



## El ambiente de control (modelo COSO) y su ejecución en proyectos de inversión pública de los Gobiernos locales del Perú

Jhoni Quiquín Rocha

Colegio de Contadores Públicos de Ayacucho, Perú

### Resumen

El presente artículo parte de la descripción del ambiente de control (modelo COSO), empleado por los Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho como optimizador de la gestión de los proyectos de inversión pública. Mediante el paso previo, se busca sustentar la probabilidad de ocurrencia al implementar un ambiente de control para la ejecución de tales proyectos y, posteriormente, analizar fuentes del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) para calcular, mediante los criterios de la estadística descriptiva y el razonamiento lógico, la inferencia de la muestra en función de la población de estudio. Finalmente, se concluye que no existe una adecuada aplicación del ambiente de control en la ejecución de los proyectos de inversión pública.

*Palabras clave:* ambiente de control, COSO, proyectos de inversión pública, Gobierno local.

### Control environment (COSO model) and its execution in public investment projects in local governments (Peru)

#### Abstract

This article is based on the description of the control environment (COSO model), used by the local governments of Cajamarca, Arequipa and Ayacucho as an optimizer for the management of public investment projects. Through the previous step, this paper seeks to support the probability of occurrence by implementing a control environment for the execution of such projects and, later, analyzes sources from the Ministry of Economy and Finance (MEF) to calculate, using the criteria of descriptive statistics and the logical reasoning, the inference of the sample according to the study population. Finally, it is concluded that there is no adequate application of the control environment

in the execution of public investment projects.

*Keywords:* **control environment, COSO, public investment projects, local governments.**

## **Ambiente de controle Modelo COSO na execução de projetos de investimento público em governos locais (Peru)**

### **Resumo**

Este artigo baseia-se na descrição do ambiente de controle (modelo COSO), utilizado pelos governos locais de Cajamarca, Arequipa e Ayacucho como um otimizador para a gestão de projetos de investimento público. Através do passo anterior, este trabalho busca apoiar a probabilidade de ocorrência através da implementação de um ambiente de controle para a execução de tais projetos e, posteriormente, analisa fontes do Ministério da Economia e Finanças (MEF) para calcular, utilizando os critérios de estatística descritiva e o raciocínio lógico, a inferência da amostra de acordo com a população do estudo. Por fim, conclui-se que não há aplicação adequada do ambiente de controle na execução de projetos de investimento público.

*Palavras - chave:* **ambiente de controle, COSO, projetos de investimento público, governos locais.**

## **1. Introducción**

En los Gobiernos locales provinciales del Perú, como es el caso de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho, se ha comprobado que el nivel de cumplimiento de la ejecución de los proyectos de inversión pública, a la fecha, es altamente deficiente. Esto se debe a la falta de empleo del denominado ambiente de control, según el modelo COSO, herramienta de la gestión de riesgo de una entidad que busca regir sobre el actuar de cada profesional a partir de la normativa y ética institucional.

Bajo el uso de esta herramienta, es posible hallar deficiencias de gestión pública, tales como ampliaciones de plazos de ejecución o adicionales de obras, las cuales afectan negativamente a los miles de usuarios que aún esperan por proyectos sostenibles, condición primera para el desarrollo de la población.

### **1.1. Definición del problema**

Los Gobiernos locales del Perú presentan deficiencias en la administración eficaz del presupuesto, recurso que es transferido por el Ministerio de Economía y Finanzas, entre otras entidades cooperantes, para la ejecución de proyectos de inversión pública. De esta manera, se intenta buscar soluciones a las demandas de la sociedad, así como promover el desarrollo sostenible e integral de la misma. Sin embargo, las deficiencias en la ejecución de dichos proyectos no permiten que los Gobiernos locales logren sus objetivos institucionales en beneficio de la población demandante.

Respecto de este último punto, en la página web del Ministerio de Economía y Finanzas, se muestra el bajo nivel de ejecución de presupuesto referido a los proyectos de inversión pública. Por ello, es de interés comprobar la funcionalidad del ambiente de control (modelo COSO) para la gestión de los proyectos públicos y, además, conocer el porqué de la falta de implementación de un sistema de control interno en los Gobiernos locales.

### **1.2. Objetivos de la investigación**

#### **1.2.1. Objetivo general**

Determinar la incidencia en la mejora de la gestión de los proyectos de inversión pública tras la implementación de un ambiente de control (modelo COSO) y de un sistema de control interno en los Gobiernos locales.

#### **1.2.2. Objetivos específicos**

- Determinar de qué manera afecta a los Gobiernos locales la reformulación de los expedientes técnicos durante la ejecución de los proyectos de inversión pública.

- Determinar cuáles son los factores que limitan a la Oficina de Estudios – Proyectos, y a la Comisión Especial de Revisión y Aprobación de los Expedientes técnicos, para que estos últimos aprueben los expedientes técnicos sin deficiencias y para que la ejecución de los proyectos públicos se realice sin generar mayores presupuestos ni mediante una prolongación del plazo de ejecución.
- Identificar las causas de la falta de implementación del sistema de control interno en los Gobiernos locales.

### **1.3. Justificación e importancia de la investigación**

La investigación planteada busca demostrar que el ambiente de control presenta una incidencia sobre la mejora de la gestión de los proyectos de inversión pública, en la medida en que resuelve las deficiencias de ejecución. Para este fin, se utilizan los métodos de inducción, deducción, análisis, síntesis y, finalmente, la sistematización de los proyectos inconclusos a través de métodos estadísticos.

## **2. Metodología**

La metodología empleada es inductiva y deductiva. En ese sentido, se analizó la información obtenida de los Gobiernos locales sobre el empleo del ambiente de control (modelo COSO) referida a la gestión de los proyectos de inversión pública, con la finalidad de establecer las particularidades del caso de estudio y, posteriormente, se generaron los resultados.

Asimismo, se parte de un método analítico y sistémico. En consecuencia, después de recolectar los datos propuestos por el MEF y otras entidades cooperantes, estos se evalúan para una mejor comprensión y sistematización de su incidencia.

## **3. Marco teórico**

### **3.1. Ambiente de control**

El modelo COSO establece al ambiente de control como el primero de cinco componentes (ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, supervisión y seguimiento), y se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie positivamente a las actividades del personal con respecto al control de sus actividades. Asimismo, busca la eficiencia y eficacia de los recursos; la fiabilidad de la información interna y externa, financiera y no financiera; la alineación de los elementos a la misión de la entidad; y la verificación del cumplimiento de las leyes y normas vigentes (Rodríguez, 2013).

### 3.2. Proyectos de inversión pública

La creación del Sistema Nacional de Inversión Pública surge como una necesidad del Estado peruano en su intento de mejorar la calidad de la inversión pública en el Perú. Con anterioridad a la creación de este sistema administrativo, los proyectos se trasladaban, directamente, desde la idea de proyecto hacia el expediente técnico y, luego, a la fase de ejecución.

Este flujo de trabajo se mantuvo vigente durante mucho tiempo como metodología estándar para el manejo de los fondos públicos en el Perú; sin embargo, el problema con este tipo de metodología es que se aprobó la ejecución de proyectos que, sin mayor dificultad, podrían haber sido calificados como no rentables y/o no sostenibles en la fase inicial de la evaluación.

### 4. Evaluación y contraste

La materia de investigación escogida recae sobre los proyectos de inversión pública de las municipalidades provinciales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho, como se puede observar a continuación:

**Cuadro 1. Determinación de proyectos de inversión pública por Gobierno local**

Municipalidad provincial	Periodo	N° de proyectos de inversión pública
Cajamarca	2016-2018	275
Arequipa		107
Ayacucho		90
<b>Total</b>		<b>472</b>

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Considerando estos datos, el análisis de los proyectos señalados respecto de su ejecución en el tiempo, por Gobierno local, muestra los siguientes resultados:

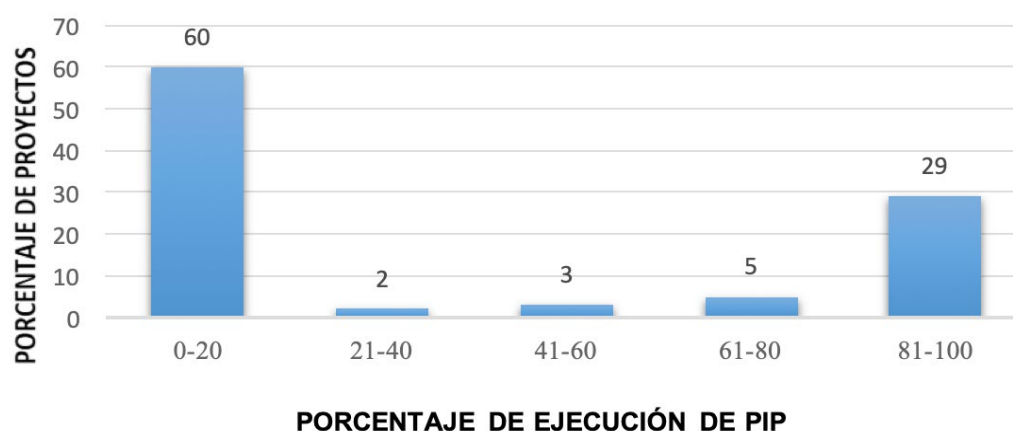
- **Municipalidad Provincial de Cajamarca**

**Tabla 1. Distribución de frecuencias de la ejecución de los proyectos de inversión pública de la Municipalidad Provincial de Cajamarca (2016-2018)**

Porcentaje de ejecución de los proyectos de inversión pública	Número de proyectos (ni)	Porcentaje de proyectos (hi)	Porcentaje acumulado de proyectos (HI)
0-20	166	60	60
21-40	6	2	63
41-60	7	3	65
61-80	15	5	71
81-100	81	29	100
<b>Total</b>	<b>275</b>		

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

**Gráfico 1. Distribución de frecuencias relativas porcentuales sobre la ejecución de los proyectos de inversión pública de la Municipalidad Provincial de Cajamarca (2016-2018)**



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Sobre este primer caso, se observa que un 60% de los proyectos de inversión pública presenta avances de ejecución de 0 a 20%; por otro lado, el 10% alcanza una ejecución de 21 a 80%, mientras que un 29% oscila entre 81 y 100%.

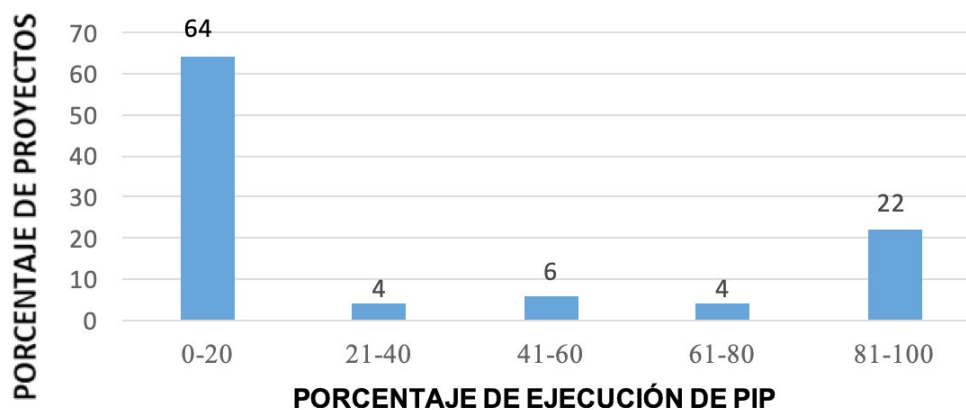
• **Municipalidad Provincial de Arequipa**

**Tabla 2. Distribución de frecuencias de la ejecución de los proyectos de inversión pública de la Municipalidad Provincial de Arequipa (2016-2018)**

Porcentaje de ejecución de los proyectos de inversión pública	Número de proyectos (ni)	Porcentaje de proyectos (hi)	Porcentaje acumulado de proyectos (HI)
0-20	69	64	64
21-40	4	4	68
41-60	6	6	74
61-80	4	4	78
81-100	24	22	100
<b>Total</b>	<b>107</b>		

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

**Gráfico 2. Distribución de frecuencias relativas porcentuales sobre la ejecución de los proyectos de inversión pública de la Municipalidad Provincial de Arequipa (2016-1018)**



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

En este segundo caso, el 64% de los proyectos de inversión pública presenta un avance de ejecución de 0 a 20%; el 14% alcanza una ejecución de 21 a 80%, mientras que el 22% de los proyectos oscila del 81 a 100%.

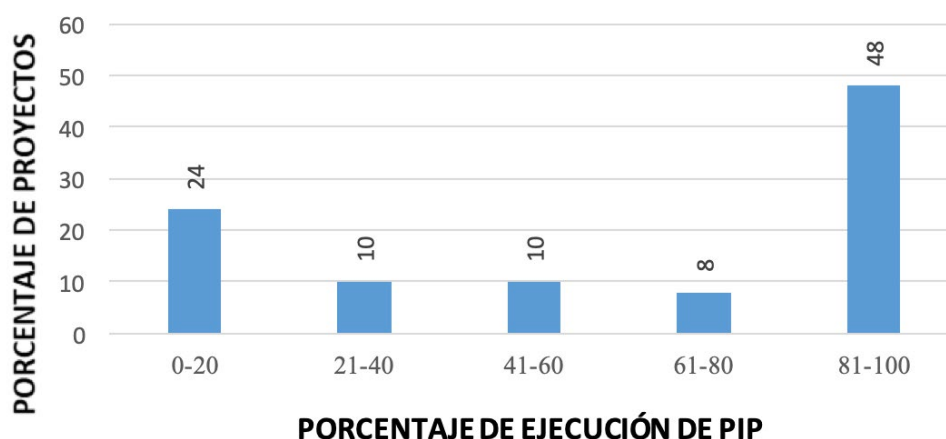
- **Municipalidad Provincial de Huamanga**

**Tabla 3. Distribución de frecuencias de la ejecución de los proyectos de inversión pública de la Municipalidad Provincial de Huamanga (2016-2018)**

Porcentaje de ejecución de los proyectos de inversión pública	Número de proyectos (ni)	Porcentaje de proyectos (hi)	Porcentaje acumulado de proyectos (HI)
0-20	22	24	24
21-40	9	10	34
41-60	9	10	44
61-80	7	8	52
81-100	43	48	100
<b>Total</b>	<b>90</b>		

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

**Gráfico 3. Distribución de frecuencias relativas porcentuales sobre la ejecución de los proyectos de inversión pública de la Municipalidad Provincial de Huamanga (2016-2018)**



Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas

Para este tercer caso, el 24% de los proyectos presenta un avance de ejecución presupuestal menor a 20%; el 28%, de 21 al 80%; y el 48%, de 81 a 100%. Consecuentemente, es evidente que la municipalidad no cumplió con la programación establecida por la falta de aplicación de un ambiente de control (modelo COSO).

#### 4.1. Evaluación a los Gobiernos locales sobre la implementación de un sistema de control interno

Considerando lo dicho, se han revisado las páginas web de los Gobierno locales en estudio y se han recopilado datos sobre la implementación del sistema de control interno en aquellas entidades. Los resultados se presentan a continuación:

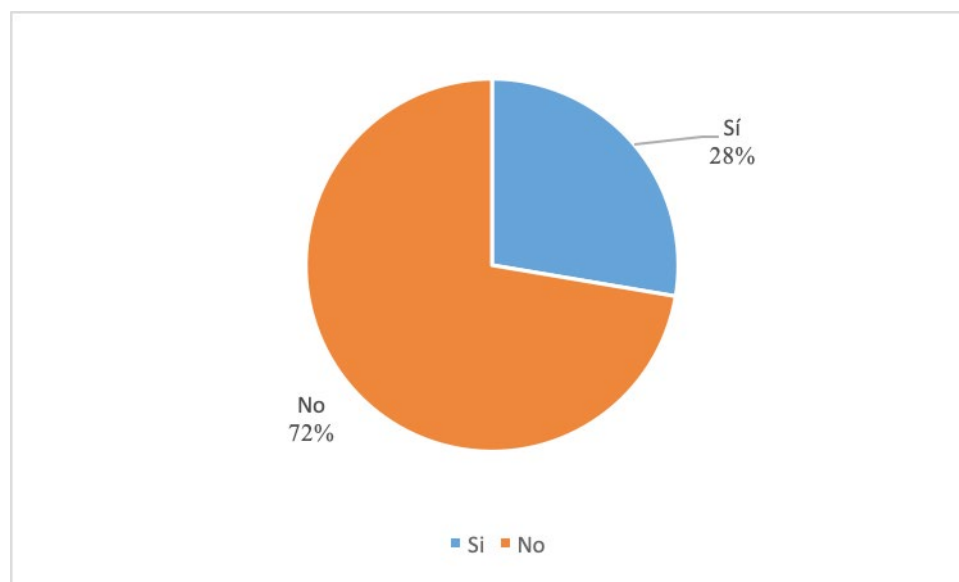
- **Sobre el nivel de conocimiento de los sistemas de control**

**Tabla 4. Determinación del nivel de conocimiento sobre los sistemas de control interno en los Gobiernos locales**

Cuestionario	Alternativa	Número de respuestas (ni)	Porcentaje de respuestas (hi)	Porcentaje acumulado de respuestas (HI)
¿Conoce en qué consiste un sistema de control interno?	Sí	28	28	28
	No	72	72	100

Fuente: Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho

**Gráfico 4. Determinación del nivel de conocimiento sobre los sistemas de control interno en los Gobiernos locales**



Fuente: Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho

En los recursos previos, es de advertir que, del total de autoridades, funcionarios y servidores de los Gobierno locales, el 72% desconoce el concepto de “sistema

de control interno". Esta estadística no solo destaca este factor, pese a que su uso se encuentra normado y vigente, sino también resalta la falta de interés de las autoridades, funcionarios y servidores en implementarlo.

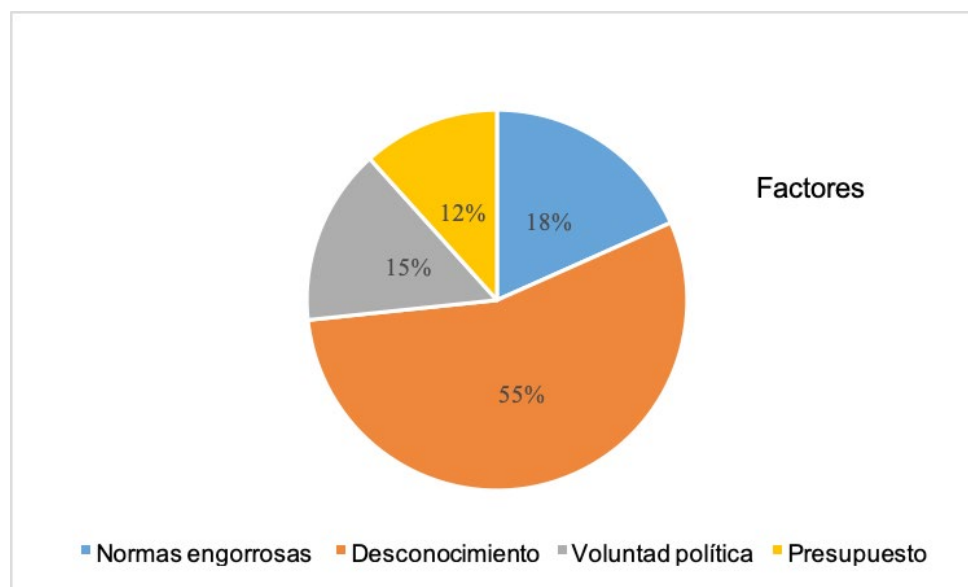
- **Sobre los factores que no permiten la implementación efectiva de un sistema de control interno**

**Tabla 5. Factores que no permiten realizar la implementación del sistema de control interno**

Cuestionario	Alternativa	Número de respuestas (ni)	Porcentaje de respuestas (hi)	Porcentaje acumulado de respuestas (HI)
¿Cuáles son los factores que no permiten realizar la implementación del sistema de control interno en la entidad?	Normas engorrosas	18	18	18
	Desconocimiento	55	55	73
	Voluntad política	15	15	88
	Presupuesto	12	12	100

Fuente: Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho

**Gráfico 5. Factores que no permiten realizar la implementación del sistema de control interno**



Fuente: Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho

Bajo una incidencia del 75%, el principal factor de los Gobiernos locales para no realizar la implementación del sistema de control interno es el desconocimiento de quienes conforman la entidad, mientras el 18 % indica que esta falta se asocia al carácter engorroso de las normas. Asimismo, el 15 % lo relaciona a la falta de voluntad política; y el 12%, a la asignación presupuestal como causa.

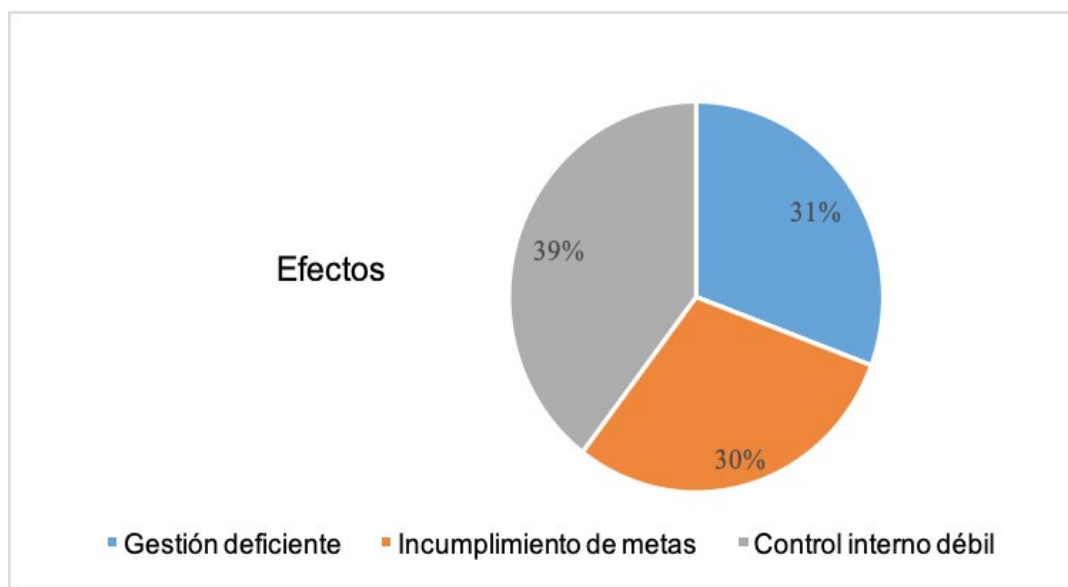
- **Sobre los efectos de la falta de conocimiento en torno a los sistemas de control interno**

**Tabla 6. Efectos de la falta de conocimiento sobre los sistemas de control interno en los Gobiernos locales**

Cuestionario	Alternativa	Número de respuestas (ni)	Porcentaje de respuestas (hi)	Porcentaje acumulado de respuestas (HI)
¿Cuál es el efecto de la falta de implementación del sistema de control interno?	Gestión deficiente	31	31	31
	Incumplimiento de metas	30	30	61
	Control interno débil	39	39	100

Fuente: Página web de los Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho

**Gráfico 6. Efectos de la falta de conocimiento sobre los sistemas de control interno en los Gobiernos locales**



Fuente: Gobiernos locales de Cajamarca, Arequipa y Ayacucho

Finalmente, los recursos muestran que el mayor efecto de la falta de implementación del sistema de control interno, con una incidencia del 39%, es el control interno débil, seguido del incumplimiento de metas (30%) y de una gestión deficiente (31%). En esta línea, resaltan las deficiencias de gestión pública que, precisamente, el ambiente de control buscaría resolver.

## **5. Conclusiones**

Las municipalidades provinciales de Cajamarca, Arequipa y Huamanga, en el periodo 2016-2018, presentan proyectos de inversión pública que, a la fecha, aún no han sido concluidos o cuentan con avances promedio de ejecución por debajo del 50%. Esto se debe a la inaplicabilidad de una herramienta de gestión, como es el caso del ambiente de control (modelo COSO), la cual permitiría que los proyectos públicos sean eficientes desde su formulación y hasta su liquidación. En parte, esto ocurre porque las oficinas encargadas de estudios y proyectos de inversión, así como la Comisión Especial de Revisión de Expedientes Técnicos no poseen los recursos humanos competentes en materia de formulación, implementación y ejecución de proyectos de inversión pública, ni la intromisión política del gobernante a cargo. Estos factores conducen al incumplimiento de los plazos de ejecución de los proyectos, situación que, además, empeora ante la falta de personal técnico, profesional e idóneo en materia de gestión pública.

Analizados los casos de estudio en función del cumplimiento de la implementación del sistema de control interno, se concluye que el primer factor de esta falta es el desconocimiento de parte de las autoridades, funcionarios y servidores sobre el marco de gestión señalado, mientras que los efectos encontrados son consecuentes entre sí y se originan, principalmente, de un control interno débil. Este escenario, sin embargo, no concuerda con el intento del Estado de crear una normativa acorde a los sistemas de control interno, la que se refleja, por ejemplo, en la Ley N° 28716 de control interno; la Resolución de Contraloría N° 004-2017-CG, denominada como "Guía para la implementación del sistema de control interno en las entidades del Estado"; la Ley N° 30879 sobre la regulación del presupuesto público para el año fiscal 2019; entre otras disposiciones que han sido relegadas desde la gestión estatal. Por lo tanto, de la evaluación conjunta de los resultados de la investigación, es posible inferir que, si existiera una aplicación adecuada del ambiente de control (modelo COSO) y si se implementara un sistema de control interno en los Gobiernos locales, habría mejoras significativas en la gestión integral de los proyectos de inversión pública.

## **6. Referencias bibliográficas**

- Chenet, M. (2015). Manual de gestión de personal en el sector público. Lima: El Búho E.I.R.L.
- Chávez, I. (2015). Presupuesto público 2015. Lima: El Búho E.I.R.L.

Coopers & Lybrand. (1997). Los nuevos conceptos de control interno (Informe COSO). Madrid: Editorial Díaz de Santos, S.A.

Fonseca, O. (2013). Sistema de control interno para organizaciones. Lima: Instituto de Investigación en Accountability y Control – IICO.

Guzmán, C. (2015). Manual de la Ley de contrataciones del Estado. Lima: El Búho E.I.R.L.

Leonarte, J. (2014). Control gubernamental. Lima: El Búho E.I.R.L.

**Fecha de recepción: 15/02/2019**

**Fecha de aceptación: 30/05/2019**

**Correspondencia: [jhoniqr@hotmail.com](mailto:jhoniqr@hotmail.com)**