



Guía sobre la auditoría del marco institucional para el combate a la corrupción

CONTENIDOS

Prefacio	3
Equipo de especialistas.....	5
Parte 1: Introducción	6
1A: Antecedentes	6
1B: Alcance de la Guía	7
1C: Cómo leer la guía	7
Parte 2:El combate de las EFS a la corrupción	9
2A: Definición de corrupción	9
2B: Tipos, causas e impacto de la corrupción.....	10
2C: El marco institucional para el combate a la corrupción	14
2D: El rol de las EFS en el combate a la corrupción	17
Parte 3: Auditoría de desempeño en el combate a la corrupción	22
3.1: Modelos y conceptos de la auditoría de desempeño	22
3.1A: Conceptos de auditoría de desempeño en el combate a la corrupción.....	24
3.1B: Las Normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (las ISSAI) aplicables a la evaluación de los marcos institucionales para el combate a la corrupción	27
3.1C: Enfoques de la auditoría de desempeño	28
3.1D: Auditoría de desempeño - Control de calidad y Aseguramiento de la calidad	29
3.1E: Complejidades de la auditoría y sensibilidades políticas	34
3.2: El proceso de la Auditoría de desempeño - Planificación de la auditoría	36
3.2A: Selección del tema de la auditoría	37
3.2 B: Realización de un estudio previo sobre el tema de la auditoría.....	39
3.2C: Diseño de la auditoría.....	40
3.2D: Plan de auditoría	59
3.2E: Documentos de trabajo para la Planificación de la auditoría	59
3.2F: Control de calidad	59
3.3: Proceso de la auditoría de desempeño - Realización de la auditoría	61
3.3A: Introducción	61
3.3B: Auditoría de la labor de campo	61
3.3C: Recopilación de la evidencia.....	62
3.3D: Evaluación de la evidencia	64
3.3E: Hallazgos de auditoría.....	65
3.3F: Control de calidad en la realización de la auditoría	66

3.3G: Matriz de hallazgos	67
Parte 3.4: Proceso de auditoría de desempeño - Presentación de informes	77
3.4A: Introducción	77
3.4B: El proceso de presentación de informes	77
3.4C: Forma y contenidos de un Informe de auditoría de desempeño	79
3.4D: Publicación y distribución de los informes de las auditorías de desempeño	83
3.4E: Estrategia de comunicación	83
3.4F: Control de calidad durante la etapa de presentación de informes	86
Parte 3.5: El proceso de la auditoría de desempeño - Aseguramiento de la calidad	87
Parte 3.6: Proceso de auditoría de desempeño - Seguimiento	91
3.6 A: Introducción	91
3.6B: Propósito del seguimiento de la auditoría	91
3.6C: Proceso de seguimiento	92
3.6D: Informe de seguimiento	93
3.6E: Modelo para el seguimiento de la auditoría actual	93
Apéndices	95
Apéndice 1: Métodos de recopilación de datos	95
Apéndice 2: Atributos de un Informe de auditoría de desempeño de calidad	97

Los devastadores efectos de la corrupción en diferentes ámbitos de la gestión de gobierno y en la prestación de servicios son demasiado conocidos como para sobrestimar la importancia del combate a la corrupción. La prevención del drenaje de recursos asociado a la corrupción tendrá una importancia fundamental para el logro de la Agenda para el desarrollo sostenible 2030 de las Naciones Unidas. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores desempeñan un rol decisivo en el combate a la corrupción mediante el fortalecimiento de la gestión de las finanzas públicas y los sistemas de control vinculados con la gobernanza y la prestación de servicios por parte del sector público. Las tareas de supervisión y auditoría contribuyen a la prevención de la corrupción a través de la visibilización de los riesgos y la aplicación de controles internos sólidos y eficaces. El rol de las EFS en la prevención y detección del fraude y la corrupción fue destacado como uno de los dos temas abordados durante el XVI Congreso de la INTOSAI realizado en Montevideo, Uruguay en 1998. Desde 2002, la *Task Force* de la INTOSAI sobre la Lucha contra el blanqueo internacional de capitales ha venido trabajando activamente en este campo. En 2007, dicha *Task Force* pasó a integrar el Grupo de trabajo sobre la lucha contra la corrupción y el blanqueo de capitales (WGFACML). La importancia de esta cuestión ha quedado reconocida la cooperación que la INTOSAI ha tenido con los órganos de las Naciones Unidas y otros organismos internacionales en pro del fortalecimiento del rol de las EFS en el combate a la corrupción. Anteriormente, durante los años 2000 y 2005, la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI había elaborado y puesto en práctica programas de apoyo a las EFS en su lucha contra el fraude y la corrupción.

En la Encuesta global de la IDI de 2014 volvieron a ponerse de manifiesto las necesidades de las EFS en materia de desarrollo de capacidades en esta importante área. Durante los últimos dos años, la IDI ha colaborado con diferentes socios para la cooperación y partes interesadas en la planificación del programa de desarrollo de capacidades acerca del ‘Combate de las EFS a la corrupción’. Esta guía constituirá la base fundamental para brindar apoyo a las EFS participantes en dicho programa en lo relativo al componente de ‘Auditoría del marco institucional para el combate a la corrupción’. Este componente, centrado en la prevención de la corrupción, supone la realización de una Auditoría de desempeño basada en las ISSAI que las EFS efectuarán en dos niveles: el gobierno en su conjunto y un sector específico seleccionado por la EFS. La guía contiene ejemplos ilustrativos extraídos del sector educativo, y el curso de capacitación en línea complementario incluye un estudio de caso correspondiente al sector sanitario. Se ha agregado un vínculo con la meta 16.5 (correspondiente a la Objetivo 16) de los Objetivos de desarrollo sostenible.

Desearía agradecer a nuestros socios para la cooperación: la Iniciativa mundial contra la corrupción del PNUD, el Departamento de economía y asuntos sociales de la ONU, el WGFACML de la INTOSAI, las Regiones de la INTOSAI, la *Task force* sobre auditoría y ética de la EUROSAI y nuestros socios financieros: el Ministerio de relaciones exteriores, comercio y desarrollo de Canadá, el Ministerio de relaciones exteriores de (MRE) de Hungría, la Agencia para el desarrollo internacional de los EE.UU., la Oficina del Auditor General de Noruega, la Agencia Sueca de Cooperación para el Desarrollo Internacional y el MRE de Finlandia por sus aportes a este componente del programa. Vaya también un agradecimiento

especial a los especialistas participantes en este programa provenientes de diferentes EFS que han elaborado esta guía y el curso en línea complementario.

Espero que las auditorías de desempeño realizadas por las EFS utilizando esta guía y el curso en línea realicen una importante contribución al fortalecimiento del combate a la corrupción.

Einar Gørrissen
Director General
Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI).

EQUIPO DE ESPECIALISTAS

Los siguientes especialistas participaron en la elaboración de esta guía y el curso en línea complementario:

1. Alain Roger MemvuhLindouyou, Auditor, Contrôle Supérieur de l'État (EFS), Camerún
2. Chandra Kanta Bhandari, Director, Oficina del Auditor General, Nepal
3. Garnet Harrison, Subauditor General, Oficina del Auditor General, Islas Caimán
4. Irakli Tsitsilashvili, Director del Departamento de Auditoría de Desempeño, Oficina de Auditoría del Estado, Georgia
5. János Szatmári, Líder de Proyecto, Oficina Superior de Auditoría, Hungría
6. Llewelyn R. Terlaje, Supervisora de Auditoría, Oficina de Rendición de Cuentas Públicas, Guam
7. Maria Lucia Lima, Gerenta de Desarrollo de Capacidades, Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI
8. Masiye Banda, Subdirectora, Oficina del Auditor General, Zambia
9. Shofiquel Islam, Gerente de Desarrollo de Capacidades, Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI
10. Oliver Francis, Auditor Principal, Departamento del Auditor General, Jamaica
11. Shourjo Chatterjee, Gerente de Estrategia y Conocimientos, Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI
12. Suntharanurak, Director, Oficina del Auditor General de Tailandia

PARTE 1: INTRODUCCIÓN

1A: ANTECEDENTES

La Encuesta global 2014 revela que muchas EFS afrontan dificultades considerables para cumplir con su mandato de prevenir, detectar e informar casos de corrupción. Noventa y ocho EFS y siete regiones de la INTOSAI han priorizado este área para la recepción de apoyo. En la matriz de priorización de la IDI también se señala que éste es un programa de alta prioridad para el abordaje de las necesidades de las EFS en países en vías de desarrollo. En consulta con diferentes partes interesadas, la IDI ha lanzado el programa sobre ‘El combate de las EFS a la corrupción’.

El principal objetivo del este programa es dotar a las EFS de una mayor eficacia en el combate a la corrupción. El programa persigue el logro de tal objetivo mediante el apoyo a las EFS participantes con miras al mejoramiento de los resultados obtenidos en las siguientes tres áreas:

- **Liderazgo de las EFS mediante el ejemplo a través de la implementación de la ISSAI 30-Código de ética** – Además de contribuir al combate a la corrupción en sus países, las EFS deben garantizar la robustez de sus propias prácticas éticas. Con relación a este componente, el propósito es que las EFS adquieran conocimientos sobre la ISSAI 30 modificada mediante un programa de aprendizaje en línea. Lo que se espera de ellas es que elaboren un plan de acción para la implementación de dicha normativa sobre la base de lo aprendido y su situación actual.
- **Auditoría de los marcos institucionales para el combate a la corrupción** – Las EFS recibirán apoyo para la realización de auditorías de desempeño de los marcos institucionales para el combate a la corrupción, sobre la base de las ISSAI. La IDI también ha puesto en marcha otro programa sobre Auditoría de los objetivos de desarrollo sostenible (ODS). Los ODS constituyen una iniciativa de la ONU. Los ODS, cuyo título oficial es ‘Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible’, son un conjunto intergubernamental de 169 objetivos programáticos. De conformidad con el Programa de auditoría de los ODS, se ha tomado la decisión de hacer hincapié en el Objetivo 16 (especialmente el 16.5 relacionado con el combate a la corrupción) además de considerar la preparación del marco gubernamental general para la implementación de los ODS. En tal sentido, este componente de auditoría se vinculará con el programa sobre ‘Auditoría de los ODS’.
- **Plataforma para el combate a la corrupción de las EFS-partes interesadas** – Este aspecto implicará un compromiso a nivel de la EFS. Según las necesidades y el compromiso de las EFS, las IDI apoyará a algunas de ellas en la implementación o el mejoramiento de una plataforma destinada al combate a la corrupción en sus respectivos países. Este componente implicaría una tarea de fomento, diálogo con los socios de las EFS en el combate a la corrupción, y mancomunidad de diferentes partes interesadas a nivel nacional.

Esta guía ha sido elaborada para el segundo componente de la ‘Auditoría de los marcos institucionales para el combate a la corrupción’.

1B: ALCANCE DE LA GUÍA

El fin de esta guía es asistir al usuario en la realización de Auditorías de desempeño del marco institucional para el combate a la corrupción sobre la base de las ISSAI. Aunque los diferentes conceptos y preceptos se exponen de manera detallada en capítulos posteriores, el alcance de este documento se limita a lo siguiente:

- a. sirve de respaldo a la Auditoría de desempeño del marco institucional para el combate a la corrupción sobre la base de las ISSAI.
- b. Ello es importante para abordar los aspectos preventivos de la lucha contra la corrupción.
- c. Este aspecto no corresponde a las funciones de detección o jurisdiccionales de algunas EFS respecto al abordaje de la corrupción.
- d. Al realizar la auditoría de desempeño, las EFS procurarán corroborar la fortaleza del marco institucional para el combate a la corrupción, facilitando de ese modo las iniciativas de sus respectivos países enderezadas al logro de los ODS.
- e. Esta guía brinda un enfoque integral respecto a la auditoría del marco institucional para el combate a la corrupción en un país, que puede sustentarse en la realización de un examen detallado de la robustez de los mecanismos para combatir la corrupción en uno o más sectores, como el de la salud, la educación, la defensa, el de obras públicas, etc.
- f. Además del marco institucional, en esta guía se toma como ejemplo el sector educativo para ilustrar el proceso de auditoría de desempeño. Asimismo, en el curso en línea complementario de esta guía, se presenta un caso de estudio aparte sobre el sector sanitario. Aquellas EFS que seleccionen otros sectores para la realización de verificaciones sustantivas pueden desarrollar matrices de diseño de auditoría correspondientes a tales sectores.
- g. Esta guía sólo aborda la cuestión de la prevención de la corrupción. No se ocupa de cuestiones relacionadas, como el fraude o el blanqueo de capitales. Sin embargo, es posible que durante la realización de las auditorías, las EFS se topen con casos de presunto fraude o blanqueo de capitales y será necesario que realicen un seguimiento interno de dichos casos en función de sus mandatos, o los remitan a los organismos competentes.

1C: CÓMO LEER LA GUÍA

Esta guía está organizada en tres partes. Cada una de ellas conduce a la siguiente.

En la Parte Uno se brinda al profesional una introducción a la guía y los antecedentes de su desarrollo.

En la Parte Dos se presenta la perspectiva teórica que sustenta esta guía. Asimismo, se presentan conceptos relacionados con los tipos, las causas y el impacto de la corrupción, además de aquellos vinculados con las iniciativas, los sistemas y los marcos para el combate a la corrupción. Aquí también se realiza una introducción al rol de las EFS en el combate a la corrupción, haciendo referencia específica a las auditorías de desempeño en la prevención de la corrupción.

En la Parte Tres se describe el modelo de auditoría y las pautas relacionadas con el proceso propio de las auditorías del marco institucional para el combate a la corrupción. En las cinco secciones se presentan las cuestiones relacionadas con la planificación y realización de auditorías, la presentación de los

informes auditoría, y el seguimiento correspondiente. El control de calidad se considera en los pasos antes señalados y el aseguramiento de la calidad se aborda en la introducción a este capítulo. Los conceptos se ilustran mediante situaciones y ejemplos prácticos relacionados con una auditoría de desempeño en el sector de la Educación.

Algunos conceptos a los que se hace breve referencia en las partes previamente mencionadas se detallan en el apéndice.

PARTE 2: EL COMBATE DE LAS EFS A LA CORRUPCIÓN

2A: DEFINICIÓN DE CORRUPCIÓN

A pesar de los considerables avances realizados en el ámbito mundial durante los últimos años, la corrupción continúa obstaculizando el desarrollo y erosionando la democracia y el estado de derecho. Según las evidencias, se pierde más dinero que nunca a causa de ella. Por ejemplo, de un estudio sobre flujos financieros ilícitos encargado por el PNUD (2010) surge que tal categoría de flujos originados en los Países menos desarrollados (PMD) aumentaron de USD 9.700 millones en 1990 a USD 26.300 millones en 2008. Según un informe de ¹diciembre de 2015 elaborado por Global Financial Integrity², titulado “Flujos financieros ilícitos de países en vías de desarrollo: 2004-2013”, las economías en vías de desarrollo y emergentes perdieron USD 7,8 billones en flujos financieros ilícitos entre 2004 y 2013, mientras que los flujos ilícitos salientes crecieron a un ritmo promedio del 6,5 por ciento anual –casi dos veces el ritmo del PIB mundial.

En general, la corrupción afecta al gobierno, los políticos y los funcionarios públicos. Ella es el resultado de una gestión de gobierno deficiente. Además, constituye una conducta indebida consistente en abusar del poder público en beneficio privado. Asimismo, la corrupción se manipula mediante el favoritismo, el nepotismo, el clientelismo, los conflictos de intereses, etc. Sin embargo, la pregunta es: ¿qué es la corrupción? ¿Cómo se define a la corrupción?

¹Iniciativa mundial contra la corrupción (GAIN) del PNUD (2014-2017), pág. 12.

²<http://www.gfintegrity.org/report/illicit-financial-flows-from-developing-countries-2004-2013/>

Definición de corrupción

De acuerdo con la ISSAI 5700 - Directriz para la auditoría de prevención de la corrupción (ISSAI 5700), la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción (UNCAC), no existe una definición única de corrupción. No obstante, existen varias “definiciones de trabajo” de ella. La corrupción es el abuso del poder encomendado, en beneficio propio. La corrupción puede clasificarse como gran corrupción, pequeña corrupción y corrupción política, según las sumas de dinero perdidas y el sector en el que ocurre.

Fuente: Glosario sobre el combate a la corrupción de Transparency International

La corrupción es el abuso de fondos y/o cargos públicos para la obtención de un beneficio privado o de carácter político.

Fuente: Banco Mundial

La corrupción consiste en ofrecer, dar o aceptar, de forma directa o indirecta, un soborno o cualquier otra ventaja indebida o posibilidad de obtenerla, que desnaturalice el adecuado desempeño de cualquier deber o comportamiento exigidos del receptor del soborno, la ventaja indebida, o su expectativa.

Fuente: Convenio de Derecho Civil del Consejo de Europa contra la Corrupción

Un concepto básico y recurrente al hablar de corrupción es **la noción del apoderamiento indebido de un cargo, o la obtención indebida de un beneficio privado a consecuencia de dicho apoderamiento**. Con frecuencia la corrupción se asocia al fraude y al blanqueo de capitales, temas que no se tratan en esta guía, dado que su fin es ayudar a las EFS a abordar los aspectos preventivos de la corrupción.

2B: TIPOS, CAUSAS E IMPACTO DE LA CORRUPCIÓN

Tipos de corrupción

La corrupción puede existir en todos los sectores, por ejemplo, en la educación, la salud pública, las fuerzas armadas, el poder judicial, las adquisiciones realizadas por el sector público, la administración municipal, etc. **La corrupción abarca todos los actos u omisiones que conducen a la obtención de beneficios indebidos y disminuye la transparencia de los actos, por ejemplo:** el ofrecimiento espontáneo o la solicitud de dinero o bienes a cambio de la intermediación en un servicio gratuito, la falsificación, la extorsión, el cohecho, el abuso de cargos, el tráfico de influencias, la utilización indebida de información privilegiada, el nepotismo, el tribalismo, el favoritismo, la compra de beneficios, la aplicación sesgada de la ley, la extorsión o amenazas, el blanqueo de capitales, la malversación de fondos públicos, las coimas, el enriquecimiento ilícito, el robo, la obtención de dinero mediante simulación, la instigación a la corrupción, etc. Sin embargo, en muchos estudios sobre corrupción, incluido un proyecto de investigación preliminar realizado para la elaboración de esta guía³, se clasifican tres tipos principales de corrupción como se muestra en la Figura 1.

³ Se realizó una investigación basada en un cuestionario en 25 EFS de diferentes regiones de la INTOSAI. Para contribuir al desarrollo de esta guía se recabó información de antecedentes. La investigación sirvió para determinar la situación actual en cuanto a la corrupción, el combate a la corrupción y la prestación de apoyo para el desarrollo de capacidades tanto a nivel de EFS como nacional, en las EFS seleccionadas.

Figura 1 Tipos de corrupción

Gran corrupción	Pequeña corrupción	Corrupción sistémica
<ul style="list-style-type: none">• Lagran corrupción según las sumas involucradas, o los niveles de responsabilidad o jerarquía de aquellos involucrados en los actos de corrupción, se produce generalmente en los estratos gubernamentales más elevados, de una forma que conlleva una subversión significativa de los sistemas político, legal y económico. Tal corrupción puede relacionarse con adquisiciones importantes o la extracción de recursos naturales, entre otras actividades, a nivel nacional.	<ul style="list-style-type: none">• La pequeña corrupción consiste en el pago de sumas comparativamente reducidas para facilitar gestiones oficiales, como trámites aduaneros o la emisión de permisos de edificación.	<ul style="list-style-type: none">• La corrupción sistémica (corrupción endémica) es un tipo de corrupción que se produce principalmente debido a un colapso en el sistema de prestación de servicios o a las debilidades de una organización o sus procesos.

Las auditorías gubernamentales realizadas por las EFS ayudan a generar transparencia, visibilizar los riesgos, e incorporar [e identificar] controles internos robustos y eficaces que contribuyan específicamente a la prevención de la corrupción en coincidencia con el espíritu de la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción (UNCAC) (Sung Yongrak 2013). **Mediante su labor de auditoría y las funciones que a ella corresponden, las EFS pueden actuar contra estos diferentes tipos de corrupción.** Sin embargo, éstos derivan de diferentes causas que los auditores gubernamentales deberían reconocer para conceptualizar el marco de auditoría destinado a prevenir la corrupción.

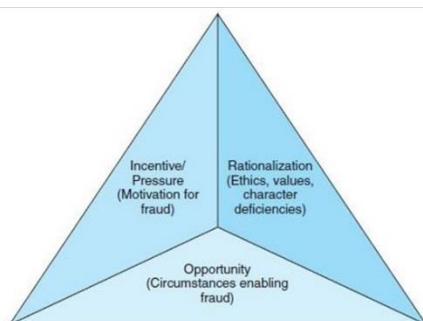
Las causas de la corrupción

Las causas de la corrupción pueden considerarse desde diferentes enfoques, que podrían reflejarse tanto a nivel individual como estructural. A nivel individual, cuando las personas cometen actos de corrupción o fraude, normalmente existen tres elementos clave: **incentivo/motivación/presión; oportunidad; y racionalización/justificación/actitud.** En cuanto al incentivo, los bajos salarios pueden constituir un incentivo considerable para que un funcionario público cometa actos de corrupción. Del mismo modo, los factores organizacionales en general brindan a los funcionarios públicos la oportunidad de realizar actos de corrupción. Esto se relaciona con la idoneidad y la eficacia de la estructura y los sistemas de una organización (Alexandra Mill, mayo de 2012).

En cuanto al concepto de racionalización, un funcionario público decide corromperse cuando considera que los beneficios de la corrupción se justifican por sobre la probabilidad de su detección o castigo.

Sumados, estos tres elementos constituyen el **Triángulo del fraude de Cressey**⁴(Ver la figura 2). Por otra parte, las causas de la corrupción podrían ser explicadas a un nivel estructural como lo expone Robert Klitgaard (1988) mediante un sistema analítico de estudio de la corrupción y recomendaciones sobre cómo controlarla. Él concibió una fórmula de la corrupción cuyos componentes son **el monopolio, más la discrecionalidad, menos la rendición de cuentas**: $C = M + A - R$. El monopolio se refiere a la "disponibilidad de rentas", como las restricciones comerciales, las políticas industriales y la presencia de recursos naturales escasos que permiten a los funcionarios públicos actuar de forma discrecional y exigir beneficios personales (Mauro 1998). El poder monopólico brinda una oportunidad para la corrupción. La presencia de poderes discrecionales amplios genera oportunidades para la corrupción. A raíz de ello, Klitgaard recomendaba que, para controlar la corrupción, es importante reducir el monopolio, limitar la discrecionalidad de los funcionarios y ampliar la rendición de cuentas.

Figura 2 Triángulo del fraude de Cressey



Fuente: <http://uccai.net/wp-content/uploads/2014/02/Triangle.jpg>

Las EFS pueden desempeñar un rol clave en la disminución de las oportunidades de corrupción, garantizando la buena gobernanza, la rendición de cuentas en el ámbito público y la transparencia de la gestión pública, contribuyendo de ese modo al combate a la corrupción. **Josef Moser (2013)** señala que las EFS, mediante sus informes de auditoría basados en información independiente, imparcial y confiable presentados a las legislaturas nacionales, y mediante el ejercicio de su función de auditoría en representación de los ciudadanos, informan si el dinero encomendado a los gobernantes ha sido utilizado de manera económica,

eficiente, eficaz y en concordancia con la normativa aplicable.

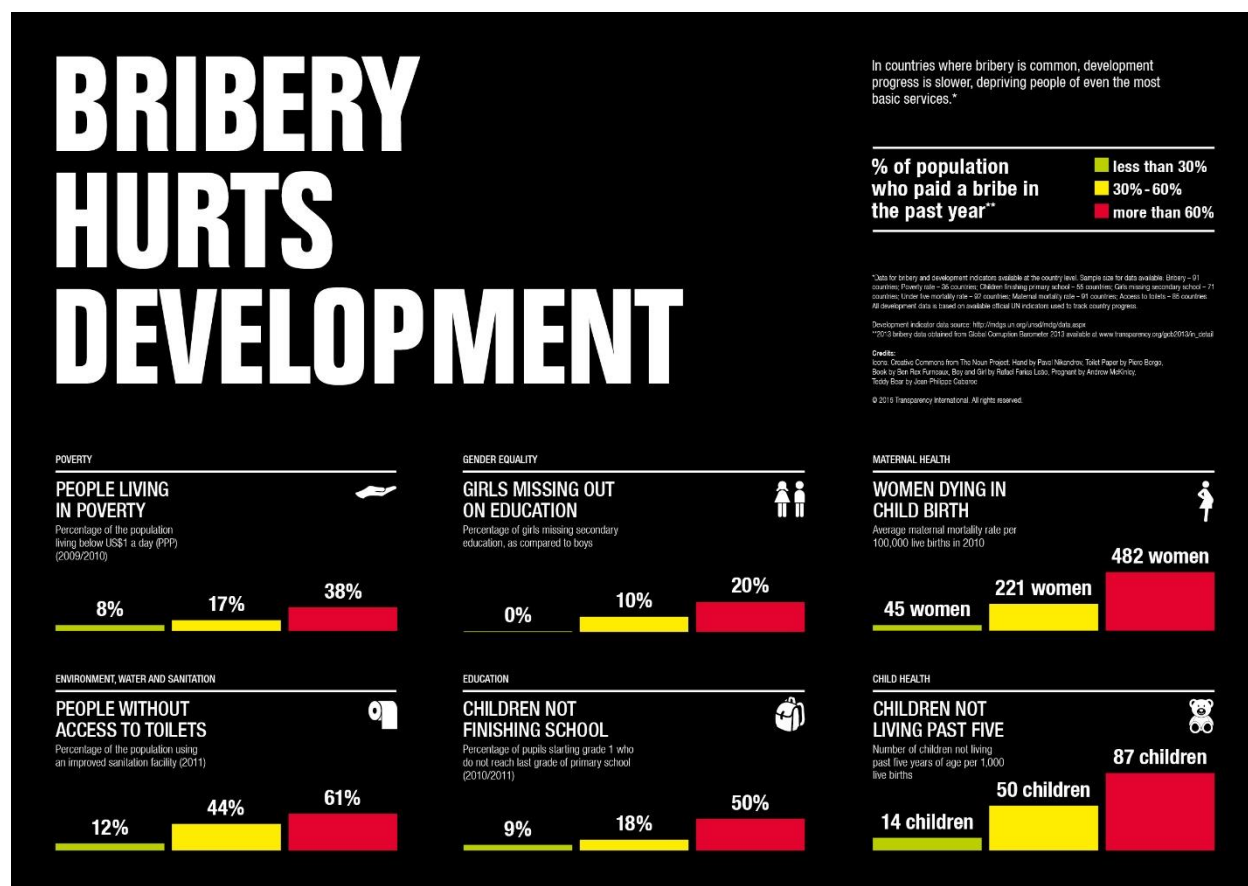
El impacto de la corrupción

La corrupción constituye un obstáculo importante para el desarrollo y distrae recursos que deberían destinarse a iniciativas de erradicación de la pobreza y al desarrollo sostenible. **Muchos estudios empíricos demuestran que es más perjudicial para la gente pobre que otros factores, impide el crecimiento económico, e importa una distracción de fondos que la educación, la atención sanitaria y otros servicios públicos necesitan con desesperación.** Según datos de la ONU, la corrupción, el soborno, el robo y la evasión impositiva cuestan a los países en vías de desarrollo alrededor de USD 1,26

⁴El triángulo del fraude es un modelo desarrollado por Donald Cressey (1970). Este modelo explica los factores que llevan a alguien a cometer fraude ocupacional. Lo integran tres componentes que, en su conjunto, conducen a una conducta fraudulenta. Remitirse a <http://www.acfe.com/fraud-triangle.aspx>

billones al año; esta suma podría utilizarse para mejorar las condiciones de aquellos que viven con menos de USD 1,25 por día durante por lo menos seis años.

Figure 3 Infografía El soborno perjudica el desarrollo por Transparency International



Fuente: <http://www.transparencyinternational.eu/wp-content/uploads/2016/02/Bribery-hurts-development.jpg>

En esta infografía se presentan las conclusiones extraídas de una encuesta acerca del soborno realizada en 91 países. Ella da cuenta de que más de un 60% de la población pagó algún soborno durante el último año. Asimismo, se explican los efectos de la corrupción en el desarrollo económico y su impacto social. Lo que se muestra es que típicamente en aquellos países donde la corrupción es moneda corriente, el avance del desarrollo es más lento, privando a la gente incluso de servicios básicos.

El PNUD (PACDE)⁵ ha informado, basándose en evidencias, que la corrupción ha demostrado ser un impedimento importante para los ODM. Se han presentado las siguientes evidencias extraídas de distintas fuentes: USD 1,8 billones en flujos ilícitos salientes (Informe sobre integridad financiera mundial 2010); se estima que la corrupción conlleva un incremento del precio del agua suministrada a los hogares en hasta un 30% y en el precio general de los bienes de hasta un 20% (TI 2008); se estima que la prácticas indebidas de proveedores de primera línea, como el ausentismo y la baja calidad de los fertilizantes, tienen serias consecuencias para la reducción de la pobreza (WDI 2010); la pequeña corrupción (p. ej., en

⁵El Programa mundial 2008-2011 sobre el combate a la corrupción para la eficacia del desarrollo del UNDP (PACDE)

los servicios de salud o educación) genera costos desproporcionados para los pobres. Una pérdida del 50% en fondos destinados al área de salud –éste es el porcentaje estimado de fondos asignados que no llegan a clínicas y hospitales en Ghana. (TI, 2006 Global Corruption Report). La corrupción y las deficiencias en la gobernanza contribuyen explicar por qué el aumento de las asignaciones de fondos, como los destinados al cumplimiento de los ODS, no necesariamente se han traducido en logros tangibles respecto a dichos objetivos.

Esta experiencia reviste una enorme importancia en el contexto del avance de los países hacia el logro de los ODS en 2030 mediante la prevención del drenaje de recursos debido a la corrupción. Transformar nuestro mundo: la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible es una resolución ambiciosa y trascendental adoptada por las Naciones Unidas en la septuagésima sesión de la Asamblea General. En el preámbulo de la resolución se destaca la importancia de la agenda para permitir el logro de la prosperidad entre los habitantes del planeta Tierra. Las tres dimensiones del desarrollo sostenible – económica, social y ambiental– pueden asegurarse mediante la implementación de los 17 Objetivos de desarrollo sostenible (los ODS) detallados en 169 metas. El Objetivo 16 (“Promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y construir a todos los niveles instituciones eficaces e inclusivas que rindan cuentas”), y en particular la “Meta” 16.5 (“reducir considerablemente la corrupción y el soborno en todas sus formas”) es particularmente pertinente en el contexto de las iniciativas enderezadas a combatir la corrupción. Sin embargo, es importante reconocer la necesidad de contar con un sistema sólido para el combate a la corrupción y un marco que permita prevenirla a nivel de cada uno de los objetivos correspondientes a los diferentes sectores de la gestión de gobierno.

2C: EL MARCO INSTITUCIONAL PARA EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

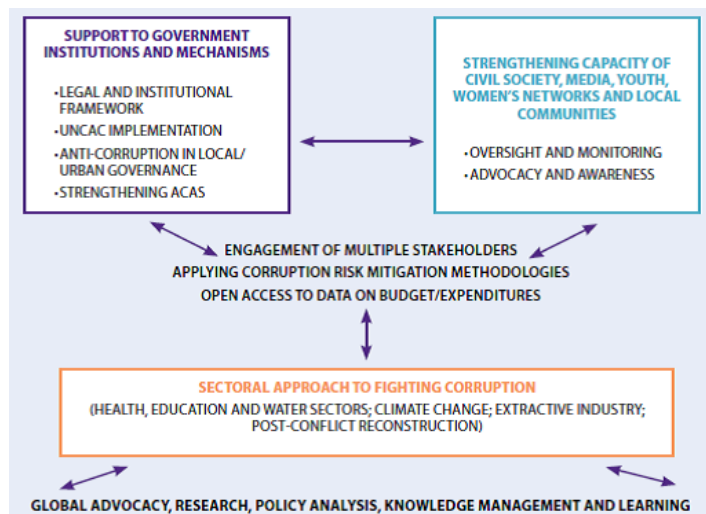
Esta guía se centra en la auditoría del desempeño del marco institucional para el combate a la corrupción, que comprende a diferentes organizaciones y organismos dedicados a dicha tarea. Se entiende por marco institucional el sistema de leyes, reglamentos y procedimientos de carácter formal, y de convenciones, costumbres y normas de carácter informal que amplían y restringen la actividad y el comportamiento socioeconómicos (Donnellan y otros, 2012). **El marco institucional para el combate a la corrupción también ha sido incorporado en el contexto de las EFS a la ISSAI 5700, que hace referencia al marco institucional como uno de los instrumentos organizacionales más importantes utilizados por aquellos gobiernos que procuran sentar una base firme para el estado de derecho e implementar programas para el combate a la corrupción.** También consiste en el establecimiento de instituciones para (a) combatir la corrupción, (b) promover actividades contra la corrupción, y (c) mejorar la cooperación y la integración entre diferentes instituciones. Estas instituciones incluyen la EFS, el organismo anticorrupción (OAC) competente y la Oficina del Inspector General. Por lo tanto, en función de dicho marco, tales organismos deberían trabajar de manera coordinada, recurriendo a las políticas, los procesos y los procedimientos utilizados por uno o más de los organismos pertenecientes a tales marcos institucionales.

Es por ello que la pregunta más importante en cuanto al marco legal e institucional formal es: ¿en qué medida tales marcos son eficaces en brindar una buena gobernanza y prevenir la corrupción? Para dar

respuesta a esta pregunta es necesario examinar y analizar la infraestructura normativa y organizacional formal existente. El marco legal para el combate a la corrupción podría estar constituido por una ley anticorrupción de alcance nacional, un código penal, y convenciones internacionales como la UNCAC. La estructura institucional para el combate a la corrupción podría estar integrada por una comisión o un organismo especial dedicados a combatirla, además otras instituciones avocadas a dicho cometido, como la policía, la procuración, la defensoría del pueblo, los tribunales y las EFS (PNUD, 2005). Por consiguiente, el mejoramiento de la transparencia, la rendición de cuentas y la aptitud de estas instituciones para prevenir la corrupción es un punto de partida fundamental para el desarrollo de la buena gobernanza y el combate a la corrupción.

Durante los últimos 20 años, varias organizaciones internacionales han desarrollado y utilizado herramientas para combatir la corrupción. Por ejemplo, Transparency International desarrolló el Índice de percepción de la corrupción (CPI, por su sigla en inglés)⁶ para la reflejar la situación de la corrupción en el mundo. El Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD) lanzó su Iniciativa mundial contra la corrupción (GAIN) 2014-2017, cuyo fin es que los países desarrollen sistemas, instituciones y mecanismos de participación cívica para una mejor prestación y gestión de los servicios y recursos públicos. La GAIN (por su sigla en inglés) recurre a un enfoque integral centrado en el fortalecimiento de la capacidad del estado/institucional (el "sector de la oferta" del combate a la corrupción), facilita la interacción de partes interesadas múltiples con la sociedad civil, la comunidad, y los grupos de jóvenes y mujeres para la supervisión y el control de estas reformas (el "sector de la demanda" del combate a la corrupción), adopta un enfoque multidisciplinario para reducir los riesgos de corrupción mediante la integración de medidas de transparencia, rendición de cuentas e integridad en diversas áreas del desarrollo, y fortalece la gestión en términos de fomento, resultados y conocimientos (Ver la Figura 4).

Figura 4 El enfoque integrado del combate a la corrupción del PNUD



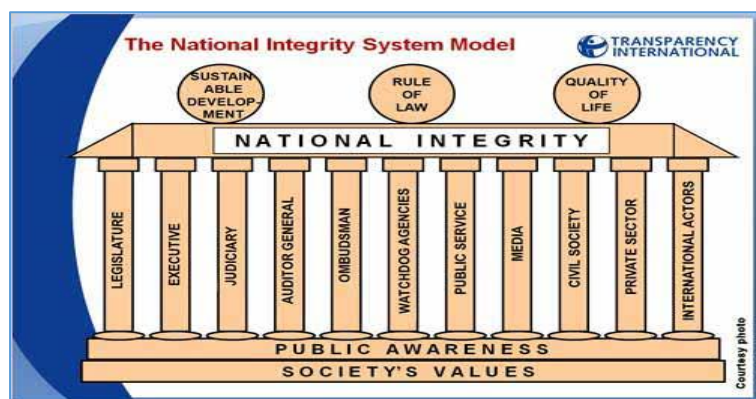
Fuente: Iniciativa mundial contra la corrupción (GAIN) del PNUD (2014-2017)

Por otra parte, el concepto de **Sistema nacional de integridad** también es un reflejo de los mecanismos del combate a la corrupción dentro de los marcos institucionales (Ver la Figura 2.5). Desde 2000, el

⁶<https://www.transparency.org/research/cpi/>

concepto de Sistema de integridad nacional (SIN) ha venido incorporándose al concepto de buena gobernanza. El sistema de integridad se basa en la rendición de cuentas públicas y la disminución de la corrupción, lo que importa una reforma integral de las administraciones públicas y los procesos gubernamentales (Misic, 2011, 6). El concepto de SIN fue desarrollado por Transparency International y constituye un enfoque integral apuntado a las interrelaciones entre diferentes instituciones.

Figura 5 Modelo de Sistema de integridad nacional desarrollado por Transparency International



Fuente: Transparency International

En la Figura 5 se explica el SIN mediante la utilización del modelo de Templo Griego. El templo se apoya en varios pilares que representan instituciones vinculadas con la integridad. Cada una de las instituciones debería actuar en armonía para fortalecer el SIN. **Los objetivos últimos del desarrollo comprenden el desarrollo sostenible,**

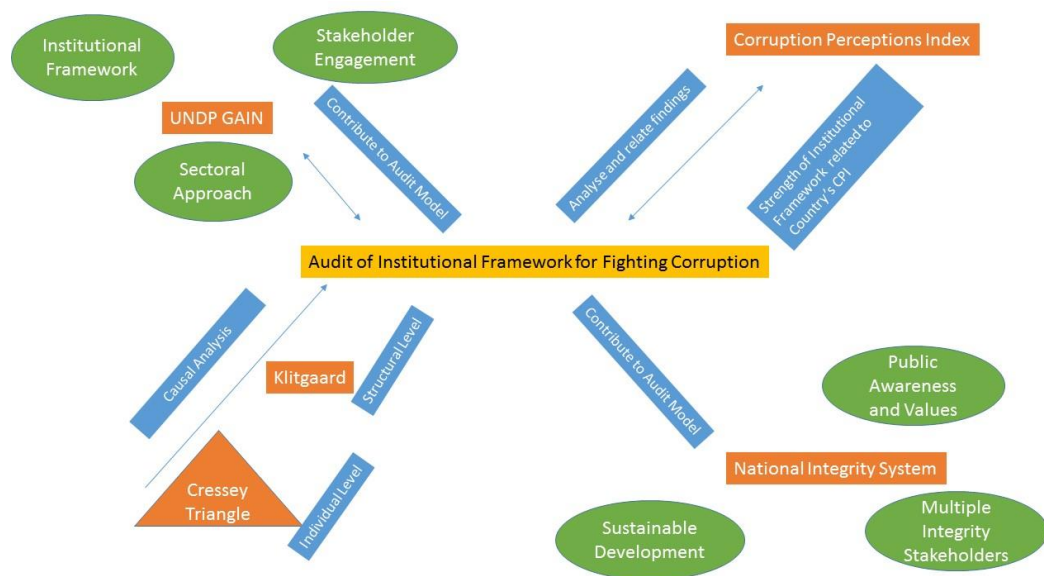
el estado de derecho y la calidad de vida. Existen once instituciones que

fungen de pilares de la integridad del SIN, y todos sostienen el techo de la integridad nacional. Todos los pilares dependen de la conciencia social y el valor como basamento del templo griego. Si dicho basamento es fuerte, todos los pilares serán fuertes. Si el conjunto de los once pilares se encuentra bien construido, soportará el techo de la integridad nacional. Por último, la integridad nacional se basará en los objetivos finales (Pope, 2000).

En coincidencia con el concepto SIN, Dye y Sapenhurst (1998) señalaron que **la EFS constituye uno de los principales pilares del dicho concepto, pudiendo disminuir la corrupción y actuar como un potente disuasivo frente al uso indebido de fondos públicos. Ayuda a morigerar cualquier tendencia a desviar fondos públicos en beneficio privado. Puede contribuir a reforzar el marco legal, financiero e institucional. Asimismo, puede exponer procesos decisorios carentes de transparencia, no coincidentes con el interés público.**

Estos diferentes modelos y marcos pueden relacionarse con la auditoría del desempeño de los marcos institucionales para el combate a la corrupción. En la Figura 6 se presenta esta relación que se expondrá con mayor detalle en capítulos subsiguientes.

Figura 6 AD del Marco institucional y los marcos conceptuales del combate a la corrupción



2D: EL ROL DE LAS EFS EN EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

En líneas generales, se considera que el combate a la corrupción está conformado por diferentes componentes, como la detección, la prevención, la aplicación normativa, etc. La detección y la aplicación normativa tienen un enfoque más estrecho, en tanto se centran en un caso específico o un conjunto de casos. Por el contrario, para la prevención es necesario adoptar un enfoque más amplio y sistémico. Es importante entender la dinámica y el sistema presentes en los marcos institucionales para el combate a la corrupción, especialmente en el contexto de la prevención de la corrupción. Según su mandato y jurisdicción, las EFS pueden ejercer facultades propias del combate a la corrupción en términos de detección (auditorías forenses) y aplicación normativa (funciones jurisdiccionales), además de desempeñar su rol preventivo frente a la corrupción.

La ISSAI 5700 menciona cuatro elementos programáticos para prevenir la corrupción: (1) un marco adecuado de normas y reglamentos, (2) un código de ética, (3) una adecuada gestión de los recursos humanos, y (4) un adecuado sistema de control interno. También propone algunos instrumentos de detección de la corrupción, como las denuncias y las auditorías internas. Recientemente, el jefe de la Sección de lucha contra la corrupción y los delitos económicos de la Oficina de las Naciones Unidas contra la droga y el delito (UNODC, por su sigla en inglés) sugirió tres formas ⁷ de prevenir la corrupción para garantizar el logro de los ODS: (a) el enfoque en la educación; (b) la creación de una cultura de la integridad, y (c) la generación de una demanda de rendición de cuentas⁸.

⁷<https://www.weforum.org/agenda/2015/01/three-ways-to-end-global-corruption/>

⁸ Para que una sociedad tenga éxito en reducir la corrupción y sostener una cultura de la integridad, debe disponerse de mecanismos que actúen como un freno a una mentalidad o conducta que constituirían un retroceso hacia las anteriores formas corruptas de hacer negocios en los sectores público o privado. Dicho control y supervisión contribuye a reforzar positivamente la integridad y el profesionalismo haciendo al mismo tiempo

La prevención de la corrupción supone la coordinación entre la *rendición de cuentas horizontal* y la *rendición de cuentas vertical*. La rendición de cuentas vertical se refiere a las relaciones dentro del propio Estado, donde un actor tiene la autoridad formal para requerir explicaciones de otro o imponerle sanciones. De ahí que se haga hincapié en los controles internos y el proceso de supervisión. Por ejemplo, los órganos dependientes del Ejecutivo deben explicar sus decisiones a las legislaturas.⁹ En cuanto a la rendición de cuentas vertical, ésta supone el mejoramiento de la capacidad de los medios, la sociedad civil y el sector privado para exponer la corrupción, ejercer presión para que se apliquen las normas, y promover la transparencia y la rendición de cuentas.

El rol de las EFS en el combate a la corrupción fue puesto de relieve por primera vez en el 16^{to} Congreso de la INTOSAI realizado en Montevideo, Uruguay en 1998. Se hizo hincapié en (a) el rol y la experiencia de las EFS en la prevención y detección del fraude y la corrupción y (b) los métodos y técnicas para prevenir y detectar el fraude y la corrupción. Borge (2001) sugería que el rol principal de las EFS en el combate a la corrupción es la promoción de una buena gestión financiera y el fomento de mecanismos de control interno sólidos en los organismos públicos. En particular, los sistemas de gestión financiera robustos, basados en la presentación eficaz de información financiera y la divulgación de cualquier desviación, tienen un efecto disuasivo en aquellos que de otro modo podrían involucrarse en actos de corrupción.

Por lo tanto, las EFS deberían centrarse en el rol preventivo en el combate a la corrupción. Ellas deberían alentar a los gobiernos a fortalecer sus sistemas de control internos, mejorar la resistencia del personal ante los intentos de soborno y supervisar atentamente las áreas proclives a la corrupción.

En muchos países, las EFS cuentan con el apoyo de leyes y reglamentos anticorrupción y con las auditorías de cumplimiento de dichas leyes y reglamentos. Entre otras acciones, las EFS verifican si se dispone de procedimientos adecuados para la autorización de pagos; si existe una separación estricta entre la especificación de necesidades, la planificación, la contratación y las actividades de contabilidad y liquidación relacionadas con las adquisiciones del gobierno; y si se rota al personal asignado a áreas proclives a la corrupción (como las de adquisiciones, construcción y otorgamiento de licencias). Si no se hubiesen sancionado disposiciones anticorrupción, o éstas no hubiesen sido suficientemente implementadas, lo que las EFS pueden hacer es señalar las pérdidas que los gobiernos podrían sufrir debido a los vacíos legales y solicitar la adopción de medidas para combatir la corrupción (Klaus-Henning Busse 2007).

responsables a aquellos que deciden violar las normas positivas vigentes en una sociedad. Sin embargo, para crear tales instituciones, es el público el que deben exigir rendición de cuentas de sus líderes políticos, empleados públicos y actores del sector privado. Y esta exigencia debe sostenerse durante épocas difíciles de transición política o retracción económica, cuando las tentaciones a realizar conductas ilícitas y corruptas alcanzarán sus niveles más altos.

⁹ Ver <http://www.transparency-initiative.org/about/definitions>

Mediante su rol en la prevención de la corrupción, las EFS pueden crear valor y beneficios para los ciudadanos. Ellas pueden fortalecer la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad mediante la auditoría independiente de las operaciones del sector público y la presentación de informes sobre

Figura 7 Partes interesadas relevantes para el combate de las EFS a la corrupción



sus conclusiones. Esto permite a aquellos que tienen a su cargo la gobernanza del sector público cumplir con su responsabilidad de actuar en función de los resultados y las recomendaciones de las auditorías y adoptar las medidas correctivas pertinentes completando de ese como el ciclo de la rendición de cuentas. **En su lucha contra la corrupción, las EFS pueden demostrar una relevancia constante al responder adecuadamente a los desafíos de los ciudadanos y las expectativas de las diferentes partes interesadas, como**

los Organismos anticorrupción (OAC), el titular de la administración, el poder judicial, el defensor del pueblo, los medios y las organizaciones de la sociedad civil (Ver la figura 7). Asimismo, para actuar como representantes creíbles del cambio positivo, es importante que las EFS comprendan adecuadamente lo acontecido en el sector público en general y mantengan con las partes interesadas un diálogo significativo acerca del modo en que la labor de las EFS puede facilitar una mejoría en el sector público.

Es esencial que a los efectos de ejercer su rol con idoneidad, las EFS institucionalicen sus esfuerzos dirigidos a combatir la corrupción en su estrategia a largo plazo. En el contexto de la comprensión de los marcos institucionales para el combate a la corrupción con miras a su prevención, se torna esencial comprender el sistema en su totalidad. Es importante estudiar las complejidades propias de la labor de los diferentes organismos, lo que incluye su coordinación y cooperación con otros organismos; la interacción con partes interesadas tanto en el sector gubernamental como en otros ámbitos, como las organizaciones de la sociedad civil, los ciudadanos, los medios, la legislatura, etc.; la implementación de las diferentes políticas y el modo de operación de las legislaciones, etc.

Para evaluar la eficacia y la eficiencia de los marcos institucionales para la prevención de la corrupción, en contraposición al de las auditorías de cumplimiento y financiera, el de la auditoría de desempeño (AD) parece el enfoque de auditoría más pertinente. Una AD también dará lugar a la formulación de recomendaciones pertinentes destinadas a abordar las deficiencias detectadas en el marco institucional para el combate a la corrupción. Una AD permite comprender mejor el modo en que funciona la administración pública, incluidos los marcos institucionales para el combate a la corrupción, ayuda a desarrollar una visión sistémica y permite priorizar las medidas de control relativas a actividades de riesgo. La AD contribuye a identificar ineficiencias en el sistema.

El beneficio general de la realización de auditorías de desempeño es su aporte al mejoramiento de la economía, la eficiencia y la eficacia en el sector público. También contribuye a la buena gobernanza, la rendición de cuentas y la transparencia. Asimismo, mediante la auditoría de desempeño se procura aportar información, perspectivas o análisis novedosos y, cuando corresponda, recomendaciones para la realización de mejoras (ISSAI 3000/20). Sin embargo, los beneficios de la AD del marco institucional para el combate a la corrupción se extienden al aseguramiento de la transparencia, la instauración de la rendición de cuentas, el fortalecimiento de las instituciones vinculadas con los OAC y otras instituciones, el mejoramiento de la política de combate a la corrupción, y el logro de un mejor desempeño (Ver la Tabla 1).

Tabla 1 Beneficios de la AD del marco institucional para el combate a la corrupción

Beneficio	Explicación
Aseguramiento de la transparencia	La AD podría dar lugar a la producción de informes de auditoría y la presentación de cifras de desempeño concretas que contribuyan a la transparencia y la visibilidad.
Instauración de la rendición de cuentas	Los encargados de combatir la corrupción deberían informar acerca de sus actividades, sus problemas en términos de capacidades y sus resultados a aquellos que financian sus actividades, es decir, los contribuyentes, el gobierno, la legislatura, e incluso la sociedad civil (el "sector de la demanda" del combate a la corrupción). Por lo tanto, la AD podría brindar información confiable sobre el desempeño y contribuir dar seguimiento al progreso realizado de un modo más sencillo y sistemático.
Fortalecimiento institucional de los OAC y otras instituciones	Las AD podrían permitir a los gobiernos determinar si los OAC y demás instituciones están en condiciones de dar cumplimiento a su mandato mediante el seguimiento de su desempeño y la expansión de sus capacidades durante un período determinado. También les permite desarrollar sus capacidades para el combate a la corrupción en diferentes etapas de institucionalización. Por otra parte, de la AD podrían surgir recomendaciones para el fortalecimiento de las capacidades institucionales (el "sector de la oferta" del combate a la corrupción) para prevenir y combatir la corrupción ¹⁰ .

¹⁰Los informes sobre los OAC fallidos continúan siendo noticia. El discurso asociado al desempeño de estos organismos ha oscilado radicalmente: desde el apoyo entusiasta hacia el derrotismo. Tras una luna de miel caracterizada por el compromiso político y un lanzamiento inicial con bombos y platillos y elevadas expectativas, actualmente el relato de los OAC se corresponde con una situación de estancamiento, falta de credibilidad y marginalización. En 2005, según un informe de las Naciones Unidas, varios países habían optado por (o estaban considerando) la creación de una comisión u organismo independiente con responsabilidad general por el combate a la corrupción. Sin embargo, la creación de tal institución no constituye una panacea para el flagelo de la corrupción. En realidad, hay muy pocos ejemplos de comisiones/organismos anticorrupción independientes exitosos (PNUD 2005, 5).

Beneficio	Explicación
Mejoramiento de la política anticorrupción	A través de una AD del marco institucional es posible brindar a los titulares de los OAC y a los gobiernos indicios relativos al funcionamiento de una política de la manera prevista, mediante la detección de los riesgos y problemas operativos. ¿Dónde se originan los problemas? ¿Cómo se ve afectado el desempeño del organismo? ¿Qué capacidades/recursos están disponibles para reducir esos riesgos y problemas? ¿Es posible fortalecerlos?
Mejor desempeño	La AD del marco institucional podría dar lugar a un mejor desempeño de los OAC y otras instituciones en el combate a la corrupción.

*Fuente: Adaptado de Jesper Johnsen, Hannes Hechler, Luís De Sousa y Harald Mathisen. (2011).
How to monitor and evaluate ACAs: Guidelines for agencies, donors, and evaluators*

PARTE 3: AUDITORÍA DE DESEMPEÑO EN EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

La auditoría de desempeño posibilita una mejor comprensión del modo de funcionamiento de la administración pública, incluidos los marcos institucionales para el combate a la corrupción, además de contribuir a detectar deficiencias en el sistema. El propósito general de la AD es aportar al mejoramiento de la economía, la eficiencia y la eficacia en el sector público mediante el examen y el análisis del desempeño de las entidades públicas, y la presentación de los informes correspondientes.

En esta guía se hace hincapié en la AD, con referencia específica a la *Prevención de la corrupción*. Los roles enfatizados relacionados con la prevención son: (1) la cooperación y la colaboración, (2) el mejoramiento de la participación de las partes interesadas, (3) el seguimiento de los resultados de las acciones realizadas; y (4) la educación y concienciación.

En la siguiente parte de esta guía se presenta el Modelo de auditoría para la realización de una AD del marco institucional para el combate a la corrupción con sustento en la ISSAI, haciéndose hincapié en el aspecto preventivo.

3.1: MODELO Y CONCEPTOS DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

Ésta será una AD cooperativa de los marcos institucionales para el combate a la corrupción en diferentes países, sustentada en las ISSAI. El propósito general de las auditorías a realizar es evaluar los marcos institucionales en lo concernientes a su rol de prevenir la corrupción. Sin embargo, son las EFS individuales que decidan realizar estas auditorías las que deberán formular sus objetivos de auditoría específicos. La formulación tales objetivos para las auditorías específicas que las EFS llevarán adelante ha sido analizada en una parte posterior de esta guía.

En la AD se abordará la totalidad del marco institucional gubernamental para luego auditar uno o más sectores específicos del gobierno, como se explica a continuación.

El gobierno en su conjunto

En lo atinente al marco institucional para el combate a la corrupción, se ha señalado que dicho marco incorpora los dos componentes del marco legal para el combate a la corrupción y los diferentes organismos que comparten ese cometido. En cuanto a los organismos participantes en el combate a la corrupción, la mayoría de los países tienen ya sea un ministerio u órganos especializados en el combate a la corrupción. Es necesario que estos organismos especializados cooperen con otros organismos involucrados en la prevención de la corrupción, incluidos aquellos de carácter legislativo, administrativo y judicial, además de las EFS. Estos organismos también deben actuar de consuno con otros organismos y suborganismos especializados que se ocupan de la corrupción y cuestiones relacionadas con ella a nivel local y provincial, o aquellos vinculados con determinados sectores de la gestión de gobierno y prestación de servicios.

A nivel del gobierno en su totalidad, el propósito de la auditoría será evaluar el marco legislativo general y el desempeño de dichos organismos, y sus interrelaciones en términos de su capacidad para prevenir la corrupción.

El marco legal será examinado desde dos aspectos diferentes. Comenzaremos por lograr una comprensión general del marco legal utilizado por el gobierno para combatir la corrupción y analizaremos si existe alguna legislación incompatible con tales roles y responsabilidades, en la que no se disponga una separación adecuada entre las esferas administrativa y política del gobierno. En segundo lugar, evaluaremos los mecanismos para la implementación de los marcos legales del combate a la corrupción y si éstos funcionan de forma eficaz y eficiente.

Las cuestiones relacionadas con el cumplimiento del marco legal y los casos específicos se considerarán sólo en el contexto de su relevancia para la AD.

En esta guía se abordan las preguntas relacionadas con las siguientes áreas:

- ✓ Operación de los OAC especializados, lo que incluye la autonomía funcional y la independencia del gobierno.
- ✓ Eficacia de los organismos y las políticas, disposiciones y sistemas relacionados con la prevención de la corrupción.
- ✓ Coordinación y cooperación con otros organismos relacionados.
- ✓ Suficiencia e implementación del mandato de los organismos con relación a las siguientes funciones: investigación; juzgamiento; educación y concienciación; prevención; y coordinación. Sin embargo, las funciones de investigación y juzgamiento no revisten una gran importancia para esta AD.
- ✓ El de otros organismos, como la Procuración, la Defensoría del pueblo, las organizaciones de la sociedad civil, etc.
- ✓ Resultados y mecanismos de seguimiento para la prevención de la corrupción.

Sectores específicos

La AD también se centrará en los mecanismos institucionales para la prevención de la corrupción correspondientes a determinados sectores de la gestión de gobierno o prestación de servicios. La EFS participante tiene la libertad de escoger uno o más sectores para evaluar en detalle el marco institucional para la prevención de la corrupción en los sectores de que se trate.

En esta guía se exponen los controles que pueden aplicarse para la AD en uno de los niveles sectoriales. Se presentan ejemplos del sector educativo para explicar la metodología de la auditoría. También se ha desarrollado, con carácter ilustrativo, un caso de estudio detallado sobre el sector sanitario para su utilización en el curso en línea.

A nivel sectorial, la AD también examinará las funciones preventivas correspondientes al marco.

Esta guía contiene preguntas relacionadas con las siguientes áreas:

- ✓ Suficiencia de los mecanismos de rendición de cuentas y combate a la corrupción correspondientes a los sectores de gestión de gobierno seleccionados.
- ✓ Suficiencia de los mecanismos de rendición de cuentas y combate a la corrupción correspondientes a los sectores de gestión de gobierno seleccionados en lo atinente a la prestación de servicios.
- ✓ Resultados y mecanismos de seguimiento para la prevención de la corrupción.

Sin embargo, todo organismo público debería responder por el uso que éste haga de los recursos públicos. Por tal motivo, con el propósito de mejorar el desempeño, una AD podría promover la rendición de cuentas mediante la prestación de asistencia a aquellos que se ocupan de la gobernanza y la supervisión.

3.1A: CONCEPTOS DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO EN EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

La AD puede demostrar ausencia economía en la administración de los recursos asignados al combate a la corrupción

Aunque la AD prevista en esta guía se centrará en evaluar la eficacia y eficiencia de la operación de los marcos institucionales, también se abordarán otros dos preceptos básicos de la AD: la economía y la equidad. Economía significa minimizar los costos de los recursos utilizados al realizar una actividad, sin desatender las normas de calidad. Se refiere a la capacidad de una institución de gestionar adecuadamente sus recursos financieros (ISSAI 3100). El principio de economía se vincula con mantener los costos en niveles reducidos. Los recursos utilizados deberían encontrarse disponibles de manera oportuna, en la cantidad y con la calidad adecuadas, y al mejor precio.

La economía también es importante en el contexto de que los organismos participantes en el combate a la corrupción lideren mediante el ejemplo en la utilización de los recursos a su disposición.

Las auditorías de economía en el campo del marco institucional para el combate a la corrupción pueden servir para dar respuesta a preguntas tales como:

- ✓ ¿Los recursos humanos, financieros o materiales se han utilizado de un modo económico para prevenir la corrupción?
- ✓ ¿Las actividades de gestión realizadas por los actores institucionales encargados de combatir la corrupción, concuerdan con los buenos principios administrativos y las buenas políticas de gestión financiera?

El examen de la economía puede incluir la verificación de las prácticas de gestión, los sistemas de gestión, la evaluación comparativa de procesos de adquisición y otros procesos relativos a la AD, mientras que el examen estricto de la legalidad de los procedimientos licitatorios, la autenticidad de los documentos, la eficiencia de los controles internos y otros aspectos debería ser objeto de una auditoría de cumplimiento (AC). Es posible que se produzca cierta superposición entre la AC y la AD. En tales casos, la clasificación de una auditoría dependerá del objetivo principal de ésta (ISSAI 100/41, 2001).

Una AD puede servir para demostrar la carencia de eficiencia en las funciones y sistemas relativos al marco institucional para el combate a la corrupción

La eficiencia es la relación entre los productos (bienes y servicios) generados por una actividad y los costos de los insumos utilizados para producirlos durante un período determinado, conservando las normas de calidad. El principio de eficiencia consiste en obtener el mayor provecho posible de los recursos disponibles. Se vincula con la relación entre los recursos empleados, las condiciones dadas y los resultados logrados; ello en términos de la cantidad, calidad y oportunidad de los productos o resultados.

La pregunta principal es si estos recursos se han utilizado de una forma óptima o satisfactoria, o si con menos recursos podrían haberse logrado los mismos resultados o resultados similares en términos de calidad y plazos. ¿Estamos obteniendo el mayor provecho –en términos de cantidad y calidad– de nuestros insumos y acciones? Por lo tanto, la eficiencia se basa en obtener el mayor nivel de producto en función de un determinado nivel de insumos, o del mínimo nivel de insumos necesario para un determinado nivel de producto –gastar bien. Algunos ejemplos de preguntas relacionadas con la AD del marco institucional para el combate a la corrupción podrían ser:

- ✓ ¿La dependencia o el organismo a cargo de la prevención o detección de la corrupción, está prestando los mejores servicios dados los recursos asignados?
- ✓ ¿Las instituciones o estructuras anticorrupción, están utilizando sus capacidades (mandato, recursos, etc.) en su máximo nivel?
- ✓ ¿Las políticas o el programa anticorrupción, prestan debida consideración a la coordinación de intervenciones y la colaboración entre varias entidades a los efectos de evitar la duplicación de acciones?

La AD puede poner de relieve la falta de eficacia de las políticas, los programas y las intervenciones gubernamentales concebidos para prevenir o detectar la corrupción.

La eficacia es, en esencia, un concepto vinculado con el logro de metas. **Atañe a la relación entre metas u objetivos, productos e impactos.** Se refiere a la relación entre los resultados de una intervención o programa en términos de sus efectos en la población destinataria (impactos observados) y las metas deseadas (impactos esperados). Implica verificar si los cambios en la población destinataria podrían atribuirse a las acciones del programa evaluado.

En cuanto a la AD del marco institucional para el combate a la corrupción, el auditor debe mantener la cautela respecto a los resultados o el impacto no adjudicables a la intervención de la entidad auditada o la materia en cuestión, como una política o un programa.

La auditoría de la eficacia del desempeño con relación al logro de los objetivos de la entidad auditada supone una auditoría del impacto real de las actividades realizadas con relación a los impactos deseados. En la práctica, tales comparaciones son habitualmente difíciles de realizar, en parte debido a que, a menudo, se carece de material comparativo. En tales casos, una alternativa es evaluar la verosimilitud de los supuestos en los que se basa la política. Con frecuencia, será necesario escoger un

objetivo de auditoría menos ambicioso, como evaluar en qué medida los objetivos han sido logrados o los grupos destinatarios han sido alcanzados, o el nivel de desempeño.

La eficacia de un dominio o rama particular del marco institucional para el combate a la corrupción podría vincularse con preguntas tales como:

- ✓ ¿La dependencia o el organismo a cargo de prevenir la corrupción, está cumpliendo con los objetivos de sus políticas?
- ✓ ¿La dependencia o el organismo a cargo de prevenir la corrupción, está logrando los objetivos de su programa en todos los sectores de la gestión de gobierno y prestación de servicios?

Las AD pueden demostrar distorsiones en cuanto a la equidad en las iniciativas anticorrupción del gobierno

Además de las tres "E" habitualmente utilizadas, en el campo de la auditoría de desempeño, la equidad es considerada con importancia creciente como la cuarta "E". Por ende, en muchos casos, es de esperarse que la AD aborde inquietudes relacionadas con la equidad mientras se evalúa la eficacia de una programa/actividad.

La equidad, que puede ser un derivado de la eficacia de las políticas públicas, se basa en el principio por el que se reconocen las diferencias entre individuos y la necesidad de un trato diferencial. Para brindar una auténtica igualdad de oportunidades, una sociedad debe ocuparse más de aquellos que han nacido con menos habilidades y en áreas socialmente desaventajadas. Un tratamiento desigual es justo cuando beneficia al individuo más necesitado: la desigualdad justa. Por lo tanto, las políticas públicas de protección y desarrollo social desempeñan un papel fundamental en la generación de equidad (Manual de AD – EFS de Brasil, 2010/11).

En cuanto a los programas y las políticas anticorrupción, el examen de la equidad puede suponer, por ejemplo, una investigación de los criterios para la asignación de recursos en función de la distribución espacial y el perfil socioeconómico de la población destinataria; las estrategias adoptadas por la administración pública para ajustar la oferta de beneficios o servicios vinculados con el combate a la corrupción según las diferentes necesidades del público; las estrategias adoptadas por el gestor en las que se consideran cuestiones de género en las medidas de prevención de la corrupción; las estrategias que benefician a minorías afectadas por la corrupción.

Un ejemplo de programas gubernamentales que consideran la equidad en el combate a la corrupción serían aquellos que asignan más recursos financieros a medidas destinadas a los grupos más afectados (mujeres, jóvenes, discapacitados, minorías, etc.)

3.1B: LAS NORMAS INTERNACIONALES DE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS SUPERIORES (LAS ISSAI) APLICABLES A LA EVALUACIÓN DE LOS MARCOS INSTITUCIONALES PARA EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

Las ISSAI constituyen una jerarquía estructurada en cuatro niveles:

Nivel 1 - Principios fundamentales (ISSAI 1)

Nivel 2 - Requisitos previos para el funcionamiento de las Entidades fiscalizadoras superiores (ISSAI 10-99)

Nivel 3 - Principios fundamentales de auditoría (ISSAI 100-999)

Nivel 4 - Directrices de auditoría (ISSAI 1000-5999)

Las ISSAI de Nivel 4 a considerar en la realización de las AD del marco institucional para el combate a la corrupción son las ISSAI 3000, 3100, 3200 y 5700.

ISSAI 3000 – Normas relativas a la auditoría de desempeño: Es la norma autorizada en materia de auditoría de desempeño y, por consiguiente, si la EFS optase por adoptarla, deberá dar cumplimiento a la totalidad de sus requisitos. En ella se establecen requisitos relacionados con la práctica profesional de la auditoría de desempeño, seguidos de explicaciones destinadas a mejorar la claridad y legibilidad de la norma.

ISSAI 3100 – Directrices para la auditoría de desempeño, principios clave: su propósito es ayudar al auditor a interpretar conceptos centrales de la auditoría de desempeño incorporados a la ISSAI 3000. Por lo tanto, la orientación brindada en este documento debería facilitar la comprensión e implementación de los requisitos establecidos en la norma para la auditoría de desempeño.

ISSAI 3200 – Directrices para el proceso de AD: su propósito es ayudar al auditor a interpretar los requisitos establecidos en la ISSAI 3000, y brinda a éste asesoramiento respecto al cumplimiento de tales requisitos y el modo de aplicar el criterio profesional. La ISSAI 3200 está estructurada de acuerdo con las diferentes etapas del proceso de AD: planificación, realización de la auditoría, presentación de informes y seguimiento.

ISSAI 5700 – Directriz para la auditoría de la prevención de la corrupción: concebida para ayudar a los auditores de las EFS a preparar y realizar auditorías de las políticas y procedimientos anticorrupción en las organizaciones gubernamentales, dentro del ámbito de su mandato. En ella se destacan las políticas, estructuras y procesos anticorrupción propios de estas organizaciones y los auditores pueden utilizarla como una herramienta de auditoría. Dado el enorme caudal de información disponible sobre la materia, esta directriz no pretende tener un carácter definitivo o exhaustivo, sino más bien explicar e ilustrar aspectos relevantes y presentar soluciones prácticas a los auditores de las EFS.

La directriz abarca áreas clave de las estructuras y procedimientos anticorrupción que pueden encontrarse en las organizaciones gubernamentales. También describe la conformación de estructuras anticorrupción, los enfoques para la evaluación de riesgos y los procesos de análisis y supervisión de riesgos. El mayor énfasis corresponde a los módulos de una organización eficaz para el combate a la corrupción, como la delimitación de tareas, la rotación de puestos, el rol de los exámenes internos, y el

capital humano, incluyendo la concienciación y capacitación de los empleados. Esta directriz no se ocupa de la investigación del fraude, aunque algunas EFS disponen de unidades de investigación.

INTOSAI GOV 9160 - Mejoramiento de la buena gobernanza de los activos públicos: Esta directriz, desarrollada bajo los preceptos del WGFACML, pone de relieve la importancia de una gestión adecuada de los activos públicos en el contexto de la prevención de la corrupción y la buena gobernanza.

3.1C: ENFOQUES DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

En general, la auditoría de desempeño sigue uno de los siguientes tres enfoques:

- un enfoque orientado a los sistemas, que examina el adecuado funcionamiento de los sistemas de gestión;
- un enfoque orientado a resultados, centrado en evaluar si los objetivos relativos a resultados o productos se han logrado de la manera prevista, o si los programas y servicios funcionan de la manera prevista;
- un enfoque orientado a problemas, por el que se examinan, verifican y analizan las causas de determinados problemas, o los apartamientos de criterios.

Según la ISSAI 300/26, los auditores deberían escoger un enfoque orientado a resultados, problemas o sistemas, o una combinación de ellos, para posibilitar que la auditoría se diseñe de un modo adecuado. El enfoque general de la auditoría es un elemento central de cualquier auditoría. Determina la naturaleza del examen a efectuar. También define el conocimiento, la información y los datos necesarios, y los procedimientos de auditoría que se precisan para su obtención y análisis.

Por lo tanto, en el caso de los marcos institucionales para el combate a la corrupción, la multiplicidad de funciones, sumada a la multiplicidad de organismos en varios países, exige un examen del funcionamiento de estos organismos a la luz de lo hecho por ellos y el marco del combate a la corrupción en pro del logro de sus objetivos. El enfoque orientado a sistemas se propone como una opción a esta clase de evaluación.

La adopción del enfoque orientado a sistemas brinda los siguientes beneficios:

- ✓ Obtener un panorama de conjunto del marco institucional para el combate a la corrupción en función de su relevancia para una estructura determinada, ya sea a nivel central/federal, o a otros niveles.
- ✓ Comprender las vinculaciones y relaciones entre diferentes organismos
- ✓ Comprender la dinámica funcional en los diferentes organismos respecto a las diferentes funciones que ellos están llevando adelante.
- ✓ Comprender cómo los diferentes organismos enfrentan diferentes tipos de corrupción y manifestaciones de ella.
- ✓ Familiarizarse con el modo en que los organismos implementan las diferentes políticas y legislaciones.

Además de considerar el enfoque orientado a sistemas para tal auditoría, la cuestión del análisis de problemas reviste importancia para cualquier iniciativa dirigida a combatir la corrupción. A los efectos de tomar medidas preventivas contra la corrupción y brindar recomendaciones sobre el fortalecimiento del marco institucional para su combate, es necesario identificar los problemas y las causas que conducen a ella. El análisis de los diferentes motivos y factores que posibilitan y sostienen la corrupción en diferentes países permite lograr una comprensión de las medidas de control necesarias para restringirla. Los criterios de auditoría pueden desarrollarse a partir de las cuestiones identificadas, y el grado de apartamiento de los criterios dará una indicación de las medidas de control que deberán implementarse para abordar el problema de la corrupción y fortalecer el sistema para combatirla. De análisis del problema surgen los siguientes beneficios para esta AD.

- ✓ Comprender las causas subyacentes a los diferentes tipos de corrupción.
- ✓ Establecer los criterios de auditoría a partir de las causas que subyacen a los diferentes tipos de corrupción.

Por lo tanto, para cumplir con los requisitos de esta auditoría, se considera conveniente recurrir a una combinación de los enfoques orientados a sistemas y problemas. Esta combinación se considera en una parte posterior de esta guía, donde se analiza el proceso de auditoría.

3.1D: AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - CONTROL DE CALIDAD Y ASEGURAMIENTO DE LA CALIDAD

Introducción

La realización de una auditoría de alta calidad es a menudo un desafío importante para las EFS. Ellas reconocen que una labor de auditoría de calidad conlleva un aumento de su credibilidad y reputación y, en última instancia, de su capacidad para cumplir con su mandato (ISSAI 40/1). Las EFS establecen y mantienen un sistema de calidad con el que los auditores cumplen para garantizar que los requisitos de calidad de una auditoría se vean satisfechos. Para una implementación eficaz del régimen de calidad, es necesario que las EFS definan los requisitos de calidad y el proceso relativo a su cumplimiento.

Definición de Control de calidad y Aseguramiento de la calidad

Las expresiones Control de calidad y Aseguramiento de la calidad guardan diferencias en cuanto a su función, objetivo, alcance e impacto.

Control de calidad

El Control de calidad (CC) ayuda a las EFS a asegurarse de que todas las etapas del proceso de auditoría (planificación, ejecución, presentación de informes y seguimiento) se lleven adelante de acuerdo con la metodología de auditoría definida, basada en las normas de auditoría y mejores prácticas internacionales. Los procedimientos de control de calidad abarcan cuestiones tales como la dirección, el examen y la supervisión de los proceso de auditoría. En esencia el proceso de CC podría enunciarse en una "lista de control" que los gerentes (o directores) de la auditoría deben completar mientras la realizan. Por lo tanto, es importante que la EFS primero defina claramente qué características debe tener un informe de auditoría de alta calidad.

El proceso de control de calidad debería ser una parte integral de la realización de cada AD para minimizar los riesgos de error y garantizar la coherencia. Las funciones de control de calidad pueden ser llevadas a cabo por los gerentes de línea de la auditoría antes de la emisión del informe. De esta forma, la calidad pasa a ser un componente de la labor de cada EFS y la elaboración de sus informes, en lugar de constituir un proceso adicional posterior a la elaboración del informe (ISSAI 40/1).

Aseguramiento de la calidad

El aseguramiento de la calidad es un proceso mediante el cual la EFS evalúa y supervisa el sistema de control de calidad con el fin de asegurarse de que los controles funcionen eficazmente y que las auditorías individuales se realicen de acuerdo con la metodología, las normas de auditoría, las reglas, las prácticas y los procedimientos estipulados por la EFS.

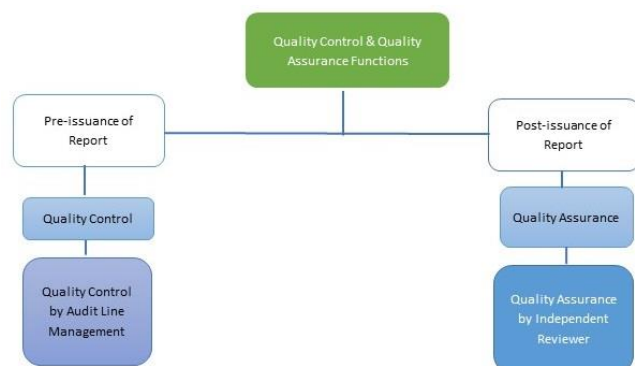
La labor de aseguramiento de la calidad constituye una función posterior a la emisión del informe y permite que las auditorías sean evaluadas de forma independiente luego de su realización, de manera homogénea y en función de criterios específicos. Permite al titular de la EFS asegurarse de manera independiente de que los sistemas y prácticas de control de calidad implementados en la organización funcionen de manera eficaz y se emitan informes acerca de la calidad.

El principal objetivo del aseguramiento de la calidad es garantizar que la EFS y su personal hayan cumplido con las normas profesionales y los requisitos legales y normativos pertinentes. También permite corroborar la existencia y la implementación adecuada de todos los controles de calidad necesarios. Asimismo, posibilita la identificación de posibles formas de fortalecer o mejorar los controles de calidad.

Desarrollo de las funciones de control y aseguramiento de la calidad en las EFS

En la auditoría del sector público, la gestión de la calidad de las EFS supone un sistema integrado por sus auditores y el proceso de auditoría –para generar, en conjunto, aquel producto que satisfaga las expectativas de sus partes interesadas y los ciudadanos. Por lo tanto, desarrollar un sistema de control y aseguramiento de la calidad que funcione adecuadamente y asegurarse de que éste forme parte de la estrategia, la cultura, las políticas y los procedimientos de la EFS, es uno de los elementos importantes en este contexto (ISSAI 3000/2.4). Sobre la base de su objetivo, alcance y oportunidad, las funciones de CyAC de una EFS pueden tomar las siguientes formas según se describe en la Figura 8 a continuación.

Figura 8 Funciones de control y aseguramiento de la calidad



Son las funciones de control de calidad previas a la emisión del informe, desempeñadas por la gerencia de línea de la auditoría para determinar si ésta se está llevando adelante de acuerdo con las normas pertinentes y las mejores prácticas, apuntando a mejorar la calidad del producto final. La función de CC se centra en el examen de la metodología. Por otra

parte, las funciones de AC son realizadas por auditores experimentados, desvinculados de la auditoría, luego de la emisión del informe. El revisor de AC verifica si las funciones de CC están funcionando eficazmente (control de proceso) y formula recomendaciones relativas al mejoramiento de futuras funciones de AD.

Sobre la base de los requisitos de la ISSAI 40, es necesario que la EFS establezca y mantenga un sistema de control de calidad que incluya políticas y procedimientos referidos a cada uno de los siguientes elementos:

- a. Responsabilidades de la conducción de la EFS por la calidad: Las EFS comunica su visión respecto a la calidad de la AD.
- b. Requisitos éticos pertinentes: se refiere al modo en que las EFS se aseguran de que los auditores cumplan con los requisitos éticos de integridad, objetividad, imparcialidad, profesionalismo, competencia y secreto profesional.
- c. Aceptación y continuación: la EFS debería realizar la auditoría cuando sea competente para hacerlo.
- d. Recursos humanos: la EFS dispone de recursos y personal suficientes, con las competencias adecuada, para realizar la auditoría.
- e. Desempeño del compromiso de auditoría (control de calidad): La EFS establece políticas y procedimientos para asegurarse de que sus AD se realicen de acuerdo con las normas pertinentes.
- f. Supervisión (aseguramiento de la calidad): Las EFS tiene un mecanismo de supervisión para verificar si los procedimientos y políticas están funcionando de un modo eficaz.

Aspectos relacionados con la calidad en una auditoría de desempeño

Las AD suelen ser tareas complejas, que exigen un amplio conjunto de habilidades, pericia y conocimientos. Por ende, es necesario que el sistema de control y aseguramiento de la calidad aborde las siguientes cuestiones específicas de la AD (ISSAI 300/32).

i. Creación de un ambiente de trabajo de confianza y responsabilidad mutuas

El equipo a cargo de la AD recopila un cuantioso volumen de información y actúa con un alto grado de discreción y criterio profesional que debe tenerse en cuenta durante el control de calidad. Como parte del proceso de gestión de la calidad, se precisa un ambiente de trabajo de confianza y responsabilidad mutuas, donde se apliquen procedimientos de control de calidad de fácil gestión. Esto contribuye a que los auditores tengan una mayor apertura a las sugerencias y comentarios formulados por sus supervisores en lo atinente al control de calidad.

ii. Un informe equilibrado e imparcial

En la auditoría de desempeño, incluso cuando se trate de un informe basado en evidencias, bien documentado y preciso, éste podría resultar inadecuado o insuficiente si en él no se expresase una opinión equilibrada e imparcial, incluyese demasiado pocos puntos de vista relevantes, o abordase insatisfactoriamente las preguntas de auditoría. Por lo tanto, estas consideraciones deberían ser una parte esencial de las medidas destinadas a salvaguardar la calidad.

iii. Medidas de CyAC específicas de la auditoría

Como los objetivos de auditoría pueden variar ampliamente entre diferentes encargos, es importante definir claramente qué constituye un informe de alta calidad en el contexto específico de un encargo de auditoría. Por ende, las medidas generales de control y aseguramiento de la calidad deberían complementarse con medidas específicas de la auditoría.

iv. Abordaje de controles generales

Además de adoptar un buen proceso de AD, existe un conjunto de controles de carácter general que inciden en la calidad en todas las etapas del proceso de auditoría. Éstos son:

- Un marco de gestión de la calidad de la auditoría según, lo indicado en la ISSAI 40.
- Supervisión de la labor del personal a cargo de la auditoría en cada nivel y etapa de ésta.
- Desarrollo de indicadores de desempeño y supervisión de las operaciones de auditoría en función de dichos indicadores.
- Desarrollo e incorporación de una metodología, políticas, manuales y herramientas que contribuyan a institucionalizar las auditorías de desempeño.
- Exámenes para verificar que se proceda de acuerdo con la metodología, los manuales, las políticas y los procedimientos.
- Elaboración y firma de documentación estándar por parte de los auditores pertinentes.

La función de control de calidad en las auditorías de desempeño

Como se explicase previamente, el control de calidad se realiza de forma previa a la emisión del informe de auditoría y se centra en la metodología y las normas observadas para evaluar los productos generados al finalizar cada etapa de auditoría. El control de calidad es realizado por el personal a cargo de la auditoría utilizando diferentes herramientas.

Herramientas utilizadas en la evaluación del control de calidad

Las evaluaciones de control de calidad se realizan con el apoyo de determinadas técnicas y procedimientos de rutina que facilitan su implementación. En la Tabla 2, a continuación, se muestran las principales herramientas de control de calidad.

Tabla 2: Herramientas de control de calidad

Herramientas		Descripción
Listas de control para control de calidad	de para de	Mediante las listas de control se verifican las actividades ya realizadas y su cumplimiento con las normas de calidad aplicables a las actividades, los documentos de trabajo y los productos de la auditoría. Las listas de control pueden utilizarse simultáneamente con las auditorías o luego de ellas. Cuando se las utiliza de forma simultánea, facilitan la supervisión/el control de calidad, en tanto ello permite verificar la implementación de medidas esenciales por parte del equipo de auditoría a lo largo de las diferentes etapas que integran la labor de auditoría, y corregir a tiempo de las deficiencias.
Cronograma		El cronograma permite al equipo de auditoría planificar y organizar sus actividades. También facilita la asignación de los miembros del equipo de acuerdo con los

Herramientas	Descripción
	procedimientos estipulados y el tiempo disponible.
Matriz de diseño de auditoría	<p>En la matriz de diseño de auditoría se registran los objetivos además de las preguntas de investigación, y cuáles son las posibles conclusiones. Por lo tanto, esta matriz constituye la base para analizar la concepción de trabajo del proyecto de auditoría. Esta herramienta sistematiza y detalla los procedimientos establecidos para implementar la labor; por lo tanto, ayuda a identificar las fallas y errores en las actividades de planificación.</p> <p>También permite determinar si la información requerida es suficiente para responder las preguntas propuestas, y permite verificar si tal información puede ser provista por las fuentes identificadas, y si son coherentes con la estrategia metodológica y los métodos analíticos en materia de datos.</p>
Matriz de hallazgos	La matriz de hallazgos contribuye al control de calidad, dado que ayuda a sistematizar y analizar los resultados de la auditoría. La matriz de hallazgos es importante para confeccionar correctamente el informe de la auditoría, puesto que allí se exponen de un modo estructurado los hallazgos, la evidencia, las causas y los efectos, elementos que forman parte de los capítulos principales del informe.

(Manual de AD de del Tribunal de Auditoría de Brasil).

Tabla 3: Diferentes categorías de personal participante en el control de calidad

Personal de control de calidad	Roles y responsabilidades
Supervisor	<p>El rol del supervisor es esencial para garantizar el logro de los objetivos de la auditoría y mantener la calidad de la labor, independientemente de la competencia individual del auditor. Cabe destacar que en la auditoría de desempeño, generalmente es más importante apoyar a los equipos de auditoría en sus esfuerzos por lograr un buen nivel de calidad en su labor que supervisarlos en el sentido tradicional de la expresión.</p> <p>El rol del supervisor consiste en orientar y examinar la auditoría técnicamente. La orientación es una actividad proactiva y supone analizar con el equipo los méritos de la concepción de la labor, el proyecto de auditoría, y las conclusiones, además de facilitar los recursos para realizar la auditoría.</p>
Líder del equipo / gerente de la	El líder del equipo/gerente de la auditoría desempeña un papel fundamental respecto al aseguramiento de la calidad en la planificación y realización de la AD y la presentación de los informes correspondientes. Los roles que pueden desempeñarse

auditoría	<p>son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Alentar el debate dentro del equipo de auditoría • Realizar reuniones regulares con el equipo • Asegurarse de que el proceso de auditoría siga la metodología establecida desde el principio hasta el fin • Planificación y presupuestación, y utilización de consultores • Supervisión y ejecución de la auditoría • Presentación de informes de progreso y auditoría
Paneles de expertos	<p>La conformación de un panel de expertos es una práctica importante que permite el control de calidad de las auditorías mediante el examen de las matrices de planificación y hallazgos. Las matrices tanto de planificación como de hallazgos podrían ser convalidadas en paneles de expertos. El objetivo del panel de expertos es evaluar la lógica de la auditoría y el rigor de la metodología utilizada. Asimismo, permite a los equipos tomar conocimiento de las fallas en el diseño y desarrollo de los procedimientos.</p>

(Manual de AD de del Tribunal de Auditoría de Brasil).

En las secciones correspondientes se abordan cuestiones relacionados con el control de calidad en las diferentes etapas de la auditoría. El aseguramiento de la calidad ha sido abordado en detalle en la parte 3.5, luego de la parte 3.4 referida a la presentación de informes.

3.1E: COMPLEJIDADES DE LA AUDITORÍA Y SENSIBILIDADES POLÍTICAS

Existen muchas complejidades propias y sensibilidades de orden político a ser consideradas al realizar esta AD. También existen complejidades substanciales en los marcos institucionales para el combate a la corrupción y varios factores de importancia al realizar operaciones vinculadas con dicho combate. Estas complejidades se manifiestan en los diferentes tipos de corrupción que puede producirse, los diferentes factores y fuerzas subyacentes a tales tipos de corrupción, y las diferentes maneras en que esa corrupción impacta en la sociedad. Además, la corrupción puede manifestarse de formas diferentes en distintos sectores del gobierno, lo que se suma a las complejidades asociadas a la realización de una auditoría de desempeño en el combate a la corrupción. Pueden existir múltiples organismos involucrados en dicho combate.

Es muy importante manejar estas complejidades considerables y la sensibilidad política conectada con la realización de esta AD. Existe el riesgo de que la EFS no maneje de un modo correcto temas altamente complejos y políticamente sensibles en su informe de AD, lo que podría afectar seriamente la credibilidad de la EFS y cualquier investigación en curso sobre la corrupción. Los requisitos de las ISSAI que pueden ayudar a mitigar este riesgo son:

- ISSAI 30/42 - La EFS debe mantener neutralidad política, tanto real como percibida. Con ello, la EFS quedaría a resguardo de imputaciones sobre una supuesta motivación política de la AD, en especial cuando el informe verse sobre una cuestión políticamente sensible. Es importante que

los auditores mantengan su independencia de influencias políticas para desempeñar sus responsabilidades de forma imparcial.

- En el momento en que los auditores comiencen a preguntarse si el propio compromiso público es viable, deberán también cuidarse de no exceder su mandato cruzando el límite hacia territorio político. Aunque en la AD se pueden cuestionar los insumos utilizados o el proceso seguido en la formulación de política, es conveniente abstenerse de cuestionar las políticas en sí para no herir sensibilidades de carácter político.
- Realizar consultas amplias con las diferentes partes interesadas durante la totalidad del proceso de auditoría, contratar expertos que se ocupen de cuestiones complejas, y dar al organismo auditado y al gobierno la oportunidad de responder a los resultados y las conclusiones de la auditoría antes de su publicación, son buenas prácticas que permiten asegurar que la EFS maneje con idoneidad cuestiones complejas y políticamente sensibles.

Participación de las partes interesadas

Las partes interesadas clave para la prevención de la corrupción abarcan los organismos especializados en el combate a la corrupción, ministerios clave, las autoridades judiciales, la EFS y los legisladores, además de partes interesadas de índole no gubernamental, como las empresas, la sociedad civil y los medios independientes, el sector académico, las instituciones de investigación y los ciudadanos. Es esencial lograr que en la evaluación del funcionamiento de los marcos institucionales para la prevención de la corrupción intervengan todas las partes interesadas.

El Objetivo 4 del PNUD (GAIN) apunta a mejorar el compromiso cívico, el empoderamiento de jóvenes y mujeres para una mayor transparencia, y la rendición de cuentas a nivel nacional y local. Las iniciativas para mejorar la posibilidad de que los ciudadanos y las partes interesadas interactúen con los funcionarios públicos y los encargados de formular políticas de un modo más informado, directo y constructivo han venido recibiendo mayor atención y apoyo. De igual modo, la importancia de incorporar la transparencia y rendición de cuentas a la gestión de gobierno local es cada vez mayor debido a las tendencias crecientes hacia la urbanización, el corrimiento hacia una gestión de gobierno más descentralizada y el énfasis en el rol de los gobiernos locales y otros gobiernos subnacionales (municipalidades, parroquias, departamentos, gobiernos provinciales) en la prestación de servicios públicos como la salud, la educación o el agua. Por lo tanto, es importante considerar de qué modo las partes interesadas a nivel de gobierno local pueden participar en el combate a la corrupción y qué impacto tendría ello en el diseño de la AD.

Se reconoce ampliamente que la descentralización del poder y los recursos sin mecanismos de supervisión adecuados para garantizar la transparencia y la rendición de cuentas, puede acarrear un incremento del riesgo de corrupción. Por otro lado, dado que los gobiernos locales se encuentran más próximos a sus electorados o comunidades, las oportunidades para mejorar el compromiso y la participación de los ciudadanos en la toma de decisiones y la supervisión son mayores.

El involucramiento de las partes interesadas también debería incluir la consideración de cuestiones de género. La corrupción afecta a las mujeres de forma diferentes a los hombres. El tipo de corrupción

puede diferir significativamente entre sexos. Dada la situación socioeconómica relativamente inferior de las mujeres, habitualmente éstas participan en intercambios corruptos en instituciones diferentes de aquellas en las que los hombres lo hacen. Por ejemplo, es posible que las mujeres paguen sobornos o sean explotadas sexualmente a cambio de la prestación de servicios públicos básicos, en lugar de hacerlo por oportunidades comerciales y licencias. Por lo tanto, es necesario contar con estrategias para prevenir la corrupción en el financiamiento y la prestación de los servicios públicos básicos de los que las mujeres dependen, haciendo particular hincapié en el combate a aquellos abusos que implican el aprovechamiento de la falta de conocimiento de sus derechos y poder para oponerse. Es necesario realizar esfuerzos especialmente dirigidos a combatir la explotación y extorsión sexual.¹¹ Por lo tanto, en el contexto de la realización de una AD, es necesario considerar las cuestiones de género en la formulación de las preguntas y los criterios utilizados para evaluar la eficacia de los mecanismos utilizados para prevenir la corrupción.

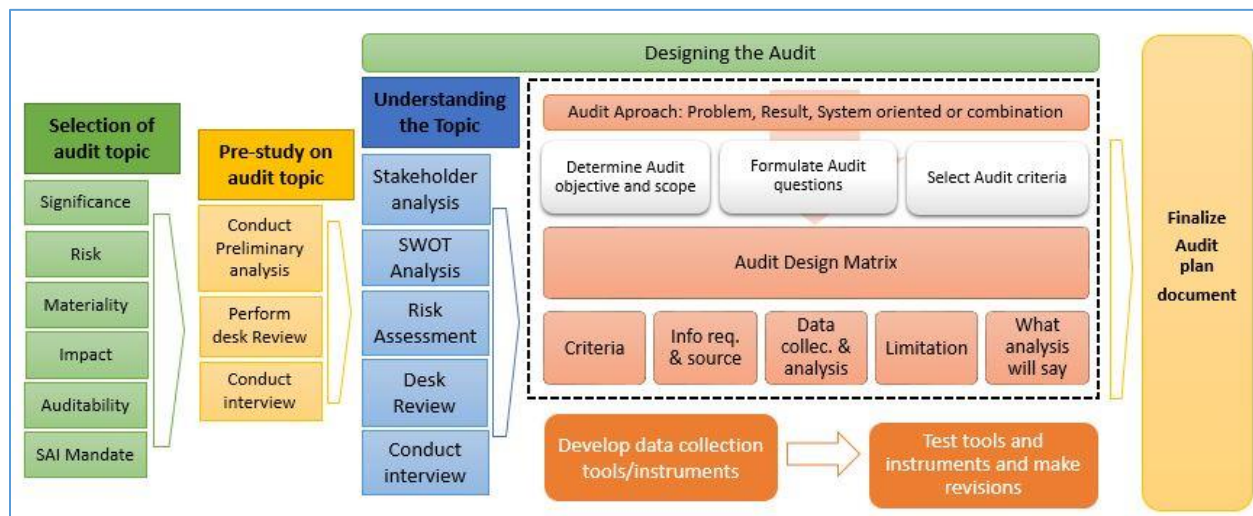
3.2: EL PROCESO DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

La planificación de la auditoría consiste en desarrollar una estrategia general y un enfoque detallado en función de la naturaleza, la cronología y la amplitud esperadas de la auditoría. El proceso de planificación consta de tres pasos principales: selección del tema, estudio previo del tema y diseño de la auditoría. La selección del tema se relaciona principalmente con el proceso de planificación estratégica de la EFS. El diseño de la auditoría se relaciona con la concepción individual de cada auditoría, centrándose en qué auditar, qué criterios aplicar, y qué métodos de recopilación y análisis de datos utilizar.

En la Figura 9 se muestran los pasos principales del proceso de planificación de las AD.

¹¹Primers in Gender and democratic Governance Series 5 - Corruption, Accountability and Gender: Understanding the Connections, © 2010 UNDP and UNIFEM, p. 23-24

Figura 9 Proceso de planificación



Como se muestra en la figura que antecede, el proceso de planificación de una auditoría abarca los siguientes pasos:

- Paso 1: Selección del tema de la auditoría
- Paso 2: Realización de un estudio previo sobre el tema de la auditoría
- Paso 3: Diseño de la auditoría
 - a. Comprensión del tema de la auditoría
 - b. Determinación del enfoque de la auditoría
 - c. Determinación del objetivo y el alcance de la auditoría
 - d. Formulación de las preguntas de la auditoría
 - e. Selección de criterios
 - f. Preparación de la matriz de diseño de auditoría
- Paso 4: Finalización del documento de planificación de la auditoría
 - a. Control de calidad

3.2A: SELECCIÓN DEL TEMA DE LA AUDITORÍA

Por lo general, los temas de la auditoría son el resultado del proceso de planificación estratégica de la EFS. En este proceso, la EFS realiza una labor de investigación para detectar riesgos substanciales y áreas problemáticas, considerados importantes para el país. La EFS analiza los posibles temas de la auditoría considerando si añadirá valor mediante la realización de una auditoría en dichas áreas. El plan estratégico de la EFS normalmente abarca varios años y orienta al auditor en la selección de los temas, programas o temáticas para la AD. El proceso de planificación estratégica normalmente conduce la elaboración por parte de la EFS de un plan operativo de auditoría que abarca uno o más años.

Al seleccionar un tema de la AD, el auditor tiene en cuenta la materialidad (que incluye los aspectos financieros, sociales y políticos de la materia considerada), la relevancia, el riesgo, la auditabilidad, el

mandato de la EFS y el impacto (ISSAI 3000/93; 89-91). Las EFS pueden desarrollar sus propios criterios y procedimientos de selección, en concordancia con los requisitos de las normas de auditoría/ISSAI.

Como se describe en la parte 3.1 de esta guía, el modelo de la auditoría propone un enfoque integral respecto a la auditoría del marco institucional para el combate a la corrupción. Comenzaremos por examinar el marco que abarca los OAC y los sistemas anticorrupción presentes en el país para prevenir la corrupción. Luego examinaremos los sistemas anticorrupción presentes a nivel de un sector determinado, por ejemplo, el sector sanitario, el sector educativo, el del suministro de agua, el sector de la defensa, etc. Según la situación o la necesidad de un país, la EFS puede decidir el sector específico que desea auditar.

Esta parte de la guía se ocupa del proceso de AD del marco institucional para la prevención de la corrupción en el ámbito gubernamental en su conjunto, y luego en un sector específico. Para discernir el tema de la auditoría de la temática más amplia, es necesario realizar un acotamiento mediante un proceso de selección, como se mencionase previamente. **Para explicar el proceso y la metodología de la auditoría, esta guía utiliza a modo de ejemplo una auditoría anticorrupción en el ámbito gubernamental en su conjunto, y luego en el sector educativo. El tema seleccionado para este ejemplo es “¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional?”**

En las siguientes secciones, el tema de la auditoría se utiliza para explicar el proceso seguido en ella.

Tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional?

Conformación del equipo a cargo de la auditoría y convocatoria de expertos externos.

La auditoría de desempeño constituye una actividad de investigación compleja, basada en el conocimiento, en la que se precisa experiencia profesional. Para realizar adecuadamente una AD, el auditor debe disponer de un conjunto de habilidades relacionadas con disciplinas tales como el diseño de investigación, las ciencias sociales, la investigación científica, los métodos de evaluación y la comunicación (ISSAI 3100/74-81). Puesto que la auditoría de desempeño es una tarea de equipo y que las cuestiones abordadas son complejas, se sugiere constituir un equipo idóneo para la AD. Y si bien es posible que no todos los integrantes del equipo dispongan de las habilidades necesarias, la EFS deberá asegurarse de que el equipo de la auditoría en su conjunto posea todas las competencias profesionales necesarias para realizarla (ISSAI 3000/63).

Según la naturaleza de la auditoría de que se trate, es posible que se precisen algunas habilidades o conocimientos especializados. En este caso, pueden convocarse expertos que complementen el conjunto de habilidades del equipo a cargo de la auditoría y mejoren la calidad general de ésta. Antes de recurrir a expertos, es necesario que el auditor se cerciore de que el experto disponga en efecto de la competencia necesaria para llevar adelante la auditoría, y que esté informado acerca de las condiciones

y requisitos éticos de esta auditoría. Cuando un auditor de desempeño utiliza como evidencia la labor de un experto, conserva plena responsabilidad por las conclusiones expresadas en el informe de auditoría.

3.2 B: REALIZACIÓN DE UN ESTUDIO PREVIO SOBRE EL TEMA DE LA AUDITORÍA

Para asegurarse de que la auditoría se planifique y diseñe de un modo adecuado, el auditor debe informarse acerca del programa, la temática o la actividad propia de la entidad auditada antes del inicio de la labor de auditoría. Por lo tanto, con anterioridad al inicio del diseño de la auditoría, es necesario realizar una investigación primaria y un análisis preliminar para recabar conocimientos, deliberar acerca de los posibles diseños de la auditoría, verificar la auditabilidad del tema y verificar si se dispone de la información necesaria para la realización de la auditoría. Esta labor preliminar se conoce como ‘estudio previo del tema’ (ISSAI 3000/99).

Estudio previo del tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional?

Sobre la base del análisis preliminar y la revisión de gabinete realizados, el auditor dispone ahora de una noción básica acerca de la cuestión planteada.

El auditor realiza los siguientes procedimientos en el estudio previo:

- a. Dentro del Objetivo 16 de los ODS ‘Promover sociedades pacíficas e inclusivas para el desarrollo sostenible, facilitar el acceso a la justicia para todos y crear instituciones eficaces, responsables e inclusivas a todos los niveles’, la meta 16.5 hace hincapié en ‘reducir substancialmente la corrupción y el soborno en todas sus formas’. El auditor examinó las iniciativas gubernamentales para lograr la meta 16.5 de los ODS y el rol de los organismos anticorrupción en la prevención de la corrupción a nivel nacional.
- b. Consultas con los asesores sectoriales y las organizaciones externas que se ocupan de la educación, p. ej., la UNESCO, (<http://www.iiep.unesco.org/en/our-mission/ethics-and-corruption>), UNICEF, PNUD y organismos relacionados de la ONU, organizaciones de donantes y organizaciones de la sociedad civil, para llegar a comprender claramente el sector educativo y las cuestiones de corrupción relacionadas con éste predominantes en el país. Examen del ODS 4: *Garantizar una educación de calidad inclusiva y equitativa, y promover las oportunidades de aprendizaje permanente para todos* en conjunción con el ODS 16.5. El auditor también analizó los informes de los medios sobre la corrupción en el sector educativo, predominante en el país durante los últimos tiempos.
- c. Identificación de las mejores prácticas relacionadas con la prevención de la corrupción en el sector educativo. A través de la herramienta GAIN del PNUD ([UNDP GAIN 2014-2017](#)) se identifican medidas para prevenir la corrupción en diferentes sectores de un país. Esta herramienta brinda un marco para comprender las cuestiones principales en el sector educativo y el modo de abordarlas. Puede ser un buen recurso para el desarrollo de criterios de auditoría orientados a prevenir la corrupción.
- d. Examen de los informes de gestión y rendición de cuentas sobre el sector educativo elaborados por los organismos respectivos. Esto permitió el equipo de la auditoría comprender mejor los detalles funcionales y financieros de estos organismos, revelándose las áreas de principal interés.

Al finalizar el estudio previo, el equipo de la auditoría concluyó que el tema abordado por ella es auditable y que se encuentran disponibles los datos necesarios para la formulación de recomendaciones eficaces. El siguiente paso es diseñar la auditoría.

3.2C: DISEÑO DE LA AUDITORÍA

El diseño de la auditoría abarca los siguientes subpasos:

- a. Comprensión del tema de la auditoría
- b. Determinación del enfoque de la auditoría
- c. Determinación del objetivo y el alcance de la auditoría
- d. Formulación de las preguntas de la auditoría
- e. Selección de criterios
- f. Preparación de la matriz de diseño de la auditoría

La primera actividad vinculada con el diseño de la auditoría es comprender su tema. Esta comprensión permitirá al equipo identificar las cuestiones más importantes y críticas relacionadas con el tema de la auditoría y, de ahí en adelante, determinará el objetivo, el alcance, las preguntas y los criterios de ella.

La siguiente actividad consiste en determinar la estrategia metodológica para la realización de la auditoría: cuáles son los datos/la información necesarios y sus fuentes, los métodos de recopilación y análisis de datos, las limitaciones previstas al realizar la auditoría y los hallazgos esperados. Toda esta información es recopilada en una matriz a la que se denomina Matriz de diseño de la auditoría. Una vez completada esta matriz, el equipo de la auditoría desarrollará las herramientas y/o los instrumentos para la recopilación de datos (p. ej., cuestionarios de encuestas, preguntas para entrevistas, etc.). El equipo de la auditoría también debería someter a examen las herramientas para la recopilación de determinados datos y realizar revisiones basadas de tales exámenes.

La actividad luego de diseñar la auditoría consiste en finalizar el documento del plan de auditoría, incluidos los aspectos administrativos, entre ellos: necesidades de recursos, costos, cronograma.

a. Comprensión del tema de la auditoría

Es importante comprender adecuadamente el tema de la auditoría en un grado suficiente como para determinar sus objetivos, facilitar la identificación de cuestiones de auditoría significativas y cumplir con las responsabilidades de auditoría asignadas. Este conocimiento supone comprender:

- las características del tema auditado (rol y función, actividades y proceso en general, recursos, tendencias de desarrollo, etc.);
- metas de desempeño de la entidad;
- la estructura organizacional y relaciones de rendición de cuentas;
- el entorno interno y externo y las partes interesadas pertinentes; y
- limitaciones externas que afectan los productos y los resultados de la entidad.

La recopilación de datos se realiza tanto durante la etapa de planificación como de realización de la auditoría. Es necesario que el equipo de la auditoría sea flexible y pragmático en la selección de los métodos de recopilación de datos. También incidirán en el programa de auditoría consideraciones de índole práctica. La toma de muestras y la realización de encuestas permite la extracción de conclusiones generales y los casos de estudio brindan la oportunidad de realizar análisis profundos y también extraer conclusiones.

Para comprender el tema de la auditoría es posible utilizar una diversidad de técnicas de recopilación de datos:

- análisis de las partes interesadas;
- análisis FODA;
- análisis de la relación entre la utilización de recursos y resultados;
- evaluación de los riesgos que la entidad afronta;
- evaluación de control interno;
- entrevistas con la dirección y partes interesadas clave;
- encuesta con las partes interesadas clave;
- consultas con asesores y organizaciones externas para identificar mejores prácticas y oportunidades de mejora;
- examen de:
 - autoridades, políticas, directivas, documentos del Gabinete, etc.;
 - planes de la entidad, informes de desempeño y rendición de cuentas; y
 - tendencias en materia de gastos.
- Observación y recorrido de instalaciones, sistemas principales y procedimientos de control.

Las fuentes de información pueden incluir:

- legislación, discursos ante la legislatura, declaraciones de ministerios, decisiones gubernamentales;
- planes estratégicos e institucionales, declaraciones de misión, informes anuales;
- organigramas, directrices internas, manuales de operaciones;
- sistemas de gestión de la información;
- conversaciones con la dirección y el personal de la entidad auditada, partes interesadas clave;
- puntos de vista de expertos en la materia;
- informes de auditoría anteriores, informes de auditoría internos;
- exámenes, evaluaciones y estudios realizados;
- cobertura de los medios; y
- sitios web.

Paso 3: Diseño de la auditoría – Comprensión del tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional?

A partir de la información contenida en el estudio previo, el equipo de la auditoría dispone de una mejor comprensión del tema. Dicha comprensión se logra mediante los siguientes pasos:

- Análisis de las partes interesadas
- Análisis FODA
- Evaluación de riesgos
- Examen de la documentación

Una vez completados todos estos pasos, el equipo de la auditoría estará en condiciones de determinar el objetivo (o el problema) de la auditoría y formular preguntas basadas en la información detallada disponible sobre el marco institucional a nivel nacional.

Mediante el examen de la documentación y la investigación, el equipo de la auditoría identificó las siguientes mejores prácticas en el rol preventivo del combate a la corrupción a nivel nacional y en los sectores gubernamentales:

1. Formulación de un programa estratégico o una estrategia para el combate a la corrupción
2. Promoción de la buena gobernanza o el combate a la corrupción en las leyes y reglamentos
3. Fortalecimiento de los sistemas de control interno en los organismos pertinentes
4. Enfatización de la estrategia proactiva o el enfoque preventivo por parte del gobierno
5. Utilización de sistemas electrónicos en organismos críticos
6. Desarrollo de herramientas o bases de datos innovadoras y reducción de las intervenciones manuales
7. Establecimiento de redes con OAC u organismos internacionales
8. Generación de conciencia entre el público

Mediante el debate y análisis con las partes interesadas, el equipo de la auditoría determinó los enfoques del combate a la corrupción en cuatro categorías principales:

- estado de derecho (control y sanción);
- sistemas y administración pública (prevención de la corrupción);
- transparencia y rendición de cuentas (sujetos obligados y titulares de derechos, actores no estatales, información, concienciación); y
- desarrollo de capacidades (desarrollo de capacidades individuales, organizacionales e institucionales).

Sobre la base de las cuatro categorías precedentes, es posible continuar analizando cuestiones en el ámbito del marco institucional nacional y el sector educativo. En el análisis que sigue, hemos considerado una categorización de los enfoques del combate a la corrupción en el sector educativo.

Obsérvese que los enfoques deben considerarse en el contexto de los diferentes sectores (p. ej., cuando se trate de sectores tales como los de infraestructura, riego, etc., cuestiones tales como la gestión y adquisición de activos son muy importantes). En tales casos, es necesario considerar la orientación brindada en la INTOSAI Gov 9160 - Mejoramiento de la buena gobernanza de los activos públicos

Rule of law	Public administration and systems	Transparency and accountability	Capacity development
Policy Legislation Codes of conduct	<ul style="list-style-type: none"> ■ Whistle-blower/ complaint procedures ■ Innovations addressing teacher absenteeism ■ Systems' improvement – finances and accounts ■ Systems' improvement – independence and externality ■ Systems' improvement – technologies ■ Systems' improvement – open procedures 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Public expenditure tracking surveys (PETS), service delivery and other surveys ■ Information – use of the media and information technology ■ Information – systems ■ Participatory monitoring and social accountability ■ Partnerships and alliances ■ Anti-corruption education (in education or about the education sector) ■ Advocacy and awareness-raising campaign ■ Women's participation 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Institutional reforms ■ Organisational development ■ Training

(Fuente: PNUD: *Fighting Corruption in the Education Sector- Methods, Tools and Good Practices*, New York, octubre de 2011)

El equipo analizó el sector de la educación con respecto a las intervenciones y enfoques anticorrupción en dicho sector.

	Rule of law			Public admin and systems			Transparency and accountability			Capacity development		
Education areas	Policy	Legislation	Codes of conduct	Whistle-blower/ complaints procedures	Innovations for teacher absenteeism	Systems improvements	PETS and other surveys	Participatory monitoring	etc.	Institutional reforms	Organisational development	Training
Education finance (school level upwards)												
Procurement (textbooks, infrastructure, etc.)												

(Fuente: PNUD: *Fighting Corruption in the Education Sector- Methods, Tools and Good Practices*, New York, octubre de 2011)

Áreas	Prácticas corruptas
Finanzas	<ul style="list-style-type: none">• Transgresión de normas y procedimientos• Abultamiento de costos y actividades en las estimaciones de presupuestos• Malversación
Asignaciones específicas (becas, subsidios, etc.)	<ul style="list-style-type: none">• Favoritismo, nepotismo• Sobornos• Incumplimiento de criterios• Discriminación (política, social, étnica, de género)
Construcción, mantenimiento y reparaciones de escuelas	<ul style="list-style-type: none">• Fraude en licitaciones públicas• Colusión entre proveedores• Malversación• Manipulación de datos• Incumplimiento de los criterios de distribución geográfica de escuelas• Entregas inexistentes de suministros
Distribución de equipos, mobiliario y material (lo que	<ul style="list-style-type: none">• Fraude en licitaciones públicas• Colusión entre proveedores• Apropiación de suministros escolares• Compras de equipamiento innecesario• Incumplimiento de criterios de asignación

incluye transporte, alojamiento, libros de texto, comedores y raciones escolares)	<ul style="list-style-type: none"> • Manipulación de datos • Entregas inexistentes de suministros <p>Según la Norma Gov 9160 de la INTOSAI referida a adquisiciones gubernamentales, es probable que existan requisitos adicional que deben abordarse y demostrarse explícitamente, y que pueden encontrarse sujetos a auditoría y supervisión externa. Ellos incluyen:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. contraprestaciones acordes a lo pagado; 2. una competencia abierta y eficaz; 3. un comportamiento ético y un trato justo; 4. maximización de oportunidades para que la industria local compita; 5. aspectos ambientales; 6. aseguramiento de la calidad; 7. sanciones gubernamentales contra determinados países; y 8. políticas de justicia social.
Producción y distribución de libros de texto	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude en la selección de autores (favoritismo, sobornos, dádivas) • Incumplimiento de las leyes sobre derechos de autor • Se obliga a los estudiantes a adquirir materiales sujetos a derecho de autor, siendo el docente el titular de dichos derechos
Designación, gestión, pago y capacitación de docentes	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude en la designación y distribución de docentes (favoritismo, sobornos, dádivas) • Discriminación (política, social, ética, de género) • Falsificación de credenciales/utilización de diplomas apócrifos • Incumplimiento de criterios • Demoras en los pagos, en ocasiones con quitas no autorizadas
Comportamiento de docentes/escuelas (faltas profesionales)	<ul style="list-style-type: none"> • Docentes fantasma • Ausentismo • Pagos ilícitos (por la admisión en escuelas, exámenes, evaluaciones, clases particulares) • Favoritismo/nepotismo/aceptación de dádivas • Discriminación (política, social, ética, de género) • Clases particulares (incluido el uso de escuelas con fines privados) • Acoso o explotación sexual • Sobornos o favores durante visitas de inspectores
Sistemas de	<ul style="list-style-type: none"> • Manipulación de datos con fines de falsificación • Selección/supresión de información

información	<ul style="list-style-type: none"> • Irregularidades en la producción y publicación de información • Pago por información que debería suministrarse de manera gratuita
Exámenes y diplomas, acceso a universidades	<ul style="list-style-type: none"> • Venta de información sobre exámenes • Fraude en exámenes (sustitución de personas, trampas, favoritismo, dádivas) • Sobornos (para obtener mejores calificaciones, aprobación de cursos, selección para programas especiales, diplomas, admisión en universidades) • "Fábricas" de diplomas y falsas credenciales • Investigación fraudulenta, plagio
Acreditación de instituciones	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude en el proceso de acreditación (favoritismo, sobornos, dádivas)

En cuanto a la evaluación de riesgos, el equipo utilizó los siguientes mecanismos para identificar los riesgos de corrupción considerando las prácticas corruptas previamente descritas existentes en el sector educativo:

- confección de una lista con áreas genéricas de actividades potencialmente corruptas;
- identificación de disposiciones genéricas corruptas en normas departamentales;
- análisis de la lista de puestos genéricos corruptos en el organismo gubernamental con relación a las áreas genéricas corruptas de las actividades del organismo;
- análisis de las normas relacionadas con los puestos de funcionarios del estado;
- análisis e identificación de las posibilidades latentes de que el sistema de gobierno contribuya a las prácticas corruptas a través del accionar de los funcionarios.

Para tener un panorama global de las condiciones y factores potencialmente ligados con prácticas corruptas inherentes a los organismos y evaluar los riesgos de corrupción, en la auditoría se consideraron las siguientes cuestiones principales:

- suficiencia del marco normativo para el ejercicio de las facultades impuestas en la institución auditada;
- estructura organizacional para el ejercicio de facultades;
- claridad de procedimientos para que los funcionarios realicen sus tareas;
- capacitación profesional;
- áreas de posibles conflictos de intereses;
- suficiencia del control y claridad del proceso decisorio;
- factores que impiden las prácticas corruptas;
- información sobre los hechos de corrupción que han tenido lugar;
- suficiencia del control de los empleados y los resultados de su labor.

A través del proceso de comprensión, análisis FODA, evaluación de riesgos y el debate con las partes interesadas en lo atinente a las áreas y cuestiones vinculadas con la corrupción en el sector educativo, el equipo ha identificado algunas áreas importantes para auditar:

- selección y desembolso de becas;
- Sistemas de información;
- Construcción, mantenimiento y reparaciones de escuelas
- Designación, gestión, pago y capacitación de docentes, conducta de los docentes/la escuela (falta profesional); y
- Elaboración y asignación de libros de texto y su distribución.

El equipo de la auditoría formuló el objetivo y estableció el alcance de la misma considerando estas áreas principales.

b. Determinación del enfoque de la auditoría

Como se explicase en la Parte 3.1 de esta guía, el enfoque de auditoría presentado en esta guía es el resultado de una combinación de los enfoques orientados a problemas y sistemas. Al elaborar las preguntas de la auditoría para su matriz de diseño, se han considerado estos dos enfoques.

c. Determinación del objetivo y el alcance de la auditoría

Una vez conocidas las principales áreas de interés, es necesario que el auditor acote el tema o problema de auditoría y determine el objetivo de la auditoría. También se relaciona con el motivo para realizar la auditoría. La redacción del objetivo (o la pregunta o problema básicos) es de gran importancia para el proceso de examen. La redacción también es importante para determinar los resultados precisos de la auditoría. Éste es un paso importante que supone un examen de la materia en profundidad, recurriendo al estudio de la bibliografía, los documentos y las estadísticas pertinentes, la realización de entrevistas con partes interesadas y expertos relevantes, y el análisis de indicadores de problemas potenciales desde diversos puntos de vista.

El auditor puede considerar las siguientes preguntas en la definición del objetivo de la auditoría:

- ¿Cuál es la meta de la auditoría?
- ¿Por qué estamos realizando esta auditoría?
- ¿Qué deseamos lograr al finalizar la auditoría?
- ¿En qué se enfoca la auditoría: en el producto, el resultado o el impacto?

Mientras desarrolla el objetivo de la auditoría, el auditor debería formularlo en términos claros y simples.

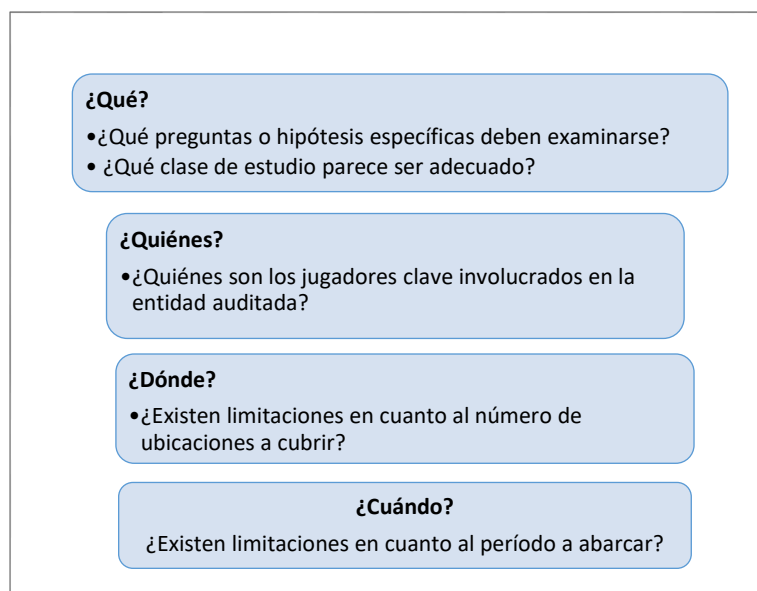
Paso 3: Diseño de la auditoría Definición del objetivo y el alcance de la auditoría

Objetivo de la auditoría: el propósito de la auditoría es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad para el logro de los ODS.

El objetivo de la auditoría también puede expresarse como una pregunta. Habitualmente el objetivo se extiende en una serie de preguntas asociadas que deben responderse en el proceso de la auditoría. Los objetivos y el alcance de la auditoría se interrelacionan y deberían considerarse conjuntamente.

Alcance de la auditoría

El alcance de la auditoría define los límites de ésta. Se ocupa de cuestiones tales como las preguntas específicas a formular, el tipo de estudio a realizar y el carácter de la investigación. El alcance de una auditoría se determina dando respuesta a las siguientes preguntas.



Paso 3: Diseño de la auditoría Definición del alcance de la auditoría

Alcance de la auditoría: La auditoría se centró en la iniciativa anticorrupción y las medidas tomadas por el gobierno en su conjunto y el Ministerio de educación durante los ejercicios financieros 2014 a 2016. El Objetivo 16 de los ODS y su meta 16.5 apuntan a reducir substancialmente la corrupción y el soborno en todas sus formas. El alcance de la auditoría cubre las iniciativas del gobierno para lograr la meta 16.5 de los ODS y el rol de los organismos anticorrupción en la prevención de la corrupción en el sector educativo. El equipo de la auditoría ha examinado las áreas de la auditoría dividiéndolas del siguiente modo:

- Medidas tomadas por el gobierno para reducir la corrupción
- Esfuerzos coordinados para el intercambio de información entre los organismos gubernamentales y/o las entidades privadas
- Becas para educación superior otorgadas y distribuidas durante los ejercicios financieros 2014 a 2016.
- Sistema de información – la auditoría consideró la eficacia del sistema con relación a la transparencia y el flujo de información.
- Construcción de escuelas - se realizaron tareas de mantenimiento y reparación en todo el país, la auditoría seleccionó el Condado M para 2014.
- Distribución de libros de texto - la auditoría cubrió la distribución de libros a las escuelas en el Condado N.
- Designación y conducta de los docentes - la auditoría cubrió la contratación para 10 escuelas en el Condado P durante 2014.
- Elaboración de libros de texto - la auditoría abarcó tres temas: ciencias, geografía y matemáticas de 7° grado.

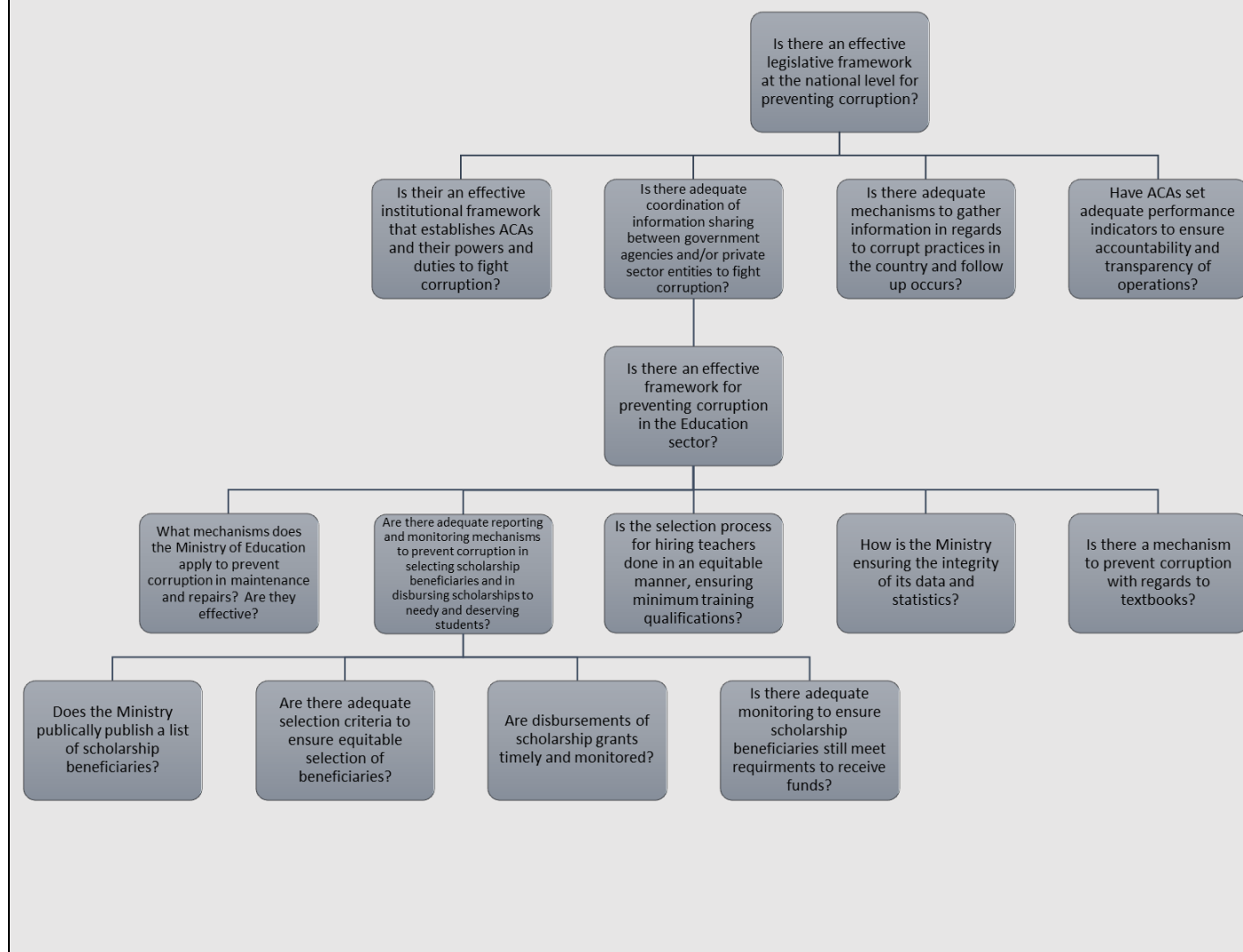
Las limitaciones a la auditoría han sido la indisponibilidad de parte de la información documentada debido al hecho de que algunos empleados habían dejado el ministerio.

d. Formulación de las preguntas de auditoría

La formulación adecuada de las preguntas es crítica para el éxito de la auditoría, dado que tendrá consecuencias para las decisiones relacionadas con los tipos de datos a recopilar, el modo en que dicha recopilación se realizará, el análisis a realizar y las conclusiones que se alcanzarán.

El 'Árbol de problemas' es una de las herramientas que podría utilizarse para determinar las preguntas de la auditoría. Utilizando estas herramienta, el principal objetivo/problema se divide en sub problemas, preguntas o factores causales. Una forma de elaborar la preguntas de la auditoría es dialogar con partes interesadas y expertos acerca de las causas posibles relacionadas estrechamente con el problema. Mediante la determinación de los problemas más probables, relevantes, potenciales y comprobables, es posible elaborar un diseño de auditoría adecuado.

Paso 3: Diseño de la auditoría Formulación de las preguntas de la auditoría (ejemplo indicativo)



e. Selección de los criterios de auditoría

Los criterios de auditoría constituyen los estándares en función de los cuales la evidencia de auditoría es evaluada. Su propósito es ayudar al auditor a responder preguntas tales como ‘¿sobre qué fundamentos es posible evaluar el desempeño real?’ ‘¿Qué se requiere o espera?’ (ISSAI 3100/55).

Los criterios de auditoría deben establecerse de forma objetiva. Este proceso exige una consideración racional y un criterio adecuado. Para las auditorías de desempeño, la selección de los criterios de auditoría es, por lo general, relativamente abierta y es el auditor quien los formula. Al formular los criterios de auditoría, es necesario que el auditor:

- posea una comprensión general del área a auditar, y esté familiarizado con los documentos pertinentes de carácter legal y además documentación, además de los recientes estudios y auditorías en el área;

- posea un buen conocimiento de los motivos y el sustento legal del programa o actividad gubernamental a auditar y de las metas u objetivos establecidos por la legislatura o el gobierno;
- comprenda razonablemente las expectativas de las partes interesadas principales y esté al corriente del conocimiento especializado básico;
- un conocimiento general de las prácticas y experiencia en otros programas o actividades gubernamentales pertinentes o similares.

Los criterios de auditoría pueden obtenerse de las siguientes fuentes:

- leyes y reglamentos que rigen la operación de la entidad auditada;
- las decisiones tomadas por la legislatura o el ejecutivo;
- referencias a comparaciones históricas o comparaciones con las mejores prácticas;
- normas, experiencias y valores profesionales;
- indicadores de desempeño clave establecidos por la entidad auditada o el gobierno;
- conocimientos específicos y asesoramiento de expertos independientes;
- conocimientos científicos nuevos o establecidos y otra información confiable;
- criterios utilizados previamente en auditorías similares o por otras EFS;
- organizaciones (dentro del país o fuera de éste) que realicen actividades similares;
- normas de desempeño o investigaciones anteriormente realizadas por el poder legislativo; y
- bibliografía sobre gestión general y la materia.

Es el auditor quien determina los criterios de auditoría. Sin embargo, éstos deben ser analizados con la entidad auditada (y posiblemente con otras partes interesadas) durante la etapa de planificación o, como muy tarde, durante la etapa de realización de la auditoría. El análisis de los criterios de auditoría con la entidad auditada sirve para garantizar la existencia de un consenso compartido en cuanto a los criterios que se utilizarán como parámetros de referencia al evaluar la entidad auditada. Por lo tanto, es importante definir claramente los criterios respecto a los que la entidad auditada será evaluada (ISSAI 3100/60). También es importante recibir la confirmación de la entidad auditada de que existe un acuerdo en cuanto a los criterios de auditoría, o señalar las discrepancias y el impacto que ellas pueden tener en la auditoría

Paso 3: Diseño de la auditoría Selección de los criterios de auditoría

Los criterios de auditoría se seleccionan de las siguientes fuentes:

1. Legislación anticorrupción del país
2. Plan estratégico del OAC
3. Legislación en materia de adquisición de productos y servicios del país
4. Directrices laborales de los empleados del sector educativo
5. Legislación en materia de tecnología de la información
6. Legislación en materia de protección de datos
7. Legislación del consejo encargado de la aprobación de libros de texto
8. Directrices de UNICEF (p. ej., la directrices comunes en materia de adquisiciones)
9. La iniciativa GAIN de la PNUD
10. ODS 16
11. ODS 4

f. Matriz de diseño de la auditoría

Una matriz de diseño es una herramienta que sirve para determinar qué auditar y de qué modo hacerlo. Provee una estructura para los componentes básicos del diseño. En ella se describen brevemente los requisitos y procedimientos necesarios para implementar el objetivo de la auditoría y realizar evaluaciones en función de los criterios de auditoría. Sus objetivos principales son:

- establecer una relación clara entre el objetivo de la auditoría, la metodología de ésta y el trabajo de campo que se prevé realizar;
- identificar y documentar los procedimientos a llevar a cabo; y
- facilitar las tareas de supervisión y examen.

En la Tabla 4 se presenta el formato de la matriz de diseño de la auditoría

Tabla 4 Formato de la matriz de diseño de la auditoría

Tema de la auditoría:

Objetivo de la auditoría:

Pregunta/subpregunta de la auditoría – ¿Qué desea saber?						
Criterios	Información requerida	Fuentes de información	Procedimientos para la recopilación de datos	Procedimientos para el análisis de datos	Limitación	Lo que el análisis nos permitirá determinar
¿Qué se espera?	¿Qué información se precisa para responder las preguntas de la auditoría?	¿Dónde está la información?	¿Cómo se proyecta obtener la información?	¿Qué se desea hacer con la información?	Cuáles son las limitaciones con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> • la estrategia metodológica adoptada • el acceso a gente e información • la calidad de la información • las condiciones operativas para llevar a cabo la labor 	¿Qué se espera hallar?

La Tabla 5 contiene un ejemplo de una matriz de diseño de auditoría simplificada para dos preguntas de auditoría – una a nivel nacional y la otra a nivel del sector educativo.

Tabla 5 Ejemplo de matriz de diseño de auditoría

Tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional? Objetivo de la auditoría: el propósito de la auditoría es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad a los efectos del logro de los ODS.						
Pregunta/subpregunta de la auditoría: ¿Existe una coordinación adecuada del intercambio de información entre los organismos del gobierno y/o las entidades del sector privado para combatir la corrupción?						
Criterios	Información requerida	Fuentes de información	Procedimientos para la recopilación de datos	Procedimientos para el análisis de datos	Limitación	Lo que el análisis nos permitirá determinar
Existen organismos adecuados para combatir la corrupción que coordinan la iniciativas y la información (UNCAC). Los organismos tienen indicadores de desempeño bien definidos para supervisar la recepción, el procesamiento (manejo) y finalización de los casos.	1. Legislación 2. Procedimientos que describen las iniciativas de coordinación y el intercambio de información 3. Indicadores de desempeño documentados 4. Registros disponibles para llevar un seguimiento de los casos 5. Informes en los medios, actas de	Ley de OAC en donde se estipulen sus facultades y deberes; legislación sobre denuncias Memorando de entendimiento (MdE) entre los OAC y el poder judicial Plan estratégico para los OAC y el poder judicial	Solicitud de legislación de la Asamblea legislativa (1) Entrevista (titular de la rama administrativa del Gobierno, titular del OAC, Procurador general, Fiscal general (2, 3) Solicitud de MdE del OAC (2) Solicitud de acceso a los	Examen de la legislación para garantizar la cobertura de facultades, deberes y protección adecuados (1) Examinar los MdE para determinar si existe un protocolo adecuado para coordinar esfuerzos y compartir información entre organismos	Es posible que no haya gente disponible oportunamente para la auditoría (2). Es posible que los informes, los MdE, las actas no se encuentren disponibles o documentados (2, 3, 4, 5). Es posible que se deniegue el acceso al sistema de seguimiento	Si el marco institucional nacional ayuda a prevenir la corrupción. (1, 2) Si existen medidas de protección adecuadas para aquellos que presentan denuncias (1) Si los mecanismos existentes son suficientes para prevenir la corrupción (1, 2, 3, 4, 5).

Tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional? Objetivo de la auditoría: el propósito de la auditoría es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad a los efectos del logro de los ODS.						
Pregunta/subpregunta de la auditoría: ¿Existe una coordinación adecuada del intercambio de información entre los organismos del gobierno y/o las entidades del sector privado para combatir la corrupción?						
Criterios	Información requerida	Fuentes de información	Procedimientos para la recopilación de datos	Procedimientos para el análisis de datos	Limitación	Lo que el análisis nos permitirá determinar
	reuniones semestrales con organizaciones de la sociedad civil registro de quejas	OAC / Sistema electrónico de seguimiento de casos judiciales Informe de examen de los medios realizado por el Gobierno; línea directa de quejas; actas de reuniones del Gobierno y/o OSC.	sistemas de seguimiento de casos y/o informes del sistema de seguimiento de casos (4) Solicitud de informes del Gobierno sobre: seguimiento de la corrupción, actas, registro de quejas (5)	(2) Comparación del proceso real con el proceso que se sugiere seguir (1, 2, 5) Sistema electrónico de seguimiento de casos a examinar respecto a la exhaustividad de los casos informados y seguidos (4)	de casos (4)	

Tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional? Objetivo de la auditoría: el propósito de la auditoría es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad a los efectos del logro de los ODS.						
Pregunta/subpregunta de la auditoría: ¿Existen mecanismos adecuados de información y supervisión para prevenir la corrupción en la selección de beneficiarios de becas y su desembolso a estudiantes con necesidades, merecedores de dichas becas?						
Criterios	Información requerida	Fuentes de información	Procedimientos para la recopilación de datos	Procedimientos para el análisis de datos	Limitación	Lo que el análisis nos permitirá determinar
<p>La Secretaría de educación superior pública la lista de beneficiarios de becas en su sitio Web o en periódicos destacados junto con los criterios de selección empleados.</p> <p>Un departamento de supervisión independiente (cuando se trate de entidades más grandes) o una sección independiente dentro de la Secretaría de educación superior (Auditoría interna o un departamento de similar jerarquía) examina la totalidad del proceso de selección de beneficiarios. (GAIN del PNUD)</p> <p>Un auditor interno o un departamento de similar jerarquía supervisan el</p>	<p>1. Se publicaron los criterios para la selección de beneficiarios de becas</p> <p>2. Postulaciones para becas</p> <p>3. Se publicaron las listas de beneficiarios de becas</p> <p>4. Informe sobre el proceso de selección de beneficiarios</p> <p>5. Informe sobre el desembolso oportuno de becas a</p>	<p>Sitio Web, periódicos (1, 3)</p> <p>Formularios de postulación (2)</p> <p>Entrevista con el titular de la sección de becas de la Secretaría de educación superior, director de auditoría interna (4, 5)</p> <p>Informes de los departamentos encargados de la supervisión (4, 5)</p> <p>Registro de</p>	<p>Obtención de criterios de selección publicados y lista de beneficiarios de becas (1, 3).</p> <p>Documentación de entrevistas realizadas y confirmación. (4)</p> <p>Obtención de informe sobre el proceso de selección y desembolsos, examen de idoneidad de los procedimientos (4).</p> <p>[SUGERENCIA:</p>	<p>Comparar la lista publicada de criterios de selección con la lista utilizada en la evaluación de la selección de beneficiarios para garantizar la concordancia (1)</p> <p>Comparar la lista publicada con el registro de pagos para los beneficiarios de becas a los efectos de verificar la integridad (2, 6)</p> <p>Examinar el</p>	<p>No existe una lista publicada de criterios de selección y/o beneficiarios de becas (1, 3)</p> <p>Es posible que no haya gente disponible oportunamente para la auditoría (4).</p> <p>No hay informes disponibles para su examen del departamento encargado de la supervisión (4, 5).</p>	<p>Si los mecanismos existentes son suficientes para prevenir la corrupción en la selección de beneficiarios de becas y los desembolsos de fondos para becas.</p>

Tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional? Objetivo de la auditoría: el propósito de la auditoría es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad a los efectos del logro de los ODS.						
Pregunta/subpregunta de la auditoría: ¿Existe una coordinación adecuada del intercambio de información entre los organismos del gobierno y/o las entidades del sector privado para combatir la corrupción?						
Criterios	Información requerida	Fuentes de información	Procedimientos para la recopilación de datos	Procedimientos para el análisis de datos	Limitación	Lo que el análisis nos permitirá determinar
desembolso de becas a los beneficiarios.	beneficiarios. 6. Información sobre pagos a beneficiarios de becas	pagos para beneficiarios de becas (6)	si no existiese un informe sobre el proceso de selección y pagos a beneficiarios, la EFS puede considerar la posibilidad de obtener la lista de postulaciones y el registro de pagos y seleccionar una muestra para someter a examen (2, 6).]	informe del proceso de selección respecto a cualesquiera excepciones advertidas en dicho proceso y en los pagos (4, 5) Examinar los listados de pagos para asegurarse de que los beneficiarios aprobados hayan recibido el pago y lo hayan hecho puntualmente		

Tema de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional? Objetivo de la auditoría: el propósito de la auditoría es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad a los efectos del logro de los ODS.						
Pregunta/subpregunta de la auditoría: ¿Existe una coordinación adecuada del intercambio de información entre los organismos del gobierno y/o las entidades del sector privado para combatir la corrupción?						
Criterios	Información requerida	Fuentes de información	Procedimientos para la recopilación de datos	Procedimientos para el análisis de datos	Limitación	Lo que el análisis nos permitirá determinar
				(5)		

3.2D: PLAN DE AUDITORÍA

El documento del plan de auditoría debería contener:

- la información y los conocimientos previos necesarios para comprender la entidad a auditar;
- el objetivo y las preguntas de la auditoría, los criterios de auditoría, el plazo y alcance de la auditoría, y la metodología y técnicas a utilizar para recopilar evidencias y realizar el análisis de la auditoría;
- un plan general de actividades donde se indiquen las necesidades las necesidades en materia de dotación de personal, recursos y la posible colaboración de especialistas externos para la realización de la auditoría; y
- el costo estimado de la auditoría, los plazos e hitos fundamentales del proyecto y los puntos de control principales de la auditoría.

3.2E: DOCUMENTOS DE TRABAJO PARA LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

1. Resumen del informe previo al estudio
2. Análisis FODA
3. Análisis de las partes interesadas
4. Matriz de evaluación de riesgos
5. Matriz de diseño de la auditoría
6. Guías y resultados de entrevistas
7. Documentación resultante de la revisión de gabinete
8. Herramientas de recopilación de datos (p. ej., cuestionario)
9. Lista de control para control de calidad

3.2F: CONTROL DE CALIDAD

Como se expusiese en la Parte 3.1, el control de calidad debería realizarse durante toda la auditoría y antes de la emisión del informe de la misma. El control de calidad se centra en la metodología y las normas seguidas para evaluar los productos generados al finalizar cada etapa de la auditoría. El control de calidad es realizado por el personal a cargo de la auditoría utilizando diferentes herramientas. En la Tabla 6 se exponen las actividades de control de calidad en la etapa de planificación

Tabla 6 Actividades de control de calidad

Etapas	Actividades de CC
Estudio previo / planificación	<ul style="list-style-type: none">▪ Verificación de la integralidad de la investigación realizada La realización de una investigación adecuada es una cuestión clave en la etapa de planificación. Con frecuencia es útil recabar conocimientos tanto históricos como globales. La idea es buscar “señales de alarma” o indicios de problemas y explorar y aprender, y considerar si se realizará una auditoría y la oportunidad y el modo en que tal auditoría se llevará adelante. Es posible que el auditor tenga que verificar un amplio conjunto de cuestiones relacionadas con la eficacia y la eficiencia y examinarlas desde diversas perspectivas para definir los objetivos.

▪ **Verificar si se examinaron diversas perspectivas y enfoques.**

Para comprobar si, por ejemplo, se trata de una cuestión de eficacia o eficiencia, y si debería aplicarse un enfoque orientado a sistemas, resultados o problemas.

▪ **Verificar si se consultaron y convocaron científicos y expertos en cuando ello fue necesario**

Dado que los auditores de desempeño no son expertos en el área de auditoría específica, es importante contar con la asistencia de personas independientes dotadas de los conocimientos adecuados en el área de auditoría. Con frecuencia podrían ser científicos u otros expertos e incluso directivos previamente empleados por las instituciones involucradas.

▪ **Verificar si las propuestas del plan de trabajo fueron examinadas por la dirección superior**

Luego de analizar el borrador, es necesario ajustarlo en función de los comentarios derivados del examen. Algunos criterios o una lista de control podrían ayudar en la etapa previa a que el plan de trabajo sea enviado a los encargados de tomar decisiones (a menudo el Auditor general) para su análisis y aprobación definitiva.

▪ **Lista de control para la aprobación del Plan de trabajo**

Contexto y motivo	Diseño	Competencias y planificación
i. ¿Hay indicios de que existen problemas de eficacia o eficiencia de carácter substancial?	i. ¿Se define y contextualiza el problema?	i. ¿Se encuentra la Oficina de auditoría en condiciones de realizar la auditoría?
ii. ¿Se examina la información pertinente? ¿Se consulta con expertos? ¿Se consideran las experiencias de las partes interesadas?	ii. ¿Los objetivos, las preguntas, el alcance y los métodos de la auditoría, son adecuados y concordantes con las normas? ¿El diseño de la auditoría, servirá para brindar respuestas objetivas y confiables a las preguntas de la auditoría? ¿Permitirá un análisis adecuado del problema?	i. ¿Se dispone de competencias suficientes? ¿Existen datos y recursos confiables accesibles?
iii. ¿Se trata de un tema auditable y concordante con el mandato, la política y las prioridades correspondientes?	iii. ¿La auditoría y sus recomendaciones potenciales, añadirán valor?	i. ¿Se consideran cuestiones relacionadas con el aseguramiento de la calidad? ¿El plan de actividades, es realista en cuanto a los plazos, el presupuesto y demás recursos?

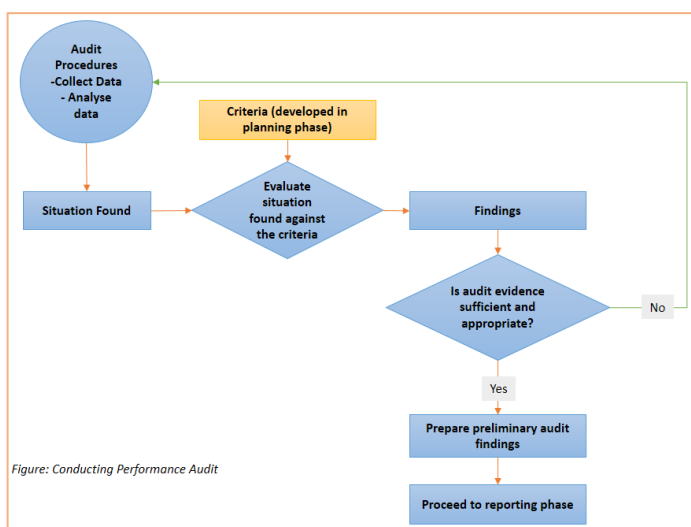
3.3: PROCESO DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA

3.3A: INTRODUCCIÓN

Luego de desarrollar la matriz de diseño de la auditoría y finalizar el plan correspondiente, el siguiente paso llevar la auditoría a la práctica, es decir, realizar la labor de campo de la auditoría. Al realizar la AD, el auditor obtiene evidencias suficientes y adecuadas para respaldar los hallazgos y, sobre la base de dicha evidencia, extrae conclusiones y formula recomendaciones. En esta etapa, las principales actividades son la labor de campo para recopilar datos y el análisis de estos datos, que luego se transformarán en evidencia. En la práctica, la recopilación y el análisis de los datos no constituyen actividades disociadas. A excepción de las encuestas, en general, los datos son recopilados, interpretados y analizados de manera simultánea. Según la metodología adoptada en una determinada auditoría, pueden existir variaciones en cuanto a la estrategia de la labor de campo para la recopilación y el análisis de los datos. En la Figura 10 se describe el proceso de la labor de campo de la auditoría.

3.3B: AUDITORÍA DE LA LABOR DE CAMPO

Figura 10 Realización de una auditoría de desempeño



La labor de campo consiste en recopilar datos e información según lo previsto en la planificación de la auditoría. Toda la labor de campo debería planificarse con miras a la recopilación de evidencia destinada a respaldar los hallazgos consignados en el informe final. Los tipos de datos recopilados y las fuentes de dichos datos dependerán de la estrategia metodológica (p. ej., para la encuesta y el cuestionario, las preguntas serían diferentes y las fuentes de datos también diferirían) y los criterios establecidos. Es importante que el auditor recopile la mejor información

posible de diferentes fuentes y recurra a la ayuda de expertos. El auditor debería buscar la evidencias necesarias para responder las preguntas de auditoría, y ser cuidadoso de no apartarse del foco de la labor o recopilar una gran cantidad de información que a menudo resulta innecesaria o irrelevante.

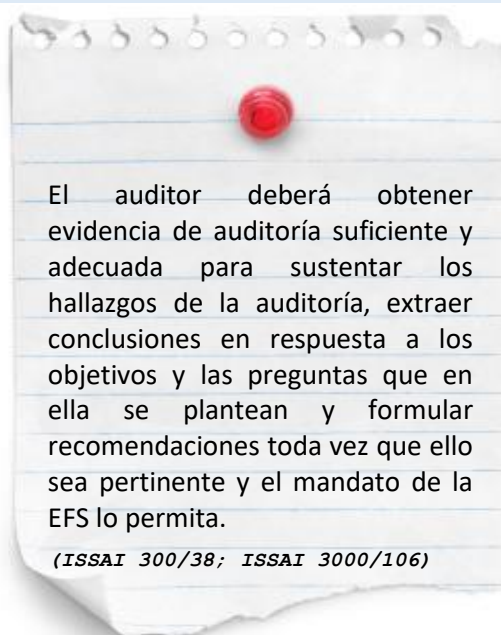
Consejos acerca del modo de realizar la labor de campo

- Durante la etapa de planificación, prepare todo lo que necesitará en el campo:
- No olvida:
 - a) programar visitas, entrevistas y *focus groups*;
 - b) prepare el material necesario (cartas de presentación, copias de cuestionarios;

entrevistas, *focus groups* y guías de observación directa; nombre, domicilio, teléfono y dirección de correo electrónico de todas las personas que usted visitará en el campo).

- Comience la auditoría a nivel del OAC o de organizaciones participantes en el combate a la corrupción a nivel nacional que usted haya identificado durante su estudio previo y el plan de auditoría.
- Luego de ello, realice una visita al ministerio / organismo administrativo / dirección a cargo del sector considerado. P. ej., el Ministerio de educación / la Dirección de formación escolar, etc.
- Realice un seguimiento mediante un examen detallado en una organización de campo. P. ej., una universidad / institución de educación terciaria / escuela, etc.
- Tome en cuenta el tiempo necesario para ir de un lugar al otro. No programa muchas entrevistas o *focus groups* el mismo día.
- Considere la necesidad de realizar un seguimiento de las entidades visitadas anteriormente
- No dependa únicamente de dispositivos electrónicos (grabadores, computadoras, etc.) Tome algunas notas esenciales.
- Comience a completar la matriz de hallazgos en el campo.
- La labor de campo requiere mucho tiempo, por lo tanto, no espere ocuparse de las tareas que le aguardan en la oficina.
- Asegúrese de recopilar todo el material que necesita. Cierta información puede resultar difícil de recopilar luego de la labor de campo.
- Utilice indumentaria adecuada. Habitualmente para las reuniones con autoridades y directivos es necesario vestirse de un modo formal. En cambio, es más sencillo crear vínculos con los beneficiarios (especialmente con personas de bajo nivel educativo) si utiliza una vestimenta informal.

3.3C: RECOPIACIÓN DE LA EVIDENCIA



La evidencia de auditoría es la información recopilada y utilizada para respaldar los hallazgos de la auditoría. Los hallazgos y conclusiones de la auditoría deben sustentarse en evidencia. La evidencia debería ser puesta en contexto y todos los argumentos (a favor y en contra) y perspectivas pertinentes ser considerados antes de extraer conclusiones y formular recomendaciones.

La evidencia de auditoría debería ser tanto suficiente (cantidad) como idónea (calidad). La suficiencia es una medida del cúmulo de evidencia de auditoría utilizada para respaldar los hallazgos y las conclusiones de la auditoría. Al evaluar la suficiencia de la evidencia, el auditor debería determinar si se ha obtenido un cúmulo suficiente de ella como para persuadir a una persona informada de que los

hallazgos realizados son razonables. La idoneidad se refiere a la calidad de la evidencia de auditoría. Esto significa que la evidencia debería ser pertinente, válida y confiable (ISSAI 3000/107-108).

La pertinencia se refiere al grado en que la evidencia de auditoría guarda una relación lógica con los objetivos y las preguntas de la auditoría, y es importante para tales objetivos y preguntas. La validez se refiere al grado en que la evidencia de auditoría constituye un fundamento significativo o razonable para medir lo que se está evaluando. La confiabilidad se refiere al grado en que la evidencia de auditoría se ve respaldada por datos ratificatorios provenientes de un conjunto de fuentes, o da lugar a los mismos hallazgos al someterse a prueba de forma repetida (ISSAI 3000/109-110).

Técnicas de muestreo

Los auditores rara vez tienen la oportunidad de examinar todas las unidades o todos los datos, documentos y registros. Por lo tanto, es necesario seleccionar una muestra representativa. La cuestión fundamental es que la muestra seleccionada debe ser representativa del conjunto de la población, imparcial y suficiente para extrapolar el resultado al conjunto de la población dentro de los niveles de confianza.

Para profundizar los conocimientos obtenidos, los métodos de selección de muestras pueden complementarse con otras técnicas de recopilación de información, como los estudios de casos. El auditor deberá determinar si la toma de muestras constituye una manera idónea de obtener parte de la evidencia de auditoría necesaria.

Los diferentes tipos de evidencia están vinculados con los diferentes métodos de recopilación de datos, como se muestra en la Tabla 7.

Tabla 7 Vínculo entre la evidencia y los métodos de recopilación de datos

Tipo de evidencia	Métodos de recopilación de datos
Físico	<ul style="list-style-type: none"> • Observación directa • Inspección de objetos
Testimonial	<ul style="list-style-type: none"> • Entrevistas • Cuestionarios • Focus groups • Grupos de referencia
Documental	<ul style="list-style-type: none"> • Examen de archivos • Examen de documentos • Investigación de bibliografía • Utilización de estadísticas existentes • Utilización de bases de datos existentes
Analítico	<ul style="list-style-type: none"> • Concebido por el auditor, utilizando diferentes tipos de datos • El auditor puede utilizar cualquiera de los métodos de recopilación de datos enunciados previamente, o una combinación de ellos.

Los diferentes métodos de recopilación de datos se explican en el Apéndice 1.

Durante la AD, el equipo a cargo de la auditoría puede utilizar diferentes tipos de recopilación de datos para recabar evidencia. El uso de los métodos de recopilación de datos para las diferentes áreas que pueden seleccionarse conforme a la auditoría planificada en el capítulo anterior sobre Planificación de la auditoría, se presenta en la Tabla 8 que contiene la matriz de hallazgos de la auditoría.

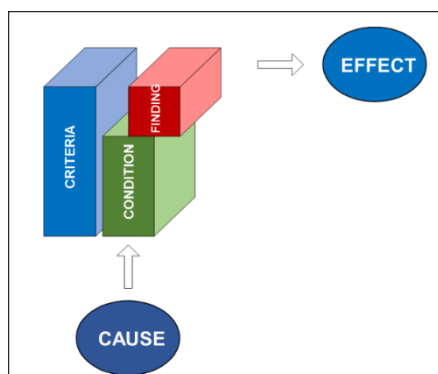
3.3D: EVALUACIÓN DE LA EVIDENCIA

La mayoría de las auditorías supone algún tipo de análisis para comprender o explicar lo que ha sido observado. Puede utilizarse un amplio conjunto de modelos y métodos. De hecho, el análisis de los datos cuantitativos y cualitativos es un paso importante en todas las AD. Mientras analiza la información recopilada, es importante que el auditor se concentre en las preguntas y el objetivo de la auditoría (ISSAI 3200/86).

La etapa final en el análisis de datos supone la combinación de resultados de diferentes tipos de fuentes. Y aunque no existe un método general para hacer esto, es de fundamental importancia que el auditor trabaje de forma sistemática y minuciosa en la interpretación de los datos y argumentos recabados.

En la realización de auditorías de desempeño es posible utilizar una amplia variedad de técnicas de análisis. Algunas técnicas de análisis cuantitativo son: estadísticas descriptivas, análisis de regresión, tabulación de frecuencia, análisis estadístico multivariado y análisis de desarrollo de datos. Algunas técnicas de análisis cualitativo son: análisis de contenidos, interpretaciones alternativas, casos negativos. Entre estas estadísticas descriptivas, el análisis de regresión y el análisis de contenidos son las técnicas más frecuentemente utilizadas.

1. Análisis de regresión

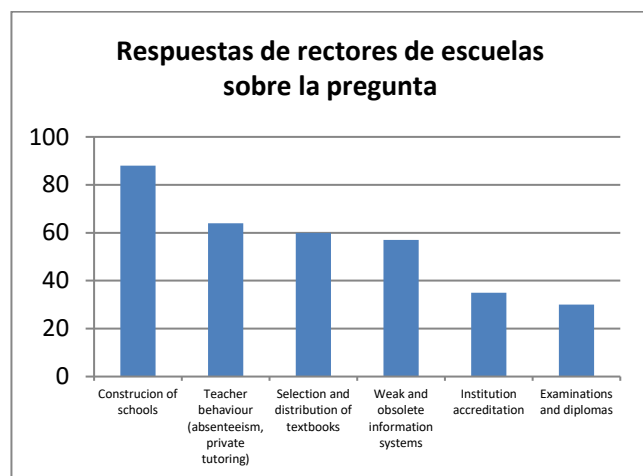


El análisis de regresión es una técnica para evaluar el grado en el que las variables se encuentran asociadas (correlacionadas). El análisis de regresión puede utilizarse para:

- someter a examen una relación que se supone ocurre;
- identificar relaciones entre variables que pueden encontrarse causalmente relacionadas y que podrían explicar resultados;
- identificar casos inusuales que sobresalen entre los valores esperados; y
- realizar predicciones acerca de valores en el futuro.

2. Análisis de contenidos

Figura 11 Ejemplo de análisis de contenidos



diferentes opiniones mientras se analizan las preguntas de un cuestionario.

En la Figura 11 que antecede se presenta un ejemplo de un posible análisis de contenidos.

3.3E: HALLAZGOS DE AUDITORÍA

Los hallazgos de auditoría constituyen la información recabada por el auditor durante la labor de campo que se utilizará para responder las preguntas de auditoría. Un hallazgo de auditoría se refiere a la discrepancia entre la situación actual y los criterios aplicables. Los hallazgos contienen los siguientes atributos: criterios (lo que debería ser), condición (lo que es), causa (por qué existe una desviación de las normas o los criterios) y efecto (cuáles son las consecuencias de la situación hallada). El hallazgo de auditoría se produce cuando los criterios son comparados con la situación actual.

Los criterios de auditoría son los estándares utilizados para medir la economía, la eficacia y la eficiencia en el tema de la auditoría. Su propósito es determinar si las cuestiones abarcadas en la auditoría alcanzan, superan o no alcanzan del desempeño esperado. Pueden ser definidos tanto cualitativa como cuantitativamente.

La condición en la situación existente, identificada y documentada durante la auditoría. La causa es la razón de la diferencia entre la condición y los criterios. La causa constituirá el fundamento de las recomendaciones. En algunos casos no es posible identificar a ciencia cierta las razones de la situación existente, dado que tal identificación demandaría una metodología compleja, la cual no se encontraría dentro del alcance de la auditoría. El efecto es la consecuencia de la diferencia entre una condición y un criterio. El efecto indica la seriedad de la situación hallada y determina la intensidad de la acción correctiva. En muchos casos, el efecto de un hallazgo puede ser cuantificable, p. ej., insumos o proceso caros, instalaciones improductivas, demoras, etc. Sin embargo, los efectos cualitativos, reflejados en una falta de control, decisiones inadecuadas o una falta de preocupación por el servicio, también serán importantes y será necesario considerarlos. Debería mantenerse un diálogo activo con la entidad auditada y los potenciales hallazgos de auditoría tratarse a medida que surjan. Un intercambio constructivo acerca de los hallazgos iniciales con la entidad auditada ayuda a determinar

la cantidad y calidad de la evidencia.

Redacción de los hallazgos de la auditoría

Los hallazgos de la auditoría deberían presentarse en un marco claro y lógico que permita una comprensión sencilla de los criterios aplicados a la auditoría, los hechos comprobados mediante la evidencia, y el análisis por parte del auditor de la naturaleza, la importancia y las causas de la situación hallada. También debe considerarse el impacto en términos de economía, eficiencia y/o eficacia, dado que esto constituye el fundamento para demostrar la necesidad de aplicar medidas correctivas.

Al enunciar el hallazgo, el auditor debe evaluar el grado de confianza en éste, sobre la base del peso de la evidencia. La evaluación debe reflejarse claramente en la redacción del hallazgo, utilizándose términos calificativos (p. ej., generalmente, con frecuencia). Las AD deberían centrarse en aportar una perspectiva equilibrada del tema, presentando no sólo las deficiencias sino también, cuando corresponda, los hallazgos positivos e indicios de buenas prácticas. En general se hace hincapié en la formulación de los hallazgos de auditoría de una manera constructiva y equilibrada.

Asimismo, el auditor deberá determinar el grado de conocimiento que la dirección de la entidad auditada tiene de la cuestión analizada; si la dirección estuviese al tanto del problema y ya estuviese tomando medidas correctivas, ello debe ser registrado y tomado en consideración a los efectos de la presentación de los informes correspondientes.

3.3F: CONTROL DE CALIDAD EN LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA

Las siguientes son consideraciones importantes para el control de calidad en la realización de la auditoría

- ***Verificar si el equipo a cargo de la auditoría brindó a la entidad auditada una introducción adecuada***

Una buena comunicación con las entidades auditadas durante todo el proceso de auditoría es de gran importancia para la calidad y el impacto de la auditoría. Se comienza con una introducción en la que se presentan y analizan el propósito, los métodos y los procesos de la auditoría.

Este proceso es especialmente importante para esta auditoría por los siguientes motivos:

1. Participación de múltiples partes interesadas, incluyendo organismos anticorrupción, el titular de la rama administrativa del gobierno, del sector en cuestión (ministerio / departamento), etc.
2. Necesidad de clarificar el alcance y la cobertura de la auditoría de forma tal que no exista confusión o aprehensión respecto a los pedidos de información confidencial por parte del equipo de la auditoría en casos específicos.

- ***Verificar si la entidad auditada participó en el proceso de auditoría y si el equipo de la auditoría recopiló evidencia basada en diferentes perspectivas***

Las personas de contacto y los directivos de las entidades auditadas deberían encontrarse bien informados. Realizar reuniones con diversas partes interesadas, como los OAC, el defensor del pueblo, el titular de la rama administrativa del gobierno, y diferentes sectores sujetos a

consideración, entre otras, y también con expertos, de modo de tratar de comprender sus perspectivas, conocimientos, experiencia y argumentos. Llevar un seguimiento de las indicaciones y ocuparse de que las declaraciones y argumentos sean razonablemente corroborados.

▪ **Verificar si el canal de comunicación con la dirección es adecuado y eficaz**

La comunicación continua con la dirección interna es esencial para la adecuada realización de un informe idóneo. Al formularse el plan de trabajo y el plan de actividades debería incluirse un cronograma de reuniones regulares, no sólo para verificar el presupuesto y el calendario, sino también respecto a diversas cuestiones relacionadas con el desempeño y la realización de la auditoría.

Lista de control para el supervisor y la dirección durante el proceso de auditoría

- i. ¿El equipo, sigue el plan de actividades y la metodología adoptada de manera puntual?
- ii. ¿El equipo, ha puesto en práctica las herramientas correctas? ¿Existen problemas con la recopilación de datos?
- iii. ¿Se abordan todas las perspectivas/los puntos de vista pertinentes? ¿Se realizan los análisis de un modo suficiente?
- iv. ¿Existen desacuerdos considerables que exijan la participación de la dirección?
- v. ¿Han surgido indicios respecto a la necesidad de realizar cambios en el diseño de la auditoría?

▪ **Verificar si hubo un proceso de autorización**

Para minimizar las contradicciones con la entidad auditada respecto a los hallazgos recabados y recopilados, el equipo de la auditoría debería seguir un proceso de autorización adecuado. Asimismo, debería analizar y discutir los comentarios originados en la entidad auditada con el director (gerente) de la AD y realizar ajustes en los borradores de los informes.

Una discusión adecuada con la entidad auditada antes de publicar el informe brinda la oportunidad de analizar y clarificar diversas cuestiones. Con ello es posible evitar malos entendidos y conflictos innecesarios. También es posible que facilite el impacto de la auditoría.

3.3G: MATRIZ DE HALLAZGOS

Los hallazgos y la información obtenida durante la auditoría, las conclusiones y las recomendaciones se registran en la matriz de hallazgos. La matriz de hallazgos es una herramienta útil para respaldar y orientar la preparación del informe de la auditoría, porque permite reunir los principales elementos que constituyen los capítulos centrales del informe de una manera estructurada. La matriz permite a los miembros del equipo de la auditoría y a otras partes interesadas alcanzar una comprensión homogénea de los hallazgos y sus componentes. Los rubros de la matriz de auditoría se presentan en la Tabla 8.

La confección de la matriz de auditoría debería iniciarse durante la labor de campo, mientras se toma nota de los hallazgos. Las clarificaciones que tal vez sea necesario obtener de la entidad auditada deberían ser recopilada mientras el equipo aún se encuentra en el campo. Esto ayudará a evitar malos entendidos y posibles pedidos de información adicionales con la consiguiente pérdida de esfuerzos. La matriz de hallazgos de auditoría sigue la matriz de diseño de auditoría respecto a cada

pregunta de la auditoría y en ella se tabula la información recabada para responder la pregunta correspondiente.

Tabla 8 Plantilla de la matriz de auditoría

Objetivo de la auditoría: Expresar de una forma clara objetiva lo que llevó a la realización de la auditoría.							
Pregunta de la auditoría (la misma formulada en la matriz de diseño de la auditoría): Para cada pregunta (o subpregunta) de la auditoría, deberían repetirse los rubros mencionados a continuación en la tabla.							
Conclusión					Buenas prácticas	Recomendaciones	Beneficios esperados
Situación hallada	Criterios	Evidencias y análisis	Causas	Efectos			
Incidencias más relevantes detectadas durante la labor de campo.	Parámetro utilizado para determinar si el desempeño esperado del objeto auditado es satisfactorio, supera las expectativas o es insatisfactorio.	Resultado de la aplicación de los métodos de análisis de datos y su utilización en la generación de evidencia. Deberían indicarse la técnicas utilizadas para manejar la información recopilada durante la labor de campo y los resultados alcanzados.	<p>Motivos de la situación encontrada.</p> <p>Puede relacionarse con la operación o el diseño del objeto de la auditoría.</p> <p>Puede encontrarse fuera del control del directivo.</p> <p>Las recomendaciones deberían relacionarse con las causas.</p>	<p>Consecuencias relacionadas con las causas y con los hallazgos correspondientes.</p> <p>Puede ser una medida de la importancia del hallazgo.</p>	<p>Se identificaron acciones que conducen a un buen desempeño</p> <p>· Pueden respaldar las recomendaciones.</p>	<p>Propuestas para abordar los principales problemas identificados.</p> <p>Deberían relacionarse con las causas.</p> <p>Deberían ser pocas.</p>	<p>Se esperan mejoras al implementar las recomendaciones.</p> <p>Pueden ser cuantitativos y cualitativos.</p> <p>Toda vez que ello sea posible, cuantificar.</p>

Objetivo de la auditoría: lo que la auditoría persigue es verificar si los mecanismos nacionales y sectoriales son eficaces en la prevención de la corrupción para facilitar el acceso a una educación de calidad a los efectos de lograr los ODS.

Pregunta de la auditoría: ¿Existe un marco institucional eficaz para prevenir la corrupción a nivel nacional?

Hallazgos							
Situación hallada	Criterios	Evidencias y análisis	Causas	Efectos	Buenas prácticas	Recomendaciones	Beneficios esperados

<p>Existen dos organismos a nivel nacional que se ocupan de combatir la corrupción. Uno de ellos es responsable de observar el sector público y el otro, el sector privado. No existe coordinación o intercambio de información alguno entre estos dos organismos.</p> <p>Ninguno de estos organismos tiene facultades de enjuiciamiento. Ello se ve agravado por el hecho de que no existen sistemas que garanticen que todos los casos sean remitidos al poder judicial para su enjuiciamiento.</p> <p>Aunque ambos organismos disponen de un mecanismo sólido para recabar información de los medios, las organizaciones de la sociedad civil, etc., una vez</p>	<p>De acuerdo con las disposiciones de la UNCAC, existen organismos competentes para combatir la corrupción que coordinan la iniciativas y la información (UNCAC).</p> <p>Los organismos disponen de indicadores de desempeño bien definidos para supervisar la recepción, el procesamiento (manejo) y la conclusión de los casos</p>	<p>Estudio de documentos: Se estudiaron los informes y declaraciones presentados por los dos organismos.</p> <p>No existen procedimientos establecidos para compartir información sobre casos.</p> <p>Ambos organismos llevan registros donde se anotan los casos remitidos al poder judicial. El Organismo A lleva este registro como una base de datos en línea. Pero las anotaciones en estos registros eran incompletas. Se comprobó que un 21% de los casos en el Organismo A y un 18% en el Organismo B habían sido remitidos al poder judicial para un seguimiento.</p>	<p>Aunque ambos organismos han sido constituidos de acuerdo con la Ley Nacional Anticorrupción, en concordancia con la UNCAC, sus normas y procedimientos operativos no se encuentran claramente definidos.</p>	<p>No se realiza un seguimiento adecuado de los casos en tanto la mayor parte de ellos presentan una conexión entre el gobierno y el sector privado.</p> <p>Los casos no se llevan hasta su conclusión lógica en términos de enjuiciamiento.</p> <p>A pesar de que los organismos disponen de un buen</p>	<p>Ambos organismos disponen de buenos sistemas para recopilar información sobre nuevos casos mediante la interacción con los medios, las OSC y también con los ciudadanos mediante una línea de atención directa.</p>	<p>Formulación de procedimientos detallados y establecimiento de sistemas para el intercambio de información entre los dos organismos.</p> <p>Establecer un sistema de reuniones trimestrales/s emestres entre los dos organismos para el intercambio de información sobre casos.</p> <p>Establecer un</p>	<p>Se coordinará la información sobre diferentes casos, lo que derivará en una conclusión más rápida y eficaz de éstos.</p> <p>El enjuiciamiento dará lugar a un cierre efectivo de los casos y fortalecerá la disuasión y prevención de la corrupción.</p>
---	---	--	---	---	--	--	---

<p>identificadas las prácticas corruptas, su seguimiento con los organismos gubernamentales no es adecuado.</p> <p>Ninguno de los organismos ha definido sus indicadores de desempeño.</p>		<p>Ambos organismos disponen de un buen sistema para rastrear la información publicada en los medios, realizan reuniones semestrales con las OSC y cuentan con una línea directa para denuncias. Estos mecanismos los ayudan a identificar casos para su seguimiento. Sin embargo, no se ha dado seguimiento con las dependencias gubernamentales correspondientes a un 32% de los casos correspondientes al Organismo A y a un 37% de los casos correspondientes al organismo B.</p>		<p>sistema de recepción de casos, no se realiza un seguimiento adecuado de éstos, lo que lleva a poner en riesgo la iniciativas orientadas a combatir la corrupción.</p>		<p>sistema y un mecanismo de supervisión para dar seguimiento a cada caso con la dependencia gubernamental al pertinente, dentro de un plazo determinado.</p> <p>Conservar las anotaciones en el registro donde se detalla la remisión de casos al poder judicial.</p> <p>Definir los indicadores de desempeño para procesar (manejar)</p>	
--	--	---	--	--	--	--	--

						<p>cada uno de los casos recibidos y concluirlos mediante un cierre o remisión poder judicial para su enjuiciamiento.</p>	
Pregunta de la auditoría: ¿Existen mecanismos adecuados de información y supervisión para prevenir la corrupción en la selección de beneficiarios de becas y su desembolso a estudiantes con necesidades, merecedores de dichas becas?							
Hallazgos							
Situación hallada	Criterios	Evidencias y análisis	Causas	Efectos	Buenas prácticas	Recomendaciones	Beneficios esperados

<p>La Secretaría de educación superior no publica la lista de beneficiarios de becas de una forma transparente</p> <p>El proceso de selección de beneficiarios no es examinado por ninguna otra entidad ya sea dentro de la Secretaría de educación superior o fuera de ella.</p> <p>No se supervisa el desembolso oportuno de los fondos a los beneficiarios de becas.</p>	<p>La Secretaría de educación superior pública la lista de beneficiarios de becas en su sitio Web o en periódicos destacados junto con los criterios de selección empleados.</p> <p>Un departamento de supervisión independiente (cuando se trate de entidades más grandes) o una sección independiente dentro de la Secretaría de educación superior (Auditoría</p>	<p>Se realizó una entrevista con el Titular de la sección de becas de la Secretaría de educación superior. Las conversaciones fueron grabadas por el equipo de la auditoría y confirmadas por el Titular.</p>	<p>No existen reglas / procedimientos operativos para el establecimiento de sistemas transparentes y eficaces para la supervisión y selección de beneficiarios de becas y el desembolso oportuno de los fondos correspondientes.</p>	<p>Posibilidad de que no se esté previniendo la corrupción mediante una adecuada supervisión y presentación de informes con relación a la selección de beneficiarios y el desembolso oportuno de las becas.</p> <p>Consejo para la EFS: En auditorías posteriores o mediante remisión a organismos que se ocupen de la</p>	<p>Ninguna</p>	<p>La Secretaría de educación superior puede tomar de inmediato medidas para publicar la lista de beneficiarios de becas de un modo transparente en su sitio Web y en periódicos destacados. La transparencia en este sentido constituirá un freno eficaz a la corrupción.</p> <p>Debería haber un examen regular por parte de la</p>	<p>Disponer de sistemas eficaces de supervisión y presentación de informes para supervisar la selección de beneficiarios y el desembolso de fondos. Mediante este proceder se evitará una corrupción que beneficie estudiantes carentes de méritos a expensas de estudiantes pobres o mujeres, quienes pueden verse privados del acceso a la educación superior a pesar de las</p>
---	--	---	--	---	----------------	---	--

	<p>interna o un departamento de similar jerarquía) examina la totalidad del proceso de selección de beneficiarios. GAIN del PNUD</p> <p>Un auditor interno o un departamento de similar jerarquía supervisan el desembolso de becas a los beneficiarios.</p>			<p>detección de la corrupción, la EFS podrá realizar un seguimiento de pistas substanciales en materia de corrupción en la selección de beneficiarios y casos individuales de demora / retención de desembolsos de becas.</p>		<p>auditoría interna o una sección a cargo de entidades de similar jerarquía con relación al proceso de selección de beneficiarios de becas.</p> <p>La auditoría interna puede realizar exámenes regulares para verificar si las becas otorgadas se desembolsan oportunamente a todos los beneficiarios.</p>	<p>políticas gubernamentales existentes. Esto también sirve para prevenir la corrupción en cuanto a los desembolsos oportunos de los fondos para becas, que pueden verse condicionados al pago de sobornos o incluso la exigencia de favores sexuales de estudiantes mujeres.</p>
--	--	--	--	---	--	--	---

La siguiente tabla contiene un ejemplo de una parte de una matriz de hallazgos de auditoría en la se enuncian tres hallazgos en cada caso para ambas preguntas de auditoría.

PARTE 3.4: PROCESO DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - PRESENTACIÓN DE INFORMES

3.4A: INTRODUCCIÓN

El informe de la auditoría es el producto final de la totalidad del proceso de auditoría. Una auditoría adecuadamente concebida (en la planificación) e implementada (en la realización) constituye la base para un buen informe. En el último capítulo analizamos la realización de una AD. Al finalizar la etapa de realización se inicia la etapa presentación del informe, en la que se confecciona un borrador que contiene los hallazgos preliminares de la auditoría. A partir de los comentarios recibidos de la entidad auditada acerca de los hallazgos preliminares de la auditoría, el borrador se amplía y se convierte en el informe de la auditoría. Todo el material de trabajo escrito debería incorporar documentación respaldatoria relacionada con las diversas tareas realizadas durante el proceso de auditoría.

El proceso de confección del informe debería considerarse como un proceso continuo de formulación, puesta a prueba y revisión de las ideas relativas al tema de la auditoría. Este proceso puede iniciarse al principio de la auditoría.

El propósito del informe de la auditoría es comunicar los resultados de ésta a la autoridad legislativa, la entidad auditada y el público en general. La clave de un buen informe es la comunicación eficaz. En el informe deben exponerse de forma clara y objetiva los hallazgos y conclusiones principales sobre las preguntas de la auditoría, permitiendo al lector comprender lo que se hizo, por qué y cómo, y brindando recomendaciones prácticas. Por lo tanto, el contenido del informe debe ser ampliamente difundido entre partes interesadas diferentes para lograr el efecto deseado.

3.4B: EL PROCESO DE PRESENTACIÓN DE INFORMES

La Figura 12 contiene una representación gráfica de la etapa de presentación de informes

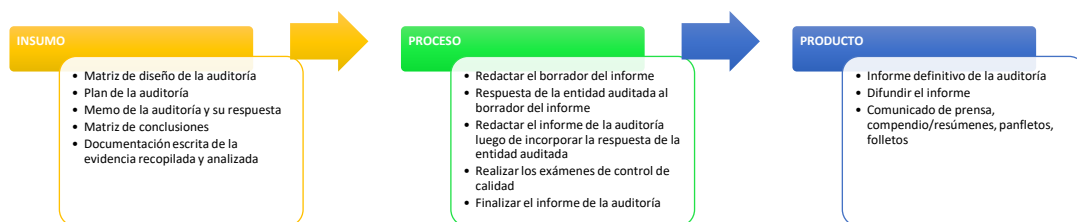


Figura 12 Proceso de presentación de informes

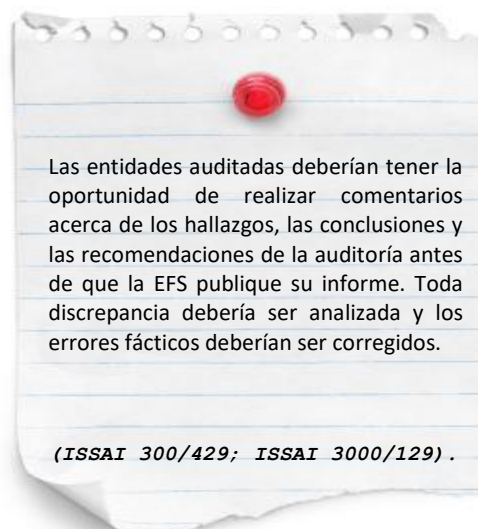
Insumo

- Mientras redacta el informe de la auditoría, el auditor debería rever el plan de la auditoría y la matriz de diseño para asegurarse de que todas las cuestiones clave identificadas en la etapa de planificación hayan sido cubiertas durante la labor de campo.
- Los memos de la auditoría y las respuestas a ellos y los documentos de trabajo sobre la evidencia recopilada constituyen fuentes de información para la elaboración del informe de la auditoría.

- El análisis de los documentos de trabajo mientras se redacta el informe servirá para garantizar que los hallazgos y conclusiones de auditoría se vean sustentados en evidencia suficiente y adecuada.
- La Matriz de hallazgos es la base del informe de la auditoría.

Proceso

- La comunicación con la entidad auditada para obtener comentarios acerca de las conclusiones preliminares de la auditoría puede realizarse mediante la organización de reuniones de finalización para analizar los hallazgos y conclusiones de la auditoría y compartir el borrador del informe con la entidad auditada. En este caso, es necesario compartir los hallazgos de la auditoría con las diferentes entidades consideradas durante la realización de la misma. Deberá incluirse al titular a la rama administrativa del Gobierno (entidad responsable), los OAC, las unidades administrativas de la dependencia gubernamental en cuestión (p. ej., la unidad administrativa de la Secretaría de educación), y el organismo funcional de la dependencia gubernamental (p. ej., la escuela o institución de educación superior) seleccionada para la auditoría detallada. Es importante mantener reuniones separadas dado que las recomendaciones serán específicas para los diferentes tipos de entidades. Es importante llevar un registro de las actas de estas reuniones.
- La respuesta de la entidad auditada es examinada e incorporada y se realizan las modificaciones necesarias al borrador del informe, siempre y cuando se satisfagan los requisitos en materia de evidencia.
- El informe escrito es enviado a equipos internos de la EFS desvinculados del compromiso de auditoría, o externos a ésta, para la realización previa de exámenes de calidad. Tales exámenes permiten garantizar de forma independiente que el informe es equilibrado.
- De ser necesario, se realizan los cambios necesarios para concluir el informe de la auditoría.



Producto

- El principal producto de esta etapa es el informe final de la auditoría.
- Este informe se difunde ampliamente entre las diversas partes interesadas, de acuerdo con el mandato de la EFS. Pueden realizarse gestiones específicas orientadas a garantizar que el informe haya llegado a todas las partes interesadas pertinentes, entre ellas, el Parlamento, los organismos anticorrupción, diferentes órganos gubernamentales que hayan participado en el proceso de auditoría, como el titular de la rama administrativa del gobierno que habitualmente será la 'entidad responsable' por la auditoría, las OSC, los medios y los ciudadanos.
- Dada la diversidad de públicos para esta labor de AD, las EFS deberían utilizar productos diferentes para dirigirse a grupos diferentes. Es posible que exista un conjunto de productos adicionales al informe, por ejemplo, resúmenes, panfletos, folletos, comunicados de prensa y presentaciones.

Remitirse a los atributos de una buen Informe de auditoría de desempeño en el Apéndice 2

3.4C: FORMA Y CONTENIDOS DE UN INFORME DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO

El contenido y la estructura de un informe de AD pueden variar según la auditoría efectivamente realizada por la EFS. Sin embargo, el contenido sugerido de un informe de AD incluiría (ISSAI 3000/117):

- a) Título y materia
- b) Índice
- c) Resumen ejecutivo
- d) Introducción
- e) Objetivos y/o preguntas de la auditoría;
- f) Alcance y enfoque de la auditoría, plazo abarcado por la auditoría
- g) Metodología de la auditoría, fuentes de los datos, métodos de recopilación y análisis de datos;
- h) Criterios de auditoría y sus fuentes
- i) Hallazgos/observaciones de la auditoría
- j) Conclusiones
- k) Recomendaciones

A continuación se presenta una breve explicación del contenido del informe:

Título del informe de la auditoría	
Ejemplos	<p><u>Sin el nombre de la entidad responsable:</u> Prevención de la corrupción mediante un marco institucional eficaz (Informe 2017 del Auditor General de X)</p> <p><u>Con el nombre de la entidad responsable:</u> Secretaría general: Prevención de la corrupción mediante un marco institucional eficaz (Julio de 2018, Auditoría General de X)</p>

- a. Título y materia:** el informe de la AD debería tener un título adecuado. El título también podría indicar las entidades auditadas responsables por las actividades auditadas.
- b. Tabla de contenidos:** Aquí se presenta la estructura del informe con detalles de las secciones.
- c. Resumen ejecutivo:** el resumen ejecutivo debería reflejar de un modo preciso y completo lo que el informe contiene, y orientar al lector en cuanto a la importancia de las preguntas de la auditoría y las respuestas correspondientes. En él se sintetizan los antecedentes, los hallazgos principales, las conclusiones y las recomendaciones. Es una breve síntesis concebida para aquellos que disponen de poco tiempo para leer el informe completo.

Cómo redactar el

resumen ejecutivo	<ul style="list-style-type: none"> • Elaborar un resumen ejecutivo a partir de una síntesis de los párrafos del informe principal – esto permitirá asegurarse de que el resumen sea congruente con el informe. • A veces resulta útil concebir al Resumen ejecutivo como un documento redactado para el Comité de cuentas públicas (CCP) o el comité legislativo con facultades de supervisión. A su vez, el informe debería redactarse como si estuviese dirigido a las entidades auditadas y los apéndices, como para académicos o personal especializado con un interés en el campo y en la metodología detallada.
-------------------	---

- d. Introducción:** En la introducción al informe se presenta el contexto de la auditoría, que ayuda al lector a entender tanto la auditoría como las observaciones. Abarca una descripción del área o la materia de la auditoría. La introducción no debería ser demasiado extensa y detallada. Debería contener una declaración acerca de los motivos de la realización de la auditoría, pero no observaciones sobre la auditoría. Si se considerase que al lector le será útil contar con mayores detalles, éstos deberían ser provistos en un anexo, con indicaciones sobre el modo en que el lector puede obtener información adicional (p. ej., referencias).
- e. Objetivos y preguntas de la auditoría:** una descripción de los objetivos de la auditoría, las preguntas de la auditoría deberían incluirse en el informe, de una manera lógica e interrelacionada. Los usuarios del informe precisan esta información para comprender el propósito de la auditoría, la naturaleza y amplitud de la labor de auditoría realizada y todas las limitaciones importantes en cuanto a los objetivos, el alcance y la metodología de la auditoría.
- f. Alcance y enfoque de la auditoría, período abarcado por la auditoría:** el alcance y el enfoque de la auditoría son elementos esenciales para que el lector entienda qué puede esperar del informe y, de ese modo, qué uso puede hacerse de los resultados y las conclusiones, y el grado de confianza que puede tenerse en ellos. Diferentes lectores tienen diferentes necesidades y expectativas respecto a la auditoría. El enfoque se refiere a la orientación hacia los problemas, los resultados o los sistemas, o una combinación de estos criterios. El período se relaciona con el alcance en términos del lapso de tiempo abarcado por la auditoría.
- g. Metodología aplicada para la recopilación y el análisis de los datos de la auditoría:** El informe debería contener una descripción de la metodología utilizada para abordar los objetivos de la auditoría. Dicha metodología puede describirse de forma breve; sin embargo, los lectores pertenecientes a la comunidad de auditoría y la comunidad académica habitualmente prefieren disponer de más detalles, en especial con relación al alcance y la metodología utilizada. Por lo tanto, debería mencionarse de forma concisa la metodología y el enfoque de la auditoría, las fuentes de los datos, y cualquier limitación respecto a los datos utilizados, su recopilación y sus métodos de análisis. Luego, los apéndices deberían incluir información detallada, si ello fuese necesario.
- h. Criterios de auditoría y sus fuentes:** es esencial disponer de criterios de auditoría adecuados para garantizar la calidad de las AD. La clarificación y el desarrollo de los criterios de auditoría podría ser parte del valor añadido por la AD (ISSAI 3000/46). Por lo tanto, es importante expresar en el informe de la auditoría cuáles son los criterios utilizados, de qué modo fueron desarrollados y a qué fuentes se recurrió. En las auditorías de desempeño, no siempre es posible acceder fácilmente a los criterios de auditoría. En tales casos, es necesario que el equipo de la auditoría desarrolle los criterios y los consensue con la entidad auditada. Si la entidad auditada no estuviese de acuerdo con esos criterios, la responsabilidad

final por su determinación corresponde al auditor. Los criterios de auditoría se basan típicamente en el conocimiento de las buenas prácticas sobre cómo las actividades se llevan adelante del modo más económico y eficiente (o qué condiciones son las más favorables para un buen desempeño y el logro de la eficacia).

- i. **Hallazgos/observaciones de la auditoría:** Los hallazgos de la auditoría representan la diferencia entre ‘lo que debería ser’ y ‘lo que es’, explicando también la causa y el efecto de esta diferencia. Claramente deberían relacionarse con los criterios y con la información recabada durante la labor de campo. El auditor debería asegurarse de que de los hallazgos de la auditoría claramente se extraigan conclusiones vinculadas con los objetivos y/o las preguntas de la auditoría, o explicar por qué ello no fue posible (ISSAI 3000/124). Los hallazgos podrían organizarse de acuerdo con las preguntas de la auditoría. Cada pregunta podría ser un capítulo del informe de la auditoría, seguido de su respectivo hallazgo.

La Figura 13 es una representación gráfica de la relación entre los diferentes atributos de la AD y el modo en que los hallazgos y las conclusiones se vinculan con el objetivo y las preguntas de la auditoría.

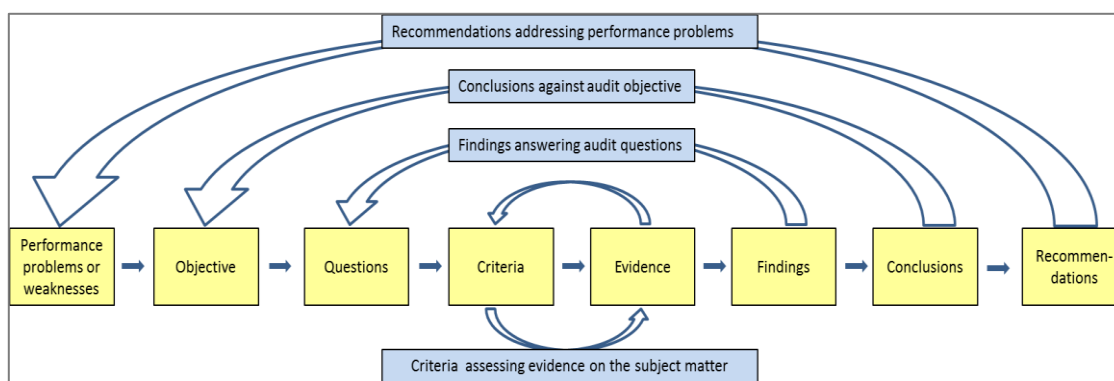


Figure 13 Hallazgos y conclusiones de la AD con relación a sus atributos

Cuando se presentan los hallazgos y las observaciones de la auditoría, los siguientes elementos deberían estar claros para el lector:

Criterios	Los fundamentos en función de los que se juzga la situación real – el desempeño o los requisitos normales vinculados con la práctica, o los estándares establecidos por la dirección o el auditor.
Evidencia y análisis	Qué se examinó y por qué –la amplitud y alcance de la evaluación.
Situación hallada y sus causas	Cuál fue la situación encontrada –incluida su causa– señalándose la fuente y la amplitud de la evidencia.
Efectos	Qué significa el hallazgo –incluido su efecto en la entidad– y por qué es importante.

- j. **Conclusiones:** Las conclusiones del informe son inferencias lógicas acerca de la materia abordada basadas en los hallazgos de la auditoría, no simplemente un resumen de los hallazgos. La contundencia de las conclusiones de los auditores depende de la suficiencia e idoneidad de la evidencia que respalda los hallazgos y la razonabilidad de la lógica utilizada para formular las conclusiones. Las conclusiones son más persuasivas si derivan en las recomendaciones del auditor y convencen al usuario entendido del informe de que es necesario tomar medidas.
- k. **Recomendaciones:** El auditor formulará recomendaciones constructivas que probablemente contribuyan a abordar las debilidades o los problemas identificados por la auditoría, toda vez que sean pertinentes y se condigan con el mandato de la EFS (ISSAI 3000/126). En el informe deberían recomendarse medidas para corregir las deficiencias y otros hallazgos identificados durante la auditoría. Además, el informe debería contribuir a la mejora de programas y operaciones cuando las posibilidades de mejorar los programas, las operaciones y el desempeño se vean respaldadas por las conclusiones y los hallazgos informados.

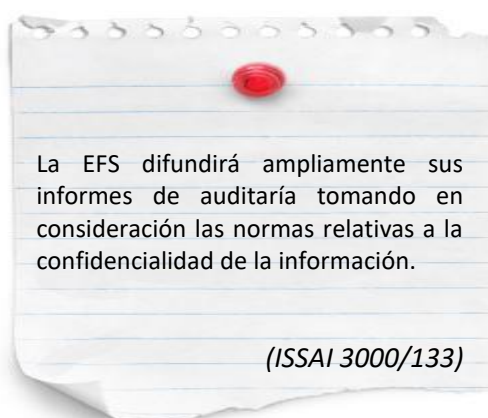
Con el enfoque orientado a resultados, las recomendaciones a menudo apuntan a eliminar la desviación entre el hallazgo y los criterios. Con el enfoque orientado a problemas, la causa de un hallazgo constituye el fundamento de la recomendación. Las recomendaciones deberían presentarse de una forma lógica, basada en conocimientos y racional, y sustentarse en hallazgos de auditoría idóneos y pertinentes. Características de las recomendaciones constructivas (ISSAI 3200/127):

- dirigido a la resolución de las causas de las debilidades o los problemas identificados;
- de carácter práctico y con agregado de valor;
- bien fundamentadas y derivadas de manera lógica de las conclusiones y los hallazgos;
- estructuradas para evitar obviedades o simplemente invertir las conclusiones de la auditoría;
- ni demasiado generales ni demasiado detalladas. Las recomendaciones de carácter general normalmente corren el riesgo de no añadir valor, mientras que las recomendaciones que son demasiado detalladas restringirían la libertad de la entidad auditada;
- posibles de implementar sin recursos adicionales; y
- orientadas a aquellos responsables de tomar medidas, enunciando claramente las acciones recomendadas.

Buena práctica	
Redacción de recomendaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Pensar en las recomendaciones potenciales al inicio del proceso de auditoría. • Redactar las recomendaciones de modo tal que el auditor esté en condiciones de evaluar si han sido implementadas o no. • Cuando sea posible, conversar con la entidad auditada para identificar en la recomendación los cambios necesarios y las formas de implementarlos en la práctica (ISSAI 3200/128). Esto llevará a una implementación realista de las recomendaciones.

Apéndices: los apéndices pueden utilizarse para presentar descripciones y hallazgos de un modo detallado, y también pueden usarse para realizar descripciones completas de las entidades auditadas, tablas estadísticas, explicaciones detalladas de los métodos utilizados, etc. Ésta es una forma de evitar que el informe se haga demasiado extenso y resulte más fácil de leer. También es conveniente agregar un glosario de términos y una lista de abreviaturas al comienzo del informe o en un apéndice. En general, los apéndices son para aquellas personas que se desenvuelven de determinado nivel operativo y necesitan implementar las recomendaciones o desarrollar alternativas. La información no es esencial para comprender el informe pero da un apoyo adicional a los hallazgos.

3.4D: PUBLICACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DE LOS INFORMES DE LAS AUDITORÍAS DE DESEMPEÑO



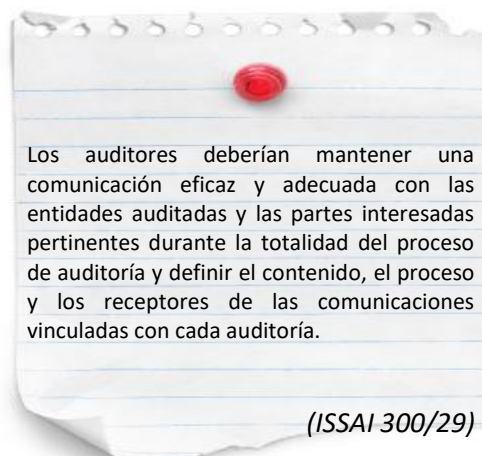
Las EFS tienen la libertad para decidir, dentro de sus mandatos, qué, cuándo y cómo auditar, y no deberían verse impedidas de publicar sus hallazgos (ISSAI 300/12).

Algunas EFS tienen un departamento de publicaciones exclusivo que se ocupa de todo lo relacionado con la publicación de los informes. Puede que otras EFS tengan procesos menos estructurados debido a que tal vez generen menos informes. Es importante que la EFS sea consciente de su responsabilidad de ocuparse de que el informe se publique una vez finalizado por el equipo.

La amplia distribución de los informes de auditoría mejoran la visibilidad y credibilidad de la función de auditoría de la EFS (ISSAI 3000/134). Por lo tanto, las EFS deberían decidir el modo de distribución de sus informes sobre la base de sus respectivos mandatos. Normalmente cada AD se publica en un informe independiente, ya sea impreso o en línea, o en ambos formatos. Los informes deben distribuirse a la legislatura y a las personas responsables. A menos que la legislación o los reglamentos aplicables lo prohíban, las EFS deberían poner los informes a disposición del público y de otras partes interesadas directamente o a través de los medios. Si los informes de la EFS se encuentran disponibles para su análisis y crítica por parte del público, ello permite a la EFS actuar en consecuencia de su labora de auditoría y mejorarla (ISSAI 3200/137).

3.4E: ESTRATEGIA DE COMUNICACIÓN

Es importante mantener una buena comunicación con la entidad auditada y con las partes interesadas pertinentes durante la totalidad del proceso de auditoría. Existen varias razones por las cuales la planificación de las comunicaciones con las entidades auditadas y las partes interesadas reviste una importancia particular en una AD. Por ejemplo, dado que las AD normalmente no se realizan de un modo regular respecto a las mismas entidades, es posible



que aún no existan canales de comunicación. A menudo no existen criterios predefinidos y, por lo tanto, resulta necesario realizar un intercambio de opiniones fluido con la entidad auditada. Asimismo, dada la necesidad de contar con informes equilibrados, es necesario realizar un esfuerzo activo para discernir los puntos de vista de las diversas partes interesadas (ISSAI 300/29).

Es una buena práctica que la EFS desarrolle una estrategia o política de comunicación que oriente el modo de relacionarse con la entidad auditada y las partes interesadas pertinentes durante el proceso de presentación de informes. Tal política podría abordar la comunicación con las partes interesadas clave y ocuparse de las siguientes cuestiones esenciales:

La entidad auditada

El proceso de comunicación entre el auditor y la entidad auditada se inicia en la etapa de planificación de la auditoría y continúa durante la totalidad del proceso de auditoría. Es importante destacar respecto a esta auditoría que existen múltiples entidades involucradas. Por un lado está el titular de la rama administrativa del gobierno, cuya oficina es la 'entidad responsable'. A partir de allí, según los mecanismos existentes en los diversos países, el organismo anticorrupción u otra entidad que haya sido considerada para la realización de la auditoría a nivel del gobierno en su conjunto, y luego, a nivel del sector, el ministerio/la secretaría y la organización de campo pertinentes. Los auditores deberían notificar a las entidades auditadas acerca de los aspectos fundamentales de la auditoría, la materia y los criterios de ésta, y el período durante el que se desarrollará (ISSAI 3000/57). Las entidades auditadas deberían tener la oportunidad de realizar comentarios sobre los hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones de la auditoría antes de que la EFS emita su informe de auditoría (ISSAI 330/29). El equipo de la auditoría puede reunirse con funcionarios de dicha entidad para analizar los comentarios formulados por ésta, lograr comprender íntegramente tales comentarios, y/u obtener cualquier información adicional importante relacionada con ellos. Si surgiese un conflicto, deberán realizarse esfuerzos por resolver las opiniones encontradas con miras a que el cuadro final sea tan veraz y justo como resulte posible.

Parlamento/órgano legislativo:

La comunicación con el parlamento/el órgano legislativo es igualmente importante, dado que es el Parlamento el que utilizará los informes de la EFS para mejorar la gestión y rendición de cuentas del gobierno. Si se desatendiesen los informes o se malentendiesen los mensajes, podrían desperdiciarse recursos de auditoría y la credibilidad de la EFS podría verse puesta en duda. En general, las EFS asisten a los Comités de cuentas públicas (CCP) manteniendo a sus miembros al corriente de las cuestiones pertinentes y presentándoles información pertinente acerca de los hallazgos informados en las auditorías. Además de la comunicación previa, es fundamental que los representantes de las EFS concurren a las audiencias del CCP en las que se analizan los informes de las auditorías. La legislatura debería valorar el hecho de que la auditoría de desempeño supone identificar oportunidades de mejora en la economía, la eficiencia y la eficacia. La EFS debería dejar en claro que no es el propósito de la auditoría de desempeño señalar de forma acusatoria a persona alguna.

Los medios

Tan pronto como el informe de la auditoría se presenta al Parlamento, se convierte en un documento público. El informe y los boletines de noticias se publican en los medios. La EFS debe asegurarse de que

la información brindada a los medios sea oportuna, precisa y clara. Al brindar la información, la EFS debería actuar con receptividad, servicialidad y ánimo de ilustrar, sin poner en riesgo su independencia o neutralidad política, o infringir privilegios parlamentarios. Para garantizar una adecuada comunicación con los medios respecto al informe de auditoría, deberían tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

- Responder a las consultas de los medios;
- Confeccionar de boletines de noticias conjuntamente con los equipos de auditoría;
- Organizar y gestionar eventos en los medios, como conferencias de noticias y entrevistas;
- Asistir al personal en la elaboración de preguntas y respuestas y líneas de comunicación con los medios;
- Brindar al personal capacitación en materia de medios;
- Supervisar las noticias y los debates públicos acerca de la EFS;
- Informar a la dirección superior acerca de cuestiones emergentes en los medios; y
- Realizar análisis de medios para contribuir a la mejoría en la elaboración de mensajes.

Ciudadanos y otras partes interesadas

Los ciudadanos son, al mismo tiempo, una fuente de ideas para las auditorías de desempeño, una fuente de demanda respecto a estas auditorías, y usuarios de los informes de AD. Es posible comunicarse con ellos directamente o a través de organizaciones no gubernamentales que los representen. Según las circunstancias en el país, esta comunicación podría incluir una combinación de entrevistas televisivas, artículos, volantes y el uso del sitio web de la EFS.

Otras partes interesadas importantes son los representantes de la comunidad académica. Ellos tienen conocimientos especializados acerca de determinadas áreas de auditoría y pueden brindar una perspectiva más objetiva, menos acotada por intereses personales. Las organizaciones no gubernamentales también pueden ser una fuente de ideas útil. Es posible que hayan realizado sus propias investigaciones mediante encuestas y estudios de casos, y tal vez dispongan de un conjunto de contactos pertinentes. Es posible que la sociedad civil se vea motivada a ejercer presión sobre la legislatura para que ésta actúe, particularmente si la EFS brinda material de alto perfil y pertinente, de interés para ella y para la sociedad.

Utilización por parte del gobierno de los hallazgos realizados

El gobierno puede utilizar los hallazgos realizados para informar acerca de su progreso en cuanto al logro de los Objetivos de desarrollo sostenible. Las fortalezas y debilidades del Marco institucional para el combate a la corrupción pueden presentarse con relación a la meta 16.5 ‘reducir sustancialmente la corrupción y el soborno en todas sus formas’. Los hallazgos relacionados con el sector específico pueden utilizarse con relación a las metas en ese sector. En el ejemplo considerado en esta guía, es posible abordar dos metas relacionadas con el Objetivo 4: “Garantizar una educación de calidad inclusiva y equitativa, y promover las oportunidades de aprendizaje permanente para todos”. Estos objetivos son:

4. b Hacia 2020, aumentar sustancialmente a nivel mundial el número de becas disponibles para los países en desarrollo, en particular los países menos adelantados, los pequeños Estados insulares en desarrollo y los países de África, para que sus estudiantes puedan matricularse en programas de estudios superiores, incluidos los programas de formación profesional y los programas técnicos, científicos, de

ingeniería y de tecnología de la información y las comunicaciones, en países desarrollados y otros países en desarrollo.

4. c Hacia 2030, aumentar sustancialmente la oferta de docentes calificados, entre otras cosas mediante la cooperación internacional para la formación de docentes en los países en desarrollo, especialmente los países menos adelantados y los pequeños Estados insulares en desarrollo.

3.4F: CONTROL DE CALIDAD DURANTE LA ETAPA DE PRESENTACIÓN DE INFORMES

Los siguientes son los componentes esenciales del control de calidad durante la etapa de presentación de informes:

▪ ***Presentar ante la dirección superior un borrador del informe debidamente procesado***

Luego de procesar el informe redactado –interna y externamente– el equipo de auditoría presenta el borrador a la dirección superior de la auditoría para su examen y decisión finales.

Lista de control para la dirección antes de publicar el informe

- i. ¿Es el informe comprensible? ¿Son los mensajes principales objetivos y convincentes?
- ii. ¿Son los hallazgos confiables, contextualizados y respaldados por evidencia sólida?
- iii. ¿El resumen ejecutivo, refleja el tono y los hallazgos?
- iv. ¿Las conclusiones, derivan lógicamente de los análisis y los hallazgos y se encuentran vinculadas con el objetivo de la auditoría?
- v. ¿Existen discrepancias con las entidades auditadas o los expertos, o incongruencias respecto a los hechos analizados?
- vi. ¿Las recomendaciones, se basan en evidencia, son claras y añaden valor?

▪ ***Verificar si el informe es completo y asequible para el lector***

El informe de la auditoría es el producto sobre el que la función de auditoría será juzgada por los actores externos. De modo que dicho informe debería ser bien fundamentado, completo, preciso, objetivo, convincente y tan claro y conciso como sea posible. Asimismo, debería ser asequible al lector, es decir, el lector interesado pero desinformado debería poder acceder a él.

PARTE 3.5: EL PROCESO DE LA AUDITORÍA DE DESEMPEÑO - ASEGURAMIENTO DE LA CALIDAD

Como se expusiese en la Parte 3.1, el principal objetivo de la función de aseguramiento de la calidad es evaluar cuán bien está actuando la función de CC para garantizar una auditoría de calidad. Para el examen de AC, la EFS puede desarrollar sus propios criterios, a partir de sus circunstancias particulares. Algunos ejemplos de preguntas basadas en criterios son:

- ¿En qué medida el informe describe de forma clara el contexto en el que se inserta el área examinada?
- ¿En qué medida el informe se encuentra bien estructurado y redactado? ¿Incluye un resumen ejecutivo eficaz?
- ¿En qué medida se especifican con claridad los fundamentos del alcance?
- ¿Se especifica claramente la metodología de la auditoría?
- ¿En qué medida las conclusiones y recomendaciones del informe fueron equilibradas, lógicas, coherentes y sustentadas en la evidencia citada?
- ¿En qué medida la auditoría ha tenido éxito en extraer conclusiones en función de sus objetivos y brindar información útil para ayudar a mejorar los servicios públicos?
- ¿Existe documentación suficiente acerca de las competencias del equipo, los procedimientos de auditoría llevados a cabo, la evidencia que sustenta los hallazgos, las consultas realizadas y disposición de los comentarios recibidos, y la supervisión?

Aquellos que realizan el AC independiente podrían ser miembros de la unidad de AC, miembros superiores de la unidad de auditoría de desempeño (totalmente desvinculados de la realización de la auditoría), o miembros externos, como académicos, otros profesionales, etc.

Mediante un examen de aseguramiento de la calidad es posible comprobar el cumplimiento de políticas y procedimientos e identificar áreas donde exista una oportunidad para lograr mejoras en estas políticas y procedimientos, o evaluar la calidad de la labor realizada para cumplir con los objetivos especificados o determinadas perspectivas de las partes interesadas. En general, los exámenes de aseguramiento de la calidad abordan tanto la adhesión a determinados procesos como la calidad de la labor realizada. El informe acerca de la programa de examen de aseguramiento de la calidad debería sintetizar los resultados de todos los exámenes, incluidas las tareas seleccionadas, los hallazgos realizados y cualquier recomendación formulada.

Herramientas utilizadas para el examen de aseguramiento de la calidad

Para la realización de un EAC, es esencial que el equipo a cargo del examen esté al corriente de los diferentes métodos de recopilación de información, como se explica en la Tabla 9:

Tabla 9 Métodos de recopilación de evidencia para exámenes de aseguramiento de la calidad

Métodos de recopilación de	Explicación
----------------------------	-------------

evidencia	
Examen de documentos	La información es recopilada a partir del examen de diversos tipos de documentos. Algunos documentos que probablemente resulten necesarios para el examen documental son: Constituciones, leyes de auditoría y otros instrumentos legislativos, políticas y procedimientos, normas, manuales, directrices, el informe anual, el plan estratégico, el plan institucional y el plan de actividades.
Entrevista	Las preguntas deben planificarse cuidadosamente y pueden redactarse por anticipado. El equipo a cargo del EAC realizará las preguntas a los empleados pertinentes de la EFS para recabar sus ideas y percepciones en profundidad acerca del tema de interés. Las entrevistas deberían complementarse con otros datos y herramientas de recopilación de información.
Observación física	La observación física es un proceso esencial en el que lo observado es registrado en una lista de control. Las observaciones pueden referirse al entorno físico, las actividades en curso, procesos o conversaciones. Se utilizan para verificar la existencia y evaluar la suficiencia, idoneidad y conveniencia de la infraestructura, la tecnología y los servicios de apoyo de la EFS. Asimismo, es posible que también brinde un panorama acerca de los comportamientos del personal de la EFS respecto a un proceso o actividad en particular.
Focus group	Se trata de un proceso de debate focalizado en torno a una cuestión determinada con un grupo de personas. Supone la utilización de una secuencia de preguntas fundamentales. Útil para recabar información acerca del funcionamiento, los desafíos y las estrategias de la EFS.
Encuesta	Se confeccionan y distribuyen entre individuos cuestionarios que deben ser completados y devueltos dentro de un período determinado, luego de lo cual se elabora un análisis.

[Directrices sobre aseguramiento de la calidad/4.34-4.35, (PASAI)]

Personal participante en el Examen de aseguramiento de la calidad

Tabla 10 El rol de los diferentes integrantes del personal en el proceso de aseguramiento de la calidad

Aseguramiento de la calidad Personal	Responsabilidades
Director del equipo de AC	El Director del equipo de AC en su carácter de titular de la unidad de AC se ocupará de:

	<ul style="list-style-type: none"> i. reportar al titular de la EFS; ii. responsabilizarse por los aspectos generales de la función de AC; y iii. formular estrategias para llevar adelante las funciones de AC
Líder del equipo de AC	<p>El líder del equipo de aseguramiento de la calidad asumirá responsabilidades generales en las siguientes etapas:</p> <p>Etapas de planificación</p> <ul style="list-style-type: none"> i. establecer objetivos, alcance, plazos y metas para el examen; ii. formular la metodología del examen; iii. delegar responsabilidades a los miembros del equipo; iv. diseñar un programa de examen. <p>Etapas de implementación</p> <ul style="list-style-type: none"> i. brindar a los miembros del equipo el asesoramiento y la orientación necesaria acerca del plan, los objetivos y la realización del examen; ii. asegurarse de que el proceso del EAC se realice de acuerdo con las normas, las políticas y los procedimientos de AC; iii. analizar los hallazgos y formular las conclusiones y recomendaciones. <p>Etapas de presentación de informes y seguimiento</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Redactar el informe de AC y presentarlo al titular de la EFS; ii. realiza un seguimiento del informe de AC.
Miembros del equipo de AC	<p>Los miembros del equipo de AC son responsables por:</p> <ul style="list-style-type: none"> i. la realización del examen, sobre la base del plan acordado en la etapa de planificación y de acuerdo con las normas y procedimientos pertinentes; ii. recopilación de evidencia para respaldar los hallazgos mediante entrevistas, exámenes de documentación y observaciones; iii. preparación y documentación del material de trabajo escrito necesario para respaldar los hallazgos; y iv. elaboración de una informe de AC sobre los hallazgos.

(Directrices sobre aseguramiento de la calidad de la PASAI /p-23-24)

Proceso del examen de aseguramiento de la calidad

El proceso del examen de aseguramiento de la calidad se encuentra dividido en las cuatro etapas del proceso de auditoría:

Etapas	Actividades del EAC
Etapas de planificación	<p>Ésta es la etapa en la que el equipo a cargo de la revisión la planifica previamente a su realización. A nivel del EAC de la EFS, el examinador recopila información para comprender el entorno en el que la EFS se desenvuelve. Por otro lado, a nivel de la AD, el propósito del examen es comprender el entorno de la AD. El paso inicial brinda al examinador insumos que le permiten definir el objetivo y el alcance del EAC, identificar</p>

	<p>las áreas clave del EAC a nivel de la EFS o seleccionar auditorías adecuadas para el EAC a nivel de la AD, decidir la metodología y definir los roles y responsabilidades del equipo del EAC. Los otros insumos incluyen los términos de referencia, presupuesto e información de antecedentes. El producto de esta etapa será un plan para la realización del examen. Éste puede ser un plan a largo plazo cuando se trate de un examen a nivel de EFS, y un plan anual cuando se trate de un examen a nivel de auditoría de desempeño. El resultado esperado de esta etapa es un plan de EAC. Una vez aprobado el plan, éste se convierte en el insumo para la segunda etapa.</p>
Etapa de realización	<p>En la segunda etapa, el equipo a cargo del examen lo realiza utilizando el plan del EAC para guiar la recopilación de evidencia. Un primer paso sugerido en esta etapa es realizar una reunión inicial con la dirección superior de la EFS involucrada (para los EAC a nivel de EFS) y el equipo a cargo de la realización de la auditoría (EAC a nivel de AD), con el fin de explicar los objetivos y el alcance del EAC a realizar. Los productos en esta etapa son las versiones en borrador de los <i>hallazgos</i> y las <i>recomendaciones</i>. Esto debería analizarse con la dirección superior en el caso de tratarse de un examen a nivel de EFS, y con los equipos y dirección de la auditoría cuando se trate de exámenes individuales a nivel de auditoría, para recibir comentarios y opiniones.</p>
Etapa de presentación de informes	<p>En la tercera etapa el equipo a cargo del examen utiliza los productos (hallazgos y recomendaciones preliminares) de la etapa de realización como insumos para elaborar una versión en borrador del informe del EAC. Los hallazgos y observaciones se analizan con la dirección de la auditoría en una reunión de cierre. Luego de solicitar sus comentarios, se finaliza el informe del EAC.</p>
Seguimiento	<p>La etapa final es aquella en la que el equipo a cargo del examen utiliza el plan de acción elaborado por las funciones de línea de la auditoría como insumos, y evalúa el grado de implementación de las recomendaciones surgidas del EAC y los motivos de su falta de implementación, de haberlos. Es necesario realizar un seguimiento adecuado para garantizar que el plan de acción acordado sea implementado, o que se tomen medidas adecuadas para implementarlo. El producto de esta etapa es un seguimiento del informe del EAC</p>

Fuente: Manual de la IDI-ASOSAI sobre aseguramiento de la calidad en auditorías de desempeño

3.6 A: INTRODUCCIÓN

El objetivo principal de una AD es mejorar el desempeño y la rendición de cuentas del sector público mediante la implementación de recomendaciones de auditoría. La implementación oportuna de recomendaciones de auditoría es la responsabilidad de la entidad auditada. Mediante el proceso de seguimiento, los auditores supervisan si las recomendaciones han sido implementadas por la entidad auditada o ésta ha considerado su implementación.

Como se mencionase en los capítulos anteriores, en esta auditoría participa más de una entidad auditada. Las recomendaciones de auditoría se dirigirán a los diferentes niveles de entidades que han sido consideradas para la auditoría y es importante llevar un seguimiento de todas las recomendaciones.

El seguimiento es una herramienta importante para garantizar el impacto de la auditoría. Al mismo tiempo, ayuda a mejorar la labor de auditoría futura mediante la realización de recomendaciones de mejor calidad. Un proceso de seguimiento facilitará la implementación eficaz de las recomendaciones. Brinda a la EFS, la legislatura y el gobierno información acerca de las mejoras realizadas por la entidad auditada como resultado de la auditoría (ISSAI 3200/146). Para lograr esto, la EFS debe establecer un sistema de seguimiento sólido para todos sus informes de auditoría

3.6B: PROPÓSITO DEL SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA

El seguimiento de las recomendaciones de la auditoría sirve a cuatro propósitos principales (ISSAI 3200/147):

- a) evaluar en qué medida las entidades auditadas han implementado cambios en respuesta a los hallazgos y las recomendaciones de la auditoría;
- b) determinar los impactos que pueden atribuirse a las auditorías;
- c) identificar qué áreas serían útiles para la tarea de seguimiento en la labor futura; y
- d) evaluar el desempeño de la EFS.

Cuando se realiza un seguimiento de los informes de auditoría, lo que se busca es determinar si las medidas tomadas a partir de los hallazgos y recomendaciones han remediado las condiciones subyacentes identificadas en la auditoría. Un seguimiento no se limita a la implementación de las recomendaciones sino que se concentra en determinar si la entidad auditada ha abordado adecuadamente los problemas y mejorado la situación subyacente luego de un período razonable (ISSAI 3000/140).

El período aceptable para la actividad de seguimiento por parte de la EFS puede depender del contexto y la naturaleza de las recomendaciones de auditoría formuladas. Es posible que algunas recomendaciones precisen un plazo más prolongado para su implementación, mientras que otras tal vez precisen un plazo más breve. Por lo tanto, la cronología del seguimiento constituye una decisión clave de la dirección a ser

tomada por cada EFS individual de acuerdo con sus políticas y mandato. Debería darse a la entidad auditada tiempo suficiente como para aplicar medidas correctivas. Asimismo, es importante asegurarse de que las entidades auditadas comiencen a trabajar en la implementación de las recomendaciones de auditoría a la brevedad.

3.6C: PROCESO DE SEGUIMIENTO

Al realizar el seguimiento de los informes de auditoría, el auditor debería adoptar un enfoque imparcial e independiente. La EFS puede elaborar un plan operativo para el proceso de seguimiento con relación a las auditorías realizadas previamente. El proceso de seguimiento debería verse respaldado por datos sobre las recomendaciones importantes realizadas en el pasado (se expuso que las recomendaciones han sido implementadas pero no examinadas mediante una auditoría y las recomendaciones no han sido implementadas por la entidad auditada).

El seguimiento puede efectuarse utilizando uno o más de los siguientes métodos:

- a) luego de transcurrido cierto tiempo, concertar una reunión con la entidad auditada para determinar qué acciones se han tomado para mejorar el desempeño y verificar qué recomendaciones se han implementado. La entidad auditada debe presentar documentación acerca de las medidas correctivas y sus efectos;
- b) solicitar a la entidad auditada que informe a la EFS por escrito acerca de las medidas tomadas para abordar los problemas presentados en el informe de auditoría;
- c) recurrir a llamadas telefónicas o visitas de campo limitadas para recopilar información acerca de las medidas tomadas por la entidad auditada;
- d) mantenerse al corriente acerca de las reacciones de la entidad auditada, la legislatura y los medios, y analizar si los problemas identificados se han abordado adecuadamente o no;
- e) solicitar a los equipos de auditoría financiera y/o de cumplimiento que recopilen información acerca de las medidas tomadas como parte de sus procedimientos de auditoría; y
- f) realizar una auditoría de seguimiento, que dé lugar a un nuevo informe de AD.

La plantilla que se muestra en la Tabla 11 se utiliza en el proceso de seguimiento en el que los auditores evalúan la amplitud y la situación de la implementación de las recomendaciones de auditoría formuladas en el informe de auditoría previo. Es una manera eficaz de recibir de la entidad auditada una confirmación acerca de la situación de las medidas tomadas a partir de cada recomendación.

Tabla 11 Plantilla de revisión de gabinete para seguimiento

Informe de la auditoría:

Fecha de emisión:

Nombre de (de los) organismo (s):

N°	Recomendaciones	Medidas tomadas (según el informe/plan de acción detallado presentado)	Situación/ progreso	Motivos por los que la medida no se ha implementado	Impacto (de haberlo)
1					
2					

En algunos casos, los procesos de seguimiento pueden revelar cuestiones significativas que ameriten un examen adicional por parte de la legislatura, o existe la probabilidad de que las recomendaciones de auditoría deriven en beneficios significativos. Por lo tanto, sería conveniente realizar una auditoría de seguimiento, que dé lugar a un nuevo informe de AD. En el caso de que la EFS opte por tal auditoría, la planificación es importante para la auditoría de seguimiento, adoptándose un formato similar al de una AD a los efectos de su seguimiento, con miras a determinar lo sucedido luego de la auditoría, y si la recomendación ha sido implementada o no y las razones de ello. El equipo que realice el seguimiento debería indicar la recomendación, los impactos proyectados y otras cuestiones pertinentes que serán examinadas. Debería describirse la amplitud del seguimiento propuesto. De ahí en adelante, el curso formal de la auditoría de seguimiento debería seguir los procedimientos normales de una AD.

3.6D: INFORME DE SEGUIMIENTO

Los resultados del seguimiento deberían informarse, tanto a la entidad auditada como a las autoridades/foros correspondientes. Los resultados pueden informarse de manera individual, o en un informe consolidado. Los informes de seguimiento consolidados pueden incluir un análisis de tendencias y temas comunes dentro de un conjunto de áreas. También deberían informarse las acciones positivas tomadas en respuesta a las recomendaciones de la auditoría, dado que ello constituye un punto positivo tanto en favor de la entidad auditada como de la EFS.

La presentación de informes sobre las auditorías de seguimiento debería realizarse de manera concordante con los principios de presentación de informes de la EFS. Que resulte conveniente o no presentar el informe de auditoría de seguimiento ante la legislatura dependerá del modo en que la EFS evalúe la importancia de los hallazgos, las conclusiones y los impactos de las acciones correctivas tomadas.

3.6E: MODELO PARA EL SEGUIMIENTO DE LA AUDITORÍA ACTUAL

La auditoría actual abarcará entidades a diferentes niveles gubernamentales. También se espera que los hallazgos y las recomendaciones sean pertinentes para sus respectivos niveles. Aunque son las EFS las que se encuentran en mejores condiciones de determinar el modelo más idóneo para llevar un

seguimiento de todos los hallazgos y las recomendaciones, puede considerarse el modelo presentado en la Figura 14.

Este modelo propone un seguimiento a múltiples niveles de parte de la EFS. La EFS realiza un seguimiento con la entidad responsable, que le brinda una reseña de las medidas tomadas por las diferentes organizaciones. Para que la entidad responsable tenga la reseña, debería recibir los detalles de seguimiento del organismo anticorrupción (o de otro organismo de a nivel del gobierno en su conjunto). La entidad responsable también recibe la información de seguimiento del ministerio o secretaría competente a nivel sectorial. El ministerio o la secretaría competentes reciben información de la unidad funcional, sea ésta una universidad, una escuela, etc. Además de realizar un seguimiento con la entidad responsable, la EFS también realiza un seguimiento con las demás entidades en el curso de sus auditorías regulares.

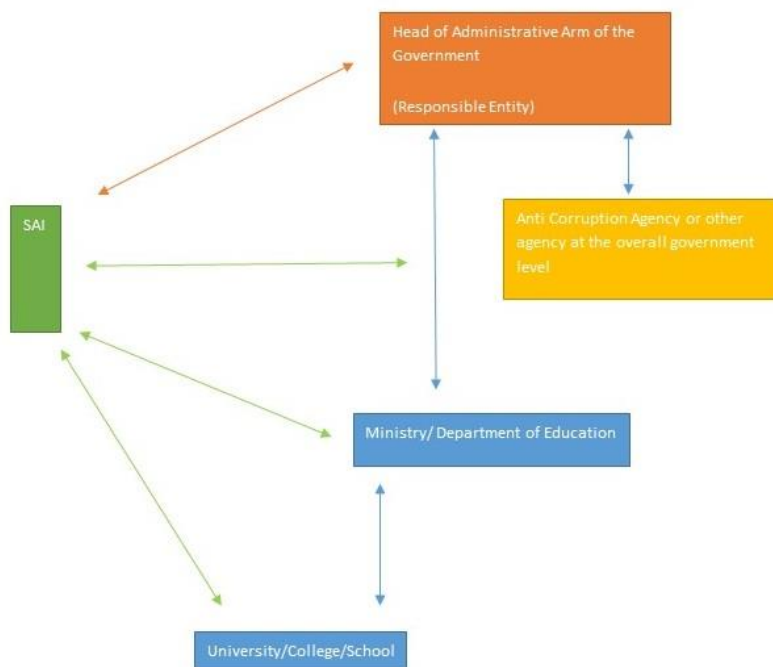


Figure 14 Modelo para seguimiento

APÉNDICE 1: MÉTODOS DE RECOPIACIÓN DE DATOS

- 1) **Examen de expedientes** – es una fuente importante de evidencia de auditoría y se utiliza en muchas AD, habitualmente a través de muestras. Algunos ejemplos son: los informes anuales, los estados financieros, los documentos de proyectos, la correspondencia, los memorandos, los informes, las indicaciones al personal, los informes de auditoría interna.
- 2) **Examen de documentos** – abarca el examen de los documentos recopilados de la entidad auditada, informes de investigación de carácter general, publicaciones pertinentes (p. ej., artículos académicos) y estudios disponibles acerca del tema de la auditoría.
- 3) **Encuestas** – es una recopilación de información sistemática de una muestra definida de la población, que en general se realiza por medio de entrevistas o cuestionarios.

Consejos acerca del modo de confeccionar cuestionarios

- Iniciar el cuestionario con preguntas generales
- Al final, realizar una pregunta abierta que permita a la persona consultada realizar algunos comentarios generales
- Evitar demasiadas preguntas abiertas
- Formular sólo aquellas preguntas que serán utilizadas en el análisis
- No consultar acerca de dos cuestiones en una misma pregunta
- Redactar preguntas claras, concisas, precisas y objetivas
- Examinar el cuestionario con colegas y expertos
- Realizar una prueba piloto, en el entorno real de la encuesta

- 4) **Estudio de caso** – es un método para aprender acerca de una cuestión compleja, basado e una comprensión integral de la instancia en particular. Se utiliza para recabar información cualitativa.

Consejos acerca del modo de seleccionar la ubicación para el estudio de caso

- Materialidad – estados y municipalidades que han recibido más recursos
- Por lo menos un estado (o ciudad) por región
- Caso típico – ubicación con características similares a muchas otras
- Buen ejemplo y mal ejemplo – escoja dos ubicaciones similares: una con un buen desempeño y otra con un mal desempeño
- Ubicaciones en las que los servicios se vienen implementando desde hace algún tiempo
- Ubicaciones con muchas quejas acerca de la calidad del servicio prestado

- 5) **Entrevistas** – se trata básicamente de una sesión de preguntas y respuestas para obtener información específica. Una gran proporción de la labor de AD se basa en entrevistas. La realización de una entrevista no es una tarea simple. Exige disciplina, preparación y habilidades de comunicación. Para obtener la perspectiva más amplia posible acerca del tema de la auditoría, es importante entrevistar gente con diferentes posturas, perspectivas y pareceres.

Consejos acerca del modo de realizar entrevistas

- Estudiar al sujeto
- Preparar una guía para la entrevista
- Programar la fecha, el lugar, la hora y la duración
- Asignar roles a cada persona antes de la entrevista (evitar realizar una entrevista solo/a)
- Ser puntual al comenzar y no extenderse más allá de la duración acordada
- Mostrar amabilidad, atención, objetividad, respeto, imparcialidad y seguridad
- Generar una buena relación con el entrevistado – la entrevista no es un contrainterrogatorio
- No hablar demasiado –escuchar y observar cuidadosamente
- Ser flexible, pero tener en cuenta el objetivo de la entrevista
- Tener la suficiente valentía como para formular cualquier tiempo de pregunta –actuar con franqueza y sinceridad
- Evitar formular preguntas complejas y demostrar ego, exhibiendo un conocimiento excesivo o actitudes de superioridad
- Cuando se produzcan respuestas evasivas, utilizar pausas o períodos de silencio para indicar que se está esperando información adicional o más completa
- Tomar nota acerca de las cuestiones clave

- 6) **Seminarios y audiencias** – Podrían utilizarse seminarios para adquirir conocimientos acerca de una área especializada; debatir problemas, observaciones y posibles medidas; reunir argumentos a favor y en contra de diferentes visiones y perspectivas. El propósito de las audiencias es principalmente invitar o convocar a partes interesadas y expertos a exponer sus puntos de vista acerca de un área determinada a auditar.
- 7) **Focus group y grupo de referencia** – El *focus group* es una técnica para recopilar datos cualitativos. La fuente de los datos es el debate y la interacción entre los participantes de un grupo convocado para debatir determinados temas y cuestiones. Los *focus groups* se utilizan para obtener información acerca de la implementación y los impactos de los programas gubernamentales sobre la base de las perspectivas de los beneficiarios y otras partes interesadas. Los grupos de referencia actúan como un marco de referencia para evaluar los logros o el desempeño de otros grupos

Consejos acerca del modo de trabajar con *focus groups*

- Elaborar una guía para el *focus group* (usualmente con preguntas abiertas) y someterla a examen
- Seleccionar cuidadosamente a los participantes. El grupo debe ser homogéneo, con experiencias similares acerca del tema de debate
- Tener en cuenta el tiempo La sesión con el *focus group* no debería durar más de dos horas
- Actuar con flexibilidad, objetividad, respeto, seguridad y humor

- Favorecer una participación equitativa, moderar el debate, valorar la diversidad de opiniones
- Solicitar autorización para grabar la sesión. Esto será útil para el análisis de los datos
- Tomar nota acerca de las cuestiones clave

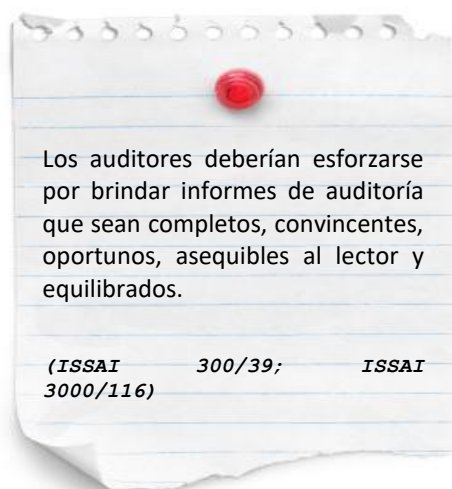
8) **Observación directa** – Es una técnica para la recopilación de datos cualitativos en la que se recurre a los sentidos humanos para comprender determinados aspectos de la realidad. No sólo se trata de ver y oír, sino también de examinar hechos o fenómenos. Ayuda a identificar y obtener evidencia y a recopilar información acerca de cómo un programa efectivamente funciona, particularmente sus procesos

Consejos sobre cómo realizar observaciones directas

- Elabore una guía de observaciones directas
- Establezca una buena relación con la gente
- Escoja el período y el momento adecuados para realizar la observación directa
- Enfatique que el objetivo de la observación directa es conocer el proceso de trabajo, no evaluar el desempeño individual
- Procure no alterar el flujo de trabajo normal o el comportamiento de la gente

APÉNDICE 2: ATRIBUTOS DE UN INFORME DE AUDITORÍA DE DESEMPEÑO DE CALIDAD

Los atributos de un informe de AD de buena calidad son:



Integralidad – Es necesario que un informe de auditoría incluya toda la información y los argumentos necesarios para abordar el objetivo y las preguntas de la auditoría. Al mismo tiempo, el informe debería ser lo suficientemente detallado como para permitir comprender la materia y los hallazgos y conclusiones de la auditoría (ISSAI 3000/117) El informe incluye el objetivo de la auditoría, el alcance de ésta y la metodología utilizada para abordar el objetivo.

El informe también incluye los criterios utilizados y brinda información de antecedentes acerca del tema de la auditoría y las limitaciones vinculadas con la realización de ésta. Lo que es más importante, el informe debería estar respaldado por evidencia de auditoría suficiente y adecuada para sustentar los

hallazgos y conclusiones con relación al objetivo de la auditoría (ISSAI 3200/110-114).

Convincente – Para ser convincente, es necesario que un informe de auditoría se encuentre lógicamente estructurado y presente una clara relación entre el objetivo de la auditoría y/o las preguntas, los

criterios, los hallazgos y las recomendaciones de la auditoría. También es necesario que los hallazgos de la auditoría se presenten de un modo persuasivo, se aborden todos los argumentos pertinentes para el análisis, y que se sea exacto. La exactitud supone que la evidencia de auditoría presentada y que todos los hallazgos y conclusiones se basen en hechos y se describan de un modo correcto (ISSAI 3000 / 118). Una inexactitud en un informe puede arrojar dudas sobre la validez de la totalidad de éste y desviar la atención de su sustancia. La inexactitud en los informes de auditoría puede dañar la credibilidad de la EFS.

Buena práctica:

Referencias a terceros	El informe de la auditoría a menudo incluye referencias directas o indirectas a terceros (organizaciones, grupos, e individuos no previstos en el alcance de la auditoría), por ejemplo, un organismo profesional que establece normas profesionales o industriales. En el caso de la auditoría en cuestión, determinada información respecto a la remisión de casos de los OAC al poder judicial y su recepción por parte de éste puede resultar pertinente. Es posible que el equipo a cargo de la auditoría procure corroborar los registros que obran en el OAC con los de la secretaría del poder judicial. Se notifica a terceros y se les pide que verifiquen la exactitud y la integridad de las declaraciones correspondientes. La comunicación con terceros permite a la auditoría cumplir con su deber de cuidado respecto a terceros, de modo tal de garantizar que las referencias sean exactas y justas, como así también de promover la objetividad y la existencia de evidencias que sustenten los informes. <i>(OAG Canadá, Manual de AD)</i>
-------------------------------	--

Puntualidad – Es necesario que un informe de auditoría sea emitido puntualmente para poner la información a disposición de la dirección, el gobierno, la legislatura y otras partes interesadas (ISSAI 3000/119). El objetivo del informe de la auditoría es dar lugar a una mejora en los procesos y estructura de la entidad. Se espera que estas mejoras permitan a la entidad lograr sus objetivos con mayor eficiencia o eficacia. Cuanto antes se elaboren los informes, mejor para las partes en cuanto al logro de los resultados deseados.

Asequibilidad para el usuario –El auditor debería utilizar un lenguaje simple, claro y carente de ambigüedades en el informe de auditoría, en la medida que la materia lo permita. Este informe debería ser conciso, con ilustraciones adecuadas. Con esto se garantizará que el volumen del informe de la auditoría no sea mayor de lo necesario, lo cual favorecerá la claridad y contribuirá a una transmisión más clara del mensaje del informe (ISSAI 3000/120). Un factor esencial para la elaboración de informes que resulten asequibles al usuario es conocer el público, comprender sus necesidades y elaborar el informe en consecuencia (ISSAI 3200/121).

Buena práctica:	
Redactar informe claros y asequibles al usuario	<ul style="list-style-type: none"> • Utilizar oraciones cortas en lugar de largas • Utilizar estructuras gramaticales simples (siendo la más simple: sujeto - verbo - objeto) • Utilizar títulos para dividir el texto • Utilizar ejemplos • Utilizar complementos visuales no textuales (como fotografías, ilustraciones, diagramas, gráficos, mapas) • Evitar la jerga técnica y las palabras complejas, rara vez utilizadas • Evitar la utilización excesiva de referencias cruzadas y siglas (ISSAI 3200/122)

Equilibrado – Es necesario que el informe de auditoría sea objetivo e imparcial en cuanto a su tono y contenido. Es necesario que toda la evidencia de auditoría se presente de un modo objetivo. Es necesario que el auditor esté advertido del riesgo de la exageración y la enfatización excesiva de las deficiencias en el desempeño de la entidad auditada (ISSAI 3000/121).

Buena práctica:	
Redactar informes equilibrados	<ul style="list-style-type: none"> • Presentar los hallazgos de forma objetiva y justa, en términos neutrales, evitando una información o un lenguaje sesgados que puedan genera una actitud defensiva y oposición de parte de la entidad auditada. • Presentar diferentes perspectivas y puntos de vista acerca del tema. • Debería ser completo Incluir tanto los puntos positivos como aquellos en los que es necesario realizar mejoras Debería expresarse reconocimiento cuando ello corresponda. La inclusión de aspectos positivos puede conducir a una mejora del desempeño por parte de otras organizaciones gubernamentales que hayan utilizado el informe. • No deben suprimirse hechos, y no debería exagerarse las deficiencias menores (ISSAI 3200/124).



GUÍA SOBRE LA AUDITORÍA DEL MARCO INSTITUCIONAL PARA EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

Iniciativa de desarrollo de la INTOSAI

Address: Stenersgata 2, N-0184 Oslo, Norway

E Mail: idi@idi.no; Website: www.idi.no

