



**CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA
ESCUELA NACIONAL DE CONTROL**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

**OPORTUNIDAD DE LA EMISIÓN DE LOS INFORMES RESULTANTES DE LAS
AUDITORÍAS DE CUMPLIMIENTO REALIZADAS EN LAS ENTIDADES PÚBLICAS
DE LIMA METROPOLITANA, EN EL PERIODO 2015 – 2018 Y SUS FACTORES
INTERNOS ASOCIADOS**

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRO EN CONTROL GUBERNAMENTAL

PRESENTADO POR:

LIC. ADM. FRANCISCO NICOLAS OCHOA URIARTE

ABOG. KELLY GIOVANNA SALAZAR CASTAÑEDA

ASESOR:

MAG. DAVID MEDIANERO BURGA

LIMA, 2021

Dedicatoria

Dedicado a todos los auditores que han realizado auditorías de cumplimiento en las entidades públicas de nuestro Perú, quienes en cumplimiento de su deber han sacrificado tiempo de familia para contribuir al control gubernamental.

A mi esposa e hijos, quienes con amor y abnegación entienden mi trabajo. A mis padres Francisco y Elvira, cuyos ejemplos guían mi camino; a mis hermanos, quienes siempre me brindan su amor y, en especial a mi sobrino José Antonio, quien fuera mi hermano menor, niño bueno, joven excelente y padre responsable, quien junto a mi suegra Doña Lidia Manchego, mujer de desbordante amor, ternura y paciencia para mis hijos; y mi cuñado Danny, hombre bueno y padre generoso, viajaron a la eternidad este año.

Francisco Nicolas Ochoa Uriarte

A mis padres, a quienes no solo les debo haberme dado la vida, sino también la fortaleza y el coraje para luchar en la vida y superar todos los malos momentos, quienes también me enseñaron a saber disfrutar con humildad las cosas buenas que me ha tocado vivir.

Kelly Giovanna Salazar Castañeda

Agradecimientos

A todas las personas que han contribuido en nuestro paso por la Contraloría General de la República.

Agradecimientos especiales al Dr. David Medianero por su incansable apoyo durante la elaboración del presente Trabajo de Investigación y al Jurado Evaluador que con sus propuestas de mejora enriqueció nuestra investigación.

Contenido

Resumen.....	8
Abstract.....	10
Introducción.....	12
CAPÍTULO 1 PREGUNTA Y OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	14
1.1 Línea de investigación.....	14
1.2 Enunciación y descripción del problema público.....	14
1.3 Justificación del problema público.....	20
1.4 Antecedentes.....	24
1.5 Preguntas y objetivos.....	25
1.5.1 Pregunta general.....	25
1.5.2 Preguntas específicas.....	25
1.6 Objetivo general.....	26
1.7 Objetivos específicos.....	26
1.8 Hipótesis.....	26
1.8.1 Hipótesis general.....	26
1.8.2 Hipótesis específicas.....	27
CAPÍTULO 2 MARCO CONCEPTUAL.....	28
2.1 Control Gubernamental.....	28
2.2 Auditoría de Cumplimiento.....	32
2.3 El Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA.....	35
2.4 El proceso de auditoría de cumplimiento.....	38
2.4.1 Planeamiento.....	38
2.4.2 Planificación.....	39
2.4.3 Ejecución.....	40
2.4.4 Elaboración del Informe.....	41
2.5 La comisión auditora.....	43
2.6 La gestión por procesos y la cadena de valor.....	46
CAPÍTULO 3 METODOLOGÍA.....	50
3.1 Método de Análisis.....	50
3.2 Herramientas de medición.....	51
3.3 Trabajo exploratorio.....	51

CAPÍTULO 4 RESULTADOS	56
4.1 Oportunidad en las etapas de la Auditoría de Cumplimiento	56
4.2 Oportunidad en la emisión de informes de Auditoría de Cumplimiento	63
4.3 Factores asociados a la oportunidad de los informes de auditoría de cumplimiento	65
4.3.1 Capacidad operativa asignada a las comisiones auditoras.....	65
4.3.2 Los roles en las comisiones auditoras	68
4.3.3 Correlación entre la experiencia de auditores y retrasos en emisión de informes.	75
CAPÍTULO 5 DISEÑO DE LA PROPUESTA DE SOLUCIÓN.....	78
5.1 Objetivo de la propuesta.....	78
5.2 Análisis de las alternativas	78
5.3 Descripción de la alternativa señalada	83
5.4 Formulación de la intervención	88
5.5 Análisis de la viabilidad.....	90
CAPÍTULO 6 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	93
6.1 Conclusiones a partir de los resultados	93
6.2 Cumplimiento del objetivo de la hipótesis de la investigación	98
6.3 Limitaciones del Estudio	99
6.4 Recomendación para implementar la propuesta	100
Referencias bibliográficas	102
Anexos	

Índice de figuras

Figura N°1. Auditorías de cumplimiento realizadas a nivel nacional	17
Figura N° 2. Auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana	18
Figura N° 3. Evolución sobre la confianza institucional	21
Figura N° 4. Planeamiento, proceso y cierre de auditoría	34
Figura N° 5. Enfoque: Cliente - Producto - Producción del SICA	35
Figura N° 6. Etapa de la Planificación	40
Figura N°7. Etapas de la Ejecución.....	41
Figura N° 8. Etapa de Elaboración de Informe.....	42
Figura N° 9. Comisión auditora	44
Figura 10. Muestra respecto a lo observado	50
Figura N° 11. Representatividad de 212 auditorías de Lima Metropolitana	53
Figura N°12. Comparativo de cumplimiento.....	63
Figura N° 13. cantidad de días de retraso en la emisión de informes	63
Figura N° 14 Correlación: número de auditorías realizadas y el número de auditores .	67
Figura N° 15.Número de participaciones de auditores en comisiones de auditoría	71
Figura N° 16.Concentración de roles desempeñados por auditores	72
Figura N° 17. Estructura de Comisión auditora	75
Figura N° 18. Correlación: experiencia de auditores y tiempo de entrega de informes.	77

Índice de Cuadros

Cuadro N° 1. Módulos del SICA.....	36
Cuadro N° 2. Interacción entre el SICA y el proceso de la auditoría de cumplimiento..	37
Cuadro N° 3. Representatividad de las auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana	53
Cuadro N.º 4. Estructura de participación en auditoría según gerencia o subgerencia	54
Cuadro N° 5. Estadísticas de las etapas del proceso de la Auditoría de Cumplimiento	59
Cuadro N.º6. Oportunidad en las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento. ...	62
Cuadro N° 7. Participación de auditores por año	66
Cuadro N° 8. Cantidad de roles desempeñados por los auditores.....	69
Cuadro N° 9. nivel de participación e incidencia que tienen los auditores	70
Cuadro N° 10. Experiencia de auditores por rol	72
Cuadro N° 11. Incidencia de los auditores participantes en un único rol	73
Cuadro N° 12. Experiencia en roles	74
Cuadro N° 13. Evaluación de alternativas.....	82
Cuadro N° 14. Insumos, actividades y productos - Etapas de Planeamiento y Planificación	84
Cuadro N° 15. Insumos, actividades y productos - Etapa de Ejecución.....	85
Cuadro N° 16. Insumos, actividades y productos - Etapa de Elaboración de Informe. .	87
Cuadro N° 17. Identificación y descripción de componentes Cadena de resultados	88
Cuadro N° 18 Análisis de viabilidad de la propuesta.....	91

Resumen

El presente Trabajo de Investigación describe y cuantifica la oportunidad en la emisión de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas por la CGR en las entidades públicas de Lima Metropolitana, en el periodo 2015 – 2018, y sus factores internos asociados, teniendo en cuenta los plazos programados y los plazos realmente insumidos. Para tal efecto, se ha tomado un universo de 212 auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana, las cuales forman parte de un total de 690 auditorías realizadas en el referido periodo a nivel nacional. Se considera que el universo en mención contiene diversidad de las materias a examinar como de los montos presupuestales auditados. De hecho, dicho universo muestra representa el 55% del monto total auditado a nivel nacional.

La *auditoría de cumplimiento* es una modalidad de control posterior externo aplicada por la CGR en las entidades del sector público mediante la acción de control. Es llevada a cabo por un equipo multidisciplinario de auditores gubernamentales denominado *comisión auditora*, la cual está conformada por profesionales de diversas especialidades relevantes desde la perspectiva de las materias a examinar.

La investigación muestra que las acciones de control realizadas por la CGR en el citado periodo, requirieron un mayor número de días respecto del plazo inicial previsto, presentando una mediana de 134 días adicionales hasta la elaboración del informe. Este hecho, dada su alta frecuencia, tiene amplia repercusión

sobre los niveles de eficiencia interna y externa, que constituyen el objetivo esencial de la auditoría de cumplimiento, tales como: La afectación del uso de los recursos del control en el marco del principio de eficiencia, eficacia y economía establecido en la Ley N° 27785; y la efectividad en la aplicación de recomendaciones de control interno, la mejora de gestión y aplicación de sanciones administrativas, civiles y penales, señalado en la Directiva de Auditoría de Cumplimiento y modificatorias.

Palabras claves: auditoría de cumplimiento, principio de oportunidad, comisión auditora, informe de auditoría de cumplimiento, fases de la auditoría de cumplimiento.

Abstract

This Research Work describes and quantifies the opportunity in the issuance of the reports resulting from the compliance audits carried out by the CGR in the public entities of Metropolitan Lima, in the period 2015 - 2018, and its associated internal factors, taking into account the scheduled deadlines and the deadlines actually used. To this end, a universe of 212 compliance audits carried out in Metropolitan Lima is taken, which are part of a total of 690 audits carried out in the referred period at the national level. It is considered that the universe in question contains diversity of the subjects to be examined as well as the audited budget amounts. In fact, this sample universe represents 55% of the total amount audited at the national level.

The Compliance Audit is a form of external ex post control applied by the CGR in public sector entities through control action. It is carried out by a multidisciplinary team of government auditors called the audit committee, which is made up of professionals from various relevant specialties from the perspective of the subjects to be examined.

The investigation shows that the control actions carried out by the CGR in the aforementioned period required a greater number of days with respect to the initial term foreseen, presenting a median of 134 additional days until the report was prepared. This fact, given its high frequency, has wide repercussions on the levels of internal and external efficiency, which constitute the essential objective of the compliance audit, such as: Affecting the use of control resources within the framework

of the principle of efficiency , efficiency and economy established in Law No. 27785; and the effectiveness in the application of internal control recommendations, the improvement of management and the application of administrative, civil and criminal sanctions, indicated in the Compliance Audit Directive and amendments.

Keywords: compliance audit, principle of opportunity, audit committee, compliance audit report, phases of the compliance audit.

Introducción

Existe un bajo nivel de oportunidad de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas por la CGR en las entidades públicas de Lima Metropolitana. En el periodo 2015 – 2018. De un total de 690 realizadas en el referido periodo a nivel nacional se ha seleccionado un universo de 212 auditorías de cumplimiento realizadas en entidades públicas de Lima Metropolitana.

Se considera que dicho universo representa el 31 % del total de las 690 auditorías realizadas y representa el 55% del monto total auditado y el 96% del monto de perjuicio observado a nivel nacional.

Por definición, la *auditoría de cumplimiento* es un servicio de control posterior aplicado por la CGR a las entidades públicas bajo la modalidad de control externo. Las auditorías de cumplimiento son realizadas por un equipo de auditores a los que se le denomina *comisión auditora*.

La investigación muestra que las acciones de control realizadas por la CGR en el citado periodo, requirieron un mayor número de días respecto del plazo inicial previsto, presentando una mediana de 134 días adicionales hasta la elaboración del informe.

Del universo revisado, se advierte que la oportunidad de emisión de los informes de auditoría de cumplimiento en el periodo antes citado, se vio afectada principalmente por la demora en las etapas de ejecución y elaboración del informe en cuanto respecta a la comparativo entre el promedio planificado y el promedio real por

etapa, obteniéndose que en el proceso total de una auditoría de cumplimiento, desde la planificación hasta la emisión del informe, se insumen 194 días en promedio, en contraposición a los 72 días programados en promedio.

Como factores internos asociados a la oportunidad de los informes se ha identificado a i) la capacidad operativa de las comisiones auditoras, ii) la experiencia de los auditores en diferentes roles en las auditorías de cumplimiento (medida de acuerdo a la cantidad de veces que participaron en diferentes auditorías de cumplimiento) y iii) la correlación entre la experiencia de auditores y retrasos en emisión de informes, sin perjuicio de que estos temas puedan ser por profundizados en otras investigaciones, por ser esta investigación de naturaleza descriptiva.

CAPÍTULO 1

PREGUNTA Y OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 Línea de investigación

La presente investigación está situada en el tema *Cadena de Valor del Sistema Nacional de Control* y, en términos generales, se enmarca en la línea de investigación denominada *Procesos y servicios del control gubernamental*.

1.2 Enunciación y descripción del problema público

El Estado Peruano administra los recursos del país a través de los poderes ejecutivo, legislativo, judicial y de los gobiernos regionales y locales. A tal fin, está organizado en entidades públicas de conformidad con la estructura siguiente: 560 pertenecen al Poder Ejecutivo, 1 al Poder Legislativo, 32 al Poder Judicial, 76 a los organismos autónomos, 333 a los gobiernos regionales y 1938 a los gobiernos locales (Datos abiertos, 2020). En total, existen 2,940 entidades que constituyen el universo organizacional sujeto a control gubernamental.

Este ordenamiento orgánico – administrativo busca, a través de la gestión pública, optimizar la distribución de los recursos asignados a cada entidad. El uso de estos recursos está sujeto a control gubernamental efectuado por el SNC, conformado por la CGR, los órganos de auditoría interna y las sociedades de auditoría. (Ley N° 27785, 2002).

La gestión pública, cuya finalidad es la promoción del desarrollo humano sostenible, sin embargo, es afectada frecuentemente por el fenómeno de la corrupción,

la cual, en sus diferentes modalidades, ocasiona el uso inadecuado de los recursos bajo la administración del Estado. Este fenómeno es percibido directamente por la población según se corrobora en las encuestas realizadas por organismos especializados a nivel nacional, hecho que afecta la credibilidad del Estado y, por ende, la gobernabilidad del país.

La corrupción y la delincuencia son los principales problemas que vive el país. En efecto, más del sesenta por ciento de la población (62,1%), coloca a la corrupción como la principal preocupación. Seguido por la delincuencia (40,9%). Los datos sugieren que la corrupción percibida por la población como principal problema del país, es aquella vinculada al poder político, como el tráfico de influencias, cobro de porcentajes sobre contratos y licitaciones, malversaciones, descuentos compulsivos, etc. (...) (Instituto Nacional de Estadística e Informática, 2019, pág. 3)

La CGR juega un papel muy importante en la lucha contra la corrupción, en ese sentido “la Cadena de Valor anticorrupción es esencial para prevenir y combatir los costos de ineficiencia e inequidad que generan la corrupción e inconducta funcional en el país” (Contraloría General de la República, 2021, pág. 14). Para ello, cuenta en su normativa de control gubernamental diversos tipos de control posterior como: La auditoría de cumplimiento, la auditoría financiera, la auditoría de desempeño, el servicio de control específico y la acción de oficio posterior (Contraloría General de la República, 2021).

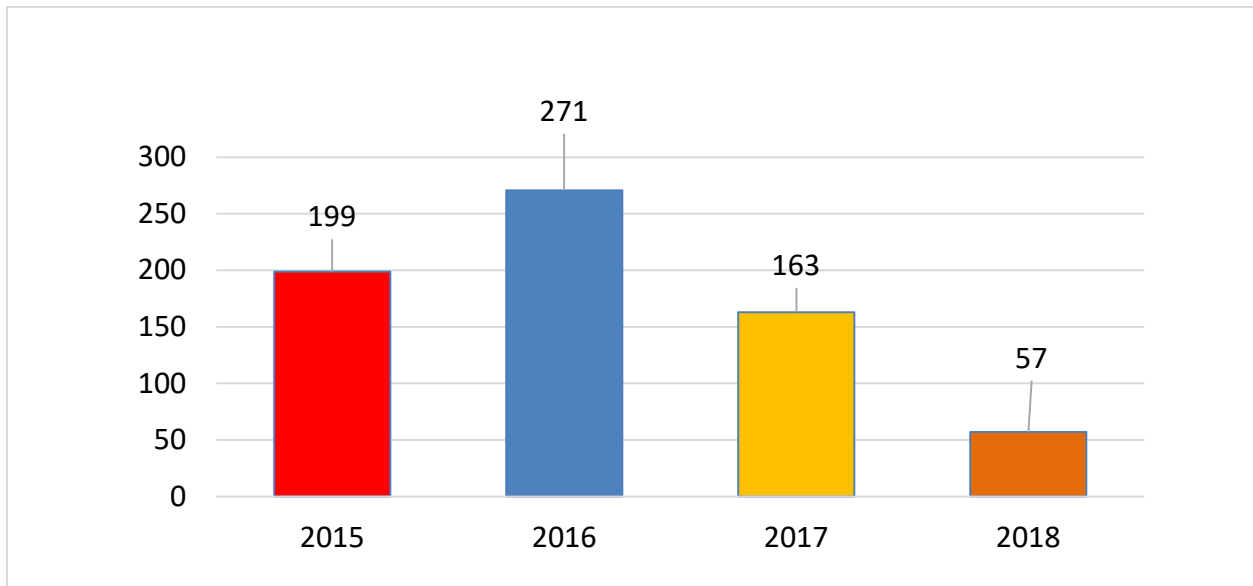
El servicio de control posterior denominado *auditoría de cumplimiento*, tiene un marco jurídico y procedimental le permite efectuar el señalamiento de responsabilidades de tipo administrativo e indicios de presunta responsabilidad civil y penal (en los casos de delitos contra la administración pública) como resultados del correspondiente informe de auditoría; así como aspectos relevantes de auditoría y deficiencias de control interno, sobre los cuales se formulan recomendaciones que contribuyen a la mejora de la gestión de las entidades públicas.

Las auditorías de cumplimiento son llevadas a cabo por un grupo humano denominado *comisión auditora*, que está conformada por un equipo multidisciplinario de auditores gubernamentales encargado de la realización de la auditoría (R.C N° 273-2014-CG, 2014).

El control gubernamental se rige, entre otros, por el principio de marco del principio de eficiencia, eficacia y economía a través de los cuales el proceso de control logra sus objetivos con un nivel apropiado de calidad y óptima utilización de recursos (Ley N° 27785, 2002).

En el periodo 2015-2018, la CGR dispuso la realización de 690 auditorías de cumplimiento a nivel nacional, tal como se muestra en la Figura 1.

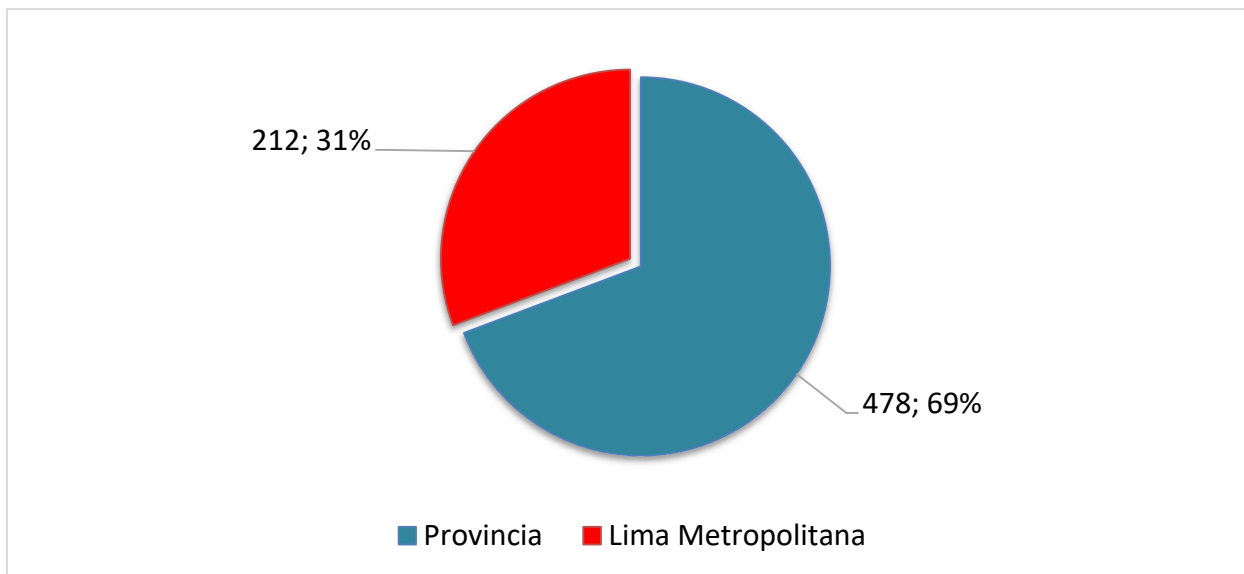
Figura N°1. Auditorías de cumplimiento realizadas a nivel nacional
2015- 2018



Fuente: SICA- Sistema Integrado de Administración de Control de Auditorías.
Elaboración propia.

Del total antes mencionado, se advierte que 212 fueron realizadas por las unidades orgánicas de la Sede Central de la CGR en entidades públicas ubicadas en Lima Metropolitana, tal como se muestra en la Figura N°2.

Figura N° 2. Auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana
Periodo 2015- 2018



Fuente: SICA- Sistema Integrado de Administración de Control de Auditorías.
Elaboración propia.

Al respecto, cabe destacar que las 212 auditorías realizadas en Lima Metropolitana representan el 31% del total (690) realizado a nivel nacional en el periodo referido, concentran el 55% respecto del monto total observado y el 96 % del perjuicio económico del total nacional.

Respeto a la oportunidad en la emisión de los informes de auditoría de cumplimiento resultantes de las acciones de control efectuadas en dichas entidades, se advierte que 212 presentaron una mediana de ciento 134 días adicionales en comparación al plazo inicialmente planificado, situación no acorde con lo expuesto en el principio de eficiencia, eficacia y economía planteado en la Ley del SNC y la CGR.

La oportunidad en la emisión de los informes de auditoría de cumplimiento puede verse afectada por factores internos y externos en cada una de las etapas de la auditoría (planificación, ejecución y elaboración de informe). Los factores internos están constituidos entre otros, por temas de capacidad operativa, conformación de comisión auditora, experiencia en cada etapa de la auditoría, y roles desempeñados por los profesionales que conforman las comisiones de auditoría, factores que repercuten en la planificación y ejecución de las auditorías.

Si bien, se puede señalar la existencia de factores externos, constituidos entre otros, por la demora en la entrega de información por parte de la entidad auditada, las solicitudes de ampliación de los auditados para la entrega de sus comentarios, la emisión de carpetas de control requeridas por el Ministerio Público; así como cambios procedimentales y normativos de la auditoría de cumplimiento, situaciones que entre otras, impedirían eventualmente a la comisión auditora, cumplir con los plazos establecidos, esta información no cuenta con parámetros de medición establecidos en el SICA fuente de la presente investigación, sin perjuicio de que estos parámetros puedan ser incorporados en el referido sistema para mejor evaluación de causalidad de los factores externos en investigaciones futuras.

En tal sentido la presente investigación está enfocada en describir y cuantificar la oportunidad de los informes resultantes de las referidas auditorías de cumplimiento realizadas por la CGR en las entidades de Lima Metropolitana, durante el periodo 2015

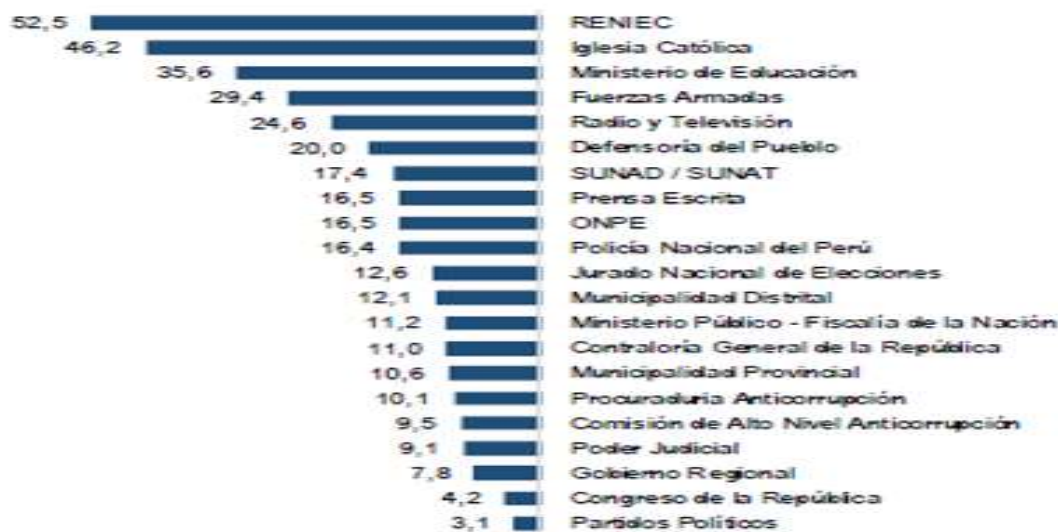
– 2018 y su análisis en relación con los factores internos asociados en el conjunto de las etapas de la acción de control bajo la modalidad de auditoría de cumplimiento.

1.3 Justificación del problema público

La presente investigación es de suma importancia desde la perspectiva de la ciudadanía, ya que es el ciudadano quien percibe a la corrupción como un grave problema para nuestra sociedad y es, finalmente, quien merece saber de qué manera son usados los recursos del estado y sobre todo cómo son controlados por el SNC y la CGR. Como es ampliamente conocido, los informes de control buscan mejorar la gestión pública, a cuyo efecto recomiendan la adopción de las medidas correctivas pertinentes, en el caso que los funcionarios incurran en faltas administrativas o se encuentren inmersos en indicios de responsabilidad civil o penal. Todo lo cual repercute directamente en la percepción que tiene la población respecto de la labor de fiscalización superior de la CGR, en su calidad de ente rector del SNC.

El informe técnico denominado *Perú: Percepción ciudadana sobre Gobernabilidad, Democracia y Confianza en las Instituciones periodo julio-diciembre 2018*, del INEI, posiciona a la CGR en el lugar N° 15 de 21 entidades evaluadas en la sección “Evolución sobre confianza en las instituciones públicas del país” (Instituto Nacional de Estadística e Informática, 2019, pág. 10), con una metodología que cuenta con nivel de confianza del 11%, tal como se muestra en la Figura N° 3.

Figura N° 3. Evolución sobre la confianza institucional
Semestre: Julio – diciembre 2018



Fuente: Instituto Nacional de Estadística e Informática, 2019.

De igual manera, la presente investigación es importante para la ciudadanía en tanto y en cuanto la ejecución de las auditorías de cumplimiento representan un costo sustancial en términos de horas / hombre y uso de recursos tecnológicos y económicos correspondientes al presupuesto de la CGR; por lo que ésta institución es la llamada, en primer orden, a cautelar el buen uso de dichos recursos, lo cual debiera verse reflejado en la oportunidad de emisión de los informes de auditoría de cumplimiento.

Según el cálculo del tamaño de la corrupción y la conducta funcional en el Perú realizado por la CGR, solo en el periodo 2017 -2018, cerca de 13 mil millones del total de la ejecución presupuestal del gobierno nacional se habrían perdido por

corrupción, siendo que las pérdidas se concentrarían en el sector de transportes y comunicaciones, donde además se concentran los principales proyectos de infraestructura a nivel nacional. (Shack, N., Pérez, J., & Portugal, L., 2020, pág. 43)

En el ámbito económico, el costo de oportunidad de la corrupción podría generar costos agregados de eficiencia al país, evitando una mayor cobertura y mejor calidad en la provisión de los bienes, servicios y obras públicas que la ciudadanía demanda y el proceso de crecimiento económico requiere. En adición a esto, la corrupción puede llevar a invertir en proyectos no prioritarios para el país. En la dimensión social, la corrupción e inconducta funcional tiene un efecto distributivo regresivo que afecta significativamente más a los que menos tienen. Asimismo, en la dimensión política la corrupción y la inconducta funcional de los funcionarios públicos, actúan en detrimento de la confianza de los ciudadanos en sus autoridades y la legitimidad de las instituciones. (Shack, N., Pérez, J., & Portugal, L., 2020, pág. 13).

Asimismo, la presente investigación es de vital importancia para la CGR, porque contribuye a describir y cuantificar la oportunidad de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento, permitiendo, entre otros aspectos, lo siguiente:

- Cuantificar la cantidad total de auditorías de cumplimiento realizadas en el periodo 2015 – 2018 a nivel de Lima Metropolitana.
- Describir la cantidad de días en exceso en las diferentes etapas de la auditoría de cumplimiento (planificación, ejecución y elaboración de informe).

- Cuantificar los parámetros que describen la base de datos de las acciones analizadas, considerando los valores de tendencia central, especialmente la mediana, así como valores mínimos y máximos de días en exceso en la emisión de los referidos informes de auditoría de cumplimiento.
- Cuantificar la cantidad de auditores que participaron en las auditorías de cumplimiento en los diversos roles establecidos (supervisor, jefe de comisión, abogado, experto e integrante).
- Describir la cantidad de veces de participación de cada auditor en las auditorías realizadas en el periodo 2015 – 2018.

Adicionalmente, la presente investigación es importante para sentar bases que permitan estudiar a posteriori los principales efectos que se derivan de la falta de oportunidad en los informes de auditoría de cumplimiento, entre los que podemos citar los siguientes:

1. Incumplimiento de Plan Operativo Institucional y objetivos institucionales, al no cumplirse los plazos de emisión de informe, dentro de las metas trimestrales trazadas.
2. No optimización del uso del recurso auditor que podría ser usado alternativamente en otras labores de control.
3. Recomendaciones no oportunas a las entidades públicas sujetas a control.
4. Prescripción legal de responsabilidades administrativas funcionales.

5. Demora en procesos judiciales por dilación en la emisión de los informes de auditoría de cumplimiento.

En suma, la baja oportunidad en el cumplimiento de los plazos previstos para la emisión de los Informes de auditoría de cumplimiento no cumple el principio de eficiencia, eficacia y economía, establecido en la Ley del SNC y CGR, componente esencial de la creación de valor público y la efectividad en la aplicación de recomendaciones de control interno, la mejora de gestión y aplicación de sanciones administrativas, civiles y penales, señalado en la Directiva de Auditoría de Cumplimiento y modificatorias.

1.4 Antecedentes

De la búsqueda de antecedentes en los repositorios de información virtuales de revistas y artículos científicos especializados, referidos a la medición de la oportunidad de los informes de auditoría de cumplimiento, no se ha evidenciado la realización de estudios sistemáticos y globales sobre esta problemática.

Como resultado de la búsqueda de temas relacionados al problema de investigación se ha evidencia la existencia de mediciones de cumplimiento de las ISSAI realizadas por la OLACEF, mediante el uso de la herramienta de evaluación de cumplimiento de las ISSAI – iCAT. Esta herramienta permite medir el grado de cumplimiento de los principios y directrices (ISSAI 400 y ISSAI 4100 referenciadas en el Manual de Auditoría de Cumplimiento de la Contraloría General de la República) en el proceso de Auditoría de Cumplimiento llevado a cabo por cada EFS.

Adicionalmente, se ha evidenciado la existencia de investigaciones relacionadas a la implementación de recomendaciones de los informes de auditoría de cumplimiento para la mejora de la gestión; sin embargo, estas investigaciones no describen o miden la oportunidad de los informes de auditoría.

1.5 Preguntas y objetivos

1.5.1 Pregunta general

¿Cuál es el grado de oportunidad de la emisión de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas en las entidades públicas de Lima Metropolitana, en el periodo 2015 – 2018 y sus factores asociados?

1.5.2 Preguntas específicas

- ¿Cuál es el grado de oportunidad de las etapas planificación, ejecución y elaboración de informe de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018?
- ¿Cuál es el grado de oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018?
- ¿Cuáles son los principales factores internos asociados a la oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018?

1.6 Objetivo general

- Determinar el grado de oportunidad de la emisión de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas en las entidades públicas de Lima Metropolitana, en el periodo 2015 – 2018, así como sus factores internos asociados.

1.7 Objetivos específicos

- Determinar el grado de oportunidad de las etapas planificación, ejecución y elaboración de informe de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.
- Determinar el grado de oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.
- Determinar los principales factores internos asociados a la oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.

1.8 Hipótesis

1.8.1 Hipótesis general

Existe un bajo grado de oportunidad de la emisión de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas en las entidades de Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.

1.8.2 Hipótesis específicas

- Existe un bajo grado de oportunidad de las etapas planificación, ejecución y elaboración de informe de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.
- Existe un bajo grado de oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.
- Existen factores internos asociados a la oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.

CAPÍTULO 2

MARCO CONCEPTUAL

2.1 Control Gubernamental

El SNC, conformado por la CGR, los Órganos de Auditoría Interna y las Sociedades de Auditoría, es definido como "...el conjunto de órganos de control, normas, métodos y procedimientos, estructurados e integrados funcionalmente, destinados a conducir y desarrollar el ejercicio del control gubernamental en forma descentralizada" (Ley N° 27785, 2002).

De conformidad con la referida norma, el ejercicio del control gubernamental en las entidades públicas se efectúa bajo la autoridad normativa y funcional de la CGR, la que establece los lineamientos, disposiciones y procedimientos técnicos correspondientes para su implementación, en función a la naturaleza y/o especialización de cada entidad, así como las modalidades de control aplicables y los objetivos trazados para su ejecución.

En el ejercicio del control, la CGR es la llamada a cautelar los recursos que le confía el Estado, de allí que uno de los principios del control gubernamental es el referido a "La eficiencia, eficacia y economía, a través de los cuales el proceso de control logra sus objetivos con un nivel apropiado de calidad y óptima utilización de recursos" (Ley N° 27785, 2002)

El control efectuado puede ser interno o externo. "El control interno comprende las acciones de cautela previa, simultánea y de verificación posterior que realiza la

entidad sujeta a control, con la finalidad que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente (...)” (Ley N° 27785, 2002). El control puede realizarse en forma previa, simultánea y posterior, siendo de competencia exclusiva de las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades las modalidades previa y simultánea, mientras que la modalidad posterior es realizada:

por los responsables superiores del servidor o funcionario ejecutor, en función del cumplimiento de las disposiciones establecidas, así como por el órgano de control institucional según sus planes y programas anuales, evaluando y verificando los aspectos administrativos del uso de los recursos y bienes del Estado, así como la gestión y ejecución llevadas a cabo, en relación con las metas trazadas y resultados obtenidos. (Ley N° 27785, 2002)

Asimismo, se entiende por control externo el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos, que compete aplicar a la CGR u otro órgano del Sistema por encargo o designación de ésta, con el objeto de supervisar, vigilar y verificar la gestión, la captación y el uso de los recursos y bienes del Estado. (Ley N° 27785, 2002).

El control posterior externo en las entidades del Estado peruano se realiza, mediante la *acción de control*, siendo esta la herramienta mediante la cual el personal técnico de los órganos que conforman el SNC, efectúa la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales, mediante la

aplicación de las normas, procedimientos y principios que regulan el control gubernamental.

Para el ejercicio del control posterior externo se aplican sistemas de control de legalidad, de gestión, financiero, de resultados, de evaluación de control interno u otros que sean útiles en función a las características de la entidad y la materia de control, pudiéndose llevarse a cabo inspecciones y verificaciones, diligencias, estudios e investigaciones necesarias para fines del control.

Como resultado de las *acciones de control* se emiten los informes correspondientes de acuerdo al tipo de auditoría realizada. Estos informes se formulan para el mejoramiento de la gestión de la entidad auditada. Asimismo, se incluyen en sus resultados el señalamiento de las responsabilidades que en su caso se hubieran identificado (Ley N° 27785, 2002).

En el año 2014, la CGR, en su calidad de órgano rector del SNC, emitió las Normas Generales de Control Gubernamental (NGCG), las que se definen como “las disposiciones de obligatorio cumplimiento, desarrolladas a partir de la Ley del Sistema Nacional de Control y la Contraloría General de la República, Ley N° 27785, que regulan el ejercicio del control gubernamental; brindando dirección y cobertura para su realización. Tienen por objeto regular el desempeño profesional del personal del Sistema y el desarrollo técnico de los procesos y productos de control”. (R.C N° 273-2014-CG, 2014, pág. 3)

Las NGCG, fueron desarrolladas en el marco del Artículo 82° de la Constitución Política del Perú, la Ley N° 27785; y la normativa y buenas prácticas internacionales sobre el ejercicio de control gubernamental y auditoría, tal como las Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores, denominadas ISSAI por sus siglas en inglés, emitidas por la INTOSAI, así como las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), emitidas por Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Por otro lado, las citadas normas establecen que para el ejercicio de control gubernamental, “en los aspectos que no estén expresamente desarrollados por esta o en la normativa específica, se podrán tomar como referencia técnica otras normas expedidas por instituciones nacionales o internacionales tales como la INTOSAI en el caso de las auditorías de cumplimiento” (R.C N° 273-2014-CG, 2014, pág. 4).

Finalmente, la normativa en mención define a los servicios de control como “un conjunto de procesos cuyos productos tienen como propósito dar una respuesta satisfactoria a las necesidades de control gubernamental que corresponde atender a los órganos del Sistema” (R.C N° 273-2014-CG, 2014, pág. 5).

2.2 Auditoría de Cumplimiento

En el marco de los servicios de control posterior, consignados en las NGCG, según la R.C N° 273-2014-CG, 2014, se define a la Auditoría de Cumplimiento de la siguiente manera:

Una auditoría de cumplimiento es un examen objetivo que tiene como propósito determinar en qué medida las entidades sujetas al ámbito del SNC, han observado la normativa aplicable, las disposiciones internas y las estipulaciones contractuales correspondientes (Criterios). Asimismo, la referida norma señala que la auditoría de cumplimiento “tiene como finalidad la mejora de la gestión, la transparencia, la rendición de cuentas y buen gobierno de las entidades, mediante las recomendaciones incluidas en el informe de gestión y de control interno” (R.C N° 273-2014-CG, 2014, pág. 15).

Como normativa específica para regular las auditorías de cumplimiento, la CGR, emitió la Directiva y el Manual de Auditoría de Cumplimiento (R.C N° 473-2014-CG , 2014). Este documento regula el desarrollo de esta modalidad de servicio de control posterior y hace referencia a las ISSAI relacionadas con la Auditoría de Cumplimiento como son las IISAI 100, 400 y 4100, que tratan sobre los “Postulados básicos de la fiscalización pública”, “Los principios fundamentales de la auditoría de cumplimiento” y “Las directrices para las auditorías de cumplimiento realizadas separadamente de la auditoría de estados financieros”, respectivamente.

“El propósito de las ISSAI sobre auditoría de cumplimiento es proporcionar un grupo integral de los principios, requisitos y material de aplicación para llevar a cabo auditorías de cumplimiento de un tema, tanto cualitativo como cuantitativo, el cual varía ampliamente en términos de su alcance y puede abordarse a través de diferentes enfoques de auditoría y formatos de informes”. (ISSAI 400 , 2013, pág. 9)

El control público exige que las actividades desarrolladas por las entidades públicas se lleven a cabo conforme a las normas que las regulan. Por medio de la auditoría de cumplimiento. “(...) esta función implica determinar si la información acerca de la materia controlada resulta conforme en todos los aspectos significativos, con los criterios aplicables, como las leyes, los reglamentos y las directrices reguladoras, los contratos y convenios celebrados” (ISSAI 4100 , 2013, pág. 6)

La auditoría de cumplimiento realizada por las unidades orgánicas de la CGR, es llevada cabo mediante la *acción de control* y bajo la modalidad de control externo en las entidades públicas sujetas a control, las cuales han sido elegidas previamente en el proceso de planeamiento.

El proceso de la auditoría de cumplimiento “se inicia con la acreditación e instalación de la comisión auditora en la entidad sujeta a control, tomando como base principalmente la carpeta de servicio, culminando este proceso con la aprobación y remisión del informe de auditoría a las instancias competentes” (R.C N° 473-2014-CG , 2014, pág. 4). Conforme a la normativa vigente en el periodo materia de análisis, se

establece que las instancias competentes son: La entidad pública auditada, la procuraduría de la CGR en los casos de identificación de presunta responsabilidad civil o penal y el proceso administrativo sancionador en el caso de las responsabilidades administrativo -funcionales clasificadas como graves y muy graves.

El proceso de la auditoría, interactúa con dos procesos de apoyo denominados *planeamiento* y *cierre de auditoría*. La Figura N° 4 ofrece un resumen gráfico del proceso de la auditoría de cumplimiento y su interacción con el proceso de planeamiento y cierre de auditoría.

Figura N° 4. Planeamiento, proceso y cierre de auditoría.



Fuente: Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG "DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento"

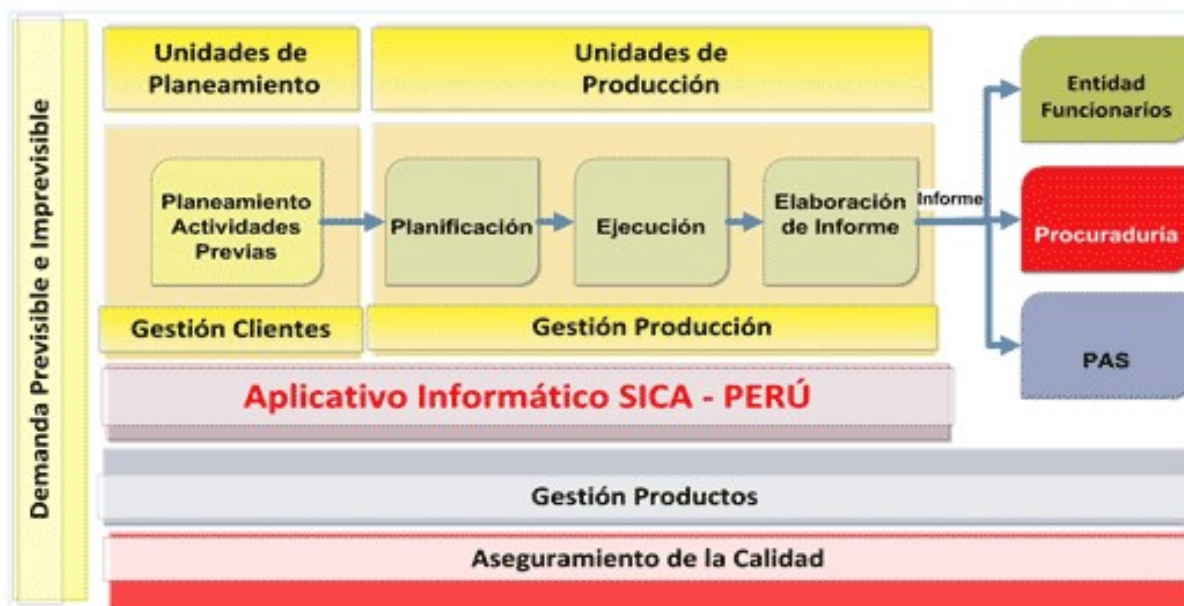
La interacción del *planeamiento* (Carpeta De Servicio) con el proceso de la Auditoría de Cumplimiento y el *cierre de la Auditoría*, llevados a cabo por la CGR son registrados en forma obligatoria en el Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA. (R.C N° 138-2015-CG, 2015).

2.3 El Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA

El modelo de operación planteado por el SICA ha sido desarrollado para lograr la adecuada atención de la demanda previsible e imprevisible, mediante la ejecución de servicios de control con resultados de eficiencia, calidad e impacto, bajo el concepto de Cliente- Producto -Producción. Se encuentra diseñado para asegurar la oportuna emisión de los informes de auditoría de cumplimiento, con base a gestión de clientes y gestión de la producción, los cuales serán entregados a la entidad pública, la procuraduría y el PAS.

La Figura N° 5 ofrece un resumen gráfico del proceso de la auditoría de cumplimiento
Enfoque: Cliente - Producto - Producción del SICA.

Figura N° 5. Enfoque: Cliente - Producto - Producción del SICA



Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA <http://doc.contraloria.gob.pe/sica/>

El SICA, está estructurado en módulos que comprenden toda la operatividad del proceso de planeamiento, ejecución y cierre de las auditorías de cumplimiento, así como de los procesos de administración de recursos (AR) y de administración del propio Sistema SICA. El cuadro N° 1 describe cada uno de los módulos del SICA.

Cuadro N° 1. Módulos del SICA

Módulos	Descripción
Planeamiento	Aquí se registra la información de las entidades públicas necesaria para el cálculo de los indicadores de importancia relativa y de riesgo, que sirven para la determinación del Ranking de Entidades, la Demanda Priorizada de Control y la elaboración del Plan Operativo de la Unidad Orgánica
Unidad de Planeamiento Operativo	Aquí se registra la información de las entidades públicas, con la que se elabora la Carpeta de Servicios de Control y las acciones de mantenimiento del sistema para la actualización de los procedimientos de los servicios de control y la estructura de negocio.
Administración de Recursos	Este módulo permite al personal el seguimiento de las órdenes de servicio (O/S) en las que participan, así como el registro y validación de las horas-hombre invertidas en cada auditoría de cumplimiento realizada en cada año.
Auditoría de cumplimiento	Es módulo comprende el registro de información de los servicios de auditoría de cumplimiento en los que participan las comisiones de auditoría, los cuales son ordenados mediante 3 órdenes de servicio correspondientes a tres etapas: Actividades previas (O/S) N° 1, Planificación y ejecución de auditoría (O/S) N° 2 e Informe y cierre de auditoría (O/S N°3).

Fuente: http://doc.contraloria.gob.pe/sica/pdf/tutoriales/07_ModAC_MAC_SICA_Peru.pdf
Elaboración propia.

De otra parte, el SICA articula los procesos de apoyo: planeamiento y el cierre de auditoría con el proceso de la auditoría, a través de la administración de 3 órdenes de servicio, siendo que la primera orden (O/S N°1) contiene las actividades relacionadas al planeamiento, la segunda orden (O/S N°2) contiene las actividades correspondientes a la 1era y 2da etapa del proceso de la auditoría (Planificación y Ejecución) y la tercera

orden contiene las actividades correspondientes a la 3era etapa del proceso de auditoría (Elaboración de Informe) y al cierre de la auditoría.

El cuadro N° 1 ofrece un resumen gráfico de la interacción de las órdenes de servicio del SICA, con los procesos de apoyo y el proceso de la auditoría de cumplimiento.

Cuadro N° 2. Interacción entre el SICA y el proceso de la auditoría de cumplimiento

Órdenes de servicio (O/S) SICA	Actividades previas (O/S N°1)	Planificación y Ejecución (O/S N°2)	Elaboración de Informe (O/S N°3)
	Planeamiento	Planificación	Elaboración de informe
Etapas de la auditoría de cumplimiento /Actividades	1.1. Solicitud de antecedentes Iniciales.	2.1. Acreditar e instalar a la comisión auditora.	3.1. Flujo de revisión de informe.
	1.2. Carpeta de servicio de control.	2.2. Comprender la entidad y la materia a examinar.	Cierre de auditoría
	1.3. Objetivos de la revisión y materia a examinar.	2.3. Procedimientos de auditoría	
	1.4. Normativa general.	2.4. Aprobación del plan de auditoría definitivo.	3.2. Registrar resultados
	1.5. Comisión auditora.	Ejecución	3.3. Evaluación general de la auditoría.
	1.6. Procedimientos mínimos.		2.5. Definición de la muestra de auditoría.
	1.7. Plazos de entrega planificados.	2.6. Ejecución del plan de auditoría definitivo.	
	1.8. Reunión de validación de plan de auditoría inicial.	2.7. Matriz de desviaciones de cumplimiento.	
		2.8. Inicio del proceso de comunicación de desviaciones de cumplimiento.	
		2.9. Comunicaciones de desviaciones de cumplimiento.	
		2.10. Recepción y evaluación de comentarios.	
2.11. Registro de cierre del trabajo de campo.			

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA <http://doc.contraloria.gob.pe/sica/> / Manual de Auditoría de Cumplimiento.

Elaboración propia.

2.4 El proceso de auditoría de cumplimiento

Como ya se ha mencionado el SICA está diseñado para controlar las auditorías de cumplimiento en todo su proceso; así como el tiempo previsto para cada una de las etapas. Cada de una de estas etapas es descrita a continuación:

2.4.1 Planeamiento

El planeamiento es el proceso de apoyo al proceso de la auditoría de cumplimiento, que permite identificar las entidades públicas que serán sujetas a control para el periodo determinado por la CGR, de acuerdo al ranking, lo priorizado por las unidades orgánicas y la demanda imprevisible.

En esta etapa se identifica y define la materia a examinar, con base a la estructura del negocio, el control interno de la materia a examinar; asimismo, se definen objetivos, criterios y los recursos para la auditoría.

Como producto de la etapa de planeamiento se obtiene la *Carpeta de Servicio*, cuyo contenido es el siguiente: Materia a examinar, objetivos, alcance, criterios de auditoría, costos y recursos; además de procedimientos de auditoría mínimos o esenciales, cronograma y plazos de entrega de informe. La referida carpeta también contiene información documentada relacionada a los antecedentes de la entidad pública. Como resultado de una Carpeta de Servicio elaborada se elabora el proyecto de oficio de acreditación, documento que una vez suscrito por las instancias correspondientes, es usado para presentar a la comisión auditora ante el titular de la

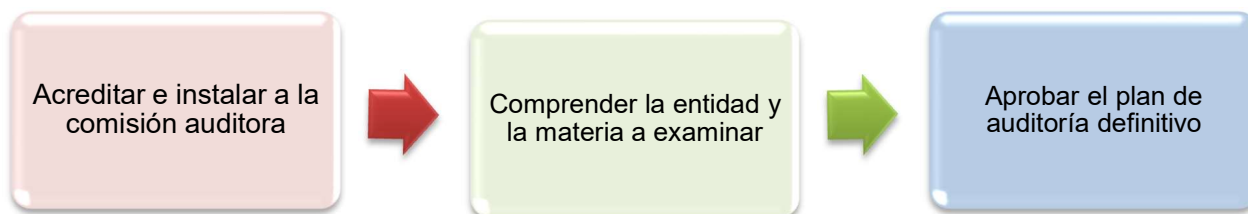
entidad pública sujeta a control y dar inicio a la auditoría de cumplimiento. (R.C N° 473-2014-CG , 2014, pág. 10).

2.4.2 Planificación

Con esta etapa se da inicio la auditoría de cumplimiento, se acredita o presenta a la comisión auditora y se instala a la misma en la entidad pública: La comisión de auditoría realiza acciones para *comprender a la entidad* a través de la determinación de la *materialidad*, con relación de los riesgos de incumplimiento o desviaciones de cumplimiento, establece el nivel y valor cuantitativo y cualitativo de la materia a examinar y el correspondiente alcance de los procedimientos de auditoría, los cuales son incorporados en el *Programa de Auditoría*. La planificación es complementada con la evaluación diseño, implementación y efectividad de los controles internos establecidos por la entidad para la materia a examinar. Como resultado de este proceso se obtiene el Plan de Auditoría Definitivo - PAD. (R.C N° 473-2014-CG , 2014, pág. 17).

La estructura del PAD contiene como mínimo: La materia a examinar, los objetivos, los procedimientos de auditoría y los criterios aplicables a la materia a examinar. En la figura N°6 se aprecia las fases de la etapa de planificación.

Figura N° 6. Etapa de la Planificación



Fuente: Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG "DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento"

2.4.3 Ejecución

Esta etapa con la selección de la muestra de auditoría (de acuerdo a la naturaleza de la materia a examinar) y la ejecución del PAD debidamente aprobado, mediante el desarrollo de los procedimientos de auditoría consignados en el *programa de auditoría* (diseñados con base a las técnicas de auditoría correspondientes) "... con el propósito de obtener y valorar las evidencias que acrediten el cumplimiento de las normas, disposiciones internas y estipulaciones contractuales establecidas, con lo cual y de ser el caso determinar las observaciones" (Ley N° 27785, 2002, pág. 14).

Como resultado del desarrollo del *programa de auditoría* la comisión auditora identifica aspectos relevantes de auditoría, deficiencias de control interno y observaciones, estas últimas son obtenidas de la evaluación de los comentarios y aclaraciones a las desviaciones de cumplimiento debidamente comunicadas a las personas relacionadas con los hechos materia de la desviación de cumplimiento. A esta evaluación se le incorpora el señalamiento del tipo de responsabilidad conforme al grado de participación e incumplimiento funcional, así como a la identificación de

presunta responsabilidad civil o penal. En la figura N°7 se aprecia las fases de la etapa de Ejecución.

Figura N°7. Etapas de la Ejecución

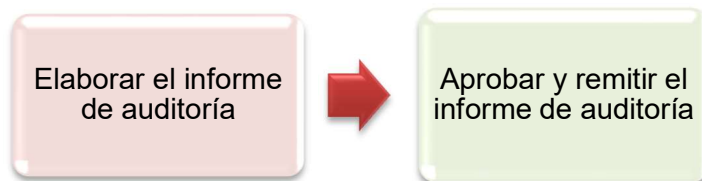


Fuente: Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG "DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento"

2.4.4 Elaboración del Informe

Como etapa final del proceso de auditoría de cumplimiento, la comisión auditora emite el informe de auditoría de cumplimiento, en el que se revela como resultados: Los *aspectos relevantes de auditoría*, las *deficiencias de control interno* y las *observaciones*; así como las conclusiones por cada uno de los resultados antes mencionados y las recomendaciones que "...constituyen las medidas específicas y posibles orientadas a promover la superación de las causas y las deficiencias evidenciadas durante la auditoría..." (R.C N° 473-2014-CG , 2014, pág. 52), con el propósito que se adopten las medidas preventivas y correctivas, y de ser el caso, se inicie el procedimiento sancionador por parte de los órganos competentes de la CGR o las acciones legales por parte de los organismos jurisdiccionales pertinentes (R.C N° 473-2014-CG , 2014, pág. 45). En la figura N° 8 se aprecia las fases de la etapa de Elaboración de Informe.

Figura N° 8. Etapa de Elaboración de Informe



Fuente: Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG "DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento.

Respecto a la elaboración del informe y en concordancia con el principio de La eficiencia, eficacia y economía de la Ley 27785, el Manual de Auditoría de Cumplimiento prevé en su literal "4.3. Elaborar el informe de auditoría", acápite "Oportunidad", los numerales 146, 147, 148 y 150, que establecen lo siguiente:

146. La comisión auditora debe adecuarse a los plazos estipulados en el plan de auditoría correspondiente, a fin que el informe pueda emitirse en el tiempo previsto, permitiendo que la información en él revelada sea utilizada oportunamente por el titular de la entidad o autoridades de los niveles apropiados del Estado y las instancias correspondientes de la Contraloría. La información contenida en los informes de auditoría, permite a los usuarios de estos, cumplir con sus tareas legislativas, fiscalizadoras o de procesos de dirección o gerencia.
147. A efecto de maximizar su utilidad, el informe debe ser oportuno, por lo que resulta necesario, el cumplimiento de las fechas programadas para las distintas etapas de la auditoría de cumplimiento.

148. Cuando se produzcan retrasos por motivos no atribuibles a la comisión auditora, esta debe comunicar a las instancias correspondientes de la Contraloría o del OCI, las causales que ocasionaron dicha demora, a fin que se adopte las acciones correctivas conducentes a una emisión oportuna del informe. Un informe preparado cuidadosamente puede ser de escaso valor para quienes se encarguen de tomar las decisiones si se recibe demasiado tarde.

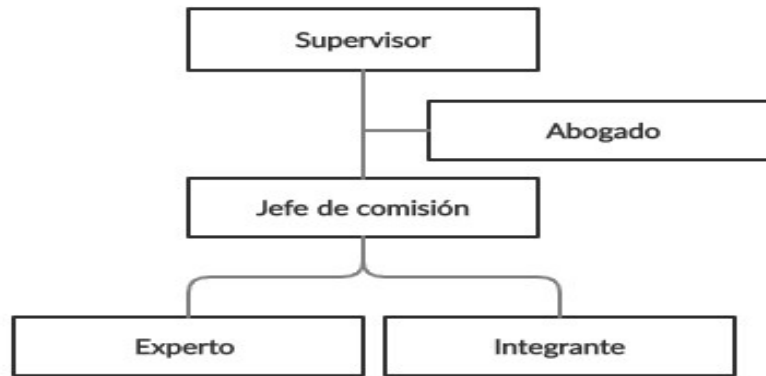
(...)

150. La comisión auditora debe velar por el cumplimiento de los plazos establecidos en la planificación para la formulación del informe de auditoría. (R.C N° 473-2014-CG , 2014, págs. 45-46)

2.5 La comisión auditora

Las auditorías de cumplimiento son llevadas a cabo por un equipo multidisciplinario de auditores gubernamentales denominado *Comisión auditora*, cuyos miembros desempeñan los roles de supervisor, jefe de comisión, abogado, experto e integrante (R.C N° 473-2014-CG , 2014, págs. 18-22). La conformación de la comisión auditora se estructura conforme se puede observar en la Figura N° 9.

Figura N° 9. Comisión auditora



Fuente: Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG "DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento".
Elaboración propia.

El número de miembros que conforman el equipo de auditoría está definido por el alcance de la auditoría y la magnitud de recursos humanos disponibles. En los equipos de auditoría se asignan funciones por cada rol, las cuales son diseñadas para orientar la participación de cada miembro del equipo en cada una de las etapas de la auditoría de cumplimiento: planificación, ejecución y elaboración de informe. (R.C N° 473-2014-CG , 2014).

Las personas conformantes del equipo de auditoría (comisión auditora) deben poseer el conocimiento, las habilidades y la destreza para culminar la auditoría con éxito, lo que implica tener experiencia en la ejecución de auditorías de cumplimiento y estar familiarizado con las normas aplicables, tener conocimiento de las operaciones de la entidad auditada y contar con la capacidad y experiencia necesarias para emitir un juicio profesional (ISSAI 400 , 2013, pág. 15)

Siguiendo a Petrone (23019), resulta necesario que los miembros del equipo de auditoría tengan competencias de carácter individual que permitan la sinergia del mismo y la articulación de sus resultados, toda vez que "...el conocimiento de las personas que conforman un equipo posibilita un desarrollo más equilibrado y eficaz, no solo desde el punto de vista de su preparación y grado de conocimientos, sino, además, por su contribución desde sus competencias individuales" (Petrone, 2019, pág. 225).

Los objetivos propuestos en el contexto del funcionamiento de una *comisión de auditoría* suelen implicar el desarrollo de relaciones sociales y la adopción de un gran sentido de compromiso. Los miembros descubren las fortalezas y debilidades de los demás integrantes el equipo y se dotan de la capacidad para prevenir obstáculos o trabajar a través de ellos, de modo que los objetivos se van alcanzando y sus miembros sienten orgullo y satisfacción de pertenencia. (Petrone, 2019, pág. 224)

En este contexto, "...trabajar en equipo, requiere la movilización de recursos propios y externos, de ciertos conocimientos, habilidades y aptitudes, que permiten a un individuo adaptarse y alcanzar junto a otros en una situación y en un contexto determinado un cometido". (Torrelles Nadal, C., Coiduras Rodríguez, J. L., Isus, S., Carrera, X., París Mañas, G., & Cela, J. M., 2011, pág. 331).

En este contexto, las comisiones de auditoría son conformadas para llevar a cabo las auditorías de cumplimiento en sus diversas etapas, su conformación es definida por la unidad a cargo de la ejecución del servicio de control posterior durante la

etapa de planeamiento. Durante la etapa de ejecución su conformación puede variar de acuerdo a al alcance de la auditoría y a la diversidad de la materia a examinar.

2.6 La gestión por procesos y la cadena de valor

Todas las organizaciones desarrollan procesos para generar los productos y servicios que entregan a sus clientes. En el ámbito industrial se suelen denominar procesos productivos, en el ámbito de los servicios se suele hablar de procesos de prestación de servicios. En cualquiera de los casos, estos procesos constituyen los métodos de trabajo empleados por las organizaciones para aportar valor a sus clientes externos e internos. (Chávez, 2012, pág. 13)

Todo evento que es repetitivo en su ejecución puede ser sistematizado para hacerlo de manera más eficiente y eficaz. Al estandarizar la ejecución de los procesos de la empresa, se aporta eficacia (hacemos todo lo que hay que hacer y solo eso) y efectividad (en gran medida hacemos predecible su resultado). (Velasco, 2012, pág. 44)

Los procesos son representados gráficamente mediante una herramienta denominada flujograma o diagrama de flujo. Todo proceso tiene una actividad inicial y una final, las que deben estar perfectamente delimitadas, para que cada proceso pueda ser manejado convenientemente y la responsabilidad de su ejecución asignada sin riesgo de equivocación. Identificar los procesos nos ayudará a comprender mejor lo que hacemos y por qué lo hacemos. Su adecuada gestión nos proporcionará una mejora en los resultados obtenidos a todos los niveles. (Chávez, 2012, pág. 17)

La gestión por procesos consiste en concentrar la atención en el resultado de cada proceso que realiza la empresa, en vez de las tareas o actividades. Cada persona que interviene en una transacción lo hace teniendo como referencia el resultado final de la operación; realiza su aportación sin perder de vista el resultado esperado. Así, la gestión por procesos consiste, en gestionar integralmente cada una de los procesos que la empresa realiza. Los sistemas coordinan las funciones, independientemente de quien las realiza. Toda responsabilidad de un proceso está asignada a un directivo que delega, pero que conserva la responsabilidad final del buen fin de cada proceso.

(Fernández, 2003, pág. 44)

El enfoque clave del proceso de reforma del SNC es el enfoque sistémico de gestión por resultados, el cual está representados por el fortalecimiento de la articulación con los demás agentes de la cadena de valor anticorrupción, el desarrollo de un análisis integral de los sistemas administrativos, la implementación de un enfoque territorial y sectorial, y el alineamiento con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). A este enfoque, se le suma el enfoque institucional de gestión por procesos, que tiene por objetivo optimizar el uso de recursos humanos, tecnología, infraestructura y otros insumos para mejorar la capacidad de prevención, detección, investigación y sanción de la corrupción e inconducta funcional (cadena de valor anticorrupción), la unificación de estos enfoques complementarios entre sí, forma parte de la reforma del SNC

establecida en la Ley N° 30742. (Contraloría General de la República, 2021, pág. 155)

La auditoría de cumplimiento y sus etapas están contempladas en el Manual de Auditoría de cumplimiento y modificatorias, los resultados obtenidos en cada etapa de la auditoría (planeamiento, ejecución y elaboración de informe son registrados en el SICA, en cada una de las actividades de las 3 órdenes de servicio creadas para la ejecución de la auditoría (actividades previas, ejecución y elaboración de informe).

No obstante, que el Manual de Auditoría de Cumplimiento contiene actividades listadas en orden correlativo por cada una de las etapas de la auditoría, no existe evidencia que estas etapas hayan sido plasmadas bajo un enfoque de procesos que permita la identificación de los insumos, actividades y productos, al igual que otros procesos de la CGR¹.

Teniendo en cuenta que la auditoría de cumplimiento cuenta con etapas preclusivas (conforme puede corroborarse en el SICA) y cada una consta de diversos eventos, es importante la identificación de cada insumo, actividad, producto y resultado por cada etapa con el propósito de establecer una cadena de resultados que permita definir la oportunidad en la consecución de cada etapa de auditoría del cumplimiento y por ende la emisión del informe resultante, lo cual posibilitaría no solo el cumplimiento de los plazos previstos, por cada etapa; sino también la comprensión uniformizada de

¹ De la revisión del módulo: Documentación por proceso / procesos misionales / PM03 Realización de los Servicios de Control Simultáneo, de Control Posterior y Relacionados / PM03.03 Realización de los Servicios de Control Posterior /Procedimientos y del listado de la verificación de la Lista Maestra de Documentos Internos actualizada al 21 de mayo de 2021

los procesos de la auditoría de cumplimiento por parte de auditores con diferentes niveles de experiencia que participan en este servicio de control.

“La cadena de resultados es una manera sistemática y sintética de presentar un modelo lógico que relaciona los insumos y las actividades planeadas para su transformación en productos; y los resultados e impactos que se espera lograr como consecuencia de la generación de dichos productos” (www.procuraduria.gov.co, s.f.)

CAPÍTULO 3

METODOLOGÍA

3.1 Método de Análisis

Respecto al método de análisis, se debe precisar que ningún tipo de diseño de investigación es intrínsecamente mejor que otro, sino que son el planteamiento del problema, los alcances de la investigación y la formulación o no de la hipótesis y su tipo, los que determinan si el diseño es el más adecuado para un estudio determinado. Asimismo, es posible usar más de un diseño. En términos generales, los estudios se clasifican en dos tipos de investigación: experimental y no experimental, y esta última a su vez en longitudinal y transeccional o transversal. (Sampieri, R., & Collado, C, 2014).

En la presente investigación se asume el diseño de investigación no experimental, de carácter descriptivo y sustentado en datos de corte longitudinal, ya que se basa en la recopilación de información concerniente con el estudio de investigación en un determinado periodo anual.

En consecuencia, en el contexto de la presente investigación se empleará el diseño correspondiente al estudio descriptivo, el mismo que puede ser visualizado en la Figura N° 10.

Figura 10. Muestra respecto a lo observado



Dónde:

M: Es la muestra seleccionada de la población
O: representa lo que observamos.

3.2 Herramientas de medición

Para evaluar el grado de oportunidad de la emisión de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas en las entidades de Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018 y sus internos factores asociados, se ha previsto el uso de estadística descriptiva, utilizando la data del SICA.

3.3 Trabajo exploratorio

De la revisión de la base de datos del SICA, se advierte que en el periodo 2015 – 2018, la CGR conformó 690 *comisiones auditoras* que llevaron a cabo igual número de auditorías de cumplimiento a nivel nacional, mediante la acción de control y bajo la modalidad de control externo. Del total de auditorías señaladas, se ha identificado que 478 de estas fueron realizadas por las sedes de la CGR ubicadas en el interior del país y que 212 auditorías de cumplimiento fueron realizadas por las unidades orgánicas de la Sede Central de la CGR en entidades públicas ubicadas en Lima Metropolitana.

Se escoge el universo constituido las auditorías realizadas en las entidades públicas de Lima Metropolitana, las cuales congregan el 31% del total de presupuesto, correspondiendo el 69% a las auditorías realizadas por las por las sedes de la CGR ubicadas en el interior del país.

Asimismo, el monto auditado registrado para las 212 auditorías asciende a 2.91 millones de soles, lo cual representa el 55% del monto total auditado en el periodo

2015- 2018 a nivel nacional correspondiente a 5.28 millones de soles, restando un total 2.37 equivalente al 45% a las auditorías realizadas por las sedes de la CGR ubicadas en el interior del país.

Por otro lado, el monto de perjuicio económico registrado en el SICA para las 212 auditorías de cumplimiento ascendente a 46.76 millones de soles, representa el 96% del monto total de perjuicio registrado para el total de auditorías del referido periodo ascendente a 48.45 millones de soles, restando un total de 1.70 millones, equivalentes a 4% a las auditorías realizadas por las sedes de la CGR ubicadas en el interior del país. A razón del análisis se puede indicar que las auditorías realizadas por sedes de la CGR en Lima Metropolitana (ámbito geográfico de investigación) son relevantes y serán objeto de estudio.

En el cuadro N° 3 se muestra el análisis de las 212 auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana respecto al total a nivel nacional.

Cuadro N° 3. Representatividad de las auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana

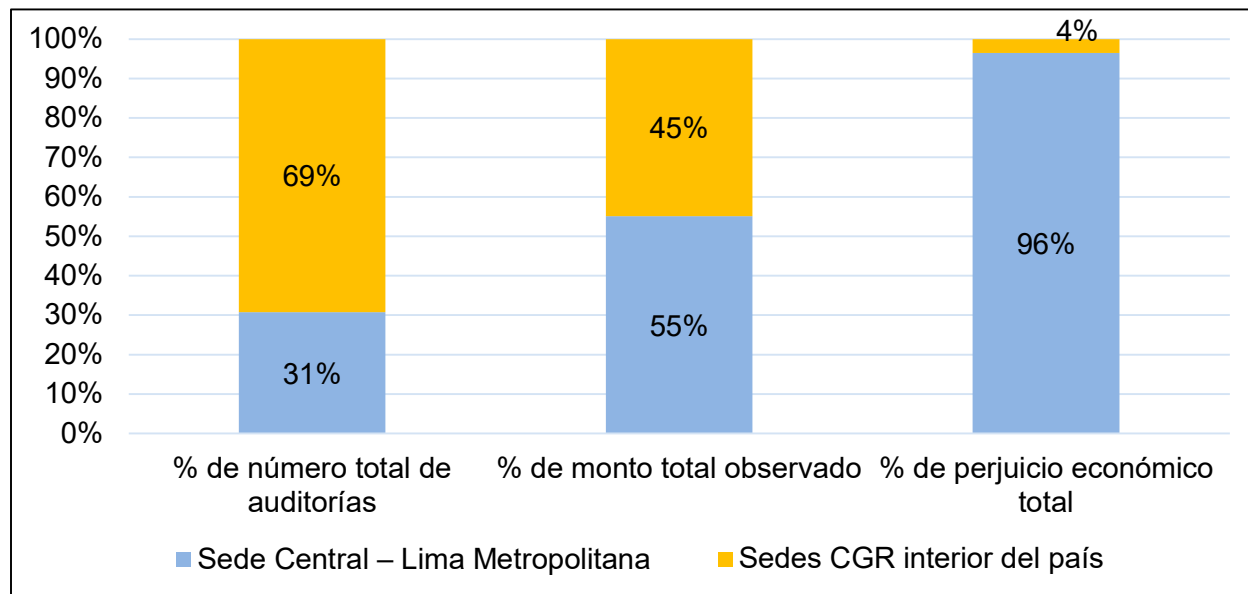
Unidades orgánicas de la CGR	Número total de auditorías	Monto total observado (en millones de Soles)	Monto total de perjuicio (en millones de Soles)	% de número total de auditorías	% de monto total observado	% de perjuicio económico total
Sede Central – Lima Metropolitana	212	2.91	46.76	31%	55%	96%
Sedes CGR interior del país	478	2.37	1.70	69%	45%	4%
Totales	690	5.28	48.45	100%	100%	100%

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

Asimismo, en la figura N°11 se muestra el % que representan las 212 auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana respecto al total a nivel nacional.

Figura N° 11. Representatividad de 212 auditorías de Lima Metropolitana

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA



Elaboración propia.

De igual forma la muestra contiene auditorías de cumplimiento realizadas por diversas unidades orgánicas de la CGR en diferentes sectores del Estado peruano, siendo que las que tuvieron mayor participación fueron: en primer lugar, la Subgerencia de Control de Megaproyectos con un total de 27 auditorías, 13% del total de auditorías; en segundo lugar, la Gerencia Regional de Control Lima Metropolitana y Callao desarrollo 22 auditorías, 10% del total de auditorías, todas fueron hechas en el 2018 y en tercer lugar la Subgerencia de Control del Sector de Seguridad Interna y Externa desarrolló 20 auditorías de cumplimiento, 9% del total de auditorías.

Por otro lado, las subgerencias que han tenido la menor cantidad de auditorías de cumplimiento fueron: Subgerencia de Control de Asociaciones Público Privadas y Obras por Impuestos, Departamento de Auditoria de Desempeño y Medio Ambiente y la Subgerencia de Control del Sector Vivienda, Construcción y Saneamiento, todas han desarrollado solo una auditoría de cumplimiento. En el cuadro N° 4 se muestra la estructura de participación de las 212 auditorías de cumplimiento según la gerencia o subgerencia que desarrolló la auditoria.

Cuadro N.º 4. Estructura de participación en auditoría según gerencia o subgerencia

Gerencias / Subgerencias	2015	2016	2017	2018	TOTAL	%
Subgerencia De Control De Megaproyectos	13	6	4	4	27	13%
Gerencia Regional De Control Lima Metropolitana Y Callao	0	0	0	22	22	10%
Subgerencia De Control Del Sector Seguridad Interna Y Externa	8	8	3	1	20	9%
Contraloría Regional Lima Metropolitana	8	9	0	0	17	8%
Subgerencia De Control Del Sector Productivo Y Trabajo	6	6	4	0	16	8%

Gerencias / Subgerencias	2015	2016	2017	2018	TOTAL	%
Subgerencia De Control Del Sector Económico Y Financiero	6	5	3	0	14	7%
Subgerencia De Control Del Sector Transportes Y Comunicaciones	3	6	5	0	14	7%
Subgerencia De Control Del Sector Salud	4	8	0	0	12	6%
Departamento De Control Justicia, Trabajo Y Autónomos	4	6	3	0	13	6%
Subgerencia De Control Del Sector Educación Y Universidades	5	4	1	0	10	5%
Gerencia De Auditoría Especializada	9	0	0	0	9	4%
Subgerencia De Operaciones Especiales	0	6	2	1	9	4%
Subgerencia De Control Del Sector Social Y Cultura	0	2	3	1	6	3%
Departamento De Medio Ambiente	2	2	0	0	4	2%
Subgerencia De Control De Universidades Y Sector Cultura	0	0	0	4	4	2%
Subgerencia De Control Del Sector Político Y Electoral	0	0	0	3	3	1%
Gerencia Regional De Control De Lima Provincias	3	0	0	0	3	1%
Contraloría Regional Callao	0	2	0	0	2	1%
Subgerencia De Control Del Sector Financiero	0	0	0	2	2	1%
Subgerencia De Control Del Sector Justicia, Político Y Electoral	0	0	0	2	2	1%
Subgerencia De Control De Asociaciones Público Privadas Y Obras Por Impuestos	0	0	0	1	1	0%
Departamento De Auditoria De Desempeño Y Medio Ambiente	0	0	1	0	1	0%
Subgerencia De Control Del Sector Vivienda, Construcción Y Saneamiento	0	0	0	1	1	0%
TOTAL POR AÑO	71	70	29	42	212	100%

Elaboración propia.

CAPÍTULO 4

RESULTADOS

El proceso de la auditoría de cumplimiento está constituido las etapas Planificación, Ejecución y Elaboración de Informe. Los plazos de cada etapa son definidos en la planificación conforme a los criterios establecidos por cada unidad orgánica. De la revisión a la información se tiene que en promedio una auditoría presenta un sobretiempo estimado en 122 días laborables lo que representa el 164% de tiempo adicional en relación a lo planificado, correspondiendo un 30% a la etapa de planificación (3 días), 161% en la etapa de ejecución (81días) y 300% en la etapa de elaboración de informe (38 días).

4.1 Oportunidad en las etapas de la Auditoría de Cumplimiento

Los resultados indican la cantidad de días adicionales requeridos para que se pueda cumplir los con las citadas etapas son los siguientes: Para el caso de la etapa de planificación, los resultados obtenidos nos muestran que en promedio se requieren 3 días laborables en adición al plazo promedio que se programa para poder cumplir con dicha etapa, mientras que para la ejecución se requieren en promedio 81 días laborables adicionales al plazo programado y para la emisión del informe se requieren en promedio 38 días laborables en adición al plazo programado. En general, para el proceso de la auditoría, los resultados indican que los plazos establecidos no son cumplidos y que existe una brecha en promedio de 122 días laborables entre el plazo

con el que se programan los resultados y en plazo en el que se logra cumplir con la auditoría.

Los resultados también indican que no todas las auditorías de cumplimiento se cumplen sus etapas en un plazo mayor al programado, sino que existen auditorías donde las etapas se realizan en un plazo menor al programado, tal es el caso de la etapa de planificación donde se puede observar la existencia de auditorías que logran cumplir su plazo con 32 días laborables de anticipación, en la fase de ejecución se pueden encontrar auditorías que ha cumplido con 46 días laborables de anticipación y la fase de elaboración de informe, auditorías que ha cumplido con 23 días laborables antes del vencimiento del plazo programado. Por otro lado, también se observar la existencia de auditorías cuyos plazos superan largamente lo programado, en la fase de planificación se puede observar que existen auditorías que insumen hasta 115 días laborables en adición al plazo programado, en la fase de ejecución se puede observar que existen auditorías que han insumido hasta 515 días laborables en adición al plazo programado y en la fase de elaboración de informe se puede observar la existencia de auditorías que han insumido hasta 363 días laborables en adición al plazo programado. En el proceso de la auditoría, de manera integral, se puede observar que hay hasta 524 días laborables fuera del plazo programado para poder cumplir con todo el proceso de auditoría.

En cuanto al estadístico de la curtosis y el coeficiente de asimetría, para todas las variables de análisis podemos observar que hay una asimetría positiva, lo cual

concentra la gran cantidad de datos en los valores más pequeños, ello se interpreta que dada la mayor concentración de los datos de días fuera del plazo programado, la mayor cantidad de días fuera del plazo no superan los 365 días laborables.

La moda nos indica que tan recurrente y repetitivo es un determinado plazo para el caso de todas las etapas es más común observar que casi no hay auditorías que realicen fuera del plazo, pero dado el tamaño de muestra y la distribución de los días fuera del plazo esta medida no es aplicable. Más apropiado sería observar la mediana la que nos señala en término medio del total de día fuera del plazo que tiene cada etapa, para la etapa de planificación casi no hay incumplimiento de los plazos, para el caso de la ejecución la mediana nos indica que la mitad de las auditorías se realizan con un máximo de 53 días laborables adicionales al plazo programado, en la fase de elaboración del informe la mediana nos indica que la mitad de las auditorías se realizan con un máximo de 8 días laborables adicionales al plazo programado. En el proceso en general, la mediana nos indica que la mitad de las auditorías se realizan con un máximo de 96 días laborables adicionales al plazo programado. Por otro lado, la variable días adicionales a la fecha de entrega, indica los días de retraso que se tiene en la fecha de entrega del informe final respecto a la fecha programada. En promedio, el informe es entregado en 170 días posteriores la fecha programada, además el número de días máximo de retraso para la entrega del informe final, respecto de la fecha programada es de 734 días calendarios, un poco más de 2 años, mientras que hay solo un proceso de auditoría que se logró cumplir entregar el informe final con un

día de anticipación. La mediana nos indica que la mitad de los procesos de auditoría entregan el informe con un máximo con 134 días calendarios posteriores a la fecha programada.

En el cuadro N° 5 se muestran las estadísticas de las etapas del proceso de la Auditoría de Cumplimiento.

Cuadro N° 5. Estadísticas de las etapas del proceso de la Auditoría de Cumplimiento

Estadísticas	Número de días fuera de plazo en planificación	Número de días fuera de plazo en ejecución	Número de días fuera de plazo en elaboración de informe final	Número de días fuera de plazo en proceso de auditoría	Número de días adicionales a la fecha de entrega del informe
Media	3	81	38	122	170
Mediana	0	53	8	96	134
Moda	0	0	0	0	0
Desviación estándar	17	83	68	109	153
Curtosis	32	5	6	2	2
Coefficiente de asimetría	6	2	2	1	1
Rango	147	561	386	525	735
Mínimo	-32	-46	-23	-1	-1
Máximo	115	515	363	524	734

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

Para el presente análisis se ha considerado las etapas que conforman el proceso de auditorías tales como son: Planificación, Ejecución y Elaboración de Informe. Los resultados que se lograron obtener de las 212 auditorías realizadas en Lima Metropolitana el periodo de 2015 al 2018 denotan que: En la etapa de planificación, en promedio, se programan para su cumplimiento 10 días laborables, para la etapa de ejecución en promedio se programan 50 días laborables y finalmente

para la etapa de la elaboración del informe, se programan en promedio 12 días laborables para cumplir con su entrega. En general, una auditoría de cumplimiento se programa para un plazo de 74 días laborales.

Por otro lado, en cuanto a la ejecución de la auditoría de cumplimiento, el análisis del universo de 212 auditorías, nos señala que el promedio de días en que se realiza la fase de planificación de la auditorías de cumplimiento es de 13 días laborables, el promedio de días en que se realiza la fase de ejecución es de 131 días laborables y finalmente, el informe se logra emitir, en promedio, en 50 días laborables. En general, un proceso de auditoría de cumplimiento se logra realizar en un plazo de 194 días laborables.

Estas brechas entre los plazos en los que se programan cumplir con la auditoría y en los que se realmente se ejecutan son cruciales para el proceso integral de la auditoría pues esto conllevaría a retrasos en las entregas y a la falta de eficiencia y oportunidad.

En la fase de planificación, en promedio, existe un sobretiempos de 3 días laborables para completar la fase lo representa un 30% de tiempo adicional al planificado, en cuanto a la fase de ejecución el sobretiempos promedio se encuentra en 81 días laborables lo que representa el 161% de tiempo adicional en relación a lo planificado, finalmente en la fase de elaboración de informe el sobretiempos es de 38 días laborables lo que representa el 300% de tiempo adicional en relación al plazo

programado. El proceso en total tiene un sobretiempo estimado en 122 días laborables lo que representa el 164% de tiempo adicional en relación a lo planificado.

Lo que se puede mostrar con respecto a los resultados indicados es que en todas las etapas de la auditoría de cumplimiento existe un sobretiempo. En el universo analizado de 212 auditorías se obtuvo que, en la fase de planificación, 21 auditorías cumplieron fuera del plazo programado lo que representa el 10% de la muestra, en la fase de ejecución, 197 auditorías cumplieron fuera del plazo programado lo que representa el 93% de la muestra y en la en la fase de elaboración de informe 134 auditorías cumplieron fuera del plazo programado lo que representa el 63% de la muestra.

Desde un punto de vista integral del proceso de auditoría, el 95%, equivalente a 202 auditorías de cumplimiento no han cumplido con el plazo programado de la realización del proceso de auditoría de cumplimiento.

En un análisis más estricto, analizando solo las auditorías que no han cumplido con los plazos, se observa en todas las fases del proceso de auditoría de cumplimiento los días fuera de plazo respecto a lo programado aumenta. En la etapa de planificación, en promedio las auditorías que no han cumplido con el plazo presentan un sobre plazo de 30 días laborables, en la etapa de ejecución el sobre plazo presentado es de 87 días laborables extras a lo programado y en la etapa de elaboración del informe es de 60 días laborables adicionales. En promedio, las auditorías que no logran cumplir con sus plazos programados, a nivel de todo el proceso de auditoría, presentan 128 días

laborables adicionales respecto a lo programado. En el cuadro N° 6 se muestra la oportunidad en las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento.

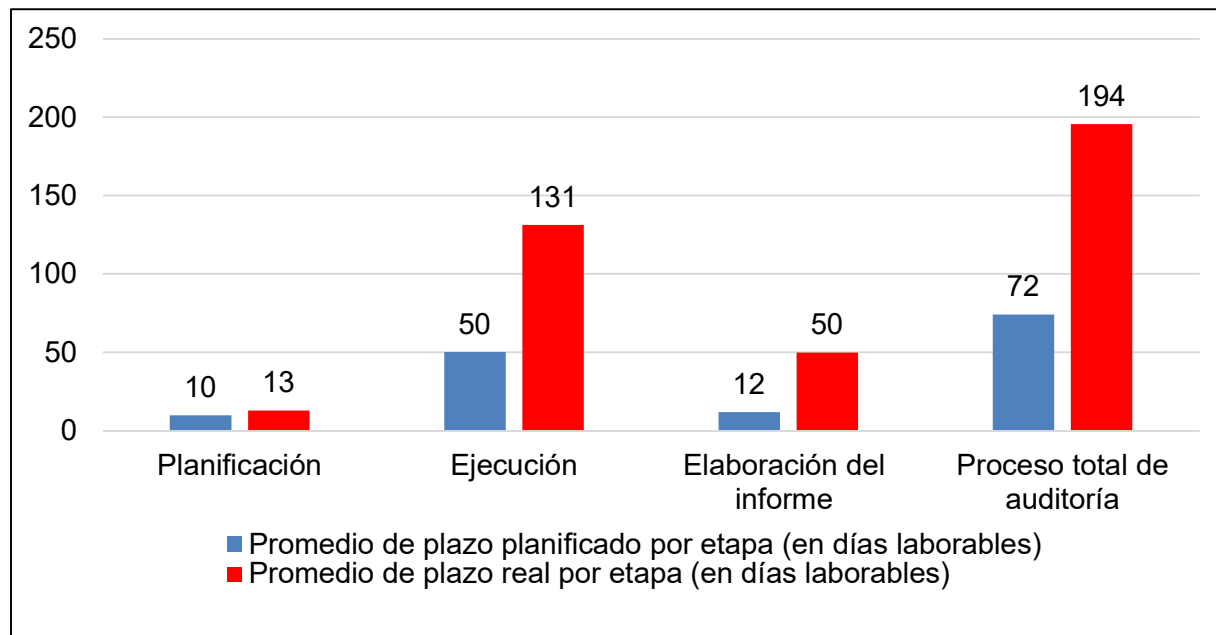
Cuadro N.º6. Oportunidad en las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento.

Indicadores	Planificación	Ejecución	Elaboración del informe	Total de días
Promedio de plazo planificado por etapa (en días laborables)	10	50	12	72
Promedio de plazo real por etapa (en días laborables)	13	131	50	194
Diferencia entre lo planificado y realizado	3	81	38	122
Total de días de sobre plazo	635	17171	8042	25768
N° de auditorías con sobre plazo	21	197	134	202
Promedio de días con sobre plazo respecto a las auditorías con sobre plazo	30	87	60	128
% de auditorías con sobretiempo	10%	93%	63%	95%

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

Del cuadro anterior se puede observar la gran diferencia en días laborables que existe entre los plazos que se programan y los plazos en que se realizan las auditorías de cumplimiento, siendo las fases más críticas las etapas de ejecución y de elaboración del informe. La figura N°12 muestra a detalle el comparativo de cumplimiento entre las etapas del proceso de la auditoría de cumplimiento.

Figura N°12. Comparativo de cumplimiento

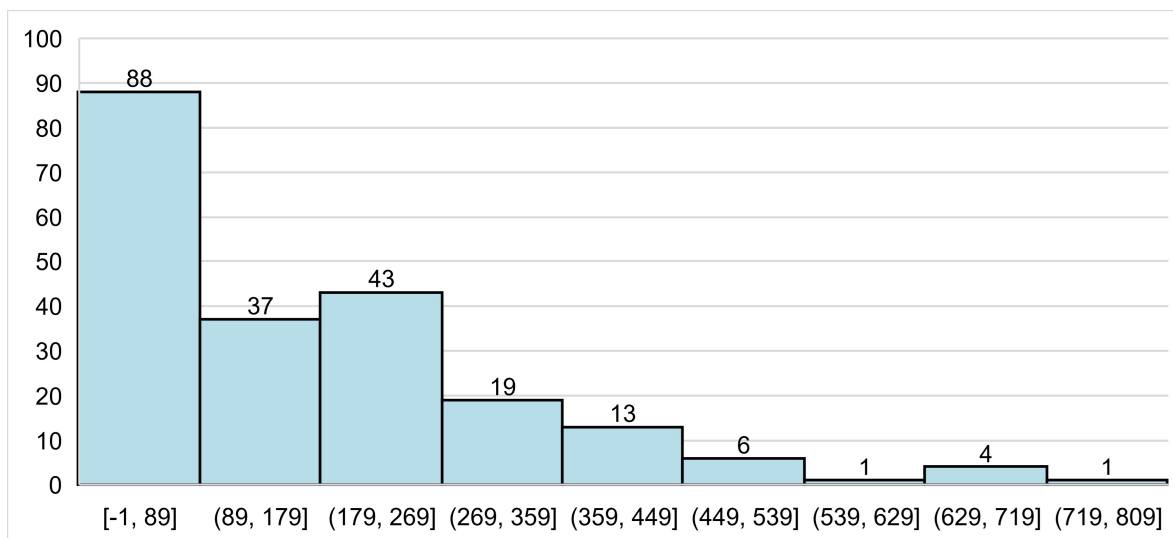


Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

4.2 Oportunidad en la emisión de informes de Auditoría de Cumplimiento

En el gráfico del histograma se puede observar la distribución de la cantidad de días de retraso que han tenido las comisiones de auditoría de cumplimiento en la entrega del informe. Se destaca que el 88% de los informes se han emitido con un retraso menor a un año calendario posterior a la fecha programa, mientras que el 12% se han entregado en un plazo mucho mayor al año calendario posterior a la fecha programado llegando a casos donde los días de atraso superan los 2 años posteriores a la fecha de entrega programada. La figura N°13 muestra la cantidad de días de retraso en la emisión de informes.

Figura N° 13. cantidad de días de retraso en la emisión de informes



Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

De los resultados obtenidos en el análisis del universo de 212 auditorías se puede destacar que solo hubo una auditoría que cumplió su entrega del informe con un día de anticipación, ello ocurrió en el 2015, mientras que en el 2017 y 2018 todas las auditorías han entregado el informe fuera de la fecha programada para la entrega. Por otro lado, en el 2016 se dio la mayor diferencia de los días entre la fecha programada para la entrega del informe y la fecha en que se logró cumplir, la diferencia es de casi 2 años posteriores (734 días calendarios) a la fecha programada, mientras que entre las auditorías realizadas en el 2015 el máximo de días de retraso es de 310 días calendarios, único año en el que el mayor periodo de retraso no supera el año calendario.

El tiempo promedio posterior a la fecha de entrega en los que se logra cumplir entregar el informe es alrededor de 4 a 8 meses, siendo el promedio más alto en el 2018 teniendo un retraso de alrededor de 8 meses posterior a la fecha programada para la entrega del informe final, por tal motivo existe un bajo grado de oportunidad de los informes emitidos en el marco de las auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018.

4.3 Factores asociados a la oportunidad de los informes de auditoría de cumplimiento

4.3.1 Capacidad operativa asignada a las comisiones auditoras

Se ha analizado un universo de 212 auditorías de cumplimiento del periodo 2015-2018 en las que participaron 491 auditores. Para el siguiente análisis se han considerado la diferencia en días calendarios de la fecha programada para la entrega del informe y la fecha en que se logró cumplir.

Del total de los 491 auditores participantes, se observa que en los años 2015 y 2016 fueron años donde hubo mayor participación de estos, casi 300 auditores, mientras que para el 2017 y 2018 la cantidad de auditores participantes se redujo drásticamente a una cantidad menor a 200 auditores. Por otro lado, los equipos de auditores están compuestos en promedio por 6 personas, sin embargo, en el 2017 el promedio de auditores por cada comisión fue de 7 auditores y en el 2018 el promedio de auditores por cada comisión es de 5 auditores.

En cuanto a los auditores que tuvieron solo una participación durante todo el periodo de análisis podemos encontrar que la mayor cantidad de auditores con una participación está en el 2015 donde hubo 63 auditores, pero en términos relativos en el 2018 se dio una mayor participación, del total de 150 auditores que participaron alrededor del 44 (29%) participaron por única vez en una comisión de auditoría de cumplimiento, mientras que en el 2017 se dio la menor participación de auditores con solo una participación en auditorías, 13% del total de auditores que participaron en el 2017.

Cuadro N° 7. Participación de auditores por año

Estadísticos	2015	2016	2017	2018
N° de auditorías de cumplimiento	71	70	29	42
Mínimo de días en la entrega del informe final	-1	0	39	9
Máximo de días en la entrega del informe final	310	734	524	585
Promedio de Días en la entrega del informe final	99	164	254	242
Promedio de auditores por auditoría	6	6	7	5
N° de auditores	292	295	148	150
N° con auditores con una participación	63	57	19	44
% Auditores nuevos	22%	19%	13%	29%

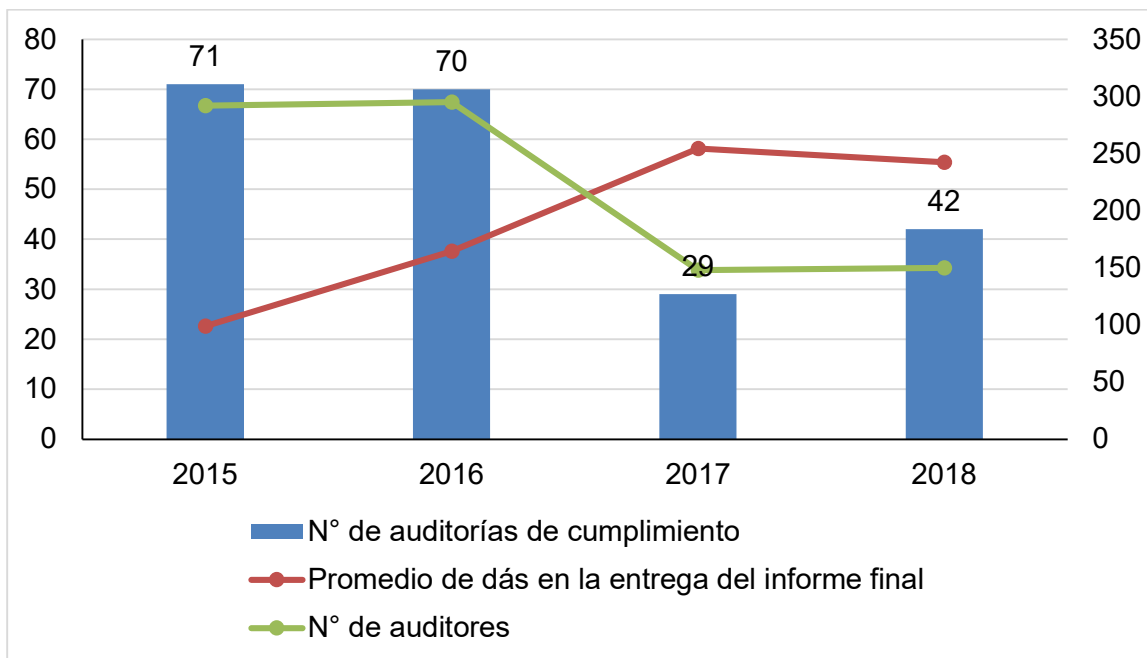
Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

Se puede observar en la muestra, la cantidad de auditorías de cumplimiento por cada año es relativamente equilibrada. El total de las auditorías en los años 2015 y 2016, según la muestra, representan el 66% del total de las auditorías. En 2017 es el año donde se han realizado una menor cantidad de auditorías.

Se observa que hay una cierta correlación entre las variables: número de auditorías realizadas y el número de auditores, lo cual es lógico que a menor cantidad

de auditorías la cantidad de auditores requeridos es menor. Por otro lado, la relación inversa entre el número de auditores por cada año y el promedio de días de atraso en la fecha de entrega del informe, es decir que en años en donde hubo un número mayor de auditores el tiempo promedio de atraso fue menor que en los años donde hubo una menor cantidad de auditores participantes. Finalmente, parece contradictorio, pero la relación entre la cantidad de auditorías realizadas en cada año y el tiempo promedio de atraso en la entrega del informe hay una relación inversa, es decir que a menor cantidad de auditorías de cumplimiento el promedio de días de atraso es mayor que cuando hay una mayor cantidad de auditorías realizadas en otro año. La correlación entre las variables: número de auditorías realizadas y el número de auditores se muestra en la figura N° 14.

Figura N° 14 Correlación: número de auditorías realizadas y el número de auditores



Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

4.3.2 Los roles en las comisiones auditoras

En el periodo materia de estudio, los equipos de auditoría de cumplimiento denominados *comisiones auditoras* están integrados en promedio por 6 auditores gubernamentales, estos asumen diversos roles y funciones. En las comisiones de auditoría podemos identificar que existen 5 tipos de roles: Supervisor, Abogado, jefe de la Comisión, Experto e Integrante.

De la muestra de 212 auditorías realizadas en el periodo 2015 – 2018 en Lima Metropolitana, se observa que participaron un total de 491 auditores, siendo que el 75% de estos han concentrado su experiencia desempeñando un único rol, en las comisiones auditoras en las que participaron. Por otro lado, los auditores que han

tenido mayor variedad de roles dentro de las comisiones de auditoría solo representan el 3% del total de auditores participantes. No se encontró evidencia que un auditor haya desempeñado los 5 roles diferentes. El cuadro N° 8 muestra cantidad de roles desempeñados por los auditores.

Cuadro N° 8. Cantidad de roles desempeñados por los auditores.

Cantidad de roles desempeñados	N° de auditores	%
1 rol	369	75%
2 roles	108	22%
3 roles	14	3%
4 roles	0	0%
5 roles	0	0%
Total	491	100%

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

Del análisis de la muestra se observa que no ha habido auditores que se hayan desempeñado en más de 3 roles. El desempeño de los auditores desarrollando 4 a 5 de los roles en diferentes grupos de auditorías es nulo y ello dificulta a que el auditor puede tener una variedad de perspectivas del proceso de auditoría.

Los resultados obtenidos nos indican que los auditores han participado como máximo en 13 *comisiones auditoras*. Alrededor del 37% del total de auditores han participado solo una vez durante el periodo materia de análisis y si se le suma el grupo de auditores que han participado 2 veces representan el 60%. Esta falta de participación de los auditores ocasiona que estos tengan un bajo nivel de conocimiento y experiencia en el proceso de auditoría de cumplimiento, ello conlleva a que se dificulten y demoren en el desarrollo del proceso de auditoría ya que solo un 8% ha tenido experiencia participando en 4 o más auditorías de cumplimiento. En el cuadro N°

9 se muestra nivel de participación e incidencia que tienen los auditores en las comisiones de auditoría.

Cuadro N° 9. nivel de participación e incidencia que tienen los auditores

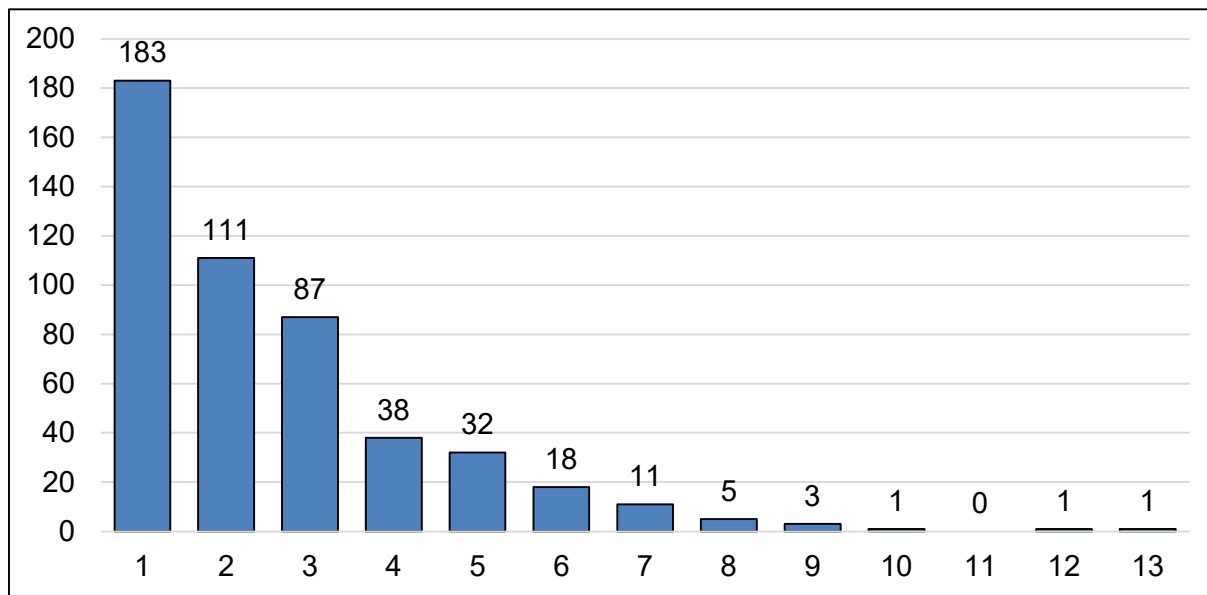
N° de veces de participación del auditor	Número de auditores	%	% Acumulado
1	183	37%	37%
2	111	23%	60%
3	87	18%	78%
4	38	8%	85%
5	32	7%	92%
6	18	4%	96%
7	11	2%	98%
8	5	1%	99%
9	3	1%	99%
10	1	0%	100%
11	0	0%	100%
12	1	0%	100%
13	1	0%	100%
Total de auditores	491	100%	100%

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA

Elaboración propia.

Se observa que 294 auditores han tenido experiencia de 1 a 2 auditorías de cumplimiento, mientras que solo existen 40 auditores con más de 5 auditorías. La figura N° 15 muestra este tipo de participación.

Figura N° 15. Número de participaciones de auditores en comisiones de auditoría



Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

Los resultados no indican que 369 personas han tenido experiencia en un solo rol. De los 369 auditores con experiencia en un rol, más del 50% se han desempeñado en la función de *integrante*, seguido del rol *supervisor* (17%); y el rol *jefe de comisión* (15%). El cuadro N° 10 muestra como es la estructura de roles en los auditores que tienen experiencia en un solo rol.

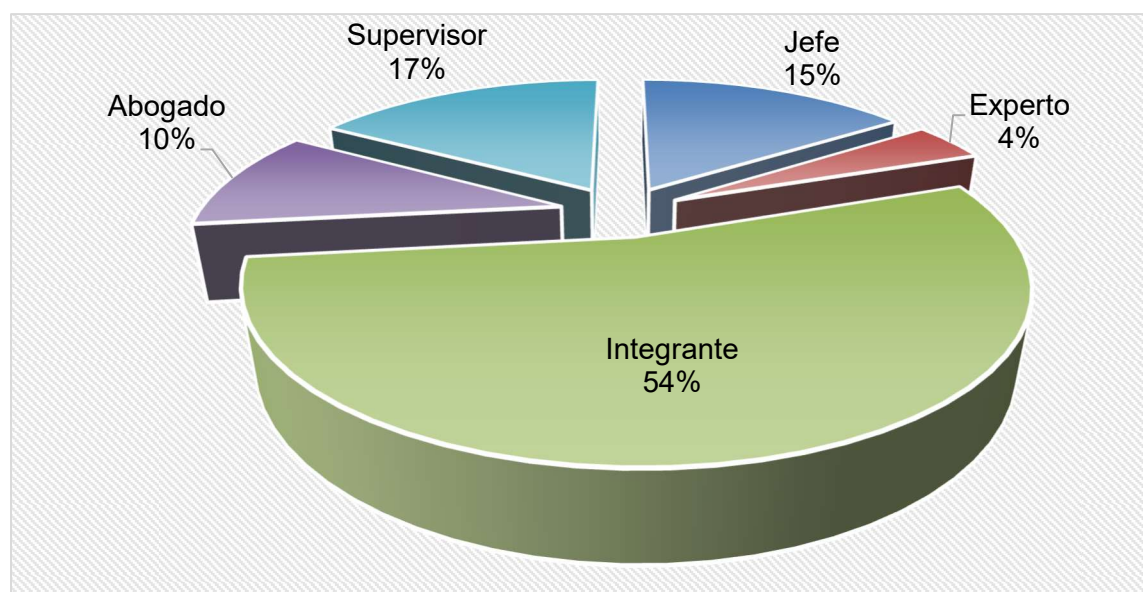
Cuadro N° 10. Experiencia de auditores por rol

Rol	Experiencia en 1 rol	%
Integrante	198	54%
Supervisor	61	17%
Jefe de comisión	57	15%
Abogado	38	10%
Experto	15	4%
Total	369	

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA
Elaboración propia.

Del análisis de la información se advierte que existe una concentración de roles en los auditores que solo han tenido una participación, más del 80% se concentran en los roles de *integrante*, *supervisor* y *jefe de comisión*. La Figura N° 16 refuerza lo indicado en la Figura 15.

Figura N° 16. Concentración de roles desempeñados por auditores



Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA
Elaboración propia.

Los resultados denotan que existen 369 auditores que solo han tenido experiencia en una sola función, el 50% lo ha realizado en más de una oportunidad, lo que quiere decir que 186 auditores se han especializado en una misma y única función desempeñándola en más de una oportunidad. El punto más crítico es el caso del rol del abogado, porque del total de auditores que han tenido como única experiencia el rol de abogado el 71% lo han hecho en más de una oportunidad. A ello le sigue el caso del rol del integrante dado que del total de auditores que han tenido experiencia únicamente en el rol de integrante, el 49%, a pesar de haber tenido la oportunidad de desempeñar otras funciones debido a sus diversas participaciones en las comisiones, no ha podido tener experiencia en otras funciones dentro de las comisiones auditoras. Finalmente, en el caso del rol de jefe de la comisión 57 auditores, durante el periodo de análisis, tienen como experiencia solo la función de jefe de comisión, pero de ellos 24 auditores (42%) han sido reincidentes en la misma posición. El cuadro N° 11 muestra la incidencia de los auditores participantes en un único rol.

Cuadro N° 11. Incidencia de los auditores participantes en un único rol

rol	personas con 1 rol	participación en más de una auditoría en 1 rol	%
Jefe	57	24	42%
Experto	15	4	27%
Integrante	198	97	49%
Abogado	38	27	71%
Supervisor	61	34	56%
Total	369	186	50%

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA
Elaboración propia.

El rol *abogado*, a pesar que ha participado en varias oportunidades en comisiones de auditoría, es donde se da la mayor incidencia y concentración de experiencia, seguida del rol *supervisor* y finalmente del rol *integrante*. En cuanto al rol *experto* se puede observar que la gran mayoría auditores solo ha tenido experiencia en el rol *experto* una sola vez en todo el periodo de análisis.

En cuanto la variedad de los roles, como se indicó anteriormente, la mayor cantidad de roles que se ha podido registrar en un auditor es de haber desempeñado 3 roles. En el cuadro se puede observar que durante el periodo de análisis solo hubo 14 personas que se desempeñaron en 3 funciones diferentes. De las 14 personas que tienen experiencia en 3 roles las 14 (100%) han desempeñado alguna vez la función de jefe de la comisión, mientras que 13 (93%) de ellos en algún momento también desempeñaron la función de integrante. Mientras que solo 4 (29%) de las 14 personas con experiencia en más de 3 roles han tenido desempeñado la función de abogado y experto. Eso nos muestra que el índice de rotación de posiciones y roles dentro los grupos de auditorías es muy bajo. La experiencia en roles se muestra en el cuadro N° 12.

Cuadro N° 12. Experiencia en roles

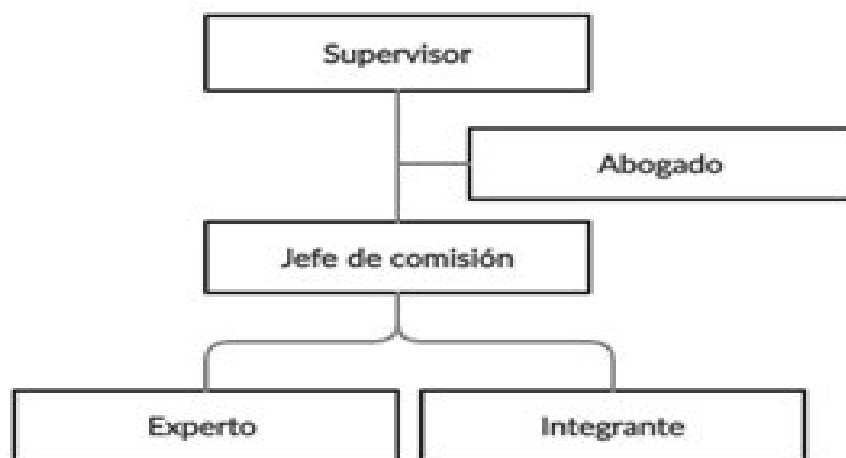
Rol	Experiencia en 3 roles	% de incidencia en roles
Jefe	14	100%
Experto	4	29%
Integrante	13	93%
Abogado	4	29%
Supervisor	7	50%
Total	14	

Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA
Elaboración propia.

4.3.3 Correlación entre la experiencia de auditores y retrasos en emisión de informes.

Con la finalidad de poder vincular las variables de experiencia de los auditores de la Contraloría y los días de retraso que tienen en la entrega del informe se ha desarrollado una ponderación de los roles de acuerdo a la importancia de los mismos y en consistencia con el esquema que se muestra a continuación.

Figura N° 17. Estructura de Comisión auditora



Elaboración propia.

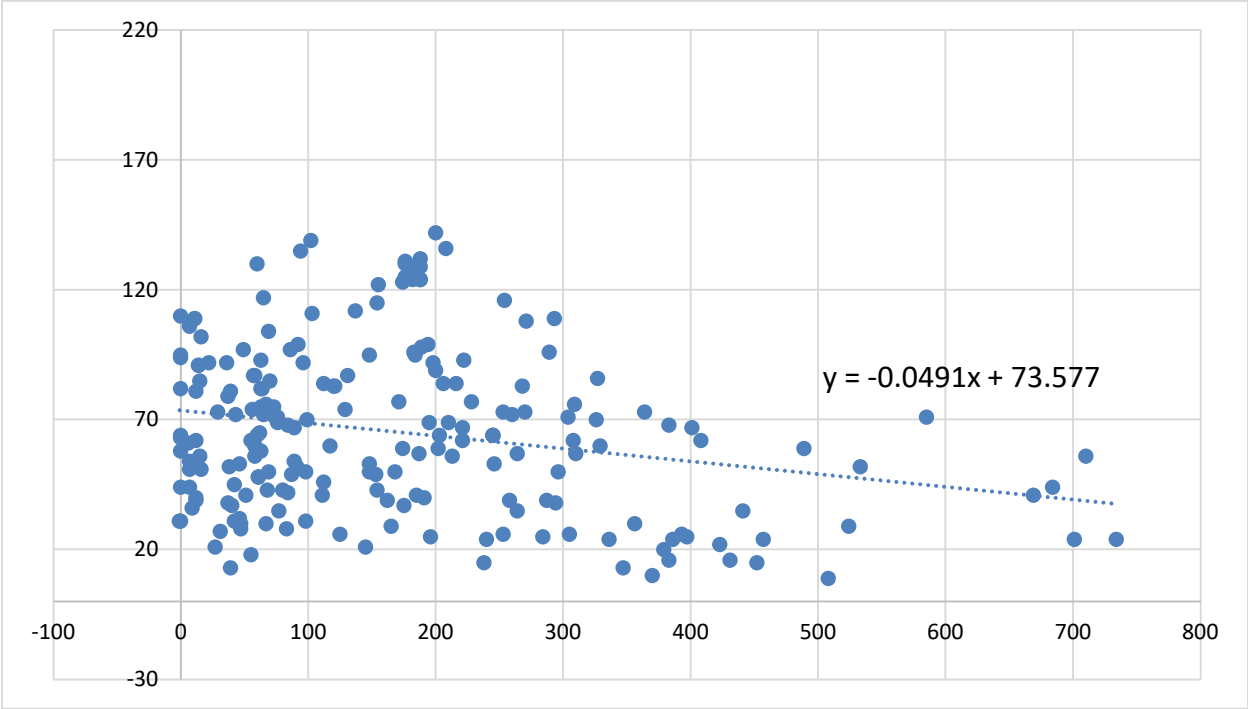
El mayor puntaje de ponderación se le dio al rol *supervisor* con un valor de 5, le sigue el rol *abogado* con un valor ponderado de 4, el *jefe de comisión* se valora con 3 puntos, al rol *experto* se le valora con 2 puntos y el rol *integrante* tiene una valoración de 1.

Esta medida propuesta se verá beneficiada y aumentará en la medida que cada auditor que participa ocupe un mayor cargo dentro de la estructura de la comisión

auditora o en la medida que el auditor participe en una mayor cantidad de veces en los procesos de auditoria de cumplimiento.

La relación entre las dos variables indicadas no es una relación de causalidad, sino que representan una correlación entre ambas variables. Los resultados nos indican que existe una correlación negativa entre ambas variables lo que nos indica que, si la *comisión auditora* está conformada por un conjunto de auditores que han tenido una mayor experiencia, ya sea ocupando un mayor cargo dentro de la estructura o *participando en una mayor cantidad de procesos de auditoría*, el tiempo de retraso en la entrega del informe se verá reducido. Por el contrario, si se agrupan a auditores con poca experiencia en roles con mayor responsabilidad o que hayan participado solo en un proceso de auditoría, el tiempo de retraso en la entrega del informe será mayor. La figura N° 17 muestra la correlación entre las variables experiencia de auditores y tiempo de entrega de informes.

Figura N° 18. Correlación: Experiencia de auditores y tiempo de entrega de informes.



Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA
Elaboración propia.

CAPÍTULO 5

DISEÑO DE LA PROPUESTA DE SOLUCIÓN

5.1 Objetivo de la propuesta

Intervenir la baja oportunidad en el cumplimiento de los plazos previstos para la emisión de los Informes de auditoría de Cumplimiento, a través de una alternativa de bajo costo² que permita en el marco de un enfoque de procesos, sincerar y sistematizar los insumos, actividades y productos de cada de cada etapa de la auditoría de cumplimiento, con el fin de optimizar los plazos establecidos para las etapas de este servicio de control, generando como resultado final, informes oportunos. Asimismo, la referida alternativa sentará las bases para el posterior fortalecimiento de las unidades básicas de control a través del entrenamiento masivo; así como la formación de cuadros de auditores de la CGR.

5.2 Análisis de las alternativas

La intervención a la baja oportunidad en el cumplimiento de los plazos previstos para la emisión de los Informes de auditoría de Cumplimiento de la CGR, debe estar enfocada principalmente en el cumplimiento de los plazos a través de la optimización de los tiempos de cada una de las actividades, mediante la metodología del árbol de

² En el marco del principio de eficiencia, eficacia y economía de la CGR, la CGR se encuentra limitada de acreditar auditorías de cumplimiento con fines de entrenamiento, por lo cual se debe suplir esta limitación con un enfoque que permita optimizar tiempos antes de la ejecución de las auditorías.

problemas, objetivos y alternativas se han establecido 5 alternativas directamente relacionadas con el problema en cuestión, las cuales se describen a continuación: Al respecto, es importante tener en consideración que los resultados estadísticos obtenidos, sugieren mayor experiencia de los auditores y participación en diferentes roles, se debe tener en consideración que la CGR no puede acreditar auditorías con fines de entrenamiento, por lo tanto, se han definido alternativas que suplan esta limitación y propicien el entrenamiento auditor, con el propósito de lograr el dominio del proceso de la auditoría de cumplimiento.

1. Fortalecimiento de las unidades básicas de control o comisiones auditoras

Esta alternativa consiste en el fortalecimiento de la capacidad operativa de las unidades básicas de control o comisiones auditoras, basado en la generación de competencias colectivas, el entrenamiento en capacidades blancas para los supervisores y jefes de comisión encargados que lideran la auditoría o la adición de auditores con mayor experiencia; así como el uso de tecnologías de información para facilitar el conocimiento de auditorías anteriores, entre otros. Sin embargo, esta alternativa corresponde a un segundo nivel de proceso consistente en asignar recursos (humanos, materiales, tecnológicos económicos). Debido a las restricciones presupuestales de la CGR se debe tener en consideración que para que se pueda implementar se deben haber sincerado los procesos de la auditoría de cumplimiento a fin de identificar los

insumos, actividades y productos y se debe haber sincerado los plazos de ejecución para cada auditoría.

2. Entrenamiento de auditores mediante programas simuladores de auditoría de cumplimiento

La CGR a través de la Escuela Nacional de Control brinda el programa Simulador de Auditoría de Cumplimiento para fortalecer las competencias y habilidades propias de la actividad de control, este programa comprende la ejecución de 5 talleres que desarrollan de forma práctica el proceso de la auditoría de cumplimiento en cada una de sus etapas, a través del desarrollo de actividades simuladas y la elaboración de entregables en cada fase de la auditoría, este tipo de programas son importantes debido a que permiten recrear las etapas de la auditoría de cumplimiento, al análisis de un caso particular y real y es focalizado a un grupo de auditores. Como oportunidades se advierte que podrían utilizarse casos ficticios para facilitar la comprensión de todas las actividades que contiene el Manual de Auditoría de Cumplimiento.

3. Gestión del conocimiento de la auditoría de cumplimiento

Esta alternativa fue desarrollada por la CGR a través de fichas de informes que funcionan a modo de repositorios de información como el CBR (Sistema de Gestión con la Metodología de Razonamiento Basado en Casos – CBR) dejado de usar por la CGR. Actualmente, la CGR usa el SABEC (Sistema de Aprendizaje Basado en Experiencias de Control), es una gran herramienta para poder sistematizar las lecciones aprendidas y para la retroalimentación de

procesos y optimización de tiempos, su utilización, en el marco de un enfoque de procesos puede ayudar de mucho en corregir los errores en etapas de la auditoría.

4. Control de cumplimiento de las etapas de la auditoría de cumplimiento

La CGR cuenta con instrumentos destinados a verificar la calidad de cada una de las etapas de la auditoría (lineamientos y formatos de calidad) y por ende el control de cumplimiento de cada de estas. Estos instrumentos podrían servir para el control de oportunidad del cumplimiento de plazos, siempre y cuando se efectúen con atención al cronograma de la auditoría. Respecto a su uso no existe reglamentación en cuanto a los plazos para su aplicación.

5. Desarrollo de las etapas de la auditoría bajo la gestión por procesos, creando la cadena de resultados que defina: Insumos, actividades y productos

Al plantear la presente alternativa, debemos tener en consideración que tanto la Directiva y el Manual de Auditoría de Cumplimiento, pueden ser muy potenciados si a través del enfoque de procesos permita definir sincerar y sistematizar los insumos, actividades y productos de cada de cada etapa de la auditoría de cumplimiento, con el fin de optimizar los plazos establecidos para las etapas de este servicio de control, generando como resultado final, informes oportunos. Asimismo, esto permitirá al equipo auditor, la identificación de una ruta crítica que permita optimizar los tiempos en todas las etapas; definir los

puntos de control que permitan validar el cumplimiento de cada actividad, todo esto a fin de asegurar en su conjunto todas las etapas, no solo en calidad, sino también en el cumplimiento oportuno de los plazos. Adicionalmente, la referida alternativa sentará las bases para el posterior fortalecimiento de las unidades básicas de control a través del entrenamiento masivo; así como la formación de cuadros de auditores de la CGR.

En el cuadro N° 13 se puede observar la evaluación de las alternativas propuestas.

Cuadro N° 13. Evaluación de alternativas

Alternativa	Breve descripción	Viabilidad	Eficacia	Eficiencia	Selección
1	Fortalecimiento de las unidades básicas de control o comisiones auditoras	X	X		
2	Entrenamiento de auditores mediante programas simuladores de auditoría de cumplimiento	X	X		
3	Sistematización de experiencias y gestión de gestión de conocimiento para optimizar plazos	X	X		
4	Control de cumplimiento de las etapas de la auditoría de cumplimiento	X	X		
5	Desarrollo de las etapas de la auditoría bajo la gestión por procesos, creando la cadena de resultados que defina: Insumos, actividades y productos	X	X	X	X

Elaboración propia.

5.3 Descripción de la alternativa señalada

Como hemos analizado en la muestra del presente estudio (212 auditorías de cumplimiento), se advierte que la capacidad operativa de las comisiones auditoras, los roles desempeñados por los integrantes de las comisiones y sobre todo el grado de experiencia de los auditores en la ejecución de las etapas de las auditorías de cumplimiento, son en gran medida las causas que gravitan en la oportunidad de los informes.

Con el propósito de asegurar la oportunidad de los informes, y teniendo en consideración el costo que representa el hacer una auditoría de cumplimiento bajo la modalidad de control externo, en términos de personas, recursos tecnológicos, viáticos y materiales de oficina, se ha escogido como alternativa más eficiente y eficaz el plasmar la Directiva y el Manual de Auditoría de Cumplimiento bajo la gestión por procesos, que permita genera una cadena de resultados en este proceso y por consiguiente el ir asegurando en cada una de las etapas la oportunidad en la ejecución de cada etapa del proceso de auditoría (planificación, ejecución y elaboración de informe).

Con esta alternativa se pretende aplicar la gestión por procesos a la auditoría de cumplimiento, teniendo en consideración que "...Todo aquello que es repetitivo en su ejecución puede ser sistematizado para hacerlo de manera más eficiente y eficaz.

(Velasco, 2012, pág. 44)

Los procesos se representan gráficamente mediante una herramienta denominada flujograma o diagrama de flujo, cada proceso tiene un principio y un fin; una actividad inicial y una final, estas actividades deben estar definidas en forma clara y precisa. La identificación de los procesos nos brinda mejoras en resultados en todos los niveles. (Chávez, 2012, pág. 17).

Como se ha analizado en el marco conceptual, el Manual de Auditoría de Cumplimiento señala las etapas del proceso de las auditorías y el Sistema Integrado de Control de Auditorías (SICA) tiene estructuradas por etapas y actividades a la auditoría de cumplimiento. La idea principal de la propuesta está pensada en identificar los insumos, actividades y productos en cada una de las etapas del proceso de auditoría. El cuadro N° 14 muestra al proceso de planeamiento (proceso de apoyo) y al proceso de planificación con identificación de insumos, actividades y productos.

Cuadro N° 14. Insumos, actividades y productos - Etapas de Planeamiento y Planificación

ETAPAS / SUB ETAPAS	PLANEAMIENTO	PLANIFICACIÓN
INSUMOS	Información de la entidad, reportes SCG, denuncias, auditorías realizadas	Carpeta de Servicio y Oficio de Acreditación
ACTIVIDADES	- Recopilar información y definir la materia a examinar - Definir objetivo general - Definir objetivos específicos tentativos - Definir puntos de atención	- Acreditación e instalación - Conocer a la entidad y la materia a examinar - Identificar personal clave - Evaluar control interno de la materia a examinar.

ETAPAS / SUB ETAPAS	PLANEAMIENTO	PLANIFICACIÓN
	- Definir procedimientos de auditoría básicos o esenciales	- Definir objetivos específicos
PRODUCTO (S)	Carpeta de Servicio / Oficio de Acreditación	Plan de auditoría definitivo (PAD)
CONTENIDO	-Objetivo general	-Objetivo general
	-Puntos de atención	-Objetivos específicos
	- Procedimientos de auditoría	-Programa de auditoría
	- Oficio de Acreditación	-Cronograma
		-Equipo de auditoría

Elaboración propia.

Asimismo, el cuadro N° 15, muestra a la etapa de ejecución con sus insumos, actividades y productos.

Cuadro N° 15. Insumos, actividades y productos - Etapa de Ejecución

EJECUCIÓN					
Definir muestra de auditoría	Aplicar procedimientos de auditoría	Elaborar matrices de desviaciones de cumplimiento	Elaborar desviaciones de cumplimiento / Deficiencias de Control Interno	Comunicar desviaciones de cumplimiento	Evaluar comentarios
Plan de auditoría definitivo (PAD)	Muestra de auditoría	Procedimientos de auditoría	Matriz de desviaciones de cumplimiento (MDC)	Cédulas de DC /Oficio de inicio de comunicación	Comentarios y aclaraciones
Definir la muestra de forma estadística	Obtener evidencia suficiente y apropiada	Elaborar matrices de desviaciones de cumplimiento:	Elaborar desviaciones de cumplimiento, desarrollando los atributos siguientes:	Comunicar las desviaciones de cumplimiento:	Evaluación del auditor, identificación de responsabilidades de tipo Administrativo, civil o penal.
	-Requerir información que obra en los archivos de la entidad	-Sumilla: (Condición y Efecto)		- trabajadores que laboran en la entidad	
	-Requerir información que obra en los archivos terceros que han tenido relación con la entidad.	-Condición: (Situación)		-Para trabajadores que ya no laboran en la entidad	

Definir la muestra de forma no estadística (Juicio experto)	-Recabar información de bases de datos diversas y confirmar información con terceros relacionados (Públicos y Privados)	-Criterio: (Parámetro que regula la condición)		- Notificación por radiodifusión o publicación de edictos o vía consulado	
	-Realizar visitas de campo y levantar actas de visita	-Causa: (Origen de la situación)		-Los pliegos de desviaciones contienen:	
	-Digitalizar información para el SICA -Desarrollar cédulas de procedimientos de auditoría.	Devolver la documentación original requerida a la entidad	Elaborar cédulas de comunicación de desviaciones	Evidencia suficiente y apropiada que sustentan su contenido	
Muestra de auditoría	Procedimientos de auditoría	Matriz de desviaciones de cumplimiento o (MDC)	Cédulas de DC /Oficio de inicio de comunicación	Desviaciones de cumplimiento comunicadas	Evaluación de comentarios de personas involucradas + señalamiento del tipo de responsabilidad
	-Documentación emitida	Firmada por:	-Cédula de desviación de cumplimiento, firmada por el jefe de comisión.		
	-Documentación recibida	-Supervisor			
	-Criterios de auditoría	-jefe de comisión			
	-Análisis	-Experto	o de		
	-Conclusiones:	-Abogado	desviación de cumplimiento,		
	a) Seguridad razonable	-Integrante	visado por el jefe de comisión.		
	b) Desviaciones de cumplimiento				
	c) Aspectos relevantes de auditoría	Los aspectos relevantes son plasmados en el informe de auditoría.			
	d) Deficiencias de control interno	Las deficiencias de control interno son plasmadas en el informe de auditoría.			

Elaboración propia.

Asimismo, el cuadro N° 16, muestra a la etapa de Elaboración de Informe con sus insumos, actividades y productos.

Cuadro N° 16. Insumos, actividades y productos - Etapa de Elaboración de Informe.

ETAPAS / SUB ETAPAS ELABORACIÓN DE INFORME	
INSUMOS	Evaluación de comentarios de personas involucradas + señalamiento del tipo de responsabilidad
ACTIVIDADES	Elaboración de informe de auditoría: I. Antecedentes II. Deficiencias de control interno. III. Observaciones. IV. Conclusiones V. Recomendaciones VI. Apéndices •Las Recomendaciones están dirigidas: -Para la mejora de la gestión. - Por señalamiento de presuntas responsabilidades administrativas funcionales, civiles y penales.
PRODUCTO (S)	Informe de auditoría de cumplimiento. Adicionalmente al informe de auditoría se emite la fundamentación jurídica, de ser el caso, se advierta el señalamiento de presunta responsabilidad penal.

Elaboración propia.

La creación de la cadena de resultados de las etapas del proceso de la auditoría de cumplimiento, identificará los insumos, actividades y productos por etapa y sub etapa, con lo cual podrá optimizar, en el marco de un enfoque de procesos, los plazos establecidos para las etapas este servicio de control con el propósito de generar informes oportunos, sentando además las bases para el posterior entrenamiento y formación de cuadros de auditores de la CGR.

Teniendo en cuenta el tiempo estimado para cada uno de estos productos se asegurará el control de la oportunidad de cada etapa y por consiguiente la oportunidad

del producto resultante de es el informe de auditoría de cumplimiento, dentro de los plazos previstos para cada etapa, lo cual en suma repercutirá en el plazo total programado, con el consecuente ahorro de recursos destinados al control.

5.4 Formulación de la intervención

A continuación, se presenta la identificación y descripción de los componentes de la intervención denominada “Cadena de Resultados de la Auditoría de Cumplimiento”. El cuadro N° 17 expone los componentes, actividades, costos, responsables, plazos e indicadores de la intervención.

Cuadro N° 17. Identificación y descripción de componentes Cadena de resultados

Componente	Actividad	Costo	Responsable	Plazo para su cumplimiento	Indicador de desempeño del componente
Contratación de consultor individual para revisión del Manual de auditoría de cumplimiento y modificaciones	Elaboración de TDR	S/ 1000,00	Gerencia de modernización - CGR	1 mes	Bases del concurso
	Elaboración de bases del concurso	S/ 2000,00	Gerencia de modernización - CGR	1 mes	Bases del concurso
	Convocatoria al proceso de selección	S/ 1000,00	Gerencia de modernización - CGR	1 semana	Bases del concurso
	Evaluación de expresiones de interés de consultores individuales.	S/ 1000,00	Gerencia de modernización - CGR	1 semana	Bases del concurso
	Buena pro	S/ 500,00	Gerencia de modernización - CGR	1 semana	Bases del concurso
	Suscripción de Contrato	S/ 500,00	Gerencia de modernización - CGR	1 semana	Contrato
	Ejecución de trabajo de consultor individual	Recopilación de Información sobre el Manual y Modificatorias	S/ 3000,00	Gerencia de modernización - CGR	2 meses
Identificación de procesos en diversos niveles del proceso de la auditoría de cumplimiento		S/ 3000,00	Gerencia de modernización - CGR	3 meses	Informe preliminar (2do entregable)

	Identificación de actividades a realizar durante cada una de las etapas del proceso de la auditoría.	S/ 5000,00	Gerencia de modernización - CGR	3 meses	Informe preliminar (2do entregable)
	Profundizar el análisis de las actividades de elaboración de procedimientos de auditoría.	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR	3 meses	Informe preliminar (2do entregable)
Conformación de comité de procesos CGR para plasmar el Manual de Auditoría de Cumplimiento a nivel de procesos (7 profesionales, 3 de los cuales deben tener amplia experiencia en control y 4 en arquitectura de procesos.	Esquematizar en diagramas de flujo y flujogramas los procesos de Planeamiento, Planificación, Ejecución y Elaboración de Informe	S/ 6000,00	Gerencia de modernización – CGR / Sub Gerencia de Procesos	3 meses	Informe de actividades
	Identificar las actividades claves y la ruta crítica del proceso de auditoría	S/ 6000,00	Gerencia de modernización – CGR / Sub Gerencia de Procesos	3 meses	Informe de actividades
	Identificar los puntos de control por cada proceso y actividad que del proceso de auditoría de cumplimiento	S/ 10000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos	3 meses	Informe de actividades
	Elaboración de procedimientos para cada etapa del proceso de Auditoría de Cumplimiento, teniendo en consideración los conceptos básicos de las ISSAI 400 y 4000 ⁽³⁾	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	3 meses	Borrador de Manual de Auditoría de Cumplimiento
Elaboración de procedimientos para cada etapa de auditoría bajo el enfoque de procesos donde se identifique la cadena de resultados: Insumos, actividades y productos	Presentación de procesos por cada etapa del proceso de auditoría de cumplimiento	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	1 mes	Esquema de procesos
	Presentación de actividades críticas y puntos de control por cada actividad.	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	1 mes	Listado de actividades

³ Vigente desde diciembre de 2016, según la IDI.

	Definición de ruta crítica de planificación, ejecución y elaboración de informe	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	3 meses	Ruta crítica del control
Puesta en marcha de la auditoría de cumplimiento bajo el enfoque en procesos y prueba piloto	Alineamiento Sistematización del SICA, implementando controles automatizados y alertas de cumplimiento de oportunidad por etapas, de acuerdo a las actividades críticas	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	3 meses	Informe de actividades de compatibilización del SICA con el nuevo enfoque de procesos
	Creación de 10 auditorías de cumplimiento como piloto para probar la implementación del enfoque por procesos	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	5 meses	Informes de Auditoría de Cumplimiento
Informe final de proceso de auditoría de cumplimiento bajo enfoque de procesos (Cadena de Resultados)	Evaluación de 10 auditorías de cumplimiento respecto al cumplimiento de los plazos	S/ 2000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	1 mese	Informe final de actividades
	Evaluación del equipo auditor ex ante y ex post de la auditoría	S/ 2000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	1 mese	Informe final de actividades
	Identificación de brechas de cumplimiento de plazos	S/ 2000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	1 mese	Informe final de actividades
		S/ 69 000,00			

Fuente: Elaboración propia

5.5 Análisis de la viabilidad

A continuación, se presenta el análisis de la viabilidad de la propuesta, la cual en todos sus extremos cuenta con el máximo puntaje de 9, debido a que el mejoramiento de la oportunidad de los informes de auditoría de cumplimiento es un tema de importancia en la CGR. En el cuadro N° 18 de muestra la evaluación de viabilidad

Cuadro N° 18 Análisis de viabilidad de la propuesta

Tipo y subtipo de viabilidad		Valores presentados	Valor obtenido por la propuesta presentada
Viabilidad organizacional	Política	0 = En desacuerdo las principales autoridades de la organización 1 = A favor en un nivel regular las principales autoridades de la organización. 2 = A favor en un nivel alto las principales autoridades de la organización.	2
	Capacidad	0 = La organización no tiene la capacidad para desarrollar la propuesta 1 = La organización tiene una capacidad de nivel medio para desarrollar la propuesta. 2 = La organización tiene una capacidad de nivel alto para desarrollar la propuesta.	2
Viabilidad financiera		0 = La organización no puede costear la innovación propuesta 1 = La organización puede costear la innovación propuesta, aunque con dificultades 2= La organización puede costear la innovación propuesta sin dificultades.	2
Viabilidad Normativa	Ámbito	0 = Fuera del ámbito de intervención de la organización. 1 = Dentro del ámbito de intervención de la organización. 2 = Dentro del ámbito de intervención de la organización.	2
	Dificultades normativas	0 = La propuesta implica un cambio normativo importante y de alto nivel 1 = La propuesta implica un cambio normativo de nivel medio 2 = La propuesta no implica un cambio normativo importante.	1
Puntaje total			9

Fuente: Elaboración propia.

Con el propósito de evaluar el costo beneficio de la propuesta escogida, se ha calculado el costo total de las reprogramaciones, multiplicado el costo hora/hombre de las diversas categorías de roles que participan en la auditoría por el tiempo promedio de las reprogramaciones (194), sustrayendo de este total el costo promedio resultante del promedio programado para cada auditoría (72 días), encontrándose que el costo promedio de las auditorías se incrementó en un 73% equivalente a S/ 322 777,68, el cual dividido entre el S/ 69 000,00 que constituye el costo de la intervención, nos otorga un indicador costo / beneficio de 4.67, lo cual señala que la propuesta de intervención es beneficiosa.

CAPÍTULO 6

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Conclusiones a partir de los resultados

A continuación, se exponen las conclusiones principales que emergen del análisis descriptivo de la información recopilada a partir de fuentes secundarias en el marco de la presente investigación.

- Durante el periodo 2015 – 2018, la CGR designó 690 comisiones auditoras que llevaron a cabo igual número de auditorías de cumplimiento a nivel nacional. Del total de auditorías señaladas, se ha identificado que 478 fueron realizadas por las sedes de la CGR ubicadas en el interior del país y que 212 auditorías de cumplimiento fueron realizadas por las unidades orgánicas de la Sede Central de la CGR en entidades públicas ubicadas en Lima Metropolitana.
- Las 212 auditorías realizadas en entidades públicas de Lima Metropolitana representan el 31% del presupuesto total de entidades auditadas en el periodo 2015 - 2018. Asimismo, el monto auditado que compone este universo asciende a 2.91 millones de soles, lo cual representa el 55% del monto total auditado correspondiente a 5.28 millones de soles. Por otro lado, el perjuicio económico del universo de 212 auditorías de cumplimiento asciende a 46.76 millones de soles, lo que representa el 96% del monto total de perjuicio registrado para el total de auditorías del referido periodo (690) ascendente a 48.45 millones de soles.

- En las 212 auditorías realizadas en Lima Metropolitana en el periodo de 2015 -2018 se observa que, en la etapa de planificación, ejecución y elaboración de informes se programan en promedio para su cumplimiento 10, 50 y 12 días laborables respectivamente. En general, una auditoría de cumplimiento se programa en promedio para un plazo de 72 días laborales según el análisis del SICA.
- El análisis de la muestra nos señala que la duración promedio de la fase de planificación de la auditorías de cumplimiento es de 13 días laborables, la duración promedio de la fase de ejecución es de 131 días laborables y, finalmente, el informe se logra emitir, en promedio, en 50 días laborables. En general, un proceso de auditoría de cumplimiento se logra realizar en promedio en un plazo de 194 días laborables.
- En la fase de planificación, en promedio, existe un sobretiempos de 3 días laborables para realizarla, lo que representa un 30% de tiempo adicional al planificado. En cuanto a la fase de ejecución, el sobretiempos promedio se encuentra en 81 días laborables, lo que representa el 161% de tiempo adicional en relación a lo planificado. Finalmente, en la fase de elaboración de informe el sobretiempos es de 38 días laborables, lo que representa un 300% de tiempo adicional en relación al plazo programado. El proceso en total tiene un sobretiempos promedio estimado en 122 días laborables, lo que representa un 164% de tiempo adicional en relación al tiempo planificado.

- En todas las etapas de la auditoría de cumplimiento existe un sobretiempo. En la muestra analizada de 212 auditorías se obtuvo que, en la fase de planificación, 21 auditorías se cumplieron fuera del plazo programado, lo que representa el 10% de la muestra. En la fase de ejecución, 197 auditorías se efectuaron fuera del plazo programado, lo que representa el 93% de la muestra. Finalmente, en la en la fase de elaboración de informe, 134 auditorías cumplieron fuera del plazo programado, lo que representa el 63% de la muestra.
- Del total de los 491 auditores participantes, se observa que en los años 2015 y 2016 hubo mayor participación de estos, casi 300 auditores; mientras que para el 2017 y 2018 la cantidad de auditores participantes se redujo drásticamente a la cantidad de 200. Por otro lado, los equipos de auditores están compuestos en promedio por 6 personas; sin embargo, en el 2017 el promedio de auditores por cada comisión fue de 7 auditores y en el 2018 dicho promedio se redujo a 5 auditores.
- En cuanto a los auditores que tuvieron solo una participación durante todo el periodo de análisis, podemos encontrar que la mayor cantidad de auditores con solo una participación se dio en el 2015, año en el que hubo 63 auditores; pero en términos relativos en el 2018 se dio una mayor participación, ya que del total de 150 auditores que participaron alrededor de 44 (29%) participaron por única vez en una comisión de auditoría de cumplimiento. En el otro extremo, en el ejercicio 2017

se dio la menor participación de auditores con solo una participación en auditorías (13%).

- Se observa que hay una cierta correlación entre las variables: *número de auditorías realizadas* y el *número de auditores*, lo cual es lógico ya que a menor cantidad de auditorías la cantidad de auditores requeridos es menor, y viceversa. Por otro lado, se constata una relación inversa entre el número de auditores por cada año y el promedio de días de atraso en la fecha de entrega del informe; es decir, que en años en donde hubo un número mayor de auditores el tiempo promedio de atraso fue menor que en los años donde hubo una menor cantidad de auditores participantes. Finalmente, aunque pareciera contradictorio, existe una relación inversa entre la cantidad de auditorías realizadas en cada año y el tiempo promedio de atraso en la entrega del informe; es decir, a menor cantidad de auditorías de cumplimiento el promedio de días de atraso es mayor que cuando hay una mayor cantidad de auditorías realizadas.
- De un total de 491 auditores, que participaron en las 212 auditorías se observa que el 75% de estos han concentrado su experiencia desempeñando un único rol, en las comisiones auditoras en las que participaron. Por otro lado, los auditores que han tenido mayor variedad de roles dentro de las comisiones de auditoría solo representan el 3% del total de auditores participantes. No se encontró evidencia que un auditor haya desempeñado los 5 roles diferentes.

- Los resultados obtenidos nos indican que los auditores han participado como máximo en 13 comisiones auditoras. Alrededor del 37% del total de auditores han participado solo una vez durante el periodo materia de análisis y si se le suma el grupo de auditores que han participado 2 veces representan el 60%. Esta falta de participación de los auditores ocasiona que estos tengan un bajo nivel de experiencia en el proceso de auditoría de cumplimiento, lo cual conlleva una mayor dificultad y demora en los procesos de auditoría. De hecho, solo un 8% ha tenido experiencia participando en 4 o más auditorías de cumplimiento.
- Los resultados indican que 369 personas han tenido experiencia en un solo rol. De este grupo, más del 50% se ha desempeñado en la función de integrante, seguido del rol supervisor (17%); y el rol jefe de comisión (15%).
- Los resultados indican que, si la comisión auditora está conformada por un conjunto de auditores que han tenido una mayor experiencia, ya sea ocupando un mayor cargo dentro de la estructura o participando en una mayor cantidad de procesos de auditoría, el tiempo de retraso en la entrega del informe se ve reducido. Por el contrario, si se agrupan a auditores con poca experiencia en roles con mayor responsabilidad o que hayan participado solo en un proceso de auditoría, el tiempo de retraso en la entrega del informe será mayor.
- Teniendo en cuenta que los resultados denotan un alto porcentaje de auditores (97%) han desempeñado de 1 a 2 roles en auditorías de cumplimiento en un periodo de 4 años (2015 – 2018); que existen limitaciones en la capacidad

operativa para las comisiones y que el tiempo de retraso del informe se ve reducido cuando la comisión de auditoría está conformada por auditores con más participaciones en este proceso, se concluye que lo que se requiere es una alternativa que optimice, en el marco de un enfoque de procesos, los plazos establecidos para las etapas de este servicio de control con el propósito de generar informes oportunos, sentando además las bases para el posterior entrenamiento y formación de cuadros de auditores de la CGR.

6.2 Cumplimiento del objetivo de la hipótesis de la investigación

Se ha constatado, luego del análisis estadístico de carácter descriptivo, que existe un bajo grado de oportunidad en la emisión de los informes resultantes de las auditorías de cumplimiento realizadas en las entidades de Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018; y que los factores internos asociados denotan baja capacidad operativa de las comisiones auditoras, baja participación de los auditores en diferentes roles en las auditorías de cumplimiento y correlación entre la experiencia de auditores y los retrasos en emisión de informes.

6.3 Limitaciones del Estudio

El presente estudio ha sido elaborado teniendo en cuenta la información extraída del SICA respecto del periodo 2015-2018, evaluándose la oportunidad de emisión de los informes con base al plazo proyectado y al plazo realmente insumido en las auditorías de cumplimiento, más no en sí el plazo de entrega de los informes a las diversas instancias (Procuraduría, PAS o titular de la entidad).

La investigación identifica ciertos factores internos asociados, los cuales han podido ser interpretados en forma preliminar a partir de la información del SICA. Entre estos factores destacan la capacidad operativa de las comisiones auditoras y las veces que han participado los auditores y roles desempeñados en las auditorías de cumplimiento en el periodo en mención, lo cual se interpreta en su experiencia a nivel de participación en la auditoría de cumplimiento.

La complejidad de la materia a examinar no ha sido tomada en cuenta por ser un factor externo y porque este atributo es evaluado en la etapa de planeamiento a juicio experto de cada comisión auditora y la correspondiente unidad orgánica de la que depende la auditoría de cumplimiento. Asimismo, la base de datos del SICA no discrimina el grado de complejidad de las auditorías y tampoco este atributo podría asociarse directamente al tipo de entidad auditada.

No se ha considerado la evaluación de factores externos que afectan los plazos de cada etapa debido a que, a nivel del SICA, no se encuentran reportes fiables y sistematizados que puedan ser extraídos para el análisis descriptivo.

6.4 Recomendación para implementar la propuesta

Teniendo en consideración la propuesta de intervención planteada, se debe proveer los recursos necesarios y comprometer a todos los actores involucrados (con base a la “identificación y descripción de componentes cadena de resultados del cuadro N°17) para la implementación de la cadena de resultados en el proceso de la auditoría, ya que esta propuesta servirá para sincerar y sistematizar los insumos, actividades y productos de cada de cada etapa de la auditoría de cumplimiento, con el fin de optimizar los plazos establecidos para las etapas de este servicio de control, generando como resultado final, informes oportunos. Asimismo, permitirá a posteriori, el fortalecimiento de las unidades básicas de control a través del entrenamiento masivo; así como la formación de cuadros de auditores de la CGR.

Con el propósito de operativizar la propuesta de intervención se han previsto las actividades siguientes:

1. Contratación de consultor individual para revisión del Manual de auditoría de cumplimiento y modificatorias, con el propósito de plasmar las actividades bajo en enfoque de procesos.
2. Conformación de comité de procesos CGR para plasmar el Manual de Auditoría de Cumplimiento a nivel de procesos (7 profesionales, 3 de los cuales deben tener amplia experiencia en control y 4 en arquitectura de procesos, en coordinación Coordinar con la Gerencia de modernización – CGR Gerencia de Sistemas / Sub Gerencia de Procesos.

3. Elaboración de procedimientos para cada etapa de auditoría bajo el enfoque de procesos donde se identifique la cadena de resultados: Insumos, actividades y productos.
4. Puesta en marcha de la auditoría de cumplimiento bajo el enfoque en procesos y prueba piloto.
5. Informe final de proceso de auditoría de cumplimiento bajo en enfoque de procesos.

Referencias bibliográficas

- Cannon-Bowers J, Tannenbaum SI, Salas E, et al. (1995). Defining team competencias and establishing team training requirements. (Jossey-Bass, Ed.) *Team Effectiveness and Decision Making*(330-380).
- Chávez, J. M. (2012). *Configuración y usos de un mapa de procesos*. AENOR.
- Contraloría General de la República. (2021). La reforma del control gubernamental en el Perú: Balance al trienio de su implementación. Lima, Perú.
- Datos abiertos. (12 de Diciembre de 2020). *Datos abiertos*. Obtenido de <https://www.datosabiertos.gob.pe>
- Fernández, M. A. (2003). *El control, Fundamento de la Gestión por Procesos y la Calidad Total*. Madrid: ESIC Editorial.
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (2 de Febrero de 2019). *Instituto Nacional de Estadística e Informática*. Obtenido de www.inei.gob.pe: <https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/boletin-percepcion-gobernabilidad-enero-2019-4ta-version.pdf>
- ISSAI 400 . (2013). *"Principios de la Auditoría de Cumplimiento"*. Obtenido de www.contraloria.gob.pe: http://doc.contraloria.gob.pe/libros/2/pdf/ISSAI-400S%20Normas_para_la_Elaboracion_de_los_Informes_en_la_Fiscalizacion_Publica.pdf
- ISSAI 4100 . (2013). *Directrices para las auditorías de cumplimiento realizadas separadamente de la auditoría de estados financieros*. Obtenido de www.contraloria.gob.pe: http://doc.contraloria.gob.pe/libros/2/pdf/ISSAI_4100_S-Directrices_Auditoria_de_Cumplimiento.pdf
- Ley N° 27785. (23 de Julio de 2002). Diario Oficial el Peruano. *Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República*. Lima, Perú: Contraloría General de la República.
- Louffat, E. (2007). *Organigramas y Manuales Organizacionales: Fundamentos para su elaboración*. Lima: ESAN.
- París Mañas, G., Mas Torelló, O., & Torrelles Nadal, C. (2016). La evaluación de la competencia "trabajo en equipo" de los estudiantes universitarios". *Revista d'Innovació Docent Universitària*(núm. 8), p. 86-97.
- Petrone, P. (2019). Organización y funcionamiento de los equipos de trabajo. *Revista Colombiana de Cirugía*, 34(3), 224-225. Recuperado el 15 de Abril de 2020, de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=3555/355561127001>
- R.C N° 138-2015-CG. (20 de Marzo de 2015). Diario Oficial El Peruano. *"Aprobar el uso obligatorio del Sistema Integrado de Control de Auditorías"*. Lima, Perú: Contraloría General de la República.

- R.C N° 273-2014-CG. (13 de Mayo de 2014). Diario Oficial el Peruano. "*Normas Generales de Control Gubernamental*". Lima, Perú: Contraloría General de la República.
- R.C N° 473-2014-CG . (23 de Octubre de 2014). Diario Oficial El Peruano. "*DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento"*". Lima, Perú: Contraloría General de la República.
- Resolución de Contraloría N° 138-2015-CG "Aprobar el uso obligatorio del Sistema Inegradado de Control de Auditorías - SICA". (20 de Marzo de 2015). Diario Oficial El Peruano. Lima, Perú: Contraloría General de la República.
- Sampieri, R., & Collado, C. (2014). *Metodología de la Investigación* (6ta Edición ed.). D.F México: Mc Graw Hill.
- Shack, N., Pérez, J., & Portugal, L. (2020). Cálculo del tamaño de la corrupción y la inconducta funcional en el Perú: Una aproximación exploratoria. Lima, Peru.
- Torrelles Nadal, C. (2011). Eina d'avaluació de la competència de treball en equip. (*Doctoral dissertation, Universitat de Lleida*).
- Torrelles Nadal, C., Coiduras Rodríguez, J. L., Isus, S., Carrera, X., París Mañas, G., & Cela, J. M. (2011). Competencia de trabajo en equipo: definición y categorización. *Profesorado: revista de currículum y formación del profesorado*, vol. 15(núm 3), p. 329-344.
- Trechera, J. L. (2003). Trabajar en equipo: talento y talante, técnicas de dinámicas. España: Colección ETEA.
- Velasco, J. A. (Julio de 2012). *Gestión por procesos*. Madrid: ESIC Editorial.
- www.procuraduria.gov.co. (s.f.). <https://www.procuraduria.gov.co>. Obtenido de <https://www.procuraduria.gov.co>

Anexos

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Representatividad de las 212 auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana respecto al total a nivel nacional
Definición	El indicador propuesto permite medir la importancia relativa que tienen las auditorías desarrolladas por sedes de la CGR de Lima Metropolitana respecto al total de auditorías a nivel nacional.
Importancia	El indicador es desarrollado con la finalidad de identificar la estructura porcentual a nivel de número de auditorías y monto observado, y desde ese enfoque poder resaltar y priorizar las auditorías realizadas en Lima Metropolitana dentro del total de auditorías debido a su relevancia.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	A mayor valor del indicador en términos absolutos, tanto a nivel de casos y montos observados en las auditorías, implicará necesariamente un mayor valor de participación en términos relativos, y por ende indicará la importancia y representatividad respecto al total de las auditorías.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum_i^n A_k}{TA} \times 100$ <p style="text-align: center;"><i>k: Lima Metropolitana, Provincia</i></p> <p>Donde: A: N° de Auditorías o Monto observado de auditoría TA: Total de auditorías o Monto total de auditoría k: Clasificación de las auditorías</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Crear una tabla de contingencia con la clasificación de las auditorías y las columnas para el total de casos y montos observados. Paso 2: Colocar la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)” y “SUMAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 3: Dividir el número de auditorías y monto observado por la variable de clasificación entre el total de casos.

FICHA TÉCNICA DEL INDICADOR	
Nombre del indicador	Estadísticas de las etapas del proceso de la Auditoría de Cumplimiento
Definición	Los estadísticos permite desarrollar análisis estadístico de la cantidad días que se requieren en adición al plazo programado por cada etapa de la auditoría de cumplimiento.
Importancia	Permitirá conocer un conjunto de datos estadísticos (promedio, desviación estándar, varianza y rango, mediana) relacionados a la cantidad de días adicionales respecto al plazo programado en cada etapa de la auditoría de cumplimiento. El resultado obtenido permitirá identificar cuáles de las etapas requieren más tiene mayor diferencia entre los plazos programado y ejecutado..
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	Mientras el valor del índice sea menor será mejor, porque evidenciará que el atraso respecto a la fecha y plazos programados para el cumplimiento de cada una de las etapas serán menores.
Fórmula o método de cálculo	$\text{Estadísticos}(Plazo_{ejec,m} - Plazo_{prog,m})$ <p><i>m: planificación, ejecución, ..., proceso de auditoría</i></p> <p>Donde: Plazo_{ejec}: Plazo o días de ejecución por etapa Plazo_{prog}: Plazo o días programados por etapa m: Etapa del proceso de auditoría de cumplimiento</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Calcular el número de días adicionales a lo programado para que se cumpla con enviar el informe. Paso 2: Dirigirse a: Datos -> Análisis -> Análisis de datos -> Estadística descriptiva. Paso 3: Seleccionar los datos de análisis. Paso 4: Seleccionar y aceptar las opciones de salida y resumen de estadísticas. De ser el caso, seleccionar las opciones de agrupación y rótulos en la primera fila.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Oportunidad en las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento
Definición	El indicador permite medir el porcentaje de auditorías con sobreplazo y la cantidad de días promedio de sobreplazo que se tiene para cumplir con cada una de las etapas de auditorías.
Importancia	La importancia del indicador nos permite evidenciar la brecha de los plazos programados por cada etapa respecto a los plazos en que realmente se ejecutan cada etapa, de esa manera se podrá identificar cuáles son las etapas con mayores dificultades dentro de todo el proceso. Por otro lado, nos mostrará evidencia el nivel de recurrencia en el no cumplimiento con los plazos de cada etapa.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	A mayor valor del indicador significará que la brecha de días entre los plazos programados y los plazos de ejecución son mayores, con ello se evidenciará que existen dificultades con el cumplimiento oportuno de las auditorías. Asimismo, un mayor valor de porcentaje de las auditorías con sobreplazo hará suponer que el no cumplimiento con los plazos es recurrente.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum PlazosEjec_{i,m}}{A} - \frac{\sum PlazosPlan_{i,k}}{A}$ <p style="text-align: center;"><i>m: planificación, ejecución, ..., proceso de auditoría</i> <i>i: 1, 2, 3, 4, ..., 211, 212</i></p> <p>Donde: PlazoEjec: Plazo para realizar la ejecución por etapa PlazoPlan: Plazo programado por etapa m: Etapa del proceso de auditoría de cumplimiento i: Auditoría i A: N° total de auditorías</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Calcular los plazos por etapas en días laborables. Paso 2: Obtener el promedio de plazos programados y ejecutados por etapas. Paso 3: Calcular la diferencia promedio de plazos. Paso 4: Calcular el número de auditorías con sobretiempo y dividir entre el total de auditorías.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Cantidad de días de retraso en la emisión de informes
Definición	El histograma es una representación gráfica de la variable del número días en forma de barras, donde la superficie de cada barra es proporcional a la frecuencia del número de casos que se resuelven en un determinado número de días. Para el caso de la estimación la variable de interés es el número de días posteriores en la que entrega el informe respecto a la fecha programada.
Importancia	El indicador es importante debido a que ofrece una visión de grupo permitiendo observar una tendencia o concentración por parte de los datos, por ubicarse hacia un determinado rango de días dentro del espectro de valores posibles.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	Mientras más número de casos haya en un periodo de tiempo ello implicará que es más frecuente o habrá tendencia a que los informes se envíen con un cierto margen de días posteriores respecto a la fecha programada.
Fórmula o método de cálculo	$\sum_{t=1}^n A_t$ <p>$t: < 0,3], < 3,6], \dots, < 60 - +60]$</p> <p>Donde: A: Auditorías T: rangos de días adicionales posteriores a la fecha programada</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Calcular el número de días adicionales a lo programado necesarios que se envía el informe. Paso 2: Determinar los intervalos de tiempo. Paso 3: Contar el número de auditorías por intervalo determinado. Paso 4: Colocar la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 5: Graficar el histograma.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Participación de auditores por año
Definición	El indicador consiste en describir la estructura de la participación de auditores por año, asimismo se evaluará el nivel de participación de auditores nuevos por cada año.
Importancia	El indicar es importante porque pretende vincular el número de participantes en la comisión auditora con la carga procesal de las auditorías y el número de días adicionales con los que se logra cumplir con entregar el informe final.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	Se espera que a mayor número de auditorías la comisión de auditoría debería contar con mayor cantidad auditores participantes, mientras que a mayor número de auditores el tiempo de días adicionales con los que se logra cumplir el informe final debería ser el menor posible.
Fórmula o método de cálculo	$\sum_{t=1}^n As_t$ <p>n: 2015, 2016, 2017, 2018</p> <p>Donde: As: Auditores o Auditorías n: años comprendidos en la investigación</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Calcular el promedio de días adicionales a lo programado necesarios que se entregue el informe por año, mediante la fórmula "PROMEDIO.SI(rango criterio, criterio, [rango promedio])". Paso 2: Calcular el número de auditorías por año, mediante la fórmula; "=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)". Paso 3: Calcular el número de auditores por año, mediante la fórmula; "=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)". Paso 5: Realizar un gráfico combinado entre el número de auditorías, número de auditores y el promedio de días extras que se necesitan para entregar el informe de cumplimiento..

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Cantidad de roles desempeñados por los auditores.
Definición	El indicador propuesto permite medir la cantidad de roles que han tenido los auditores que han participado en las auditorías de cumplimiento durante el periodo 2015 - 2018.
Importancia	El indicador es desarrollado con la finalidad mostrar evidencia de la existencia de una concentración de la experiencia de los auditores en el desempeño de un solo rol, ello conlleva a un poco experiencia a raíz que hay un alto porcentaje de auditores que solo han desempeñado un rol.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	A mayor cantidad de auditores en una cantidad de roles implicará una mayor concentración o variedad de experiencia.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum_i^n N_k}{TAS} \times 100$ <p style="text-align: center;"><i>k</i>: 1, 2, 3, 4, 5</p> <p>Donde: N: N° de Auditores con k número de roles TAS: Total de auditores participantes k: Número de roles que pueden alcanzar los auditores.</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Crear una tabla con los números de roles que puede alcanzar un auditor. Paso 2: Colocar la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 3: Dividir el número de auditores con k roles entre el total de auditores participantes.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Nivel de participación e incidencia que tienen los auditores
Definición	El indicador propuesto permite medir la cantidad de veces en que ha participado un auditor en diversas ocasiones de auditorías.
Importancia	El indicador es desarrollado con la finalidad corroborar la poca experiencia de los auditores a raíz que hay un alto porcentaje de auditores que han logrado participar en una sola auditoría.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	A mayor valor del indicador en términos absolutos, implicará necesariamente una mayor incidencia de los auditores respecto al número de participaciones.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum_i^n N_k}{TAS} \times 100$ <p style="text-align: center;"><i>k</i>: 1, 2, 3, 4, ..., 13</p> <p>Donde: N: N° de Auditores con k número de participaciones TAS: Total de auditores participantes k: Número de participaciones en comsiones de auditoría</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Crear una tabla con los números de participaciones de auditorías por auditor. Paso 2: Colocar la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 3: Dividir el número de auditores por número de auditorías entre el total de auditores participantes.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Experiencia de auditores por rol
Definición	El indicador propuesto permite evidenciar la estructura de participación de los auditores con una sola participación dentro de las 5 categorías de roles que se puede ocupar en la comisión auditora.
Importancia	El indicador mostrará en cuál de los roles es el más propenso que se ubique a un auditor sin experiencia o muy baja experiencia en el proceso de auditorías de cumplimiento.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	A mayor cantidad de auditores que tienen experiencia en un rol implicará una mayor concentración en la categoría de los roles dentro de la comisión auditora, aumentado la probabilidad de que un auditor sin experiencia o baja experiencia sea ubicado en ese rol.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum_i^n N_k}{TA_1} \times 100$ <p><i>k: Integrante, Experto, ..., Jefe de comisión</i></p> <p>Donde: N: N° de Auditores con experiencia solo en el rol k. TA₁: Total de auditores con experiencia en un rol. k: Categorías de roles</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Crear una tabla con los roles que se puede desempeñar dentro de la comisión auditora. Paso 2: Calcular el número de auditores con experiencia en un rol, mediante la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 3: Calcular el número de auditores con experiencia en el rol k, mediante la fórmula “=CONTAR.SI.CONJUNTO(rango_criterio1, criterio1, rango_criterio2, criterio2)”. Paso 3: Dividir el número de auditores con experiencia en el rol k entre el número total de auditores con experiencia en un solo rol.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Incidencia de los auditores participantes en un único rol
Definición	El indicador propuesto permite identificar el nivel de incidencia y concentración de la experiencia auditores con experiencia en un solo rol habiendo participado en más de un proceso de auditoría de cumplimiento.
Importancia	El indicador es relevante porque de manera directa evidencia la concentración de la experiencia de los auditores que han participado en más de una auditoría, pero desempeñando un solo rol dentro de las comisiones auditoras.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	El estimador indicará, por cada rol, que a mayor valor del porcentaje el nivel de los auditores que han participado en más de una auditoría con experiencia en un solo rol será mayor, indicativo de especialización de los auditores en un rol dentro del proceso de auditoría.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum_i^n N_{1,k}}{TA_{1,k}} \times 100$ <p style="text-align: center;"><i>k: Integrante, Experto, ..., Jefe de comisión</i></p> <p>Donde: N_{1,k}: N° de Auditores con experiencia solo en el rol k TA_{+1,k}: Total de auditores con más de 1 participación k: Categoría de los roles</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Crear una tabla con los roles que se puede desempeñar dentro de la comisión auditora.. Paso 2: Calcular el número de participaciones que han tenido los auditores. Paso 3: Calcular el número de roles que han tenido los auditores. Paso 4: Por cada rol calcular el número de auditores con experiencia solo en 1 rol, mediante la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 5: Por cada rol calcular el número de auditores con más de 1 participación en procesos de auditorías, mediante la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 6: Dividir el número de auditores con experiencia en 1 rol entre el número total de auditores con más de 1 una participación por cada rol.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Experiencia en roles
Definición	El indicador propuesto permite evidenciar la estructura de participación de los auditores con la mayor participación dentro de las 5 categorías de roles que se puede ocupar en una comisión auditora, para el periodo de análisis el máximo son 3 roles.
Importancia	El indicador mostrará en cuáles de los roles es el más frecuente que se ubiquen los auditores con mayor experiencia ocupando una mayor variedad roles dentro de la comisión auditora en los procesos de auditorías de cumplimiento.
Tipo de indicador	Indicador descriptivo
Sentido del indicador	A mayor cantidad de auditores que tienen experiencia en una mayor cantidad de roles implicará una mayor experiencia dentro de la comisión auditora y una mayor probabilidad de incidencia de los auditores con experiencia en dichas categorías de roles.
Fórmula o método de cálculo	$\frac{\sum_i^n N_k}{TA_3} \times 100$ <p><i>k: Integrante, Experto, ..., Jefe de comisión,</i></p> <p>Donde: N: N° de Auditores con experiencia en el rol k y con experiencia en 3 roles. TA₃: Total de auditores con experiencia en 3 roles k: Categorías de roles</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Crear una tabla con los roles que se puede desempeñar dentro de la comisión auditora. Paso 2: Calcular el número de auditores con experiencia en 3 roles, mediante la fórmula “=CONTAR.SI(rango criterio, criterio)”. Paso 3: Calcular el número de auditores con experiencia en el rol k y experiencia en 3 roles, mediante la fórmula “=CONTAR.SI.CONJUNTO(rango_criterio1, criterio1, rango_criterio2, criterio2)”. Paso 3: Dividir el número de auditores con experiencia en el rol k entre el número total de auditores con experiencia en 3 roles.

Ficha Técnica Del Indicador	
Nombre del indicador	Correlación entre las variables experiencia de auditores y tiempo de entrega de informes.
Definición	El gráfico evidencia la correlación que existe entre la experiencia conjunta de la comisión auditora y el número de días de atrasos que se tiene en la fecha de entrega respecto a la fecha programada.
Importancia	El grafico de correlación evidenciará el nivel de importancia que tiene la experiencia de los auditores dentro del grupo de trabajo con respecto al cumplimiento de los plazos programados o en su defecto con la reducción de los tiempos de atraso.
Tipo de indicador	Indicador de eficacia
Sentido del indicador	Un coeficiente negativo indicará de manera correlacional que a mayor valor de experiencia global que tengan la comisión auditora el tiempo de atrasos en la fecha de entrega respecto a lo programado será menor.
Fórmula o método de cálculo	$y = \alpha + \beta x$ <p>Donde: y: Puntaje total de la experiencia de la comisión auditora x: N° de días de atraso en la fecha de entrega del informe final : Estimador de la correlación</p>
Fuente de datos	Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Formula en Excel	Paso 1: Calcular por cada auditoría el número de días de atraso en la fecha de entrega del informe respecto a la fecha programada. Paso 2: Identificar los roles que han ocupado los auditores durante el periodo de análisis. Paso 3: Ponderación del número de participaciones de los auditores por el puntaje que tiene cada rol de acuerdo a la estructura de la comisión de auditora. Paso 4: Identificar por cada auditoría los auditores que participan dentro de las comisiones. Paso 5: Consolidar por cada comisión de auditoría los puntajes de experiencia de los auditores que participan. Paso 6: Insertar un gráfico de dispersión con la selección de los datos calculados y activar la opción de mostrar ecuación para identificar los estimadores α y β .