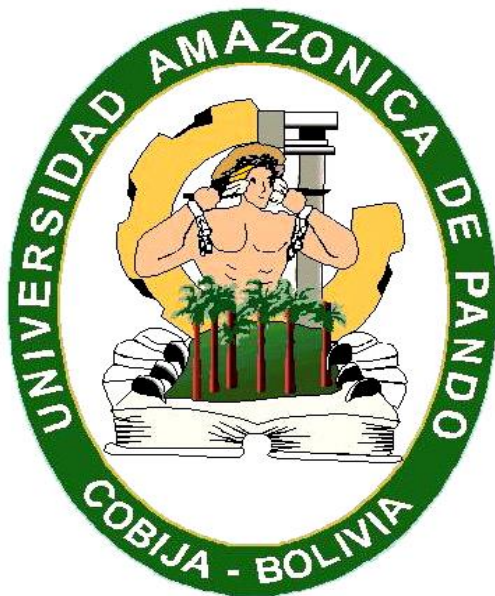


UNIVERSIDAD AMAZONICA DE PANDO

ÁREA DECIENCIAS ECONÓMICAS Y
FINANCIERAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA



**“AUDITORÍA INTEGRAL: UNA RESPUESTA
EFECTIVA PARA LA DETECCIÓN DEL FRAUDE
Y LA CORRUPCIÓN EN LOS GOBIERNOS
MUNICIPALES”**

Tesis de Grado para Optar al Título de Licenciado en Contaduría Pública

POSTULANTE: Univ. TANIA SEBASTIANA RIVERTH MEZA

TUTOR: Lic. Gerson Chávez Valdivia

*Cobija – Pando – Bolivia
2012*

DEDICATORIA

Este Trabajo está dedicado a mis padres Hugo Riverth y Osmila Meza y mi adorado hijo Kenay, por todo su apoyo incondicional, por su amor y comprensión infinita en cada momento.

Gracias por su comprensión en todo y porque son la razón de mi vida.

AGRADECIMIENTOS

- A Dios todo poderoso por haberme iluminado para realizar el siguiente trabajo de investigación el cual es de gran ayuda para mi vida profesional.
- A mis queridos Padres por su constante aliento, apoyo moral y cariño.
- A mi esposo, Sr. Reinaldo Alvez Feitosa, Por su incesante ayuda e incentivo, por brindarme su amor incondicional puro y verdadero, por haber depositado su total y entera confianza.
- A mi Tutor, Lic. Gerson Chavez Valdivia, por los consejos y acertadas sugerencias brindadas.
- A los Señores Docentes de la Universidad Amazónica de Pando, quienes hicieron posible mi formación académica.
- A mi querido Hermano y Hermanas por su constante aliento, apoyo moral y cariño.
-

INDICE

CONTENIDO	PAGINA
CAPITULO I	
1.- INTRODUCCIÓN	1
1.1. Descripción del Trabajo de Investigación	1
1.2. Delimitación de la Investigación	1
1.2.1 Delimitación Espacial	1
1.2.2 Delimitación Temporal	1
1.2.3 Delimitación Social	2
1.2.4 Delimitación Conceptual	2
1.3 Problema de la Investigación	2
1.3.1 Descripción de la Realidad Problemática	2
1.3.2 Problema Principal	4
1.3.3 Problemas Secundarios	4
1.4 Justificación e Importancia de la Investigación	5
1.4.1 Justificación	5
1.4.2 Importancia	6
1.5 Objetivos de la Investigación	7
1.5.1 Objetivo General	7
1.5.2 Objetivos Específicos	7
1.6 Hipótesis de la Investigación	7
1.6.1 Hipótesis Principal	7
1.6.2 Hipótesis Secundaria	8
1.7 Variable e Indicadores de la Investigación	8
CAPITULO II	
2.- MARCO TEORICO	10
2.1 Gobiernos Municipales	10
2.1.1 Gestión Corporativa de los Gobiernos Municipales	11
2.1.2 Mision del Gobierno Municipal	12
2.1.3 Estructura Organica	12
2.1.4 Ordenamiento Normativo y Municipal Control Efectivo de las Actividades	12
2.1.5 Multisectoriales	13
2.2 Control y Defensa de los Intereses del Gobierno Municipal	13

2.3	Control Interno	14
2.4	Estructura del Control Interno	15
	Responsabilidad de la Dirección en la Implementación del Control	
2.5	Interno	18
2.6	Limitación de la Efectividad del Control Interno	21
2.7	Auditoria Integral	21
2.7.1	Filosofía de la Auditoria Integral	23
2.7.2	Doctrina de la Auditoria Integral	26
2.7.2.1	Generalidades	28
2.7.2.2	Objetivos de la Auditoria Integral	28
2.7.2.3	Alcance de la Auditoria Integral	27
2.7.2.4	Aéreas Objeto del Examen	27
2.7.2.5	Requerimiento de Habilidades	28
2.7.2.6	Consideraciones Generales de Extensión y Oportunidad	29
2.7.2.7	Criterios y Normas de Auditoria Integral	30
2.7.2.8	Criterios de Auditoria Integral	30
2.7.2.9	Criterios de Auditoria Integrada	32
2.7.3	Planificación y Adquisición de Activos de Capital	34
2.7.3.1	Control de Transacciones y Registros	34
2.7.3.2	Contralores Departamentales	35
2.7.3.3	Sistema y Procesamiento Electrónico de Datos, Control y Manejo	35
2.7.3.4	Confiabilidad en la Información	38
2.7.4	Evaluación de la Auditoria Interna	39
2.7.5	Administración de Materiales	40
2.7.6	Administración de Nomina	40
2.8	Normas de Auditoria Integral	41
2.8.1	Normas Internacionales de Contabilidad (NIAs)	45
2.8.2	El Control Interno y la Auditoria Integral	46

CAPITULO III

3.-	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	56
3.1	Tipo y Nivel de Investigación	56
3.2	Métodos de la Investigación	56
3.3	Diseño de la Investigación Desarrollada	57
3.4	Población y Muestra de la Investigación	57
3.5	Composición de la Muestra de la Investigación	58
3.6	Técnicas de Recopilación de Datos	58
3.7	Instrumentos de Recopilación de Datos	59

CAPITULO IV

4.-	DESARROLLO DEL CUERPO DE LA TESIS	60
4.1	Proceso de la Auditoria Interna	60
4.1.1	Fases de Planeación de la Auditoria	60
	Etapa de Análisis	
4.1.2	General	60
4.2	Fuentes de Información para el Análisis General	61
4.3	Identificación de las Fuentes de Criterios de Auditoria	62
4.4	Investigación Preliminar	62
4.4.1	Plan de Investigación Preliminar	62
4.4.2	Objetivo del plan de Investigación Preliminar	62
4.4.3	Contenido del Plan de Investigación Preliminar	63
4.4.4	Etapa de Investigación Preliminar	63
4.4.4.1	Objetivo de la Etapa de Investigación	64
4.4.4.2	Fuentes de Información de la Investigación	64
4.4.4.3	Relaciones de Responsabilidad	65
4.4.4.4	Evaluación Preliminar	65
4.4.5	Contenido del Informe de Investigación Preliminar	66
4.5	Bosquejo del Plan de Auditoría	67
4.6	Fase de Ejecución de la Auditoria	67
4.6.1	Preparación del Plan Detallado de Auditoria	68
4.6.2	Selección o Preparación de Programas	69
4.6.3	Realización de Pruebas y Evaluación de Controles	69
4.6.4	Consideración de las Causas y Efectos	71
4.6.5	Preparación de Informes por Puntos	73
	Actualización Revisión de los Archivos de	
4.6.6	Auditoría	74
4.6.7	Fase de Elaboración de Informes de Auditoría	75
4.7	Programa de Auditoría Integral	76
4.7.1	Flexibilidad de los Programas de Auditoría	78
4.7.2	Responsabilidad de los Programas de Auditoría	79
4.7.3	Contenido de los Programa de Auditoría	79
4.8	Procedimientos y Técnicas de Auditoría Integral	80
4.8.1	La Evidencia en la Auditoría Integral	82
4.8.2	Evidencia Suficiente y Competente	83
4.8.3	Importancia Relativa	85
4.8.4	Obtención de la Evidencia	85

4.8.5	Los Hallazgos de la Auditoría	87
4.8.6	Informe de la Auditoría Integral	89
4.8.7	Informes Específicos para las Entidades Gubernamentales	92
4.8.8	Monitoreo Realizado por la Auditoría Integral	93
4.8.8.1	Actividades de Supervisión Continuada	93
4.8.8.2	Evaluación Puntuales	94
4.8.9	Valor Agregado de la Auditoría Integral	95
4.9	Fraude y Corrupción	98
4.9.1	Errores	99
4.9.2	Irregularidades	99
4.9.3	Actos Ilegales	100
4.9.4	Actividades de Control Para Detección del Fraude y la Corrupción	103
4.9.5	La Casualidad en la Corrupción y el Fraude	105
4.9.6	La Red-Educación para Combatir la Corrupción	105
4.9.7	Hacia una Teoría General de Corrupción en los Gobiernos Regionales	106

CAPITULO V

5.-	PRESENTACIÓN ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN	108
5.1	Presentación Análisis e Interpretación de la Encuesta Realizada	118

CAPITULO VI

6.-	CONTRASTACIÓN DE LOS OBJETIVOS PLANTEADOS Y VERIFICACIÓN DE LA HIPOTESIS	125
6.1	Objetivo Planteado	125
6.2	Resultados Obtenidos	125
6.3	Contrastación y Verificación	126
6.4	Contrastación y Verificación de las Hipótesis Planteadas	126
6.4.1	Hipótesis Planteada	126
6.4.2	Resultados Obtenidos	127
6.4.3	Contrastación y Verificación	128

CAPITULO VII

7.-	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	130
7.1	Conclusiones	130
7.2	Recomendaciones	132
	BIOGRAFIAS	135

RESUMEN

O

ABSTRACT

RESUMEN O ABSTRACT

El fraude y la corrupción son actos ilegales en el quehacer de los niveles gubernamentales. Para enfrentarse a tales actos los ejecutivos de los Gobiernos Municipales, debe hacer uso de una extraordinaria herramienta de gestión y control institucional, como es la auditoría integral. La auditoría integral, de seguro además de evidenciar los procesos y procedimientos institucionales, va a aportar las recomendaciones que requieren los gobiernos municipales para adoptar una política severa, justa y decidida para no tolerar comportamientos fraudulentos y de corrupción en estas instituciones por parte de directivos, funcionarios y trabajadores, en estas instituciones que recién se han creado en nuestro país.

Para el desarrollo de este trabajo se ha aplicado la metodología, las técnicas e instrumentos necesarios para una adecuada investigación, en el marco de las normas permitidas.

Para llegar a contrastar los objetivos y las hipótesis planteadas, se ha desarrollado el trabajo de investigación en los siguientes capítulos:

***El Capítulo I**, presenta la explicación general de la investigación.*

***El Capítulo II**, presenta el Planteamiento Teórico de la investigación.*

***El Capítulo III**, está referido a la presentación, del sistema de hipótesis planteada.*

***El Capítulo IV**, está referido a la presentación, de la metodología de la investigación.*

***El Capítulo V**, presenta el desarrollo del cuerpo de la tesis.*

***El Capítulo VI**, presenta las conclusiones y recomendaciones.*

***El Capítulo VII**, Finalmente se presenta la bibliografía y los Anexos del trabajo de investigación.*

CAPITULO I

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

1.- INTRODUCCION

1.1. DESCRIPCIÓN DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

Durante el año 2010, han sido motivo de denuncias varias autoridades, servidores y trabajadores de gobiernos regionales, por cuestiones de uso inadecuado de recursos financieros y materiales, falsificación de documentos, faltantes de inventarios, adulteración de documentos y otros aspectos. Estos hechos por lo general no han sido evidenciados por la auditoría financiera ni de gestión; por tanto se hace necesario aplicar otro tipo de auditoría que pueda. En tal sentido en este trabajo de Tesis de Grado proponemos a la auditoría integral como la respuesta efectiva de detección del fraude y la corrupción que se presenta en los gobiernos municipales, recientemente instaurados en nuestro país el proceso, procedimientos, técnicas y prácticas de la auditoría integral facilitarán el desarrollo de una gestión óptima de los gobiernos municipales.

1.2. DELIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

1.2.1 DELIMITACIÓN ESPACIAL

Esta investigación ha comprendido a los Gobiernos Municipales instaurados en nuestro Departamento (15); especialmente Cobija, Puerto Rico y Porvenir, por la trascendencia que tienen para el desarrollo de esta importante zona de nuestro Departamento.

1.2.2 DELIMITACIÓN TEMPORAL

Esta investigación comprende el pasado, presente y futuro de los Gobiernos Municipales: Del pasado y del presente se obtiene la normatividad y la forma como se

vienen gestionando y controlando estas entidades. Básicamente el trabajo estará orientado al futuro, por cuanto la auditoría integral es una actividad profesional que todavía no se ha aplicado regularmente en nuestro país, mucho menos en este tipo de entidades, pero que tienen gran trascendencia en la vida del departamento.

1.2.3 DELIMITACIÓN SOCIAL

Como parte de la investigación se ha establecido relaciones con las autoridades, funcionarios y trabajadores de los gobiernos municipales, quienes conocen y viven las experiencias legales, decisiones y ejecución de las actividades encomendadas a este nivel de gestión del Estado; por tanto ellos nos han dicho en que medida conocen la auditoría integral y la forma como podría incidir en la detección del fraude y la corrupción que ya vienen adoleciendo varios gobiernos municipales; quienes con su experiencia y conocimientos sobre auditoría nos dieron sus aportes para relacionar adecuadamente a la auditoría integral y la detección del fraude y la corrupción en los gobiernos municipales.

1.2.4 DELIMITACIÓN CONCEPTUAL

Los principales conceptos que son desarrollados están dados por las variables que utilizará el trabajo de investigación:

1.2.5 AUDITORÍA INTEGRAL: Variable Independiente

1.2.6 GOBIERNOS REGIONALES: Variable interviniente

1.2.7 DETECCIÓN DEL FRAUDE Y LA CORRUPCIÓN: Variable Dependiente

Otra fuente conceptual, lo constituyen los **indicadores** de las variables antes mencionadas y los **términos** que se utilizan en el manejo de dichos indicadores.

1.3. PROBLEMAS DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1 DESCRIPCIÓN DE LA REALIDAD PROBLEMÁTICA

El poder judicial de nuestro país desde siempre ha procesado, viene procesando y de seguro procesará a personal que en condición de directivo, servidores públicos del Estado, ha realizado fraudes y/o actos de corrupción. La Asamblea Legislativa del Estado Plurinacional, dispone de una Comisión de Fiscalización, la misma que ha tratado, trata y de seguro seguirá tratando casos de fraude y corrupción en el sector público. La Contraloría General del Estado como parte de su función constitucional, ha determinado, viene determinado y seguro seguirá encontrando casos de fraude y corrupción. Los órganos de control interno de las entidades del estado desde siempre han venido realizando acciones de control para confirmar fraudes y/o actos de corrupción.

Los medios de comunicación: canales de televisión, radios, revistas, periódicos permanentemente incrementan sus ventas gracias a la publicación de denuncias de fraude y corrupción cometidas por directivos, funcionarios y trabajadores del Estado; de este modo se divulgan complejas malversaciones, grandes fraudes institucionales y delitos de función que el ciudadano común y corriente no puede sino asombrarse ante el evidente ingenio y “eficiencia” con que actúan estas personas.

Todo este panorama, nos lleva a indicar que el fraude y la corrupción se han convertido en “instituciones” intangibles y amorfas que de alguna manera involucra a directivos, funcionarios y trabajadores del Estado, a las mismas instituciones y al Estado en general. Ante esta situación se ha llegado a indicar que la corrupción es un mal incurable, que siempre se encuentra de moda en nuestro país y especialmente en el sector gubernamental.

Los analistas coinciden en señalar que el fraude y la corrupción parecen ser actos ilegales en el quehacer institucional, tanto en el gobierno central como gobierno municipal.

La auditoría interna, la auditoría financiera, la auditoría de gestión y los exámenes especiales que se aplican en el sector gubernamental de nuestro país, no vienen aportando “la vitamina” que necesitan los gobiernos municipales para adoptar una

política severa a la par justa y decidida para no tolerar el comportamiento fraudulento y de corrupción de los directivos, funcionarios y trabajadores de los niveles de gobierno de nuestro país. Asimismo este tipo de auditorías no presentan propuestas para el diseño e implementación de una serie de procedimientos, técnicas y prácticas, algunas de tipo general y otras específicas que limiten el fraude y la corrupción.

Por otra parte, se ha observado que los equipos de auditoría, de los tipos antes mencionados, han venido adoptando una tibia actitud frente a los actos ilegales de los directivos, funcionarios y trabajadores de los niveles de gobierno, probablemente para no comprometerse y mantener una relación armónica con sus clientes gubernamentales, aunque esta sea ficticia. Una real preocupación en las auditorías que no son integrales, es la ausencia de documentación técnica que precise y determine el rol y la actitud con el que debe actuar el auditor independiente en los casos en que se identifique determinados actos de corrupción con sus clientes. Las auditorías diferentes a la integral, no tienen mecanismos para que el auditor independiente en el ejercicio profesional pueda determinar errores, fraudes, actos ilegales, malversación y en general otros actos que podrían vincularse directamente con la corrupción.

1.3.2. PROBLEMA PRINCIPAL

¿Qué aspectos deben considerarse en el proceso de la auditoría integral, para que esta herramienta profesional se convierta en la respuesta efectiva para la detección del fraude y la corrupción en los Gobiernos Municipales y además sea facilitadora de la gestión institucional?

1.3.3. PROBLEMAS SECUNDARIOS

1. ¿Cómo debe estructurarse el proceso y los procedimientos de la auditoría integral, para que contribuya en la detección del fraude y la corrupción en los gobiernos municipales y facilite la Optimización de la gestión corporativa?

2. ¿Qué actividades de control recomienda la auditoría integral para luchar contra el fraude y la corrupción, con lo cual los gobiernos regionales podrían alcanzar eficiencia, eficacia y economía en los recursos que gestionan, así como tener la confianza de la comunidad?

1.4. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1 JUSTIFICACIÓN

El fraude y la corrupción son actos ilegales en el quehacer de los niveles gubernamentales. Para enfrentarse a tales actos la alta dirección, en nuestro caso de los gobiernos municipales, deben hacer uso de una extraordinaria herramienta de gestión y control institucional, como es la auditoría integral. La auditoría integral, de seguro además de evidenciar los procesos y procedimientos institucionales, va a aportar las recomendaciones que requieren los gobiernos municipales para adoptar una política severa, justa y decidida para no tolerar comportamientos fraudulentos y de corrupción en estas instituciones por parte de directivos, funcionarios y trabajadores, en estas instituciones.

La auditoría integral, facilitará a los gobiernos municipales, los mecanismos para superar la lentitud y complejidad de los procesos administrativos y especialmente para superar la confusión reinante en los procesos, la desorganización, la apatía del personal encargado y las medidas administrativas contraproducentes que hacen el proceso lento y tortuoso en lugar de más eficiente y ágil.

La auditoría integral, facilitará para la implantación de prácticas modernas y eficientes de dirección financiera gubernamental, mejores controles internos y a mejorar el papel de los órganos de control interno.

Las auditorías tradicionales, han demostrado ser débiles e incapaces de detectar profesionalmente y tratar el fraude y la corrupción gubernamental; por tanto la auditoría

integral aparece como la alternativa para fortalecer, modernizar y mejorar el trabajo de los auditores, de forma que contribuyan a luchar contra estos flagelos que quiebran la moral de los trabajadores honestos y especialmente de la comunidad que aporta al Estado.

La auditoría integral pasará a desarrollar un papel importante y decisivo para identificar y divulgar aquellas prácticas de fraudes, sobornos y en general actos de corrupción que podría identificar como parte de la aplicación de sus procedimientos, técnicas y prácticas especializadas.

Es indudable, que el mejor aporte que el equipo de auditoría integral entregará al gobierno regional será el fortalecimiento del sistema de control interno que existe y que debe ser lo suficientemente fuerte para poder identificar en forma automática o como parte del sistema de contabilidad aquellos errores, irregularidades, actos ilegales y en general fraudes y todos aquellos actos que podrán calificarse como de corrupción.

La corrupción es un término muy utilizado. También es cierto que muy poco se ha hecho por combatirla con energía y decisión, sobre todo por parte de los auditores; por tanto a través de la auditoría integral es la gran oportunidad histórica para que la profesión tenga una participación más activa y que de una vez por todas se deje esa tibia y complaciente actuación que algunas veces se ha tenido en el ejercicio de otras auditorías, ante actos de corrupción que ha identificado la labor profesional.

1.4.2. IMPORTANCIA

La relevancia de este trabajo de investigación reside en la conversión de la actitud pasiva a una actitud activa, protagonista, de la detección del fraude y la corrupción, por parte de los auditores y directivos de los gobiernos municipales. En un ambiente donde sabemos que hay corrupción, pero nadie se atreve a informarlo o denunciarlo, este tipo de actitudes resulta relevante.

También la importancia, se da en la medida que permite que los profesionales, tengamos la oportunidad de expresar nuestra opinión sobre la necesidad de concluir con la corrupción, utilizando en este caso una herramienta como es la auditoría integral.

1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1 OBJETIVO GENERAL:

Formular los criterios bajo los cuales debe desarrollarse la auditoria integral en los gobiernos municipales; de tal modo que sea la herramienta efectiva para la detección del fraude y la corrupción y contribuya a recobrar la confianza de parte del resto del sector público y especialmente de la comunidad.

1.5.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Recomendar el proceso, procedimientos, criterios y políticas que debe aplicar la auditoria integral, para que sea una herramienta efectiva contra el fraude y la corrupción en los gobiernos municipales y además contribuya a la Optimización de su gestión corporativa.
2. Recomendar las actividades de control más efectivas para prevenir el fraude y la corrupción en los gobiernos municipales, lo que facilitaría el uso racional de los recursos y alcanzar los objetivos establecidos en las normas y exigidos por la comunidad.

1.6. HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN

1.6.1 HIPÓTESIS PRINCIPAL

La auditoria integral para que sea la respuesta efectiva que necesitan los gobiernos municipales en la detección del fraude y la corrupción, debe considerar, además de su proceso normal, actividades que le den valor agregado a esta actividad profesional,

como asesoría especializada en el marco de los nuevos paradigmas de control y seguimiento de las observaciones realizadas.

1.6.2 HIPÓTESIS SECUNDARIAS

1. La auditoría integral para que contribuya en la detección del fraude y la corrupción en los gobiernos municipales, debe ejecutarse sobre la base de los procedimientos, criterios y políticas que tengan en cuenta la actividad multisectorial de estos gobiernos y el grado de responsabilidad que tienen frente al poder ejecutivo y legislativo.
2. Las actividades de control consisten en las políticas y los procedimientos que tienden a asegurar que se cumplan las directrices establecidas; se lleven a cabo en cualquier sector municipal y en todas las funciones. Comprenden una serie de actividades como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de operaciones, salvaguarda de activos, segregación de funciones y otras. Con estas actividades es factible alcanzar eficiencia, eficacia y economía.

1.7. VARIABLES E INDICADORES DE LA INVESTIGACIÓN:

1) VARIABLE INDEPENDIENTE:

X. AUDITORIA INTEGRAL

INDICADORES:

X.1. PROCESO, PROCEDIMIENTOS, CRITERIOS Y POLITICAS

X.2. EFICIENCIA, EFICACIA Y ECONOMIA

2) VARIABLE DEPENDIENTE:

Y. DETECCION DEL FRAUDE Y LA CORRUPCION

INDICADORES:

Y.1. FRAUDE Y CORRUPCION

Y.2. ACTIVIDADES DE CONTROL

3) **VARIABLE INTERVINIENTE:**

Z. GOBIERNOS MUNICIPALES

INDICADORES:

Z.1. GESTION CORPORATIVA

Z.2. CONTROL EFECTIVO

RESUMEN:

$$X + Z = Y$$

**GOBIERNOS MUNICIPALES + AUDITORIA INTEGRAL =
DETECCION EFECTIVA DEL FRAUDE Y LA CORRUPCION**

CAPÍTULO II

2.- MARCO TEORICO

2.1. GOBIERNOS MUNICIPALES

De acuerdo a la Constitución Política del Estado¹, el artículo 189° de la Constitución Política de Bolivia de 2009 se establece que “El territorio de la República se divide en departamentos, provincias y municipios, en cuyas circunscripciones se ejerce el gobierno unitario de manera descentralizada y desconcentrada”

La Descentralización es la transferencia a diversas regiones de parte de la autoridad que antes ejercía el Gobierno Central²

La **regionalización** es la organización de un país con criterios descentralizadores.

La **desconcentración**, se da cuando una institución del Estado establece dependencias para el cumplimiento oportuno y efectivo de sus objetivos específicos, objetivos generales, misión y visión institucional³

¹ Vargas Chirinos, Raúl (2005) Bolivia: Gobiernos Regionales. La Paz. Asociación Gráfica Educativa.

Según Vargas (2005)⁴, la descentralización tiene como finalidad el desarrollo integral, armónico y sostenible del país, mediante la separación de competencias y funciones, y el equilibrado ejercicio del poder por los tres niveles de gobierno, en beneficio de la población

La descentralización se sustenta y rige por los siguientes **principios generales**: es permanente, es dinámica, es irreversible, es democrática, es integral, es subsidiaria y es gradual. La descentralización cumplirá, a lo largo de su desarrollo, los siguientes objetivos políticos: i) Unidad y eficiencia del Estado, mediante la distribución ordenada de las competencias públicas y la adecuada relación entre los distintos niveles de gobierno y la administración estatal; ii) Representación política y de intermediación hacia los órganos de gobierno nacional, municipal y local, constituidos por elección democrática; iii) Participación y fiscalización de los ciudadanos en la gestión de los asuntos públicos de cada región y localidad; e, iv) Institucionalización de sólidos gobiernos municipales y locales.

Según Vargas (2005)⁵, la Ley No. 2028, es la Ley de Municipalidades. Esta norma establece la estructura, organización, competencias y funciones de los gobiernos municipales. Define la organización democrática descentralizada y desconcentrada del Gobierno municipal conforme a la Constitución y a la Ley de Descentralización.

Los Gobiernos municipales son personas jurídicas de derecho público, con autonomía política, económica y administrativa en asuntos de su competencia, constituyendo, para su administración económica y financiera, un Pliego Presupuestal.

⁴ Vargas Chirinos, Raúl (2005) Bolivia: Gobiernos Regionales. La Paz. Asociación Gráfica Educativa.

⁵ Vargas Chirinos, Raúl (2005) Bolivia: Gobiernos Regionales. La Paz. Asociación Gráfica Educativa.

Los gobiernos municipales tienen por finalidad esencial fomentar el desarrollo regional sostenible, promoviendo la inversión pública y privada y el empleo y garantizar el ejercicio pleno de los derechos y la igualdad de oportunidades de sus habitantes, de acuerdo con los planes y programas nacionales, municipales y locales de desarrollo.

2.1.1. GESTIÓN CORPORATIVA DE LOS GOBIERNOS MUNICIPALES. La gestión corporativa se puede definir como el sistema mediante el cual los Gobiernos municipales son dirigidos y controlados. La gestión de los Gobiernos municipales se lleva a cabo mediante planes de desarrollo y presupuestos.

2.1.2. MISIÓN DEL GOBIERNO MUNICIPAL:

La misión de los gobiernos municipales es organizar y conducir la gestión pública municipal de acuerdo a sus competencias exclusivas, compartidas y delegadas, en el marco de las políticas nacionales y sectoriales, para contribuir al desarrollo integral y sostenible de la región.

2.1.3. ESTRUCTURA ORGÁNICA:

Según Vargas (2005)⁶, la dirección del Gobierno municipal está a cargo de la Presidencia del Consejo y las funciones ejecutivas y administrativas corresponden al Alcalde Municipal, los Oficiales y Directores, según lo establecido en la Ley de Municipalidades y el Reglamento de Organización y Funciones aprobado por el Consejo municipal.

La administración regional se ejerce bajo un sistema gerencial y se sustenta en la planificación estratégica, organización, dirección, ejecución, evaluación y control, dentro del marco de las normas emitidas por los sistemas administrativos nacionales.

2.1.4. ORDENAMIENTO NORMATIVO MUNICIPAL:

Las normas y disposiciones del Gobierno municipal se adecuan al ordenamiento jurídico nacional, no pueden invalidar ni dejar sin efecto normas de otro Gobierno municipal ni de los otros niveles de gobierno.

Los Gobiernos municipales, a través de sus órganos de gobierno, dictan las normas y disposiciones siguientes

- a. El **Consejo Municipal**: Ordenanzas Municipales y Acuerdos del Consejo Municipal.
- b. La **Presidencia del Consejo**: Decretos Municipales y Resoluciones Municipales.

operativas entre unidades relacionadas y administrables; definir los requisitos del puesto de trabajo; seleccionar y colocar al elemento humano en puesto adecuado; delegar la debida autoridad en cada miembro de la gestión; proporcionar instalaciones y otros recursos al personal; revisar la organización a la luz de los resultados del control.

2.1.5. CONTROL EFECTIVO DE LAS ACTIVIDADES MULTISECTORIALES.

EL CONTROL EN EL MARCO DE LAS NORMAS MUNICIPALES.

De acuerdo con Tuesta (2000)⁷ y Yarasca (2005)⁸; en el marco del principio de gestión moderna y rendición de cuentas, la Administración Pública municipal está orientada bajo un sistema moderno de gestión y sometida a una evaluación de desempeño. Los gobiernos municipales incorporarán a sus programas de acción mecanismos concretos para la rendición de cuentas a la ciudadanía sobre los avances, logros, dificultades y perspectivas de su gestión. La audiencia Pública será una de

⁶ Vargas Chirinos, Raúl (2005) Bolivia: Gobiernos Regionales. La Paz. Asociación Gráfica Educativa.

⁷ Tuesta Riquelme, Yolanda (2000) El ABC de la Auditoría gubernamental. La Paz. Iberoamericana de Editores SA.

⁸ Yarasca Ramos, Pedro Antonio (2005) auditoría: fundamentos con un enfoque moderno. Editorial San Marcos.

ellas. Los titulares de la administración pública municipal son gestores de los intereses de la colectividad y están sometidos a las responsabilidades establecidas.

2.2 CONTROL Y DEFENSA DE LOS INTERESES DEL GOBIERNO MUNICIPAL:

1.- FISCALIZACION.-

Según Vargas (2005)⁹, el Gobierno municipal está sujeto a la fiscalización permanente del Congreso de la República, del Consejo Regional y la Ciudadanía, conforme a Ley y al Reglamento del Consejo municipal. En la práctica el Congreso de la República solo realiza la fiscalización puntual, es decir, aquella que está orientada a denuncias puntuales; en cuanto a la ciudadanía, la misma no viene realizando ninguna fiscalización.

2.-CONTROL.-

Según Osorio (2005)¹⁰, el control a nivel municipal depende funcional y orgánicamente de la Contraloría General de la República conforme el órgano de Control municipal está bajo la Jefatura de un funcionario seleccionado y nombrado por el mismo, mediante concurso público de méritos. Su ámbito de control abarca a todos los órganos del Gobierno municipal y todos los actos y operaciones conforme a Ley.

Los gobiernos municipales realizan una frondosa gama de funciones en materia de educación, cultura, ciencia, tecnología, deporte y recreación; trabajo, promoción del empleo y la pequeña y microempresa; salud; población; agraria; pesquera; ambiental y de ordenamiento territorial; industria; comercio; telecomunicaciones; vivienda y saneamiento; energía, minas e hidrocarburos; desarrollo social e igualdad de oportunidades; defensa civil; administración y adjudicación de terrenos de propiedad del

⁹ Vargas Chirinos, Raúl (2005) Bolivia: Gobiernos Regionales. La Paz. Asociación Gráfica Educativa.

Estado; turismo; y, artesanía. Para concretar todas estas funciones, de por medio están recursos humanos, materiales y financieros por tanto son motivo de control preventivo, concurrente y posterior en el marco del Sistema Nacional de Control Gubernamental.

2.3 CONTROL INTERNO.-

Según Arens & Loebbecke (2000)¹¹, el control interno es un proceso continuo realizado por la presidencia o dirección, gerencia y, el personal de la entidad; para proporcionar seguridad razonable, respecto a sí están lográndose los objetivos siguientes:

- promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios que debe brindar cada entidad pública;
- proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y,
- elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad.

Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y la calidad en los servicios que debe brindar cada entidad pública. Este objetivo se refiere al control interno que adopta la administración para asegurar que se ejecuten las operaciones, de acuerdo a criterios de efectividad, eficiencia y economía. Tales controles comprenden los procesos de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones en los programas, así como los sistemas de medición de rendimiento y monitoreo de las actividades ejecutadas.

2.4.- ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO.-

De acuerdo con Blanco (2001)¹², se denomina estructura de control interno al conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la

¹⁰ Osorio Sánchez, Israel (2005) Auditoría I: Fundamentos de Auditoría de Estados Financieros. La Paz. Editorial ECAFSA.

dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno. El concepto moderno del control interno discurre por cinco componentes y diversos elementos, los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia. Esto permite que los directores de las entidades se ubiquen en el nivel de supervisores del sistema de control, en tanto que los gerentes que son los verdaderos ejecutivos, se posicionen como los responsables del sistema de control interno, a fin de fortalecerlo y dirigir los esfuerzos hacia el logro de sus objetivos. Según el Informe COSO¹³ Para operar la estructura de control interno se requiere la implementación de sus componentes, que se encuentran interrelacionados e integrados al proceso administrativo. Los componentes pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el control interno y determinar su efectividad, los que se describen a continuación:

- ✓ Ambiente de Control Interno
- ✓ Evaluación del Riesgo
- ✓ Sistema de información y comunicaciones
- ✓ Actividades de Control Gerencial
- ✓ Actividades de Monitoreo

1.- AMBIENTE DE CONTROL INTERNO

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. Como el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, sus atributos constituyen el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa.

¹¹ Arens, Alvin A. & Loebbecke James K. (2000) auditoría: Un enfoque integral. Bogotá. Editorial Norma.

¹² Blanco Luna, Yanel (2001) Marco conceptual de la Auditoría Integral. Bogotá. Colombia. XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad.

¹³ Instituto de Auditores Internos de España – Coopers & Lybrand, SA. (1997). Los nuevos conceptos del control interno – Informe COSO- Madrid. Ediciones Díaz de Santos SA.

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma en que son desarrolladas las operaciones, se establecen los objetivos y estiman los riesgos. Igualmente, tiene relación con el comportamiento de los sistemas de información y con las actividades de monitoreo.

2.- EVALUACIÓN DEL RIESGO:

El riesgo se define como la probabilidad de que un evento o acción afecte adversamente a la entidad. Su evaluación implica la identificación, análisis y manejo de los riesgos relacionados con la elaboración de estados financieros y que pueden incidir en el logro de los objetivos del control interno en la entidad. Estos riesgos incluyen eventos o circunstancias internas o externas que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información financiera, así como las representaciones de la gerencia en los estados financieros. Son elementos de la evaluación del riesgo, entre otros, cambios en el ambiente operativo del trabajo, ingreso de nuevo personal, implementación de sistemas de información nuevos y reorganización en la entidad. La evaluación de riesgos debe ser responsabilidad de todos los niveles gerenciales involucrados en el logro de objetivos. Esta actividad de auto-evaluación que practica la dirección debe ser revisada por los auditores internos para asegurar que los objetivos, enfoque, alcance y procedimientos han sido apropiadamente realizados. También esta auto-evaluación debe ser revisada por los auditores externos en su examen anual.

3.- ACTIVIDADES DE CONTROL GERENCIAL:

Se refieren a las acciones que realizan la gerencia y otro personal de la entidad para cumplir diariamente con las funciones asignadas. Son importantes porque en sí mismas implican la forma correcta de hacer las cosas, así como también porque el dictado de políticas y procedimientos y la evaluación de su cumplimiento, constituyen medios idóneos para asegurar el logro de objetivos de la entidad. Son elementos de las actividades de control gerencial, entre otros, las revisiones del desempeño, el

procesamiento de información computarizada, los controles relativos a la protección y conservación de los activos, así como la división de funciones y responsabilidades.

4.- SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Está constituido por los métodos y procedimientos establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones financieras de una entidad. La calidad de la información que brinda el sistema afecta la capacidad de la gerencia para adoptar decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la entidad. En el sector público el sistema integrado de información financiera debe propender al uso de una base de datos central y única, soportada por tecnología informática y telecomunicaciones, accesible para todos los usuarios de las áreas de presupuesto, tesorería, endeudamiento público y contabilidad gubernamental, en el nivel central y en el nivel operativo y, para los administradores gubernamentales. La comunicación implica proporcionar un apropiado entendimiento sobre los roles y responsabilidades individuales involucradas en el control interno de la información financiera dentro de una entidad.

5.- ACTIVIDADES DE MONITOREO:

Representan al proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orienta a la identificación de controles débiles, insuficientes o innecesarios y, promueve su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: (a) durante la realización de actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; (b) de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades, incluidas las de control; y, (c) mediante la combinación de ambas modalidades.

2.5.- RESPONSABILIDAD DE LA DIRECCIÓN EN LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO:

Según Contreras (1995)¹⁴, el control interno es efectuado por diversos niveles, cada uno de ellos con responsabilidades importantes. Los directivos, la gerencia y los auditores internos y otros funcionarios de menor nivel contribuyen para que el sistema de control interno funcione con efectividad, eficiencia y economía.

Para contribuir al fortalecimiento del control interno en los gobiernos regionales, la dirección debe asumir el compromiso de implementar los criterios que se enumeran a continuación:

- ❖ Apoyo institucional a los controles internos;
- ❖ Responsabilidad sobre la gestión;
- ❖ Clima de confianza en el trabajo;
- ❖ Transparencia en la gestión gubernamental; y,
- ❖ Seguridad razonable sobre el logro de los objetivos del control interno.

APOYO INSTITUCIONAL AL CONTROL INTERNO

Interpretando a Cashin, Neuwirth & Levy (1998)¹⁵, los directivos y todo el personal de la entidad deben mostrar y mantener una actitud positiva y de apoyo a los controles internos. La actitud es una característica de la alta dirección de cada entidad y se refleja en todos los aspectos relativos a su actuación. Su participación y apoyo favorece la existencia de una actitud positiva.

RESPONSABILIDAD

Según el MAGU (1998)¹⁶, la responsabilidad (accountability), se entiende como el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y

¹⁴ Contreras, E. (1995) Manual del Auditor. Bolivia. CONCYTEC.

¹⁵ Cashin, J.A., Neuwirth P.D. & Levy J.F. (1998) Manual de Auditoría. Madrid. Mc. Graw Hill Inc.

¹⁶ Contraloría General de la República (1998) Manual de Auditoría gubernamental (MAGU). Bolivia. Editora CENTRO.

ante el público por los fondos o bienes públicos a su cargo y/o por una misión u objetivo encargado y aceptado. Este proceso se sub-divide en responsabilidad financiera y responsabilidad gerencial.

La responsabilidad financiera, es aquella obligación que asume una persona que maneja fondos o bienes públicos de responder ante su superior y públicamente ante otros, sobre la manera como desempeñó sus funciones. La responsabilidad gerencial, se refiere a las acciones de informar que realizan los funcionarios y empleados sobre como gastaron los fondos o manejaron lo bienes públicos, sí lograron los objetivos previstos y, si éstos, fueron cumplidos con eficiencia y economía.

CLIMA DE CONFIANZA EN EL TRABAJO

Interpretando a Elorreaga (2002)¹⁷, la dirección y gerencia deben fomentar un apropiado clima de confianza que asegure el adecuado flujo de información entre los empleados de la entidad. La confianza tiene su base en la seguridad de otras personas y en su integridad y competencia, cuyo entorno las anima a conocer los aspectos propios de su responsabilidad.

La confianza mutua entre empleados crea las condiciones para que exista un buen control interno. La confianza apoya el flujo de información que los empleados necesitan para tomar decisiones, así como también la cooperación y la delegación de funciones contribuyen al logro efectivo de los objetivos de la entidad. La comunicación abierta depende del nivel de confianza existente dentro de la entidad. Un alto nivel de confianza anima a las personas a tener la seguridad de conocer todo lo que sea de su competencia. Compartir tales informaciones refuerza el control, al reducir la dependencia y la presencia continuada, respecto de una persona con buen juicio y habilidad.

TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN GUBERNAMENTAL

Analizando a Holmes (1999)¹⁸, podemos indicar que la demanda de mayor información sobre el funcionamiento de las entidades, programas, proyectos y otros servicios gubernamentales es cada vez más notoria. Tanto los legisladores, como los gerentes gubernamentales y el público en general, tienen interés en conocer si los fondos fiscales se administran correctamente, de acuerdo a ley y, si los fines para los cuales fueron autorizados los recursos se están cumpliendo.

La transparencia en la gestión de los recursos del Estado comprende, de un lado, la obligación de la entidad pública de divulgar información sobre las actividades ejecutadas relacionadas con el cumplimiento de sus fines y, de otro lado, la facultad del público de acceder sin restricciones a tal información, para conocer y evaluar en su integridad, el desempeño y la forma de conducción de la gestión gubernamental.

Corresponde a la dirección de cada entidad establecer políticas generales para promover la transparencia en la gestión de los recursos públicos y permitir el acceso del público a las informaciones que genere. Igualmente, corresponde a los órganos del Sistema Nacional de Control examinar e informar sobre la calidad de la información que las entidades públicas brindan al público.

2.6.- LIMITACIONES DE LA EFECTIVIDAD DEL CONTROL INTERNO:

Según el Informativo Caballero Bustamante (2002)¹⁹, ninguna estructura de control interno, por muy óptima que sea, puede garantizar por sí misma, una gestión efectiva y eficiente, así como registros e información financiera integra, exacta y confiable, ni puede estar libre de errores, irregularidades o fraudes, especialmente, cuando aquellas tareas competen a cargos de confianza. Los controles internos que dependen de la segregación de funciones, podrían resultar no efectivos si existiera colusión entre los

¹⁷ Elorreaga Montenegro, Gorosteaga (2002) Curso de Auditoría Interna. La Paz. Bolivia

¹⁸ Holmes, A.W. (1999) Auditoría. México. Unión Tipográfica Hispanoamérica.

¹⁹ Informativo Caballero Bustamante (Informativo Auditoría) (2002) Control Interno. Lima. Editorial tinco SA.

empleados. Los controles de autorización podrían ser objeto de abuso por la misma persona que adopta la decisión de implementarlos o mantenerlos.

Como en ciertos casos, la propia dirección podría no observar los controles internos que ella misma ha establecido, mantener una estructura de control interno que elimine cualquier riesgo de pérdida, error, irregularidad o fraude, resultaría un objetivo imposible y, es probable que, más costoso que los beneficios que se esperan obtener.

2.7.- AUDITORÍA INTEGRAL

Bravo (2003)²⁰, indica que la auditoria integral es la ejecución de exámenes estructurados de programas, organizaciones, actividades o segmentos operativos de una entidad publica o privada, con el propósito de medir e informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente, de sus recursos y el logro de sus objetivos operativos. En síntesis la auditoria integral es el proceso que tiende a medir el rendimiento real con relación al rendimiento esperado. La auditoria integral inevitablemente tenderá a formular recomendaciones destinadas a mejorar el rendimiento y alcanzar el existo deseado

Según, Alderuccio, Guillermo V. (2005)²¹, la Auditoria integral, es el informe realizado por un contador público matriculado, donde coordina en forma interactiva e interdisciplinaria a otros profesionales y técnicos. En la auditoria integral, la Información financiera, económica, la calidad, las normas, leyes y resoluciones nacionales e internacionales son los censores utilizados para que los estados contables, con sus notas, cuadros y anexos, agreguen valor científicamente a los usuarios. Cada especialista trabaja un plan con el objeto de un informe final anual o intermedio.

²⁰ Bravo Cervantes, Miguel H. (2003) auditoría Integral. Lima editorial FECAT.

²¹ Alderuccio, Guillermo V. (2005) Auditoría Integral. Puerto Rico. Internet.

De acuerdo a Rodríguez Serpas (2005)²², la auditoría integral es el proceso de obtener y evaluar objetivamente, en un periodo determinado, la evidencia relativa a la información financiera, al comportamiento económico y al manejo de una entidad con la finalidad de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamiento generalizados. La auditoría integral implica la ejecución de un trabajo con enfoque, por analogía de las revisiones financieras, de cumplimiento, control interno y de gestión, sistema y medio ambiente

Interpretando a Hernández V., Jaime (2005)²³, la auditoría integral: un verdadero arquetipo de control empresarial) Auditoría integral, es la exploración o examen crítico de las actividades, operaciones y hechos económicos incluidos sus procesos integrantes, realizados por un ente económico cualquiera, mediante la utilización de un conjunto estructurado de procesos, procedimientos, técnicas y prácticas profesionales.

Según la Fundación canadiense para la Auditoría Integral –FACAI; la Auditoría integral, es la evaluación independiente y objetiva de la imparcialidad de las declaraciones de la dirección sobre los resultados o la evaluación de los sistemas y prácticas de gestión con relación a ciertos criterios. Esta evaluación se presenta a un órgano rector o a cualquier otro organismo con responsabilidades similares.

Según la XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad, concordando los aportes de Jaime i. Walinsky-Argentina-, Juan de la Cruz Martines y Elver Jesús Lemus Varela-Colombia-, Agustín Lizardo –Republica Dominicana- y Jaime A. Hernández-Colombia, podemos llegar a definir a la auditoría integral de la siguiente manera: La auditoría integral es un modelo de control completo de la gestión de un ente, incluido su entorno. Debe brindar a los propietarios, a los inversionistas, al estado y a la comunidad en general una razonable opinión sobre la calidad, eficiencia, eficacia y economía de las

²² Rodríguez Serpas (2005) La Auditoría Integral como alternativa para agregar valor a los servicios que presta el Contador Público. Bogotá. Editorial Norma.

²³ Hernández V., Jaime (2005) La auditoría integral: un verdadero arquetipo de control empresarial. Bogotá. Editorial Norma.

operaciones económicas, de la gestión administrativa, del control interno y de la gestión gerencial, así como también una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, el cumplimiento de leyes y normas administrativas y contables, el impacto sobre el medio ambiente y la neutralización de riesgos. Debe, finalmente, determinar los defectos, los desvíos y los problemas detectados para concluir proponiendo mejoras, correcciones y soluciones.

2.7.1.- FILOSOFÍA DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

La visión que queremos dejar establecida de la auditoría integral, es que va más allá de las definiciones técnicas y del alcance propiamente tal, es más bien, a nivel filosófico conceptual, la idea es que internalicemos como auditores el hecho de que el mercado y por ende nuestros clientes, se han globalizado, lo cual provoca que cada vez más nos exijan exámenes integrales, los cuales van mucho más allá de lo financiero –tributario.

En definitiva debemos entender a la auditoría integral, desde la perspectiva del servicio que nuestros clientes esperan, recordemos que el principio básico que rige nuestra economía global, es que el –cliente es el rey- el es quien solicita el servicio, es el quien le asigna el valor, no nosotros, por lo tanto, es nuestra responsabilidad enfrentar este nuevo escenario.

El fundamento filosófico de la auditoría está basado en los siguientes principios:

INDEPENDENCIA: Determina que en todas las tareas relacionadas con la actividad, los miembros del equipo de auditores, deberán estar libres de toda clase de impedimentos personales profesionales o económicos, que puedan limitar su autonomía, interferir su labor o su juicio profesional.

OBJETIVIDAD: Establece que en todas las labores desarrolladas incluyen en forma primordial la obtención de evidencia, así como lo atinente a la formulación y emisión del

juicio profesional por parte del auditor, se deberá observar una actitud imparcial sustentada en la realidad y en la conciencia profesional.

CERTIFICACIÓN: Este principio indica que por residir la responsabilidad exclusivamente en cabeza de contadores públicos, los informes y documentos suscritos por el auditor tienen la calidad de certeza es decir, tienen el sello de la fe pública, de la refrenda de los hechos y de la atestación. Se entiende como fe pública el asentamiento o aceptación de lo dicho por aquellos que tienen una investidura para atestar, cuyas manifestaciones son revestidas de verdad y certeza.

INTEGRIDAD: Determina que las tareas deben cubrir en forma integral todas las operaciones, áreas, bienes, funciones y demás aspectos consustancialmente económico, incluido su entorno. Esta contempla, al ente económico como un todo compuesto por sus bienes, recursos, operaciones, resultados, etc.

PLANEAMIENTO: Se debe definir los objetivos de la Auditoría, el alcance y metodología dirigida a conseguir esos logros.

SUPERVISIÓN: El personal debe ser adecuadamente supervisado para determinar si se están alcanzando los objetivos de la auditoría y obtener evidencia suficiente, competente y relevante, permitiendo una base razonable para las opiniones del auditor.

OPORTUNIDAD: Determina que la labor debe ser eficiente en términos de evitar el daño, por lo que la inspección y verificación deben ser ulteriores al acaecimiento de hechos no concordantes con los parámetros preestablecidos o se encuentren desviados de los objetivos de la organización; que en caso de llevarse a cabo implicarían un costo en términos logísticos o de valor dinerario para la entidad.

FORMA: Los informes deben ser presentados por escrito para comunicar los resultados de auditoría, y ser revisados en borrador por los funcionarios responsables de la dirección de la empresa.

CUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS DE PROFESIÓN: Determina que las labores desarrolladas deben realizarse con respecto de las normas y postulados aplicables en cada caso a la práctica contable, en especial, aquellas relacionadas con las normas de otras auditorías especiales aplicables en cada caso.

2.7.2.- DOCTRINA DE LA AUDITORÍA INTEGRAL.

2.7.2.1.- GENERALIDADES

Según Canevaro (2004)²⁴, la Auditoría Integral se define como el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y administrativas; comprende: la evaluación de las transacciones y de la información financiera y el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias, contractuales, normativas y/o políticas aplicables y la evaluación de los resultados de la gestión y su adherencia a los principios de economía, eficiencia y eficacia.

El término Auditoría Integral, será usado como la máxima expresión de la Auditoría Gubernamental para evaluar la gestión de los Gobiernos Regionales. Los alcances indicados representan una respuesta institucional a la creciente necesidad de la sociedad por conocer con un grado de seguridad razonable, cuál es el uso que se da a los recursos del Estado. Por supuesto, la tarea de evaluar la gestión pública, requiere el desarrollo de una capacidad profesional acorde con la complejidad de las operaciones y sistemas de administración cambiantes en el sector público de nuestros días.

2.7.2.2.- OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

De acuerdo con Blanco (2001)²⁵, la Auditoría Integral, representa un medio decisivo para la modernización y transparencia en la forma de administrar los recursos públicos en los Gobiernos Regionales. Los objetivos de la Auditoría Integral, están íntimamente relacionados con los objetivos de las auditorías que la componen, con la particularidad de que la parte focal de su interés está en propender por la calidad en la rendición pública de cuentas sobre las responsabilidades conferidas. Los objetivos de esta auditoría son: La formación de una opinión sobre los Estados Financieros y determinar si la Administración Pública ha logrado agregar valor a sus actividades. Estos serían los objetivos a corto plazo. Sin embargo, en el mediano plazo, lo que se busca con esta auditoría es “generar una conciencia en los Servidores Públicos, los Auditores de la Contraloría y los Ciudadanos en general, de que los recursos del Estado deben ser manejados con los más altos estándares de administración y transparencia y que ello puede ser medido para tranquilidad y perdurabilidad de las instituciones democráticas. En el largo plazo, la Auditoría Integral, unirá la gestión pública con los estamentos de la sociedad, de tal forma que contribuya a crear y mantener una cultura de control de los recursos públicos, apoyando constante y oportunamente los esfuerzos por retornar a los contribuyentes, en forma de servicios de alta calidad, los impuestos y otras contribuciones que tienen que hacer para la subsistencia del Estado.

2.7.2.3.- ALCANCE DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

Interpretando a Canevaro (2004)²⁶, una Auditoría Integral consiste en una revisión sistemática de:

- La forma en que se cumplen las responsabilidades públicas y
- La calidad y oportunidad con los cuales se reporta el cumplimiento de las mismas.

²⁴ Canevaro Bocanegra, Nicolás (2004) auditoría Integral. Lima. Escuela Nacional de Control.

²⁵ Blanco Luna, Yanel (2001) Marco conceptual de la auditoría Integral. Bogotá. Colombia. XXIII Conferencia Interamericana de contabilidad.

²⁶ Canevaro Bocanegra, Nicolás (2004) Auditoría Integral. Lima. Escuela Nacional de Control.

La Auditoría Integral se realiza en cumplimiento de una responsabilidad conferida y por consiguiente también debe rendir cuenta, informando los resultados obtenidos. Es integral, puesto que abarca los aspectos que ven individualmente las otras auditorías, facilitando una visión del conjunto de responsabilidades más importantes en la gestión pública.

2.7.2.4 ÁREAS OBJETO DEL EXÁMEN

Todas las áreas que están previstas para la práctica de la Auditoría Financiera, de gestión y otras pueden estar cubiertas por la Auditoría Integral. Sin embargo, no debe entenderse que esta auditoría abarca todas las áreas de gestión de una entidad.

Como ya se explicó en la definición, esta auditoría, se ocupa de evaluar el cumplimiento de responsabilidades y la forma en que se cumplen. Así las cosas, puntualmente y como producto de una planeación adecuada, el Auditor Integral podrá decidir evaluar la gestión en todas las áreas de responsabilidad o en algunas de ellas. A manera de ejemplo, son áreas de responsabilidad el manejo de recursos físicos (entre otros la contratación para compra de bienes o prestación de servicios), humanos y financieros y el cumplimiento de leyes, normas, reglamentos y políticas. A menudo las áreas de responsabilidad son fácilmente identificables en los estatutos de creación y demás normas legales de funcionamiento. En todo caso, en ausencia de ellos, la identificación del conjunto de objetivos y metas que deben alcanzarse constituye una referencia apropiada para las decisiones de alcance. Por supuesto, se requiere pensar en el 100% de los componentes de responsabilidad y hacer una selección de aquellos calificados como críticos para la misión y objetivos del gobierno municipal.

En resumen la Auditoría Integral suele incluir la evaluación y examen de:

- Sistemas de Control Financiero
- Sistemas de Control de Gestión

- Estados Financieros
- Informes Financieros diferentes a Estados Financieros
- Informes Operativos y de Resultado

2.7.2.5.- REQUERIMIENTO DE HABILIDADES

En razón al amplio alcance la Auditoría Integral, se hace necesaria la participación de diversas habilidades profesionales. Como es evidente, el ejercicio de la auditoría deberá apoyarse no solo en profesionales con orientación contable y financiera. Será necesario que participen: Ingenieros, Administradores, Abogados, Economistas, especialistas en sistemas computacionales, etc. Desde luego que dichos profesionales, para prestar sus servicios a la Auditoría Integral, deberán cumplir con los requisitos de las Normas sobre capacidad profesional. En todo caso, el auditor responsable de la planeación y dirección del trabajo, oportunamente decidirá el tipo de habilidades requeridas.

2.7.2.6.- CONSIDERACIONES GENERALES DE EXTENSIÓN Y OPORTUNIDAD

Según Voss (2005)²⁷, la Auditoría integral como un recurso para estudiar las responsabilidades, naturalmente tiene identificado que su examen se ocupará del período o períodos que cubra la misma rendición de cuentas. Por ejemplo, si lo que se está estudiando es la responsabilidad por revelar en qué se usó el presupuesto, pues la extensión del examen será el período o períodos a los que correspondan los informes donde la entidad reporta la ejecución presupuestal. Por otra parte, como ya se planteó en párrafos precedentes, el auditor deberá decidir si examina menos de la totalidad de los datos para sacar una conclusión que proyectada a criterio o estadísticamente, le permita formarse un concepto sobre la calidad de los datos reportados. De igual forma, podría decidir seleccionar algunos proyectos o destinaciones presupuestales que le parezcan serían representativas del cumplimiento de responsabilidad, para evaluarlos en cuanto a

las 3 “E”, siempre y cuando antes se haya practicado un examen de los Estados Financieros.

La oportunidad de la Auditoría Integral, estará dada por el Plan Estratégico de Control y por el Plan Anual de Operaciones. Desde luego, que en tales planes se dará consideración a los requerimientos de oportunidad que se establecen en la Ley Orgánica, otros reglamentos y en solicitudes puntuales. Sin perjuicio de los requerimientos normativos las Auditorías Integrales deberán ser cíclicas, a fin de proveer a los administradores de la información pertinente para mejorar en su gestión, al permitirles corregir y adoptar las medidas correspondientes.

2.7.2.7.- CRITERIOS Y NORMAS DE AUDITORÍA INTEGRAL.

Si la función de la auditoría es incrementar la credibilidad de los informes, es claro que la labor del auditor, en sí, ha de gozar de gran credibilidad. La auditoría tradicional debe cumplir con las normas de auditoría generalmente aceptadas y los principios de contabilidad generalmente aceptados, como base para el establecimiento de su cuota de credibilidad. En el caso de la auditoría integrada, tanto las prácticas de administración generalmente aceptadas, como las normas de auditoría requeridas, para examinar dichas prácticas, están aún en proceso de desarrollo y determinación. Las normas y técnicas para la auditoría integrada deben adecuarse, en base a los criterios y normas de la auditoría financiera, auditoría de gestión y exámenes especiales.

2.7.2.8.- CRITERIOS DE AUDITORÍA INTEGRAL

Un elemento de vital importancia en el proceso de auditoría integrada lo constituye la aplicación de criterios de auditoría. Los criterios de auditoría son normas razonables contra las cuales pueden evaluarse las prácticas administrativas y los sistemas de control e información, en forma adecuada. Dichos criterios son utilizados para juzgar el grado

²⁷ Voss, Jorge (2005) La Auditoría Integral: Un salto al vacío. Buenos aires. Universidad Argentina de la Empresa.

en el cual el Gobierno Regional auditado cumple con las expectativas que se habían determinado y dispuesto en forma explícita.

En las áreas en las cuales aún no existen criterios, éstos pueden emanar de diversas fuentes incluyendo los pronunciamientos de organizaciones profesionales, reglamentos gubernamentales, directrices, literatura sobre el tema sometido a auditoría, conceptos de profesionales respetados que trabajan en el área y esencialmente el sentido común, es decir, lo que una persona podría esperar en forma razonable de la administración bajo unas circunstancias dadas, Para poder ser más efectivos, los criterios deben ser aceptables para todas las partes involucradas. Esta aceptación puede obtenerse en la práctica, involucrando directamente a la administración en el proceso del establecimiento de estos criterios. Por. Ejemplo, en las áreas de auditoría en las cuales aún no se ha determinado el criterio, se busca la opinión de especialistas en esas áreas y se compara las prácticas sugeridas con aquellas adoptadas en otras jurisdicciones (Por ejemplo la Contraloría General de los Estados Unidos). Después, se discuten los criterios expresados con la Gerencia de los Gobiernos Regionales que se estaban sometiendo a la auditoría, para poder lograr tanta información al respecto como fuera posible y establecerlos de la forma más razonable, práctica y pertinente posible.

Las Guías de Auditoría, incluyen tanto los criterios generales de auditoría como los su criterios que son aplicados en la realización de las auditorías. A medida que se obtiene mayor experiencia, es posible que los criterios cambien y que se agreguen criterios en otras áreas de auditoría.

Cuando los siguientes criterios generales se utilizan en auditoría, deben apoyarse en su criterio, herramientas y técnicas adecuadas de examen.

CONTENIDO

- Sistemas de Contabilidad.
- Certificaciones/Revelaciones.

- Autoridad/Cumplimiento.
- Sistemas de Control Presupuestal.
- Adquisición y Planificación de Activos de Capital.
- Papel del Contralor General
- Control de Transacciones y Registros.
- Contralores Departamentales.
- Manejo y Control de sistemas de Procesamiento Electrónico de Datos (PED):
- Valor a cambio de dinero en la utilización de recursos de procesamiento electrónico de datos (PED).
- Control de los sistemas de información de procesamiento de datos
- Protección de las instalaciones de los sistemas de procesamiento electrónico de datos e información.
- Procedimientos de efectividad.
- Eficiencia.
- Estimados y otros Procesos Presupuestales.
- Forma y contenido de los Estimados.
- Confiabilidad de la información contenida en los estimados y en las cuentas públicas.
- Evaluación de la Auditoría Interna.
- Manejo de Materiales.
- Gerencia y Administración de Costos de Nóminas.
- Planificación de Recursos Humanos.
- Sistemas de información de recursos humanos.
- Capacitación del personal.
- Forma y contenido de las Cuentas Públicas y de los Informes Anuales.

2.7.2.9.- CRITERIOS DE AUDITORÍA INTEGRADA

SISTEMAS DE CONTABILIDAD

Para satisfacer las necesidades tanto a nivel departamental como de organismos centrales, los sistemas de contabilidad deben revestir las siguientes características:

- Tener responsabilidad a nivel departamental;
- Satisfacer las necesidades de la administración en relación con la información completa y oportuna de costos y rendimientos; y
- Cumplir con los requisitos esenciales de los organismos o entidades estatales

CERTIFICACIONES/REVELACIONES

Para mostrar las transacciones y situación financiera del un gobierno regional, deben proporcionarse estados financieros que tengan las siguientes características:

- Integrados, incluyendo información financiera general sobre todas actividades sectoriales;
- Completos, incluyendo toda la información necesaria para que puedan ser entendidos: y
- Preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados dentro de las prácticas gubernamentales.

AUTORIDAD/CUMPLIMIENTO

Para cumplir con la autoridad o el mandato, es necesario:

- Identificar dicho mandato o autoridad y establecer, documentar y comunicar las políticas y procedimientos para su cumplimiento;
- Debe asignarse la responsabilidad para la ejecución de estas políticas procedimientos, a personal calificado;
- Deben establecerse procedimientos y controles para detectar e informar los casos de no cumplimiento: y
- Dicho cumplimiento debe someterse a auditorías internas regulares.

SISTEMAS DE CONTROL PRESUPUESTAL

Para garantizar los sistemas de control presupuestal se debe:

- Prevenir al Congreso y al Gobierno de ordenar autorizaciones que pidan resultar excesivas; y
- Comparar e informar los costos planificados y reales y su desempeño dentro del año fiscal.

2.7.3.- PLANIFICACIÓN Y ADQUISICIÓN DE ACTIVOS DE CAPITAL

Para controlar la planificación de los proyectos de capital más representativos y su adquisición, la administración debe:

- Definir y comunicar claramente las responsabilidades;
- Respalda las solicitudes de fondos con documentos exactos y completos;
- Basar la aprobación final sobre toda la información;
- Controlar adecuadamente la implementación de los proyectos; y,
- Revisar los proyectos terminados.

PAPEL DEL CONTRALOR:

Para proveer liderazgo a la función financiera, el Contralor debe:

- Recomendar- e interpretar las guías, directrices y políticas financie gubernamentales en el área del control y el manejo financiero;
- Establecer normas de divulgación para los estimados, para las cuentas públicas y para los informes departamentales anuales;
- Informar a las autoridades sobre los planes establecidos para gastos y sobre el desempeño de los distintos departamentos o entidades, así como sobre la idoneidad de los sistemas de soporte de control de gastos; y
- Identificar los requerimientos de especialistas financieros y las acciones

necesarias para satisfacer tales requerimientos.

2.7.3.1.- CONTROL DE TRANSACCIONES Y REGISTROS

Para poder garantizar que las transacciones financieras y los sistemas de información sean completos, exactos y cuenten con autorización, todos los sistemas relacionados con el aspecto financiero deben:

- Contar con una segregación adecuada de autoridades y deberes;
- Contar con controles que deben ser establecidos tan pronto como sea posible dentro del sistema; y
- Contar con evidencia claramente documentada de que todas las funciones del control están siendo desarrolladas.

2.7.3.2.- CONTRALORES DEPARTAMENTALES

Para apoyar efectivamente al Presidente del Gobierno Regional y poder ejecutar las políticas financieras gubernamentales recomendadas se debe:

- Informar directamente al Presidente de la entidad;
- Tener la responsabilidad de informar sobre los gastos departamentales en relación con los planes trazados, para lograr una mejor ejecución presupuestal, el establecimiento de sistemas de control para crear otros sistemas de medición o evaluación del rendimiento y de costos; y

2.7.3.3.- SISTEMAS Y PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS, CONTROL Y MANEJO

Para garantizar la utilización económica de los recursos de procesamiento electrónico de datos, la administración debe:

- Evaluar el desarrollo o las decisiones de adquisición en relación con un plan estratégico aprobado;
- Justificar los compromisos principales a través de estudios de Factibilidad;
- Aplicar control de proyectos a través de la implementación de nuevo sistemas; y
- Aceptar formalmente los sistemas operacionales resultantes después de la implementación.

Para garantizar el uso eficiente de los recursos de procesamiento electrónico de datos, la administración debe:

- Especificar las normas de calidad para cada tipo de servicio de procesamiento electrónico de datos;
- Procedimiento para medir la efectividad
- Reflejar la condición o estado técnico del programa y justificar sus costos;
- Informar los resultados de la evaluación de la efectividad, y
- Emplear las evaluaciones para aumentar la efectividad del programa

EFICIENCIA

Para ayudar a controlar la eficiencia del trabajo realizado, deben implementarse sistemas de evaluación de rendimiento que:

- Empleen medidas exactas y adecuadas para evaluar el rendimiento;
- Compare el rendimiento con una norma;
- Adecuar los informes a las necesidades de la administración;
- Emplee datos de rendimiento para lograr un mejoramiento de la productividad; y
- Mantener actualizadas medidas e informes sobre productividad.

ESTIMADOS Y OTROS PROCESOS PRESUPUESTALES

Para suministrar una base firme para la revisión y control de los gastos, por parte de la administración del Gobierno Regional, los estimados y otros procesos presupuestales, deben:

- Establecer los objetivos y límites de gastos o pautas antes de iniciar los planes presupuestales detallados;
- Producir planes operacionales explícitos y presupuestos según el rendimiento que se espera sea logrado y producir también costos estimados para cada gerente o administrador responsable;
- Facilitar la revisión de los ingresos y de los gastos; y
- Incluir una revisión adecuada, documentación, capacitación y controles de procedimiento, para garantizar la calidad de la información.

FORMA Y CONTENIDO DE LOS ESTIMADOS

Para satisfacer los requisitos generalmente aceptados de elaboración de informes, se debe:

- Suministrar el consolidado, de los planes de gastos del gobierno regional;
- Suministrar volúmenes de estimados departamentales compatibles con el volumen consolidado, pero con suficiente flexibilidad para mostrar actividades particulares a nivel departamental o de entidad;
- Reflejar un análisis equilibrado, de los planes de gastos del gobierno, integrando las autoridades y mandatos estatutarios, las apropiaciones de préstamos, inversiones y avances, y otras apropiaciones;
- Suministrar información funcional sobre los programas y actividades, relacionando los costos con los objetivos;
- Suministrar información sobre las actividades, hasta el nivel de proyectos y

procesos detallados, para los cuales puede también desarrollarse información sobre rendimientos y costos;

- Describir la contribución de cada componente de los programas a los objetivos inmediatos, intermedios y finales de dichos programas;
- Reflejar la forma en que se han asignado las responsabilidades para las distintas actividades;
- Suministrar información sobre rendimiento e información financiera de acuerdo a las responsabilidades asignadas en cada organización, cuando no puedan ser explicados en forma suficientemente amplia a través de la estructura de las actividades;
- Resumir la información del “objeto de los gastos” con los estimados consolidados, y suministrar normas y objetivos dentro de los estimados departamentales;
- Mostrar los gastos personales, donaciones y contribuciones y gastos de capital detalladamente;
- Suministrar análisis suplementarios, reflejando los costos totales de las actividades seleccionadas que involucren a más de un departamento o entidad;
- Incluir información sobre el rendimiento en forma cuantitativa o narrativa
- Indicar los costos totales de los productos o resultados del programa;
- Suministrar información separada, comparando los gastos solicitados con los gastos previstos;
- Suministrar comparaciones históricas adicionales y proyecciones futuras, junto con explicaciones adecuadas de las tendencias y las suposiciones;
- Revelar los gastos taxativos y su efecto sobre los datos comparados.

2.7.3.4.- CONFIABILIDAD EN LA INFORMACIÓN:

Para ayudar a garantizar la calidad de los estimados y las cuentas públicas la información debe:

- Ser congruente con los objetivos operacionales y los sistemas de información de la administración;
- Basarse en los objetivos fijados de acuerdo a la política a seguir, comunicados en forma clara y oportuna a todos los niveles gerenciales involucrados en la planificación de gastos;
- Incluir pronósticos en los estimados y revisarlo en las cuentas públicas
- Fundamentarse en sistemas de contabilidad integrados basados en costos
- Basarse en sistemas de información de rendimiento que cuenten con controles equivalentes a los de los sistemas de información financiera; y además
- Indicar los objetivos y sub-objetivos del programa en forma realista en términos mensurables, especificando detalladamente los resultados y permitiendo que los costos sean comparados con éstos
- Para que sea útil, la información contenida en los estimados y las cuentas públicas, debe ser pertinente, completa, comparable, comprensible, objetiva, confiable y oportuna.

2.7.4.- EVALUACIÓN DE LAS AUDITORÍAS INTERNAS

Para que la función de la auditoría interna sea completa y efectiva, debe:

- Proporcionar a la administración una evaluación independiente y continua de todos los aspectos de las actividades desarrolladas en la entidad;
- Garantizar a través de una buena planificación de la auditoría, que todas las actividades sean identificadas, que las áreas de auditoría potencial sean clasificadas en orden de prioridad, y que los objetivos de auditoría sean adecuadamente determinados para cada área seleccionada por la auditoría;
- Contar con un estatus organizativo que permita elaborar informes objetivos y efectivos sobre las operaciones o actividades desarrolladas en la entidad. Sus

deberes y responsabilidades deben ser comunicados en forma clara a través de un mandato suscrito por el Presidente de la entidad, que demuestre posiblemente su apoyo.

- Contar con personal suficiente y competente y otros recursos para cumplir con sus responsabilidades;
- Definir normas adoptadas de rendimiento y aplicarlas a cada una de las labores de auditoría;
- Documentar los resultados de la auditoría en un informe formal, para proporcionar un canal constructivo con miras al cambio, discutirlo con la administración afectada y presentar el informe oportunamente al Presidente;

2.7.5.- ADMINISTRACIÓN DE MATERIALES

Los siguientes criterios de administración de materiales están relacionados con las etapas y el ciclo de vida de los mismos, lo cual requiere: una definición, requisitos, adquisición, puesta en servicio, y disposición de ellos al finalizar su vida útil.

- La necesidad de servicio debe ser claramente definida y relacionada con los objetivos aprobados para el programa.
- Los requisitos del material deben definirse de forma tal, que el material adquirido permita al usuario satisfacer la necesidad de un servicio dado en la forma más económica y eficiente posible.
- El material debe adquirirse según las normas de economía y en la calidad y la cantidad requerida.
- Los controles de inventario, el almacenamiento y distribución, deben ser eficientes y económicos.
- El equipo debe utilizarse adecuadamente.
- La reparación y mantenimiento deben ser económicos y eficientes.
- Deben implementarse procedimientos adecuados que garanticen la seguridad y

custodia del material y que eviten su abuso o subutilización.

- Al terminar su vida útil y tener que disponer de ellos, esto debe hacerse con el máximo beneficio para la entidad.

2.7.6.- ADMINISTRACIÓN DE LA NÓMINA

Para lograr una buena planificación de recursos humanos, la Administración debe:

- ✓ Determinar los requerimientos de mano de obra necesaria, según los objetivos operacionales y los planes de trabajo establecidos;
- ✓ Predecir la disponibilidad futura de la mano de obra actual;
- ✓ Desarrollar planes de acción para satisfacer los requisitos de mano de obra;
- ✓ Integrar la planificación de la mano de obra con otras funciones administrativas;
y
- ✓ Garantizar que el cumplimiento de los planes de acción sean responsabilidad del personal designado y que se ejerza con control sobre éste.

Para apoyar adecuadamente los procesos de planificación general y de control del sistema de información de recursos humanos debe:

- ✓ Satisfacer las necesidades de los usuarios;
- ✓ Ser diseñados y operados en forma económica y eficiente; y
- ✓ Cumplir con las normas, pautas y directrices de la entidad.
- ✓ Definir y comunicar claramente las responsabilidades para la capacitación del personal;
- ✓ identificar las necesidades de capacitación del personal;
- ✓ Planificar actividades de capacitación del personal y controlar su implementación
y
- ✓ Evaluar las actividades de capacitación del personal.

2.8.- NORMAS DE AUDITORÍA INTEGRAL

Para que el ejercicio de la Auditoría Integral es importante conducirla dentro de un concepto de normas que provean una estructura, como la posibilidad de pronosticar los resultados.

Según Vallejos (2004)²⁸, la aplicación de normas ayudará a desarrollar una auditoría de alta calidad respondiendo a la necesidad de completar tareas difíciles en forma oportuna, evitando formar juicios prematuros basados en información incompleta por la falta de tiempo, asimismo, establecen orden y disciplina, produciendo auditorías efectivas, garantizando la veracidad de los hallazgos y el soporte adecuado para las recomendaciones, consecuentemente habrá una mayor aceptación por parte de la gerencia.

Otro beneficio importante de las normas es que se logra una mayor uniformidad en la terminología utilizada para describir auditorías más amplias que las financieras, como la auditoría integral.

Debido a la reciente aplicación de la auditoría integral en el sector privado de países desarrollados como, Estados Unidos, Inglaterra, Gales y Canadá, no existen aún normas autorizadas que la regulen. Sin embargo, como su origen se encuentra en la Auditoría Financiera Gubernamental, se pueden considerar aplicables, al menos en parte, las normas emitida por la GAO, para la Auditoría de organizaciones del gobierno, programas, actividades y funciones.

El Instituto Norteamericano de Contadores Públicos (AICPA), nombró un comité formado por siete miembros el cual realizó un amplio estudio del papel y de las responsabilidades del auditor independiente que había un vacío entre el desempeño de los Auditores Independientes y las necesidades y expectativas de los usuarios de Estados Financieros Auditados.

²⁸ Vallejos Agreda, Oswaldo (2004) auditoría Integral de calidad en la evaluación y clasificación de riesgos en el sistema financiero. La Paz. CCPL.

Por tal circunstancia, el AICPA le ha dado seguimiento a las normas GAO²⁹, revisándolas y emitiendo informes con los comentarios correspondientes a fin de darle el apoyo necesario para que puedan ser desarrolladas en el sector público y privado.

En 1973, emitió su primer informe declarando que estaba de acuerdo con la filosofía y objetivos presentados por la GAO, considerándola como parte de la evolución y crecimiento de la disciplina de Auditoría.

Entre algunos de los informes emitidos por el AICPA, que forman parte de los lineamientos adicionales para la ejecución de la Auditoría Integral, están: Lineamientos para la participación de contadores públicos en tareas de Auditoría Gubernamental a fin de evaluar la economía, eficiencia y resultados de programas; y, tareas de Auditoría Operacional.

Este último fue preparado con la idea de definir actividades de Auditoría Integral, efectuado por contadores públicos para proveer información sobre las mismas y señalar diferencias con otros tipos de Auditoría.

Los lineamientos emitidos por el AICPA y las normas de la GAO, guían la Auditoría Integral, pero no contienen todo ni son definitivas, por lo que se siguen desarrollando prácticas y procedimientos en las unidades de auditoría interna, para asegurar la consistencia y calidad de la labor que llevan a cabo.

Las normas de la GAO se dividen en dos áreas principales: Auditoría Financiera y Auditoría Operativa. Las dos deberán observar la aplicación de las normas generales relacionadas a la capacidad profesional del personal, la independencia de la organización de auditoría y de su personal, el debido cuidado profesional con que debe practicarse la auditoría y prepararse los informes respectivos, y la aplicación de controles de calidad.

²⁹ Contraloría General de los Estados Unidos de Norteamérica.

Otro tipo de normas son las específicas a cada tipo de auditoría, que incluyen normas para el trabajo de campo y para la presentación del informe.

Las normas para ejecución del trabajo establecen que este debe ser adecuadamente planeado para obtener evidencia relevante, competente y suficiente a fin de alcanzar los objetivos de la auditoría, incluyendo no sólo la naturaleza de los procedimientos del auditor, si no también su extensión.

Las normas para la presentación del informe hacen énfasis, que este debe ser preparado por escrito para comunicar los resultados de cada auditoría, reduciendo así el riesgo de que sean mal interpretados y facilitando el seguimiento para determinar si se han adoptado las medidas correctivas apropiadas.

A continuación se presenta un resumen de las principales normas generales y específicas gubernamentales que la Auditoría integral aplica en su desarrollo.

NORMAS GENERALES.

- **Capacidad Profesional:** El personal designado deberá poseer la capacidad profesional necesaria para realizar las tareas que se requieren. Busca garantizar que los auditores mantengan su capacidad profesional y cumplan con los siguientes requisitos: Conocimiento de métodos y técnicas, de los organismos, programas y funciones, habilidad para comunicarse con claridad y eficacia y la pericia necesaria para desarrollar el trabajo encomendado.
- **Independencia:** La organización de auditoría y cada uno de los auditores deben estar libres de impedimentos que comprometan su independencia y además, mantener una actitud y apariencia de ésta.
- **Debido Cuidado Profesional:** Debe tenerse el debido cuidado profesional al ejecutar la auditoría y preparar los informes correspondientes.

- **Control de Calidad:** Establece que las organizaciones de auditoría deben tener una propiedad o sistema interno de control de calidad y participar en un programa de revisión externa del mismo, para asegurar de que se cumple con las normas de auditoría y que se han establecido políticas y procedimientos de auditoría adecuados.

NORMAS PARA EL TRABAJO:

- **Planeamiento:** Se debe definir los objetivos de la auditoría, el alcance y metodología dirigida a conseguir esos logros.
- **Supervisión:** El personal debe ser adecuadamente supervisado para determinar si se están alcanzando los objetivos de auditoría y obtener evidencia suficiente, competente y relevante, permitiendo una base razonable para las opiniones del auditor.
- **Disposiciones Legales y Regulaciones:** El auditor debe estar alerta a situaciones de posibles fraudes, abusos o actos ilegales, por lo que debe diseñar la auditoría de tal manera que proporcione una seguridad razonable sobre el cumplimiento de disposiciones legales.

NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE INFORMES:

- **Forma:** Los informes deben ser preparados por escrito para comunicar los resultados de auditoría, y ser revisados en borrador por los funcionarios responsables de la dirección de la empresa.
- **Oportunidad:** Los informes deben ser preparados lo más pronto posibles a fin de ser utilizados oportunamente.
- **Presentación del Informe:** Los datos en forma exacta y razonable describirán los hallazgos de manera convincente, clara, sencilla, concisa y completa.
- **Contenido del Informe:** Se deben incluir los objetivos de la auditoría, alcance y metodología para comprender su propósito.

2.8.1.- NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIAs):

Las Normas Internacionales de auditoría contienen los principios básicos y los procedimientos esenciales junto con lineamientos relativos en forma de material explicativo y de algún otro tipo. Los principios básicos y los procedimientos esenciales e han de interpretar en el contexto del material explicativo de otro tipo que proporciona lineamientos para su aplicación.

Las Normas Internacionales de Auditoría deben ser aplicadas en la auditoría de los estados financieros. Estas normas deben ser también aplicadas, con la adaptación necesaria, a la auditoría de otra información y de servicios relacionados.

Las Normas internacionales están referidos a temas introductorias; responsabilidades; planeamiento; control interno; evidencia de auditoría; utilización del trabajo de otros; dictamen y conclusiones de auditoría; áreas especializadas; áreas especializadas; servicios relacionados; declaraciones internacionales de prácticas de auditoría

Estas normas con la adaptación correspondiente son utilizadas por el personal de la auditoría integral, facilitando su trabajo y permitiendo uniformar el tratamiento de las evaluaciones correspondientes.

2.8.2.- EL CONTROL INTERNO Y LA AUDITORÍA INTEGRAL

Según Panez (1986)³⁰, se entiende por Control Interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por los Gobiernos Regionales, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con

³⁰ Panez Meza, Julio (1986) Auditoría Contemporánea. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

las normas constitucionales y legales vigentes, dentro de las políticas trazadas por la Presidencia y en atención a las metas u objetivos previstos.

Según Océano Centrum (2005)³¹, el ejercicio del Control Interno debe consultar los principios de igualdad, eficiencia, economía, celeridad, moralidad, publicidad y valoración de costos ambientales. En consecuencia, deberá concebirse y organizarse de tal manera que su ejercicio sea intrínseco al desarrollo de las funciones de todos los cargos existentes en la entidad, y en particular de las asignadas a aquellos que tengan responsabilidad del mando.

El Control Interno se expresará a través de las políticas aprobadas por los niveles de dirección y administración de los gobiernos regionales y se cumplirá en toda la escala de la estructura administrativa, mediante la elaboración y aplicación de técnicas de dirección, verificación y evaluación de regulaciones administrativas, de manuales de funciones y procedimientos, de sistemas de información y de programas de selección, inducción y capacitación de personal. Para que el control interno facilite las actividades institucionales y especialmente la realización de auditorías integrales debe estar orientado al cumplimiento de los siguientes objetivos:

- Proteger los recursos del gobierno municipal, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que los afecten;
- Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional;
- Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos del gobierno regional;
- Garantizar la correcta evaluación y seguimiento de la gestión organizacional;
- Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros;

³¹ Océano Centrum (2005).

- Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la organización y que puedan afectar el logro de sus objetivos;
- Garantizar que el Sistema de Control Interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación;
- Velar porque el gobierno regional disponga de procesos de planeación y mecanismos adecuados para el diseño y desarrollo organizacional.

Según Vargas (2005)³², los gobiernos regionales, deben por lo menos implementar los siguientes aspectos que deben orientar la aplicación del Control interno:

- Establecimiento de objetivos y metas tanto generales como específicas, así como la formulación de planes operativos que sean necesarios;
- Definición de políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos;
- Adopción de un sistema de organización adecuado para ejecutar los planes;
- Delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad;
- Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos;
- Dirección y administración del personal conforme a un sistema de méritos y sanciones;
- Aplicación de las recomendaciones resultantes de las evaluaciones de Control Interno;
- Establecimiento de mecanismos que faciliten el control ciudadano a la gestión de las entidades;
- Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control;
- Organización de métodos confiables para la evaluación de la gestión;
- Establecimiento de programas de inducción, capacitación y actualización de directivos y demás personal de la entidad;

- Simplificación y actualización de normas y procedimientos.

Según Sánchez (2005)³³, el control interno para engarzarse eficientemente con la auditoría integral debe aplicar las siguientes Técnicas: prevención y descubrimiento.

Las técnicas de prevención están destinadas a proporcionar seguridad razonable de que únicamente se reconocen y procesan transacciones válidas. Como ejemplo de técnicas de prevención pueden citarse:

- Autorización supervisora de las transacciones de ajustes;
- Procedimientos de contraseña para restringir el acceso a terminales en línea, programas de computadoras y archivos;
- Balance, transacción por transacción, en un sistema en línea;
- Verificación y validación de los datos entrados en un sistema de computador;
- Exploración de datos para ver que sean razonables antes de su entrada en un sistema;
- Segregación y rotación de los deberes de entrada y procesamiento; y
- Procedimientos claramente definidos de procesamiento y excepción.

Las técnicas de descubrimiento están destinadas a proporcionar certeza razonable de que se descubren los errores e irregularidades. Como ejemplos pueden incluirse:

- Conciliación de informes de balance por lote con registro cronológicos mantenidos por los departamentos originarios;
- Conciliación de conteos cíclicos del inventario con los registros permanentes;
- Llevar cuenta del uso de formas prenumeradas;
- Revisión y aprobación de informes de mantenimiento;
- Auditoría interna;

³² Vargas Chirinos, Raúl (2005) Bolivia: Gobiernos Regionales. La Paz. Asociación Gráfica Educativa.

- Comparación con planes y presupuestos de los resultados que se informan;
- En transacciones contables, conciliación con el mayor general de los saldos de los mayores auxiliares;
- Conciliación de las cantidades de enlace que salen de un sistema y entran a otro; y
- Revisión de los registros cronológicos de transacciones y de acceso en línea.El Sistema de Control Interno forma parte integrante de los sistemas contable, financiero, de planeación, de información y operaciones del gobierno regional. Corresponde a la Presidencia, la responsabilidad de establecer, mantener y perfeccionar el Sistema de Control Interno, el cual debe ser adecuado a la naturaleza, estructura y misión del gobierno municipal.

En cada área del gobierno municipal el funcionario encargado de dirigirla es responsable por el Control Interno ante su jefe inmediato de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos en cada gobierno. La Unidad de Control Interno o quien haga sus veces es la encargada de evaluar en forma independiente el Sistema de Control Interno de la entidad y proponer al representante legal del respectivo organismo las recomendaciones para mejorarlo. Todas las transacciones de los gobiernos regionales deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros.

Según Pinilla (2000)³⁴, todo sistema de control interno tiene limitaciones que deben ser reconocidas por los auditores. Siempre existe la posibilidad de que al aplicar procedimientos de control surjan errores por una mala comprensión de las instrucciones, errores de juicio, falta de atención personal, falla humana, etc. Además, los procedimientos cuya eficacia se basen en la segregación de funciones pueden eludirse como consecuencia de existir una confabulación de los empleados implicados en el control interno. Igualmente, los procedimientos basados en el objetivo de asegurar que

³³ Sánchez Henríquez, Jorge Alejandro (2005) Auditoría Integral: Precisiones sobre alcance y contenido. Santiago de Chile.

las transacciones se ejecuten según los términos autorizados por la administración del ente, resultarían ineficaces si las decisiones de ésta se tomaran de una forma errónea o irregular. Cualquier proyección de una evaluación actual del control interno contable, está sujeta al riesgo de resultar inadecuada en virtud de que las condiciones cambiantes y el grado de cumplimiento con los procedimientos establecidos pueden deteriorarse con el tiempo.

Entre los procedimientos de control interno contable establecidos por la administración del ente que debe evaluar el auditor integral, podemos citar, a modo de ejemplo, los siguientes:

- a) **Segregación de funciones:** Evitar que una misma persona realice funciones incompatibles que le permitan a la vez cometer y ocultar errores voluntarios o involuntarios durante su trabajo. Para ello, los procedimientos de control deben ser diseñados para eliminar las posibilidades de tal encubrimiento;
- b) **Ejecución de las transacciones:** Obtener una seguridad razonable de que las transacciones se llevan a cabo dentro de los términos en que fueron realizadas, requerir evidencia independiente de que las autorizaciones fueron emitidas por personas que actuaban dentro de su competencia y autoridad y que las transacciones se corresponden con los términos de su autorización;
- c) **Registro de las transacciones:** Las transacciones requieren ser registradas por las cifras y en los períodos contables que se llevaron a cabo y que sean clasificadas en cuentas apropiadas obteniendo el criterio de la administración en la confección de estimaciones y otras decisiones relacionadas con la preparación de los estados financieros;
- d) **Acceso a los bienes:** El acceso a los bienes ha de estar limitado al personal autorizado. El acceso a los bienes incluyen tanto el acceso físico como el indirecto, a través de la preparación y proceso de los documentos que autorizan el uso o disposición de dichos bienes. El número y calidad del personal a quien

³⁴ Pinilla Forero, José Dagoberto (2000) Auditoría de Sistemas en Funcionamiento. Lima.. Editorial FECAT.

se autoriza el acceso estará en consonancia con la naturaleza de los bienes y el riesgo de pérdida debido a errores o irregularidades;

- e) **Comprobación física de existencias:** Establecer si los bienes en sí coinciden con las existencias según los libros, lo cual está íntimamente relacionado con el procedimiento expuesto anteriormente sobre el registro de transacciones.

Si de esta comparación se desprenden que los bienes físicos no coinciden con su existencia contable, ello es evidencia de que hubo transacciones omitidas o incorrectamente contabilizadas. La frecuencia de estas pruebas, dependerá de la naturaleza de los bienes, de su importancia y del costo de efectuar tales comprobaciones. Relación costo beneficio. Las medidas que pueden ser apropiadas en relación con cualquier diferencia que pueda observarse entre la existencia física y lo contabilizado en libros, dependerá de la naturaleza de los bienes, el sistema del control interno usado y del importe de la diferencia y de su causa.

Los controles internos contables se encuentran dentro del alcance del estudio y evaluación del control interno según las normas de auditoría. El estudio de la evaluación del control interno incluye dos fases: a) Conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos por la administración del ente; y, b) Seguridad razonable de que se encuentran en uso y que están operando tal como se planificaron.

La revisión del sistema es principalmente un proceso de obtención de información respecto a la organización y a los procedimientos establecidos, con objeto de que sirva como base para las pruebas de cumplimiento y para la evaluación del sistema. La información requerida para este objetivo se obtiene normalmente a través de entrevistas con el personal apropiado del ente y mediante el estudio de documentos tales como manuales de procedimientos e instrucciones al personal.

La información relativa al sistema es documentada en forma de cuestionarios, resúmenes de procedimientos, flujo gramas o cualquier otra forma de descripción de un circuito

administrativo y adaptándose a las circunstancias o preferencias del contador público. Con el objeto de verificar la información obtenida, a veces se adopta el procedimiento de seguir el ciclo completo de una o varias transacciones a través del sistema. Esta práctica, además de ser útil para el propósito indicado, permite que las partidas seleccionadas puedan ser consideradas como parte de las pruebas de cumplimiento.

Evaluación del Sistema de Control Interno por la Auditoría Integral. Según Voss, Jorge (2005)³⁵, la función del control interno contable es la de suministrar seguridad de que los errores o irregularidades se pueden descubrir con prontitud razonable, asegurando así la fiabilidad e integridad de los registros financieros y operativos. La revisión del control interno por parte del auditor le ayuda a determinar otros procedimientos de auditoría apropiados para formular su opinión sobre la razonabilidad de los saldos finales.

Por definición, el control interno contempla una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los objetivos del sistema se cumplirán. La implantación y el mantenimiento de un sistema adecuado de control interno es responsabilidad de la Presidencia del gobierno regional y el diseño del mismo ha de realizarse teniendo en cuenta los juicios de la administración en cuanto a la relación costo-beneficio de cada procedimiento de control, aunque no siempre es posible obtener magnitudes objetivas de los costos y beneficios involucrados.

Un planteamiento conceptual lógico de la evaluación que hace el contador público del control interno contable, que se enfoca directamente a prevenir o detectar errores o irregularidades importantes en los saldos de las cuentas, consiste en aplicar a cada tipo importante de transacciones y a los respectivos activos involucrados en la auditoría, los siguientes criterios:

- a) Considerar entre otros, los tipos de errores e irregularidades que puedan ocurrir;

³⁵ Voss, Jorge (2005) *La auditoría Integral: Un salto al vacío*. Buenos Aires. Universidad Argentina de la empresa.

- b) Determinar los procedimientos de control interno contable que puedan prevenir o detectar errores o irregularidades;
- c) Determinar si los procedimientos necesarios están establecidos y si se han seguido satisfactoriamente;
- d) Evaluar cualquier deficiencia, es decir, cualquier tipo de error o irregularidad potencial no contemplada por los procedimientos de control interno existentes, para determinar su efecto sobre: la naturaleza, momento de ejecución o extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, y, las sugerencias a hacer al ente.

En la aplicación práctica del enfoque antes descrito, los dos primeros literales se realizan principalmente por medio de cuestionarios, resúmenes de procedimiento, flujo gramas, instrucciones o cualquier otro tipo de material de trabajo utilizado por el auditor. Sin embargo, se requiere el juicio profesional para la interpretación, adaptación o extensión de dicho material de trabajo, para que resulte apropiado en cada situación particular. El tercer literal se lleva a cabo durante la revisión del sistema y las pruebas de cumplimiento y, el último, se logra al ejercer el juicio profesional en la evaluación de la información obtenida en los párrafos precedentes.

La revisión que haga el auditor y sus pruebas de cumplimiento deben relacionarse con los objetivos de la evaluación del sistema. Por esta razón las evaluaciones generales o globales no son útiles a los auditores porque no ayudan a decidir el alcance al cual deben restringirse los procedimientos de auditoría. Los controles y deficiencias que afecten a diferentes tipos de transacciones no son compensatorios en su efecto.

Según Yarasca (2005)³⁶, la evaluación de los controles internos contables hecha por el auditor para cada tipo importante de transacciones, debe dar lugar a una conclusión respecto a si los procedimientos establecidos y su cumplimiento son satisfactorios para su objetivo. Los procedimientos y su cumplimiento deben considerarse satisfactorios si

³⁶ Yarasca Ramos, Pedro Antonio (2005) Auditoría: fundamentos con un enfoque moderno. Lima. Editorial San Marcos.

la revisión del auditor y sus pruebas no revelan ninguna situación que se considere como una deficiencia importante para su objetivo. En este contexto una deficiencia importante significa una situación en la cual el auditor estima que los procedimientos establecidos, o el grado de cumplimiento de los mismos, no proporcionan una seguridad razonable de que **errores o irregularidades** por importes significativos con respecto a las cuentas anuales que están siendo auditadas pudieran prevenirse o detectarse fácilmente por los empleados del ente en el curso normal de la ejecución de las funciones que les fueron asignadas.

El riesgo final del auditor es una combinación de dos riesgos separados. El primero de estos está constituido por aquellos **errores de importancia** que ocurren en el proceso contable, del cual se obtienen los saldos de las cuentas. El segundo riesgo es el de que cualquier **error de importancia** que pueda existir, sea o no detectado por el auditor.

El auditor confía en el control interno para reducir el primer riesgo y en sus pruebas de detalle y en sus otros procedimientos, para disminuir el segundo. El peso relativo atribuible a las respectivas fuentes de confianza son materias que deben decidirse de acuerdo con el criterio del auditor y según las circunstancias.

La norma de auditoría sobre el estudio y evaluación del control interno establece que la extensión de las pruebas necesarias para reunir suficiente evidencia de acuerdo con dicha norma variará inversamente a la confianza del auditor en el control interno. El conjunto de estas dos normas implica que la confianza que el auditor deposite en el control interno y en sus procedimientos de auditoría deberá proporcionar una base suficiente para su opinión en cualquier caso, aunque la proporción de confianza obtenida de las dos fuentes respectivas varíe según los casos.

El auditor integral deberá considerar los procedimientos llevados a cabo por los auditores internos al determinar la naturaleza, el momento y la extensión de sus propias

pruebas. El trabajo de los auditores internos deberá ser considerado como un complemento, pero nunca como un sustituto de las pruebas de los auditores integrales. El auditor integral, cuando realiza un examen de un gobierno regional, tiene la obligación de comunicar a la Presidencia, Gerencia o Administración del ente las **debilidades significativas** identificadas como consecuencia del estudio y evaluación del sistema de control interno, realizados con el alcance que haya considerado necesario para su trabajo de acuerdo con las normas de auditoría.

CAPITULO III

3.- METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1.- TIPO Y NIVEL DE INVESTIGACIÓN

TIPO DE INVESTIGACIÓN:	NIVEL DE INVESTIGACIÓN
Esta investigación es del tipo básica o pura, por cuanto todos los aspectos son teorizados, aunque sus alcances serán prácticos en la medida que sean aplicados por los gobiernos municipales y otras entidades públicas y privadas.	La investigación es del nivel descriptiva-explicativa, por cuanto se describe el proceso de la auditoría integral y se explica la forma como incide en la toma de decisiones y especialmente en la detección del fraude y la corrupción.

3.2.- MÉTODOS DE LA INVESTIGACIÓN

--	--

DESCRIPTIVO	INDUCTIVO
Este método describe o analiza el proceso, programas, procedimientos, técnicas, políticas y criterios de auditoría integral que deben aplicarse en los gobiernos municipales para tener una respuesta efectiva de detección de la corrupción	Este método ha permitido analizar la problemática de la gestión de los gobiernos municipales; así como la incidencia de la auditoría integral en el fortalecimiento de la detección del fraude y la corrupción en este tipo de entidades.

3.3.- DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN DESARROLLADA

En este trabajo de investigación, en primer lugar se han identificado los **problemas**, en base a los cuales se han propuesto las soluciones correspondientes a través de las **hipótesis**, asimismo se han propuesto los **objetivos** de la investigación; estableciendo una relación directa entre estos tres elementos metodológicos.

Luego de haber desarrollado el trabajo, se ha contrastado los objetivos específicos, lo que ha permitido consolidar el objetivo general de la investigación. Los objetivos específicos contrastados, han sido la base para emitir las conclusiones parciales de la investigación.

Las conclusiones parciales, constituyen el resultado de la investigación y constituyen la base para emitir la conclusión general del trabajo.

Finalmente, se ha establecido una interrelación entre el objetivo general y la conclusión general para llegar a contrastar la hipótesis general de la investigación, sobre la base del planteamiento metodológico y teórico.

3.4.- POBLACIÓN Y MUESTRA DE LA INVESTIGACIÓN

POBLACION	MUESTRA
El universo de la investigación estuvo constituida por el personal de los gobiernos municipales de todo el Departamento Pando, personal de la Contraloría General de la República, Personal del Colegio de Auditores y personal docente de Auditoría de las Universidad pública y privada.	La muestra de la investigación estuvo constituida por 100 personas del Gobierno municipal de Cobija, Gobierno municipal de Puerto Rico y Porvenir, Contraloría General de la República, Colegio de Auditores de Pando y Docentes de la Universidad Amazónica de Pando, y la Universidad Privada COSMOS.

3.5.- COMPOSICIÓN DE LA MUESTRA DE LA INVESTIGACIÓN

EMPRESAS Y PERSONAS	Entrevista	Encuesta	TOTAL
GOBIERNOS MUNICIPALES	05	20	25
CONTRALORIA GENERAL	05	20	25
COLEGIO DE AUDITORES	05	20	25
DOCENTE DE AUDITORIA	05	20	25
TOTAL	20	80	100

Fuente: Elaboración propia.

3.6.- TÉCNICAS DE RECOPIACIÓN DE DATOS

ENTREVISTAS	ENCUESTAS	ANÁLISIS DOCUMENTAL
--------------------	------------------	----------------------------

Esta técnica se aplicó al personal de la muestra que se encuentra laborado como directivo o funcionario con el fin de obtener información sobre todos los aspectos relacionados con la investigación.	Esta técnica se aplicó al personal de la muestra que se encuentra realizando laborales operativas, con el objeto de obtener información sobre los aspectos relacionados con la investigación.	Esta técnica se aplicó para analizar la filosofía, doctrina, normas, principios, procesos, procedimientos, criterios, políticas y otros aspectos relacionados con la investigación
---	---	--

3.7 INSTRUMENTOS DE RECOPIACIÓN DE DATOS:

Los instrumentos que se han utilizado en la investigación, están relacionados con las técnicas antes mencionadas, del siguiente modo:

TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN

TÉCNICA	INSTRUMENTO
<i>ENTREVISTA</i>	GUIA DE ENTREVISTA
<i>ENCUESTA</i>	CUESTIONARIO
<i>ANÁLISIS DOCUMENTAL</i>	GUIA DE ANALISIS DOCUMENTAL

TÉCNICAS DE ANÁLISIS Y PROCESAMIENTO DE DATOS

TÉCNICAS DE ANÁLISIS:	TÉCNICAS DE PROCESAMIENTO
------------------------------	----------------------------------

	DE DATOS:
a) Análisis documental b) Indagación c) Conciliación de datos d) Tabulación de cuadros con cantidades y porcentajes e) Formulación de gráficos f) Otras que sean necesarias.	a) Ordenamiento y clasificación b) Procesamiento manual c) Proceso computarizado con Excel d) Proceso computarizado con SPSS

CAPITULO IV

4.- DESARROLLO DEL CUERPO DE LA TESIS

4.1.- PROCESO DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

Generalmente, los equipos encargados de realizar la auditoría integral son de carácter multidisciplinario, y están conformados por miembros de diferentes especialidades, habilidades y niveles de experiencia. El proceso comprende la planeación, ejecución e informes.

4.1.1.- FASE DE PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

Según Bravo (2003)³⁷, la fase de planeación de la auditoria comprende dos etapas, la etapa de análisis general y la etapa de investigación preliminar.

4.1.2.- ETAPA DE ANÁLISIS GENERAL

La clave para la planeación de una auditoria integral radica en el conocimiento y

comprensión de la organización auditada y el medio ambiente en el cual opera. El equipo de auditoría debe lograr la mejor comprensión y conocimiento de las operaciones del gobierno regional que ha de ser auditado, de sus poderes y facultades, sus objetivos, sus productos, y sus recursos financieros, etc. Si el equipo de revisión ya está familiarizado con la entidad, los pasos descritos en la etapa de revisión podrán ejecutarse durante un periodo de tiempo muy breve. En los casos en que los miembros del equipo no estén familiarizados con la entidad, el Jefe de auditoría será responsable de asegurarse de que esta etapa se realice en la forma más económica y eficiente posible. Durante la etapa de revisión, se enfatiza el conocimiento y comprensión de la entidad a través de la recopilación de información y la observación física de la organización y sus operaciones. Si recopila así información que permite una identificación y un conocimiento y comprensión general de:

- Las relaciones de responsabilidad de importancia dentro del programa de la entidad, es decir, quién responde ante quien, por qué responde y qué tipo de información requiere;
- Las actividades clave de la administración, los sistemas y controles es decir, aquellos que tengan un gran impacto en el rendimiento de los programas y de las operaciones;
y
- Las fuentes de criterio de auditoría aplicable a dichas actividades clave de la administración, a los sistemas y controles.

Los sistemas contienen controles para asegurar el logro de los resultados propuestos. Dichos controles constituyen los medios a través de los cuales la administración se asegura de que el sistema sea efectivo y manejado tienen debida cuenta de la economía y la eficiencia, dentro de las leyes, reglamentos y demás limitaciones aplicables en cada caso.

³⁷ Bravo Cervantes, Miguel H. (2003) Auditoría Integral. Lima. Editorial FECAT.

4.2.- FUENTES DE INFORMACIÓN PARA EL ANÁLISIS GENERAL

- La descripción del sistema de entrega empleado para garantizar que los resultados de los programas sean recibidos por los beneficiarios;
- La identificación de la existencia de procedimientos para medir e informar sobre la efectividad de los programas;
- La descripción de los elementos principales que constituyen los sistema de información de recursos humanos;
- Identificación de los controles ejercidos sobre los sistemas de procesamiento electrónico de datos empleados para el manejo de las transacciones financieras;
- La preparación de un informe general de las funciones básicas de la administración, tales como el proceso de planificación estratégica, enfocando sobre la interrelación existente entre los planes estratégicos y los planes operacionales;
- La descripción del manejo y el control de los activos físicos utilización, o de ser el caso, sobre todo el ciclo de vida. Las líneas generales de investigación de auditoría, identificadas para su revisada durante la investigación preliminar, serán diferentes de una auditoría a otra, dependiendo de la naturaleza de los objetivos del gobierno regional, el tamaño y la complejidad de sus operaciones, y los diversos tipos de recursos financieros, físicos y humanos.

4.3.- IDENTIFICACIÓN DE LAS FUENTES DE CRITERIOS DE AUDITORÍA

Las fuentes de criterios de auditoría son determinadas por el auditor a través de una revisión de la naturaleza de los programas involucrados y de características operativas y operacionales claves del proceso administrativo. En esta etapa se preparan carpetas que contengan una síntesis de la información recopilada hasta este momento de la auditoría. A través de ellos logra una visión global de la organización auditada y deben ponerse a disposición de los miembros del equipo de auditoría, de los consultores y de los asesores que vayan a conformar los comités de consultoría de auditoría.

4.4.- INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

Se llevará teniendo en cuenta lo siguiente:

4.4.1.- PLAN DE INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

El plan de investigación preliminar constituye uno de los objetivos más importante y una de las herramientas de control administrativo más útiles dentro del proceso de auditoría.

4.4.2 OBJETIVO DEL PLAN DE INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

El plan de Investigación es preparado por el Jefe de la auditoría al finalizar la etapa de análisis general. A través del mismo se puede comunicar el conocimiento y entendimiento inicial del gobierno regional, al equipo de auditoría. Dicho plan permite evaluar las líneas generales de investigación propuestas, en términos de su importancia, significado y adecuación y poder juzgar si la revisión se realizará ó no en forma idónea. Este plan constituye, asimismo, una herramienta para obtener la aprobación de personal adecuadamente capacitado para realizar la auditoría y para determinar el presupuesto y el tiempo que se ha de requerir.

4.4.3 CONTENIDO DEL PLAN DE INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

El Plan de Investigación contiene:

- Una descripción de la idea que tenga el equipo de auditoría acerca del gobierno regional;
- Las líneas generales de auditoría que han de ser revisadas;
- Identificación de las fuentes de criterios de auditoría;
- Detalles de los planes;
- Los objetivos de la auditoría;

- Las labores principales a desarrollar;
- Los recursos y el grado de experiencia requeridos; y
- El tiempo con que se cuenta y los horarios, indicando las fechas de revisión periódica, durante el desarrollo de esta parte de la auditoría

4.4.4 ETAPA DE INVESTIGACIÓN PRELIMINAR

Una vez haya sido aprobado el plan de investigación, el Jefe de la auditoría deberá reunirse con la Presidencia del gobierno regional para presentar a los miembros del equipo de auditoría encargados de desarrollar el examen y discutir las líneas generales de auditoría. Resulta además bastante útil reunirse con los auditores internos para minimizar la duplicación de esfuerzos en la ejecución de la auditoría.

4.4.4.1 OBJETIVO DE LA ETAPA DE INVESTIGACIÓN

El objetivo de la etapa de investigación es explorar en una forma eficiente las líneas de sondeo de auditoría identificadas durante la etapa de Análisis General y profundizar el conocimiento y la comprensión inicial de las relaciones de responsabilidad y las actividades claves de la administración, así como los sistemas y controles aplicados, Más específicamente, el equipo de auditoría, debe:

- Preparar y revisar la estructura y la lógica de los programas;
- Desarrollar y realizar pruebas iniciales de hipótesis;
- Especificar los criterios de auditoría más apropiados;
- Realizar una revisión preliminar de las actividades claves de la administración y una evaluación de la adecuación de los sistemas y controles clave identificados
- Determinar los puntos que sean de importancia potencial para la elaboración de informes;
- Establecer el grado de confianza en otras auditorías, incluyendo la auditoría interna;
- Preparar un bosquejo del plan de auditoría; y

- Desarrollar un enfoque para la elaboración de informes de auditoría integral.

4.4.4.2 FUENTES DE INFORMACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

La información recopilada durante la investigación, deberá enfocarse a determinar cuáles son las líneas generales de investigación de auditoría que revisten mayor importancia. Parte de la información puede estar incluida en la carpeta preparada durante la etapa de Análisis General o disponible en los archivos de auditoría de años anteriores. Las fuentes principales de información para realizar esta investigación incluyen:

- Comunicaciones internas y publicaciones del gobierno regional;
- Entrevistas con los gerentes o administradores del gobierno regional;
- Normas documentadas, políticas y procedimientos aplicables a los sistemas y controles claves;
- Fuentes de criterios de auditoría identificadas en la etapa de Análisis General;
- Estudios realizados por grupos de evaluación internos o externos; y
- Observaciones del medio ambiente de trabajo.

4.4.4.3 RELACIONES DE RESPONSABILIDAD

Definir los componentes del programa y sus actividades principales correspondientes, es decir, las unidades organizativas, funciones, los sistemas separados que producen en forma colectiva un efecto o logran el objetivo de un programa;

- Determinar los resultados y efectos relacionados con cada componente del programa;
 - Establecer, cuando sea posible, la relación causal entre resultados y efectos en términos de los objetivos del programa;
 - Determinar si los objetivos del programa cumplen con el mandato de 1ª organización;
- y

- Determinar y evaluar los procedimientos aplicados para medir y elabora informes sobre los resultados de los programas.

4.4.4.4 EVALUACIÓN PRELIMINAR

En base a los criterios de auditoría para la evaluación de las actividades claves de la administración, los sistemas y controles aplicados, el auditor debe proceder a recopilar evidencias para hacer una evaluación preliminar.

La información requerida se relaciona con la existencia y el rendimiento de los controles claves. El auditor debe preocuparse principalmente por los controles para garantizar que:

- Las normas, políticas y prácticas prescritas están siendo cumplidas;
- Las necesidades de los usuarios se están satisfaciendo;
- Las operaciones se realizan en forma económica y eficiente;
- El rendimiento se revisa en forma periódica; y
- La elaboración de informes es adecuada, exacta, completa y oportuna.

En esta etapa, la información recopilada no debe ser de naturaleza exhaustiva, porque la recopilación en sí de pruebas de auditoria suficiente par llegar a conclusiones y recomendaciones, constituye parte de la fase de ejecución de la auditoría. La evaluación preliminar de la información recopilada trata tanto con los puntos fuertes como con los puntos débiles. Por ejemplo, dicha evaluación preliminar deberá cubrir:

- Los controles que se juzgen bien diseñados y que parezcan funcionar adecuadamente;
- Aquellos controles que no están diseñados adecuadamente ni parecen funcionar en forma apropiada; y
- Aquellos controles que serian aconsejables pero que no existen.

4.4.5 CONTENIDO DEL INFORME DE INVESTIGACIÓN PRELIMINAR.

Las partes más importantes del contenido del informe de investigación son las siguientes:

- Especificación de las relaciones de responsabilidad;
- Descripción de las actividades clave, los sistemas y controles aplicados;
- Identificación de los criterios de auditoría que han de emplearse;
- Evaluación preliminar;
- Descripción de los asuntos de importancia potencial; y
- Un bosquejo del plan de auditoría para la fase de ejecución.

El informe debe ser breve. No debe entrar en detalle en asuntos que hayan sido cubiertos anteriormente y se encuentren en la carpeta de archivo o mencionados en el plan de la investigación. El contenido del informe debe presentarse en una forma lógica, detallando únicamente aquellos aspectos que sean de vital importancia para las decisiones que deban tomarse en relación con el bosquejo del plan de auditoría.

4.5 BOSQUEJO DEL PLAN DE AUDITORÍA.

El paso final de la etapa de investigación preliminar es la preparación de un bosquejo del plan de auditoría generalmente elaborado y presentado como parte del informe de investigación. Este plan constituye uno de los puntos principales de control del proceso de auditoría. El propósito de este plan es definir el alcance global de la auditoría integral, en términos de los objetivos y proyectos, para estudiar aquellos asuntos que requieran mayor atención, identificar los recursos requerido identificar las capacidades especiales que se necesiten, establecer los presupuestos de tiempo que se han de requerir en el proyecto de auditoría establecer las metas y puntos de control y determinar la fecha de finalización. Asimismo, es importante en este momento, determinar los elementos que habrán de utilizarse en los informes de auditoría.

Debe anotarse, asimismo, que los objetivos del plan de auditoría, se basan en conclusiones tentativas resultantes de la evaluación preliminar. Una vez que se realicen las pruebas adecuadas y se recopilen las evidencias adicionales necesarias durante la fase de ejecución, es posible que sea necesario introducir modificaciones al plan de auditoría y a sus objetivos. Constituye responsabilidad del Jefe de Auditoría, el expresar su juicio profesional sobre la necesidad de revisiones o modificaciones plan de auditoría.

4.6 FASE DE EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

La fase de ejecución de la auditoría está compuesta por la realización de pruebas, la evaluación de controles y la recolección de evidencias suficientes y confiables para determinar si los asuntos identificados durante la fase de planeación como de importancia potencial, realmente revisten suficiente importancia para efectos de elaboración de informes o no. Las conclusiones se relacionan con la evaluación de los resultados de las pruebas realizadas sobre rendimiento, la exactitud de información, la confiabilidad de los sistemas y controles claves y la calidad de los resultados producidos.

La fase de ejecución de la auditoría incluye:

- La preparación de un plan detallado de auditoría;
- La selección o preparación de programas de auditoría detallados;
- La realización de pruebas y controles de evaluación;
- La consideración de las causas y los efectos;
- El desarrollo de los hallazgos encontrados durante la auditoría;
- La preparación de informes;
- El desarrollo de conclusiones y recomendaciones; y
- La implementación y revisión de los archivos de auditoría.

Si como resultado de las labores realizadas durante la evaluación preliminar indica que

existen controles esenciales, durante fase de ejecución dichos controles deben probarse para verificar si cumplen con lo establecido y si están operando satisfactoriamente. Si los controles esenciales no están operando en forma satisfactoria, debe recopilarse evidencia suficiente para determinar si existen controles alternos y de ser así cuáles son los efectos posibles.

4.6.1 PREPARACIÓN DEL PLAN DETALLADO DE AUDITORÍA.

El primer paso en la fase de ejecución lo constituye la preparación un plan de auditoría detallado. El plan describe, las labores que han de ser desarrolladas según cada objetivo de la auditoria integral. Cada proyecto se planifica de forma que incluya pruebas recopilación de evidencia de auditoría adecuada para lograr los objetivos de auditoria específicos.

4.6.2 SELECCIÓN O PREPARACIÓN DE PROGRAMAS

Un programa de auditoría detalla siempre los pasos que han de seguirse durante la parte de trabajo de campo, para determinar si los criterios están cumpliéndose o no.

Es necesario tener mucho cuidado al preparar y utilizar los programas de auditoria, para lograr cumplir los objetivos y recopilar evidencia adecuada. Al preparar y utilizar los programas de auditoria, se debe siempre relacionar los costos de recopilación de evidencia con los beneficios obtenidos al ayudar a alcanzar los objetivos del examen. A medida que se desarrollan los trabajos de auditoría, se debe actualizar el plan. Si se determina que los criterios de auditoría son inadecuados o que los hallazgos no son los mismos que se habían previsto según la evaluación preliminar, es posible que sea necesario modificar el plan. Es esencial su rápida modificación.

El plan de auditoria detallada debe ser aprobado por el Jefe de Auditoría. El mismo es responsable de la coordinación de los esfuerzos de auditoría realizados.

4.6.3 REALIZACIÓN DE PRUEBAS Y EVALUACIÓN DE CONTROLES

Los programas de auditoría establecen las labores y las pruebas que deben realizarse. En general las pruebas se refieren a la aplicación de un procedimiento de auditoría dado a ciertos ítems dentro de un grupo. El objetivo de la realización de las pruebas es recopilar evidencias de auditoría adecuadas sobre el funcionamiento eficaz o ineficaz de las actividades clave, los sistemas y los controles identificados durante la etapa de investigación preliminar. Este tipo de examen proporciona al auditor los elementos necesarios para determinar el grado de cumplimiento con los criterios de auditoría especificados.

La naturaleza y el alcance de la evidencia de la auditoría requerida para evaluar la adhesión a los criterios, depende del nivel de importancia y de grado de seguridad de acuerdo a las circunstancias, siendo consciente del hecho de que todo hallazgo, conclusión y concepto sobre los estados financieros deberá ser incontrovertible en cualquier estudio posterior.

EVIDENCIAS:

Las evidencias de auditoría, en las auditorías financieras, están comprendidas por información suficiente y adecuada que el auditor emplea para formarse una opinión sobre la fidelidad, exactitud y el cubrimiento de la contabilidad y los estados financieros de la organización auditada así como del cumplimiento de las normas legislativas del caso.

En la auditoría integral, la evidencia incluye información que ayuda al auditor a formarse un concepto sobre las responsabilidades conferidas a la forma como se cumplen esas responsabilidades. Sin embargo, con mucha frecuencia la organización auditada no reporta información adecuada sobre los objetivos, el manejo de recursos, el

rendimiento y los resultados que se obtienen y además, generalmente no existen “principios de administración de aceptación general”, haciendo la labor de recopilación de evidencias mucho más compleja.

Frecuentemente, sin embargo, el auditor debe confiar en evidencias que son de naturaleza persuasiva y no concluyentes. El grado de persuasividad debe ser alto en las áreas más vulnerables o que puedan dar lugar a controversia. Eso se implica particularmente en las áreas tesorería en las cuales el auditor puede encontrar evidencias que sean demasiado débiles, o no tan definitivas, en comparación con el tipo de evidencia normalmente aceptadas en la auditoría de estados financieros.

Las técnicas principales para la recopilación de evidencias son las siguientes: análisis, entrevistas, observación física, documentación y confirmación. Las evidencias obtenidas a través de distintas fuentes y a través de distintas técnicas, cuando llevan a resultados similares, generalmente proporcionan un mayor grado de confiabilidad o persuasividad. En muchas áreas de la auditoría integrada, la información tiene que ser recopilada a través de entrevistas debido a que existen áreas en las cuales es difícil hacerlo a través de la técnica de listas de verificación o cuestionarios. Dicha información obtenida a través de entrevistas, de ser importante, debe ser documentada. Siempre que sea posible, las conclusiones de auditoría derivadas de información de esta naturaleza, deben ser revisadas con la persona entrevistada.

Durante una auditoría, siempre se presenta el interrogante de si es necesario recopilar evidencia adicional para estar totalmente seguros de que las conclusiones de auditoría son válidas.

PRUEBAS

Los métodos de verificación varían dependiendo de:

- La operación o área de actividad en particular al cual se refieran;

- El objetivo de la prueba, por ejemplo, confirmar la confiabilidad de control o examinar una situación insatisfactoria, etc.;
- El tipo de evidencia disponible.

Cuando quiera que se realicen pruebas o muestreos, deben existir bases racionales para la selección de un asunto, un punto o un ítem dado, para someterlos a dicha prueba o muestreo. El muestreo estadístico, en los casos en que sea aplicable, agrega precisión al proceso de la selección de muestras y al proceso de la evaluación de los resultados de las pruebas.

4.6.4 CONSIDERACIÓN DE LAS CAUSAS Y EFECTOS.

Un aspecto importante de la auditoría integrada lo constituye el considerar las causas y los efectos, es decir, las razones y la importancia de éstas, al no adherir a un criterio de auditoría. Sin embargo, se reconoce que una determinación precisa de las causas y los efectos es muy poco factible puesto que estos términos son relativos y no absolutos.

Este paso de la fase de ejecución involucra la evaluación de las discrepancias con los criterios de auditoría, incluyendo la consideración de las causas principales, comparadas con los síntomas, y de ser el caso, la recopilación de evidencias adicional sobre los efectos de dichas discrepancias, para ilustrar la importancia del asunto con propósitos relativos a la presentación de informes.

Al ejecutar este paso, el auditor debe tener en cuenta que:

- Las causas y los efectos están interrelacionados y que el conocimiento de uno ayuda a comprender mejor el otro; por ejemplo, el conocer el sistema de administración o manejo de los recursos humanos ayuda a entender el punto de la eficiencia de los recursos humanos.
- El análisis de la información está orientado hacia la solución de los problemas, y se requiere una habilidad especial para llegar a conclusiones lógicas y juzgar el

valor de los datos recolectados durante las fases de ejecución y planeación.

- Cualquier efecto adverso de las debilidades de los sistemas de control debe ser cuantificado cuando el caso así lo exija;
- Las causas o los efectos pueden ser un hecho aislado o parte de un patrón que indique un derrumbamiento potencial del sistema; y
- Las causas pueden ser externas al sistema o a la organización sometida: a la auditoría; por ejemplo, el impacto de las órdenes impartidas por los organismos centrales afectan las operaciones de muchos departamentos y entidades. Los efectos pueden así mismo ir más allá del sistema o de la organización sometida a la auditoría.

Hasta donde sea posible, la relación causa—efecto debe ser lo suficiente mente clara para que el auditor pueda elaborar recomendaciones prácticas significativas.

El equipo de auditoría tiene la responsabilidad de asegurarse de que las evidencias que apoyen sus hallazgos y los resultados de los análisis de causas y efectos, sean discutidos con los niveles adecuados de la administración en la organización auditada. El punto de vista de la gerencia o administración debe tenerse muy en cuenta antes de pasar la fase de elaboración de informes.

4.6.5 PREPARACIÓN DE INFORMES POR PUNTOS.

Los líderes deben iniciar la elaboración de los informes por puntos sobre los proyectos de auditoría de los cuales están encargados, una vez se haya completado la mayor parte del trabajo de campo. El Jefe de la auditoría debe revisar entonces estos informes por puntos, para evaluar el desarrollo y el progreso logrado en cada proyecto de auditoría durante la fase de ejecución.

Los informes por puntos indican el contenido, la estructura del análisis desarrollado y los hallazgos y conclusiones emanadas de los papeles de trabajo de la auditoría. Estos informes proporcionan al Jefe de la auditoría la oportunidad de reevaluar la importancia

de los asuntos principales determinar si la calidad de la evidencia es adecuada, lo cual puede involucrar la revisión de otros aspectos de auditoría relacionados, particularmente cuando los hallazgos parecen sobrepasar los límites del área examinada.

Tal como se mencionó anteriormente, antes de desarrollar los hallazgos, las conclusiones y proponer las recomendaciones, es necesario hacer un análisis de las causas y los efectos de las discrepancias con los criterios. Las recomendaciones se preparan entonces como guías de acción. Punto central de las recomendaciones de auditoría es indicar “cuáles” son las mejoras que se requieren en lugar de indicar específicamente “cómo” lograrlas. Una recomendación puede referirse a la necesidad de recolección información financiera adicional para mejorar el sistema de toma decisiones, en lugar de identificar un sistema de contabilidad de costos particular, que suministre este tipo de información. La forma en que de desarrollarse la información requerida constituye una responsabilidad la gerencia o de la administración.

La formulación de las recomendaciones involucra tener en cuenta:

- El Estado más avanzado de la técnica.
- Las circunstancias que afectan la causa o causas; es decir factores restringen la adherencia a los criterios así como los factores que la promueve;
- Alternativas para adoptar acciones conectivas;
- Efectos sobre una parte o la totalidad de la entidad, tanto positivos como negativos, que puedan emanar de la implementación de las recomendaciones del auditor; y
- Factibilidad de la implementación de la alternativa sugerida.

4.6.6 ACTUALIZACIÓN Y REVISIÓN DE LOS ARCHIVOS DE AUDITORÍA.

Para respaldar los hallazgos informados y las conclusiones y recomendaciones, los

archivos de los documentos de trabajo deben contener:

- Los programas de auditoria y la naturaleza y el alcance del trabajo desarrollado en la realización de la auditoria;
- La documentación adecuada sobre las políticas, sistemas, controles, y procedimientos relacionados, etc., de la organización;
- Las evidencias de que se ha efectuado una supervisión del trabajo realizado, incluyendo pruebas de su terminación en cada punto de cheque de control administrativo previamente determinado durante el proceso de auditoría; y
- Las evidencias de la revisión de calidad, cuando se haya realizado sobre la conducción de la auditoría y sobre la calidad de los resultados informados

La responsabilidad de los archivos y documentación de la auditoría integral, debe ser establecida por el Jefe de la auditoria, durante la fase inicial de la planeación de la auditoría integrada, para cerciorarse de que establezcan archivos adecuados y de que éstos sean debidamente revisados para poder hacer referencia a ellos.

La fase de ejecución de la auditoría termina cuando el Jefe de la auditoria autoriza elaborar informes detallados sobre su proyecto.

4.6.7 FASE DE ELABORACIÓN DE INFORMES DE AUDITORÍA.

La presentación de informes constituye la fase final del proceso de la auditoria integral. Esta fase incluye la discusión de los informes con la Presidencia del Consejo del gobierno municipal, y la presentación de informes ante al Contraloría, los legisladores, Órgano de Fiscalización, al Consejo municipal.

Durante la fase de planeación y a través de la fase de ejecución de la auditoria, se tiene en cuenta el enfoque de elaboración de informes que pretende adoptar. El Jefe de la auditoría debe cerciorarse de que el enfoque adoptado sobre la presentación de informes sea el adecuado y que refleje apropiadamente en el contenido de los informes detallados

y en informe general.

DISCUSIÓN DE LOS INFORMES CON EL ALCALDE, OFICIALÍAS O ADMINISTRACIÓN DEL GOBIERNO MUNICIPAL.

Un paso importante en la fase de presentación de informes involucra comunicación de los resultados de auditoría al Alcalde, Oficialías o dirección de organización auditada, para que ésta pueda indicar si los hallazgos, y conclusiones son adecuados, si se comprenden las recomendaciones, y si son aceptables y pueden implementarse oportunamente. Aquellas respuestas a las recomendaciones se incluyen como parte del informe de auditoría integrada.

El informe detallado de auditoría (cartas de gerencia) suministra información sobre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de la auditoría.

Sin embargo, el informe de auditoría general presentado ante otros entes, suministra únicamente la información que el auditor considere reviste suficiente importancia como para presentarla ante estos grupos.

Un informe general de auditoría integrada puede ser presentado de la siguiente manera:

- Introducción;
- Información básica sobre la entidad (por ejemplo, objetivos, organización, tipo de ingresos y gastos, medio ambiente);
- Alcance de la auditoría;
- Resumen de las observaciones de auditoría;
- Observaciones y recomendaciones; y,
- Resumen de las recomendaciones.

4.7 PROGRAMAS DE AUDITORÍA INTEGRAL

Según las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs); el auditor deberá desarrollar y documentar un programa de auditoría estableciendo la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría planeados que se requieren para poner en marcha el plan global de auditoría. El programa de auditoría sirve como instrucciones para los asistentes que participan en la auditoría y como un medio para controlar y registrar la ejecución apropiada del trabajo. El programa de auditoría puede contener también los objetivos de auditoría para cada área y un presupuesto de tiempo para las diferentes áreas o procedimientos de auditoría. En la preparación del programa de auditoría, el auditor debería considerar también las evaluaciones específicas de los riesgos inherentes y de control y el nivel de seguridad requerido a ser provisto por los procedimientos sustantivos. El auditor debería considerar también la oportunidad de las pruebas de controles y de los procedimientos sustantivos, la coordinación del apoyo esperado del gobierno regional, la disponibilidad de asistentes y la participación de otros auditores o expertos.

De acuerdo con las NIAs, el plan global de auditoría y el programa de auditoría deberían ser revisados según sea necesario durante el curso de la auditoría. El planeamiento es efectuado en forma continua durante todo el compromiso, debido a los cambios en las condiciones o resultado inesperado de los procedimientos de auditoría.

Panéz (2004)³⁸ y Yarasca (2005)³⁹, coinciden que el planeamiento se condensa o concretiza en el programa de auditoría, el mismo que se irá reajustando o graduando durante el proceso de trabajo de campo de acuerdo a las circunstancias, por lo que, puede inferirse que el programa de auditoría cumple dos propósitos fundamentales: i) Servir como guía de orientación, a través de procedimientos mínimos para ser aplicados durante el desarrollo de la auditoría; y, ii) Servir como un registro de control de la labor realizada, evitando así omitir algún procedimiento importante. Por lo tanto, elaborar un programa implica seleccionar una serie de procedimientos de auditoría con la finalidad

³⁸ Panéz Meza, Julio (2004) Auditoría Contemporánea. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

³⁹ Yarasca Ramos, Pedro Antonio (2005) Auditoría. Lima. Edición a cargo del autor.

de obtener la evidencia suficiente y competente sobre los elementos que conforma el panorama de los estados financieros que nos permita emitir opinión profesional sobre su razonabilidad; es decir, si dichos estados financieros presentan o no razonablemente la situación financiera de la empresa y los resultados de sus operaciones por el ejercicio examinando. Por tal razón, es necesario que el auditor tenga un pleno conocimiento sobre las técnicas y procedimientos de auditoría, así como sobre el manejo de los papeles de trabajo.

Al respecto cabe resaltar que la efectividad de un programa depende principalmente de la información que se tenga de la empresa y del criterio del auditor, quien basado en su madurez de juicio, producto de su capacidad y experiencia, decidirá los procedimientos a seguir y el alcance que dará a los mismos, para lo cual, tendrá en consideración la eficiencia del control interno y principalmente la estrategia.

De otro lado, si bien es cierto, que en la práctica es recomendable aplicar el plagio en la elaboración de programas, también es cierto, que cuando se hace mal uso de ello, se cae peligrosamente en la ineficacia, ya que cada vez desarrollamos menos nuestro criterio; mas aún, si se tiene en cuenta que las circunstancias cambian de un momento a otro.

Un programa de auditoría constituye uno de los documentos más importantes dentro del proceso de la auditoría, no solamente porque, señala los procedimientos a seguir en cada una de sus fases, sino también porque es el papel de trabajo donde consta con toda precisión la labor realizada por los auditores. Con tal fin, cada vez que culmine la aplicación de alguno procedimiento, el auditor anotará sus iniciales, referenciando los papeles de trabajo específicos donde se sustenta; asimismo, anotará sus iniciales del auditor que supervisa el trabajo.

En consecuencia, a medida que se van terminado las diversas etapas de la auditoría, el programa se va constituyendo en un documento sumamente valioso, donde se deja

constancia no solo del alcance de la revisión proyectada, sino también del trabajo efectivamente realizado.

4.7.1 FLEXIBILIDAD DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA:

El programa de auditoría, debe considerarse como un instrumento flexible, es decir, que puede reajustarse de acuerdo a las situaciones y circunstancias que se presenten en el campo. Las circunstancias cambian de un momento a otro; por lo tanto, lo que originalmente se consideró en la etapa de planeamiento puede sufrir cambios, ya sea porque se han encontrado mejoras en el control interno y requerimos reducir el tamaño de las pruebas, o porque se ha suscitado cambios en el tratamiento contable, cambios en la política operativa, etc., donde tenemos que modificar la naturaleza del procedimiento o ampliarlo.

4.7.2 RESPONSABILIDAD DE LOS PROGRAMAS DE AUDITORÍA

En una sociedad de auditoría, donde existan los niveles de gerente de auditoría, supervisor, auditor-jefe de comisión o encargado y asistentes de auditoría, podría inferirse que la responsabilidad de funciones respecto al programa recae principalmente en los tres primeros niveles de la siguiente manera:

- Auditor Jefe de comisión o encargo, responsable de la elaboración y coordinación y ejecución del programa;
- Supervisor, responsable de la revisión y supervisión; y,
- Gerente de auditoría, responsable de su aprobación

En todo caso, conviene recalcar que teniendo en consideración que gran parte de la labor recae sobre el jefe de comisión o encargado, este debe gozar de las suficientes facultades para que teniendo en cuenta el objeto y alcance de la auditoría, pueda manejarlo con toda libertad y flexibilidad coordinando cualquier variación con el auditor supervisor.

4.7.3 CONTENIDO DE LOS PROGRAMA DE AUDITORÍA

El programa de auditoría contiene básicamente un listado de procedimientos de auditoría, el cual deberá seguir en lo posible un orden lógico en cuanto a los rubros de los estados financieros, la gestión y otros aspectos a examinar. No significando necesariamente esto el orden de importancia, ni la oportunidad en que se aplicará el procedimiento, ya que tales aspectos lo determinará el auditor encargado de acuerdo a su criterio profesional; sin embargo, cabe señalar que en todo programa antes de describir los procedimientos deberá fijarse los objetivos básicos para el examen de cada cuenta o área. El programa en su estructura contendrá en la parte superior, el nombre el gobierno regional a examinarse, periodo del examen, cuenta o rubro; asimismo 4 columnas, la primera para describir el procedimiento, la segunda para referenciar los papeles de trabajo, la tercera para las iniciales del auditor que aplique el procedimiento.

4.8 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORÍA INTEGRAL

Para el MAGU⁴⁰, los procedimientos de auditoría son operaciones específicas que se aplican en el desarrollo de una auditoría e incluyen técnicas y prácticas consideradas necesarias de acuerdo con las circunstancias. Los procedimientos pueden agruparse en: i) Pruebas de control; ii) Procedimientos analíticos; y, Pruebas sustantivas de detalle.

El MAGU, establece que las técnicas de auditoría son métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener evidencia que fundamente su opinión. Las técnicas más utilizadas al realizar pruebas de transacciones y saldos son: i) Técnicas de verificación ocular; ii) técnicas de verificación oral; iii) Técnicas de verificación escrita; iv) Técnicas de verificación documental; y, Técnicas de verificación física.

⁴⁰ MAGU = Manual de auditoría Gubernamental, formulado por la Contraloría General de la República de Bolivia el 23.12.1998, publica en separata especial de la Gaceta Oficial. Este documento está en la Web: www.cgr.gob.bo

Las técnicas y procedimientos que se utilizan en la auditoría integral, no difieren substancialmente de las utilizadas en otros tipos de auditorías. Lo que si debe quedar claro es que particularmente, la Auditoría Integral necesita identificar y aplicar “criterios” de auditoría que no son tradicionales.

Los criterios son parámetros de referencia para comparar operaciones, procesos completos y resultados. Proporcionan elementos de juicio para evaluar diseños, funcionamiento, productos y servicios. En la práctica los criterios más importantes pueden ser: estándares, normas legales, normas internas, índices de eficiencia operativa, relaciones generalmente aceptadas (ratios financieros), indicadores públicos (inflación, devaluación, etc.).

En resumen los criterios de auditoría deben:

- Suministrar pautas que faciliten la evaluación del manejo de los recursos físicos, humanos y financieros.
- Servir de medio para establecer que se obtiene valor agregado (valor por dinero).
- Proporcionar a la misma administración elementos de gerencia para:
 - Medir su desempeño
 - Diseñar mecanismos para mejorar el control de la gestión.

Los criterios empleados deben explicarse para que sean entendidos y asimilados. De igual forma, su aplicación se hará teniendo en cuenta el medio en el cual funcione el gobierno regional. Por ejemplo, ciertos criterios aplicables a una dirección regional de salud, no serán aplicables a una dirección regional de educación, etc.

Cuando la presidencia o gerencia del gobierno regional haya establecido criterios, el auditor los utilizará como pautas de referencia, pero evaluando previamente su pertinencia. En aquellos casos en que considere que no son adecuados, sugerirá la forma de mejorarlos. Por otra parte, cuando no dispongan de criterios, el auditor deberá

considerar desarrollarlos si posee los elementos técnicos para ello. En esta última circunstancia, deberá solicitar autorización previa al responsable de la auditoría.

Las técnicas convencionales de auditoría como análisis, entrevistas, observación, documentación y confirmación continúan vigentes para el estudio de la evidencia obtenida. Además, es posible que en determinadas circunstancias el auditor tenga que utilizar instrumentos provenientes de disciplinas como la estadística (muestreo de atributos o de variables), gráficos GANT, PERT, control de métodos y tiempos (CMT), investigación operacional, etc. Tales técnicas deberán ser consultadas previamente y por supuesto manejadas por quienes tengan el conocimiento que permita obtener de ellas los resultados esperados.

Según las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), el auditor deberá aplicar procedimientos analíticos en las etapas de planeación y de revisión global de la auditoría. Los procedimientos analíticos significan los análisis de índices y tendencias significativos incluyendo la investigación resultante de fluctuaciones y relaciones que son inconsistentes con otra información relevante o que se desvían de las cantidades pronosticadas. Los procedimientos analíticos incluyen la consideración de comparaciones de la información financiera del gobierno regional. También incluyen consideraciones de relaciones. Pueden usarse variados métodos para desempeñar los procedimientos, los mismos que varían desde simples comparaciones a análisis complejos usando técnicas avanzadas de estadística.

Los procedimientos, considerados como el conjunto de técnicas de auditoría, tácticamente dispuestos, serán los componentes de cada programa de Auditoría Integral que resulte de la planeación.

4.8.1 LA EVIDENCIA EN LA AUDITORÍA INTEGRAL

El Manual de Auditoría Integral de la Contraloría General de la República de nuestro país, establece que la evidencia es el conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustentan las conclusiones del auditor. Es la información específica obtenida durante la labor de auditoría a través de observación, inspección, entrevistas y examen de los registros y resultados. La auditoría integral se dedica a la obtención de la evidencia, dado que ésta provee una base racional para la formulación de juicios u opiniones. El término evidencia incluye documentos, fotografías, análisis de hechos efectuados por el auditor y en general, todo material usado para determinar si los criterios de auditoría son alcanzados.

En términos generales la evidencia de auditoría puede clasificarse en cuatro tipos: i) evidencia física, ii) Evidencia testimonial; iii) Evidencia documental; y, iv) Evidencia analítica.

4.8.2 EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

Según las NAGAs⁴¹, debe obtenerse evidencia válida y suficiente por medio de análisis, inspección, observación, interrogación, confirmación, y otros procedimientos de auditoría, con el propósito de llegar a bases razonables para la formulación del Informe de Auditoría Integral.

La evidencia del auditor es la convicción razonable de que todos aquellos datos contables, financieros, administrativos, legales y otros expresados han sido y están debidamente soportados en tiempo y contenido por los hechos económicos y circunstancias que realmente han ocurrido.

La naturaleza de la evidencia está constituida por todos aquellos hechos y aspectos susceptibles de ser verificados por el auditor y que tienen relación con las cuentas o rubros que se examinan.

La evidencia se obtiene, por el auditor, a través del resultado de las pruebas de auditoría aplicadas según las circunstancias que concurran en cada caso y de acuerdo con el juicio profesional del auditor.

El auditor no pretende obtener evidencia absoluta, sino que determina los procedimientos y aplica las pruebas necesarias para la obtención de una evidencia suficiente y adecuada.

a).-EVIDENCIA SUFICIENTE.

Se entiende por tal, aquel nivel de evidencia que el auditor debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas o rubros que se someten a su examen. Bajo este contexto el auditor no pretende obtener toda la evidencia existente sino aquella que cumpla, a su juicio profesional, con los objetivos de su examen.

El nivel de evidencia a obtener por el auditor, referido a los hechos económicos y otras circunstancias, debe estar relacionado con la razonabilidad de los mismos y proporcionar información sobre la circunstancia en que se produjeron, con el fin de formarse el juicio profesional que le permita emitir una opinión.

Para decidir el nivel necesario de evidencia, el auditor debe, en cada caso, considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos rubros de las cuentas examinadas y el riesgo probable de error en el que incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.

El auditor deberá tener en cuenta y evaluar correctamente el costo que supone la obtención de un mayor nivel de evidencia que el que está obteniendo o espera obtener y la utilidad final probable de los resultados que obtendría.

⁴¹ NAGAs = Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Independientemente de las circunstancias específicas de cada trabajo, el auditor debe obtener el nivel de evidencia necesario que le permita formar su juicio profesional sobre las cuentas examinadas. La falta del suficiente nivel de evidencia sobre un hecho de relevante importancia en el contexto de los datos que se examinan, obliga al auditor a abstenerse de emitir una opinión, o bien a expresar las salvedades que correspondan.

b).- EVIDENCIA COMPETENTE.

El concepto de competente de la evidencia es la característica cualitativa, en tanto que el concepto suficiencia tiene carácter cuantitativo. La confluencia de ambos elementos, competencia y suficiencia, debe proporcionar al auditor el conocimiento necesario para alcanzar una base objetiva de juicio sobre los hechos sometidos al examen.

La evidencia es competente o adecuada cuando sea útil al auditor para emitir su juicio profesional. El auditor debe valorar que los procedimientos que aplica para la obtención de la evidencia adecuada sean los convenientes, así como que las circunstancias del entorno no invalidan los mismos. La convergencia de ambos factores permite considerar que la evidencia obtenida es la adecuada.

4.8.3 IMPORTANCIA RELATIVA – RIESGO PROBABLE.

Los criterios que afectan a la cantidad (suficiencia) y a la calidad (competencia) de la evidencia a obtener y, en consecuencia, a la realización del trabajo de auditoría, son los de importancia relativa y riesgo probable. Estos criterios deben servir, así mismo, para la formación de su juicio profesional. La importancia relativa puede considerarse como la magnitud o naturaleza de un error (incluyendo una omisión) en la información financiera que, bien individualmente o en su conjunto, y a la luz de las circunstancias que le rodean, hace probable que el juicio de una persona razonable, que confía en la

información, se hubiera visto influenciado o su decisión afecta como consecuencia del error u omisión.

La consideración del riesgo probable supone la evaluación del error que puede cometerse por la falta absoluta de evidencia respecto a una determinada partida o a la obtención de una evidencia incompleta de la misma. Para la evaluación del riesgo probable, debe considerarse el criterio de importancia relativa y viceversa, al ser interdependiente en cuanto al fin de la formación de juicio para la emisión de una opinión. Las decisiones a adoptar, basadas en tales evaluaciones, al ser también interdependientes, deben juzgarse y evaluarse en forma conjunta y acumulativa.

4.8.4 OBTENCIÓN DE LA EVIDENCIA

La evidencia suele obtenerse de: las cuentas que se examinan, los registros auxiliares, los documentos de soporte de las operaciones, las declaraciones de empleados y directivos, los sistemas internos de información y transmisión de instrucciones, los manuales de procedimientos y la documentación de sistemas, la obtención de confirmaciones de terceras personas ajenas a la entidad y los sistemas de control interno en general, sin que esta relación tenga carácter exhaustivo.

Los datos contables y, en general, toda información interna, no pueden considerarse por sí mismos, evidencia suficiente y adecuada. El auditor debe llegar a la convicción de la razonabilidad de los mismos mediante la aplicación de las pruebas necesarias. La evidencia de los datos contables podrá ser obtenida, entre otros, mediante los siguientes procedimientos: Inspección, observación, investigación, confirmación, cálculo y revisión analítica.

Inspección: consiste en examinar registros, documentos o activos tangibles. La inspección de registros y documentos proporciona evidencia de diversos grados de confiabilidad dependiendo de su naturaleza y fuente, así como de la eficacia de los controles internos a lo largo del proceso. A continuación se presentan tres categorías de

evidencia documental que proporcionan al auditor diversos grados de confiabilidad: i) Evidencia documental creada y conservada por terceras partes; ii) Evidencia documental creada por terceras partes y conservada por la entidad; y, iii) Evidencia documental creada y conservada por el ente. La inspección de activos tangibles da lugar a una evidencia fidedigna en relación con su existencia, pero no necesariamente con su propiedad o valor.

Observación: consiste en examinar el proceso o procedimientos que otros realizan. Por ejemplo, el auditor puede observar el conteo de inventarios realizados por personal del ente o la ejecución de procedimientos de control interno que no deja rastros de auditoría.

Investigación: consiste en buscar una información adecuada recurriendo a personas competentes, ya sea dentro o fuera del ente. Las investigaciones pueden abarcar desde preguntas escritas dirigidas a terceros hasta preguntas orales que se plantean, de un modo informal a individuos dentro del ente. Las respuestas a las investigaciones pueden poner en manos del contador público una información que no poseía anteriormente o bien puede proporcionarle una evidencia para corroborar.

Confirmación: consiste en la respuesta que se da a una investigación que pretende ratificar los datos contenidos en los registros contables.

Cálculo: consiste en la verificación de la precisión aritmética de los documentos fuentes y de los registros contables o en la realización de los cálculos independientes.

Revisión analítica: consiste en estudiar razones y tendencias financieras significativas así como en investigar fluctuaciones y partidas poco usuales.

4.8.5.- LOS HALLAZGOS DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

Analizando las opiniones de Bravo (2003) y al MAGU, encontramos coincidencia cuando indican que los hallazgos de auditoría son el resultado de la comparación que se realiza entre un criterio y la situación actual encontrada durante el examen a un área, actividad u operación de los gobiernos regionales. Es toda información que a juicio del auditor le permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en la gestión de recursos en el gobierno regional bajo examen que merecen ser comunicados en el informe. Sus elementos son: condición, criterio, causa y efecto.

De acuerdo con la NAGU 3.60⁴², los elementos del hallazgo de auditoría se relacionan de la siguiente forma:

- Condición: situación actual encontrada
- Criterio: Norma aplicable
- Causa: Situaciones que originaron la situación encontrada
- Efecto: Resultado adverso o potencial de la situación encontrada

Los requisitos que deben reunir un hallazgo de auditoría son: i) Importancia relativa que amerite ser comunicado; ii) Basado en hechos y evidencias precisas que figuran en los papeles de trabajo; iii) Objetivo; y, iv) Convincente para una persona que no ha participado en la auditoría.

El auditor debe estar capacitado en las técnicas para desarrollar hallazgos en forma objetiva y realista. Al realizar su trabajo debe considerar los factores siguientes: i) condiciones al momento de ocurrir el hecho; ii) Naturaleza, complejidad y magnitud financiera de las operaciones examinadas; iii) Análisis crítico de cada hallazgo importante; iv) Integridad del trabajo de auditoría; v) autoridad legal; y, vi) Diferencias de opinión.

⁴² NAGU = Normas de Auditoría Gubernamental aprobadas por la Contraloría General de la República de nuestro país.

Ejemplo:

Condición: La Jefatura de Abastecimientos del Gobierno Municipal “XXX” ha adquirido bienes durante el periodo 2011, sin realizar una efectiva evaluación de ofertas de proveedores locales.

Criterio: La Jefatura de Abastecimientos tiene la responsabilidad de realizar el proceso de compra de bienes que requieren los órganos de línea del Gobierno Municipal, para lo cual debe seleccionar a proveedores representativos, a fin de obtener la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, al menor costo y en la oportunidad debida.

Causa: El Gobierno Municipal “XXX” no dispone de un Reglamento Interno de Adquisiciones que regule, entre otros aspectos, el proceso de compra de bienes aplicando criterios de eficiencia y economía en su ejecución.

Efecto: Se han efectuado adquisiciones de bienes de capital a precios mayores a los ofertados por otros proveedores, cuyas diferencias en precios se estiman en Bs. 925,000

4.8.6. EL INFORME DE AUDITORÍA INTEGRAL

Los informes de Auditoría Integral en su configuración permiten juzgar la calidad y cantidad de la evidencia. Es por ello, que en la Auditoría Integral no se debe entregar informes de tipo estándar o uniforme, ya que este modelo puede distorsionar o disminuir el grado de información que se consigna.

En la Auditoría Integral se deben preparar por lo menos los siguientes informes o documentos suscritos contentivos de la opinión profesional:

Un informe anual con el dictamen respectivo, el cual, incluye la opinión sobre la totalidad del ente económico, partiendo de los estados financieros de cierre de ejercicio preparados por la administración, con una explicación detallada de la labor desempeñada. Dicho informe por lo tanto contendrá al menos las siguientes manifestaciones por parte del auditor:

a. **Sobre los Estados Financieros:**

- Si el examen se realizó con sujeción a las normas generales de Auditoría Integral y a las normas que rigen la profesión contable.
- Si el examen realizado tuvo o no, limitaciones en el alcance o en la práctica de las pruebas.
- Si los estados financieros presentan de manera fidedigna la situación financiera del gobierno regional y los resultados de las operaciones durante el respectivo período y su integridad.
- Si el sistema de información contable se lleva de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas legales del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada.
- Si el gobierno regional cumple oportunamente sus obligaciones con terceros, en especial aquellas de contenido patrimonial.
- Si los análisis financieros que realiza la administración son confiables y la aplicación y uso de los estados financieros en la toma de decisiones.
- Si los resultados financieros corresponden a procesos decisionales idóneos.
- Si no se ha manipulado el sistema de información contable y si el mismo ha sido inspeccionado de manera integral; las reservas o salvedades sobre la fidelidad de los estados financieros si las hubiere, las que deben ser expresadas en forma clara, completa y detallada.

a. **Sobre el Desempeño y la Gestión de los Administradores.**

- Si los gerentes o administradores han cumplido integralmente con las obligaciones que les competen, en especial con aquellas de contenido patrimonial y, con las recomendaciones de la Auditoría Integral
- Si la gestión administrativa ha sido eficiente, eficaz y económica.
- Si el control interno ha sido implantado, operado y desarrollado por la administración en forma eficiente, así mismo un concepto sobre si el mismo es adecuado y un estudio sobre la efectividad.

- Si las operaciones sociales aprobadas por los administradores y sus actuaciones, se han desarrollado con respeto de las normas legales y estatutarias, así como de las órdenes e instrucciones impartidas por los órganos sociales, sus cuerpos delegatarios de funciones y las estructuras de regulación aplicables al ente económico.
 - Si los informes de los administradores se ajustan al desarrollo de las operaciones sociales concuerdan con los estados financieros y, reflejan el resultado de la gestión.
 - Si tuvo limitaciones o restricciones por parte de la administración para la obtención de sus informaciones o para el desempeño de sus funciones.
 - Si el resultado presentado por los administradores es confiable e íntegro y, si tales utilidades son el resultado de una gestión eficiente.
 - Si la situación patrimonial del ente permite la continuidad del gobierno regional como entidad en marcha.
 - Si los procesos decisionales corresponden al tipo de ente económico y si estos son adecuados conforme las afirmaciones explícitas e implícitas contenidas en los estados financieros, las observaciones, reservas o salvedades si las hubiere, las que deben ser expresadas en forma clara, completa y detallada.
- a. **Sobre el control organizacional.**
- Si el control interno existe y si este es adecuado en los términos y características de la organización del ente económico objeto de Auditoría Integral. Asimismo, un análisis sobre su efectividad y sobre sus fortalezas y deficiencias.
- a. **Sobre los procesos operacionales.**
- Si cada operación, actividad y proceso que se realiza al interior del gobierno regional, tiene establecido un procedimiento secuencial acorde con los objetivos trazados.
- a. Sobre el cumplimiento de la regulación y legislación por parte del gobierno regional, con énfasis en los aspectos relacionados con el Estado, con la comunidad y con los trabajadores.

- b. Sobre el entorno que rodea al gobierno regional, sus amenazas y riesgos. En especial si el gobierno regional se encuentra estructurado para afrontar el avance de la competitividad institucional, aprovechar las oportunidades de negocios, neutralizar los riesgos y adaptarse a las condiciones cambiantes del mercado.
- c. Sobre los demás hallazgos obtenidos que deban revelarse, así como la forma en que se llevaron a cabo las funciones desarrolladas por la Auditoría Integral.

Igualmente la Auditoría Integral producirá informes **parciales o intermedios**, los cuales deben tratar los temas de mayor importancia a juicio del auditor, así como su opinión en relación con los estados financieros de cortes intermedios. Informes eventuales oportunos, sobre los errores, irregularidades o actos desviados o improcedentes que no obstante haber sido puestos en conocimiento de los administradores no hubiese sido corregido en un tiempo prudencial. Así mismo, informes sobre la inobservancia de sus recomendaciones por parte de la administración.

4.8.7 INFORMES ESPECÍFICOS PARA LAS ENTIDADES GUBERNAMENTALES

Según las Normas de Auditoría Gubernamental, los informes que emiten deben tener en cuenta determinadas consideraciones técnicas. La elaboración de un informe, sin la responsabilidad y diligencia profesional debida, podría ocasionar un perjuicio en la imagen del Sistema Nacional de control que debemos preservar. Las características del informe de auditoría son: significación, utilidad y oportunidad, exactitud y beneficios de la información sustentatoria, calidad convincente, concisión, claridad y simplicidad, tono constructivo, organización de los contenidos del informe y positivismo. La responsabilidad de la redacción del informe de auditoría es del auditor encargado aunque también comparten esta responsabilidad, los miembros del equipo de auditoría que intervienen en el borrador del informe hasta llegar a la consideración de la autoridad de la Contraloría General de la República para su aprobación.

Los informes por escrito constituyen la forma establecida por el Sistema Nacional de Control y su órgano rector, la Contraloría General de la República, para comunicar los resultados de la auditoría practicada a los funcionarios responsables de la entidad examinada; esto permite: i) Poner en conocimiento de los funcionarios gubernamentales los resultados de cada examen; ii) Reducir el riesgo que los resultados puedan ser interpretados erróneamente; y, ii) Facilitar las acciones de seguimiento orientadas a establecer si la entidad ha adoptado las acciones correctivas pertinentes.

Conforme a lo prescrito en la NAGU 4.10, los auditores deben comunicar por escrito los resultados del examen realizado a los funcionarios responsables de la entidad. Una vez culminada la fase de ejecución, el nivel gerencial correspondiente de la Contraloría General de la República o el titular del Órgano de Control Institucional, según los casos, remitirán el borrador del informe para requerir comentarios o aclaraciones del gobierno regional, con miras a incluirlos, previa evaluación, en el informe correspondiente. El borrador de Informe no debe estar firmado por los auditores responsables del trabajo. El envío del borrador de informe al gobierno regional, se sujetará a las normas respectivas.

4.8.8 MONITOREO REALIZADO POR LA AUDITORÍA INTEGRAL

4.8.8.1 ACTIVIDADES DE SUPERVISIÓN CONTINUADA

La supervisión continuada se inscribe en el marco de las actividades corrientes y comprende unos controles regulares efectuados por la dirección, así como determinadas tareas que realiza el personal en el cumplimiento de sus funciones.

Existe una gran variedad de actividades que permiten efectuar un seguimiento de la eficacia de control interno en el desarrollo normal de los gobiernos regionales. Comprenden actividades corrientes de gestión y supervisión, comparaciones, conciliaciones y otras tareas rutinarias.

Los diferentes directivos comprueban que el sistema de control interno continúa funcionando a través del cumplimiento de sus funciones de gestión. Al incluir o conciliar los distintos informes de explotación con los informes financieros, empleando los mismos continuamente en la gestión de la explotación es probable que se identifiquen de manera rápida los errores importantes o las excepciones en los resultados previstos. Se puede conseguir una mejora en la eficacia del sistema de control interno presentando información financiera completa y oportuna y resolviendo toda excepción identificada.

Las comunicaciones recibidas de terceros confirman la información generada internamente o señalan la existencia de problemas. En este sentido, la comunidad corrobora los datos de facturación implícitamente al pagar sus facturas. Por el contrario, las reclamaciones respecto de la facturación podrían indicar la existencia de deficiencias en los controles sobre el proceso de las transacciones.

La estructura adecuada y unas actividades de supervisión apropiadas permiten comprobar las funciones de control e identificar las deficiencias existentes. En ese sentido, como rutina normal se supervisarán las tareas administrativas que actúan de control sobre exactitud y totalidad del proceso de las transacciones. Asimismo, se establecerá una segregación de funciones de manera que se ejerza una verificación recíproca, lo que servirá además de disuasión al fraude, ya que dificulta el disimular las actividades sospechosas.

Los datos registrados por los sistemas de información se comparan con los activos físicos. Las existencias de producto terminado pueden ser recontadas periódicamente. Los resultados de estos recuentos se comparan con los registros contables y se comunican las diferencias detectadas.

4.8.8.2 EVALUACIONES PUNTUALES

Aunque los procedimientos de supervisión continuada suelen proporcionar información importante sobre la eficacia de otros componentes de control, de vez en cuando un replanteamiento del sistema resultará útil. Con ocasión de dicho replanteamiento, se puede examinar la continuidad de la eficacia de los procedimientos de supervisión continuada.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales se determinarán principalmente en función de una evaluación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos de supervisión continuada. Las deficiencias en el sistema de control interno, en su caso, deberán ser puestas en conocimiento de la gerencia y los asuntos de importancia serán comunicados al primer nivel directivo.

El sistema de control interno y, en ocasiones, la forma en que los controles se aplican, evolucionan con el tiempo, por lo que procedimientos que eran eficaces en un momento dado, pueden perder su eficacia o dejar de aplicarse. Asimismo, las circunstancias en base a las cuales se configuró el sistema de control interno en un principio también pueden cambiar, reduciendo su capacidad de advertir de los riesgos originados por las nuevas circunstancias. En consecuencia, la dirección tendrá que determinar si el sistema de control interno es en todo momento adecuado y su capacidad de asimilar los nuevos riesgos.

El proceso de supervisión realizado por la auditoría integral o por cualquier otro ente, asegura que el control interno continúa funcionando adecuadamente. Este proceso comprende la evaluación, por parte de los empleados de nivel adecuado, de la manera en que se han diseñado los controles, de su funcionamiento, y de la manera en que se adoptan las medidas necesarias. Se aplicará a todas las actividades dentro de la entidad y a veces también a externos contratados.

La auditoría integral, debe buscar que los sistemas de control interno aseguren, en mayor o menor medida, su propia supervisión. En este sentido, cuanto mayor sea el nivel y la

eficacia de la supervisión continuada, menor será la necesidad de evaluaciones puntuales.

4.8.9. VALOR AGREGADO DE LA AUDITORÍA INTEGRAL

En el siguiente esquema comparativo se puede apreciar el aporte que realiza la auditoría integral a la gestión óptima de los gobiernos regionales:

Elementos	Auditoría de Estados Financieros	Auditoría Integral
Propósito	Emitir opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los Estados financieros tomados en conjunto.	Evaluar y comprobar el logro de operaciones económicas, eficientes y efectivas en una empresa, examinando sus controles internos de apoyo y las bases de datos. Además probar el sistema de medición de la Gerencia.
Finalidad	Dar seguridad a los usuarios externos sobre la objetividad de la información financiera.	Ayudar a la más alta autoridad del gobierno regional a mejorar las operaciones y actividades en término de eficiencia en el uso de los recursos y el logro de objetivos operativos mediante la proposición de alternativas de solución.
Alcance	Actividades financieras y económicas, así como la función de control en el área	La organización total del gobierno regional, o solo algunas de sus reparticiones y operaciones

	financiera.	enfocando su evaluación al sistema de control gerencial, comprende la entidad incluido en el entorno que lo rodea.
Elementos	Auditoría de Estados Financieros	Auditoría Integral del gobierno regional.
Enfoque	Persigue la correcta determinación del Balance General y Estado de Resultados.	Persigue la obtención de eficiencia, economía y eficacia de los recursos materiales y humanos que posee el gobierno regional
Aporte en solución de problemas	No es responsable de proponer soluciones	Si es responsable de buscar alternativas de solución a los problemas.
Procedimientos	Planeación anticipada de las pruebas a realizar de acuerdo a la actividad económica del gobierno regional que permita obtener una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros.	Planeación estratégica del trabajo que permita una labor integral, oportuna y permanente de las operaciones del gobierno regional auditado.
Labor de seguimiento a problemas	No existe responsabilidad.	Es responsable de dar seguimiento a cada problema surgido.
Informe a emitir	Dictamen sobre la razonabilidad de los Estados	Informe con opinión de los resultados del gobierno regional

	financieros de acuerdo a Normas y procedimientos de Auditoría Generalmente Aceptados.	auditado tendiente a formular recomendaciones para lograr los objetivos propuestos.
Objeto de examen	Estados Financieros, registros contables y documentos anexos.	Actividades, operaciones, programas o todo el gobierno regional en sí, además de elementos

La importancia y el impacto de la auditoría integral en los gobiernos regionales hacen recaer una gran responsabilidad en los recursos humanos que son necesarios para realizarla, por lo que se requiere de un eficiente manejo del personal disponible para la ejecución y conducción de los esfuerzos. Por esta razón, un criterio básico consiste en orientar los recursos y capacidades disponibles de la Contraloría General de la República hacia entidades, programas o actividades en que puedan lograrse mejoras importantes, con el objeto de promover una mayor efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos del Estado.

La oportunidad de promover mejoras en las entidades públicas y el convencimiento de los funcionarios, respecto a la importancia de su aplicación, resulta ser más relevante que la formulación de críticas y la adopción de correctivos por obligación del marco legal vigente. La auditoría integral tiende a establecer y mantener un adecuado sistema interno de control de calidad que permita ofrecer seguridad razonable en todos los ámbitos del gobierno municipal.

Asimismo, la auditoría integral, a diferencia de la auditoría tradicional, viene aportando el monitoreo permanente y/o puntual si fuera el caso en coordinación con los responsables de las entidades. También constituye valor agregado el aporte que hace la auditoría integral mediante la asesoría y consultoría, lo cual ayuda a solucionar la problemática de las entidades.

4.9. FRAUDE Y LA CORRUPCIÓN

El fraude y la corrupción no son temas recientes, son temas de siempre. Son temas vigentes. La lucha contra estos flagelos es pedida clamorosamente por toda comunidad consciente y honesta.

El fraude y la corrupción son enemigos del desarrollo.

Modernamente la auditoría integral no fundamenta la eficiencia de su trabajo en el descubrimiento de fraudes o actos de corrupción que pueden estarse dando en las entidades auditadas. Es suficiente que el trabajo de auditoría sea desarrollado con base en las normas de auditoría aceptadas por la comunidad de auditores, a nivel internacional, para que goce de confiabilidad por parte de quienes hacen uso de la información auditada. Sin embargo, es justamente la auditoría integral, aquella que en rigor tiende a descubrir la mayoría de fraudes o actos de corrupción de los entes auditados, aún no siendo exclusivamente ese su objetivo.

El auditor en el desempeño de su profesión tiene conocimiento de diversos tipos de operaciones o transacciones, así como terminología de diferente acepción que se deben definir con el propósito de precisar la actitud que debería asumir cuando detecte actos de corrupción. En tal sentido, el auditor puede determinar errores, fraudes, actos ilegales, malversación y en general, otros actos que podrían relacionarse directamente como corrupción.

4.9.1.- ERRORES:

En el contexto de la auditoría integral, el término error se utiliza para describir aquellas acciones o declaraciones incorrectas u omisiones no intencionales que podría efectuar la empresa, entidad o el cliente del auditor en la información financiera, administrativa o de otro tipo que examina o las transacciones, registro u otros documentos examinados, los cuales podrían incluir cifras, omisiones o revelaciones no adecuadas a las circunstancias.

4.9.2.- IRREGULARIDADES:

El término irregularidad es utilizado como sinónimo de fraude gerencial, desfalco, malversación, etc.; es decir, todas aquellas acciones que la gerencia o sus funcionarios realizan en forma intencional o fraudulenta en las operaciones, transacciones y/o decisiones gerenciales y administrativas que el auditor podría identificar o descubrir como parte del examen para incluirlas en las conclusiones y recomendaciones del informe de auditoría.

La característica de la irregularidad es la condición de intencional o fraudulenta que podría ser cometida por los empleados, funcionarios, o incluso por la propia gerencia o Junta Directiva de la empresa / entidad/ Gobierno. En el entorno de la auditoría integral, el término irregularidad, según el SAS 53⁴³ el auditor asume responsabilidad para detectar e informar sobre errores e irregularidades.

4.9.3.- ACTOS ILEGALES.-

Actos ilegales son violaciones de leyes o reglamentos gubernamentales atribuibles solamente a la entidad. Dichos actos pueden haber sido realizados por la gerencia o por los empleados pero actuando a nombre de la entidad, no incluyen bajo esta definición la conducta inadecuada del personal de la entidad. La SAS 54 trata de los actos ilegales cometidos por los clientes del auditor.

Según Pinilla (2000)⁴⁴, actualmente la mayor cantidad de procesos, procedimientos, técnicas y prácticas de trabajo pasan por la utilización de los sistemas computarizados, por tanto, gran parte de los fraudes están siendo cometidos en estos sistemas, a los cuales debe examinar la auditoría integral. A continuación presentamos algunos de los fraudes que normalmente se presentan en los sistemas computarizados: Manipulación de

⁴³ Stament Auditing Standard (SAS): Norma Internacional de Auditoría: “Responsabilidad del auditor para detectar e informar sobre errores e irregularidades”

transacciones; Técnica de SALAMI; Técnica del Caballo de Troya; Las bombas lógicas; Juego de la Pizza; Ingeniería social; Trampas- Puerta; Superzapping; Evasión astuta; Recolección de basura; Ir a cuestras para tener acceso no autorizado; Puertas levadizas; Técnica del taladro; Intercepción de líneas de comunicación.

- a) **Manipulación de transacciones**; la cual ha sido el método más utilizado para la comisión de fraudes, en ambientes computarizados. Consiste en cambiar los datos antes o durante la entrada al computador. Puede ser ejecutado por cualquier persona que tenga acceso a crear, registrar, transportar, codificar, examinar, comprobar o convertir los datos que entran al computador. Por ejemplo alterar los estados financieros, informes de comisiones y otros documentos de los gobiernos regionales
- b) **Técnica de SALAMI**; consiste en sustraer pequeñas cantidades (tajadas) de un gran número de registros, mediante la activación de rutinas incluidas en los programas aplicativos corrientes. Es muy común en los programas que calculan intereses, porque es allí donde se facilita la sustracción de residuos que generalmente nadie detecta, configurándose cómodamente el fraude.
- c) **Técnica del Caballo de Troya**; consiste en insertar instrucciones, con objetivos de fraude, en los programas aplicativos, de manera que, además de las funciones propias del programa, también ejecute funciones no autorizadas, es decir las instrucciones fraudulentas se esconden dentro de las demás, obteniendo acceso libre a los archivos de datos, normalmente usados por el programa.
- d) **Las bombas lógicas**; son técnicas de fraude, en ambientes computarizados, que consiste en diseñar e instalar instrucciones fraudulentas en el software autorizado, para ser activadas cuando se cumpla una condición o estado específico. Es difícil de descubrir, porque mientras no sea satisfecha la condición o estado específico, el programa funciona normalmente procesando los datos autorizados sin arrojar sospecha de ninguna clase.
- e) **Juego de la Pizza**; es un método relativamente fácil para lograr el acceso no autorizado a los Centros de procedimiento electrónico de datos (PED), así estén

⁴⁴ Pinilla Forero, José Dagoberto (2000) Auditoría de Sistema en Funcionamiento. Lima. Editora FECAT.

adecuadamente controlados. Consiste en que un individuo se hace pasar por la persona que entrega la pizza y en esa forma se garantiza la entrada a las instalaciones del PED durante y después de las horas de trabajo.

- f) **Ingeniería social;** consiste en planear la forma, de abordar a quienes pueden proporcionar información valiosa o facilitar de alguna manera la comisión de hechos ilícitos. Se recurre luego, a argumentos conmovedores y/o a sobornar a las personas para alcanzar los objetivos deseados.
- g) **Trampas- Puerta;** son deficiencias del sistema operacional, desde las etapas de diseño original (agujeros del sistema operacional). Los expertos en sistemas pueden aprovechar las debilidades del sistema operacional para insertar instrucciones no autorizadas, en dicho sistema, con el objeto de configurar fraudes informáticos. Las salidas del sistema operacional permiten el control a programas escritos, por el usuario, lo cual facilita la Operación de fraudes, en numerosas operaciones.
- h) **Superzapping;** deriva su nombre del superzap, un programa utilitario de IBM de un alto riesgo por sus capacidades. Permite adicionar, modificar y/o eliminar registros de datos, datos de registros o agregar caracteres dentro de un archivo maestro, sin dejar rastro y sin modificar ni corregir los programas normalmente usados para mantener el archivo. Este programa permite consultar los datos para efectos de conocimiento o para alterarlos omitiendo todos los controles y seguridades en actividad establecidos.
- i) **Evasión astuta;** consiste en un método inventado como consecuencia de la aparición de los compiladores. Se trata de que los expertos inventaron la forma de comunicarse con la computadora a través de lenguaje de máquina. También se le conoce con el nombre de parches. Es un método limpio para entrar en la computadora, cambiar las cosas, hacer que algo suceda y hasta cambiarlas para que vuelvan a su forma original sin dejar rastros para auditoría.
- j) **Recolección de basura;** es una técnica para obtener información abandonada o alrededor del sistema de computación, después de la ejecución de un programa. Consiste en buscar copias de listados producidos por el computador y/o papel carbón

para allí extraer información, en términos de programas, datos, passwords y reportes especiales básicamente.

- k) **Ir a cuestras para tener acceso no autorizado**; se trata de una técnica de fraude informático para lograr el acceso no autorizado a los recursos del sistema entrando a cuestras de alguien influyente (piggyback) o por imitación (suplantación).
- l) **Puertas levadizas**; consiste en la utilización de datos, sin la debida autorización, mediante rutinas involucradas en los programas o en los dispositivos de hardware. Son métodos sofisticados de escape de datos que pueden ser ejercidos en ambientes de alta seguridad y alto riesgo
- m) **Técnica del taladro**; consiste en utilizar una computadora para llamar o buscar la manera de entrar al sistema con diferentes códigos hasta cuando uno de ellos resulte aceptado y permita el acceso a los archivos deseados. Mediante el sistema de ensayo permanente se descubren las contraseñas del sistema para entrar a los archivos y extraer información, en forma fraudulenta.
- n) **Intercepción de líneas de comunicación**; consiste en establecer una conexión secreta telefónica para interceptar mensajes. Normalmente, las conexiones activas o pasivas se instalan, en los circuitos de comunicación de datos, entre: i) terminales y concentradores; ii) Terminales y computadores; y, iii) computadores y computadores. De otra parte, la intercepción de comunicaciones por microondas y vía satélite, es también posible de ser utilizadas fraudulentamente.

4.9.4. ACTIVIDADES DE CONTROL PARA DETECCION DEL FRAUDE Y LA CORRUPCIÓN

Según Hevia (1991)⁴⁵, en la mayoría de las empresas su pasivo más influyente es la debilidad de sus sistemas de control, que invitan por su ineficacia al fraude.

⁴⁵ Dr. Eduardo Hevia (1991) Como luchar contra el Fraude en la empresa. Trabajo presentado en el Tercer Encuentro Interamericano de Auditores Externos. Argentina.

Interpretando a Hevia, el fraude está presente en mayor o menor medida en todos los gobiernos regionales, cualquiera que sea su tamaño o actividad. Partiendo de esta realidad incuestionable, los gobiernos deberían protegerse adecuadamente de este peligro. La lucha contra el fraude en un gobierno regional no es una función que corresponda a una determinada unidad o departamento; es la tarea de todos y cada uno de los responsables y de los empleados del mismo. Si no hay ninguna norma, instrucción o procedimiento escrito en materia de fraudes, no hay una política concreta y debidamente institucionalizada y conocida sobre fraudes, por tanto la auditoría integral debe establecer las recomendaciones del caso, en el marco de su función asesora.

Los gobiernos municipales deben conocer muy bien las motivaciones y estímulos del fraude y actuar en consecuencia. La creación de fuentes de información dentro del gobierno regional, animando a todo el personal a colaborar en la lucha contra el fraude, a través de los canales establecidos al efecto, es algo que debe ser considerado y no rechazado. Todas las precauciones y medidas instauradas para luchar contra el fraude, deben ser conocidas y difundidas en el ámbito del gobierno regional.

La lucha contra el fraude es un deber impuesto a los Consejeros, como defensa de los intereses del Estado y la Sociedad.

El componente imprescindible de una buena gestión corporativa en un gobierno regional, es un sistema de disuasión, detección, investigación e información sobre el fraude, adecuado a las necesidades y características de cada gobierno. La transparencia es el mejor antídoto contra el fraude; por transparencia entendemos que todos están informados de las actividades y operaciones del gobierno regional. Transparencia es lo opuesto al ocultismo generalizado que erróneamente es aplicado por algunas autoridades, facilitando de esta forma el desarrollo del fraude.

Según Brión (2001)⁴⁶, resulta indudable que una empresa no es de por sí fraudulenta o corrupta. Lo son las personas que tienen a su cargo la dirección y, por ende, deben asumir la responsabilidad por los actos de la misma, aunque a veces traten de desconocer determinados actos con el fin de diluir sus responsabilidades.

4.9.5.- LA CAUSALIDAD EN LA CORRUPCIÓN Y EL FRAUDE:

Lo bueno y lo malo de una empresa, está indisolublemente asociado a lo bueno y lo malo de las personas que la conducen o laboran en ella. Es decir, que se trata de un bien o un mal moral y, por tanto, derivado de la actitud de una persona frente a la vida.

4.9.6.- LA RE-EDUCACIÓN PARA COMBATIR LA CORRUPCIÓN:

Resulta evidente que el fraude y la corrupción, sólo pueden desalentarse con éxito si, además de la implementación de controles adecuados en los distintos procesos, se fomenta la valoración de la ética de las personas que actúan en dichos procesos.

Recordemos que un “control se termina cuando dos personas se ponen de acuerdo para vulnerarlo”. En el fraude y la corrupción sucede lo mismo, encontrándonos con figuras como la colusión o la complicidad.

El auditor que participa en la auditoría integral de un Gobierno Regional, tendría que ser la persona más adecuada para ayudar a la re-educación de la organización, a partir de la revaloración de los principios éticos que deben sustentar las personas que interactúan en ella. Pero esto sólo es posible si el auditor es considerado como “ejemplo o modelo” desde esa perspectiva ética, hecho que de por sí representa un desafío más allá de la función.

⁴⁶ Dr. Julio César Brión (1991) Efectos del Fraude y la corrupción en la empresa. Trabajo presentado en el Tercer Encuentro Interamericano de Auditores Internos. Buenos Aires- Argentina.

La influencia directa de los conductores de los Gobiernos Regionales como pilares de cambio, es fundamental para la re-educación institucional y por ende como medio para combatir el flagelo de la corrupción. Las personas son muy sensibles en la percepción de los mensajes e imagen de los dirigentes. Si se quiere cambiar, hay que cambiar a todo nivel.

Si podemos cambiar los valores de las personas, habremos cambiado los valores del grupo y, de esta forma los efectos del fraude y la corrupción pueden ser controlables.

4.9.7.- HACIA UNA TEORÍA GENERAL DE CORRUPCIÓN EN LOS GOBIERNOS REGIONALES:

Según **Calden** (1992)⁴⁷, desde los albores de la civilización, se ha reconocido que cualquier individuo en la posición de ejercer poder público sobre la colectividad o comunidad y con autoridad pública está tentado de usar las oficinas públicas para ventajas y ganancias personales.

En los gobiernos regionales los actores principales de la corrupción pueden ser los directivos, funcionarios y trabajadores. El modo en que pueden actuar puede ser mediante: Soborno y complicidad; Colusión para defraudar al público; Malversación de fondos; privilegios económicos de acuerdo a intereses especiales; Favoritismo y discriminación; Parasitismo; etc.

Los antecedentes de la corrupción la podemos encontrar en la dependencia económica; sistema de valores multidimensionales; descomposición del sistema; inseguridad social, incorrecta administración e incompetencias; chisme y rumor, etc.

Está determinado que los funcionarios públicos que son complacientes con la corrupción salen ganando hasta que son capturados y sancionados. Para ellos la corrupción provee dividendos. Pueden acumular poder y ejercitarlo con pocas restricciones. Pueden vivir

⁴⁷ Gerald E. Calden (1992) Hacia una teoría general de corrupción en el Sector Público. Tomado de la Revista de Administración Pública del Asia. Traducido por el Colegio de Contadores públicos de Lima.

excepcionalmente privilegiados, amparar sus vidas y quizás amasar enormes fortunas privadas. Pueden preservarse en el cargo y predeterminar su sucesión, quizás aún creando una dinastía. Pueden y hacen las cosas que deseen e impiden a otra gente obtener cualquier cosa. Las ventajas en estatus, riqueza y poder son bastante claras. Pero sus ganancias son por definición ventajas no naturales que podrían no haber ocurrido. Sus ganancias están hechas a expensas de alguien más, aunque los que pierdan nunca puedan comprender que ellos les han negado lo que debería haber sido de ellos.

La corrupción oficial es difícil de controlar. Es un complejo problema que involucra muchos factores y diferentes fuerzas. Toma muchas formas diferentes y ningún gobierno regional ni verdaderamente ningún funcionario público es inmune.

CAPÍTULO V

5. PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA INVESTIGACION

La entrevista se realizó al siguiente personal:

DIRECTIVOS Y FUNCIONARIOS	NÚMERO DE ENTREVISTADOS
GOBIERNOS MUNICIPALES	05
CONTRALORIA GENERAL	05
SOCIEDADES DE AUDITORIA	05
DOCENTES DE AUDITORIA	05
TOTAL	20

Fuente: Elaboración del autor

PREGUNTA 1:

¿En la entidad o dependencia donde trabaja se han presentado actos de fraude y corrupción?

ANÁLISIS:

CUADRO No 01

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si	17	85
No	03	15
TOTAL	20	100

Fuente: Entrevista realizada por el autor.

INTERPRETACIÓN:

Los entrevistados aceptan en un 85% que en la entidad o dependencia donde trabaja como elegido, nombrado o contratado si se han presentado fraudes y actos de corrupción. Dichos actos son de diversa índole como actos de nepotismo, falsificación de documentos, adulteración de documentos, pérdida de dinero, pérdida de existencias, pérdida de activos fijos, sobornos, cobros indebidos, falta de cumplimiento de las leyes y reglamentos, pagos indebidos, etc. Esta respuesta confirma la percepción que tiene la ciudadanía de la forma como se desenvuelven las actividades en el sector público. Por otra parte un 15% dice que no se han presentado en sus instituciones ningún fraude o acto de corrupción.

PREGUNTA No 2:

¿Los fraudes y actos de corrupción identificados en la entidad donde trabaja han sido determinados por la auditoría interna, financiera, de gestión, exámenes especiales, por denuncias públicas o por pura casualidad?

ANÁLISIS:

CUADRO No 0 2

ALTERNATIVAS	CANT	%
Auditoría interna	00	00
Auditoría financiera	00	00

Auditoría de Gestión	00	00
Exámenes especiales	00	00
Denuncias públicas	10	50
Casualidad	10	50
TOTAL	20	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

Los entrevistados contestan en un 50% que los fraudes y actos de corrupción han sido identificados por denuncias públicas y otro 50% dice que por pura casualidad. De esta forma se demuestra que las auditorías tanto interna, financiera, de gestión y otras no han venido realizando su trabajo en las mejores condiciones que favorezcan el manejo de los recursos gubernamentales. Esto es sencillo de confirmar, por cuanto en la década del 90 donde se manifestaron muchos actos de corrupción los auditores no descubrieron ninguno de ellos, si no que fue el morbo montesinita de filmar lo que facilitó estos descubrimientos; por tanto antes tales hechos se hace necesario utilizar una nueva y poderosa herramienta como es la auditoría integral.

PREGUNTA No 03:

¿Si la auditoría tradicional, no ha podido determinar fraudes y actos de corrupción; entonces, la auditoría integral, podría ser una alternativa para estos casos?

ANÁLISIS:

CUADRO No 03

ALTERNATIVAS	CANT	%
No, es más de lo mismo	00	00
No, no dispone de los instrumentos	00	00

Si, es la alternativa válida	18	90
Son otros factores	02	10
No sabe, no responde	00	00
TOTAL	20	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

Los entrevistados en un 90% contestan que al no haber sido la auditoría tradicional capaz de facilitar la prevención y descubrimiento de los fraudes y actos de corrupción, ahora disponemos de la auditoría integral para que tome la posta y facilite el uso eficiente, eficaz y económico de los recursos de los gobiernos regionales. Un 20% de los entrevistados dice que son otros los factores que facilitarán la identificación de los fraudes y actos de corrupción, como por ejemplo un proceso de gestión con la participación activa y dinámica de todo el personal y hasta de la comunidad tal como lo establecen las normas. Debemos entender que de por sí la auditoría integral va a solucionar la corrupción, eso no es así, lo correcto es que va a facilitar una gestión eficiente y como corolario de ello se previene, identifica y elimina los actos incorrectos del personal.

PREGUNTA No 0 4:

¿Además de la planeación de las actividades de control, ejecución e informe; que aspectos deben considerarse para que la auditoría integral contribuya en la lucha contra el fraude y la corrupción?

ANÁLISIS:

CUADRO No 04

ALTERNATIVAS	CANT	%
---------------------	-------------	----------

Monitoreo de las actividades	00	00
Asesoría institucional	00	00
Consultoría institucional	00	00
Todas las anteriores	20	100
No sabe – no responde	00	00
TOTAL	20	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor

INTERPRETACIÓN:

Los entrevistados son conscientes que en alguna medida la auditoría tradicional habría fracasado por la falta de valor agregado en el proceso de su desarrollo; ahora se apuesta a dar algo más y cada vez más para que el servicio profesional satisfaga integralmente al cliente, en este caso, representado por los gobiernos regionales; por tanto apuesta a que es necesario que la auditoría integral facilite su proceso normal de examinar las actividades, pero además agregue supervisión o monitoreo de las recomendaciones realizadas y otras actividades, facilite asesoría y consultoría institucional. De esta forma apoya esta situación en un 100%. Este porcentaje es un verdadero grito que exige la concreción de auditorías integrales en los gobiernos regionales como forma de mejorar la gestión y minimizar los actos de corrupción.

PREGUNTA No 05:

¿Que actividades de control interno deben formar parte de las recomendaciones de la auditoría integral, para prevenir el fraude y la corrupción de los directivos, funcionarios y trabajadores?

ANÁLISIS:

CUADRO No 05

ALTERNATIVAS	CANT	%
Aprobaciones	00	00
Autorizaciones	00	00

Conciliaciones	00	00
Análisis de operaciones	00	00
Salv guarda de activos	00	00
Segregación de funciones	00	00
Todas las anteriores	20	100
No sabe – No responde	00	00
TOTAL	20	100

INTERPRETACIÓN:

Los entrevistados en un 100% son consientes que es necesario realizar un conjunto de actividades de control interno para que los recursos institucionales sean utilizados con eficiencia, eficacia y economía. Además de establecer estas actividades como parte del desarrollo normal de las actividades, el control interno, debe formar parte de la mente de los directivos, funcionarios y trabajadores. Un adecuado control no facilitará el desarrollo del fraude o actos de corrupción.

PREGUNTA No 06:

¿La auditoría integral facilitará la moral y ética de los servidores públicos, como forma de evitar el fraude y la corrupción?

ANÁLISIS:

CUADRO No 06

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si, totalmente de acuerdo	20	100
Si, parcialmente de acuerdo	00	00
No, todo tiene que ver con el sueldo	00	00
No, todo depende de otros factores.	00	00

TOTAL	20	100
--------------	-----------	------------

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

La moral y la ética son los pilares fundamentales para evitar el fraude y la corrupción; los entrevistados conocen y comprenden esa trascendencia y por tanto apoyan en un 100% que la auditoría integral facilitará la aplicación de la moral y ética de los servidores públicos.

Según el Código de Ética de la Función Pública; el servidor público actúa de acuerdo a los siguientes principios:

- 1. Respeto.-** Adecua su conducta hacia el respeto de la Constitución y las Leyes, garantizando que en todas las fases del proceso de toma de decisiones o en el cumplimiento de los procedimientos administrativos, se respeten los derechos a la defensa y al debido procedimiento.
- 2. Probidad.-** Actúa con rectitud, honradez y honestidad, procurando satisfacer el interés general y desechando todo provecho o ventaja personal, obtenido por sí o por interpusite persona.
- 3. Eficiencia.-** Brinda calidad en cada una de las funciones a su cargo, procurando obtener una capacitación sólida y permanente.
- 4. Idoneidad.-** Entendida como aptitud técnica, legal y moral, es condición esencial para el acceso y ejercicio de la función pública. El servidor público debe propender a una formación sólida acorde a la realidad, capacitándose permanentemente para el debido cumplimiento de sus funciones.
- 5. Veracidad.-** Se expresa con autenticidad en las relaciones funcionales con todos los miembros de su institución y con la ciudadanía, y contribuye al esclarecimiento de los hechos.
- 6. Lealtad y Obediencia.-** Actúa con fidelidad y solidaridad hacia todos los miembros de su institución, cumpliendo las órdenes que le imparta el superior jerárquico competente, en la medida que reúnan las formalidades del caso y tengan por objeto la

realización de actos de servicio que se vinculen con las funciones a su cargo, salvo los supuestos de arbitrariedad o ilegalidad manifiestas, las que deberá poner en conocimiento del superior jerárquico de su institución.

7. Justicia y Equidad.-Tiene permanente disposición para el cumplimiento de sus funciones, otorgando a cada uno lo que le es debido, actuando con equidad en sus relaciones con el Estado, con el administrado, con sus superiores, con sus subordinados y con la ciudadanía en general.

8. Lealtad al Estado de Derecho.-El funcionario de confianza debe lealtad a la Constitución y al Estado de Derecho. Ocupar cargos de confianza en regímenes de facto, es causal de cese automático e inmediato de la función pública.

PREGUNTA No 07:

¿Las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, pueden ser examinadas, con mayor efectividad, mediante la auditoría interna, auditoría financiera, auditoría de gestión, exámenes especiales o mediante la auditoría integral?

ANÁLISIS:

CUADRO No 07

ALTERNATIVAS	CANT	%
Auditoría interna	00	00
Auditoría financiera	00	00
Auditoría de gestión	00	00
Exámenes especiales	00	00
Auditoría operativa	00	00
Auditoría social	00	00
Auditoría integral	20	100
No sabe- no responde	00	00

TOTAL	20	100
--------------	-----------	------------

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

La gestión de los gobiernos regionales es un tanto compleja, porque abarca una serie de actividades multisectoriales y por tanto diversas funciones para concretar las metas y objetivos; por tanto, la herramienta que examine todas estas actividades, según los entrevistados, debe ser la auditoría integral, por que tiene un alcance mayor, lo que facilitará un examen al aspecto legal, administrativo, financiero, contable y otros.

PREGUNTA No 08:

¿El mayor costo de la auditoría integral, podría ser revertido con un adecuado asesoramiento que reciba el gobierno municipal en la implementación, funcionamiento y seguimiento del sistema de control interno; lo que permitiría prevenir, y/o identificar los fraudes y actos de corrupción?

ANÁLISIS:

CUADRO No 08

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si	20	100
NO	0	0
TOTAL	20	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

En la mayoría de los casos, el costo no es el problema, cuando los beneficios que se van a recibir compensan dicho esfuerzo, así parecen comprenderlo los entrevistados cuando dicen que el mayor costo es revertido por la auditoría integral que además del examen

que realice a las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, facilitará el asesoramiento que necesitan este tipo de entidades para concretar un buen sistema de control interno. La auditoría integral no es necesario realizarla todos los años, es suficiente que se realice en una determinada fecha, de allí en adelante, la entidad tiene que poner en funcionamiento todas las recomendaciones y de ser el caso, se obtienen los resultados esperados, ya no es necesario aplicarla.

PREGUNTA No 09:

¿De acuerdo a su experiencia, criterio y sentido común, que aspectos deben considerarse en el proceso de la auditoría integral, para que esta herramienta profesional se convierta en la respuesta efectiva contra el fraude y la corrupción en los gobiernos regionales y además sea facilitadora de la gestión institucional?

ANÁLISIS:

CUADRO No 09

ALTERNATIVAS	CANT	%
Ejecución e informe	00	00
Planeación, ejecución e informe	00	00
Planeación, ejecución, informe, monitoreo; asesoría y consultoría especializadas	20	100
No sabe no responde	00	00
TOTAL	20	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

La moda en la gestión institucional es obtener valor agregado en los servicios que se reciben y en los que se entregan. Así lo entienden los entrevistados, cuando dicen en un 100% que la auditoría integral debe examinar mediante la planeación, ejecución e informe; pero además debe agregar supervisión o monitoreo de las recomendaciones realizadas, facilitación de asesoría y consultoría especializada en control interno, eficiencia de recursos, eficacia de la gestión, economía institucional, productividad institucional, optimización de resultados, etc.

5.1 PRESENTACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LA ENCUESTA REALIZADA

La encuesta se realizó al personal de funcionarios y trabajadores de:

TRABAJADORES PARTICIPANTES	CANT
Gobiernos Municipales	20
Contraloría General de la República	20
Colegio de Auditores de Pando	20
Personal docente auditor en funciones	20
TOTAL	80

Fuente: Elaboración del autor.

PREGUNTA No 01:

¿En la entidad donde presta servicios, se han presentado irregularidades, fraudes, actos ilegales o en general actos de corrupción?

ANÁLISIS:

CUADRO No 01

--	--	--

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si	80	100
No	00	00
TOTAL	80	100

Fuente: Encuesta realizada por el autor.

INTERPRETACIÓN:

Desde la sociedad se percibe que en las entidades privadas, pero esencialmente en las entidades públicas existen actos de corrupción, lo que no facilita su desarrollo en las mejores condiciones. Dichos actos son diversos, van desde lo administrativo, civil y penal. Los trabajadores entrevistados son conscientes de esto, por tanto contestan al 100% que en la entidad donde prestan servicios si existen actos de corrupción. Sin embargo los trabajadores han internalizado que estos actos no mellan la moral del personal, si no por contrario es un verdadero reto profesional. Los trabajadores aclaran que estos actos se han dado efectivamente, pero en años anteriores con mayor fuerza.

PREGUNTA No 02:

¿Qué medidas se pueden aplicar para prevenir o descubrir los fraudes o actos de corrupción?

ANÁLISIS:

CUADRO No 02

ALTERNATIVAS	CANT	%
Auditorías internas y financieras	00	00
Auditorías integrales	80	00
No sabe – no responde	00	00
TOTAL	80	100.00

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

La auditoría en esencia es un examen de cómo se realizan las actividades de las instituciones. Pero de acuerdo con los tipos de auditoría los exámenes pueden tener menor

o mayor alcance. A las instituciones le conviene que éstos tengan mayor alcance para disponer de una evaluación más amplia de sus operaciones.

Los encuestados comprenden que la auditoría integral tiene mayor alcance y por tanto es lo que le conviene a los gobiernos regionales para examinar las actividades multisectoriales que deben llevar a cabo como parte de su misión, por tanto dicen en un 100% que la mejor medida que debe aplicarse para prevenir o descubrir los fraudes y actos de corrupción es la auditoría integral.

PREGUNTA No 03:

¿Diga si conoce, comprende y sabe como se desarrolla la auditoría integral?

ANÁLISIS:

CUADRO No 03

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si, totalmente	60	75
Sí, parcialmente	40	25
No	00	00
TOTAL	80	100

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

Los encuestados en un 75% contesta que conoce, comprende y sabe integralmente como se desarrolla la auditoría integral.

En un 25% contestan que conocen, comprende y saben parcialmente como se desarrolla la auditoría integral.

Pese a que la auditoría integral es un instrumento relativamente nuevo para nuestro país, es muy satisfactorio saber que los trabajadores en un 75% tienen una idea cabal del desarrollo de esta actividad profesional y al otro 25% solo le falta que comprendan que la auditoría integral tiene mayor alcance y se caracteriza porque aporta valor agregado a sus actividades.

El hecho que la auditoría integral tenga mayor alcance, significa que puede copar las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales y examinar con mayor tecnicismo actividades especializadas como son salud, educación, agricultura, producción, etc.

PREGUNTA No 04:

¿La auditoría integral, podría aportar los mecanismos que necesitan los procesos y procedimientos de las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, para evitar fraudes y actos de corrupción de directivos, funcionarios y trabajadores?

ANÁLISIS:

CUADRO No 04

ALTERNATIVAS	CANT	%
---------------------	-------------	----------

Si	80	100
No	00	00
TOTAL	80	100

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

Al 100% el personal encuestado manifiesta positivamente que la auditoría integral puede aportar los mecanismos que necesitan los procesos y procedimientos de las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, para evitar fraudes y actos de corrupción de parte de directivos, funcionarios y trabajadores. Esto es posible debido al mayor alcance, mejores procedimientos, técnicas más sofisticadas y otros elementos que no utilizan otras auditorías.

Los trabajadores saben como funcionan otros tipos de auditoría como la interna, financiera, de gestión y exámenes especiales; por tanto no las apoyan y más bien apuestan por el cambio, hacia la auditoría integral como la herramienta que facilitará el trabajo honesto y la mejor gestión institucional.

PREGUNTA No 05:

¿La auditoría integral, podría aportar los mecanismos necesarios para evitar que los proveedores y usuarios de los servicios de los gobiernos regionales contribuyan al fraude y la corrupción de los directivos, funcionarios y trabajadores?

ANÁLISIS:

CUADRO No 05

ALTERNATIVAS	CANT	%
---------------------	-------------	----------

Si	70	87.50
No	10	12.50
TOTAL	80	100.00

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

Ante los fracasos de otros tipos de auditoría, especialmente en la década del 90', los encuestados apuestan por una herramienta nueva y novedosa que tiene mayor alcance, otros objetivos y facilita valor agregado; por tanto en un 87.50% dice que efectivamente la auditoría integral aporta los mecanismos necesarios para evitar que los proveedores y usuarios contribuyan a la corrupción de directivos, funcionarios y trabajadores.

El examen practicado por la auditoría integral, va más allá de la evaluación del control interno, determinación de la razonabilidad de la información financiera y económica; examina el aspecto legal, organizativo, administrativo, financiero, relaciones, interrelaciones y otros aspectos que no son parte del alcance de otras auditorías. La auditoría integral está en total capacidad de examinar las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, evaluar las funciones, metas, objetivos y misión de este tipo de instituciones.

PREGUNTA No 06:

¿La falta de una adecuada toma de decisiones contra el fraude y la corrupción por parte del Estado, puede ser suplida con la aplicación de la auditoría integral y de esa forma contribuir a la optimización de la gestión de las regiones de nuestro país?

ANÁLISIS:

CUADRO No 06

--	--	--

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si	70	87.50
No	10	12.50
TOTAL	80	100.00

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.

INTERPRETACIÓN:

Los trabajadores conocen y comprenden que no es cuestión de normas, procesos y procedimientos de control, es cuestión de decisiones para que la lucha contra el fraude y la corrupción sea efectiva.

El Estado y hasta la sociedad con sus instituciones representativas de profesionales han dado las normas para el control de los recursos, sin embargo estas no funcionan adecuadamente, por la falta de decisiones.

Por tanto, los encuestados en un 87.50% dicen que esta falta de decisiones puede ser suplida ventajosamente mediante la aplicación de auditorías integrales, en este sentido apuestan por este tipo de herramienta de control por su mayor alcance, examen adecuado y valor agregado que facilita a la gestión institucional

CAPÍTULO VI

6.- CONTRASTACIÓN DE LOS OBJETIVOS PLANTEADOS Y VERIFICACIÓN DE LA HIPOTESIS

6.1.- OBJETIVO PLANTEADO

Los objetivos, son los propósitos o fines esenciales que se pretende alcanzar para lograr la misión se nos hemos propuesto en el marco de la estrategia de trabajo llevada a cabo. En este sentido, el objetivo general de la investigación fue: “Formular los criterios bajos los cuales debe desarrollarse la auditoría integral en los Gobiernos Regionales; de tal modo que sea la herramienta efectiva contra el fraude y la corrupción y contribuya a recobrar la confianza de parte del resto del sector público y especialmente de la comunidad”.

6.2 RESULTADOS OBTENIDOS

El hecho de haber identificado la problemática que ocasiona los fraudes y actos de corrupción en los gobiernos regionales y haber propuesto a la auditoría integral como la respuesta efectiva de lucha contra el fraude y la corrupción, significa que estamos buscando el manejo eficiente, eficaz y económico de los recursos públicos, así como propiciando la mejora y optimización de este tipo de entidades.

En el planteamiento teórico, numeral 2.5.3., formulamos en forma específica los criterios y normas bajos los cuales debe desarrollarse la auditoría integral en los Gobiernos Regionales, consideramos que de este modo este tipo de auditoría es la

herramienta efectiva contra el fraude y la corrupción y además contribuye a recobrar la confianza de parte del resto del sector público y especialmente de la comunidad.

Además se ha realizado el estudio analítico de los diferentes aspectos de los gobiernos regionales, auditoría integral, lucha contra el fraude y corrupción y la optimización de los gobiernos regionales sobre la base de la aplicación de la auditoría integral, como la herramienta efectiva para mejorar la gestión, el control y la lucha contra los fraudes y actos de corrupción.

6.3 CONTRASTACIÓN Y VERIFICACIÓN

De acuerdo con los resultados obtenidos, queda contrastado que el objetivo ha resultado congruente con la realidad y el futuro de los gobiernos regionales, por tanto es factible de verificación en el contexto del trabajo llevado a cabo.

La auditoría integral es la ejecución de exámenes estructurados de programas, proyectos, actividades, segmentos operativos, funciones de un gobierno regional, con el propósito de medir e informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente, de sus recursos y el logro de sus objetivos operativos. Es el proceso que agrega valor a los exámenes y mide el rendimiento real con relación al rendimiento esperado. Facilita recomendaciones destinadas a mejorar el rendimiento y alcanzar el éxito deseado.

La motivación de establecer una unidad de auditoría integral en un gobierno regional o contratar labores de auditoría integral de una firma independiente resulta del deseo de conocer más sobre el rendimiento de las actividades multisectoriales en términos de la eficiencia del uso de recursos y el logro de objetivos.

6.4 CONTRASTACIÓN Y VERIFICACIÓN DE LAS HIPÓTESIS PLANTEADAS

6.4.1 HIPÓTESIS PLANTEADA

Las hipótesis son guías de la investigación. Indican lo que se está buscando o tratando de probar y se definen como explicaciones tentativas de la investigación, formuladas a manera de proposiciones. Al respecto nuestra proposición general fue: “La auditoría integral para que sea la respuesta efectiva que necesitan los gobiernos regionales en la lucha contra el fraude y la corrupción, debe considerar, además del proceso normas, actividades que le den valor agregado a esta actividad profesional, como asesoría especializada en el marco de los nuevos paradigmas de control y seguimiento de las observaciones realizadas”

6.4.2. RESULTADOS OBTENIDOS

En el marco teórico de la investigación se ha desarrollado el numeral 2.5. Que contiene un estudio integral de la auditoría integral, desde su filosofía hasta el valor agregado, pasando por el proceso y otros aspectos relacionados.

La auditoría integral ha crecido bastante en el sector público como privado. Su evolución puede atribuirse a las demandas de las comisiones legislativas, denuncias de la prensa y otros hechos para lograr información útil respecto a la economía, eficiencia y efectividad de las operaciones de las instituciones. La información sobre las operaciones es útil en la toma de decisiones respecto a presupuestos y en la toma de acciones correctivas, así como para ejercitar el control directivo como un medio para mejorar la responsabilidad financiera y administrativas.

La auditoría integral cubre una gama de esfuerzos de auditoría que tienden a ser naturalmente divisibles en dos áreas principales. Una es la eficiencia y economía y la otra la efectividad. La economía y eficiencia busca mejorar el empleo de los recursos a través de la reducción de los costos y/o aumento de la producción. La efectividad está diseñada para medir la marcha de las actividades multisectoriales en relación con sus

objetivos planteados o presuntos u otras medidas apropiadas del rendimiento. Es muy necesaria en un contexto competitivo en el que se desarrollan los gobiernos regionales, en ese sentido la auditoría integral facilitará las herramientas necesarias para promover la integración interregional e interregional, formación de acuerdos macro regionales que permitan el uso más eficiente de los recursos, con la finalidad de alcanzar una economía competitiva.

6.4.3. CONTRASTACIÓN Y VERIFICACIÓN

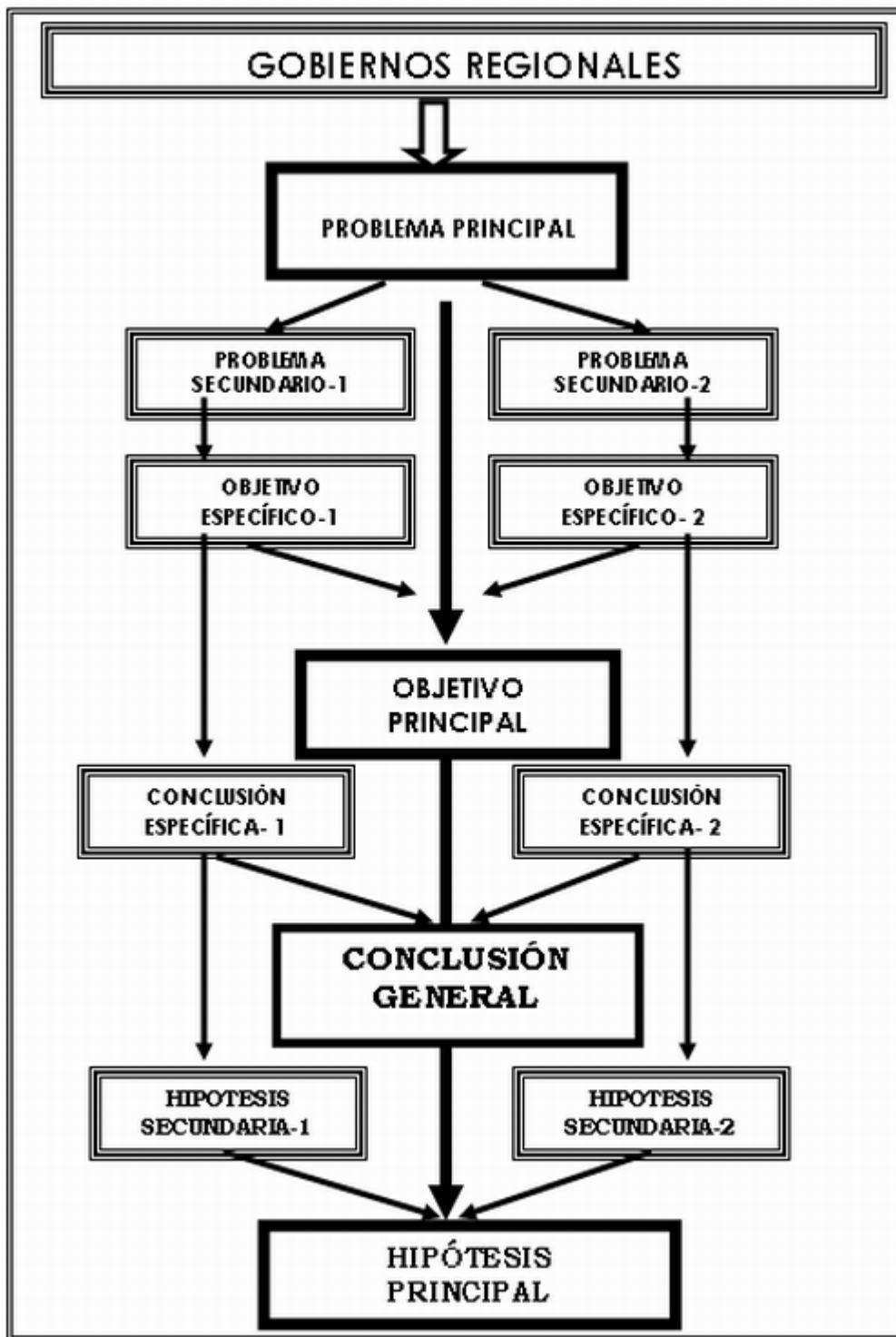
El proceso de contrastación de las hipótesis de la investigación se ha llevado a cabo en base a los objetivos propuestos y cumplidos en el proceso del desarrollo del trabajo.

En el marco teórico de la investigación se ha definido todos los aspectos para facilitar la optimización de los gobiernos regionales, mediante la aplicación de la auditoría integral como la respuesta efectiva de lucha contra el fraude y la corrupción, como medio para viabilizar la gestión óptima de los recursos.

El modelo de investigación por objetivos, ha consistido en relacionar en primer lugar los problemas con los objetivos de la investigación y luego tomar como referencia el objetivo general para contrastarlo con los objetivos específicos, los que nos han llevado a determinar las conclusiones parciales del trabajo, para luego derivar en la conclusión final, la misma que ha resultado concordante en un 95% con la hipótesis planteada; por tanto se da por aceptada la hipótesis del investigador.

Lo antes indicado se puede reflejar en el siguiente esquema:

ESQUEMA DE CONTRASTACIÓN DE LA HIPÓTESIS:



CAPÍTULO VII

7. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. CONCLUSIONES

La auditoría integral es un modelo de control completo de la gestión de un gobierno regional, incluido su entorno. Debe brindar a los directivos, funcionarios, trabajadores y la comunidad en general una razonable opinión sobre la calidad, eficiencia, eficacia y economía de las operaciones económicas, de la gestión administrativa, del control interno y de la gestión gerencial, así como también una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, el cumplimiento de leyes y normas administrativas y contables, el impacto sobre el medio ambiente y la neutralización de riesgos. Debe finalmente, determinar los defectos, los desvíos y los problemas detectados para concluir proponiendo mejoras, correcciones y soluciones

CONCLUSIONES PARCIALES RELACIONADAS CON EL OBJETIVO ESPECÍFICO No 1:

1. La **auditoría integral** será la respuesta efectiva para detección de fraude y la corrupción en los gobiernos Municipales, en la medida que examine la eficiencia, economía y efectividad de los recursos sobre la base de criterios específicos sobre cada materia.
2. La **auditoría integral** para que contribuya en la detección de fraude y la corrupción en los gobiernos Municipales debe ejecutarse sobre la base de criterios, procedimientos, técnicas y prácticas que tengan en cuenta la actividad multisectorial de estos gobiernos y el grado de responsabilidad que tienen frente al poder ejecutivo y legislativo.

CONCLUSIONES PARCIALES RELACIONADAS CON EL OBJETIVO ESPECÍFICO No 2:

3. Los presidentes de los gobiernos regionales son responsables de establecer, mantener, revisar y actualizar la estructura de control interno, que debe estar en función a la naturaleza de sus actividades y volumen de operaciones, considerando en todo momento el costo-beneficio de los **controles** y procedimientos implantados
4. Las **actividades de control** que aplica la auditoría integral, consisten en políticas y procedimientos que tienden a evaluar y asegurar que se cumplan las directrices establecidas; se llevan a cabo en cualquier sector Municipal, actividades y funciones. Comprenden una serie de actividades como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de operaciones, salvaguarda de activos, segregación de funciones y otras. Con estas actividades es factible alcanzar eficiencia, economía y efectividad en la gestión de los recursos institucionales.

CONCLUSIONES PARCIALES RELACIONADAS CON OTROS ASPECTOS DE LOS GOBIERNOS REGIONALES

5. Los gobiernos regionales fomentan el desarrollo regional integral sostenible, promueven la inversión pública y privada y el empleo y garantizan el ejercicio pleno de los derechos y la igualdad de oportunidades de sus habitantes, de acuerdo con los planes y programas nacionales, regionales y locales de desarrollo.
6. Los gobiernos regionales deben organizar y conducir la gestión pública regional de acuerdo a sus competencias exclusivas, compartidas y delegadas, en el marco de las políticas nacionales y sectoriales, para contribuir al desarrollo integral y sostenible de la región.
7. La corrupción varía en origen, incidencia e importancia entre diferentes gobiernos regionales. La corrupción es facilitada por el contexto laboral, social y económico.

Tiene una multitud de causas. Está profundamente arraigada, es cancerosa, contaminante e imposible de erradicar porque los controles tienden a ser formalistas, superficiales, temporales y aún contra productivos

8. La corrupción está predispuesta por políticas inestables, economías con incertidumbre, riqueza mal distribuida, gobiernos carentes de representatividad, ambiciones institucionales, partidismos, personalismo y dependencia.
9. La corrupción puede ser contenida dentro de aceptables límites a través de la voluntad política, normas legales, normas administrativas; inculcación de valores: responsabilidad, honestidad integridad, moral y ética; aunque su completa eliminación está todavía más allá de la capacidad humana.
10. La corrupción puede ser reducida y contenida a través de apropiadas contramedidas pero mientras las causas fundamentales persistan es improbable que la corrupción sea eliminada.

7.2. RECOMENDACIONES

Considerando que la auditoría integral es el modelo de control completo de la gestión de un gobierno regional; recomendamos su aplicación para que informe su opinión sobre la calidad, eficiencia, eficacia y economía de las operaciones; razonabilidad de la información financiera y económica; cumplimiento de las normas legales, administrativas, contables y financieras; asimismo para que pueda prevenir y detectar los actos de corrupción; también para que proponga las mejoras, correcciones y soluciones y finalmente realice el seguimiento y la asesoría que necesitan estas entidades para optimizar su gestión institucional.

RECOMENDACIONES PARCIALES RELACIONADAS CON EL OBJETIVO

No 1:

1. Los gobiernos regionales deberían considerar muy seriamente llevar a cabo **auditorías integrales**, por su vasto alcance que no sólo incluyen al ámbito interno

natural de este tipo de entidades, sino también a los a su entorno o ámbito exterior, lo cual representa una ventaja frente a otros tipos de auditoría

2. Los gobiernos regionales, pueden ganarse la confianza de la sociedad incorporando a sus programas de acción, mecanismos concretos para examinar sus actividades como la **auditoría integral**; rendición de cuentas a la ciudadanía sobre avances, logros, dificultades y perspectivas de su gestión a través de audiencias públicas.
3. Los gobiernos regionales deben desarrollar los criterios para cada una de las actividades sectoriales, de modo que la aplicación de la **auditoría integral** compare las evidencias contra dichos criterios y determine los hallazgos correspondientes; lo que facilitará que este tipo de auditoría se la respuesta efectiva de lucha contra el fraude y la corrupción
4. Los gobiernos regionales, no solo deben utilizar el proceso normal de la **auditoría integral** (planeación, ejecución e informe), si no que deben explotar el valor agregado que facilita este tipo de auditoría (supervisión o monitoreo de recomendaciones facilitadas, asesoría y consultoría en control y gestión institucional). De este modo la **auditoría integral** será la respuesta efectiva para la prevención, detección y solución del fraude y la corrupción.
5. Para efectos de optimizar la gestión integral de los gobiernos regionales, es necesario aplicar la eficiencia, eficacia y economía en la utilización de los recursos; estos elementos facilitarán el mejoramiento continuo y por ende la optimización institucional. La auditoría integral facilita esta labor.

RECOMENDACIONES PARCIALES RELACIONADAS CON EL OBJETIVO

No 2:

6. Para prevenir, detectar el fraude y la corrupción es necesario que los gobiernos regionales apliquen un conjunto de **actividades de control** como autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de operaciones, salvaguarda de activos, segregación de funciones y otras; las mismas que deben ser parte del control interno institucional. La auditoría integral examina el cumplimiento de estas acciones.

7. Se recomienda implementar diversas **actividades de control**, porque las mismas contribuyen al uso racional y efectivo de los recursos y facilitan alcanzar los objetivos establecidos en las normas y exigidos por la comunidad regional.

RECOMENDACIONES PARCIALES RELACIONADAS CON OTROS ASPECTOS DE LOS GOBIERNOS REGIONALES:

8. Para que los gobiernos regionales trabajen efectivamente por el desarrollo integral y sostenible, promoviendo la inversión y el empleo deben **despolitizarse y entregar todos sus esfuerzos** a favor de la comunidad
9. Los gobiernos regionales deberían desarrollar su gestión regional haciendo **uso de instancias y estrategias concretas de participación ciudadana** en las fases de formulación, seguimiento, fiscalización y evaluación de los planes, presupuestos y proyectos regionales. Esta instancia podría ser la aplicación de auditorías integrales.
10. Los gobiernos regionales deberían ser las verdaderas instancias para el desarrollo de nuestro país; debiendo para el efecto considerar la promoción y ejecución de inversiones públicas de ámbito regional en proyectos de infraestructura vial, energética, de comunicaciones y de servicios básicos de ámbito regional, con estrategias de sostenibilidad, competitividad, oportunidades de inversión privada, dinamización de mercados y rentabilizar actividades.
11. Los gobiernos regionales, deberían tomar las decisiones pertinentes para prevenir, detectar, minimizar y eliminar los actos de corrupción; lo cual se facilita con la aplicación de la auditoría integral considerada como el instrumento de control completo.

BIBLIOGRAFÍA

1. ARENS, Alvin A. & LOEBBECKE James K. (2000) **“Auditoría: Un Enfoque Integral.”** Bogotá- Colombia. Editorial Norma.
2. BLANCO Luna, Yanel. (2001) **Marco Conceptual de la Auditoría Integral.** Bogotá- Colombia. XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad
3. BRAVO Cervantes, Miguel H. (2003) **Auditoría Integral.** Lima. Editorial FECAT.
4. CANEVARO Bocanegra, Nicolás (2004) **Auditoría Integral.** Lima. Escuela Nacional de Control.
5. CONTRERAS, E. (1995) **Manual del Auditor.** La Paz: CONCYTEC
6. CASHIN, J. A., NEUWIRTH P.D. y LEVY J.F. (1998) **Manual de Auditoria.** Madrid: Mc. Graw-Hill Inc
7. COLEGIO DE CONTADORES PUBLICSO DE BOLIVIA (1992) **Revista: “Fraude y Corrupción enemigos del desarrollo”.** La Paz. Es una publicación del CCPL.
8. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. (1998) **Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU).** La Paz: Editora Central.
9. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. (1998) **Normas de Auditoría Gubernamental (NAGUS).** La Paz: Editora Central.
10. CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA.(1998). **Normas Técnicas de control interno para el Sector Público.** La Paz: Editora Central.
11. ELORREAGA MONTENEGRO, Gorostiaga. (2002). **Curso de Auditoria Interna.** La Paz- Bolivia. Edición a cargo del autor.
12. FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES- IFAC – (2000) **Normas Internacionales de Auditoria.** La Paz. Editado por la Federación de Colegios de Contadores de Bolivia.
13. HERNANDEZ V., Jaime (2002) **“La Auditoría Integral: Un verdadero Arquetipo de control empresarial”** Bogotá Colombia. Editorial Norma.
14. HERNÁNDEZ RODRIGUEZ, Fernando (1998) **La auditoria operativa.** Lima: Editorial San Marcos SA.

15. HOLMES, A. W. (1999) Auditoria. México: Unión Tipográfica Hispanoamericana.
16. INFORMATIVO CABALLERO BUSTAMANTE (Informativo Auditoria). (2002). Control Interno. Lima. Editorial Tinco SA.
17. INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE ESPAÑA- Coopers & Lybrand, SA. (1997). Los nuevos conceptos del control interno- Informe COSO- Madrid. Ediciones Díaz de Santos SA.
18. INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE BOLIVIA. (2001). El nuevo marco para la práctica profesional de la auditoría interna y código de ética. La Paz. Edición a cargo The Institute of Internal Auditors.
19. INSTITUTO CANADIENSE DE CONTADORES CERTIFICADOS (CICA). (2001). Modelo de control interno coco. Lima. Edición a cargo de Normaria-Argentina.
20. JOHNSON, Gerry y SCHOLES, Kevan. (1999) Dirección Estratégica. Madrid: Prentice Hall International Ltd.
21. OCEANO CENTRUM (2005) Enciclopedia de la Auditoría. Madrid. Editorial Océano.
22. OSORIO Sánchez, Israel (2005) Auditoría 1: Fundamentos de Auditoría de Estados Financieros. La Paz. Editorial ECAFSA.
23. PINILLA FORERO, José Dagoberto (2000) Auditoría de sistemas en funcionamiento. La Paz- Bolivia. Editorial FECAT.
24. PANÉZ MEZA, Julio. (1986) Auditoría Contemporánea. La Paz: Iberoamericana de Editores SA.
25. PORTER Michael E. (1996) Estrategia Competitiva. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
26. PORTER Michael E. (1996) Ventaja competitiva. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
27. RODRIGUEZ Serpas, José Emilio (2005) La auditoría Integral como alternativa para agregar valor a los servicios que presta el Contador Público. Bogotá. Editorial Norma.

28. SANCHEZ Henríquez, Jorge Alejandro (2005) *Auditoría Integral: Precisiones sobre alcance y contenido*. Santiago de Chile. Edición de trabajos técnicos nacionales.
29. TERRY, George R. (1995) *Principios de Administración*. México: Compañía Editorial Continental SA.
30. TUESTA Riquelme, Yolanda. (2000). *“El ABC de la Auditoria Gubernamental”*. La Paz. Iberoamericana de Editores SA.
31. VARGAS Chirinos, Raúl (1989) *Regionalización de Bolivia y Gobierno Nacional Descentralizado*. La Paz. Asociación Gráfica educativa.
32. VARGAS Chirinos, Raúl (2005) *Bolivia: Gobiernos Regionales.* La Paz. Asociación Gráfica educativa.
33. VALLEJOS Agreda, Oswaldo (2004) *Auditoría Integral de Calidad en la Evaluación y Clasificación de Riesgos en el Sistema Financiero*. La Paz. Colegio de Contadores Públicos de Bolivia.
34. VOSS, Jorge (2005) *La Auditoría Integral: Un salto al vacío*. Buenos Aires. Universidad Argentina de la Empresa.
35. WOLINSKY, Jaime I. (1998) *Manual de auditoría Integral y ambiental*. Buenos Aires. Normaria
36. YARASCA Ramos, PEDRO Antonio (2005) *Auditoría: Fundamentos con un enfoque moderno*. Lima. Editorial San Marcos.

**ANEXO No. 1: ENTREVISTA
GUÍA DE ENTREVISTA**

Grabación de respuestas.

PREGUNTA 1: ¿En la entidad o dependencia donde trabaja se han presentado acto de fraude y corrupción?

PREGUNTA NR 2: ¿Los fraudes y actos de corrupción identificados en la entidad donde trabaja han sido determinados por la auditoría interna, financiera, de gestión, exámenes especiales, por denuncias públicas o por pura casualidad?

PREGUNTA NR 3: ¿si la auditoría tradicional, no ha podido determinar fraudes y actos de corrupción; entonces, la auditoría integral, podría ser una alternativa para estos casos?

PREGUNTA NR 4: ¿Además de la planeación de las actividades de control, ejecución e informe; que aspectos den considerarse para que la auditoría integral contribuya en la lucha contra el fraude y la corrupción?

PREGUNTA NR 5: ¿Que actividades de control interno deben formar parte de las recomendaciones de la auditoría integral, para prevenir el fraude y la corrupción de los directivos, funcionarios y trabajadores?

PREGUNTA NR 6: ¿La auditoría integral facilitará la moral y ética de los servidores públicos, como forma de evitar el fraude y la corrupción?

PREGUNTA NR 7: ¿Las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, pueden ser examinadas, con mayor efectividad, mediante la auditoría interna, auditoría financiera, auditoría de gestión, exámenes especiales o mediante la auditoría integral?

PREGUNTA NR 8: ¿El mayor costo de la auditoría integral, podría ser revertido con un adecuado asesoramiento que reciba el gobierno regional en la implementación, funcionamiento y seguimiento del sistema de control interno; lo que permitiría prevenir, y/o identificar los fraudes y actos de corrupción?

PREGUNTA NR 9: ¿De acuerdo a su experiencia, criterio y sentido común, que aspectos deben considerarse en el proceso de la auditoría integral, para que esta herramienta profesional se convierta en la respuesta efectiva contra el fraude y la corrupción en los gobiernos regionales y además sea facilitadora de la gestión institucional?

Muchas Gracias por su Colaboración

ANEXO No. 2
ENCUESTA

PREGUNTA 1: ¿En la entidad donde presta servicios, se han presentado irregularidades, fraudes, actos ilegales o en general actos de corrupción?

PREGUNTA NR 2: ¿Que medidas se pueden aplicar para prevenir o descubrir los fraudes o actos de corrupción?

PREGUNTA NR 3: ¿Diga si conoce, comprende y sabe como se desarrolla la auditoría integral?

PREGUNTA NR 4: ¿La auditoría integral, podría aportar los mecanismos que necesitan los procesos y procedimientos de las actividades multisectoriales de los gobiernos regionales, para evitar fraudes y actos de corrupción de directivos, funcionarios y trabajadores?

PREGUNTA NR 5: ¿La auditoría integral, podría aportar los mecanismos necesarios para evitar que los proveedores y usuarios de los servicios de los gobiernos regionales contribuyan al fraude y la corrupción de los directivos, funcionarios y trabajadores ?

PREGUNTA NR 6: ¿La falta de una adecuada toma de decisiones contra el fraude y la corrupción por parte del Estado, puede ser suplida con la aplicación de la auditoría integral y de esa forma contribuir a la optimización de la gestión de las regiones de nuestro país?

Muchas Gracias por su Colaboración

ANEXO No. 3: MATRIZ DE LA INVESTIGACION

"AUDITORIA INTEGRAL: UNA RESPUESTA EFECTIVA PARA LA DETECCION DEL FRAUDE Y LA CORRUPCION EN LOS GOBIERNOS MUNICIPALES

ASPECTOS PRINCIPALES DE LA INVESTIGACION		VARIABLES	OTROS ASPECTOS DE LA INVESTIGACION
PRINCIPAL	CONTENIDOS	VARIABLES E INDICADORES:	
PROBLEMA	¿ QUE ASPECTOS DEBEN CONSIDERARSE EN EL PROCESO DE LA AUDITORIA INTEGRAL, PARA QUE ESTA HERRAMIENTA PROFESIONAL SE CONVIERTA EN LA RESPUESTA EFECTIVA CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION EN LOS GOBIERNOS REGIONALES Y ADEMAS SEA FACILITADORA DE LA GESTION INSTITUCIONAL ?	<u>VARIABLE INDEPENDIENTE:</u> X. AUDITORIA INTEGRAL <u>INDICADORES:</u> X.1. PROCESO Y PROCEDIMIENTOS X.2. EFICIENCIA,EFICACIA Y ECO.	TIPO DE INVESTIGACION: BASICA O PURA NIVEL DE INVESTIGACION: DESCRIPTIVA-EXPLICATIVA METODOS APLICADOS: ANALITICO E INDUCTIVO
OBJETIVO	FORMULAR LOS CRITERIOS BAJO LOS CUALES DEBE DESARROLLARSE LA AUDITORIA INTEGRAL EN LOS GOBIERNOS REGIONALES; DE TAL MODO QUE SEA LA HERRAMIENTA EFECTIVA CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION Y CONTRIBUYA A RECOBRAR LA CONFIANZA DE PARTE DEL RESTO DEL SECTOR PUBLICO Y ESPECIALMENTE DE LA COMUNIDAD.	<u>VARIABLE DEPENDIENTE:</u> Y. LUCHA CONTRA EL FRAUDE Y CORRUPCION <u>INDICADORES:</u> Y.1. FRAUDE Y CORRUPCION Y.2. ACTIVIDADES DE CONTROL	DISEÑO DE LA INVESTIGACION: POR OBJETIVOS. POBLACION: LOS GOBIERNOS REGIONALES DE NUESTRO PAIS MUESTRA: 1. GOBIERNO REGIONAL DE LIMA - PROVINCIAS 2. GOBIERNO REGIONAL DEL CALLAO
HIPOTESIS	LA AUDITORIA INTEGRAL PARA QUE SEA LA RESPUESTA EFECTIVA QUE NECESITAN LOS GOBIERNOS REGIONALES EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION, DEBE CONSIDERAR, ADEMAS DE SU PROCESO NORMAL, ACTIVIDADES QUE LE DEN VALOR AGREGADO A ESTA ACTIVIDAD PROFESIONAL, COMO ASESORIA ESPECIALIZADA EN EL MARCO DE LOS NUEVOS PARADIGMAS DE CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES REALIZADAS.	<u>V. INTERVINIENTE:</u> Z. GOBIERNOS REGIONALES <u>INDICADORES:</u> Z.1. GESTION CORPORATIVA Z.2. CONTROL EFECTIVO	TECNICAS: ANALISIS DOCUMENTAL, OBSERVACION, ENTREVISTAS, ENCUESTAS Y ENCUESTAS. INSTRUMENTOS: FICHAS BIBIOGRAFICA, GUIA DE ENTREVISTA Y FICHA DE ENCUESTA Y OTROS INSTRUMENTOS

ANEXO No. 4: MATRIZ DE LA INVESTIGACION
"AUDITORIA INTEGRAL: UNA RESPUESTA EFECTIVA PARA LA DETECCION DEL FRAUDE Y LA CORRUPCION
EN LOS GOBIERNOS MUNICIPALES

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPOTESIS
SECUNDARIO	ESPECIFICOS	SECUNDARIAS
<p>¿ COMO DEBE ESTRUCTURARSE EL PROCESO Y LOS PROCEDIMIENTOS DE LA AUDITORIA INTEGRAL, PARA QUE CONTRIBUYA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION EN LOS GOBIERNOS REGIONALES Y FACILITE LA OPTIMIZACION DE LA GESTION CORPORATIVA ?</p>	<p>RECOMENDAR EL PROCESO, PROCEDIMIENTOS, CRITERIOS Y POLITICAS QUE DEBE APLICAR LA AUDITORIA INTEGRAL, PARA QUE SEA UNA HERRAMIENTA EFECTIVA CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION EN LOS GOBIERNOS REGIONALES Y ADEMAS CONTRIBUYA A LA OPTIMIZACION DE SU GESTION CORPORATIVA</p>	<p>LA AUDITORIA INTEGRAL PARA QUE CONTRIBUYA EN LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION EN LOS GOBIERNOS REGIONALES DEBE EJECUTARSE SOBRE LA BASE DE PROCEDIMIENTOS, CRITERIOS Y POLITICAS QUE TENGAN EN CUENTA LA ACTIVIDAD MULTISECTORIAL DE ESTOS GOBIERNOS Y EL GRADO DE RESPONSABILIDAD QUE TIENEN FRENTE AL PODER EJECUTIVO Y LEGISLATIVO.</p>
<p>¿ QUE ACTIVIDADES DE CONTROL RECOMIENDA LA AUDITORIA INTEGRAL PARA LUCHAR CONTRA EL FRAUDE Y LA CORRUPCION, CON LO CUAL LOS GOBIERNOS REGIONALES PODRIAN ALCANZAR EFICIENCIA, EFICACIA Y ECONOMIA EN LOS RECURSOS QUE GESTIONAN, ASI COMO TENER LA CONFIANZA DE LA COMUNIDAD ?</p>	<p>RECOMENDAR LAS ACTIVIDADES DE CONTROL MAS EFECTIVAS PARA PREVENIR EL FRAUDE Y LA CORRUPCION EN LOS GOBIERNOS REGIONALES, LO QUE FACILITARIA EL USO RACIONAL DE LOS RECURSOS Y ALCANZAR LOS OBJETIVOS ESTABLECIDOS EN LAS NORMAS Y EXIGIDOS POR LA COMUNIDAD.</p>	<p>LAS ACTIVIDADES DE CONTROL CONSISTEN EN LAS POLITICAS Y LOS PROCEDIMIENTOS QUE TIENDEN A ASEGURAR QUE SE CUMPLAN LAS DIRECTRICES ESTABLECIDAS; SE LLEVAN A CABO EN CUALQUIER SECTOR REGIONAL Y EN TODAS LAS FUNCIONES. COMPRENEN UNA SERIE DE ACTIVIDADES COMO APROBACIONES, AUTORIZACIONES, VERIFICACIONES, CONCILIACIONES, ANALISIS DE OPERACIONES, SALVAGUARDA DE ACTIVOS, SEGREGACION DE FUNCIONES Y OTRAS. CON ESTAS ACTIVIDADES ES FACTIBLE ALCANZAR EFICIENCIA, EFICACIA Y ECONOMIA.</p>

