



PRISMA ODS
REVISTA MULTIDISCIPLINARIA
SOBRE DESARROLLO SOSTENIBLE
ISSN: 3072-8452

**CONTROL CONTABLE Y
ADMINISTRATIVO EN LA
GESTIÓN EFICIENTE DE LOS
RECURSOS PÚBLICOS:
ANÁLISIS NORMATIVO Y
CASO SIMULADO EN
PANAMÁ**

*ACCOUNTING AND ADMINISTRATIVE
CONTROL IN THE EFFICIENT
MANAGEMENT OF PUBLIC RESOURCES:
REGULATORY ANALYSIS AND SIMULATED
CASE IN PANAMA*

AUTOR

SANTOS EDWIN
BONILLA ALCEDO

UNIVERSIDAD DE PANAMÁ,
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN DE
EMPRESAS Y CONTABILIDAD

PANAMÁ

Control Contable y Administrativo en la Gestión Eficiente de los Recursos Públicos: Análisis Normativo y Caso Simulado en Panamá

Accounting and Administrative Control in the Efficient Management of Public Resources: Regulatory Analysis and Simulated case in Panama

Santos Edwin Bonilla Alcedo

santos.bonilla-a@up.ac.pa

<https://orcid.org/0000-0002-6579-8100>

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad
Panamá

Artículo recibido: 22/09/2026

Aceptado para publicación: 22/10/2026

Conflictos de Intereses: Ninguno que declarar

RESUMEN

Las instituciones públicas administran recursos que pertenecen a la colectividad, por lo que no basta con demostrar que el gasto fue legal: también hay que demostrar qué se logró con él. Este artículo analiza el control contable y administrativo como condición para la gestión eficiente de los recursos públicos en Panamá e identifica los factores que determinan su aporte a la eficiencia. Se siguió un enfoque cualitativo, descriptivo y analítico en cuatro fases: revisión de diez estudios publicados entre 2016 y 2026, análisis del marco normativo panameño, examen de la serie del Índice de Percepción de la Corrupción entre 2015 y 2025 y un caso simulado de una institución con tres oficinas regionales. La literatura asocia la contabilidad de base devengada y la auditoría de desempeño con mejoras en la eficiencia y la gobernanza, aunque advierte dificultades de implementación en economías emergentes. Panamá dispone de un marco de control amplio, centrado sobre todo en la legalidad del gasto, mientras su puntaje en el índice descendió de 39 a 33 puntos. En el caso, la oficina con ejecución presupuestaria completa y menos observaciones de control fue la menos eficiente, con un costo por trámite de B/.64,94 y solo 61,6 % de su meta, frente a B/.38,06 en la oficina que ejecutó 85 % de su presupuesto. Se concluye que el control público aporta a la eficiencia cuando combina la verificación de legalidad con indicadores de costo y resultado, información oportuna y transparencia.

Palabras clave: control interno gubernamental, contabilidad gubernamental, presupuesto por resultados, rendición de cuentas, Panamá

ABSTRACT

Public institutions manage resources that belong to society, so it is not enough to show that spending was legal: it is also necessary to show what it achieved. This article analyzes accounting and administrative control as a condition for the efficient management of public resources in Panama and identifies the factors that determine its contribution to efficiency. A qualitative, descriptive and analytical approach was followed in four phases: a review of ten studies published between 2016 and 2026, an analysis of the Panamanian regulatory framework, an examination of the Corruption Perceptions Index series between 2015 and 2025, and a simulated case of an institution with three regional offices. The literature associates accrual-based accounting and performance auditing with improvements in efficiency and governance, although it warns of implementation difficulties in emerging economies. Panama has a broad control framework, focused mainly on the legality of spending, while its score on the index fell from 39 to 33 points. In the case, the office with full budget execution and the fewest control observations was the least efficient, with a cost per procedure of B/.64.94 and only 61.6% of its target, compared with B/.38.06 at the office that executed 85% of its budget. The study concludes that public control contributes to efficiency when it combines legality checks with cost and outcome indicators, timely information and transparency.

Keywords: government internal control, government accounting, performance-based budgeting, accountability, Panama

INTRODUCCIÓN

Las instituciones públicas manejan dinero ajeno. Lo que se invierte en una escuela, en un hospital o en el mantenimiento de una carretera proviene de los impuestos, de la deuda que pagarán las próximas generaciones o de la explotación de bienes que son de la nación. Esa sola condición le impone a la gestión pública una exigencia que en la empresa privada no tiene la misma fuerza: rendir cuentas ante la ciudadanía, no solo sobre si el gasto respetó la ley, sino también sobre lo que se consiguió con él.

El control contable y administrativo es lo que hace posible esa rendición de cuentas. Sin registros confiables no se sabe en qué se gastó; sin control presupuestario no se puede verificar si se respetaron las autorizaciones aprobadas por ley; y sin indicadores de gestión no hay forma de saber si el gasto se tradujo en los bienes y servicios que se esperaban. En Panamá, este control opera en varios niveles: el control interno de cada entidad, la fiscalización de la Contraloría General de la República y la supervisión de la Asamblea Nacional en materia presupuestaria.

La pregunta que guía este trabajo no es si el control es necesario, algo que nadie discute, sino en qué condiciones contribuye realmente a que los recursos se usen mejor. La experiencia cotidiana de muchas administraciones sugiere una paradoja: procesos con abundantes firmas, sellos y verificaciones previas que, sin embargo, no impiden los sobrecostos ni garantizan la calidad de los servicios. Cuando el control se reduce a revisar trámites, puede volverse un fin en sí mismo.

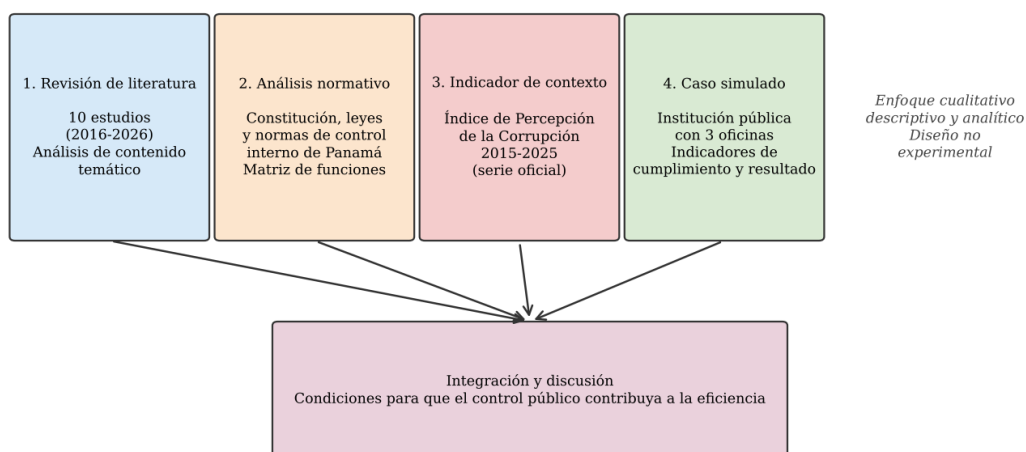
La investigación internacional ofrece pistas para salir de esa paradoja. Cuadrado-Ballesteros y Bisogno (2021), con datos de 33 países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos entre 2010 y 2014, encontraron que la adopción de la contabilidad de base devengada y de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público se asocia con mejores indicadores de rendición de cuentas, eficacia gubernamental, calidad regulatoria, Estado de derecho y control de la corrupción. En un estudio posterior con 22 países europeos, Cuadrado-Ballesteros et al. (2022) hallaron que la contabilidad devengada se relaciona positivamente con la eficiencia del gasto público. Por su parte, la revisión de Rana et al. (2022), basada en 125 artículos, muestra que la auditoría de desempeño se ha consolidado como herramienta para mejorar la gestión, aunque no está exenta de tensiones.

Con este marco, el objetivo del artículo es analizar el control contable y administrativo como condición para la gestión eficiente de los recursos públicos en Panamá e identificar los factores que determinan su aporte a la eficiencia, mediante una revisión de la literatura, el análisis del marco normativo nacional, un indicador de contexto y un caso simulado. Se parte del supuesto de que el control es indispensable, pero que su contribución a la eficiencia depende de que vaya más allá de la verificación formal y se oriente también a medir resultados.

METODOLOGÍA

El estudio tiene un enfoque cualitativo, con diseño no experimental y alcance descriptivo y analítico. Se organizó en cuatro fases que se resumen en la Figura 1.

Figura 1. Diseño metodológico del estudio



Fuente: elaboración propia.

En la primera fase se revisó la literatura en Scopus, Web of Science, SciELO, Redalyc, Dialnet y Google Académico, con términos en español e inglés como «control interno gubernamental», «contabilidad gubernamental», «presupuesto por resultados», «auditoría de desempeño», «contabilidad de base devengada», public sector internal control, accrual accounting, IPSAS, performance-based budgeting y performance auditing. Los criterios de inclusión fueron: (a) publicación entre 2016 y 2026; (b) artículo arbitrado o revisión de literatura; y (c) relación directa con el control, la contabilidad o la evaluación del desempeño en el sector público. Se seleccionaron diez estudios, nueve de ellos con identificador DOI y uno publicado en una revista panameña especializada en control fiscal. Los textos se codificaron en tres categorías:

contabilidad gubernamental y normas internacionales; presupuesto y auditoría orientados a resultados; y control interno en entidades públicas.

En la segunda fase se analizaron las principales normas panameñas que regulan el control de los recursos públicos: la Constitución Política, la ley orgánica de la Contraloría General de la República, las normas de control interno gubernamental y las leyes de transparencia, contratación pública y responsabilidad fiscal. Con ellas se construyó una matriz que identifica el objeto de cada norma y la dimensión de control que privilegia: legalidad, información financiera, resultados o transparencia.

En la tercera fase se recopiló la serie del Índice de Percepción de la Corrupción de Transparencia Internacional para Panamá entre 2015 y 2025, a partir de los comunicados del capítulo nacional de esa organización y de su sitio oficial. El índice no mide la eficiencia del control, pero sirve como indicador de contexto sobre la confianza en la gestión pública.

En la cuarta fase se construyó un caso simulado de una institución pública que presta un mismo servicio, la atención de trámites, en tres oficinas regionales. Para cada oficina se definieron el presupuesto asignado y ejecutado, la meta y el número de trámites atendidos, el tiempo promedio de respuesta y el número de observaciones formuladas por el control previo. Con esos datos se calcularon el porcentaje de ejecución presupuestaria, el porcentaje de cumplimiento de la meta y el costo por trámite, y se comparó la lectura que ofrece un control centrado en el cumplimiento con la que ofrece un control orientado a resultados. Los cálculos se verificaron en hoja de cálculo.

Consideraciones éticas

La investigación no involucró a seres humanos ni recolectó datos personales. La información normativa y la serie del Índice de Percepción de la Corrupción son de acceso público y se citan de forma completa. Las cifras del caso son simuladas, se elaboraron con fines exclusivamente analíticos y no corresponden a ninguna institución pública existente, por lo que cualquier coincidencia es fortuita; por esta razón, el estudio no requirió aprobación de un comité de ética. Todas las fuentes se citaron conforme a las normas APA, séptima edición, y se verificó la existencia y los datos bibliográficos de cada una. Entre las limitaciones se reconoce que la revisión documental no siguió un protocolo sistemático completo y que el caso ilustra un mecanismo, pero no permite generalizar magnitudes.

DESARROLLO

Particularidades del control en el sector público

El control público comparte con el privado sus principios básicos: segregación de funciones, autorización, registro, custodia y verificación. Se distingue, sin embargo, por tres rasgos. El primero es que no existe el mercado como juez del desempeño. Una empresa que malgasta sus recursos pierde clientes y utilidades; una institución pública que hace lo mismo puede seguir funcionando, porque su financiamiento no depende de la satisfacción de quienes usan sus servicios. El control tiene que suplir con indicadores y evaluaciones la señal que el mercado no envía.

El segundo rasgo es el principio de legalidad: en el sector público solo puede hacerse lo que la ley autoriza de forma expresa, y cada gasto necesita una asignación presupuestaria aprobada. El tercero es la multiplicidad de objetivos. Las instituciones públicas persiguen fines sociales, como la calidad de la educación o la salud de la población, que no se expresan con facilidad en dinero. Por eso la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, al adaptar el marco COSO al sector público, incluyó de manera expresa entre los objetivos del control interno la ejecución ordenada, ética, económica, eficiente y eficaz de las operaciones y la protección de los recursos contra el despilfarro, el abuso y la mala gestión (International Organization of Supreme Audit Institutions [INTOSAI], 2004). El control público, entonces, no se agota en la legalidad.

Desde la década de 1980, las reformas conocidas como nueva gestión pública impulsaron precisamente ese giro hacia los resultados. Hood (1991) las caracterizó por el énfasis en estándares explícitos, medidas de desempeño y control por resultados. Aunque estas reformas han recibido críticas, entre ellas la dificultad de medir muchos servicios públicos y el riesgo de trasladar sin adaptación herramientas de la empresa privada, dejaron una idea útil: el control debe verificar la legalidad del gasto, pero también su eficiencia y su eficacia. De ahí surgen el presupuesto por resultados, los indicadores de gestión y la auditoría de desempeño.

RESULTADOS

Lo que dice la literatura reciente

La Tabla 1 resume los hallazgos. La evidencia converge en dos ideas. La primera es que la información contable de mejor calidad, en especial la de base devengada, se asocia con una gestión más eficiente y con mejor gobernanza. La segunda es que implantar estas herramientas en economías emergentes es lento y depende tanto de presiones externas como de la capacitación del personal.

Tabla 1. Hallazgos de la literatura revisada (2016-2026) agrupados por categoría temática

CATEGORÍA	HALLAZGO PRINCIPAL	ESTUDIOS
Contabilidad gubernamental y normas internacionales	La contabilidad devengada y las normas internacionales se asocian con mejor gobernanza y mayor eficiencia del gasto; en economías emergentes la adopción avanza de forma desigual, impulsada por presiones de organismos financieros y por la capacitación.	Bergmann et al. (2019); Cuadrado-Ballesteros y Bisogno (2021); Cuadrado-Ballesteros et al. (2022); Polzer et al. (2023); Salato et al. (2024)
Presupuesto y auditoría orientados a resultados	El presupuesto por resultados y la auditoría de desempeño buscan vincular el gasto con lo logrado; su eficacia depende del uso real de la información y de la independencia de quien audita.	Mauro et al. (2017); Mattei et al. (2021); Rana et al. (2022)
Control interno en entidades públicas	La implementación adecuada de políticas de control interno mejora la asignación de recursos y la rendición de cuentas, pero enfrenta resistencia al cambio y falta de formación del personal.	Castro-Mora (2025); Gaona y Rodríguez García (2024)

Fuente: elaboración propia.

Dos hallazgos merecen destacarse. Cuadrado-Ballesteros et al. (2022) encontraron que la contabilidad devengada se asocia con la eficiencia, mientras que la adopción formal de las normas internacionales no mostró una relación tan clara; los autores interpretan que la información devengada sirve sobre todo para las decisiones internas. Dicho de otra manera, lo que mejora la gestión no es adoptar una norma, sino usar la información que esa norma produce. En la misma línea, Polzer et al. (2023), en una revisión estructurada sobre economías emergentes y países de bajos ingresos, observaron que la mayoría de los estudios todavía es exploratoria y que las reformas se encuentran en etapas muy distintas según el país. Salato et al. (2024) añaden que las presiones de inversionistas y auditores, junto con la formación del personal, han sido decisivas para que la contabilidad devengada avance.

En cuanto a los resultados, Mauro et al. (2017) revisaron la literatura sobre presupuesto por resultados entre 1990 y 2014 y concluyeron que, pese a su difusión, sigue habiendo vacíos importantes sobre cómo se usa realmente la información de desempeño. Rana et al. (2022) identificaron cuatro temas centrales en la auditoría de desempeño: su alcance, su doble función de rendición de cuentas y mejora, la tensión entre influencia e independencia y sus efectos no deseados. Mattei et al. (2021), al revisar la investigación sobre auditoría del sector público, señalaron la necesidad de estudiar más a fondo cómo las auditorías influyen en la gestión. En el ámbito latinoamericano, Castro-Mora (2025) documentó en entidades colombianas del sector trabajo que la política de control interno mejoró la asignación de recursos y la rendición de cuentas, aunque persisten la resistencia al cambio y la falta de capacitación. Para Panamá, Gaona y Rodríguez García (2024) analizaron la relación entre el control interno y la eficiencia del sector público en una revista especializada en control fiscal.

El marco normativo panameño

Panamá cuenta con un marco amplio para el control de los recursos públicos. El artículo 280 de la Constitución Política atribuye a la Contraloría General de la República la función de fiscalizar, regular y controlar los movimientos de los fondos y bienes públicos, de manera previa o posterior (República de Panamá, 2004). La Ley 32 de 1984 desarrolla esas atribuciones (Asamblea Legislativa, 1984), y las Normas de Control Interno Gubernamental asignan a la máxima autoridad de cada institución la responsabilidad de establecer y mantener un control interno adecuado, organizado en los componentes de ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y monitoreo (Contraloría General de la República de Panamá, 1999). La Tabla 2 sintetiza el análisis.

Tabla 2. Matriz del marco normativo panameño para el control de los recursos públicos

NORMA	OBJETO PRINCIPAL EN MATERIA DE CONTROL	DIMENSIÓN DE CONTROL QUE PRIVILEGIA
Constitución Política, artículo 280	Fiscalización previa o posterior de fondos y bienes públicos por la Contraloría General	Legalidad
Ley 32 de 1984, orgánica de la Contraloría	Contabilidad pública, control fiscal y auditoría de las entidades	Legalidad e información financiera
Normas de Control Interno Gubernamental (1999)	Componentes del control interno y responsabilidad de la máxima autoridad	Legalidad, información y gestión de riesgos

Ley 6 de 2002, de transparencia	Acceso a la información pública y publicidad de la gestión	Transparencia
Ley 22 de 2006, de contratación pública (texto único de 2020)	Principios de competencia, publicidad y transparencia en las adquisiciones	Legalidad y transparencia
Ley 34 de 2008, de responsabilidad social fiscal	Reglas de disciplina fiscal y sostenibilidad de las finanzas públicas	Disciplina fiscal agregada

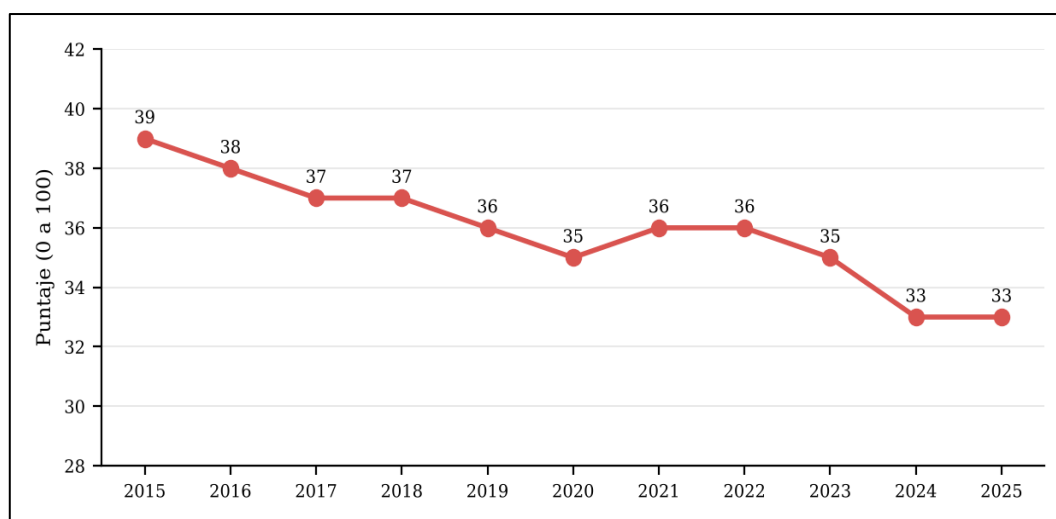
Fuente: elaboración propia a partir de las normas citadas.

El marco se completa con tres leyes de alcance general. La Ley 6 de 2002 establece normas de transparencia en la gestión pública y garantiza el acceso a la información (Asamblea Legislativa, 2002); la Ley 22 de 2006, cuyo texto único fue ordenado por la Ley 153 de 2020, regula la contratación pública con base en los principios de competencia, publicidad y transparencia (Asamblea Nacional, 2020); y la Ley 34 de 2008, de Responsabilidad Social Fiscal, fija reglas de disciplina y sostenibilidad de las finanzas públicas (Asamblea Nacional, 2008).

La lectura de la matriz revela un patrón. Las normas cubren con amplitud la legalidad del gasto, la información financiera y la transparencia, y la ley de responsabilidad fiscal agrega reglas de disciplina a nivel global. En cambio, ninguna de ellas establece de forma explícita la obligación de medir el costo de los servicios ni de vincular el presupuesto de cada institución con indicadores de resultado. El marco responde bien a la pregunta de si el gasto fue legal y se registró correctamente, pero dice mucho menos sobre si fue eficiente.

Un indicador de contexto

La Figura 2 presenta la evolución del puntaje de Panamá en el Índice de Percepción de la Corrupción. El país alcanzó su mejor calificación en 2015, con 39 puntos y la posición 72 entre los 168 países evaluados ese año (Transparency International, 2016). Desde entonces la tendencia ha sido descendente: 35 puntos en 2020, en el puesto 111 de 180 (Fundación para el Desarrollo de la Libertad Ciudadana, 2020), y 33 puntos en 2024 y 2025, el valor más bajo de la serie reciente. En 2025, el país ocupó la posición 116 entre 182 países (Transparency International, 2026). Como el número de países evaluados varía de un año a otro, la comparación se basa en el puntaje y no en la posición.

Figura 2. Puntaje de Panamá en el Índice de Percepción de la Corrupción, 2015-2025

Fuente: elaboración propia con datos de Transparency International y de su capítulo nacional en Panamá. Una puntuación cercana a 100 indica baja percepción de corrupción.

Este indicador no permite atribuir causas, porque refleja percepciones y depende de múltiples factores. Sin embargo, el contraste es elocuente: en el mismo período en que el país conservó un marco normativo de control amplio, la percepción sobre la integridad de la gestión pública se deterioró. Esto sugiere que la existencia de normas no basta y que la manera en que se ejerce el control importa tanto como su diseño formal.

El caso simulado: cumplimiento frente a resultados

La Tabla 3 presenta los indicadores de las tres oficinas regionales del caso. Las tres prestan el mismo servicio y operan bajo las mismas normas, de modo que las diferencias responden a la gestión.

Tabla 3. Indicadores de cumplimiento y de resultado de las oficinas regionales del caso simulado

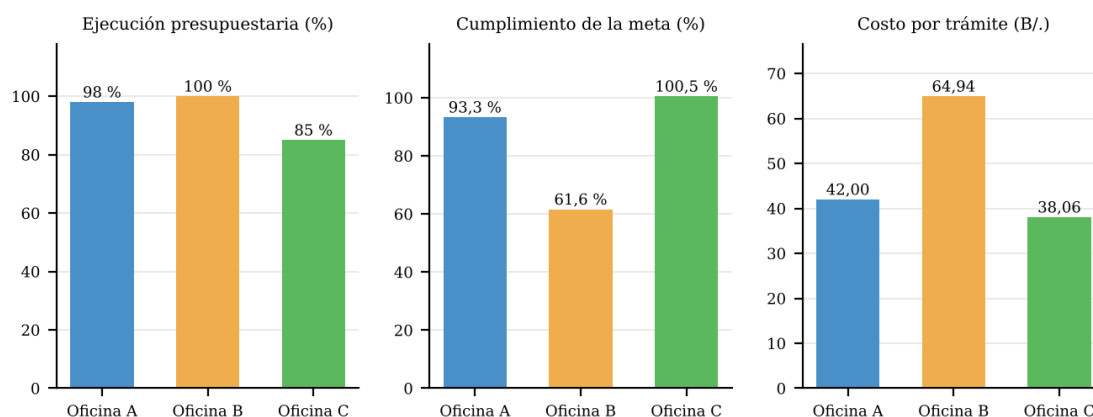
INDICADOR	OFICINA A	OFICINA B	OFICINA C	TOTAL
Presupuesto asignado (B/.)	1.200.000	1.000.000	900.000	3.100.000
Presupuesto ejecutado (B/.)	1.176.000	1.000.000	765.000	2.941.000
Ejecución presupuestaria (%)	98,0	100,0	85,0	94,9
Observaciones del control previo (número)	4	2	7	13
Meta anual de trámites	30.000	25.000	20.000	75.000
Trámites atendidos	28.000	15.400	20.100	63.500
Cumplimiento de la meta (%)	93,3	61,6	100,5	84,7

Costo por trámite (B/.)	42,00	64,94	38,06	46,31
Tiempo promedio de respuesta (días)	12	21	9	—

Fuente: datos simulados de elaboración propia. El costo por trámite es el presupuesto ejecutado dividido entre los trámites atendidos.

Si la institución se evaluara solo con los criterios de cumplimiento, la Oficina B sería la mejor: ejecutó el 100 % de su presupuesto y recibió apenas dos observaciones del control previo. La Oficina C, por el contrario, aparecería como la más débil, con una ejecución de 85 % y siete observaciones. La Figura 3 muestra que los indicadores de resultado invierten por completo esa lectura. La Oficina B atendió solo el 61,6 % de su meta, con un costo de B/.64,94 por trámite y 21 días de respuesta. La Oficina C superó su meta con el presupuesto más bajo, a un costo de B/.38,06 por trámite y con 9 días de respuesta.

Figura 3. Ejecución presupuestaria, cumplimiento de la meta y costo por trámite de las oficinas del caso simulado



Fuente: elaboración propia con datos simulados.

La diferencia tiene un valor económico concreto. Si la Oficina B hubiera atendido sus 15.400 trámites al costo unitario de la Oficina A, la institución habría gastado cerca de B/.353.000 menos, más de un tercio del presupuesto de esa oficina. Ese monto no aparece en ningún informe de ejecución presupuestaria ni en las observaciones de un control centrado en trámites; solo se hace visible cuando se calcula el costo del servicio. La Tabla 4 resume el contraste entre ambas lecturas.

Tabla 4. Lectura del desempeño de las oficinas según el enfoque de control

OFICINA	CONTROL CENTRADO EN EL CUMPLIMIENTO	CONTROL ORIENTADO A RESULTADOS
A	Desempeño adecuado: ejecución alta y pocas observaciones	Desempeño adecuado: costo intermedio y cumplimiento cercano a la meta
B	Mejor desempeño: ejecución total y menos observaciones	Peor desempeño: costo más alto, menor cumplimiento y respuesta más lenta
C	Peor desempeño: subejecución y más observaciones	Mejor desempeño: costo más bajo, meta superada y respuesta más rápida

Fuente: elaboración propia a partir de la Tabla 3.

El caso también muestra un efecto perverso habitual. Si la subejecución de la Oficina C se interpretara como falta de capacidad y se tradujera en un recorte de su asignación para el año siguiente, mientras la Oficina B conserva la suya por haber ejecutado todo, la institución estaría premiando la ineficiencia y castigando el ahorro. Las siete observaciones de la Oficina C podrían, incluso, reflejar una gestión más ágil que no se ajusta en todo a procedimientos pensados para otro ritmo de trabajo, lo que no significa que deban ignorarse, sino que deben revisarse a la luz del riesgo real que representan.

DISCUSIÓN

Los resultados confirman el supuesto inicial: el control contable y administrativo es indispensable, pero su aporte a la eficiencia depende de que no se limite a verificar el cumplimiento. El marco panameño ofrece una base sólida para controlar la legalidad, y eso no es poco. Sin embargo, como muestra el caso, un sistema que mide la ejecución del presupuesto y el número de observaciones, pero no el costo ni el resultado de los servicios, puede llegar a conclusiones exactamente opuestas a la realidad.

Este hallazgo coincide con lo que reporta la literatura. La asociación entre contabilidad devengada y eficiencia identificada por Cuadrado-Ballesteros et al. (2022) se explica precisamente porque esa contabilidad permite conocer el costo completo de los programas, condición necesaria para calcular indicadores como el costo por trámite. Sin información de costos, las discusiones sobre el presupuesto tienden a basarse en el gasto del año anterior con ajustes incrementales, lo que perpetúa las ineficiencias. Al mismo tiempo, la advertencia de Polzer et al. (2023) y de Salato et al. (2024) sobre la lentitud de estas reformas en economías

emergentes invita a no esperar resultados inmediatos: la adopción de normas debe acompañarse de capacitación y de un uso efectivo de la información.

El riesgo del formalismo merece atención particular. Cuando el control se concentra en la firma correcta, el formulario completo o el sello en su lugar, puede retrasar la gestión sin proteger mejor los recursos. Las adquisiciones que tardan meses por requisitos documentales, sin que eso impida los sobrepagos o la mala calidad de lo adquirido, son una manifestación conocida de este problema. La literatura sobre auditoría de desempeño ofrece una alternativa, aunque con matices: Rana et al. (2022) advierten que este tipo de auditoría también puede generar efectos no deseados, como la burocratización de los propios indicadores, si se aplica de forma mecánica.

A partir de la revisión y del caso, pueden proponerse cinco condiciones para que el control contribuya a la eficiencia. La primera es el enfoque en riesgos: concentrar los controles más estrictos en los procesos de mayor exposición, como las contrataciones de alto valor, los pagos, las planillas y el manejo de bienes, y simplificar los de bajo riesgo. La segunda es la oportunidad de la información: estados financieros institucionales elaborados con años de retraso no sirven para gestionar ni para rendir cuentas. La tercera es la medición de resultados, que exige incorporar indicadores de costo y de cumplimiento de metas en los informes de control. La cuarta es la transparencia, porque la publicación de la información presupuestaria, contable y de contrataciones permite que la ciudadanía, los medios y la academia ejerzan un control social complementario. La quinta es la capacitación del personal que diseña, ejecuta y evalúa los controles. La Tabla 5 traduce estas condiciones en indicadores concretos.

Tabla 5. Propuesta de indicadores para complementar el control de cumplimiento en las instituciones públicas

<i>DIMENSIÓN</i>	<i>INDICADOR</i>	<i>PREGUNTA DE CONTROL QUE RESPONDE</i>
Economía	Costo unitario de los insumos frente a precios de referencia	¿Se compró al precio adecuado?
Eficiencia	Costo por unidad de servicio (trámite, paciente, estudiante, kilómetro)	¿Cuánto cuesta producir cada servicio?
Eficacia	Porcentaje de cumplimiento de metas de producción	¿Se entregó lo que se planificó?
Calidad	Tiempo de respuesta y nivel de satisfacción de la población usuaria	¿El servicio responde a las necesidades?

Oportunidad de la información	Días entre el cierre del período y la emisión de los estados financieros	¿La información llega a tiempo para decidir?
Transparencia	Porcentaje de contratos y ejecuciones publicados en portales abiertos	¿Puede la ciudadanía verificar el uso de los recursos?

Fuente: elaboración propia.

Estas conclusiones deben leerse con prudencia. El caso es hipotético y simplificado; en la realidad, las diferencias de costo entre oficinas pueden obedecer a factores como la dispersión geográfica de la población atendida o la complejidad de los trámites, que un análisis serio debería considerar. El Índice de Percepción de la Corrupción, por su parte, mide percepciones y no permite establecer relaciones causales con el funcionamiento del control. Futuras investigaciones podrían calcular costos por servicio en instituciones panameñas concretas, evaluar la oportunidad de sus estados financieros y analizar en qué medida los informes de la Contraloría incorporan indicadores de desempeño.

CONCLUSIONES

El control contable y administrativo es una condición indispensable para la gestión eficiente de los recursos públicos. En un sector donde el mercado no envía señales de desempeño y los recursos pertenecen a la colectividad, el control cumple una doble tarea: garantizar que el gasto sea legal e informar sobre la eficiencia y la eficacia con que se usa.

Panamá dispone de un marco normativo amplio, con la Contraloría General de la República, las normas de control interno gubernamental y las leyes de transparencia, contratación pública y responsabilidad fiscal como pilares. Ese marco protege bien la legalidad, pero no obliga de forma explícita a medir el costo de los servicios ni a vincular el presupuesto con resultados. El caso analizado demuestra por qué esa omisión importa: con los indicadores de cumplimiento, la oficina menos eficiente parecía la mejor y la más eficiente parecía la peor.

El desafío consiste en construir un control que proteja los recursos sin paralizar la gestión, que produzca información confiable y oportuna, y que permita a la ciudadanía saber no solo cuánto se gastó, sino qué se logró con lo gastado. Para la formación universitaria en contabilidad, esto implica preparar profesionales que dominen la normativa del control público y, al mismo tiempo, las herramientas de costos e indicadores que permiten evaluar la eficiencia del Estado.

REFERENCIAS

Asamblea Legislativa. (1984). *Ley 32 de 8 de noviembre de 1984, por la cual se adopta la Ley Orgánica de la Contraloría General de la República. Gaceta Oficial.*

Asamblea Legislativa. (2002). *Ley 6 de 22 de enero de 2002, que dicta normas para la transparencia en la gestión pública, establece la acción de hábeas data y dicta otras disposiciones. Gaceta Oficial.*

Asamblea Nacional. (2008). *Ley 34 de 5 de junio de 2008, de Responsabilidad Social Fiscal. Gaceta Oficial.*

Asamblea Nacional. (2020). *Texto único de la Ley 22 de 27 de junio de 2006, que regula la contratación pública, ordenado por la Ley 153 de 2020. Gaceta Oficial Digital, 29107-A.*

Bergmann, A., Fuchs, S., y Schuler, C. (2019). *A theoretical basis for public sector accrual accounting research: Current state and perspectives. Public Money & Management, 39(8), 560–570. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1654319>*

Castro-Mora, Á. M. (2025). *De la política de control interno y la gestión en las entidades públicas del sector trabajo en Colombia, 2020-2023. Control Visible, 5, 187–208. <https://doi.org/10.70254/controlvisible.2025.5.72>*

Contraloría General de la República de Panamá. (1999). *Normas de control interno gubernamental para la República de Panamá (Decreto N.º 214-DGA de 8 de octubre de 1999). Contraloría General de la República.*

Cuadrado-Ballesteros, B., Bisogno, M., y Vaia, G. (2022). *Public-sector accounting reforms and governmental efficiency: A two-stage approach. The International Journal of Accounting, 57(4), Artículo 2250017. <https://doi.org/10.1142/S1094406022500172>*

Cuadrado-Ballesteros, B., y Bisogno, M. (2021). *Public sector accounting reforms and the quality of governance. Public Money & Management, 41(2), 107–117. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1724665>*

- Fundación para el Desarrollo de la Libertad Ciudadana. (2020). *Resultados del Índice de Percepción de la Corrupción IPC 2020*. Panamá. <https://www.libertadciudadana.org/resultados-indice-de-percepcion-de-corrupcion-ipc-2020-panama/>
- Gaona, M. del C., y Rodríguez García, D. G. E. (2024). *Control interno y su impacto en la eficiencia del sector público*. *Contraloría Fiscaliza*, 1(1), 27–38.
- Hood, C. (1991). *A public management for all seasons?* *Public Administration*, 69(1), 3–19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- International Organization of Supreme Audit Institutions. (2004). *INTOSAI GOV 9100: Guía para las normas de control interno del sector público*. INTOSAI.
- Mattei, G., Grossi, G., y Guthrie, J. (2021). *Exploring past, present and future trends in public sector auditing research: A literature review*. *Meditari Accountancy Research*, 29(7), 94–134. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2020-1008>
- Mauro, S. G., Cinquini, L., y Grossi, G. (2017). *Insights into performance-based budgeting in the public sector: A literature review and a research agenda*. *Public Management Review*, 19(7), 911–931. <https://doi.org/10.1080/14719037.2016.1243810>
- Polzer, T., Adhikari, P., Nguyen, C. P., y Gårseth-Nesbakk, L. (2023). *Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging economies and low-income countries: A structured literature review*. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(3), 309–332. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2021-0016>
- Rana, T., Steccolini, I., Bracci, E., y Mihret, D. G. (2022). *Performance auditing in the public sector: A systematic literature review and future research avenues*. *Financial Accountability & Management*, 38(3), 337–359. <https://doi.org/10.1111/faam.12312>
- República de Panamá. (2004). *Constitución Política de la República de Panamá de 1972 (texto único con sus reformas)*. Gaceta Oficial.

Salato, R., Gomes, P., y Ferreira, C. (2024). *Accrual accounting in the public sector of emerging economies: Bibliometric analysis and future research*. *Public Money & Management*, 44(5), 376–388. <https://doi.org/10.1080/09540962.2023.2200968>

Transparency International. (2016). *Corruption Perceptions Index 2015*. <https://www.transparency.org/en/cpi/2015>

Transparency International. (2026). *Corruption Perceptions Index 2025: Panama*. <https://www.transparency.org/en/countries/panama>

© Los autores. Este artículo se publica en Prisma ODS bajo la Licencia Creative Commons Atribución 4.0 Internacional (CC BY 4.0). Esto permite el uso, distribución y reproducción en cualquier medio, incluidos fines comerciales, siempre que se otorgue la atribución adecuada a los autores y a la fuente original.



: <https://doi.org/10.65011/prismaods.v5.i5.374>

Cómo citar este artículo (APA 7ª edición):

Bonilla Alcedo, S. E. (2026). Control Contable y Administrativo en la Gestión Eficiente de los Recursos Públicos: Análisis Normativo y Caso Simulado en Panamá. *Prisma ODS: Revista Multidisciplinaria Sobre Desarrollo Sostenible*, 5(5), 633-

650. <https://doi.org/10.65011/prismaods.v5.i5.374>