

# DESAFÍOS DEL CONTROL INTERNO EN LA CONTABILIDAD PÚBLICA DE LOS GAD CANTONALES DE CHIMBORAZO

## CHALLENGES OF INTERNAL CONTROL IN THE PUBLIC ACCOUNTING OF THE CANTONAL GADS OF CHIMBORAZO

Joselyn Andrea Betancourt Guamán<sup>1\*</sup>, [joselyn.betancourt.68@est.ucacue.edu.ec](mailto:joselyn.betancourt.68@est.ucacue.edu.ec) ORCID 0009-0006-1958-560  
Juan Diego Ochoa Crespo<sup>2\*</sup>, [jdohcoac@ucacue.edu.ec](mailto:jdohcoac@ucacue.edu.ec) ORCID 0000-0003-0781-2020

*Recibido:* 27-may-2026, *Aceptado:* 28-may-2026, *Publicado:* 1-jul-2026

### Resumen

El estudio analizó los desafíos del control interno en la contabilidad pública de los GAD cantonales de Chimborazo y su incidencia en la gestión financiera, evidenciándose limitaciones estructurales vinculadas a debilidades en el control interno, las cuales afectan la eficiencia y transparencia en el uso de recursos públicos, la investigación se desarrolló bajo un enfoque mixto, con diseño no experimental y alcance relacional, mediante métodos hipotético-deductivo, analítico-sintético y estadístico, mientras que la recolección de datos se efectuó a través de revisión documental, encuestas y entrevistas a diez GAD; alcanzando un índice de validez de Contenido de 0,80, lo que respalda que el proceso de datos tiene validez suficiente para que los resultados sean confiables y utilizables, en relación con los resultados se evidencio ausencia de mapas de riesgos, evaluación irregular de riesgos financieros y débil articulación entre planificación y ejecución presupuestaria, lo cual evidencia falencias en la gestión institucional; de igual manera se identificaron correlaciones positivas entre componentes del control interno y variables de gestión financiera, en especial entre segregación de funciones y eficiencia administrativa, sin embargo persisten problemas entre la normativa y práctica asociadas a que los colaboradores tengan limitaciones en conocimiento técnico, cultura organizacional y supervisión.

**Palabras clave:** Control interno, Contabilidad pública, Gobierno autónomo descentralizado, Información financiera, Riesgos financieros.

### Abstract

*The study analyzed the challenges of internal control in the public accounting of the cantonal GADs of Chimborazo and their impact on financial management, revealing structural limitations linked to weaknesses in internal control, which affect the efficiency and transparency in the use of public resources. The research was developed under a mixed approach, with a non-experimental design and relational scope, using hypothetical-deductive, analytical-synthetic and statistical methods, while the collection of data was carried out through documentary review, surveys and interviews with ten GADs; achieving a Content validity index of 0.80, which supports that the data process has sufficient validity for the results to be reliable and usable. In relation to the results, the absence of risk maps, irregular evaluation of financial risks and weak articulation between planning and budget execution were evident, which demonstrates shortcomings in institutional management; Similarly, positive correlations were identified between internal control components and financial management variables, particularly between segregation of duties and administrative efficiency. However, problems persist between regulations and practice related to employees having limitations in technical knowledge, organizational culture, and supervision.*

**Keywords:** Internal control, Public accounting, Local government, Financial management, Financial risks.

<sup>1</sup> Universidad Católica de Cuenca, Ecuador.

<sup>2</sup> Universidad Católica de Cuenca, Ecuador.

## 1 Introducción

En Sudáfrica, Mashabela y Thusi (2024), señalan que la gestión financiera en los gobiernos locales atraviesa una crisis profunda que amenaza su propia sostenibilidad, con un alarmante 28 % de estas entidades en una posición financiera tan grave que existe duda sobre su capacidad para continuar operando en el futuro cercano debido a que el problema se origina en las deficiencias estructurales del gobierno en donde la corrupción es constante y la mala administración de fondos públicos reflejan ante la ciudadanía un liderazgo deficiente y una notable falta de transparencia en la rendición de cuentas, esta problemática se refleja en informes de auditoría desfavorables que revelan las irregularidades en la gestión estatal.

Los municipios, en el ámbito administrativo y financiero, presentan varias dificultades, como es el gasto irregular e ineficiente, que en varios casos deriva en el mal uso de los recursos públicos al igual que una gestión inadecuada de proyectos y el incumplimiento de la normativa vigente, este último aspecto constituye el principal problema debido que el 86 % de los municipios reciben observaciones relacionadas por el incumplimiento de la normativa ( Mashabela y Thusi, 2024).

En distintos países de América Latina, enfrentan dificultades en la administración financiera a nivel local, con procesos de descentralización fiscal y estructuras de gobernanza poco sólidas, como consecuencia, la falta de controles respecto a la corrupción y la malversación de fondos permite que ciertos grupos del poder se apropien de recursos públicos que perjudican al bien común. En este contexto, caracterizado por una baja confianza institucional y un cumplimiento limitado de las normas, provoca que el cambio de autoridades no sea suficiente para mejorar la gestión y el uso de los recursos públicos del Estado.

Esta situación se manifiesta en determinadas regiones, como los estados mexicanos de Oaxaca y Chiapas; los municipios del noreste de Brasil, entre ellos Alagoas y Maranhão; y las provincias argentinas de Formosa y Santiago del Estero. Cabe destacar que la concentración del mayor promedio de gasto público subnacional de la región es del (42 %), en la República Argentina, (41 %) en México y el (39 %) en Brasil.

En Ecuador, Pincay et al. (2024) destacan que la gestión financiera en los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD) continúa enfrentando diversos desafíos estructurales, un ejemplo de ello es en el cantón Paján, donde un control interno poco eficiente limita el adecuado funcionamiento administrativo, en el cual el manejo de los fondos públicos suele enfrentar ciertas limitaciones debido a la existencia de controles parciales, afectando el cumplimiento presupuestario y la planificación, en el entorno financiero la sostenibilidad operativa es débil puesto que se registra problemas de liquidez, parte del personal reconoce esta situación como constante, vinculada a juicios laborales y a un presupuesto limitado. La reducción de transferencias gubernamentales limita y frena a la ejecución de obras disminuyendo la capacidad de satisfacer las necesidades territoriales a ello se suman deficiencias a nivel administrativo, donde se observa carencias en la formación del personal, lo que impacta de manera negativa en el cumplimiento de los procesos y reflejando la ineficiencia institucional.

La presente investigación tiene como objetivo identificar y analizar los principales desafíos del control interno en la contabilidad pública de los GAD cantonales de Chimborazo, evaluando su impacto en la gestión financiera. En función de este objetivo, surge la siguiente pregunta de investigación ¿Cuáles son los principales desafíos del control interno en la contabilidad pública de los GAD cantonales de Chimborazo y cómo afectan la gestión financiera?

La hipótesis de investigación (Hi) establece que el control interno en la contabilidad pública de los GAD cantonales de la provincia de Chimborazo influye de forma relevante en la eficiencia y transparencia de la gestión financiera.

## 2 Marco teórico o antecedentes

### 2.1 Evaluación del control interno y su aporte a la gestión pública.

El control interno según Klein et al. (2024) es una serie de procesos y controles aplicados por directivos, administradores y colaboradores de una entidad con el propósito de alcanzar los objetivos institucionales, sin embargo los distintos enfoques teóricos coinciden en señalar que el control interno contribuye al cumplimiento de los objetivos institucionales, la literatura muestra que su alcance ha evolucionado de forma considerable a lo largo del tiempo, debido a que las organizaciones ya no lo conciben únicamente como un mecanismo destinado a supervisar operaciones o verificar el cumplimiento de procedimientos. En la actualidad, diversos autores destacan su papel dentro de los procesos de gestión, planificación y toma de decisiones, ya que su adecuada aplicación permite fortalecer la transparencia, mejorar la rendición de cuentas y reducir la exposición a riesgos que pueden afectar el desempeño institucional. Bajo esta perspectiva, el control interno adquiere una dimensión estratégica que trasciende la función tradicional de vigilancia y se convierte en un elemento que contribuye al fortalecimiento

de la gobernanza pública.

Desde una perspectiva institucional, el control interno se constituye como un elemento primordial para el fortalecimiento de la eficiencia y eficacia operativa, promueve la transparencia y la responsabilidad administrativa. El cumplimiento de la normativa constituye un factor importante para la reducción de fraudes y errores, al establecer lineamientos que orientan el adecuado desarrollo de los procesos institucionales. Esta condición fortalece la rendición de cuentas, reduce los riesgos asociados a la gestión administrativa, asegura el cumplimiento de las políticas institucionales y contribuye al fortalecimiento de la calidad de los servicios dirigidos a la ciudadanía.

En concordancia con este enfoque el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO, 2023)* elaboró el documento *„Achieving Effective Internal Control Over Sustainability Reporting (ICSR)”,* el cual amplía la aplicación del marco del control interno de 2013 hacia los reportes de sostenibilidad (ESG), en este documento explica cómo aplicar los cinco componentes establecidos en COSO I (1992) y desarrollados en el COSO III (2013), dentro de un contexto relacionado con la información no financiera, de la misma manera se ratifican y explican con mayor detalle los conceptos del marco original, enfatizando como uno de sus primordiales cambios la incorporación de los 17 principios fundamentales que orientan la implementación y evaluación del sistema de control interno.

En este contexto, el ambiente de control, la evaluación de riesgos, las actividades de control, la información y comunicación y la supervisión y monitoreo, permiten identificar y reducir riesgos de forma oportuna y apoyan al cumplimiento de los objetivos institucionales, de esta manera, se busca alcanzar una gestión más ordenada, transparente y confiable en el desarrollo de las actividades para responder a los desafíos del entorno organizacional.

El modelo COSO ha sido ampliamente adoptado como referente internacional para el diseño y evaluación de sistemas de control interno; sin embargo, diversos estudios advierten que su efectividad no depende solo de la presencia de sus componentes, ya que los resultados asociados a su aplicación se encuentran vinculados con la capacidad de las instituciones para incorporarlos dentro de sus procesos de gestión. Desde esta perspectiva, la implementación del modelo no garantiza por sí solo mejoras en la transparencia o en la eficiencia organizacional, debido a que también intervienen factores relacionados con el compromiso institucional, las capacidades técnicas disponibles y la integración de los mecanismos de control en las actividades diarias.

Bajo este enfoque, la Contraloría General del Estado (CGE, 2023), conforme al Acuerdo No. 004-CG-2023 expidió las Normas de Control Interno aplicables para las entidades y organismos del sector público y de las personas jurídicas de derecho privado que administren recursos públicos, estas normas fueron reformadas a través de los acuerdos N°. 023-CG-2025 y No. 077-CG-2025, publicados en los suplementos del Registro Oficial correspondientes. Dentro de este marco normativo el componente ambiente de control representa un rol determinante, debido a su incidencia en la ejecución de las actividades institucionales, la definición de objetivos y la identificación de riesgos que pueden afectar la gestión institucional, manteniendo una relación estrecha con el funcionamiento de los sistemas de información y los mecanismos de seguimiento; por ello, la autoridad competente debe definir por escrito directrices claras de comportamiento y medidas de control orientadas al cumplimiento de los objetivos de la institución, promoviendo un entorno de confianza basado en la seguridad, integridad, competencia y honestidad del personal. Del mismo modo, resulta necesario fortalecer el sistema de control interno mediante la incorporación de elementos como la ética y la transparencia, la planificación institucional, las directrices de recursos humanos, la asignación de funciones y responsabilidades, la formación y la capacitación profesional del personal, el cumplimiento de normas internas y la intervención de la unidad de auditoría financiera.

Dentro de este proceso, la forma en que se aplica el control dentro del sector público se desarrolla en tres momentos, previo, continuo y posterior, los cuales deben ser aplicados por cada entidad pública para asegurar un manejo responsable de los recursos. El control previo se efectúa antes de ejecutar los actos administrativos y permite verificar su legalidad y si está relacionado con lo que realmente se quiere hacer; el control continuo es el seguimiento que se hace a las obras, bienes y servicios mientras se está ejecutando, esto ayuda a ver cómo avanza los trabajos y si existiera algún problema poder corregirlo a tiempo y el control posterior se aplica cuando las operaciones han terminado y permite analizar los resultados obtenidos, en conjunto, estos tres momentos forman parte del control y ayudan a mejorar el trabajo en el sector público y en conjunto permiten organizar mejor las actividades, apoyar la toma de decisiones y cumplir los objetivos de la institución. Todo este enfoque se sustenta en concordancia a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en el segundo suplemento del registro oficial No. 595 del 12 de junio 2002, junto con su reforma publicada en el Segundo Suplemento del

Registro Oficial 496 del 9 de febrero del 2024.

En continuidad con los componentes, la evaluación de riesgos se enfoca en reconocer y analizar situaciones que pueden comprometer al cumplimiento de las metas, esto permite anticipar posibles amenazas y gestionar su impacto; este componente ocupa un lugar central dentro de los enfoques actuales de control interno debido a que proporciona información relevante para anticipar situaciones que pueden afectar el cumplimiento de los objetivos institucionales.

No obstante, diversos estudios señalan que, en muchas entidades públicas, este componente continúa asociado al cumplimiento de exigencias normativas es decir que la gestión de riesgos suele aplicarse porque la normativa lo exige, pero no porque las instituciones la consideren una herramienta útil para orientar la gestión y la toma de decisiones. Como resultado, surge una brecha entre la disponibilidad de instrumentos destinados a identificar y evaluar riesgos y su incorporación dentro de los procesos de planificación y gestión, lo que reduce la capacidad institucional para enfrentar escenarios de incertidumbre y actuar antes de que los problemas se materialicen.

De igual forma, el seguimiento y monitoreo constituyen actividades necesarias para verificar el funcionamiento del sistema del control interno a lo largo del tiempo, debido a que permiten revisar si las actividades previstas se ejecutan conforme a los objetivos y lineamientos establecidos por la institución, así como identificar posibles desviaciones que requieran acciones correctivas. A partir de esta revisión, las entidades públicas pueden introducir ajustes en sus procesos, fortalecer los mecanismos de control y mejorar la capacidad de respuesta frente a situaciones que puedan afectar el cumplimiento de sus objetivos, contribuyendo de esta manera al fortalecimiento de la gestión pública y al uso responsable de los recursos institucionales.

En concordancia con lo anterior, los planteamientos desarrollados por el modelo COSO y los lineamientos emitidos por la Contraloría General del Estado presentan coincidencias importantes al reconocer la necesidad de fortalecer la gestión de riesgos, promover ambientes de control adecuados y garantizar la confiabilidad de la información institucional; sin embargo, cada enfoque aborda estos objetivos desde perspectivas diferentes, debido a que COSO enfatiza la integración del control interno dentro de la estrategia organizacional, mientras que la normativa pública dirige su atención hacia el cumplimiento de responsabilidades y procedimientos establecidos. Esta diferencia permite comprender que la efectividad del control interno no depende solo de la observancia de disposiciones normativas, sino también de la capacidad institucional para vincular dichos lineamientos con los objetivos de gestión y con las necesidades propias de cada organización.

De acuerdo con Vera et al. (2024), la contabilidad pública se considera como un modelo de administración y control contable que utiliza métodos, normas, herramientas y procedimientos actualizados, orientados a promover la transparencia, eficiencia y una mejor administración de los recursos públicos, buscado contribuir al bienestar ciudadano. En este sentido su importancia se fundamenta en la elaboración de información veraz y oportuna que facilite el proceso decisorio en el ámbito público, esto se logra mediante el registro contable sistemático y la aplicación de la normativa vigente, como el Manual de Contabilidad Gubernamental del Ecuador y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, las cuales promueven un enfoque más ordenado que reconoce los hechos económicos en el momento en que ocurren y no únicamente cuando se produce el movimiento del efectivo, lo cual representa un cambio importante frente a los modelos tradicionales, permitiendo reflejar con mayor precisión la realidad económica del Estado y disponer de información más clara sobre sus operaciones financieras y presupuestos, de manera que las institucionales estatales puedan reflejar sus actividades de forma más consistente y detallada.

En este sentido, la contabilidad pública del Ecuador se consolida como un campo técnico que ejerce una función esencial para fortalecer la confianza en la gestión del Estado, de esa manera permite comprender con claridad como se administra los recursos y como se ejecutan las decisiones económicas dentro del sector público, a su vez facilita un control ordenado del presupuesto mediante el seguimiento permanente de los ingresos que se generan y los egresos de dinero que se realizan, contribuyendo a una administración orientada al cumplimiento de los objetivos y resultados previamente establecidos (Valencia et al., 2024).

Desde la perspectiva de la gobernanza pública, el control interno representa un elemento que favorece la coordinación institucional, fortalece la transparencia y contribuye al uso responsable de los recursos públicos, razón por la cual su importancia supera los aspectos administrativos y financieros, en este sentido, la literatura sostiene que la calidad de los sistemas de control influye en la capacidad de las instituciones para responder a las demandas ciudadanas, gestionar riesgos

y alcanzar resultados sostenibles, de modo que las debilidades presentes en estos mecanismos no solo afectan la eficiencia operativa, sino que también limitan la generación de valor público y la confianza de la ciudadanía en la gestión gubernamental.

## 2.2 *La gestión financiera y la eficiencia en el uso de los recursos del Estado*

La gestión financiera según Huacchillo et al (2020), se refiere a la administración de los recursos económicos dentro de una organización con el fin de garantizar su uso eficiente, este proceso comprende la planificación de ingresos y gastos, el control de las inversiones y el registro adecuado de las operaciones contables, permitiendo evaluar el desempeño económico de la institución. De esta manera, contribuye a la estabilidad financiera donde promueve el crecimiento institucional y ayuda a prevenir los riesgos asociados al manejo inadecuado de recursos.

En el ámbito público ecuatoriano, esta gestión adquiere una relevancia aún mayor porque orienta al uso responsable de los recursos en beneficio de la población, considerando que la administración requiere una planificación eficiente que integre la gestión financiera como eje fundamental asegurando la correcta elaboración y ejecución del presupuesto anual conforme a la normativa vigente bajo la supervisión del Ministerio de Finanzas (Arechua y Goyes, 2023).

En los Gobiernos Autónomos Descentralizados (GAD), la gestión financiera se convierte en un pilar para la administración económica, al integrar planificación, ejecución y control de los recursos, conforme al artículo N°.339 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) expedido en el año 2010 y reformado en el 2026. La elaboración del presupuesto anual permite asignar fondos y organizar actividades, mientras la gestión de ingresos por impuestos, tasas, contribuciones y transferencias del Gobierno Central respalda decisiones estratégicas orientadas a programas y proyectos. Esta práctica asegura el cumplimiento normativo, fortalece la sostenibilidad fiscal, impulsa el desarrollo local y facilita análisis financieros periódicos (Arechua y Goyes, 2023).

En concordancia con lo expuesto, Ponce et al. (2021) sostienen que una adecuada administración de los recursos mejora su eficiencia, debido a que permite que las políticas públicas y los presupuestos se elaboren considerando las necesidades de la sociedad. De esta manera, los recursos pueden ser utilizados de forma más equitativa, facilitando la correcta ejecución de proyectos y programas, esto a su vez permite que la inversión pública obtenga mejores resultados y contribuya al desarrollo social y económico, mientras que la coordinación financiera fortalece la transparencia, la eficiencia y el uso adecuado de los recursos, al mismo tiempo que incrementa la capacidad de gobierno para atender las necesidades sociales y promover el desarrollo local.

## 3 Metodología

La investigación se desarrolló bajo el paradigma positivista, debido a que este enfoque permitió analizar el control interno en la contabilidad pública de los GAD a partir de hechos observables, información verificable y evidencias documentales que sustentan al proceso investigativo, el mismo que priorizó la recopilación y el análisis de registros contables, normativa institucional y documentación relacionada con la gestión financiera los mismos que permitieron comprender de mejor manera la incidencia del control interno en los GAD estudiados. Las variables de estudio fueron definidas mediante indicadores cuantificables, lo cual permitió medir y examinar técnicamente los resultados obtenidos durante la investigación, mientras que la aplicación de métodos organizados contribuyó al desarrollo de un análisis con el objetivo planteado (Sucari et al., 2024).

El estudio adoptó un diseño no experimental, dado que los fenómenos fueron examinados en su contexto natural sin manipulación de variables y se estructuró bajo el análisis cuantitativo como cualitativo con el fin de lograr una comprensión más amplia y profunda del estudio, en este sentido, el componente cuantitativo permitió analizar información financiera relacionada con la gestión de los GAD cantonales, mientras que el enfoque cualitativo facilitó la interpretación de prácticas institucionales, procedimientos administrativos relacionados con el control interno.

La población de estudio estuvo conformada por los diez GAD cantonales de la provincia de Chimborazo: Alausí, Colta, Cumandá, Chambo, Chunchi, Guamate, Guano, Pallatanga, Penipe y Riobamba, debido al tamaño reducido de la población, se trabajó con la totalidad de las unidades de análisis lo que permitió obtener información de todos los cantones que formaron parte del objeto de análisis, de igual manera la investigación tuvo un alcance relacional donde se buscó identificar la influencia del control interno sobre el desempeño de la gestión financiera.

Los métodos de investigación se aplicaron de manera complementaria, el método hipotético-deductivo permitió formular la hipótesis sobre la relación entre el control interno y la gestión financiera y contrastarla mediante evidencia empírica obtenida a lo largo del estudio, mientras que el método analítico-sintético se empleó para descomponer los componentes del control interno y de la gestión financiera, examinarlos de manera individual e integrarlos después en una visión estructurada que facilitó la comprensión de su interacción. De igual forma, el método estadístico permitió el procesamiento, organización y análisis de los datos cuantitativos, permitiendo identificar patrones, tendencias y relaciones significativas que sustentaron las conclusiones con base en evidencia objetiva y verificable (Pinilla y Hernández, 2024).

Para la recolección de información se utilizaron las técnicas de revisión documental, encuesta y entrevista, aplicadas de forma sistemática y coherente con el objetivo de la investigación. El instrumento principal fue un cuestionario estructurado y diseñado para medir las variables del estudio, las cuales fueron operacionalizadas a partir de los elementos del COSO III (2013): ambiente de Control, la evaluación de riesgos, las actividades de control, la información y comunicación, así como la Supervisión, lo que permitió estructurar el instrumento de acuerdo con los componentes teóricos previamente establecidos.

Con el propósito de garantizar la rigurosidad metodológica y la calidad de los datos obtenidos, se llevó a cabo un proceso de validación de contenido mediante juicio de expertos, en el que participaron cinco especialistas con experiencia en control interno, gestión pública y metodología de la investigación, como resultado de esta evaluación, se obtuvo un Índice de Validez de Contenido (IVC) de 0,80, valor que evidencia una adecuada correspondencia entre los ítems del instrumento y los objetivos planteados en el estudio. Sin embargo, los expertos coincidieron en que el cuestionario guardaba coherencia con los componentes del modelo COSO III y con las variables analizadas, a pesar de que sugirieron realizar algunos ajustes puntuales en determinados ítems con el fin de mejorar su claridad, precisión y comprensión por parte de los participantes.

La confiabilidad del cuestionario se evaluó mediante el coeficiente Alfa de Cronbach, el cual mostró que los ítems del instrumento mantenían una adecuada relación entre sí, lo que permitió obtener datos confiables para el estudio. A partir de ello, el procesamiento y análisis de los datos se efectuó con el software JASP, utilizando estadística descriptiva para caracterizar las variables de estudio, la prueba de normalidad de Shapiro-Wilk para determinar la distribución de los datos, el coeficiente de correlación de Spearman para establecer la relación entre las variables y la prueba de Chi-cuadrado para identificar asociaciones entre los componentes del control interno y la gestión financiera, considerando en todos los análisis un nivel de significancia de 0,05.

Por otra parte, la información obtenida fue organizada, codificada y sistematizada con el propósito de facilitar su análisis e interpretación, lo que permitió identificar las relaciones existentes entre los componentes del control interno y la gestión financiera de los Gobiernos Autónomos Descentralizados cantonales de la provincia de Chimborazo; de esta forma, permitió dar seguimiento a los datos durante todo el proceso de investigación y se fortaleció la consistencia de los resultados, contribuyendo así al sustento de las conclusiones derivadas del estudio.

#### 4 Resultados

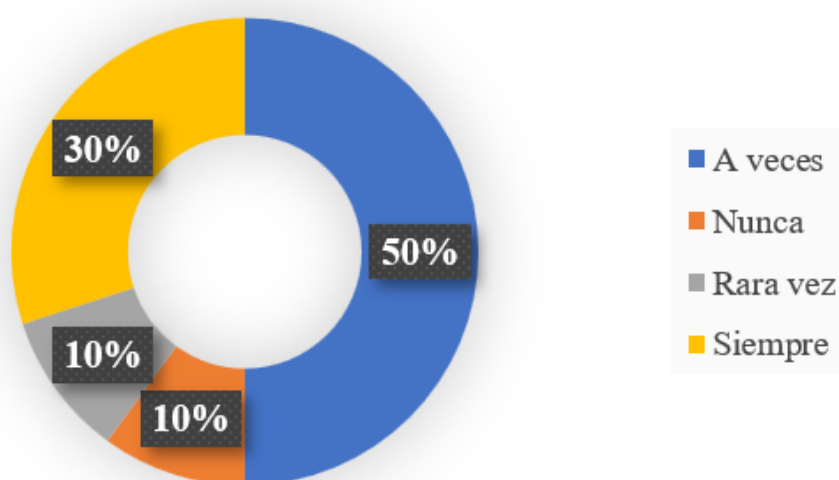
**Estado de mapas de riesgos en los GAD cantonales de la Provincia de Chimborazo :** Los resultados indican que la mayoría de los GAD cantonales no dispone de mapas de riesgos, mientras que un grupo reducido se encuentra en proceso de elaboración y únicamente una entidad mantiene este instrumento actualizado, situación que evidencia debilidades en la incorporación de la gestión de riesgos dentro de los procesos de control interno. La ausencia de mapas de riesgos en el 70 % de los GAD refleja que este componente aún no se ha consolidado como una práctica institucional orientada a la identificación y evaluación de amenazas que puedan afectar el cumplimiento de los objetivos institucionales. Como consecuencia, se reduce la capacidad para anticipar contingencias financieras y operativas, dificultando la adopción de medidas preventivas y la planificación adecuada de los recursos públicos, lo que favorece una gestión centrada en la corrección de problemas una vez que estos se presentan, en lugar de promover acciones orientadas a su prevención, tal como se observa en la información presentada en la tabla 1.

**Tabla 1.** Estado de mapas de riesgos en los GAD cantonales de la Provincia de Chimborazo

Existen mapas de riesgos actualizados que apoyan la gestión financiera:	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje Válido	Porcentaje Acumulado
En proceso de elaboración	2	20.0	20.0	20.0
No existen	7	70.0	70.0	90.0
Sí, actualizados permanentemente	1	10.0	10.0	100.0
Ausente	0	0.0		
<b>Total</b>	<b>10</b>	<b>100.0</b>		

*Nota.* Los datos provienen de la encuesta aplicada a los Gobiernos Autónomos Descentralizados cantonales de la provincia de Chimborazo (n = 10). Se presentan frecuencias y porcentajes obtenidos mediante estadística descriptiva. El procesamiento de la información se realizó en JASP.

**Riesgos financieros y contables:** los resultados muestran que el 30% de los GAD evalúa los riesgos financieros y contables de forma constante, mientras que el 50% lo hace solo en algunas ocasiones y el 20% rara vez o nunca realiza esta actividad, mediante estos hallazgos se observa que la evaluación de riesgos no constituye una práctica consolidada en todas las entidades, lo que dificulta la identificación oportuna de posibles amenazas y reduce la capacidad institucional para prevenir situaciones que puedan afectar la gestión financiera, esta situación puede incrementar la exposición a errores, irregularidades y un uso inadecuado de los recursos públicos.

**Figura 1** Riesgos financieros y contables

**Fuente.** Elaboración propia a partir de la información recopilada mediante encuesta a los GAD de Chimborazo. Los porcentajes fueron calculados utilizando herramientas de análisis descriptivo en el software JASP

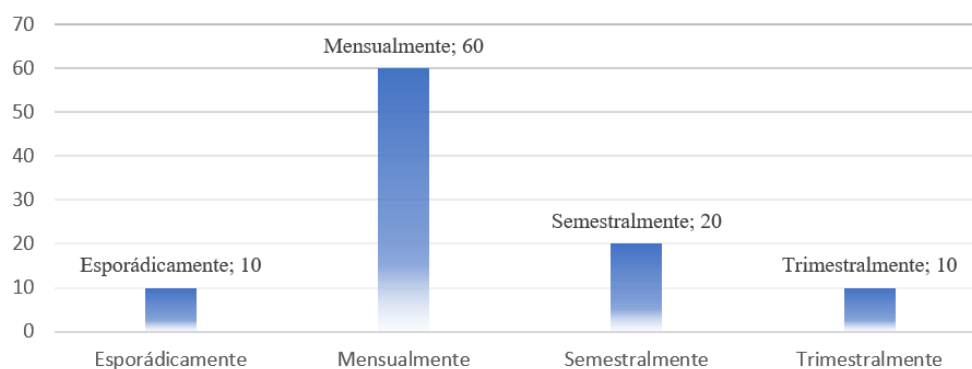
**Relación entre planificación financiera y ejecución de recursos:** Los datos muestran una planificación financiera adecuada, pero una ejecución presupuestaria intermedia, lo que evidencia una brecha entre lo planificado y los resultados. La prueba Chi-cuadrado ( $X^2 = 4,643$ ;  $p = 0,200$ ) indica ausencia de relación entre ambas variables, este resultado sugiere que la existencia de instrumentos de planificación no garantiza por sí sola una ejecución eficiente de los recursos, lo que evidencia posibles debilidades en los mecanismos de seguimiento, coordinación interdepartamental y control presupuestario.

**Tabla 2.** Relación entre planificación financiera y ejecución de recursos

La planificación financiera permite una adecuada asignación de recursos:	El presupuesto designado para este GAD se ha ejecutado en		
	0.5	0.75	Total
Adecuada	1	0	1
Medianamente adecuada	0	1	1
Poco adecuada	0	1	1
Totalmente adecuada	1	6	7
<b>Total</b>	<b>2</b>	<b>8</b>	<b>10</b>
<i>Contrastes Chi-cuadrado</i>			
	<b>Valor</b>	<b>gl</b>	<b>p</b>
X <sup>2</sup>	4.643	3	.200
N	10		

*Nota.* Resultados obtenidos de la encuesta aplicada a los GAD cantonales de Chimborazo. La asociación entre las variables fue evaluada mediante la prueba de Chi-cuadrado ( $\chi^2$ ), considerando un nivel de significancia de 0,05. Los análisis se efectuaron en JASP.

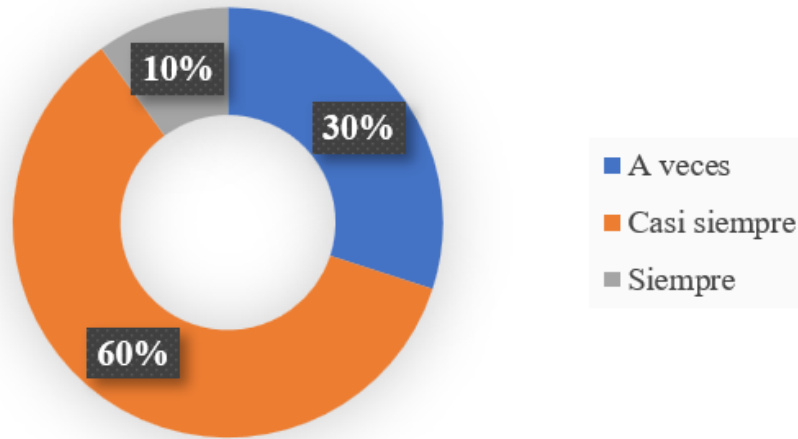
**Frecuencia de conciliaciones contables y su impacto en el control financiero:** Los resultados presentados en la Figura 2 muestran que el 60% de los GAD realiza conciliaciones contables de forma mensual, mientras que el 20% las efectúa semestralmente y el 10% de manera trimestral y esporádica, respectivamente. Estos hallazgos evidencian que, aunque la mayoría de las entidades mantiene una revisión periódica de los registros contables, todavía existen diferencias significativas en la frecuencia con la que se desarrollan estos procesos. En este sentido, la realización de conciliaciones mensuales favorece la actualización permanente de la información financiera, facilita la detección oportuna de inconsistencias y fortalece los mecanismos de control interno. Por el contrario, cuando estas actividades se ejecutan con menor frecuencia, aumenta el riesgo de que errores, omisiones o diferencias en los registros permanezcan sin identificar durante períodos prolongados, lo que puede afectar la confiabilidad de la información financiera y limitar la capacidad de respuesta de la administración frente a posibles irregularidades.

**Figura 2** Frecuencia de conciliaciones contables y su impacto en el control financiero

**Fuente.** Elaboración propia. **Nota.** La figura resume la distribución de respuestas obtenidas en el estudio. Los valores fueron procesados mediante estadística descriptiva y representados gráficamente a partir de los resultados generados en JASP.

**Seguimiento al uso de recursos públicos:** Los resultados de la encuesta según la figura 3, el 90% de los GAD cantonales de Chimborazo realiza seguimiento al uso de recursos entre a veces y casi siempre, lo que refleja atención a la transparencia, aunque solo el 10% lo hace siempre. Esto evidencia margen de mejora en la consistencia del control; fortalecer capacitaciones, herramientas digitales y evaluación permitiría optimizar la gestión y reforzar la confianza ciudadana.

**Figura 3** Seguimiento al uso de recursos públicos



**Fuente.** Información derivada del instrumento de recolección de datos aplicado a los GAD cantonales de la provincia de Chimborazo. La representación gráfica fue elaborada con base en frecuencias relativas procesadas en JASP.

#### **Análisis de normalidad de variable mediante la evaluación de Shapiro – Wilk**

El estudio de normalidad mediante la evaluación de Shapiro-Wilk, aplicado a las 20 variables del estudio con un tamaño muestral de  $n=10$ , muestra que la mayoría de las distribuciones no siguen un comportamiento normal, lo cual se sustenta en los valores  $p$  obtenidos, donde casi todas las variables presentan resultados estadísticamente significativos ( $p < 0.05$ ), lo que sustenta el rechazo de la hipótesis nula de normalidad. La variable implicada con la identificación y evaluación periódica de riesgos financieros y contables presenta un valor  $p = 0.067$ , casi superior al umbral de 0.05, lo que indica un comportamiento acorde con la normalidad en este caso puntual. Los estadísticos  $W$  de Shapiro-Wilk, que varían entre 0.366 y 0.855, refuerzan esta interpretación al evidenciar desviaciones importantes en la forma de las distribuciones (ver anexo 1).

#### **Relación entre variables mediante estadística no paramétrica**

En este apartado se examina la correlación entre el control interno y el manejo financiero con el propósito de identificar el grado y la dirección de asociación entre ellas (ver tabla 3). Este estadístico permite evaluar relaciones de tipo creciente o decreciente entre variables, tomando valores en un rango de -1 a +1: coeficientes cercanos a +1 evidencian asociaciones directas, donde ambas variables tienden a incrementarse en conjunto, valores próximos a -1 indican relaciones inversas, en las que el aumento de una variable se vincula con la reducción de la otra; en cambio, valores cercanos a 0 indican la ausencia de una relación significativa entre ambas. En complemento, el nivel de significación ( $p$ ) permite validar la solidez estadística de los resultados, considerando como evidencia suficiente de relación aquellos casos en los que  $p < 0,05$ , mientras que valores superiores a este umbral indican que la asociación observada podría atribuirse al azar.

**Tabla 3.** Matriz de correlaciones de Spearman entre variables de control interno, transparencia y eficiencia en los GAD cantonales de la provincia de Chimborazo

<b>Variables relacionadas</b>	<b>Relación (<math>\rho</math>)</b>	<b>Nivel</b>
Segregación de funciones – Eficiencia	0,732	Alta
Segregación de funciones – Información confiable	0,689	Moderada
Segregación de funciones – Identificación de riesgos	0,674	Moderada
Segregación de funciones – Planificación financiera	0,670	Moderada
Área de trabajo – Identificación de riesgos	-0,780	Alta (negativa)
Área de trabajo – Cargo	-0,679	Moderada (negativa)
Código de ética – Estructura organizacional	0,747	Alta
Código de ética – Planificación financiera	0,718	Alta
Estructura organizacional – Identificación de riesgos	0,664	Moderada
Estructura organizacional – Planificación financiera	0,660	Moderada
Identificación de riesgos – Planificación financiera	0,637	Moderada
Identificación de riesgos – Eficiencia	0,699	Moderada
Conciliaciones contables – Estados financieros oportunos	0,683	Moderada
Conciliaciones contables – Uso de información	0,771	Alta

**Fuente.** Elaboración propia. **Nota.** Los coeficientes de correlación corresponden al estadístico Rho de Spearman ( $\rho$ ), utilizado para identificar la relación entre las variables del estudio. El procesamiento y análisis de los datos se desarrolló mediante el software JASP.

Al observar los resultados de la tabla 3 sobre el análisis de las correlaciones mediante el Rho de Spearman evidencia resultados importantes para contrastar la hipótesis planteada. En particular, la variable segregación de funciones como componente del control interno presenta asociaciones directas, altas y con significancia estadística con las variables vinculadas a la administración financiera, tales como eficiencia ( $\rho = 0,732$ ), información confiable ( $\rho = 0,689$ ), identificación de riesgos ( $\rho = 0,674$ ) y planificación financiera ( $\rho = 0,670$ ). Estas asociaciones, al ser significativas ( $\rho < 0,05$ ), evidencian que un mayor nivel de control interno se relaciona con mejora en los estándares de calidad, organización y resultados de la gestión financiera, lo cual incide de forma inmediata en su eficiencia y transparencia.

Sin embargo, se encontraron otras relaciones importantes que refuerzan esta interpretación, como la relación entre la identificación de riesgos y la eficiencia ( $\rho = 0,699$ ), del mismo modo entre el código de ética y la planificación ( $\rho = 0,718$ ), estos resultados indican que varios componentes del control interno se encuentran relacionado entre sí, contribuyendo al fortaleciendo la gestión financiera, si bien algunas variables no resultaron estadísticamente significativas, la presencia constante de correlaciones positivas permite sostener que existe evidencia empírica suficiente.

A partir de los resultados obtenidos mediante la correlación de Spearman, se acepta la hipótesis de investigación, por lo tanto, se determina que el control interno en la contabilidad pública de los GAD cantonales de la provincia de Chimborazo influye de manera relevante en la eficiencia y transparencia de la gestión financiera, esto se debe que varios de sus componentes presentan relaciones importantes y de considerable magnitud con indicadores fundamentales de la gestión financiera.

La triangulación de los resultados cuantitativos y cualitativos evidencia que las debilidades del control interno en los GAD cantonales de Chimborazo trascienden la ausencia de herramientas técnicas específicas. Aunque el 70% de las entidades no dispone de mapas de riesgos, la información obtenida mediante las entrevistas y el análisis realizado por el especialista de la Contraloría permite inferir que esta situación responde a una limitada incorporación de la gestión de riesgos dentro de los procesos de planificación y toma de decisiones. En consecuencia, predomina una lógica de actuación reactiva orientada a corregir problemas una vez que se presentan, en lugar de anticiparlos mediante mecanismos preventivos.

Bajo esta perspectiva, la fuerte correlación observada entre la segregación de funciones y la eficiencia administrativa ( $\rho = 0,732$ ) demuestra que la organización interna constituye un factor determinante para el desempeño financiero institucional. Este resultado sugiere que la calidad del control interno depende no solo de la existencia de normas y procedimientos, sino también de la forma en que las responsabilidades son distribuidas, supervisadas y ejecutadas dentro de cada entidad.

En conjunto, los hallazgos permiten identificar que las principales limitaciones del control interno se relacionan con factores organizacionales, capacidades técnicas insuficientes y mecanismos de supervisión poco consolidados. Por ello, el fortalecimiento institucional requiere integrar la gestión de riesgos, mejorar la capacitación del personal y consolidar estructuras organizativas que favorezcan la transparencia, la rendición de cuentas y el uso eficiente de los recursos públicos.

## 5 Discusión

Los hallazgos permiten evidenciar que la ausencia de mapas de riesgos en los GAD cantonales de Chimborazo no responde solo a limitaciones de carácter técnico, sino a una débil incorporación de la gestión de riesgos dentro del sistema de control interno, en tanto este componente no ha sido asumido como un eje transversal de la planificación institucional, sino más bien como una exigencia asociada al cumplimiento normativo, lo que reduce su aplicación en la práctica cotidiana de la gestión pública; en este escenario, la limitada valoración de su importancia dentro de la toma de decisiones, junto con procesos de capacitación insuficientes y mecanismos de supervisión poco orientados a fortalecer la prevención, contribuyen a que la identificación y evaluación de riesgos no se consoliden como prácticas sistemáticas, sino como respuestas aisladas ante eventos ya ocurridos, debilitando así la capacidad de anticipación institucional y reduciendo la efectividad del control interno como herramienta preventiva.

En concordancia con Ruiz y Montero (2022), estos hallazgos confirman que la ausencia de herramientas operativas incrementa la exposición a riesgos financieros; sin embargo, el presente estudio amplía dicha perspectiva al evidenciar que estas falencias no pueden explicarse únicamente desde lo técnico, sino que también están vinculadas con factores internos como la cultura organizacional, las capacidades técnicas del personal y la calidad de los procesos de supervisión, lo que permite afirmar que el problema trasciende debilidades aisladas de los procedimientos y refleja una situación de carácter estructural que conduce a una aplicación poco articulada del control interno, restringe su función preventiva y favorece respuestas reactivas que terminan afectando la eficiencia del gasto público y la capacidad institucional para generar resultados sostenibles.

De manera complementaria, la desconexión entre planificación institucional y ejecución presupuestaria evidencia una debilidad en la articulación entre el nivel estratégico y operativo de la gestión pública, debido a que, aunque los GAD cuentan con instrumentos de planificación formalmente establecidos, estos no siempre inciden de forma efectiva en la asignación y uso de los recursos públicos, lo que refleja limitaciones en los procesos de seguimiento y evaluación, así como una coordinación insuficiente entre las áreas responsables de la planificación y las finanzas; en esta misma línea, Rojas et al. (2023) señalan que un ambiente de control bien estructurado fortalece la coherencia organizacional, no obstante, los resultados obtenidos evidencian solo una coincidencia parcial, en tanto la existencia de marcos como el Modelo Estándar de Control Interno para Instituciones Públicas del Paraguay (MECIP) no garantiza por sí misma una aplicación efectiva dentro de las entidades públicas.

De igual manera, Padilla y Cardoso (2025) sostienen que la adopción formal del modelo COSO tampoco asegura una implementación sistemática, lo cual se refleja en los GAD analizados a través de evaluaciones de riesgo irregulares y prácticas éticas inconsistentes; en este sentido, el problema central no radica en la disponibilidad de modelos o herramientas de control, sino en la capacidad institucional para incorporarlos de manera efectiva en la gestión cotidiana y sostenerlos en el tiempo como parte de la cultura organizacional, ya que cuando no existe un compromiso institucional sólido ni mecanismos de supervisión rigurosos, el control interno tiende a reducirse a un cumplimiento meramente formal, limitando así su verdadero aporte a la transparencia, la rendición de cuentas y la calidad de la gestión financiera pública.

En relación con la segregación de funciones, los resultados evidencian que esta constituye un elemento estructural del sistema de control interno debido a su incidencia directa en la transparencia institucional, la confiabilidad de la información financiera y la prevención de riesgos operativos, puesto que una adecuada distribución de responsabilidades fortalece los procesos de revisión y validación entre áreas, mejora la supervisión de las actividades y reduce la posibilidad de errores o decisiones sin procesos adecuados de revisión que puedan comprometer la gestión de los recursos públicos; por el contrario, la concentración de funciones en un número reducido de servidores incrementa la exposición a riesgos y debilita los mecanismos de control, afectando no solo la eficiencia administrativa, sino también la integridad del sistema institucional.

Desde una perspectiva de gobernanza pública, los hallazgos sugieren que la efectividad del control interno no depende únicamente de la existencia de normas, herramientas o modelos de gestión, es decir no basta con que exista un código de

ética, un mapa de riesgo o el modelo COSO escrito en documentos institucionales, lo que importa es que estos instrumentos sea utilizados de manera permanente por los servidores públicos y se incorporen en la planificación, ejecución, supervisión y valuación de actividades; en este sentido, las debilidades identificadas en la gestión de riesgos, la falta de relación entre planificación y ejecución presupuestaria y las limitaciones en la segregación de funciones configuran un escenario en el que la gestión pública enfrenta restricciones para consolidar procesos de toma de decisiones sustentados en información confiable y mecanismos efectivos de control, gestionar de manera adecuada los recursos y responder de forma oportuna a escenarios de incertidumbre, lo que afecta la calidad del gasto público, la eficiencia institucional y la generación de valor público en el ámbito local.

## 6 Conclusiones y recomendaciones

Los resultados obtenidos permiten concluir que los principales desafíos del control interno en la contabilidad pública de los GAD cantonales de la provincia de Chimborazo se relacionan con las debilidades existentes en la gestión de riesgos, la limitada articulación entre la planificación financiera y la ejecución presupuestaria, así como las deficiencias en la segregación de funciones; estos factores restringen la capacidad institucional para anticipar riesgos, supervisar adecuadamente el uso de los recursos públicos y garantizar una gestión financiera eficiente y transparente.

Desde una perspectiva analítica, los hallazgos evidencian que las limitaciones identificadas no responden exclusivamente a la ausencia de herramientas técnicas o disposiciones normativas, sino también a factores organizacionales relacionados con la cultura institucional, el nivel de conocimiento técnico del personal y la efectividad de los mecanismos de supervisión. Esto demuestra que la existencia de modelos de control, normas o procedimientos no garantiza por sí misma una gestión eficiente, sino que su efectividad depende del grado en que estos elementos sean incorporados en la práctica cotidiana de las instituciones.

Un aporte científico relevante de esta investigación consiste en evidenciar que la gestión de riesgos y la segregación de funciones constituyen variables determinantes para el fortalecimiento de la gestión financiera en los gobiernos locales. Asimismo, los resultados amplían la comprensión del control interno en el contexto de los GAD ecuatorianos al demostrar que las debilidades institucionales se originan tanto en aspectos técnicos como en factores vinculados con la gobernanza organizacional, contribuyendo al debate académico sobre la efectividad de los sistemas de control en el sector público.

En el ámbito práctico, los hallazgos sugieren la necesidad de fortalecer la gestión de riesgos como un componente transversal de la planificación institucional, implementar mecanismos permanentes de monitoreo y evaluación, consolidar procesos adecuados de segregación de funciones y promover programas de capacitación orientados al fortalecimiento de las capacidades técnicas del talento humano. Estas acciones contribuirían a mejorar la calidad de la información financiera, optimizar la utilización de los recursos públicos y fortalecer la transparencia y la rendición de cuentas en los gobiernos autónomos descentralizados.

Futuras investigaciones podrían analizar el nivel de madurez de los sistemas de control interno en los GAD ecuatorianos, así como evaluar el impacto que tiene la implementación efectiva de los componentes del modelo COSO sobre la eficiencia institucional, la calidad del gasto público y la generación de valor público en el ámbito local.

## 7 Referencias

Arechua, N., y Goyes, J. (2023). Gestión financiera y tributaria para los GADS. *Journal of Science and Research*, 205–224. <https://revistas.utb.edu.ec/index.php/sr/article/view/2967>

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission [COSO]. (2023). Lograr un control interno efectivo sobre la presentación de informes de sostenibilidad (ICSR). <https://www.coso.org/>

Contraloría General del Estado [CGE]. (2023). Normas de Control Interno para las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personas Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de recursos públicos. <https://www.contraloria.gob.ec/Portal/Sistema/NormasControlInterno>

Huacchillo, L., Ramos, E., y Pulache, J. (2020). La gestión financiera y su incidencia en la toma de decisiones financieras. *Revista Científica de la Universidad de Cienfuegos*, 12(2), 356–362. <http://scielo.sld.cu/pdf/rus/v12n2/2218-3620-rus-12-02-356.pdf>

Klein, Y., Lubinga, S., y Masiya, T. (2024). Implementation of internal controls in supply chain. *Journal of Transport and Supply Chain Management*, 1–10. <https://doi.org/10.4102/jtscm.v18i0.1083>

Mashabela, M., y Thusi, X. (2024). Poor Financial Management in South African Municipalities: Assessing Factors Contributing to Undesirable Audit Opinion. *Journal of International Business, Economics and Entrepreneurship*, 9(2), 50–57. <https://doi.org/10.24191/jibe.v9i2.2430>

Padilla, C., y Cardoso, E. (2025). Corrupción y control interno en instituciones públicas de América Latina: ¿Una relación existente? *RIDE Revista Iberoamericana para la Investigación y el Desarrollo Educativo*, 15(30). <https://doi.org/10.23913/ride.v15i30.2304>

Pincay, N., Cedeño, O., y Mendoza, M. (2024). Control interno en la gestión financiera de los gobiernos autónomos descentralizados municipales. *Revista de Investigaciones en Ciencias Administrativas y Economía*, 77–91. <https://doi.org/10.33936/ecasinergia.v15i2.5865>

Pinilla, D., y Hernández, P. (2024). Governance and Fiscal Decentralisation in Latin America. *MDPI*, 3–18. <https://doi.org/10.3390/economies12080207>

Ponce, V., Ferreira, C., y Townsend, J. (2020). Comparación de la normativa de control interno y externo municipal entre Ecuador y Argentina, 4(1), 143–160. <https://revistas.uns.edu.ar/cea/article/view/2456>

Rojas Aquino, A. A., Morel de Cáceres, T. A. y Cáceres Florentín, R. (2023). Implementación del modelo estándar de control interno para Instituciones Públicas del Paraguay y su relación con la gestión universitaria, periodo 2018–2022. *LATAM Revista Latinoamericana de Ciencias Sociales y Humanidades*, 4(5), 882–897.

Ruiz, M., y Montero, M. (2022). Control interno como herramienta eficiente para la gestión financiera de los Gobiernos Autónomos Descentralizados. *Fundación Koinonia*, 7, 375–403. <http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v7i1.1807>

Sucari, W., Sucari, H., Calsin, M., Condori, J., Copari, C., y Gil, I. (2024). Paradigmas y métodos de la investigación científica. *Inudi Perú*. <https://cienciaagraria.com/index.php/rca/article/download/10/26/31>

Valencia Venegas, N. del R., Chacha Chimbolema, R. D., y Pesantez Rodríguez, J. C. (2024). Contabilidad gubernamental y presupuesto público en fiscalidad del cantón Pablo Sexto, Ecuador. *SAPIENTIAE*, 9(2), 224–235. <https://doi.org/10.37293/sapientiae92.09>

Vera, C., Montero, M., y Solís, J. (2024). Formación en contabilidad gubernamental: prevención y detección de prácticas de corrupción en la administración pública. *Revista Científica de la Universidad de Cienfuegos*, 16(3), 198–210. <http://scielo.sld.cu/pdf/rus/v16n3/2218-3620-rus-16-03-198.pdf>

Wilson Gregorio, S. T., Henry Aldo, S. T., Mabel Marialice, C. A., José Marcial, M. C., César Augusto, C. C., y Irene Benita, G. Q. (2024). Paradigmas y métodos de la investigación científica. *Instituto Universitario de Innovación Ciencia y Tecnología Inudi Perú*. <https://doi.org/10.35622/inudip.013>