollo. Obtenido de <https://clad.org/wp-content/uploads/2020/10/0-Cartas-iberoamericanas-CLAD-2019.pdf>
- Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Control Interno-Marco Integrado*. Instituto de Auditores Internos de España. Recuperado el 12 de Julio de 2020, de https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/coso-resumen-ejecutivo.original.pdf
- Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission. (2013). *Marco Integrado de Control Interno*. Traducción al español por PWC - Instituto de Auditores Internos de España. Recuperado el 12 de Julio de 2020, de https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/coso-resumen-ejecutivo.original.pdf
- Committee of Sponsorign Organizations of the Treadway Commission. (2017). *Gestión del riesgo empresarial integrando estrategia y desempeño*. Recuperado el 09 de Diciembre de 2020, de https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/coso-2018-esp.original.pdf
- Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission. (2009). *Gestión de Riesgos Corporativos - Marco Integrado*. Traducido de: “Enterprise Risk Management -

- Integrated Framework”, Instituto de Auditores Internos - Price Waterhouse Coopers. Obtenido de <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Spanish.pdf>
- Control y transparencia en el Sector Público Argentino. (2019). *CEA*, III(2), 3-65. Obtenido de <https://revistas.uns.edu.ar/cea/article/view/1824>
- Coopers, & Lybrand. (1997). *Los nuevos conceptos del control interno (Informe COSO)*. Madrid, España: Díaz de Santos, SA.
- Coopers, & Lybrand. (1997). *Los Nuevos Conceptos del Control Interno (Informe COSO)*. Madrid: Díaz de Santos, S.A. Obtenido de https://auditoresinternos.es/uploads/media_items/coso-2018-esp.original.pdf
- Cozby, P. C. (2005). *Métodos de investigación del comportamiento*. México: McGraw Hill.
- Czubarski, A. M., Paprocki, L. M., Ramírez, A. M., & Villamayor Nercolini, M. (2020). *Control Interno en Municipios de Misiones Análisis Normativo*. Posadas. Recuperado el 10 de Noviembre de 2020, de <https://rid.unam.edu.ar/bitstream/handle/20.500.12219/2564/Czubarski%2C%20Paprocki%2C%20Ramirez%2C%20Villamayor%20-%20Control%20interno....pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Dextre Flores, J. C., & Del Pozo Rivas, R. S. (2012). ¿Control de gestión o gestión de control ? *Contabilidad y Negocios*, 7(14), 69-80. Recuperado el 24 de Noviembre de 2020, de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/3880>
- Dirección de planeamiento organización y doctrina. (2020). *Misión y funciones de la Dirección del Servicio Administrativo Financiero*. IF-2020-07078679-APN-DIPLAODOC#GNA, Gendarmería Nacional.
- Fassio, A., Pascual, L., & Suárez, F. M. (2002). *Introducción a la Metodología de la Investigación aplicada al Saber Administrativo*. Buenos Aires: Ediciones Coperativas.
- Gilli, J. J. (Junio de 2017). La transparencia como objetivo del desarrollo sostenible. *Revista CADM, C. E.*, 9, 43-49. Recuperado el 10 de Diciembre de 2020, de <https://revistas.unlp.edu.ar/CADM/article/view/3576>
- Gismano, Y., Ferreira, C., Aispuro, G., Scoponi, L., y Iriart, F. (2019). Control y transparencia en el Sector Público Argentino. *CEA*, III(2), 3-65. Recuperado el 16 de Octubre de 2020, de <https://revistas.uns.edu.ar/cea/article/view/1824>

- Hermosa del Vasto, P., Alcaraz Quiles, F., y Urquia Grande, E. (Mayo-Agosto de 2017). Transparencia pública y rendición de cuentas como base para la construcción de una sociedad democrática en América Latina. *Revista internacional de transparencia e integridad*, 4, 1-22. Recuperado el 04 de Diciembre de 2020, de <http://revistainternacionaltransparencia.org/wp-content/uploads/2017/08/9.-Paola-Hermosa-y-otros.pdf>
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista, L. M. (2014). *Metodología de la investigación*. México: McGRAW-HILL.
- Honorable Congreso de la Nación Argentina. (1992, 29 de octubre). *Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control*. Boletín Oficial de la República Argentina. Obtenido de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/554/norma.htm>
- Honorable Congreso de la Nación Argentina. (2016, 29 de septiembre). *Ley 27.275, Derecho de Acceso a la Información Pública*. Boletín Oficial de la República Argentina. Obtenido de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=265949>
- International Organization of Supreme Audit Institutions-INTOSAI. (1992). *Guía para las normas de control interno del sector público*. Vienna. Recuperado el 16 de Noviembre de 2020, de <https://www.intosai.org/es/documentos/open-access>
- Ivanega, M. (2013). De las responsabilidades de los funcionarios públicos. En A. A. Ábalos, *Estudios de Derecho Público* (pág. 1197). Buenos Aires: Asociación de Docentes Facultad de Derecho y Ciencias Sociales UBA. Obtenido de <http://www.derecho.uba.ar/docentes/pdf/estudios-de-derecho/0010-edp-2-ivanega.pdf>
- Kohlhuber, A. G. (2017). El control de Políticas Públicas en la Argentina desde una visión integral e integrada. En C. Ruiz del Ferrier, A. G. Kohlhuber, J. I. Forlón, G. Camilletti, C. Fernández Bugna, A. M. Azar, . . . e. al, *Control de Políticas Públicas : la cuestión de la transparencia y la transparencia en cuestión* (pág. 188). Buenos Aires: FLACSO . Recuperado el 10 de Diciembre de 2020, de http://biblioteca.clacso.edu.ar/Argentina/flacso-ar/20171108032054/pdf_1616.pdf
- Las Heras, J. M. (2018). *Estado Eficiente*. Buenos Aires: Osmar D. Buyatti.
- Laski, J. P. (2006). El control interno como estrategia de aprendizaje organizacional: el modelo COSO y sus alcances en América Latina. *Gestión y estrategia: Sociedad y organizaciones*

- entre el control y el cambio*(30), 9-24. Recuperado el 16 de Noviembre de 2020, de <http://hdl.handle.net/11191/4954>
- Lerner, E. R. (2017). Del control de legalidad al control por resultados. *Voces en el Fénix*(59), 66-75. Recuperado el 16 de Noviembre de 2020, de <https://vocesenelfenix.economicas.uba.ar/numeros-antiores/>
- López García, R., & García Moreno, M. (2020). *La gestión para resultados en el desarrollo*. Banco Interamericano de Desarrollo. Recuperado el 11 de Diciembre de 2020, de <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/La-gesti%C3%B3n-para-resultados-en-el-desarrollo-Avances-y-desaf%C3%ADos-en-Am%C3%A9rica-Latina-y-el-Caribe.pdf>
- Makón, M. (2000). *Sistemas integrados de administración financiera pública en América*. NU. CEPAL. ILPES. CEPAL. Obtenido de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/7280-sistemas-integrados-administracion-financiera-publica-america-latina>
- Ministerio de Seguridad de la Nación. (2021). *Plan Anual de Trabajo Unidad de Auditoría Interna*. Buenos Aires. Obtenido de <https://www.argentina.gob.ar/seguridad/transparencia/auditorias>
- Monteverde, V. H. (2016). *Corrupción: transparencia y prevención para el desarrollo económico*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires : EDICON Fondo Editorial Consejo.
- Moreno, S. G. (2019). *Control público y gubernamental*. Buenos Aires: Osmar D. Buyatti.
- Muente Kunigami, A., & Serale, F. (2018). *Los datos abiertos en América Latina y el Caribe*. 1300 New York Avenue, N.W.: Banco Interamericano de Desarrollo. doi:<http://dx.doi.org/10.18235/0001202>
- Naser, Alejandra., Ramírez Alujas, A., y Rosales, D. (2017). *Desde el gobierno abierto al Estado abierto en América Latina y el Caribe*. CEPAL. Recuperado el 01 de Julio de 2021, de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/44769-gobierno-abierto-al-estado-abierto-america-latina-caribe>
- Nattero, P., Baragli, & Bardi, P. (2009). *Conflicto de Intereses- Disyuntivas entre lo público y lo privado y prevención de la corrupción*. Buenos Aires: Oficina Anticorrupción. doi: 978-987-1407-09-5
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos-OCDE. (2019). *La integridad pública en América Latina y el Caribe 2018-2019 de gobiernos reactivos a Estados*

proactivos. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. Obtenido de <https://intranet.eulacfoundation.org/es/content/la-integridad-p%C3%BAblica-en-am%C3%A9rica-latina-y-el-caribe-2018-2019>

Oficina Nacional de Presupuesto. (s.f.). *El sistema presupuestario en la Administración Nacional de la República Argentina*. Argentina. Recuperado el 01 de Agosto de 2020, de https://www.minhacienda.gob.ar/onp/documentos/manuales/el_sistema_presupuestario_publico.pdf

Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores-OLACEFS. (2014). *Generando un terreno común para el fortalecimiento del control externo en América Latina*. Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores. GIZ. Recuperado el 10 de Diciembre de 2020, de <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2014/10/7.3.1.pdf>

Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores-OLACEFS. (2015). *El control interno desde la perspectiva del enfoque COSO su aplicación y evaluación en el sector público*. GIZ. Recuperado el 12 de Diciembre de 2020, de <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2016/03/15.pdf>

Oszlak, O. (2013). *Estado Abierto: Hacia un Nuevo Paradigma de Gestión Pública*. Trabajo presentado al XVIII Congreso Internacional del CLAD. Montevideo: CLAD. Recuperado el 01 de Julio de 2021, de <https://www.oas.org/es/sap/dgpe/pub/coleccion5rg.pdf>

Parres García, A. (2010). Un modelo de control interno que induce al desarrollo del gerencialismo público: la experiencia de Canarias. *Revista Auditoría Pública*, 50, 33-46. Recuperado el 08 de Diciembre de 2020, de https://asocex.es/wp-content/uploads/PDF/201004_50_33.pdf

Permuy. (et al. 2020). *Contabilidad del Sector Público*. La Plata: Edulp. Obtenido de <http://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/116405>

Planeamiento Organización y Doctrina GNA. (2020). *Misión y funciones de la Dirección del Servicio Administrativo Financiero*. IF-2020-07078679-APN-DIPLAODOC#GNA.

RCG-2-03 Gendarmería Nacional Argentina. (1999). *Bases para la organización de Gendarmería Nacional*. Buenos Aires: GNA.

San Julián, J. E. (Julio de 1991). Historia de Gendarmería Nacional. *Gendarmería Nacional*(3), 98-103.

- Sánchez García, I. M. (2007). La Nueva Gestión Pública evolución y tendencias. *Presupuesto y gasto público*(47), 37-64. Recuperado el 04 de Diciembre de 2020, de <https://docplayer.es/126446-La-nueva-gestion-publica-evolucion-y-tendencias.html>
- Shack Yalta, N. (2019). *Modelo de Control Concurrente como eje central de un enfoque preventivo, célere y oportuno del Control Gubernamental en el Perú*. Lima, Perú. Recuperado el 29 de Noviembre de 2020, de https://www.intosaicbc.org/wp-content/uploads/2020/09/Modelo_de_control_concurrente.pdf
- Sindicatura General de la Nación. (2010). *Manual de Control Interno Gubernamental*. Buenos Aires: Dirección Nacional del Registro Oficial. Obtenido de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/manual_cig.pdf
- Sindicatura General de la Nación. (2014). *Normas Generales de Control Interno*. Anexos , Buenos Aires. Recuperado el 10 de Septiembre de 2020, de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/235000-239999/239185/res172.pdf>
- Sindicatura General de la Nación. (2014). *Normas Generales de Control Interno Para el Sector Público Nacional*. Buenos Aires.
- Spano Tardivo, P. (2016). El principio de transparencia de la gestión pública en el marco de la teoría del buen gobierno y la buena administración. La transformación de la Administración Pública para la tutela de los derechos fundamentales a propósito de la provincia de Santa Fe. *Revista de la Asociación Argentina de Derecho Administrativo*, 15(1), 225-268. Recuperado el 04 de Diciembre de 2020, de <https://doi.org/10.14409/aada.v0i15.6071>
- Xhardez, V. (2020). *Datos abiertos en la Argentina: desafíos para la apertura y reutilización de datos públicos de gobierno*. CABA: Centro Interdisciplinario de Estudios en Ciencia, Tecnología e Innovación. Recuperado el 10 de Julio de 2020, de <http://www.ciecti.org.ar/dt22-datos-abiertos-en-la-argentina-desafios-para-la-apertura-y-reutilizacion-de-datos-publicos-de-gobierno/>

Anexos

Anexo 1

Preguntas y agrupamiento del cuestionario.

V	D	Nro.	Preguntas
SCI	AMBC	1	¿Tiene conocimiento del objetivo general, las atribuciones y los principales procesos en los cuales interviene el SCI?
		2	¿Se encuentran definidos los perfiles de los puestos de trabajo y alineados con las funciones de su área?
		3	¿Cuál de los siguientes aspectos del modelo de control interno, es desarrollado por la institución?
		4	¿El sistema de control interno de la institución permite contribuir en la consecución de los siguientes objetivos; eficiencia y eficacia de las operaciones, fiabilidad de la información financiera, cumplimiento de leyes y normas aplicables?
	EVRI	5	¿Considera que los controles cubren las áreas que pueden representar mayores riesgos y afectar los objetivos de la institución?
		6	¿Se fomenta una cultura de administración de riesgos mediante la capacitación del personal que es responsable de los procesos?
		7	¿Los principales proyectos y procesos cuentan con planes adecuados ante alguna eventualidad?
		8	¿Son utilizados procedimientos de gestión de riesgos como; identificación de posibles riesgos, evaluación de gravedad, priorización de riesgos con menores impactos, respuesta ante riesgos?
	ACTC	9	¿Se realizan periódicamente análisis de documentación, inspección in situ, confirmación de saldos e investigación de desvíos, en su área de trabajo?
		10	¿El personal que trabaja en el área de auditoría posee acceso irrestricto a las fuentes de información para realizar el control?
		11	¿Las actividades de control interno sobre cuáles de las siguientes etapas se efectúan?
		12	Los recursos institucionales; financieros, materiales, tecnológicos ¿están adecuadamente protegidos?
	ICOM	13	¿La utilización de la información generada por los sistemas de información agiliza la toma de decisiones?
		14	¿La información utilizada y generada es de calidad, veraz, oportuna, transparente, objetiva e independiente?
		15	¿Hay información actualizada de precios que permitan identificar las mejores condiciones del mercado al momento de las adquisiciones de bienes y servicios?
		16	¿Considera que la receptividad de las áreas involucradas en la fiscalización y control, respecto de los informes de auditorías es aceptable o es un requisito formal?
	ACTM	17	¿En el sistema de control interno, predomina la actividad de fiscalización y control de los niveles superiores a los niveles inferiores, según la estructura organizativa interna?
		18	¿Los hallazgos informados son analizados con el fin de determinar responsabilidades de los funcionarios?
		19	¿Los componentes del SCI son evaluados a los fines de determinar su correcto funcionamiento?
		20	¿Es monitoreado el seguimiento de los desvíos y riesgos en la ejecución presupuestaria?
TREF	RCS	21	¿En la institución, la rendición de cuentas es una mera formalidad o realmente demuestra información concreta e importante de los actos realizados?
		22	¿Podría identificar la política institucional contra la corrupción que predomina?
		23	¿Considera que el proceso de rendición de cuentas de la institución es transparente?
		24	¿En el procedimiento de rendición de cuentas de la entidad se utilizan metodologías que solo se centran en los resultados numéricos, dejando de lado los procesos?
	MDA	25	¿Qué protocolos se aplican al detectar desvíos que impliquen situaciones de corrupción?
		26	¿Existen requerimientos para que los funcionarios declaren sus ingresos, propiedades, deudas, y otros valores financieros a los fines de garantizar el buen desempeño de las funciones y el uso adecuado de los recursos asignados?
		27	¿Se deben modificar las disposiciones de normas de conducta y del régimen disciplinario sobre el desempeño de las funciones?
		28	¿Los procesos de compras y contrataciones de la entidad son realizados con criterios claros en la adopción de decisiones, por los cuales se garantiza la plena competencia y la transparencia en cada una de sus etapas?

Anexo 2

Preguntas y opciones de respuestas.

P1: ¿Tiene conocimiento del objetivo general, las atribuciones y los principales procesos en los cuales interviene el SCI?		
O1	Tiene mucho conocimiento	16
O2	Tiene conocimiento	33
O3	Tiene nulo conocimiento	1
P2: ¿Se encuentran definidos los perfiles de los puestos de trabajo y alineados con las funciones de su área?		
O1	Sí	46
O2	No	4
O3	Otro	0
P3: ¿Cuál de los siguientes aspectos del modelo de control interno, es desarrollado por la institución?		
O1	Presupuestarios; Económicos y financieros; Patrimoniales	20
O2	Normativos y de gestión; Evaluación de proyectos; Evaluación de operaciones	30
O3	Otro	0
P4: ¿El sistema de control interno de la institución permite contribuir en la consecución de los siguientes objetivos; eficiencia y eficacia de las operaciones, fiabilidad de la información financiera, cumplimiento de leyes y normas aplicables?		
O1	Ni en acuerdo ni desacuerdo	12
O2	De acuerdo	23
O3	Muy de acuerdo	15
P5: ¿Considera que los controles cubren las áreas que pueden representar mayores riesgos y afectar los objetivos de la institución?		
O1	Sí	19
O2	No	29
O3	Otro	2
P6: ¿Se fomenta una cultura de administración de riesgos mediante la capacitación del personal que es responsable de los procesos?		
O1	Frecuentemente	17
O2	Ocasionalmente	33
O3	Nunca	0
P7: ¿Los principales proyectos y procesos cuentan con planes adecuados ante alguna eventualidad?		
O1	Sí	19
O2	No	31
O3	Otro	0
P8: ¿Son utilizados procedimientos de gestión de riesgos como; identificación de posibles riesgos, evaluación de gravedad, priorización de riesgos con menores impactos, respuesta ante riesgos?		
O1	Sí	19
O2	No	30
O3	Otro	1
P9: ¿Se realizan periódicamente análisis de documentación, inspección in situ, confirmación de saldos e investigación de desvíos, en su área de trabajo?		
O1	Sí	46
O2	No	4
O3	Otro	0
P10: ¿El personal que trabaja en el área de auditoría posee acceso irrestricto a las fuentes de información para realizar el control?		
O1	Sí	19
O2	No	31
O3	Otro	0

P11: ¿Las actividades de control interno sobre cuáles de las siguientes etapas se efectúan?		
O1	Previa	16
O2	Simultánea	11
O3	Posterior	23
P12: Los recursos institucionales; financieros, materiales, tecnológicos ¿están adecuadamente protegidos?		
O1	Siempre	12
O2	A veces	38
O3	Nunca	0
P13: ¿La utilización de la información generada por los sistemas de información agiliza la toma de decisiones?		
O1	Sí	40
O2	No	10
O3	Otro	0
P14: ¿La información utilizada y generada es de calidad, veraz, oportuna, transparente, objetiva e independiente?		
O1	Sí	29
O2	No	21
O3	Otro	0
P15: ¿Hay información actualizada de precios que permitan identificar las mejores condiciones del mercado al momento de las adquisiciones de bienes y servicios?		
O1	Sí	12
O2	No	38
O3	Otro	0
P16: ¿Considera que la receptividad de las áreas involucradas en la fiscalización y control, respecto de los informes de auditorías es aceptable o es un requisito formal?		
O1	Es aceptable la receptividad	9
O2	Es un requisito formal	41
O3	Otro	0
P17: ¿En el sistema de control interno, predomina la actividad de fiscalización y control de los niveles superiores a los niveles inferiores, según la estructura organizativa interna?		
O1	Siempre	17
O2	A veces	32
O3	Nunca	1
P18: ¿Los hallazgos informados son analizados con el fin de determinar responsabilidades de los funcionarios?		
O1	Sí	32
O2	No	18
O3	Otro	0
P19: ¿Los componentes del SCI son evaluados a los fines de determinar su correcto funcionamiento?		
O1	Sí	46
O2	No	4
O3	Otro	0

P20: ¿Es monitoreado el seguimiento de los desvíos y riesgos en la ejecución presupuestaria?		
O1	Siempre	18
O2	A veces	30
O3	Nunca	2
P21: ¿En la institución, la rendición de cuentas es una mera formalidad o realmente demuestra información concreta e importante de los actos realizados?		
O1	Mera formalidad	27
O2	Demuestra información concreta e importante de los actos	23
O3	Otro	1
P22: ¿Podría identificar la política institucional contra la corrupción que predomina?		
O1	Programas de ética, transparencia e integridad	16
O2	Investigación y sanción	34
O3	Otro	0
P23: ¿Considera que el proceso de rendición de cuentas de la institución es transparente?		
O1	Poco transparente	17
O2	Medianamente transparente	33
O3	Muy transparente	0
P24: ¿En el procedimiento de rendición de cuentas de la entidad se utilizan metodologías que solo se centran en los resultados numéricos, dejando de lado los procesos?		
O1	Sí	8
O2	No	42
O3	Otro	0
P25: ¿Qué protocolos se aplican al detectar desvíos que impliquen situaciones de corrupción?		
O1	Auditoría externa	11
O2	Régimen disciplinario	39
O3	Régimen Penal y Procesal Penal	0
UA26: ¿Existen requerimientos para que los funcionarios declaren sus ingresos, propiedades, deudas, y otros valores financieros a los fines de garantizar el buen desempeño de las funciones y el uso adecuado de los recursos asignados?		
O1	Pocos requerimientos	12
O2	Muchos requerimientos	38
O3	Ningún requerimiento	0
UA27: ¿Se deben modificar las disposiciones de normas de conducta y del régimen disciplinario sobre el desempeño de las funciones?		
O1	Sí	9
O2	No	41
O3	Otro	0
UA28: ¿Los procesos de compras y contrataciones de la entidad son realizados con criterios claros en la adopción de decisiones, por los cuales se garantiza la plena competencia y la transparencia en cada una de sus etapas?		
O1	Siempre	15
O2	A veces	35
O3	Nunca	0

Anexo 3

Planilla de Excel con los resultados de las encuestas por agrupamiento de variables.

UA/P	SCI																				Vx	TREF										Vy					
	AMBC					EVRI					ACTC					ICOM						ACTM					RCS						MDA				
	1	2	3	4	D1	5	6	7	8	D2	9	10	11	12	D3	13	14	15	16	D4		17	18	19	20	D5	21	22	23	24	d1		25	26	27	28	d2
1	1	1	1	2	5	1	2	1	1	5	2	2	1	2	7	1	1	1	1	4	1	1	2	1	5	26	1	2	1	1	5	1	1	1	1	4	9
2	2	1	2	2	7	2	2	2	2	8	1	2	3	2	8	1	2	2	2	7	2	1	1	1	5	35	2	2	2	2	8	2	2	2	1	7	15
3	2	1	1	1	5	1	2	2	2	7	1	2	3	2	8	1	2	2	2	7	2	1	1	2	6	33	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
4	1	1	2	2	6	2	1	1	2	6	1	2	1	2	6	1	2	1	2	6	1	2	1	1	5	29	1	1	1	2	5	2	1	2	1	6	11
5	2	1	2	1	6	1	2	2	2	7	1	2	2	2	7	1	1	1	1	4	1	1	1	2	5	29	2	2	2	2	8	1	1	1	2	5	13
6	1	1	2	1	5	3	1	1	2	7	1	2	1	2	6	1	1	1	2	5	1	1	1	1	4	27	1	1	1	2	5	2	1	2	1	6	11
7	2	1	1	1	5	2	2	2	1	7	1	1	3	2	7	1	2	2	2	7	2	2	1	1	6	32	2	2	2	1	7	2	2	2	2	8	15
8	2	1	1	2	6	2	2	2	1	7	1	1	3	2	7	1	1	2	2	6	2	2	1	2	7	33	2	2	2	1	7	1	2	2	2	7	14
9	2	1	1	1	5	1	2	2	2	7	1	1	3	1	6	1	2	2	2	7	2	2	1	2	7	32	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
10	2	1	2	2	7	1	2	2	1	6	1	2	3	1	7	1	1	1	1	4	2	2	1	2	7	31	2	2	2	1	7	2	1	1	2	6	13
11	1	1	1	2	5	2	1	1	1	5	1	1	1	2	5	1	1	1	2	5	1	1	1	1	4	24	1	1	1	1	4	1	1	2	1	5	9
12	1	1	2	1	5	1	1	1	2	5	1	2	1	1	5	1	1	2	2	6	1	1	1	1	4	25	1	1	1	2	5	2	2	2	1	7	12
13	1	1	1	2	5	2	1	1	2	6	1	1	1	2	5	1	1	1	2	5	1	1	1	1	4	25	1	1	1	2	5	2	1	2	1	6	11
14	1	1	1	2	5	2	1	1	2	6	1	1	1	2	5	1	2	2	2	7	1	1	1	1	4	27	1	1	1	2	5	1	2	2	2	7	12
15	2	1	2	3	8	1	2	2	2	7	1	2	3	1	7	1	1	2	2	6	2	2	1	3	8	36	2	2	2	2	8	1	2	2	2	7	15
16	1	1	1	1	4	2	1	1	2	6	1	1	1	2	5	1	1	2	2	6	1	1	1	2	5	26	1	1	1	2	5	2	2	2	1	7	12
17	2	1	1	2	6	2	2	2	2	8	1	1	3	2	7	1	1	2	2	6	2	2	1	2	7	34	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
18	1	1	1	1	4	2	1	1	2	6	1	1	1	2	5	1	1	2	2	6	1	1	1	1	4	25	1	1	1	2	5	2	2	2	2	8	13
19	1	1	1	2	5	2	1	1	2	6	1	1	1	2	5	1	1	2	2	6	1	1	1	1	4	26	1	1	1	2	5	2	2	2	1	7	12
20	1	1	2	2	6	2	1	1	1	5	1	2	1	2	6	1	1	1	1	4	1	2	1	1	5	26	2	1	1	1	5	1	1	1	1	4	9
21	2	2	2	1	7	2	2	2	2	8	1	2	2	2	7	2	1	2	2	7	2	2	1	1	6	35	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
22	2	1	2	3	8	2	2	2	2	8	1	2	3	2	8	2	2	2	2	8	2	1	1	2	6	38	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
23	2	1	1	3	7	1	2	2	2	7	1	1	3	2	7	1	2	2	2	7	2	2	1	2	7	35	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
24	2	1	2	1	6	2	2	2	2	8	1	2	3	2	8	1	2	1	1	5	2	2	1	2	7	34	2	2	2	2	8	1	1	1	2	5	13
25	2	1	2	3	8	1	2	2	2	7	1	2	3	2	8	1	2	2	2	7	2	1	1	2	6	36	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
26	2	1	1	3	7	2	2	2	2	8	1	1	3	2	7	2	2	2	2	8	2	1	1	2	6	36	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
27	2	2	2	3	9	3	2	2	2	9	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	42	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
28	1	1	2	1	5	2	1	1	2	6	1	2	1	2	6	1	2	2	2	7	1	2	1	1	5	29	2	1	1	2	6	2	2	2	1	7	13
29	2	1	1	3	7	2	2	2	1	7	1	1	3	2	7	1	1	1	1	4	2	2	1	2	7	32	2	2	2	1	7	1	1	1	2	5	12
30	2	1	1	3	7	2	2	2	2	8	1	1	3	2	7	1	1	2	2	6	2	1	1	2	6	34	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
31	3	2	1	3	9	2	2	1	2	7	2	1	2	1	6	1	1	2	2	6	3	1	2	3	9	37	2	2	1	2	7	2	2	2	2	8	15
32	2	2	2	3	9	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	40	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
33	2	1	2	3	8	2	2	2	2	8	1	1	3	2	7	1	2	2	2	7	2	1	1	2	6	36	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
34	2	1	1	2	6	2	2	2	2	8	1	1	3	1	6	1	2	2	2	7	2	1	1	2	6	33	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
35	2	1	2	2	7	2	2	2	2	8	1	2	2	2	7	1	1	1	1	4	2	1	1	2	6	32	1	2	2	2	7	1	1	1	2	5	12
36	2	1	2	2	7	2	1	2	2	7	1	2	2	2	7	1	1	2	2	6	2	2	1	2	7	34	2	1	2	2	7	2	2	2	2	8	15
37	1	1	2	2	6	2	1	1	2	6	1	2	1	2	6	1	1	2	2	6	1	1	1	1	4	28	1	1	1	2	5	2	2	2	1	7	12
38	1	1	2	2	6	1	1	1	1	4	1	2	1	2	6	1	1	2	2	6	1	2	1	1	5	27	2	1	1	2	6	2	2	2	1	7	13
39	2	1	2	3	8	2	2	2	3	9	1	2	2	2	7	1	2	2	2	7	2	2	1	2	7	38	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
40	2	1	2	3	8	1	2	2	1	6	1	2	2	2	7	2	1	2	2	7	2	1	1	2	6	34	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
41	2	1	2	3	8	1	2	2	1	6	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	2	1	1	2	6	35	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
42	2	1	2	2	7	1	2	2	1	6	1	2	2	1	6	2	2	2	2	8	2	1	1	2	6	33	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
43	2	1	2	2	7	1	2	2	1	6	1	2	3	1	7	2	1	1	1	5	2	1	1	2	6	31	1	2	2	1	6	1	1	1	2	5	11
44	2	1	2	1	6	1	2	1	1	5	1	2	3	1	7	1	1	2	2	6	2	1	1	2	6	30	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
45	2	1	2	2	7	2	2	2	1	7	1	2	3	2	8	2	1	2	2	7	2	1	1	2	6	35	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
46	2	1	2	2	7	1	1	2	1	5	1	2	3	2	8	2	2	2	2	8	2	1	1	2	6	34	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
47	1	1	1	3	6	2	1	1	1	5	1	1	1	2	5	1	2	2	2	7	1	1	1	1	4	27	2	1	1	2	6	2	2	2	1	7	13
48	1	1	2	2	7	1	2	1	1	5	1	2	3	1	7	1	1	2	2	6	2	1	1	2	6	31	2	2	2	2	8	2	2	2	2	8	16
49	2	1	2	2	7	1	2	2	1	6	1	2	3	1	7	1	1	2	2	6	2	1	1	2	6	32	1	2	2	2	7	2	2	2	2	8	15
50	1	1	1	2	5	1	1	1	1	4	1	1	1	1	4	1	1	2	1	5	1	1	1	1	4	22	1	1	1	2	5	2	2	1	1	6	11

Anexo 4

Resultados obtenidos con el IBM SPSS Statistics Editor de datos (Versión 23).

Fiabilidad

Escala: Variable X

Resumen de procesamiento de casos

		N	%
Casos	Válido	50	100,0
	Excluido ^a	0	,0
	Total	50	100,0

a. La eliminación por lista se basa en todas las variables del procedimiento.

Estadísticas de fiabilidad

Alfa de Cronbach	N de elementos
,789	20

RELIABILITY

/VARIABLES=x21 x22 x23 x24 x25 x26 x27 x28

/SCALE('Variable Y') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilidad

Escala: Variable Y

Resumen de procesamiento de casos

		N	%
Casos	Válido	50	100,0
	Excluido ^a	0	,0
	Total	50	100,0

a. La eliminación por lista se basa en todas las variables del procedimiento.

Estadísticas de fiabilidad

Alfa de Cronbach	N de elementos
,714	8

CORRELATIONS

```

/VARIABLES=vx vy
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlaciones

		vx	vy
Vx	Correlación de Pearson	1	,761**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	50	50
Vy	Correlación de Pearson	,761**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	50	50

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

CORRELATIONS

```

/VARIABLES=d1 vy
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlaciones

		d1	vy
d1	Correlación de Pearson	1	,520**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	50	50
Vy	Correlación de Pearson	,520**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	50	50

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

```

CORRELATIONS
/VARIABLES=d2 vy
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlaciones

		d2	vy
d2	Correlación de Pearson	1	,501**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	50	50
vy	Correlación de Pearson	,501**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	50	50

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

```

CORRELATIONS
/VARIABLES=d3 vy
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlaciones

		d3	vy
d3	Correlación de Pearson	1	,572**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	50	50
vy	Correlación de Pearson	,572**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	50	50

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

```

CORRELATIONS
/VARIABLES=d4 vy
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

Correlaciones

		d4	vy
d4	Correlación de Pearson	1	,695**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	50	50
vy	Correlación de Pearson	,695**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	50	50

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).

CORRELATIONS

```
/VARIABLES=d5 vy
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.
```

Correlaciones

		d5	vy
d5	Correlación de Pearson	1	,594**
	Sig. (bilateral)		,000
	N	50	50
vy	Correlación de Pearson	,594**	1
	Sig. (bilateral)	,000	
	N	50	50

** . La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).