

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

MAESTRÍA EN CONTABILIDAD INTERNACIONAL

TRABAJO FINAL DE MAESTRÍA

Implementación de la Norma de Requisitos Mínimos para un Sistema de Control Interno MECIP:2015 como factor de mejoramiento de la gestión pública de los gobiernos departamentales del Paraguay, años 2018 al 2021

AUTOR: C.P. FERNANDO RAFAEL OJEDA BENÍTEZ

DIRECTORA: DRA GLADYS FERNÁNDEZ DE CHENÚ ABENTE

OCTUBRE 2023

Dedicatoria

A la memoria de mi madre Rosa y mi tía Zuni, quienes fallecieron al poco tiempo de empezar a cursar la maestría; por apoyarme en todo e inculcarme enseñanzas y valores que los mantendré conmigo el resto de mi vida.

Agradecimientos

A Dios, por ser mi fortaleza y guía durante toda mi vida.

A mi familia, que me apoyaron en este camino que emprendí hacia un sueño.

A mis amigos, por la confianza y sus palabras de aliento que han hecho que demuestre lo mejor de mí.

A mi Directora, la Prof. Dra. Gladys Fernández de Chenú Abente, por sus orientaciones, su tiempo invertido y su enseñanza a lo largo de la realización del presente trabajo.

A Andrea Cavalcanti, por su acompañamiento y apoyo constante durante el periodo de realización del presente trabajo.

A mis colegas y a cada uno de mis profesores de la Maestría, con los que he compartido y aprendido durante los años de estudio.

Resumen

La implementación de un Sistema de Control Interno en las entidades públicas es primordial, de manera a asegurar razonablemente que los objetivos de la institución sean alcanzados, así como dar respuesta a la ciudadanía sobre la gestión eficiente y transparente de los recursos públicos. En Paraguay, el modelo adoptado en el ámbito gubernamental referente al control interno es la Norma de Requisitos Mínimos - MECIP:2015. El presente trabajo tuvo como objetivo determinar la influencia de la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos - MECIP:2015, en el mejoramiento de la gestión pública de los gobiernos departamentales de Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguarí, Central y Presidente Hayes, tomando el período comprendido entre los años 2018 y 2021. Con esta finalidad, se ha realizado una investigación empírica de nivel descriptivo, con enfoque mixto y de corte transversal. Los resultados arrojaron que, de los 6 Gobiernos Departamentales analizados, 4 de ellos disminuyeron su compromiso para la efectiva implementación de la Norma de Requisitos Mínimos para un Sistema de Control Interno. A pesar de ello, se evidenció que todas las funciones de la gestión pública fueron impactadas al implementar la Norma, destacándose la de planificación y organización. Entre las dificultades presentadas en la implementación de la NRM, sobresale la insuficiencia de recursos económicos y el desinterés de las autoridades. Entre los años 2018 y 2021, hubo un mejoramiento en la gestión institucional de los Gobiernos departamentales tras la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015.

Palabras clave: Control Interno, Auditoría, Gobierno Regional, Gestión Pública

Abstract

The implementation of an internal control system in public entities is essential to reasonably ensure that the objectives of the institution are achieved, as well as to provide feedback to the public on the efficient and transparent management of public resources. In Paraguay, the model adopted in the governmental sphere regarding internal control is the Minimum Requirements Standard - MECIP:2015. The present work aimed to determine the influence of the implementation of the Minimum Requirements Standard - MECIP:2015, in the improvement of public management of the departmental governments of Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguari, Central and Presidente Hayes, taking the period between the years 2018 and 2021. For this purpose, a descriptive level empirical research was conducted, with a mixed approach and cross-sectional approach. The results showed that, of the 6 Departmental Governments analyzed, 4 of them decreased their commitment to the effective implementation of the Minimum Requirements Standard for an Internal Control System. Despite this, it was evident that all public management functions were impacted by the implementation of the Standard, especially planning and organization. Among the difficulties encountered in the implementation of the MRN, insufficient economic resources and the authorities' lack of interest stand out. Between 2018 and 2021 there was an improvement in the institutional management of departmental governments after the implementation of the Minimum Requirements Standard MECIP:2015.

Key words: Internal Control, Audit, Regional Government, Public Management.

Lista de Tablas

Tabla 1. Estructura de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015.....	19
Tabla 2. Presupuesto General de los Gobiernos Departamentales del Paraguay desde el año 2018 al 2021	25
Tabla 3. Interpretación de los Niveles de Madurez en el Marco del Sistema de Control Interno MECIP:2015	29
Tabla 4. Criterios de Valorización Intermedios.....	29
Tabla 5. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Cordillera. Años 2018 al 2021	31
Tabla 6. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Caaguazú. Años 2018 al 2021	31
Tabla 7. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Misiones. Años 2018 al 2021	32
Tabla 8. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Paraguarí entre los años 2018 al 2021	33
Tabla 9. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Central entre los años 2018 al 2021	34
Tabla 10. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Presidente Hayes. Años 2018 al 2021	35
Tabla 11. Composición de la muestra por institución	37
Tabla 12. Composición de la muestra según nivel jerárquico	37
Tabla 13. Modelo de gestión por proceso - Diseño e implementación	38
Tabla 14. Promedio Porcentual de las calificaciones del Componente de Control para la Mejora entre los años 2018-2021	40
Tabla 15. Análisis de los Resultados según la función.....	40
Tabla 16 Promedio Porcentual de las calificaciones del Componente Ambiente de Control entre los años 2018-2021	43

Lista de Gráficos

Gráfico 1. Comportamiento de la valoración del Componente Ambiente de Control de las Gobernaciones, entre los años 2018 y 2021	36
Gráfico 2. Políticas, planes, programas o procedimientos de actividades implementadas por los Gobiernos Departamentales	38
Gráfico 3. Dificultades presentadas al implementar la NRM.....	42
Gráfico 4. Percepción del Nivel de Madurez por Componente.....	44
Gráfico 5. Mejoramiento de la gestión en los gobiernos departamentales al implementar la NRM.....	44

Índice

1. Introducción.....	9
2. Planteamiento del tema/problema	10
2.1 Objetivos general y específico	12
2.2 Hipótesis	12
3. Marco teórico	13
3.1 El Control Interno	13
3.2 El informe COSO.....	14
3.3 El Control Interno en el Sector Público Paraguayo	16
3.3.1 Ambiente de Control	20
3.3.2 Control de la Planificación.....	20
3.3.3 Control de la Implementación.....	21
3.3.4 Control de la Evaluación.....	21
3.3.5 Control para la Mejora	21
3.4 Gestión Pública.....	22
3.5 Gobiernos Departamentales	23
4. Metodología.....	26
5. Desarrollo	28
Capítulo 1: Compromiso asumido por los Gobiernos Departamentales en la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015, entre los años 2018 y 2021	28
Capítulo 2: Funciones de la gestión pública que han sufrido mayor impacto con la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015 en los Gobiernos Departamentales	36
Capítulo 3: Dificultades que han enfrentado los Gobiernos Departamentales en el proceso de implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015.....	42
6. Conclusiones/Reflexiones finales.....	45
7. Referencias bibliográficas	48
8. Anexos.....	51
8.1 Instrumento de recolección de datos.....	51
8.2 Modelo de Nota para recolección de datos.....	55
8.3 Respuesta de la solicitud realizada a la Gobernación de Misiones, a través del Portal Unificado de Información Pública	56

1. Introducción

De acuerdo con Miaja (2019), en los últimos años del siglo XX diversos escándalos financieros expusieron la necesidad de abordar cambios drásticos en los Sistemas de Control Interno de las organizaciones, surgiendo metodologías y reformas legales, con la finalidad de fortalecer dicha práctica en las empresas.

La publicación en 1992 del informe “El Control Interno, marco integrado” (COSO 1992), supuso la aparición de un nuevo paradigma, replanteando el concepto y la forma de abordar el control interno, aportando un completo marco conceptual y metodológico. A partir de la primera publicación, The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), siguió trabajando y desarrollando marcos conceptuales y orientaciones en materia de Gestión de Riesgos, Control Interno y Prevención del Fraude.

Resulta claro que COSO ha influido en el diseño y funcionamiento de los Sistemas de Control Interno del sector público mediante reformas estructurales, con el fin de revisar las ejecutadas por numerosos países y por organizaciones supranacionales, así como la incorporación de elementos del modelo a la metodología y forma de trabajar de los gestores y auditores del sector público.

Dentro de este marco de ideas, desde el año 2008 el Estado paraguayo ha aprobado y establecido la adopción del Modelo Estándar de Control Interno para las Entidades Públicas del Paraguay (MECIP), con el fin de garantizar el desarrollo de la función administrativa de los mismos bajo los principios de responsabilidad, eficiencia, celeridad y transparencia, contribuyendo con ello al cumplimiento de sus objetivos institucionales en el contexto de los fines sociales del Estado paraguayo.

En el año 2015, surgió un nuevo marco normativo del Modelo Estándar de Control Interno, denominado Norma de Requisitos Mínimos (MECIP:2015), que propuso un cambio de enfoque, aunque sin cambiar de principios ni de objetivos, teniendo como propósito principal definir los requerimientos básicos a ser desarrollados e implementados para asegurar razonablemente un efectivo control interno en las entidades públicas.

El presente trabajo se realizó con el fin de analizar el cumplimiento de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP:2015 por los gobiernos departamentales del Paraguay entre

los años 2018 al 2021, de manera a determinar la influencia que ejerce la implementación de la Norma en la gestión de estos.

La elección del tema resulta de gran importancia ya que los gobiernos departamentales administran gran cantidad de recursos genuinos provenientes del Tesoro, de los Royalties¹, FONACIDE² y, por lo tanto, estos gobiernos deberían de ser los principales interesados en avanzar en la implementación de una norma que les ayudaría, además de cumplir con sus objetivos misionales, a brindar a la ciudadanía la gestión eficiente de los recursos públicos.

Asimismo, el trabajo presenta relevancia en el sentido de brindar una importante contribución al conocimiento sobre la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos en los gobiernos departamentales a la vez de servir como insumo al Estado paraguayo para abordar, a futuro, estrategias para fortalecer el cumplimiento de sus fines.

Del mismo modo, se encuadra al Objetivo de Desarrollo Sostenible (ODS) número 16, *Paz, Justicia e Instituciones Sólidas* y, específicamente, a la Meta N° 16.6, *Crear a todos los niveles, instituciones eficaces y transparentes, que rindan cuentas*, al presentar los resultados de la implementación de una norma que contribuye razonablemente a alcanzar los objetivos de la institución por medio de la gestión de los recursos públicos.

2. Planteamiento del tema/problema

La Constitución Nacional del Paraguay de 1992 prevé formas de control para asegurar que los resultados de las acciones de la administración pública se ajusten a la legislación vigente y estén comprometidos con las necesidades de la sociedad.

En este sentido, el carácter descentralizado del Estado Paraguayo, que se traduce en el fortalecimiento de la capacidad de gestión de los gobiernos departamentales, dados los recursos económicos que recibe y su proximidad con los ciudadanos, se espera que estos gobiernos gestionen los bienes e intereses públicos con el mejor conocimiento de las necesidades de sus habitantes.

¹ *Royalties*: Constituyen un resarcimiento financiero que reciben los Estados de Paraguay y Brasil por la utilización del potencial hidráulico del río Paraná para la producción de energía eléctrica en la represa de ITAIPU

² Fondo Nacional de Inversión Pública y Desarrollo (FONACIDE): es un fondo de desarrollo creado por la Ley N° 4.758 de 2012 para asignar de forma racional y eficiente los ingresos que el país recibe en concepto de compensación por la cesión de la energía de la Entidad Binacional Itaipú al Brasil.

Claro está que en la realización de esa labor se presentan situaciones, tales como problemas de liderazgo, debilidades de planificación, ausencia efectiva de gestión por procesos y riesgos, así como pocas acciones implementadas en materia de rendición de cuentas.

La falta de un fortalecimiento del Control Interno en el sector público desencadena una crisis como consecuencia de la incapacidad de prevenir el uso incorrecto de los recursos con que cuenta la entidad por lo que, muchas veces, esta situación se traduce en despilfarro, corrupción y mala gestión (Miaja, 2019).

En relación con este tema, en el año 2008 la Contraloría General de la República del Paraguay (CGR), como órgano rector del control interno, mediante la Resolución N°425 del 09 de mayo del 2008, adoptó el Modelo Estándar de Control Interno para las Entidades Públicas del Paraguay (MECIP). En el mes de noviembre del mismo año, el Poder Ejecutivo, mediante Decreto N°962 aprobó y adoptó el MECIP como marco estándar de Control Interno para todos los organismos y entidades del Estado paraguayo.

En el año 2015, la CGR, mediante la Resolución N°377 de 2016, adoptó un nuevo marco normativo con relación al Control Interno, denominado *Norma de Requisitos Mínimos para un Sistema de Control Interno del Modelo Estándar de Control Interno para Instituciones Públicas del Paraguay* (MECIP:2015), que propone un cambio de enfoque, aunque sin cambiar de principios ni de objetivos, facilitando el proceso de implementación y consolidación del control interno.

La importancia de implementar un Sistema de Control Interno en las entidades públicas radica en que, como los gestores públicos gestionan los recursos públicos del Estado, su actuación debe de ser realizada con eficacia, eficiencia, transparencia, y controlada por funcionarios, directivos, órganos de control y la ciudadanía en general (Bernades, 2016, como citado en Huiman, 2022).

En función de todo lo planteado y, considerando que se desconocen estudios acerca del tema en Paraguay, se hace necesario indagar sobre la forma en que la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015 influyó en el mejoramiento de la gestión pública de los gobiernos departamentales de Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguari, Central y Presidente Hayes, entre los años 2018 y 2021.

En este sentido, se planteó analizar las funciones de la gestión pública y la implementación de la NRM, formulando a partir de ellos una serie de interrogantes específicos, a saber:

- 1- ¿En qué medida los gobiernos departamentales se han mostrado comprometidos con la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015, entre los años 2018 y 2021?
- 2- ¿Cuáles funciones de la gestión pública sufrieron mayor impacto al implementar la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP:2015 en los gobiernos departamentales?
- 3- ¿Cuáles son las principales dificultades de gestión que han enfrentado los gobiernos departamentales en el proceso de implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015?

2.1 Objetivos general y específico

Objetivo General

Determinar la influencia de la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015, en el mejoramiento de la gestión pública de los gobiernos departamentales de Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguarí, Central y Presidente Hayes, tomando el período comprendido entre los años 2018 y 2021.

Objetivos Específicos

- Determinar en qué medida los gobiernos departamentales se han comprometido con la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015, entre los años 2018 y 2021.
- Describir las funciones de la gestión pública que han sufrido mayor impacto al implementar la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015 en los gobiernos departamentales.
- Identificar las principales dificultades que han enfrentado los gobiernos departamentales en el proceso de implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015.

2.2 Hipótesis

La implementación de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015 influye en el mejoramiento de la gestión pública de los gobiernos departamentales de Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguarí, Central y Presidente Hayes entre los años 2018 y 2021.

Variable independiente: Implementación de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP: 2015.

Variable dependiente: Gestión pública de los gobiernos departamentales.

3. Marco teórico

3.1 El Control Interno

Las organizaciones han venido evolucionando rápidamente haciendo que sus actividades diarias se vuelvan más complejas, por lo que nace la necesidad de establecer controles de manera a cumplir con sus metas fijadas y demostrar transparencia en su actuación. Esta debe ser confiable y accesible de manera a proporcionar información de calidad a los *stakeholders* (Coloma y De la Costa, 2014).

El Control Interno ha cambiado a medida que se transforman los mercados, las estructuras organizacionales, su ubicación y la metodología con la que opera, teniendo como clave la perspectiva sistémica.

Como lo ha señalado Mantilla (2013), la importancia de establecer controles internos efectivos siempre ha sido muy apreciada. Sin embargo, una de las mayores dificultades es el concepto que cada quien tiene acerca de lo que es Control Interno, además de la forma de aplicarlo.

Con base en dicho lenguaje de sistemas, Mantilla (2013), hace hincapié a tres generaciones de Control Interno:

- **Primera Generación:** basada principalmente en acciones empíricas, a partir de procedimientos de ensayo y error. Estuvo muy ligada a los controles contables y administrativos, teniendo como objetivo garantizar que el proceso de presentación de reportes financieros estuviera libre de utilidades fraudulentas. La comprobación de las cifras y los soportes de contabilidad a través de un rol único, era el centro de atención, entendiéndose Control Interno como sinónimo de Auditoría.

Su ubicación fue netamente operacional y en función a la contabilidad, siendo muy eficaz para organizaciones de tamaño pequeño y sin complejidad a comienzos del siglo XX, ofreciendo modelos extremadamente simples y poco funcionales para las necesidades que se presentan en la actualidad.

- Segunda Generación: presentaba un sesgo legal, imponiendo estructuras y prácticas en el sector público. Su actuación se ubica muy cerca de la línea de cumplimiento (formal) y lejos de los niveles de calidad (técnicos). Coloca su atención en la evaluación del Control Interno como medio para definir el alcance de las pruebas de Auditoría.

En esta generación se diferencian dos roles: el rol de la ejecución, a cargo de la administración, y el rol de evaluación, el cual es muy apetecido, tanto por auditores internos como externos, para determinar sus procedimientos de Auditoría.

Se logró ubicar al Control Interno en un nivel táctico precisando que es responsabilidad de la administración, pero no necesariamente de la administración principal. Desarrolló con mucha fuerza las oficinas, las jefaturas y los comités de Control Interno, así como los manuales y procedimientos de operación.

- Tercera Generación: Centra sus esfuerzos en la calidad derivada del posicionamiento en los más altos niveles directivos y estratégicos, como condición necesaria para garantizar la eficiencia del Control Interno. Está basada en términos de sistemas (procesos, actividades), lo cual implica comprender los distintos elementos que la conforman y sus relaciones en función con los objetivos que se persiguen.

Fue iniciada en los años 90 con el informe COSO y constituyó un punto de partida para el desarrollo importante en las áreas de control interno de los nuevos instrumentos financieros, gubernamental, sistemas de información, riesgos de emprendimientos, empresas que cotizan en bolsa y monitoreo.

3.2 El informe COSO

En el año 1992, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras, o en inglés The Committee of Sponsoring Organization of the Treading Commission (COSO), emitió el documento denominado Marco Integrado de Control Interno, o también llamado COSO I, de manera a unificar las definiciones de control interno. “Uno de sus objetivos principales fue aceptar la definición de Control Interno como un marco común, de manera a facilitar a las organizaciones el diseño, implementación y efectividad de los controles” (Coloma y De la Costa, 2014).

El COSO I definió el Control Interno, como un “proceso efectuado por la junta, la administración y otro personal, diseñado para proveer seguridad razonable en relación con el logro de los objetivos de la organización” (Mantilla, 2013, p. 8).

Para Coloma y De la Costa (2014), el documento, además de permitir una definición común de Control Interno, proporciona un marco para que cualquier tipo de organización evalúe sus controles y decida cómo mejorarlos, además de contribuir con una estructura que facilite la evaluación de cualquier sistema, sin importar el tipo de entidad. Sus principales objetivos son: la eficacia y eficiencia de las operaciones, fiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables. Consta de cinco componentes: Ambiente de Control; Evaluación de Riesgos; Actividades de Control; Información y Comunicación; Monitoreo.

Posteriormente, en setiembre de 2004, el Comité de las organizaciones de la Comisión *Treadway*, publicó el *Enterprise Risk Management - Integrated Framework* (ERM o también llamado COSO II) que, complementando el COSO I, amplió el concepto de control interno proporcionando un foco más robusto y extenso sobre la identificación, evaluación y gestión de riesgos.

El objetivo principal de la gestión de riesgo integral es que cada entidad existe para proveer valor a sus distintos grupos de interés, por lo que ellas constantemente se ven enfrentadas a incertidumbres y el desafío está en determinar qué cantidad de incertidumbre esa entidad está preparada para aceptar en la búsqueda de incrementar el valor de sus grupos de interés.

En este sentido, Estupiñán (2015), indica que existen factores externos que generan cambios en el sistema de control implementado por las organizaciones, ya que aparecen nuevas necesidades, surgen nuevos riesgos y las culturas se transforman.

Pasaron más de 20 años para que, en el 2013, se publicara la actualización del marco integrado de Control Interno (COSO III), que sustituye al marco original de 1992.

El referido documento fue elaborado para ayudar a las organizaciones, públicas o privadas, con finalidad de servicio a la comunidad productora, las distribuidoras, de servicios, cooperativas, y de otra índole, a cubrir esfuerzos básicos para que las mismas se adapten a los constantes cambios tecnológicos y de negociación que se presentan, detecten y den respuesta a los riesgos y logren alcanzar sus objetivos, además de emitir información confiable y oportuna para la adecuada toma de decisiones.

Algunos de los motivos por los que se materializó la actualización, fueron:

- Variación de los modelos de negocios emergentes de la globalización.
- Mayor necesidad de información derivada de la dinámica de los cambios en el entorno.
- Incremento del número y complejidad de las normativas aplicables al ámbito empresarial a nivel internacional.
- Nuevas expectativas sobre responsabilidad social y competencias de los gestores de las organizaciones.
- Incremento de las expectativas de inversores y reguladores sobre la prevención y detección del fraude.
- Aumento en el uso de nuevas tecnologías y su constante desarrollo (redes sociales).
- Nuevas exigencias del regulador y grupos de interés sobre la confiabilidad de la información.

Entre los beneficios del COSO III, se citan: el fortalecimiento de esfuerzos antifraude, la adaptación de los controles a las necesidades cambiantes del negocio, mayor aplicabilidad en varios modelos de negocios, mejora en la calidad de la evaluación de riesgos, extensión del uso de información financiera y no financiera, además de mejorar el gobierno corporativo.

En las palabras de Santa Cruz (2014), el control interno es un elemento esencial en toda organización, ya que de este depende que todas sus actividades se realicen adecuadamente y que los riesgos existentes puedan ser manejables.

Una adecuada implementación del control interno en cualquier organización, exige que la dirección promueva la aplicación de criterios uniformes de control y seguimiento a todas las actividades realizadas, de manera a alcanzar los objetivos trazados. Hay que tener claro que la implementación del control interno no asegura el cumplimiento de los objetivos, pero contribuye a ello generando transparencia a las inquietudes de los inversionistas, clientes actuales o futuros, así como a entes externos (Coloma y De la Costa, 2014).

3.3 El Control Interno en el Sector Público Paraguayo

El Estado adopta acciones desarrolladas en las organizaciones privadas con el objetivo de optimizar la utilización de los recursos públicos en beneficio de todos los ciudadanos. En este sentido, el Control Interno es relevante ya que los administradores de las instituciones

públicas implementan acciones a fin de controlar sus propias actividades con el fin de procurar el logro de sus objetivos (Beuren y Costa da Silva, 2014).

En el Paraguay, las actividades en materia de control, se sustentan según las siguientes disposiciones legales:

La Constitución Nacional del Paraguay, en el artículo 281, establece a la Contraloría General de la República como el órgano de Control de las actividades económicas y financieras del Estado, de los Departamentos y de las Municipalidades. Asimismo, la Carta Magna, en el artículo 283, establece los deberes y atribuciones del Contralor General de la República.

El artículo 2° de la Ley 276 de 1994, Orgánica y Funcional de la Contraloría General de la República, indica que la CGR tiene por objeto velar por el cumplimiento de las normas jurídicas relativas a la administración financiera del Estado y proteger el patrimonio público, estableciendo las normas y los procedimientos requeridos para el efecto, realizando periódicas auditorías financieras, administrativas y operativas, controlando la normal y legal percepción de los recursos y los gastos e inversiones de los fondos que realiza el sector público, el multinacional y nacional, el departamental y el municipal, sin excepciones, además, el de los Organismos en que el Estado sea parte o tenga interés patrimonial, así como aconsejar, en general, las Normas de Control Interno para las Entidades sujetas a su supervisión.

El artículo 60 de la Ley 1.535 de 1999, de Administración Financiera del Estado, expone los lineamientos generales que configuran la aplicación del Control Interno:

El Control Interno está conformado por los instrumentos, mecanismos y técnicas de control, que serán establecidos en la reglamentación pertinente. El Control Interno comprende el control previo a cargo de los responsables de la Administración y control posterior a cargo de la Auditoría Interna Institucional y de la Auditoría General del Poder Ejecutivo.

En el año 2008, mediante Resolución N°425 del 09 de mayo del 2008, la CGR adoptó, para efectos de la evaluación del control interno de las entidades fiscalizadas por ella, el Modelo Estándar de Control Interno para las Entidades Públicas del Paraguay (MECIP). En el mes de noviembre del mismo año, el Poder Ejecutivo, mediante Decreto N°962, aprobó y adoptó el MECIP como marco estándar de Control Interno para todos los Organismos y Entidades del Estado paraguayo.

La Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) señala, que el referido modelo estándar tiene como propósito mejorar el desempeño de los Organismos y Entidades Públicas, fortaleciendo los controles a cargo de las autoridades administrativas, de manera tal que dicha implementación se convierta en la unificación de criterios y lineamientos de evaluación, control, auditoría y mejoramiento continuo, con el control externo que ejerce la Contraloría General de la República. Está articulado a modelos de gestión pública orientados a procesos de gestión ética, comunicación, sistemas de gestión de la calidad, evaluación de la gestión y procesos de comunicación, que tienen como propósito lograr la transparencia y cumplir con los fundamentos de autorregulación, autocontrol y autogestión:

- La autorregulación: es considerada como la capacidad que tiene toda institución para regular, en base a las normativas legales, los asuntos propios de su función, definir normas, políticas y procedimientos, que permitan la coordinación eficiente y eficaz de su actuación.
- El autocontrol: es considerada como la capacidad que cada servidor público, independientemente del nivel jerárquico que ocupa en la Institución, pueda evaluar su trabajo, detectar desviaciones, aplicar correcciones, y mejorar la ejecución de los procesos, actividades y tareas bajo su responsabilidad.
- La autogestión: es considerada como la capacidad que tiene toda institución de interpretar, coordinar y aplicar de manera efectiva, eficiente y eficaz, la función administrativa que le ha sido delegada por la Constitución o la ley.

En términos de mejora y, a sabiendas que toda Institución Pública se diferencia en su misión, su visión, el tamaño, los recursos con que cuenta y el entorno en el que opera, en el año 2016, la CGR mediante Resolución N°377, adoptó un nuevo marco normativo de control interno, denominado Norma de Requisitos Mínimos para un Sistema de Control Interno del Modelo Estándar de Control Interno para Instituciones Públicas del Paraguay (MECIP:2015), que propone un cambio de enfoque, aunque sin cambiar de principios ni de objetivos, facilitando el proceso de implementación y consolidación del control interno.

Según la Norma de Requisitos Mínimos:

El Control Interno es un conjunto de normas, principios, acciones y procesos efectuados por las autoridades, la administración y los funcionarios de una entidad, a fin de asegurar razonablemente que los objetivos de la Institución sean alcanzados.

Un Sistema de Control Interno comprende los planes, métodos, políticas y procedimientos, utilizados para cumplir con la Misión, el Plan Estratégico y los Objetivos de la Entidad. (MECIP 2015, p.7)

En la NRM son definidos los requisitos básicos que deben ser desarrollados e implementados por las instituciones públicas para asegurar razonablemente la consecución de sus objetivos. La misma define “el qué” es lo que se debe de hacer para asegurar un adecuado nivel de control interno, dejando a cargo de las instituciones “el cómo” realizarlo.

La NRM ayuda a los administradores y funcionarios de las instituciones públicas a evaluar estrategias y gestionar sus respectivas organizaciones bajo los principios de responsabilidad, eficiencia, eficacia y transparencia. Asimismo, contempla modelos de gestión pública orientados a procesos de gestión ética, sistemas de gestión de calidad, identificación y evaluación de riesgos y procesos de comunicación, contribuyendo a la búsqueda de la transparencia de la gestión pública (OLACEFS, 2021). Se estructura en componentes, cada uno de ellos desplegados en principios y, estos, en algunos casos, se dividen en elementos, tal como se puede apreciar en la **Tabla 1**:

Tabla 1. Estructura de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015

Norma de Requisitos Mínimos MECIP: 2015		
Componentes	Principios	Elementos
A. Ambiente de Control	1. Compromiso de la Alta Dirección 2. Acuerdos y Compromisos Éticos 3. Protocolo de Buen Gobierno 4. Política de Gestión del Talento Humano	1.1. Política de Control Interno
B. Control de la Planificación	1. Direccionamiento Estratégico 2. Gestión por procesos 3. Estructura Organizacional 4. Identificación y Evaluación de Riesgos	
C. Control de la Implementación	1. Control Operacional 2. Competencia, Formación y Toma de Conciencia 3. Gestión de la información 4. Comunicación	1.1.Políticas Operacionales 1.2.Procedimientos 1.3.Controles 3.1. Sistema de Información 3.2. Control de Documentos 4.1. Comunicación Interna 4.2. Comunicación Externa 4.3. Rendición de Cuentas

Norma de Requisitos Mínimos MECIP: 2015	
D. Control de Evaluación	1. Seguimiento y Medición del Control Interno 2. Auditoría Interna
E. Control para la Mejora	1. Análisis Crítico del Sistema de Control Interno 2. Mejora Continua

Nota: Elaboración propia con base a la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015

3.3.1 Ambiente de Control

Es el principal elemento sobre el que se sustentan los otros cuatro componentes, proveyendo disciplina y estructura para el control e incidiendo en la forma en que se estructuran las actividades de la organización, en que se asigna autoridad y responsabilidad, se organiza y desarrolla los funcionarios, se comparten y comunican valores y creencias y hace que el personal tome conciencia de la importancia del Control (Estupiñan, 2015).

La NRM establece en este componente, que toda institución debe propiciar la conciencia de control que influya profundamente en la cultura organizacional de la institución, manteniendo su orientación hacia el cumplimiento de su función constitucional, legal, y la finalidad social del Estado.

3.3.2 Control de la Planificación

Fernández y Rainey (2006), como citados en Molinas y Meza (2018), señalan como factor determinante del cambio organizacional la necesidad de desarrollar un curso de acción o planificación que guíe a la organización.

De la misma manera, añaden Alfonso y Martínez (2018), que la importancia para lograr ese cambio radica en la definición de un plan claro, ambicioso, pero realista. Tal plan debe, idealmente, partir de una visión alineada a la misión institucional establecida en la ley, que sea capaz de capturar la imaginación y las voluntades de los servidores públicos en sus distintos roles y niveles jerárquicos.

La NRM, en este sentido, expresa que toda institución debe determinar el marco de referencia que oriente su gestión hacia el cumplimiento de su misión, el logro de su visión y el cumplimiento de sus objetivos institucionales.

Entre los pilares en los que se fundamenta la NRM, se establece la adopción de un enfoque basado en procesos y en riesgos.

El enfoque basado en procesos promueve desarrollar, implementar y mejorar, la eficacia del Sistema de Control Interno de manera a asegurar razonablemente el cumplimiento de la Misión y de los Objetivos Institucionales.

La administración de riesgos implica el establecimiento de una estructura y cultura organizacional que aplica un método para establecer los riesgos asociados a cualquier actividad, función o proceso, permitiendo minimizar pérdidas y maximizar beneficios.

3.3.3 Control de la Implementación

Las actividades de control son importantes ya que son el medio idóneo de asegurar, en mayor grado, el logro de los objetivos. “Todas ellas apuntan hacia los riesgos, tanto reales o potenciales, en beneficio de la Organización, su Misión y en la protección de los recursos propios, o de terceros, en su poder” (Estupiñán, 2015).

Para la NRM, el componente abarca las acciones establecidas por la Institución mediante políticas y procedimientos, orientadas a reducir los riesgos que puedan afectar el logro de los objetivos de la organización. Las actividades de control son llevadas a cabo por todas las áreas de la organización a través de los procesos y de la tecnología que les da soporte.

3.3.4 Control de la Evaluación

De acuerdo con Estupiñán (2015), se debe llevar a cabo revisiones y evaluaciones sistemáticas de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas de control de manera que ese procedimiento conduzca a la identificación de controles débiles, insuficientes o innecesarios, para promover su robustecimiento e implantación.

En este componente, la NRM expone que la organización debe definir, desarrollar y ejecutar, evaluaciones sistemáticas para determinar la suficiencia y adecuado funcionamiento de los componentes del control interno.

3.3.5 Control para la Mejora

La NRM establece que las instituciones del Estado deben mejorar continuamente la efectividad del Sistema de Control Interno mediante el uso de los resultados de las auditorías, del análisis de datos, las acciones correctivas y preventivas, y el análisis crítico de la alta dirección.

Como bien señala Mantilla (2013), el mejoramiento es un proceso continuo por lo que consolidar el Sistema de Control Interno es un asunto que se da con el paso del tiempo. El

mejoramiento continuo es imperativo ya que no existe ningún Sistema de Control Interno carente de errores.

3.4 Gestión Pública

Gestión Pública es un término utilizado, en sentido amplio, para definir el conjunto de actividades que impliquen la aplicación de conocimientos teóricos de Administración y de Ciencias de la Administración en el sector público o en proceso de interacción con este sector (Ferreira, 2014).

La gestión pública es la planificación, organización, dirección y control, de los bienes e intereses públicos, actuando de conformidad a los principios y medidas administrativas dirigidas al bien común, por medio de sus modelos delimitados en el tiempo y en el espacio (Santos, 2014).

Siguiendo a esa línea de razonamiento, Castellanos (2015) plantea que la planificación es la determinación de lo que se va a hacer, incluyendo las políticas, objetivos, programas, métodos, procedimientos y actividades diarias de trabajo, la organización es el agrupamiento de todas las actividades planificadas por medio de unidades administrativas, con relaciones jerárquicamente definidas y comunicaciones vertical y horizontal, la dirección es la comunicación de órdenes, así como la toma de decisiones, y el control es la medición de las operaciones de manera a verificar si está conforme a lo planificado, o se acerca a ello.

Planificar implica fijar metas, establecer estrategias y trazar planes para coordinar actividades. La organización es la determinación de qué hay que hacer, cómo hay que hacerlo y quién va a hacerlo. La dirección consiste en motivar, dirigir y resolver conflictos que puedan presentarse. El control es la vigilancia de las actividades para asegurarse de que los actos se realizan como se planificaron (Kadi y Escola, 2012).

Dentro de este orden de ideas, Santos (2014) manifiesta que la gestión pública tiene las mismas características que la actividad administrativa vinculada a una ley, a una política o una norma técnica, delimitada en el tiempo y en el espacio.

La delimitación al tiempo hace referencia al análisis de la gestión pública de forma dinámica y como un proceso de toma de decisiones cuyos principios son envueltos por una sociedad que cambia, como cambian las reglas y cambian las prácticas en el territorio administrativo,

por lo que se pueden comparar diferentes mandatos, en diferentes territorios y diferentes modelos de gestión.

Según Muñoz (2020), la palabra gestión resalta las acciones precisas, oportunas y prácticas, para conseguir, en el menor tiempo posible y con la mayor calidad, los propósitos trazados por cualquier organización. Es transversal a todas las actividades de la vida y a todos los ámbitos, por lo que aparecen una variedad de gestiones: gestión privada, gestión institucional, gestión local, gestión comunitaria y gestión pública.

El término gestión pública se incorporó al español a partir de las traducciones del término americano *public management*, traducido comúnmente como gerencia pública, y del término francés *gestion publique* (Muñoz, 2020).

En 1998, Bozeman, como citado en Muñoz (2020), propone dos enfoques de análisis, (B y P) para las expresiones *gestión y/o gerencia pública*. En el enfoque B, la gestión es mucho más cercana a la administración pública tradicional. Toma como base los conceptos de las disciplinas comerciales con metodologías específicamente cuantitativas, sin hacer una distinción rigurosa entre las esferas públicas y privadas. Este enfoque, en español correspondería a la denominación de *gerencia pública*. En esta perspectiva, la importancia empírica es mucho más marcada y se orienta hacia los procesos, el diseño de las organizaciones, la gestión del personal y el manejo presupuestario.

La naturaleza de la gestión pública es la de un deber para quienes la ejercen, es decir, un deber de defensa, conservación y mejora de los bienes, servicios e intereses de la comunidad. Su finalidad puede resumirse en un solo objetivo: el bien común de la comunidad administrada.

3.5 Gobiernos Departamentales

Según la Constitución Nacional del Paraguay de 1992, son Entes Descentralizados las gobernaciones y las municipalidades, cada una de ellas con su propio ámbito de actuación. Con la descentralización, los gobiernos departamentales gozan de autonomía y de competencia para procurar su propio gobierno y promover sus propios planes de desarrollo (Verdecchia et al., 2019).

En total son 17 Departamentos, que se diferencian en la población, tamaño territorial, densidad y condiciones socioeconómicas. Los gobiernos departamentales son iguales entre

sí en cuanto a sus competencias y funciones, las que están establecidas en la Constitución Nacional y en la Ley 426 de 1994, que establece su Carta Orgánica (Gaete, 2012).

Con relación a la autonomía administrativa, el artículo 161 de la Constitución Nacional, establece que el gobierno de cada Departamento será ejercido por un Gobernador y por una Junta Departamental, que durarán cinco años en sus funciones y serán electos por voto directo de los ciudadanos radicados en los respectivos Departamentos en comicios coincidentes con las elecciones generales. Asimismo, el mismo artículo expone que el Gobernador no podrá ser reelecto y que representa al Poder Ejecutivo en la ejecución de la Política Nacional.

Siguiendo con la misma normativa legal, el artículo 163, otorga a los Gobiernos Departamentales las siguientes competencias:

1. Coordinar sus actividades con las distintas municipalidades del Departamento; organizar los servicios departamentales comunes, tales como obras públicas, provisión de energía, de agua potable y los demás que afecten conjuntamente a más de un municipio, así como promover las asociaciones de cooperación entre ellos.
2. Preparar el Plan de Desarrollo Departamental, que deberá coordinar con el Plan Nacional de Desarrollo y elaborar la formulación presupuestaria anual, a considerarse en el Presupuesto General de la Nación.
3. Coordinar la acción departamental con las actividades del Gobierno Central, en especial lo relacionado con las oficinas de carácter nacional del Departamento, primordialmente en el ámbito de la salud y en el de la educación.
4. Disponer la integración de los Consejos de Desarrollo Departamental, y
5. Las demás competencias que fijen la Constitución y la Ley.

Una descripción más detallada acerca de las funciones del Gobierno Departamental se encuentra en la Ley 426 de 1994, que establece la Carta Orgánica del Gobierno Departamental, cuyo artículo 16 contiene 12 puntos. A continuación, se citan algunas de ellas:

1. Elaborar, aprobar y ejecutar políticas, planes, programas y proyectos para el desarrollo político, económico, social, turístico y cultural del Departamento, cuyos lineamientos fundamentales deberán coordinarse con los del Gobierno Nacional y, en particular, con el Plan Nacional de Desarrollo.

2. Coordinar planes, programas y proyectos, con las municipalidades del Departamento y cooperar con ellas cuando estas la soliciten.
3. Administrar los bienes y recursos del Gobierno Departamental.
4. Participar de los programas de cooperación internacional en el Departamento dentro de los límites establecidos en los acuerdos internacionales, así como hacer uso del crédito público o privado, nacional o internacional, conforme a la Ley.
5. Organizar, con los recursos previstos en el Presupuesto del Departamento, los servicios departamentales comunes, tales como obras públicas, provisión de energía eléctrica, agua potable, transporte y los demás, que afecten conjuntamente a más de un municipio y dentro del mismo Departamento, en coordinación con los municipios y con sujeción a las disposiciones legales que rigen la materia.
6. Requerir información sobre la ejecución presupuestaria de las diferentes oficinas públicas de carácter nacional que operan en el Departamento.

Es importante destacar que, para el adecuado cumplimiento de las funciones departamentales, a cada Gobierno Departamental se le asigna un presupuesto anualmente, en conformidad con la Ley del Presupuesto General de la Nación. Asimismo, la Ley 1636 de 2000, establece que sean considerados criterios de precisión, priorización y departamentalización de los gastos, así como los requerimientos para la adecuada medición y evaluación de los resultados obtenidos.

Tabla 2. *Presupuesto General de los Gobiernos Departamentales del Paraguay desde el año 2018 al 2021*

Presupuesto General de los Gobiernos Departamentales (En Guaraníes)				
Gobiernos Departamentales	Año 2018	Año 2019	Año 2020	Año 2021
Cordillera	56.689.853.550	59.070.307.839	66.407.595.376	68.983.735.370
Caaguazú	77.551.009.436	78.778.311.952	81.039.938.204	83.662.703.826
Misiones	71.377.159.641	72.649.319.405	79.397.005.088	77.194.100.210
Paraguarí	56.226.179.650	59.448.511.859	68.219.291.405	71.523.152.541
Central	157.476.794.415	152.945.502.007	178.368.034.927	163.651.468.368
Presidente Hayes	48.456.357.241	62.049.702.432	53.857.429.006	56.111.570.026
Total	467.777.353.933	412.292.336.089	473.431.865.000	521.126.730.341

Nota: Elaboración propia con base a datos extraídos del Portal de Datos abiertos del Ministerio de Hacienda. Los montos incluyen las fuentes FF10 Recursos del Tesoro, FF20 Crédito Público y FF30 Recursos institucionales

4. Marco metodológico

Se trató de una investigación de nivel descriptivo, con enfoque mixto y de corte transversal.

Población: 17 Gobernaciones.

Muestra: No probabilística- = 6 Gobernaciones.

Tipo de estudio (alcance): exploratorio-descriptivo.

Enfoque: Mixto (cuali-cuanti)

Respecto al enfoque, el presente trabajo se clasificó como mixto, pues han sido utilizados procesos sistemáticos, empíricos y críticos, de investigación para la recolección y el análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada, objetivando a una mayor comprensión de la naturaleza general de los factores (Hernández et al., 2016).

La definición de la amplitud temporal y geográfica del trabajo fue pautada por la disponibilidad de datos referentes al período de pandemia y de la disponibilidad del investigador. El corte transversal se presentó como el más adecuado pues al tratarse de un estudio no experimental, las informaciones del objeto de estudio fueron recogidas en oportunidad única, en el periodo comprendido entre el 01 de junio de 2022 al 31 de marzo de 2023, incluida la recolección de informaciones bibliográficas documentales, bien como la encuesta, conforme recomienda Hernández et al. (2016, p. 154).

La primera fase se desarrolló en el nivel exploratorio, con la revisión bibliográfica documental, en la que fueron analizadas las fuentes secundarias, recurriendo a la revisión de documentos de las OEE relacionadas, informaciones de páginas y sitios *web*, además de publicaciones en revistas indexadas que mantienen conexión con el tema. En este sentido, Hernández et al.(2016), sostiene que los estudios exploratorios son aquellos que se efectúan sobre un tema u objeto desconocido o poco estudiado, por lo que sus resultados constituyen una visión aproximada de dicho objeto, es decir, un nivel superficial de conocimientos.

A continuación, el trabajo avanzó con el nivel descriptivo a partir del análisis de los datos primarios obtenidos por medio de las encuestas realizadas, contando también con el análisis

de datos secundarios que sirvieron de soporte teórico para la elaboración de las encuestas, con la modalidad bibliográfica documental consultando los sitios especializados, físicos y virtuales, de manera a indagar en leyes, revistas, manuales, artículos, trabajos publicados, informes estadísticos, y demás documentos pertinentes, a fin de analizar la evolución de la implementación de la NRM en los Gobiernos Departamentales.

Aún en el nivel descriptivo, para que el investigador lograra alcanzar los objetivos planteados, se ha interpretado la relación entre el grado de avance de implementación de la Norma de Requisitos Mínimos (NRM) y de la gestión pública departamental en los años 2018 a 2021. La relación ha sido establecida tras el cruce de las informaciones recabadas en las encuestas con las informaciones del análisis documental de los informes realizados por la Contraloría General de la República, con los debidos puntajes de los avances de las gobernaciones objeto de estudio.

La técnica de muestreo utilizada fue no probabilística, por conveniencia del investigador, pues la selección de los sujetos a estudio dependió de ciertas características y criterios particulares, permitiendo seleccionar los casos accesibles que acepten ser incluidos. Esto, fundamentado en la conveniente accesibilidad y proximidad de los sujetos.

5. Desarrollo

5.1 Compromiso asumido por los Gobiernos Departamentales en la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015, entre los años 2018 y 2021

La Contraloría General de la República evalúa si los requisitos mínimos exigidos en la Norma para un Sistema de Control Interno fueron desarrollados e implementados en todos los Organismos y Entidades Públicas del Paraguay, estableciendo los niveles de madurez de cada uno de los componentes del Sistema, identificando eventuales deficiencias que requieran mayor profundización y acompañando a la Institución en la búsqueda de la excelencia.

Para determinar el grado de adopción, es decir, la efectiva aplicación de la Norma de Requisitos Mínimos, se utiliza la herramienta de evaluación del nivel de madurez del Sistema de Control Interno (SCI), aprobada en la Resolución CGR N°147 de fecha 25 de marzo del 2019.

La Normativa aprobada, define al Modelo de Madurez como un marco de referencia conceptual que establece niveles de madurez en diferentes factores de relevancia institucional, alineados con su capacidad de control interno. Entre los beneficios que presenta el instrumento, se cita la posibilidad de evaluar la capacidad de control de las instituciones, identificar debilidades y fortalezas, así como determinar la línea base para los procesos de mejora.

Se observa en la **Tabla 3**, como el instrumento presenta valoraciones que van desde el 0 al 5, con posibilidad de niveles de madurez tales como, deficiente, inicial, diseñado, gestionado, optimizado y excelente.

Tabla 3. Interpretación de los Niveles de Madurez en el Marco del Sistema de Control Interno MECIP:2015

Interpretación de Niveles de Madurez		
Valoración	Situación	Nivel de Madurez
0 0,99	El Control Interno no está sistematizado. Algunos pocos elementos del Sistema de Control Interno se encuentran definidos	Deficiente
1 1,99	El Sistema de Control Interno se encuentra en fase de Diseño. Algunos Controles básicos están establecidos, pero en general se trata de "impulsos" personales	Inicial
2 2,99	El Sistema de Control Interno está correctamente definido. Los Controles se ejecutan de acuerdo con lo planificado y existe cierta "disciplina" respecto a ellos	Diseñado
3 3,99	El Sistema de Control Interno se encuentra desplegado e implementado, y se cuenta con mediciones de los factores de desempeño asociados	Gestionado
4 4,99	La organización optimiza continuamente su Sistema de Control Interno, logrando mejoras comprobables en su desempeño	Optimizado
5 5	La organización demuestra un nivel de excelencia que la coloca como "Primera en su Clase" para el elemento evaluado	Excelencia

Nota: Elaboración propia con base en la Resolución CGR N° 147/2019.

A la par de identificar el nivel de madurez, la matriz contempla criterios de valorización intermedio, los que se definen como bajo (b), medio (m) y alto (a), tal como se distingue en la **Tabla 4**:

Tabla 4. Criterios de Valorización Intermedios

Criterios de Valoración Intermedios (por nivel)	
Valoración	Criterio
Bajo (b)	Cuando la realidad de la organización coincide básicamente con las situaciones descritas para ese nivel de madurez.
Medio (m)	Cuando la realidad de la organización se encuentra entre las situaciones descritas para ese nivel de madurez y el siguiente nivel.
Alto (a)	Cuando la realidad de la organización se encuentra próxima a las situaciones descritas para el siguiente nivel de madurez, pero no alcanza en su totalidad.

Nota: Elaboración propia con base en la Resolución CGR N° 147/2019.

Desde el año 2018, la CGR publica en su sitio *web* los informes de evaluación de la efectividad del control interno de todas las entidades del Estado paraguayo.

Para el cumplimiento del primer objetivo planteado, fueron recopilados los 6 informes de las gobernaciones seleccionadas para el presente estudio (Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguarí, Central y Presidente Hayes) correspondientes a los años 2018 al 2021, totalizando 24 informes.

El periodo de revisión sistemática de los documentos recolectados ha sido el comprendido entre el 02 de enero al 28 de febrero del 2023 y, siempre teniendo en cuenta que la primera pregunta del trabajo planteado está relacionada al primer objetivo, se recopiló la información y se realizó el análisis del nivel de madurez correspondiente al primer componente de la NRM, *Ambiente de Control*.

Para los fines del presente trabajo, se utilizó lo expresado en Mantilla (2013): El Ambiente de Control da el tono de una organización, por lo que es el fundamento de todos los demás componentes del control interno. Además de proporcionar disciplina y estructura, influencia la conciencia de control de sus empleados.

Consiste en la integridad, los valores éticos y la competencia del personal de la entidad, así como la filosofía y la actitud de la alta gerencia comprometida con el control y su ejercicio en la organización.

Para la NRM, la Máxima Autoridad Institucional debe demostrar liderazgo y compromiso con respecto al Sistema de Control Interno, asumiendo la responsabilidad sobre la efectividad de este (MECIP 2015, p.15).

Los resultados de la revisión de los informes de evaluación del Sistema de Control Interno de las gobernaciones con relación al año, la valoración obtenida, el nivel de madurez que representa y la conclusión de la CGR respecto al componente analizado, se detallan a continuación:

En la **Tabla 5**, se observa que la Gobernación de Cordillera presentó en el año 2018, una nula implementación del componente analizado, con una valoración de 0,00, traducida en un nivel de madurez *Deficiente Bajo*. En el año 2019, obtuvo una valoración de 2,76, equivalente a un nivel de madurez *Diseñado Alto*. En el año 2020, la valoración obtenida fue de 2,04 *Diseñado Bajo* y, en el año 2021, fue de 1,32 *Inicial Bajo*.

Tabla 5. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Cordillera. Años 2018 al 2021

N°	Año evaluado	Valoración	Nivel de Madurez	Conclusión
1	2018	0,00	Deficiente Bajo	Existen nulos elementos definidos en el componente. Las autoridades de la Gobernación deben demostrar el liderazgo y compromiso con el Sistema de Control Interno y definir los elementos requeridos en la NRM.
2	2019	2,76	Diseñado Alto	Se puede traducir que la Institución ha estado trabajando en la implementación del SCI.
3	2020	2,04	Diseñado Bajo	El Sistema de Control Interno se encuentra desplegado e implementado en la mayoría de los criterios evaluados.
4	2021	1,32	Inicial Bajo	El Sistema de Control Interno se encuentra en fase de diseño. Algunos controles básicos están establecidos.

Nota: Elaboración propia, con base en los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno en la Gobernación de Cordillera.

El Nivel de Madurez del Componente Ambiente de Control, a partir del año 2020, presenta una tendencia a la disminución.

Según la **Tabla 6**, la Gobernación de Caaguazú presentó en el año 2018 una valoración de 2,37, equivalente a un nivel de madurez de Diseñado Bajo. En el año 2019, obtuvo una valoración de 2,17 y un nivel de madurez de Diseñado Bajo. En el 2020, presentó un nivel de madurez de Deficiente Bajo con una valoración de 0,00 y, en el año 2021, la valoración obtenida por la CGR fue de 2,06, con un nivel de madurez de Diseñado Bajo.

Tabla 6. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Caaguazú. Años 2018 al 2021

N°	Año evaluado	Valoración	Nivel de Madurez	Conclusión
1	2018	2,37	Diseñado Bajo	Se puede traducir que la Institución ha estado trabajando en la implementación del SCI.
2	2019	2,17	Diseñado Bajo	Se puede traducir que la Institución ha estado trabajando en la implementación del SCI.
3	2020	0,00	Deficiente Bajo	La Gobernación de Caaguazú no implementó el Sistema de Control Interno, por lo que obtuvo una valoración de 0, equivalente a un nivel de madurez Deficiente Bajo, con lo que se evidencia que la Máxima Autoridad y su equipo directivo, no demostraron liderazgo ni compromiso con la implementación y efectiva aplicación del SCI.
4	2021	2,06	Diseñado Bajo	Se refleja una correcta definición del Sistema de Control Interno; los controles se ejecutan de

acuerdo con lo planificado y existe cierta disciplina respecto a ellos.

Nota. Elaboración propia con base en los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno en la Gobernación de Caaguazú.

La Gobernación de Caaguazú, a lo largo de los años de estudio, mantuvo un nivel de madurez constante, a excepción del año 2020, cuya valoración fue cero, revelando que no hubo la implementación del SCI.

De acuerdo con la **Tabla 7**, la Gobernación de Misiones presentó, en los años 2018, 2020 y 2021, un nivel de madurez Deficiente Bajo y una valoración de 0,00; exceptuando el año 2019, cuya valoración fue de 0,70.

Tabla 7. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Misiones. Años 2018 al 2021

Nº	Año evaluado	Valoración	Nivel de Madurez	Conclusión
1	2018	0.00	Deficiente Bajo	La Gobernación de Misiones no implementó el Sistema de Control Interno, por lo que obtuvo una valoración de 0, equivalente a un nivel de madurez Deficiente, con lo que se evidencia que la Máxima Autoridad y su equipo directivo, no demostraron liderazgo ni compromiso con la implementación y efectiva aplicación del SCI.
2	2019	0.70	Deficiente Alto	El Control Interno no está sistematizado.
3	2020	0.00	Deficiente Bajo	La Gobernación de Misiones no implementó el Sistema de Control Interno, con lo que se evidencia que la Máxima Autoridad y su equipo directivo, no demostraron liderazgo ni compromiso con la implementación y efectiva aplicación del SCI.
4	2021	0.00	Deficiente Bajo	Las autoridades salientes como las entrantes de la Gobernación de Misiones no implementaron el Sistema de Control Interno.

Nota. Elaboración propia con base en los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno en la Gobernación de Misiones.

La Gobernación de Misiones no ha implementado el componente Ambiente de Control entre los años 2018 al 2021, lo que se traduce en una nula implementación de la NRM.

En la **Tabla 8** se observa que la Gobernación de Paraguari presentó en el año 2018, una nula implementación del componente analizado, con una valoración de 0,00, traducido en un nivel de madurez Deficiente Bajo. En el año 2019, obtuvo una valoración de 3,32, equivalente a un nivel de madurez Gestionado Bajo. En el año 2020, el nivel de madurez fue

de Diseñado Medio, con valoración de 2,56 y, en el año 2021, la valoración obtenida fue de 2,28, con un nivel de madurez de diseñado bajo.

Se evidencia una tendencia a la disminución en cuanto al nivel de madurez del Componente analizado.

Tabla 8. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Paraguarí entre los años 2018 al 2021

N°	Año evaluado	Valoración	Nivel de Madurez	Conclusión
1	2018	0,00	Deficiente Bajo	La Gobernación de Paraguarí no implementó el Sistema de Control Interno. Se evidencia que la Máxima Autoridad y su equipo directivo, no demostraron liderazgo ni compromiso con la implementación y efectiva aplicación del SCI.
2	2019	3,32	Gestionado Bajo	El Componente Ambiente de Control obtuvo un puntaje de 3,32 con un nivel de madurez Gestionado Bajo, puntaje que señala el instrumento de evaluación lo siguiente: “El Sistema de Control Interno se encuentra desplegado e implementado, y se cuenta con mediciones de los factores de desempeño asociados”.
3	2020	2,56	Diseñado Medio	El Sistema de Control Interno se encuentra definido, los controles se ejecutan de acuerdo con lo planificado y existe cierta disciplina respecto a ellos.
4	2021	2,28	Diseñado Bajo	El Sistema de Control Interno se encuentra definido, los controles se ejecutan de acuerdo con lo planificado y existe cierta disciplina respecto a ellos.

Nota. Elaboración propia con base en los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno en la Gobernación de Paraguarí.

De acuerdo con la **Tabla 9**, la Gobernación de Central presentó en el año 2018, una valoración de 1,45, equivalente a un nivel de madurez Inicial Medio. En el año 2019, obtuvo una valoración de 2,59 y un nivel de madurez Diseñado Medio. En el 2020, presentó un nivel de madurez Inicial Alto, con una valoración de 1,99 y, en el año 2021, la valoración obtenida por la CGR fue de 1,90, con un nivel de madurez Inicial Alto.

El Nivel de Madurez del Componente Ambiente de Control a partir del año 2020 presenta una tendencia incremental a la disminución.

Tabla 9. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Central entre los años 2018 al 2021

Nº	Año evaluado	Valoración	Nivel de Madurez	Conclusión
1	2018	1,45	Inicial Medio	La Institución ha estado trabajando en la Implementación del SCI.
2	2019	2,59	Diseñado Medio	Corresponde que la Gobernación de Central actualice o revise las herramientas, mecanismos e instrumentos de control necesarios para conducir la cultura institucional hacia el creciente compromiso y logro razonable de los objetivos institucionales aprovechando las ventajas derivadas de la efectiva implementación del Sistema de Control Interno.
3	2020	1,99	Inicial Alto	El componente Ambiente de Control obtuvo un puntaje de 1,99 con un nivel de madurez Inicial Alto, puntaje cuya interpretación señala el instrumento de evaluación lo siguiente: “El Sistema de Control Interno se encuentra desplegado e Implementado, y se cuenta con mediciones de los factores de desempeño asociados.
4	2021	1,90	Inicial Alto	En el componente ambiente de control, obtuvo un puntaje 1,90, con un nivel de madurez “Inicial Alto”, puntaje cuya interpretación señala el instrumento de evaluación lo siguiente: “El Sistema de Control Interno se encuentra desplegado e implementado, y se cuenta con mediciones de los factores de desempeño asociados”.

Nota. Elaboración propia con base en los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno en la Gobernación de Central.

Según la **Tabla 10**, se visualiza que la Gobernación de Presidente Hayes presentó en el año 2018, una valoración de 1,89, traducida en un nivel de madurez Inicial Alto. Tanto en los años 2019 como en el 2020, la Gobernación obtuvo un nivel de madurez de Diseñado Bajo, con valoraciones de 2,30 y 2,34, respectivamente. En el año 2021, la valoración obtenida fue de 2,75, con un nivel de madurez Diseñado Alto.

Se observa que la Gobernación de Presidente Hayes, entre los años 2018 al 2021, ha presentado un nivel de madurez ascendente con relación al componente Ambiente de Control.

Tabla 10. Conclusiones obtenidas por la CGR sobre la implementación del componente Ambiente de Control de la NRM en la Gobernación de Presidente Hayes. Años 2018 al 2021

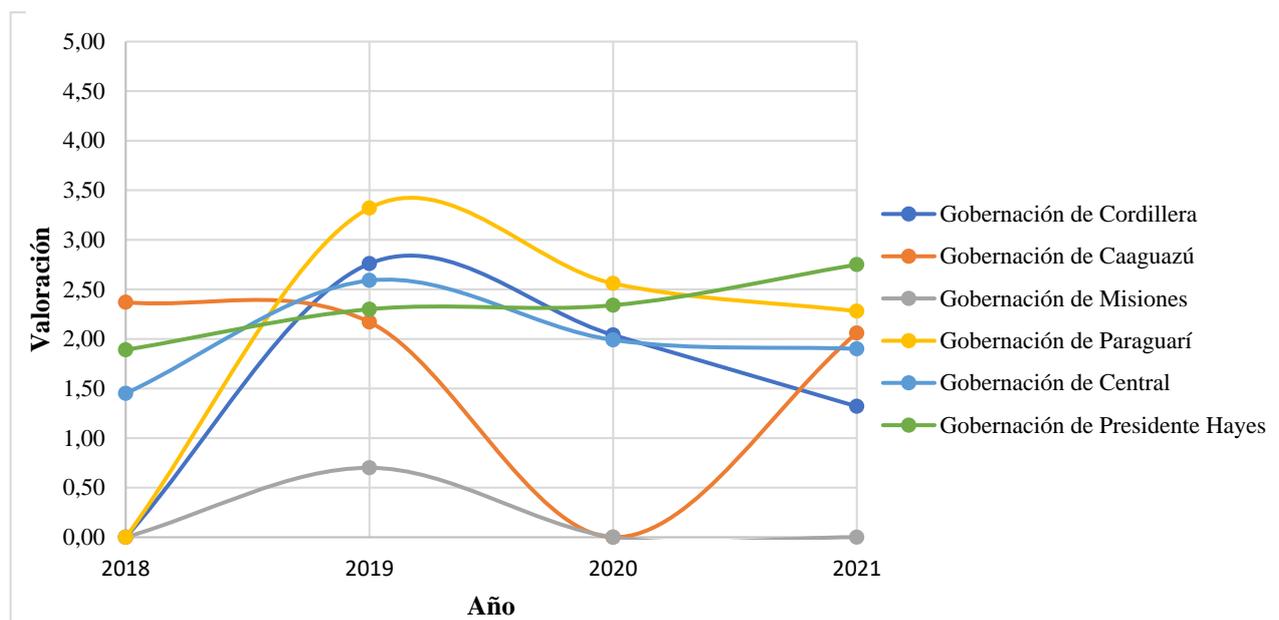
N°	Año evaluado	Valoración	Nivel de Madurez	Conclusión
1	2018	1,89	Inicial Alto	La Institución ha estado trabajando en la implementación del SCI.
2	2019	2,30	Diseñado Bajo	La Máxima Autoridad ha aprobado algunos elementos relativos al componente Ambiente de Control; sin embargo, corresponde que la Gobernación actualice las herramientas, mecanismos e instrumentos de control necesarios para conducir la cultura institucional hacia el creciente compromiso y logro razonable de los objetivos institucionales aprovechando las ventajas derivadas de la efectiva implementación de un Sistema de Control Interno.
3	2020	2,34	Diseñado Bajo	La Gobernación de Presidente Hayes evidenció un nivel de madurez Diseñado Bajo, con una calificación 2.34, indicando que el Ambiente de Control, siendo éste el primer componente del Sistema de Control Interno, que es donde intervienen todos los niveles de la Institución con diferentes papeles, está establecido de manera básica, pero con aspectos que deberían ajustarse.
4	2021	2,75	Diseñado Alto	El Ambiente de Control se ha establecido con las estructuras que sirven como base para llevar a cabo el control.

Nota. Elaboración propia con base en los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno en la Gobernación de Presidente Hayes.

De acuerdo a lo que se observa en el **Gráfico 1**, el 2019 fue el año en que los Gobiernos Departamentales alcanzaron una mayor valoración del Componente Ambiente de Control por parte de la CGR. A partir del año 2020, 5 Gobernaciones presentaron una disminución de su valoración, criterio que se mantuvo para el año 2021, a excepción de 2 Gobernaciones.

De lo expuesto, se interpreta que, más del 50 % de los Gobiernos Departamentales analizados disminuyeron su compromiso con la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP: 2015, entre los años 2018 y 2021.

Gráfico 1. Comportamiento de la valoración del Componente Ambiente de Control de las Gobernaciones, entre los años 2018 y 2021



Nota: Elaboración propia, con base en datos extraídos de los Informes del SCI de la CGR.

5.2 Funciones de la gestión pública que han sufrido mayor impacto con la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015 en los Gobiernos Departamentales

Los gobiernos departamentales manejan sus recursos humanos, materiales, tecnológicos y financieros, de manera a alcanzar el cumplimiento de sus fines. En este sentido, existe la necesidad de adoptar un modelo de gestión de las autoridades institucionales en la búsqueda del éxito organizacional.

Atendiendo las distintas disposiciones legales que sustentan la implementación de la NRM como modelo de control interno en los gobiernos departamentales del Paraguay, es importante identificar cuáles de las funciones de la gestión pública han sufrido mayor impacto en el proceso de implementación de la NRM.

Para lograr el objetivo planteado en este Capítulo, se aplicó un cuestionario a los funcionarios integrantes de los equipos de trabajo conformados para implementar la NRM

en los Gobiernos Departamentales de Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguarí, Central y Presidente Hayes. De estas Gobernaciones, la de Misiones no forma parte de los datos que se expondrán a continuación debido a que no ha respondido la solicitud para aplicar el cuestionario.

Antes de proceder a analizar los resultados obtenidos por medio de la aplicación del cuestionario, se hace necesario detallar la composición de la muestra final resultante.

Tabla 11. *Composición de la muestra por institución*

Gobiernos Departamentales	Cantidad de encuestas respondidas	Porcentaje
Gobernación de Cordillera	1	8%
Gobernación de Caaguazú	3	25%
Gobernación de Paraguarí	2	17%
Gobernación de Central	2	17%
Gobernación de Presidente Hayes	4	33%
Total	12	100%

Nota: Elaboración propia, con base en datos proporcionados por los encuestados.

Tabla 12. *Composición de la muestra según nivel jerárquico*

Nivel Jerárquico	Cantidad de encuestas respondidas	Porcentaje
Nivel Directivo	9	75%
Nivel Operativo	3	25%
Total	12	100%

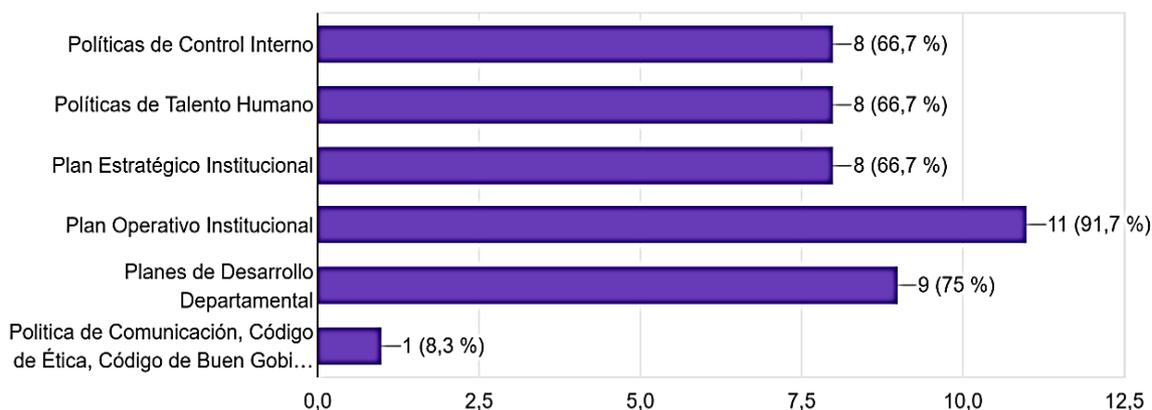
Nota: Elaboración propia, con base en datos proporcionados por los encuestados.

Resultados Obtenidos

El 100 % de los Gobiernos Departamentales considerados en este estudio, ha establecido políticas, planes, programas y/o procedimientos de sus futuras actividades, entre los años 2018 y 2021.

Según el **Gráfico 2**, el 91,7 % de los Gobiernos Departamentales analizados ha implementado Planes Operativos Institucionales (POI), el 75 % Planes de Desarrollo Departamental, el 66,7 % desarrolló Políticas de Control Interno y de Talento Humano, además de un Plan Estratégico Institucional, mientras que el 8,3 % implementó una Política de Comunicación, un Código de Ética y un Código de Buen Gobierno.

Gráfico 2. *Políticas, planes, programas o procedimientos de actividades implementadas por los Gobiernos Departamentales*



Con relación a las políticas y planes, el 83 % de los encuestados participaron en la revisión de tales instrumentos.

En cuanto a la periodicidad de las revisiones, el 50 % de los encuestados manifiesta que se realizaron anualmente. El 50 % restante manifestó que las revisiones han sido realizadas dependiendo del contexto interno o externo que se presente.

Cuando los encuestados fueron consultados acerca del diseño e implementación del modelo de gestión por procesos, como se observa en la **Tabla 13**, el 67 % confirma que los Gobiernos Departamentales han diseñado e implementado el modelo de gestión por procesos, seguido por el 25 % que revela que no lo ha diseñado e implementado. El 8 % de los encuestados no sabe informar al respecto.

Tabla 13. *Modelo de gestión por proceso - Diseño e implementación*

Aspectos indagados	Cantidad de Encuestados	%
Ha diseñado e implementado el modelo de gestión por procesos	8	67
No ha diseñado e implementado el modelo de gestión por procesos	3	25
No sabe informar al respecto	1	8
Total	12	100

Nota: Elaboración propia, con base en datos proporcionados por los encuestados.

Por unanimidad, los encuestados coinciden en que en el periodo evaluado se ha actualizado la estructura organizacional de sus instituciones. Asimismo, el 92 % de los encuestados afirma que se ha definido los puestos de trabajo en base a las competencias requeridas por las actividades y tareas identificadas en los procesos, así como se han definido los niveles de autoridad y responsabilidad.

Continuando con los resultados obtenidos, se expone que el 92 % de los gobiernos departamentales ha establecido una política de Control Interno, acuerdos y compromisos éticos, por dependencias, así como un Protocolo de Buen Gobierno.

Según el Manual de Ética Pública (2008), el Código de Buen Gobierno es el conjunto de disposiciones voluntarias de autorregulación de quienes ejercen el gobierno de las entidades que, a manera de compromiso ético, busca garantizar la gestión íntegra, eficiente y transparente, en la Administración Pública.

En cuanto al cumplimiento de los compromisos asumidos en el Protocolo de Buen Gobierno, el 82 % de los encuestados afirma que se han cumplido parcialmente, mientras que un 18 % manifiesta que sí se han cumplido totalmente.

La totalidad de los encuestados revela que su institución ha trabajado con el área de Auditoría Interna en el marco de la implementación de la NRM.

El 84 % de los encuestados afirma que la Máxima Autoridad Institucional y su Equipo Directivo efectuaron revisiones del Sistema de Control Interno a intervalos planificados, mientras que el 8 % revela que no se ha ejecutado tales revisiones. Por otro lado, un 8 % de los encuestados indican que no sabe informar.

La percepción de los encuestados en cuanto a que el 8 % de los Gobernadores y su Equipo Directivo no han realizado la revisión del Sistema de Control Interno implementado en sus instituciones, se alinea con la evaluación realizada por la CGR entre los años 2018-2021 del Componente de Control para la Mejora, conforme se puede observar en la **Tabla 14**.

Tabla 14. Promedio Porcentual de las calificaciones del Componente de Control para la Mejora entre los años 2018-2021

Calificaciones por año analizado -		Componente de Control para la mejora					
Gobiernos Departamentales		2018	2019	2020	2021	Promedio	% de Avance
Cordillera		0,00	0,17	0,40	0,00	0,14	2,9%
Caaguazú		0,00	1,33	0,00	0,73	0,52	10,3%
Misiones		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,0%
Paraguarí		0,00	1,05	0,62	0,00	0,42	8,4%
Central		0,00	1,63	0,12	0,00	0,44	8,8%
Presidente Hayes		0,45	0,00	0,40	0,52	0,34	6,9%
Promedio Porcentual							6,2%

Nota: Elaboración propia, con base en datos extraídos de los Informes del SCI de la CGR.

A partir de lo expuesto, se infiere que el promedio porcentual de avance registrado por la CGR en relación a la revisión del Sistema de Control Interno, que es del 6,2 %, es cercana a la percepción de los encuestados.

Tras el criterioso análisis de los resultados obtenidos por medio de la encuesta realizada a los miembros del equipo de trabajo encargado de implementar la NRM en los Gobiernos Departamentales, se interpreta que todas las funciones de la gestión pública intervinieron en el proceso de implementación de la NRM.

En la **Tabla 15** están detallados los aspectos observados y el porcentaje de ejecución en las gobernaciones estudiadas.

Tabla 15. Análisis de los Resultados según la función

FUNCIÓN	PRINCIPALES ASPECTOS OBSERVADOS	%
Planificación	Establecimiento de políticas, planes y/o programas como: Plan de Desarrollo Departamental, Plan Estratégico Institucional, Plan Operativo Institucional, Políticas de Control Interno, de Talento Humano, de Comunicación.	100
	Los Planes Operativos Institucionales (POI) fueron los de mayor implementación en los Gobiernos Departamentales.	91,7
Organización	Actualización de la estructura organizacional en los Gobiernos Departamentales	100

Dirección	Más del 90 % de los gobiernos departamentales ha definido los puestos de trabajo en base a las competencias requeridas por actividades y tareas identificadas en los procesos, además de definir niveles de autoridad y responsabilidad para que los funcionarios ejerzan apropiadamente sus labores en su Institución	92
	Más de la mitad de los Gobiernos Departamentales ha diseñado e implementado el modelo de gestión por procesos.	67
	Más del 90 % de los gobiernos departamentales ha diseñado una política de Control Interno, acuerdos y compromisos éticos y un Protocolo de Buen Gobierno.	92
	Sólo un poco menos del 20 % de los Gobiernos Departamentales ha cumplido con la totalidad de los compromisos establecidos en el Protocolo de Buen Gobierno.	18
Control	La totalidad de los gobiernos departamentales ha trabajado con un área de Auditoría Interna en el proceso de implementación de la NRM.	100
	Se ha realizado revisiones del Sistema de Control Interno a intervalos planificados, por parte de la Máxima Autoridad Institucional y su Equipo Directivo.	84

Nota: Elaboración propia, con base en datos proporcionados por los encuestados.

5.3 Dificultades que han enfrentado los Gobiernos Departamentales en el proceso de implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP: 2015

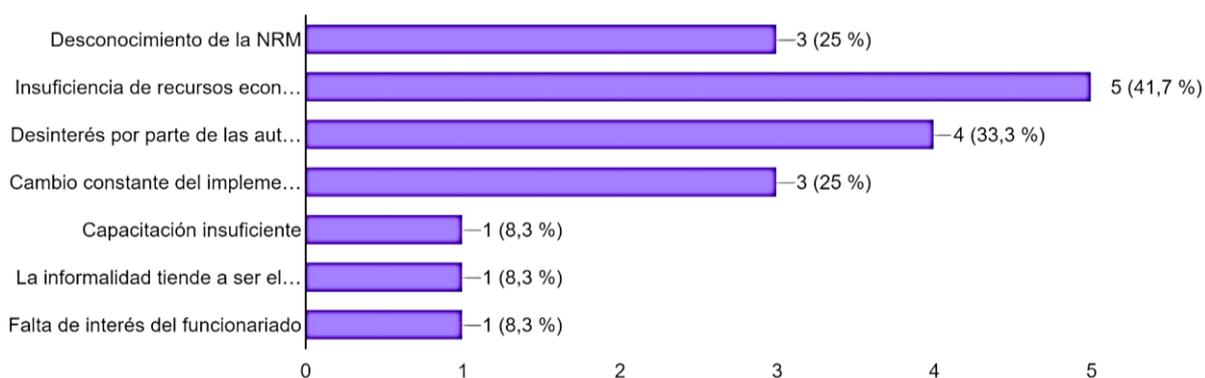
En virtud de los resultados obtenidos del instrumento aplicado a los encargados de implementar la NRM, se expone cuanto sigue:

El 100 % de los gobiernos departamentales ha puesto en funcionamiento un área responsable del diseño y cumplimiento de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015. Asimismo, fueron desarrolladas capacitaciones sobre la NRM con la participación de la Máxima Autoridad Institucional y de su Equipo Directivo, además de los funcionarios de la Gobernación.

La participación de los actores involucrados ha sido expresiva. El 84 %, tanto de la máxima autoridad y su equipo directivo como de los funcionarios de los Gobiernos Departamentales, afirmó haber sido capacitado. El 8 % informó no haber sido capacitado y el 8 % manifestó no saber informar sobre el tema.

Un dato significativo es que, el 100 % de los gobiernos departamentales señala que se presentaron dificultades al implementar la NRM. Conforme se presenta en el **Gráfico 3**, se observa que, de las dificultades que han sido manifestadas, la insuficiencia de recursos económicos es la principal, seleccionada por el 41,7 % de los encuestados, seguido por el desinterés de las autoridades, en un 33,3 %. Otras dificultades como el desconocimiento de la NRM y el cambio constante del implementador, fueron seleccionadas por el 25 % de los encuestados, mientras el 8,3 % de los encuestados expresa como dificultades, la capacitación insuficiente, la informalidad y falta de interés del funcionariado.

Gráfico 3. *Dificultades presentadas al implementar la NRM*



Del mismo modo, se destaca que la percepción de los encuestados acerca del desinterés de la Máxima Autoridad de la entidad, que es del 33,3 %, se alinea con la evaluación del Componente Ambiente de Control realizada por la CGR en el periodo 2018-2021, conforme se puede observar en la **Tabla 16**.

Tabla 16 Promedio Porcentual de las calificaciones del Componente Ambiente de Control entre los años 2018-2021

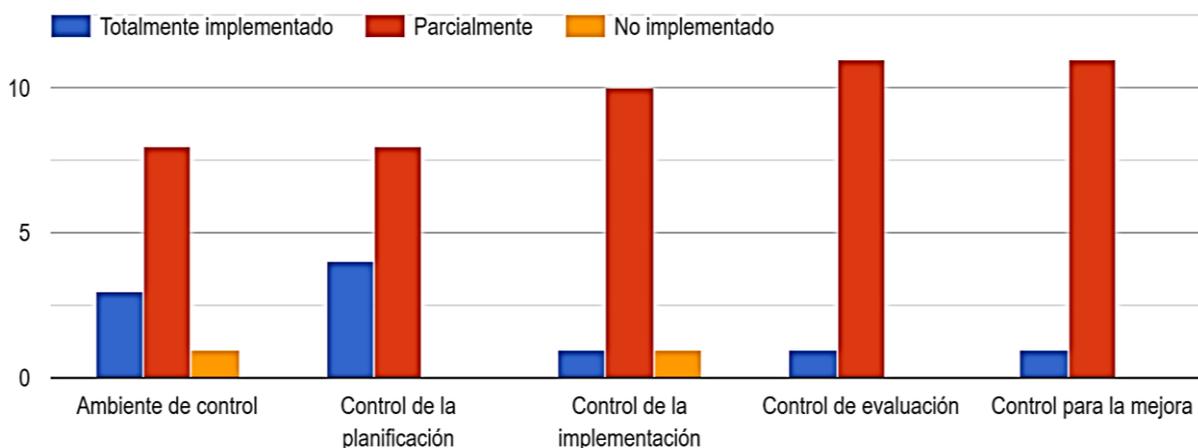
Calificaciones por año - Componente Ambiente de Control						
Gobernaciones	2018	2019	2020	2021	Promedio	% de Avance
Cordillera	0,00	2,76	2,04	1,32	1,53	30,6%
Caaguazú	2,37	2,17	0,00	2,06	1,65	33,0%
Misiones	0,00	0,70	0,00	0,00	0,18	3,5%
Paraguarí	0,00	3,32	2,56	2,28	2,04	40,8%
Central	1,45	2,59	1,99	1,90	1,98	39,7%
Presidente Hayes	1,89	2,30	2,34	2,75	2,32	46,4%
Promedio Porcentual						32,3%

Nota: Elaboración propia, con base en datos extraídos de los Informes del SCI de la CGR.

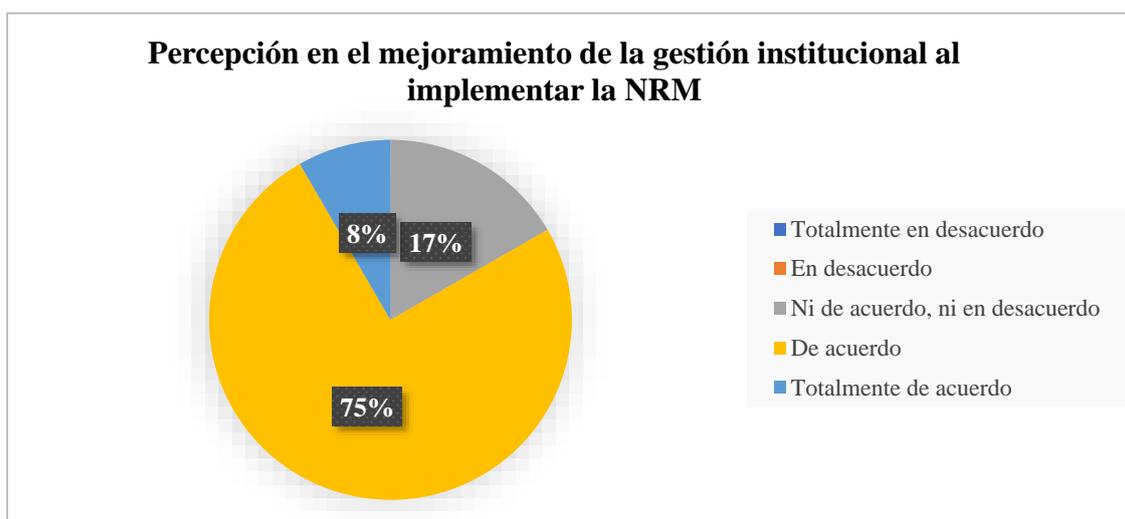
Tomándose por referencia que la valoración 5, equivalente a un nivel de madurez de excelencia y correspondiente a un nivel esperado de 100 %, se puede inferir que el promedio porcentual de avance registrado por la CGR, que es de 32,3 %, es casi igual a la percepción de los encuestados.

Al ser preguntados acerca de la percepción del Nivel de Madurez del SCI, el 50 % de los encuestados manifestó que los Gobiernos Departamentales se encuentran a un nivel de madurez Inicial respecto a la implementación de la NRM. Del mismo modo, el 50 % considera que dicha implementación se encuentra a un nivel de madurez Diseñado. Por otro lado, ninguno de los encuestados ha considerado que se encuentra en un nivel de madurez Deficiente, Gestionado, Optimizado o Excelente.

El **Gráfico 4** muestra que más del 60 % de los encuestados considera que los 5 componentes de la NRM se encuentran parcialmente implementados en los Gobiernos Departamentales.

Gráfico 4. *Percepción del Nivel de Madurez por Componente*

La percepción de los encuestados acerca del mejoramiento de la gestión al implementar la NRM, es de que se ha logrado mejorar la gestión institucional del Gobernador y de su equipo directivo. Conforme se presenta en el **Gráfico 5**, el 75 % de los encuestados percibe que hubo mejoramiento de la gestión, para el 17 % ha sido indiferente la implementación y el 8 % de los encuestados percibió un total mejoramiento.

Gráfico 5. *Mejoramiento de la gestión en los gobiernos departamentales al implementar la NRM*

6. Conclusiones/Reflexiones finales

Tras realizar un detenido análisis de los informes de evaluación de la efectividad del Sistema de Control Interno de los Gobiernos Departamentales realizados por la CGR, así como de los resultados obtenidos por medio del cuestionario virtual enviado a los equipos de trabajo encargados de implementar la NRM, se ha llegado a las siguientes conclusiones:

- 1- De los 6 Gobiernos Departamentales analizados, 4 de ellos disminuyeron su compromiso con la implementación de la NRM entre los años 2018 y 2021, evidenciándose una tendencia descendente en las valoraciones obtenidas del nivel de madurez del componente Ambiente de Control. La Gobernación de Presidente Hayes fue la que obtuvo mayor compromiso con la implementación de la NRM ya que, en el periodo analizado, presentó una tendencia ascendente en cuanto al nivel de madurez del componente Ambiente de Control. Por otro lado, la Gobernación de Misiones es la que obtuvo menor compromiso con la implementación de la NRM, con niveles de madurez casi nulos.
- 2- Todas las funciones de la gestión pública fueron impactadas, aunque con distintos niveles de avance, según percibidos por los involucrados, al implementar la NRM MECIP:2015 en los Gobiernos Departamentales. No obstante, las funciones que han sufrido mayor impacto fueron las de planificación y organización, destacándose con mayores niveles de porcentaje en el análisis realizado por función ejecutada:
 - a) Planificación: han sido elaborados planes de desarrollo departamental, planes estratégicos, operativos, así como políticas, tanto de Control Interno como del Talento Humano y de Comunicaciones, todas ellas revisadas, por lo menos, una vez al año.
 - b) Organización: se ha diseñado e implementado el modelo de Gestión por Procesos y actualizado la estructura organizacional en todas las instituciones. Del mismo modo, fueron definidos los puestos de trabajo en base a las competencias requeridas por las actividades y tareas identificadas en los procesos.
 - c) Dirección: han sido diseñadas políticas de Control Interno, acuerdos y compromisos éticos, así como protocolos de buen gobierno.

- d) Control: han sido realizadas revisiones del Sistema de Control Interno a intervalos planificados. Por otra parte, la totalidad de las gobernaciones ha implementado un área de Auditoría Interna.
- 3- Las principales dificultades de gestión que enfrentaron los Gobiernos Departamentales al implementar la NRM fueron, la insuficiencia de recursos económicos y el desinterés de las propias autoridades en implementar la Norma de Requisitos Mínimos. Asimismo, se pueden citar otros factores, como el desconocimiento de la NRM, el cambio constante del implementador de la NRM, la capacitación insuficiente sobre la norma, la informalidad y la falta de interés del funcionariado.

La hipótesis de este trabajo planteaba que: *La implementación de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015, influye en el mejoramiento de la gestión pública de los Gobiernos Departamentales de Cordillera, Caaguazú, Misiones, Paraguarí, Central y Presidente Hayes, entre los años 2018 al 2021*, ha podido ser corroborada tras el estudio de las unidades de análisis y por los resultados señalados, en los que el 75 % de los encuestados, independiente del cargo ejercido, perciben que hubo un mejoramiento de la gestión institucional tras la implementación de la NRM, conforme a lo ya mostrado en el Gráfico 5.

Con el resultado obtenido, se recomienda profundizar y ampliar los programas de capacitación sobre la NRM en todos los Gobiernos Departamentales del país, de manera a que los gobernantes y directivos conozcan los beneficios de su implementación. Del mismo modo, se aconseja que el Gobernador gestione los recursos presupuestarios necesarios de manera a asegurar la plena implementación de la Norma.

Considerando que las gobernaciones son entidades del Poder Ejecutivo que reciben asignaciones presupuestarias del Gobierno Central para que desarrollen acciones que promuevan la inclusión social de las personas, entendiendo esto como los procesos que mejoran la habilidad de las personas, las oportunidades y la dignidad de la población en situación de pobreza y vulnerabilidad, es sumamente importante que sus respectivas evaluaciones de cumplimiento de las NRM expresen los más altos niveles.

Asimismo, se sugiere como futuros estudios a partir del presente trabajo:

- Analizar las razones por las que los Gobiernos Departamentales han disminuido el compromiso de implementar la NRM entre los años 2018 al 2021.

- Replicar las etapas del presente estudio en otros Organismos y Entidades del Estado paraguayo de forma a evidenciar, no sólo el avance de la implementación de la NRM, sino también los obstáculos que se presentan al implementarla.
- Detectar si en los años posteriores al 2021 persisten las dificultades de gestión detalladas en el presente trabajo para implementar la NRM en los Gobiernos Departamentales.
- Averiguar la percepción de los Gobernadores con respecto a la implementación de un Sistema de Control Interno en sus instituciones.

7. Referencias bibliográficas

- Beuren, I. M., & Costa da Silva, Z. V. (2014). Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. *Revista de Administração Pública*.
- Castellanos Hernández, E. d. (enero-junio de 2015). El proceso administrativo público como fundamento constitucional. *Buen Gobierno*(18), pp. 8-32. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=569660539001>
- Coloma, C. M., & De la Costa, L. F. (2014). Relación y análisis de los cambios al informe COSO y su vínculo con la transparencia empresarial. *Capic Review*, 135-145.
- Constitución Nacional del Paraguay. (20 de junio de 1992). Asunción, Paraguay.
- Contraloría General de la República . (Noviembre de 2015). *CGR. Modelo Estándar de Control Inrerno para Instituciones Públicas del Paraguay (MECIP)*: <https://www.contraloria.gov.py/index.php/mecip>
- Decreto N° 962. (27 de noviembre de 2008). Por la cual se modifica el Título VII del Decreto N° 8127 del 30 de marzo de 2000 Por la cual se establecen las disposiciones legales y administrativas que reglamenta la implementación de la Ley 1535/99 de Administración Financiera del Estado. Asunción, Paraguay.
- Estupiñan, G. (2015). *Control interno y fraudes. Analisis de informe COSO I, II y III con base en los ciclos transaccionales*. ECOE EDICIONES.
- Factores para la implementación exitosa del cambio organizacional en el sector público en Paraguay; Lecciones del caso de SENAVITAT. (2018). En S. M., J. V. Molinas, L. Alfonso, & J. V. Molinas (Edits.), *Cambio organizacional en el sector público paraguay: Manual de Buenas Prácticas basado en el Caso SENAVITAT* (pp.. 47-71). Asunción: Instituto Desarrollo. <https://desarrollo.edu.py/wp-content/uploads/2020/07/Cambio-Organizacional-en-el-Sector-P%C3%BAblico-Paraguay.pdf>
- Ferreira, M. A. (2014). *Gestão Pública. Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede [Maestría Profesional en Administración Pública en Red]*. Santa Catarina, Brasil. <https://posadministracao.ufv.br/wp-content/uploads/2012/02/PROFIAP-Gestao-Publica-Final.pdf>
- Gaete, R. (2012). *Estudio de la descentralización de los servicios esenciales para el caso del Paraguay*. CEPAL: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/3989/S2012050_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Hernández Sampieri, R., Baptista Lucio, P., & Fernández Collado, C. (2016). *Metodología de la Investigación* (Sexta ed.). Mexico: McGRAW-HILL / INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.

- Huiman, Y. R. (2022). El sistema de Control Interno y la gestión pública: Una revisión sistemática. *Ciencia Latina Revista Científica Multidisciplinar*, 6(2), 2316-2335.
- Kadi, O., & Escola, M. (2012). Pensamiento estratégico para la gestión pública: una confluencia sobre la planificación, organización, dirección y control. *Revista Electrónica de Gerencia Empresarial*, 4. Retrieved 02 de Agosto de 2022, from <http://ojs.urbe.edu/index.php/coeptum/article/view/1677>
- Ley 1535/99. (31 de diciembre de 1999). De Administración Financiera del Estado. Asunción, Paraguay.
- Ley 276/94. (23 de junio de 1994). Organica y Funcional de la Contraloría General de la República. Asunción, Paraguay.
- Ley 426 "Que establece la Carta Orgánica del Gobierno Departamental". (07 de Diciembre de 1994). Asunción, Paraguay.
- Mantilla, B. S. (2013). *Auditoría del Control Interno*. ECOE EDICIONES.
- Miaja, F. M. (2019). Presente y Futuro del Control Interno en las Administraciones Públicas. *Auditoría Pública*, 85-98. <https://asocex.es/presente-y-futuro-del-control-interno-en-la-administraciones-publicas/>
- Muñoz, P. (Agosto de 2020). La Gestión Pública: de los modelos al territorio. (F. Sánchez, & N. Liendo, Edits.) *Manual de Ciencia Política y Relaciones Internacionales*, pp. 95-124. <https://doi.org/https://doi.org/10.22518/book/9789585511972>
- OLACEFS. (2015). *El control interno desde la perspectiva del enfoque COSO – su aplicación y evaluación en el sector público*. OLACEFS: <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2016/03/15.pdf>
- OLACEFS. (2021). *Manual de Buenas Prácticas de Lucha contra la corrupción*. Copyright 2021, OLACEFS.
- Resolución CGR N° 377. (13 de Mayo de 2016). Por la cual se adopta la norma de requisitos mínimos para un sistema de control interno del modelo estandar de control interno para las instituciones públicas del Paraguay - MECIP:2015. Asunción, Paraguay.
- Resolución CGR N° 425. (09 de Mayo de 2008). Por la cual se establece y se adopta el Modelo Estándar de Control Interno para las Entidades Públicas del Paraguay - MECIP como marco para el control, fiscalización y evaluación de los Sistemas de Control Interno. Asunción, Paraguay.
- Resolución CGR N° 147. (25 de Marzo de 2019). Por la cual se aprueba la Matriz de Evaluación por Niveles de Madurez, a ser utilizada en el marco del Sistema de Control Interno del Modelo de Control Interno para instituciones públicas del Paraguay - MECIP:2015. Asunción, Paraguay.
- Santa Cruz, M. M. (2014). El control interno basado en el modelo COSO. *Revista de Investigación en Contabilidad*.

Santos, C. S. (2014). *Introdução à Gestão Pública [Introducción a la Gestión Pública]*. São Paulo: Saraiva.

USAID. (Mayo de 2008). Manual de Ética Pública. Paraguay.

Verdecchia, J., Irala, L., Lafuente, M., Mancuello, J., Martínez, C., Mello, M., . . . Wehrle, A. (2019). *La otra cara de la descentralización: Funciones de la descentralización en el proceso político paraguayo*. FLACSO Paraguay: <https://www.flacso.edu.py/wp-content/uploads/2019/10/6.Publicaciones-FLACSO-Verdecchia-final-1.pdf>

8. Anexos

8.1 Instrumento de recolección de datos

El cuestionario elaborado por el autor del presente trabajo fue aplicado a los servidores de los Gobiernos Departamentales, tanto del Nivel Directivo como Operativo.

Implementación de la NRM-MECIP:2015 como factor de mejoramiento de la gestión pública de los gobiernos departamentales del Paraguay, años 2018 al 2021

Le saluda el C.P. Fernando Rafael Ojeda Benítez. La presente encuesta tiene como principal objetivo el conocimiento acerca de la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos para un Sistema de Control Interno - MECIP:2015 en los gobiernos departamentales entre los años 2018 al 2021, como parte de la Tesis de Maestría en Contabilidad Internacional, de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (UBA).

Le agradecería que me ayudase contestando este cuestionario.

El tiempo estimado para responder a las preguntas es de aproximadamente 5 minutos.

La confidencialidad de la información está totalmente garantizada, con el compromiso de que los resultados de la encuesta serán utilizados únicamente con fines didácticos y a efectos de la investigación de Tesis.

* Para mejor visualización en equipos celulares, se recomienda utilizar el equipo en la posición horizontal.

Agradezco su ayuda por apoyar a la investigación científica.

El período de recolección de la encuesta será desde 01/02/2023 al 31/03/2023

Ante cualquier sugerencia, duda o aclaración, puede escribir a ferraojeda@gmail.com

SECCIÓN 1 – Datos generales	
Nombre y apellido:	
Institución.	
Cargo que ocupa:	

En esta sección se buscó conocer las dimensiones de la gestión pública que inciden con mayor frecuencia en la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos – MECIP:2015.

SECCIÓN II				
Gestión en la implementación de la NRM – MECIP 2015 entre los años 2018 al 2021				
PREGUNTA		RESPUESTA		
		SÍ	NO	NO SABE INFORMAR
1	¿La institución ha establecido políticas, planes, programas y/o procedimientos de trabajo necesarios para el logro de la misión, visión y objetivos institucionales?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2	En caso de ser afirmativa la respuesta al ítem anterior. ¿Usted ha participado de las revisiones de políticas, planes o programas implementados?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3	En caso de ser afirmativa la respuesta al ítem 1: ¿Cuáles fueron las políticas, planes o programas que se han implementado en la institución de manera a cumplir con sus objetivos? Se acepta más de una respuesta.	PCI		<input type="radio"/>
		PTH		<input type="radio"/>
		PEI		<input type="radio"/>
		POI		<input type="radio"/>
		PDD		<input type="radio"/>
		Otro		
4	En caso de ser afirmativa la respuesta del ítem 1: ¿Usted ha participado de las revisiones de políticas, planes o programas implementados?	SÍ	NO	NO SABE INFORMAR
		<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
5	En caso de ser afirmativa la respuesta al ítem 1: ¿Cuáles fueron las políticas, planes o programas que se han implementado en la institución de manera a cumplir con sus objetivos? Se acepta más de una respuesta.	Bianual		<input type="radio"/>
		Anual		<input type="radio"/>
		Semestral		<input type="radio"/>
		Trimestral		<input type="radio"/>
		Dependiendo del contexto interno o externo		<input type="radio"/>
6	¿La institución ha diseñado e implementado el Modelo de Gestión por Procesos?	SÍ	NO	NO SABE INFORMAR
		<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
7	¿La institución ha actualizado su estructura organizacional?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
8	¿La institución ha definido los puestos de trabajo con base en las competencias requeridas por las actividades y tareas identificadas en los procesos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
9	¿La institución ha definido los niveles de autoridad y responsabilidad para que se ejerza apropiadamente las labores?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

10	¿La institución ha formulado una política de Control Interno?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
11	¿Se han establecido acuerdos y compromisos éticos por dependencia?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
12	¿La institución ha trabajado con un área de Auditoría Interna?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
13	¿La Máxima Autoridad y su Equipo Directivo han efectuado revisiones del Sistema de Control Interno de la institución a intervalos planificados?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
14	En caso de ser afirmativa la respuesta anterior: ¿Se han cumplido los compromisos establecidos en el Protocolo de Buen Gobierno?	Se han cumplido totalmente		<input type="radio"/>
		Se han cumplido parcialmente		<input type="radio"/>
		No se han cumplido		<input type="radio"/>
SECCIÓN III				
Dificultades para la implementación de la NRM en los gobiernos departamentales, entre los años 2018 al 2021				
15	¿La institución ha puesto en funcionamiento un área específica responsable del diseño y cumplimiento de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015?	SÍ	NO	NO SABE INFORMAR
		<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
16	¿La institución ha puesto en funcionamiento un área específica responsable del diseño y cumplimiento de la Norma de Requisitos Mínimos MECIP:2015?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
17	¿La Máxima Autoridad y el Equipo Directivo han participado de alguna capacitación sobre la NRM MECIP:2015 desde su vigencia?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
18	¿Los funcionarios de la Institución han participado de capacitaciones sobre la NRM MECIP:2015 desde su vigencia?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
19	¿Se presentan ciertas dificultades en la Institución en cuanto al proceso de implementación de la NRM?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
20	En caso de ser afirmativa la respuesta anterior, ¿podría seleccionar las más comunes? Se acepta más de una respuesta.	Desconocimiento de la NRM		<input type="radio"/>
		Insuficiencia de recursos económicos		<input type="radio"/>
		Desinterés por parte de las autoridades		<input type="radio"/>
		Cambio constante del implementador		<input type="radio"/>
		Otro:		<input type="radio"/>
21	El Nivel de Madurez corresponde a la plenitud del desarrollo en perfectas condiciones. ¿En qué Nivel de Madurez considera que se encuentra la Institución en referencia a la implementación de la NRM?	Deficiente		<input type="radio"/>
		Inicial		<input type="radio"/>
		Diseñado		<input type="radio"/>
		Gestionado		<input type="radio"/>

		Optimizado	<input type="radio"/>	
		Excelente	<input type="radio"/>	
22	Con base en los siguientes Componentes de la NRM, ¿cómo calificaría su implementación?	Totalmente implementado	Parcialmente implementado	No implementado
	Ambiente de Control	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
	Control de la Planificación	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
	Control de la Implementación	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
	Control de Evaluación	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
	Control para la Mejora	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
SECCIÓN IV Consideraciones Generales				
23	Con la implementación de la NRM en su institución se ha logrado mejorar la gestión llevada adelante por el Gobernador y su equipo directivo	Totalmente en desacuerdo	<input type="radio"/>	
		En desacuerdo	<input type="radio"/>	
		Ni de acuerdo ni en desacuerdo	<input type="radio"/>	
		De acuerdo	<input type="radio"/>	
		Totalmente de acuerdo	<input type="radio"/>	

8.2 Modelo de Nota para recolección de datos

San Lorenzo, xx de marzo de 2023

Señor Gobernador:
XXXXXXXXXX
Gobernación de XXXXXXXXXXX
Presente

Me dirijo a usted y por su intermedio a quienes corresponda a los efectos de solicitar su ayuda para recabar datos de su institución a ser utilizados para la preparación de mi tesis de Maestría en Contabilidad Internacional, que lo he cursado en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires.

En tal sentido, solicito su apoyo de manera que la responsable del Equipo Mecip, conjuntamente con los equipos de trabajo conformados para implementar la Norma de Requisitos Mínimos (MECIP:2015) completen una encuesta sobre la percepción que tienen sobre el trabajo que llevan adelante.

Dicha encuesta tiene como principal objetivo el conocimiento acerca de la implementación de la Norma de Requisitos Mínimos para un Sistema de Control Interno - MECIP:2015 en los gobiernos departamentales entre los años 2018 y 2021.

La confidencialidad de la información está totalmente garantizada, con el compromiso de que los resultados de la encuesta serán utilizados únicamente con fines didácticos y a efectos de la investigación de Tesis.

El enlace para acceder a la encuesta es: <https://forms.gle/w3a2UEQorkxtdGM38>

Desde ya agradezco su ayuda por apoyar a la investigación científica.

C.P. Fernando Rafael Ojeda Benítez
Maestrando en Contabilidad Internacional
C.I N° 5.339.537

8.3 Respuesta de la solicitud realizada a la Gobernación de Misiones, a través del Portal Unificado de Información Pública

Solicitud no respondida en el plazo establecido

La solicitud Nro. 66238: Ayuda para completar una encuesta para una tesis de maestría dirigida a la institución Gobernación de Misiones ha pasado al estado NO RESPONDIDO de manera automática debido a que la institución no ha emitido ninguna respuesta a través del Portal, según lo dispuesto en el Art. 20 Resolución ficta "Si dentro del plazo establecido en el Art. 16 de la Ley 5282, no existe respuesta alguna por parte de la fuente pública requerida, se entenderá que la solicitud fue denegada". Asimismo, el Art. 23 del mismo cuerpo legal establece que en caso de denegación expresa o tácita de una solicitud de acceso a la información o de cualquier otro incumplimiento de una repartición pública con relación a las obligaciones previstas en la presente ley, el solicitante, haya o no interpuesto el recurso de reconsideración, podrá, a su elección, acudir ante cualquier Juez de Primera Instancia con jurisdicción en el lugar de su domicilio o en donde tenga su asiento la fuente pública. Para lo cual, podrá contactar con el área de consultorio jurídico de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Diplomáticas de la Universidad "Católica Nuestra Señora de la Asunción" al (021)441-044 interno 480 (sede Asunción) o al (0983)679-097 / derechoucap@live.com, Prof. Brizy Chequer (sede Alto Paraná).

Para ver los datos de la solicitud acceda mediante el siguiente link:

[Ver Comentario](#)
