

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

by Nicolas - Kelly Ochoa - Salazar

Submission date: 11-Feb-2021 04:41PM (UTC-0500)

Submission ID: 1507439601

File name: TIA_NICOLAS_OCHOA_KELLY_SALAZAR_12_ENE_21.docx (468.06K)

Word count: 18371

Character count: 97479



69

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA
ESCUELA NACIONAL DE CONTROL

13

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN APLICADA

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

2

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN APLICADA

PARA OBTENER EL GRADO DE MAGISTER 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 con un granito de arena al control gubernamental.

A mi esposa y mis hijos que siempre me ha esperado con abnegación y amor cada vez que he tenido que ausentarme para cumplir con mi deber de auditor al interior del país y que siempre han asumido que es el rol que demanda la patria de mi persona. A mis padres Francisco y Elvira, personas de grandes valores y voluntad férrea, cuyo ejemplo guía mi camino y a mis hermanos de quienes siempre he recibido cariño y amor.

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.

31
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.....	18
1.4 Antecedentes.....	21
1.5 Preguntas y objetivos.....	22
1.5.1 Pregunta general.....	22
1.5.2 Preguntas específicas.....	22
1.6 Objetivo general.....	23
1.7 Objetivos específicos.....	23
1.8 Hipótesis.....	25
1.8.1 Hipótesis general.....	25
1.8.2 Hipótesis específicas.....	25
CAPÍTULO 2 MARCO CONCEPTUAL.....	26
2.1 Control gubernamental.....	26
2.2 Auditoría de cumplimiento.....	29
2.3 El Sistema Integrado de Control de Auditorías – SICA.....	32
2.4 El proceso de auditoría de cumplimiento.....	36
2.4.1 Planeamiento.....	36
2.4.2 Planificación.....	37
2.4.3 Ejecución.....	38
2.4.4 Elaboración del Informe.....	39
2.5 La comisión auditora.....	40

CAPÍTULO 3 METODOLOGÍA.....	43
3.1 Método de análisis.....	43
3.2 Herramientas de medición	44
3.3 Trabajo exploratorio.....	44
CAPÍTULO 4 RESULTADOS	49
4.1 Oportunidad en la emisión de informes de auditoría de cumplimiento	49
4.2 Factores asociados a la oportunidad de informes de auditoría de cumplimiento	56
4.2.1 Capacidad operativa asignada a las comisiones auditoras.....	56
4.2.2 Roles en las comisiones auditoras.....	60
4.2.3 Correlación entre la experiencia de auditores y retrasos en emisión de informes.	66
CAPÍTULO 5 DISEÑO DE LA PROPUESTA DE SOLUCIÓN.....	69
5.1 Objetivo de la propuesta.....	69
5.2 Análisis de las alternativas	69
5.3 Descripción de la alternativa señalada	74
5.4 Formulación de la intervención.....	79
5.5 Análisis de la viabilidad.....	83
CAPÍTULO 6 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	85
6.1 Conclusiones a partir de los resultados	85
6.2 Cumplimiento del objetivo de la hipótesis de la investigación	89
6.3 Limitaciones del estudio	90
6.4 Recomendación para implementar la propuesta	91
Lista de referencias	92

Índice de figuras

Figura N°1. Auditorías de cumplimiento realizadas a nivel nacional	16
Figura N° 2. Auditorías de cumplimiento realizadas en Lima Metropolitana	17
Figura N° 3. Evolución sobre la confianza institucional	19
Figura N° 4. Planeamiento, proceso y cierre de auditoría.	32
Figura N° 5. Enfoque: Cliente - Producto - Producción del SICA.....	33
Figura N° 6. Etapa de la Planificación.....	37
Figura N°7. Etapas de la Ejecución.....	39
Figura N° 8. Etapa de Elaboración de Informe.....	40
Figura N° 9. Comisión auditora	40
Figura 10. Muestra respecto a lo observado	43
Figura N° 11. Representatividad de 212 auditorías de Lima Metropolitana	46
Figura N°12. Comparativo de cumplimiento.....	55
Figura N° 13. cantidad de días de retraso en la emisión de informes	56
Figura N° 14 Correlación: número de auditorías realizadas y el número de auditores .	59
Figura N° 15.Número de participaciones de auditores en comisiones de auditoría	62
Figura N° 16.Concentración de roles desempeñados por auditores	63
Figura N° 17. Estructura de Comisión auditora	66
Figura N° 18. Correlación: experiencia de auditores y tiempo de entrega de informes.	68

Índice de Cuadros

Cuadro N° 1. Módulos del SICA.....	34
Cuadro N° 2. Interacción entre el SICA y el proceso de la auditoría de cumplimiento ..	35
Cuadro N° 3. Representatividad de las auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana	45
Cuadro N.º 4. Estructura de participación en auditoría según gerencia o subgerencia	47
Cuadro N° 5. Estadísticas de las etapas del proceso de la Auditoría de Cumplimiento	51
Cuadro N.º 6. Oportunidad en las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento. ...	54
Cuadro N° 7. Participación de auditores por año	58
Cuadro N° 8. Cantidad de roles desempeñados por los auditores.....	60
Cuadro N° 9. nivel de participación e incidencia que tienen los auditores	61
Cuadro N° 10. Experiencia de auditores por rol	63
Cuadro N° 11. Incidencia de los auditores participantes en un único rol	64
Cuadro N° 12. Experiencia en roles	65
Cuadro N° 13. Evaluación de alternativas.....	74
Cuadro N° 14. Insumos, actividades y productos - Etapas de Planeamiento y Planificación.....	76
Cuadro N° 15. Insumos, actividades y productos - Etapa de Ejecución.....	77
Cuadro N° 16. Insumos, actividades y productos - Etapa de Elaboración de Informe. .	78
Cuadro N° 17. Identificación y descripción de componentes <i>Cadena de resultados</i>	80
Cuadro N° 18 Análisis de viabilidad de la propuesta.....	83

Resumen

El presente Trabajo de Investigación Aplicada 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. A tal efecto, se toma una muestra de 212 auditorías de cumplimiento de un total de 690 realizadas en el referido periodo a nivel nacional. Se considera que dicha muestra es suficientemente representativa, tanto respecto de la diversidad de las materias a examinar como de los montos presupuestales auditados. De hecho, dicha muestra representa el 55% del monto total auditado.

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 ¹⁰ en el marco del principio de oportunidad establecido en la Ley del SNC y CGR.

Palabras claves: auditoría de cumplimiento, principio de oportunidad, comisión auditora, ³ informe de auditoría de cumplimiento, fases de la auditoría de cumplimiento.

Abstract

This Applied Research Work describes and quantifies the timeliness of the reports resulting from ⁸ the compliance audits carried out by the CGR in the public entities of Metropolitan Lima, in the period 2015 - 2018, and their associated factors. For this purpose, a sample of 212 compliance audits is taken out of a total of 700 carried out in the referred period at the national level. Said sample is considered to be sufficiently representative, both of the complexity of the subjects to be examined and of the budget amounts involved. In fact, this sample represents 55% of the total amount audited.

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 compared to the initial period foreseen, presenting a median of 131 additional days until the report was prepared. This fact, given its high frequency, has a wide impact on the levels of internal and external efficiency, which constitute the essential objective ⁸ of the compliance audit within the framework of the principle of opportunity established in the SNC and CGR Law.

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 ¹⁶ 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 una muestra de 212 auditorías de cumplimiento.

Se considera que dicha muestra es suficientemente representativa, tanto de la cantidad de auditorías de las que representa el 31%, así como de la diversidad de las materias **examinadas y de los** montos presupuestales involucrados. De hecho, dicha muestra representa el 55% del monto total auditado y el 96% del monto de perjuicio observado.

Por definición, ⁴⁰ 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 ²³ 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.

De la muestra revisada, se advierte que la oportunidad de emisión de ⁸ los informes de auditoría de cumplimiento en el periodo antes citado, se vio afectada principalmente por la demora en ³ 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 ⁵² en el proceso total de una auditoría de cumplimiento, ⁴³ desde la planificación hasta la emisión del informe, se insumen 196 días en promedio, en contraposición a los 74 días programados en promedio.

Como factores internos asociados a la oportunidad de los informes se ha identificado a capacidad operativa de las comisiones auditoras y la experiencia de los auditores de acuerdo a su participación en diferentes roles en las auditorías de cumplimiento, aunque esto deberá ser materia de investigaciones más profundas que escapen al objetivo específico de la presente investigación.

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 ¹⁴ 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 ⁶⁷ un papel muy importante en la lucha contra la corrupción. Para ello, cuenta en su normativa de control gubernamental con un servicio de control posterior denominado *auditoría de cumplimiento*, cuyo marco jurídico y procedimental le permite efectuar el señalamiento de responsabilidades de tipo administrativo e ⁵ indicios de presunta ⁶⁶ responsabilidad civil y penal (en los casos de delitos contra la administración pública) como resultados del correspondiente informe de auditoría; así como aspectos

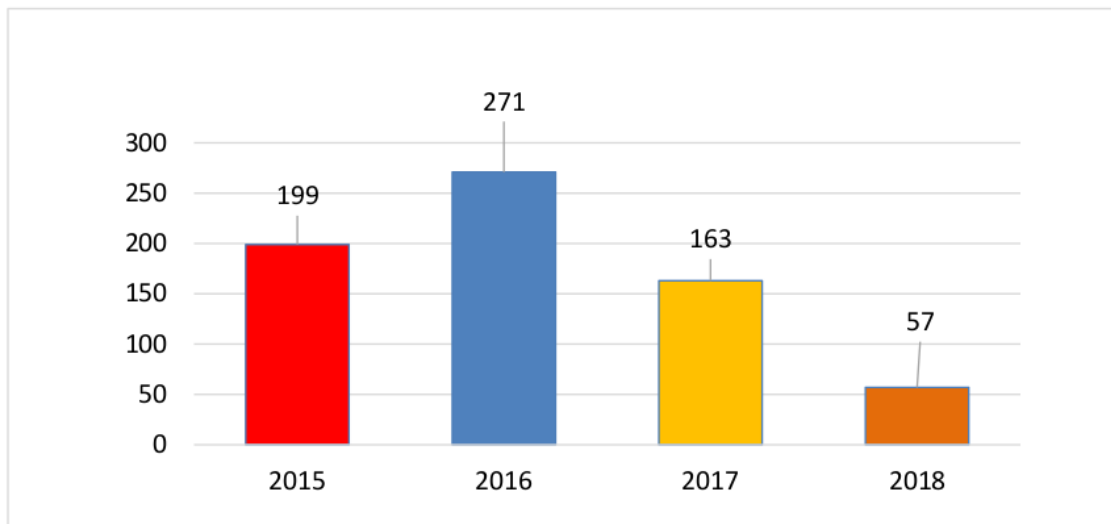
²⁰ relevantes de auditoría y deficiencias de control interno que contribuyen a la mejora de la gestión de las entidades públicas.

²⁷ Las auditorías de cumplimiento son llevadas a cabo por un grupo humano denominado *comisión auditora*, que está conformada por un ¹⁵ equipo multidisciplinario de ⁸ 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 oportunidad “consistente en que las acciones de control se lleven a cabo en el momento y circunstancias debidas y pertinentes para cumplir su cometido” (Ley N° 27785, 2002).

En el periodo 2015-2018, la CGR dispuso la realización de 690 auditorías de cumplimiento a nivel nacional, tal ³⁵ como se muestra en la Figura 1.

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

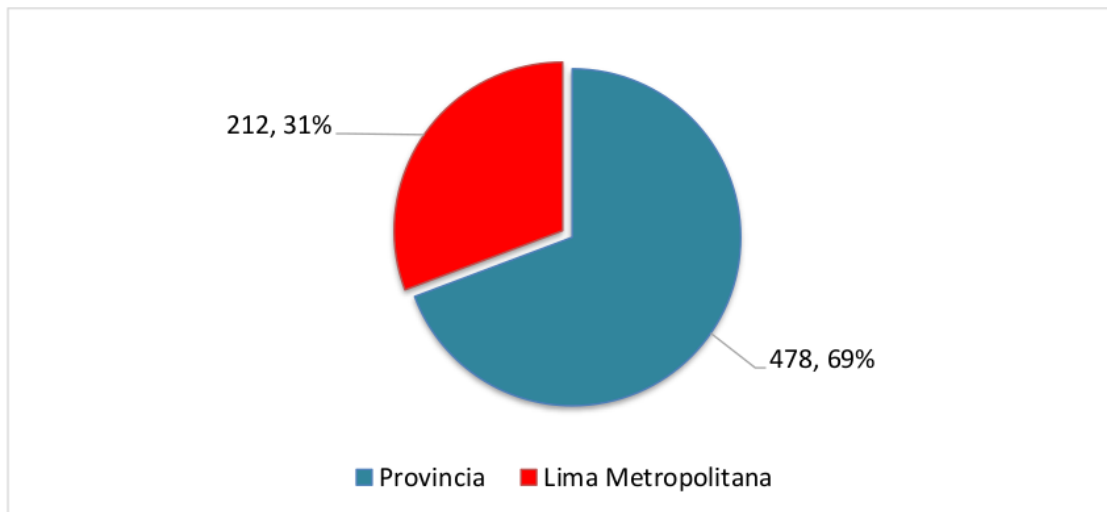


Fuente: SICA- Sistema Integrado de Administración de Control de Auditorías.

Elaboración propia.

Del total antes mencionado, se advierte que 212 fueron realizadas ⁵ 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 realizado a nivel nacional en el periodo referido, concentran el 55% respecto del monto total observado y el 96 % del perjuicio económico, por lo que su análisis es altamente representativo.

Respeto a la oportunidad en la emisión de ¹⁹ 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 oportunidad planteado en la Ley del SNC y la CGR.

La oportunidad en ⁵⁹ 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, constituidos por temas de capacidad operativa, brechas en capacitación, vacíos procedimentales, formación de competencias de los auditores (factores internos); así como la diversidad de la materia a examinar, atención de requerimientos por parte de la entidad pública y cambios procedimentales y normativos de la auditoría de cumplimiento (factores externos), situaciones que impiden a la comisión auditora cumplir con los plazos establecidos.

En tal sentido la presente investigación está enfocada en describir y cuantificar la oportunidad de ²⁰ 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 asociados en el conjunto de las etapas de la acción de control bajo la modalidad de auditoría de cumplimiento.

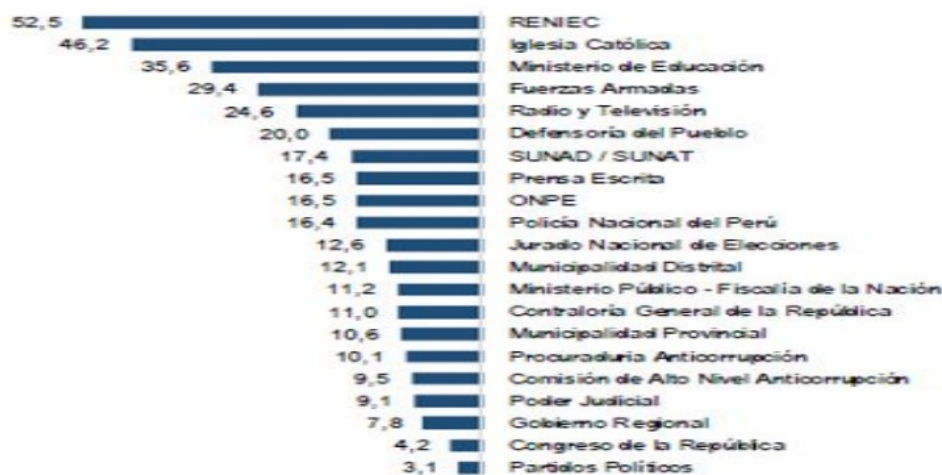
1.3 Justificación del problema público

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 ⁸ en la oportunidad de emisión de los informes de auditoría de cumplimiento.

La presente investigación ^{es}, asimismo, de vital importancia para la CGR, porque contribuye a describir y cuantificar la oportunidad de ²⁰ 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 ³³ 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 ¹⁹ 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 describir los principales efectos que se derivan de la falta de oportunidad ¹³ en los informes de auditoría de cumplimiento:

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 ⁸ los informes de auditoría de cumplimiento.

⁵ En suma, el bajo cumplimiento de los plazos previstos para la emisión de los Informes de auditoría no contribuye al cumplimiento del principio de oportunidad, componente esencial de la creación de valor público.

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 ⁴ las etapas planificación, ejecución y elaboración de informe de las auditorías de cumplimiento realizadas en ³⁷ 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 ³⁷ en Lima Metropolitana en el periodo 2015 – 2018?

¹⁹ 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 asociados.

1.7 Objetivos específicos

- Determinar el grado de oportunidad de ⁴ las etapas planificación, ejecución y elaboración de informe de las auditorías de cumplimiento realizadas en ³⁷ 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 ⁴ 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

¹⁶ El SNC, conformado por la CGR, ⁴³ 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" ¹¹ (Ley N° 27785, 2002).

De conformidad con la referida norma, ²⁹ 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 ²³ especialización de cada entidad, así como las modalidades de control aplicables y los objetivos trazados para su ejecución.

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 ¹² competencia exclusiva de las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades las modalidades previa y simultánea, mientras que la modalidad posterior es realizada:

11

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)

3

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.

5

17

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 ⁵ 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).¹⁶

Finalmente, la normativa en mención define a los ³³ 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).

¹² 2.2 Auditoría de Cumplimiento

En el marco de los servicios de control posterior, consignados en las NGCG, según ⁴⁰ la R.C N° 273-2014-CG, 2014, se define a la Auditoría de Cumplimiento de la siguiente manera:

³² 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). ⁵ 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” ⁸ (R.C N° 273-2014-CG, 2014, pág. 15).

Como normativa específica para regular las auditorías de cumplimiento, la CGR, emitió ¹² 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)

³¹ 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)

¹⁰ La auditoría de cumplimiento realizada por las unidades orgánicas de la CGR, es llevada cabo mediante la ⁵ 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.

⁵¹ 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 ¹ 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



⁶ Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA <http://doc.contraloria.gob.pe/sica/>

El SICA, ¹ 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).

48

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.

4

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
	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.	
	1.3. Objetivos de la revisión y materia a examinar.	2.3. Procedimientos de auditoría	Cierre de auditoría
	1.4. Normativa general.	2.4. Aprobación del plan de auditoría definitivo.	1. Registrar resultados
	1.5. Comisión auditora.		3. Evaluación general de la auditoría.
	1.6. Procedimientos mínimos.	Ejecución	
	1.7. Plazos de entrega planificados.	2.5. Definición de la muestra de auditoría.	
	1.8. Reunión de validación de plan de auditoría inicial.	2.6. Ejecución del plan de auditoría definitivo.	
		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.	

33
Etapas de la auditoría de cumplimiento /Actividades

6
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 ⁷ 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 ¹⁸ la materia a examinar, con base a ⁴ la estructura del negocio, el control interno de la materia a examinar; asimismo, se definen objetivos, criterios y ¹⁵ los recursos para la auditoría.

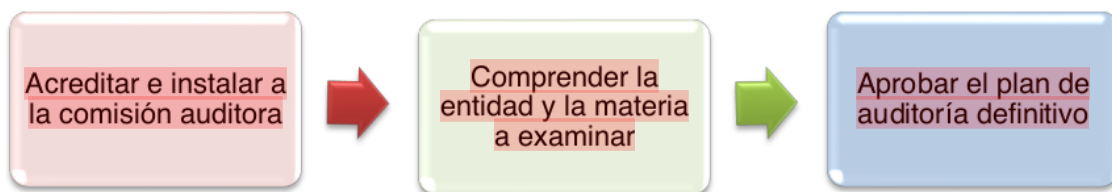
Como producto de ¹⁰ la etapa de planeamiento se obtiene ⁴ la *Carpeta de Servicio*, cuyo contenido es el siguiente: ¹⁰ Materia a examinar, objetivos, alcance, criterios de auditoría, costos y recursos; además de procedimientos de auditoría mínimos o esenciales, cronograma y plazos de entrega de informe. La referida carpeta también contiene información documentada relacionada a los antecedentes de la entidad pública. Como resultado de una Carpeta de Servicio elaborada se ⁴ elabora el proyecto de oficio de acreditación, documento que una vez suscrito por las instancias correspondientes, es usado para ³⁰ presentar a la comisión auditora ante el titular de la entidad pública sujeta a control y dar ⁸ 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. 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 ²⁴ Ejecución



³ 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 ²⁵ 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*, ⁷ *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 ⁷ 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. ⁴ Etapa de Elaboración de Informe

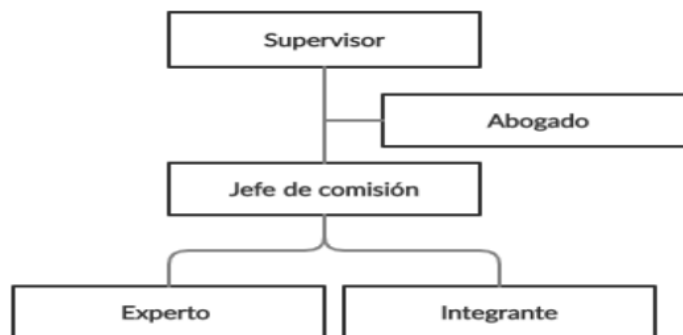


¹² Fuente: Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG "DIRECTIVA N° 007-2014-CG/GCSII "Auditoría de Cumplimiento" y "Manual de Auditoría de Cumplimiento.

2.5 La comisión auditora

²⁷ Las auditorías de cumplimiento son llevadas a cabo por un equipo multidisciplinario de auditores gubernamentales denominado *Comisión auditora*, cuyos miembros desempeñan ¹⁸ 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° 8.

Figura N° 9. Comisión auditora



³ 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 (2019), 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 “...²⁸ 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 ⁴ un gran sentido de compromiso. Los miembros descubren las fortalezas y debilidades de los

demás integrantes ⁴ 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". ⁴⁷ (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 ⁸ ejecución del servicio de control posterior durante la etapa de planeamiento. Durante la etapa de ejecución su conformación puede variar de acuerdo a al ⁶³ alcance de la auditoría y a la diversidad de la materia a examinar.

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 ⁸ 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 factores asociados, se ha previsto el uso de estadística descriptiva.

3.3 Trabajo exploratorio

⁵⁶ 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 ⁵ por las unidades orgánicas de la Sede Central de la CGR en entidades públicas ubicadas en Lima Metropolitana.

Se escoge la presente muestra por ubicarse en Lima Metropolitana las entidades públicas que congregan el mayor presupuesto y mayor diversidad de materias a examinar al representar el 31% del total, 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 ²¹ 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, la muestra resulta representativa debido a que 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 son relevantes y serán objeto de estudio.

En el cuadro N° 3 se muestra el análisis de representatividad 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

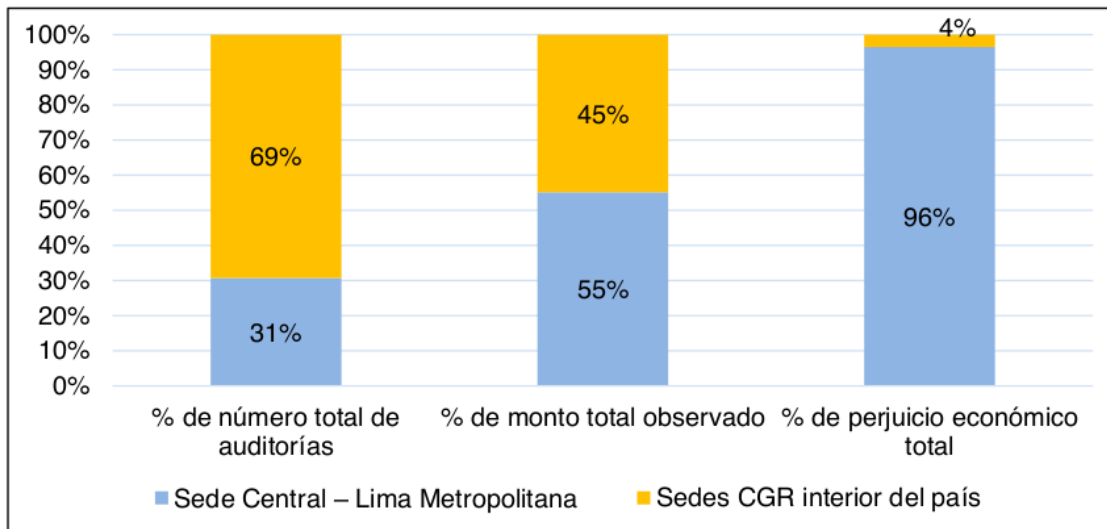
Unidades orgánicas de la CGR	Número total de auditorías	Monto total observado (en millones de Soles)	Monto total de perjuicio (en millones de Soles)	% de número total de auditorías	% de monto total observado	% de perjuicio económico total
Sede Central – Lima Metropolitana	212	2.91	46.76	31%	55%	96%
Sedes 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 % de representatividad de las 212 auditorías de cumplimiento de Lima Metropolitana respecto al total a nivel nacional.

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

6 Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA



Elaboración propia.

De igual forma la muestra contiene auditorías de cumplimiento ¹⁶ 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: ³⁸ Subgerencia de Control de Asociaciones Público Privadas y ²⁷ Obras por Impuestos, Departamento de Auditoría 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 auditoría.

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%
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%

Gerencias / Subgerencias	2015	2016	2017	2018	TOTAL	%
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%
³⁸ 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

4.1 Oportunidad en la emisión de informes de Auditoría de Cumplimiento

El proceso de la auditoría de cumplimiento está constituido por 3 etapas: planificación, ejecución y elaboración del informe. 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 observan 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
Coficiente de asimetría	6	2	2	1	1
Rango	147	561	386	525	735
Mínimo	-32	-46	-23	-1	-1
Máximo ¹⁶	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 de la muestra 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 196 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 sobretiempo 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 sobretiempo promedio se encuentra en 81 días laborables lo que representa el 161% de tiempo adicional en relación a lo planificado, finalmente ²³ en la fase de elaboración de informe el sobretiempo 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 ⁴⁵ 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 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 ³¹ 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.

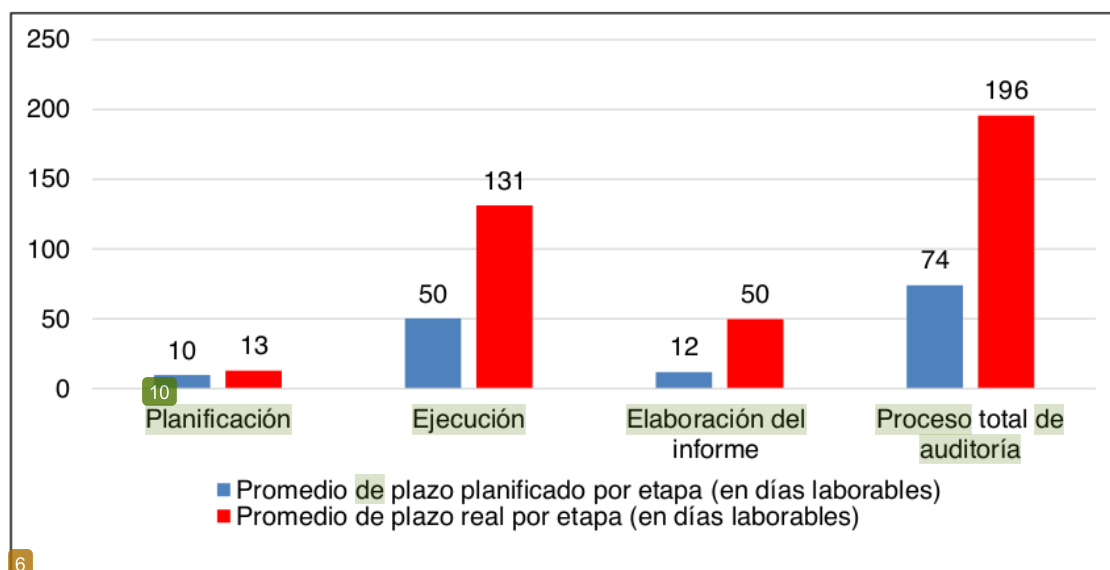
Cuadro N.º6. Oportunidad en ¹² las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento.

Indicadores	Planificación	Ejecución	Elaboración del informe	Total de días
Promedio de plazo planificado por etapa (en días laborables)	10	50	12	74
Promedio de plazo real por etapa (en días laborables)	13	131	50	196
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
⁶ % 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

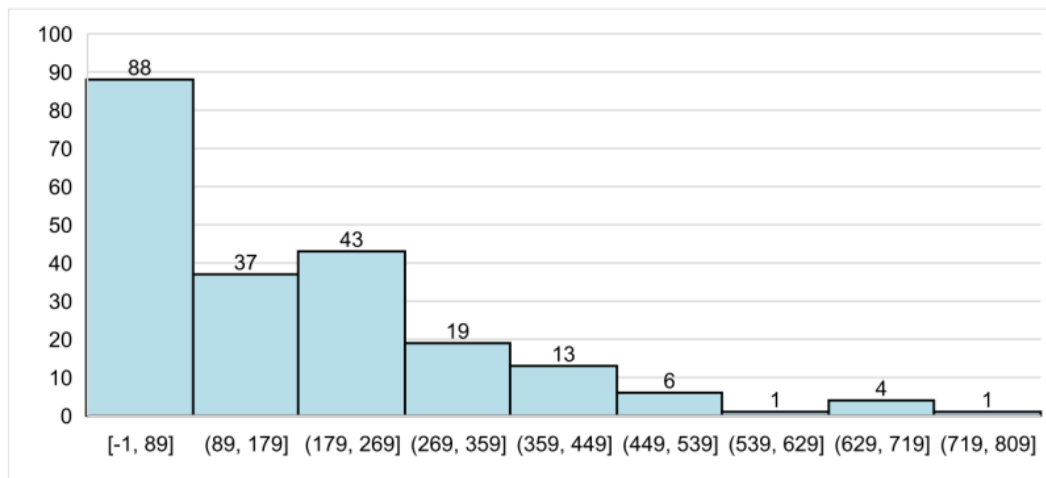


fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

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 entregado 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



⁶
Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

4.2 Factores asociados a la oportunidad de los informes de auditoría de cumplimiento²⁷

4.2.1 Capacidad operativa asignada a las comisiones auditoras

Se ha analizado una muestra 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.

De los resultados obtenidos en el análisis de la muestra 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.

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
6% Auditores nuevos	22%	19%	13%	29%

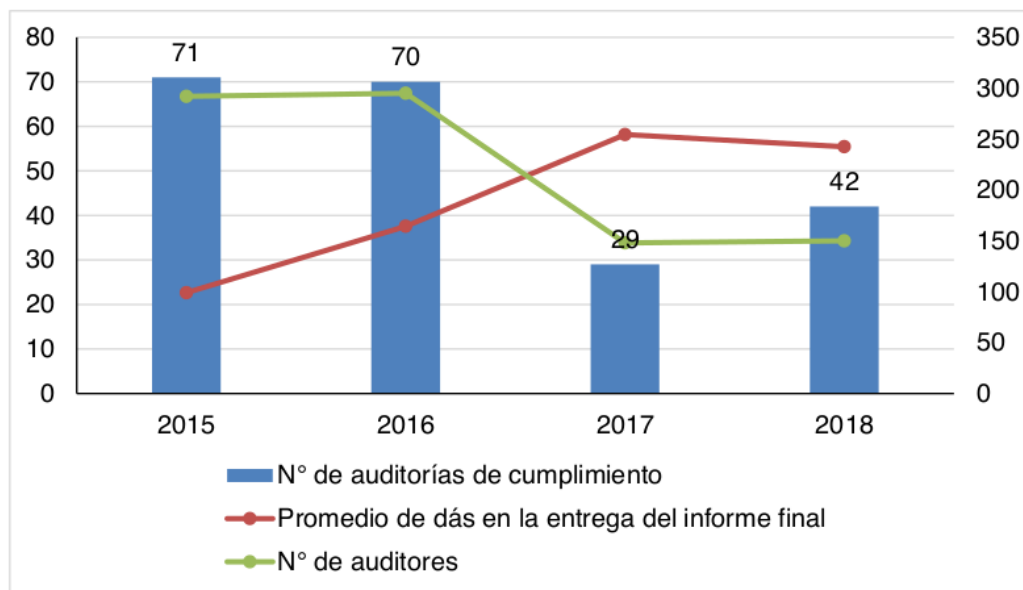
Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

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 ⁵ 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: ⁴⁴ número de auditorías realizadas y el ⁴⁴ número de auditores se muestra en la figura N° 14.

⁴⁴ Figura N° 14 Correlación: número de auditorías realizadas y el número de auditores



⁶ Fuente: Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA
Elaboración propia.

4.2.2 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%
6 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 ¹⁸ 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.

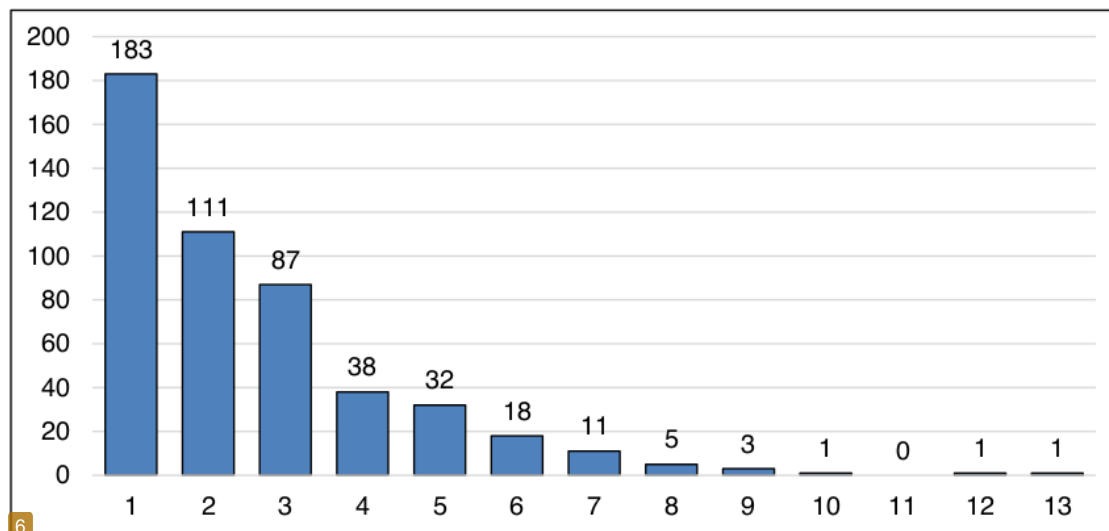
Cuadro N° 9. nivel de participación e incidencia que tienen los auditores

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%
⁶ 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



6 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.

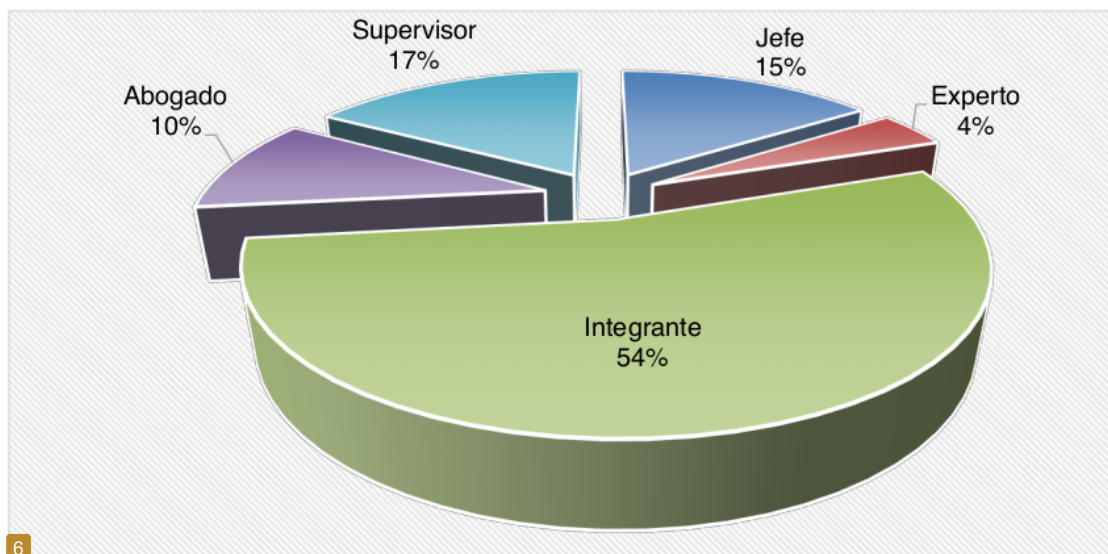
Cuadro N° 10. Experiencia de auditores por rol

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%

6 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 ⁵⁵ 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 ³⁵ se muestra en el cuadro N° 12.

Cuadro N° 12. Experiencia en roles

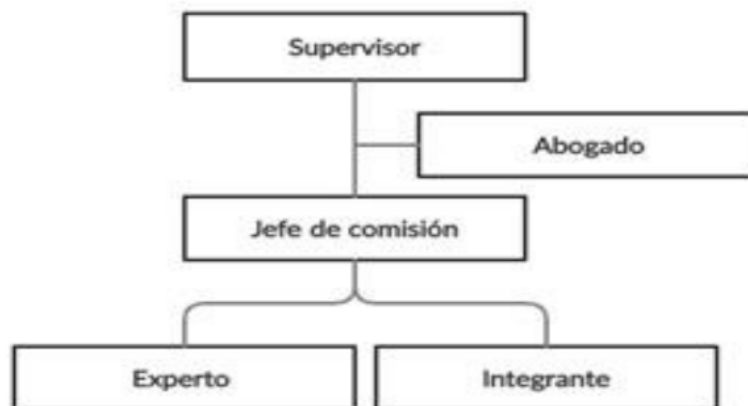
Rol	Experiencia en 3 roles	% de incidencia en roles
Jefe	14	100%
Experto	4	29%
Integrante	13	93%
Abogado	4	29%
Supervisor	7	50%
⁶ Total	14	

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

4.2.3 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.

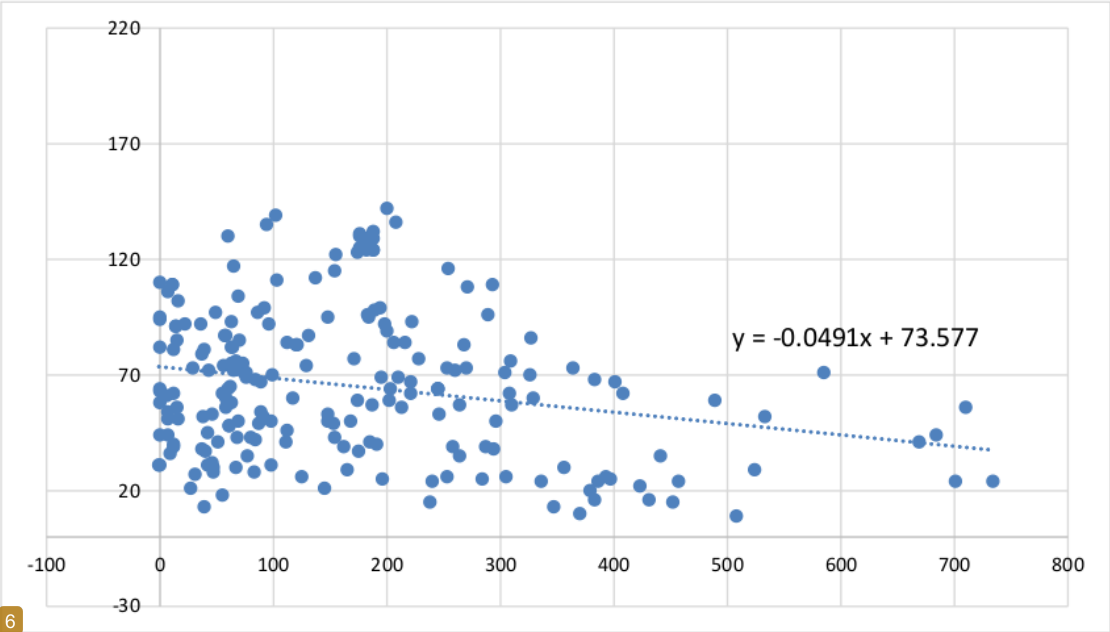
El mayor puntaje de ponderación se le dio al rol *supervisor* con un valor de 5, le sigue el rol *abogado* con un valor ponderado de 4, el *jefe de comisión* se valora con 3 puntos, al rol *experto* se le valora con 2 puntos y el rol *integrante* tiene una valoración de 1.

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.



6 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 a la falta de oportunidad en la emisión de los informes a través del entrenamiento de los auditores de la Contraloría en las etapas del ³⁴ proceso de auditoría de cumplimiento planificación, ejecución y elaboración de informe.

5.2 Análisis de las alternativas

La intervención a la a la falta de oportunidad en la emisión de los informes a través del entrenamiento de los auditores de la Contraloría en ¹² las etapas del proceso de auditoría de cumplimiento planificación, ejecución y elaboración de informe, objetivo de esta propuesta, tiene muchas frentes, que van desde el entrenamiento, la gestión de conocimientos de las auditorías pasadas y las buenas experiencias y buenas prácticas, hasta el desarrollo de esquemas bajo en enfoque de procesos que permitan a los auditores definir claramente, los insumos, actividades, productos y resultados (cadena de resultados). A continuación de detalla cada una las alternativas previstas para la intervención detallada.

Alternativa 1. Realizar cursos de capacitación a los auditores en simuladores de auditoría de cumplimiento.

Esta alternativa ha sido desarrollada por la CGR a través de las “Simuladores de j Control Posterior”, sin embargo, tiene las deficiencias siguientes:

- Los casos planteados en el simulador, si bien son casos reales, son pequeños y de baja complejidad, los cuales no permiten visualizar a los auditores toda la estructura de una auditoría de cumplimiento y no permite a los auditores, utilizar todos los supuestos que la norma prevé.
- El simulador no presenta un esquema integral de la auditoría de cumplimiento en todas sus etapas, tiene una orientación práctica, destinada a reconstruir como se realizó la auditoría materia del caso.
- No permite definir claramente los alcances de la auditoría, así como el ⁵⁴ desarrollo de los procedimientos de auditoría, son el adecuado uso de las técnicas de auditoría, así como la estructuración de los referidos procedimientos, el manejo, obtención custodia y valoración de evidencia de auditoría.
- Está dirigido a pequeños grupos y es dictado por diferentes profesionales, cuyo enfoque varía de acuerdo a sus experiencias particulares y al nivel de conocimiento que tengan realizando auditoría de cumplimiento bajo la modalidad de control externo.
- No permite enfocar en procesos, ni separa en insumos, actividades, productos y resultados a la auditoría de cumplimiento; como trata un simulador sobre un caso solo se concentra en el tipo de resultados que fueron materia del simulador.
- No permite instaurar una metodología estándar para la ejecución de ⁷ cada una de las etapas del proceso de la auditoría, debido a la poca variedad de casos

que tiene los simuladores y la cantidad de personas a las que va dirigida (con distintas experiencias entre sí).

- La mayoría de los casos planteados están basados en auditorías cuya materia a examinar y correspondiente fuente de criterios ha sido desarrollada ¹³ en base a la ley de contrataciones del Estado, dejando a los participantes parametrizados en lo que respecta a la auditoría de cumplimiento, no permitiéndoles el diseño de programad de auditoría a la medida que les permitan auditar diferentes materias a examinar.

Alternativa 2. Gestionar el conocimiento de las auditorías de cumplimiento, experiencias a través de sistemas de gestión del conocimiento.

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), sin embargo, este tipo de sistemas, como su propio nombre los menciona, gestionan el conocimiento de experiencias previas, lo cual no asegura que cada una de las etapas de la auditoría haya sido efectuada guardando los estándares de calidad correspondientes. Esta alternativa presente los siguientes inconvenientes:

- Sistemas como El SABEC permiten gestionar el conocimiento de los productos realizados (productos finales), tales como informes de auditoría de

cumplimiento que ya fueron comunicados por la CGR ¹⁷ a los titulares de las entidades públicas.

- Se gestiona los conocimientos plasmados en informes terminados, no se gestiona las lecciones aprendidas, ni se documenta los errores o reprocesos surgidos durante el proceso de la auditoría.
- Sistematiza productos finales y no se concentra en fomentar la experiencia, destreza o pericia de los auditores de cumplimiento.

Alternativa 3. Uso de instrumentos para efectuar ³⁹ el control de calidad y el aseguramiento de calidad de las auditorías de cumplimiento.

La CGR ha venido usando fichas de calidad, diseñadas por la entonces gerencia de Calidad, con el propósito para verificar el cumplimiento de lo señalado en ⁴⁶ la Directiva y Manual de Auditoría de Cumplimiento, su uso ha sido realizado en todas las etapas de la auditoría e indistintamente ⁶¹ por la comisión auditora (a cargo del control de calidad de la auditoría) y en su momento, por la gerencia de calidad y posteriormente por las gerencias de las cuales depende las auditorías (aseguramiento de la calidad).

Si bien, el espíritu de las citadas fichas es asegurar la calidad, presentan los inconvenientes siguientes:

- Su uso no está reglamentado para efectuar el control de calidad o el aseguramiento de calidad propiamente dicho, puesto que en el primer caso se debe tener en cuenta que cada ficha no es reportada al final de cada etapa de la auditoría y, aun así, esta ficha solo controla aspectos de forma

(cumplimiento de secciones del MAC), con lo cual el auditor no puede tener conocimiento, si el trabajo realizado ha sido validado correctamente.

- De la revisión a los informes consolidados de ⁵ calidad de la entonces gerencia de calidad, se observa que el aseguramiento de calidad fue aplicado en su mayoría a los ² informes de los órganos de control institucional, siendo que la revisión a informes emitidos por la CGR, ha sido de muy poca trascendencia.

Alternativa 4. Desarrollar 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 ⁷ la Directiva y el Manual de Auditoría de Cumplimiento, así como sus modificatorias no están soportados bajo un *enfoque de procesos* que permita a la *comisión auditora*, identificar los insumos, actividades y productos obtenidos en cada etapa del proceso de la auditoría de cumplimiento, así como identificar 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 los tiempos previstos.

Si bien, la CGR no puede crear auditorías de cumplimiento en forma aleatoria para entrenar a los auditores durante la ejecución de cada una de sus etapas, y como hemos visto anteriormente, existe limitación respecto a los cursos simuladores, si es factible definir los insumos, actividades y productos en ¹⁰ las etapas de planificación, ejecución y elaboración de informe bajo un enfoque de procesos, que permita guiar, auditor en forma transversal y estandarizada a cómo proceder en cada auditoría según

el rol que desempeña. En el cuadro N° 12 se puede observar la evaluación de las alternativas propuestas.

Cuadro N° 13. Evaluación de alternativas

Alternativa	Breve descripción	Viabilidad	Eficacia	Eficiencia	Selección
1	Desarrollar 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
2	Realizar cursos de capacitación a los auditores en simuladores de auditoría de cumplimiento		X		
3	Gestionar el conocimiento de las auditorías de cumplimiento, experiencias a través de sistemas de gestión del conocimiento.		X		
4	Uso de instrumentos para efectuar el control de calidad y el aseguramiento de calidad de las auditorías de cumplimiento		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 ⁷ Directiva y el Manual de Auditoría de Cumplimiento bajo la gestión por procesos, ⁷ 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 (¹⁸ 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)

²² 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, ¹ el Manual de Auditoría de Cumplimiento ¹ 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 ³ en cada una de las etapas del proceso de auditoría. El cuadro N° 13 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	<ul style="list-style-type: none"> - Recopilar información y definir la materia a examinar - Definir objetivo general - Definir objetivos específicos tentativos - Definir puntos de atención - Definir procedimientos de auditoría básicos o esenciales 	<ul style="list-style-type: none"> - Acreditación e instalación - Conocer a la entidad y la materia a examinar - Identificar personal clave - Evaluar control interno de la materia a examinar. - Definir objetivos específicos
PRODUCTO (S)	Carpeta de Servicio / Oficio de Acreditación	Plan de auditoría definitivo (PAD)
CONTENIDO	<ul style="list-style-type: none"> -Objetivo general -Puntos de atención - Procedimientos de auditoría - Oficio de Acreditación 	<ul style="list-style-type: none"> -Objetivo general -Objetivos específicos -Programa de auditoría -Cronograma -Equipo de auditoría

Elaboración propia.

Asimismo, el cuadro N° 14, 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
10 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	Devolver la documentación original requerida a la entidad	Elaborar cédulas de comunicación de desviaciones	Evidencia suficiente y apropiada que sustentan su contenido	
	-Desarrollar cédulas de procedimientos de auditoría.				
Muestra de auditoría	Procedimientos de auditoría	Matriz de desviaciones de cumplimiento (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		
²⁴ c) Aspectos relevantes de auditoría		Los aspectos relevantes son plasmados en el informe de auditoría.
d) Deficiencias de control interno	³⁴	Las deficiencias de control interno son plasmadas en el informe de auditoría.

Elaboración propia.

Asimismo, el cuadro N° 15, 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	<p>Elaboración de informe de auditoría:</p> <p>I. Antecedentes</p> <p>II. Deficiencias de control interno.</p> <p>III. Observaciones.</p> <p>IV. Conclusiones</p> <p>V. Recomendaciones</p> <p>VI. Apéndices</p> <ul style="list-style-type: none"> ¹⁹ Recomendaciones están dirigidas: <ul style="list-style-type: none"> -Para la mejora de la gestión. - Por señalamiento de presuntas responsabilidades administrativas funcionales, civiles y penales.

PRODUCTO (S)

10

Informe de auditoría de cumplimiento. Adicionalmente al informe de auditoría se emite la fundamentación jurídica, de ser el caso, se advierte el señalamiento de presunta responsabilidad penal.

Elaboración propia.

La creación de la cadena de resultados permitirá entrenar a los auditores en el proceso de auditoría, teniendo en consideración que cada una de las etapas del proceso, tiene insumos que debe ser debidamente identificados, se realizan actividades para transformarlas en productos. 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.

19

5.4 Formulación de la intervención

60

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° 16 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	Informe preliminar (1er entregable)
	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 Gerencia de Sistemas / Sub Gerencia de Procesos	3 meses	Informe de actividades
	Identificar los puntos de control por cada proceso 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 del Manual de Auditoría de Cumplimiento y modificaciones basado en procesos donde se identifiquen: Insumos, actividades y productos.	Redacción de Manual de Auditoría de Cumplimiento, teniendo en consideración los conceptos básicos de las ISSAI 400 y 4000 (1)	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas	3 meses	Borrador de Manual de Auditoría de Cumplimiento
	Presentación de procesos por cada etapa del proceso	S/ 6000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub	1 mes	Esquema de procesos

¹ Vigente desde diciembre de 2016, según la IDI.

	de auditoría de cumplimiento		49 Gerencia de Procesos / Sub gerencia de Sistemas		
	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
	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 en enfoque	Evaluación de 10 auditorías de cumplimiento respecto al	S/ 2000,00	Gerencia de modernización - CGR/ Sub Gerencia de Procesos / Sub	1 mese	Informe final de actividades

de procesos (Cadena de Resultados)	cumplimiento de los plazos		gerencia de Sistemas		
	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

Fuente: Elaboración propia.

8

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° 17 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	<p>0 = En desacuerdo las principales autoridades de la organización</p> <p>1 = A favor en un nivel regular las principales autoridades de la organización.</p> <p>2 = A favor en un nivel alto las principales autoridades de la organización.</p>	2

	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.

50 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 congregan el mayor presupuesto y mayor diversidad de materias a examinar, al representar el 31% del total. Asimismo, el monto auditado que compone la muestra 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, la muestra de 212 auditorías de cumplimiento resulta representativa debido a que el monto de perjuicio económico registrado para esta muestra 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 74 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 196 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 ⁴⁵ las etapas de la auditoría de cumplimiento existe un sobretiempos. 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 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

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 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 que el principal factor asociado es la experiencia de los

auditores, representado por la cantidad de participaciones ¹⁸ en el proceso de la auditoría de cumplimiento.

6.3 Limitaciones ⁵² 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 pericia en la ⁸ 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 ⁴ 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.

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 para la implementación de la cadena de resultados en el proceso de la auditoría, ya que esta propuesta no solo servirá para entrenar auditores, sino que sistematizará el proceso de la auditoría, dándole el enfoque de procesos necesario para optimizar los tiempos y de este modo generar oportunidad en los informes de auditoría de cumplimiento.

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.

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 Inegrado 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.
- 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.

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

ORIGINALITY REPORT

19%

SIMILARITY INDEX

19%

INTERNET SOURCES

1%

PUBLICATIONS

9%

STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	doc.contraloria.gob.pe Internet Source	2%
2	tesis.pucp.edu.pe Internet Source	1%
3	www.repositorioacademico.usmp.edu.pe Internet Source	1%
4	www.slideshare.net Internet Source	1%
5	qdoc.tips Internet Source	1%
6	campusvirtual.contraloria.gov.co Internet Source	1%
7	www.scribd.com Internet Source	1%
8	es.scribd.com Internet Source	1%

9	Submitted to Universidad Cesar Vallejo Student Paper	1%
10	es.slideshare.net Internet Source	<1%
11	Submitted to Universidad Alas Peruanas Student Paper	<1%
12	Submitted to Universidad Continental Student Paper	<1%
13	repositorio.uncp.edu.pe Internet Source	<1%
14	m.inei.gob.pe Internet Source	<1%
15	hdl.handle.net Internet Source	<1%
16	www.contraloria.gob.pe Internet Source	<1%
17	repositorio.uigv.edu.pe Internet Source	<1%
18	pt.slideshare.net Internet Source	<1%
19	repositorio.uandina.edu.pe Internet Source	<1%
20	repositorio.unsa.edu.pe	

Internet Source

<1%

21

documentop.com

Internet Source

<1%

22

docplayer.es

Internet Source

<1%

23

www.gestiopolis.com

Internet Source

<1%

24

cybertesis.unmsm.edu.pe

Internet Source

<1%

25

pt.scribd.com

Internet Source

<1%

26

repositorio.ucv.edu.pe

Internet Source

<1%

27

www.issai.org

Internet Source

<1%

28

Submitted to Colegio La Paz de Chiapas AC

Student Paper

<1%

29

m.monografias.com

Internet Source

<1%

30

bibliotecas.unsa.edu.pe

Internet Source

<1%

31

1library.co

Internet Source

<1%

32 repositorio.uladech.edu.pe <1 %
Internet Source

33 repositorio.unasam.edu.pe <1 %
Internet Source

34 doku.pub <1 %
Internet Source

35 biblioteca.icap.ac.cr <1 %
Internet Source

36 repositorio.unfv.edu.pe <1 %
Internet Source

37 Submitted to Universidad San Ignacio de Loyola <1 %
Student Paper

38 www.cadperu.com <1 %
Internet Source

39 www.portal.prosac.com.pe <1 %
Internet Source

40 Submitted to Universidad Catolica Los Angeles
de Chimbote <1 %
Student Paper

41 Submitted to Universidad Tecnologica de
Honduras <1 %
Student Paper

42 docs.com <1 %
Internet Source

43	documents.mx Internet Source	<1%
44	silo.tips Internet Source	<1%
45	redi.unjbg.edu.pe Internet Source	<1%
46	fr.scribd.com Internet Source	<1%
47	eresmama.com Internet Source	<1%
48	Submitted to Universidad Andina del Cusco Student Paper	<1%
49	www.essalud.gob.pe Internet Source	<1%
50	Submitted to Universidad Católica San Pablo Student Paper	<1%
51	Submitted to Universidad Inca Garcilaso de la Vega Student Paper	<1%
52	repositorio.upla.edu.pe Internet Source	<1%
53	id.scribd.com Internet Source	<1%

54	www.clubensayos.com Internet Source	<1%
55	www4.prompyme.gob.pe Internet Source	<1%
56	www.conabio.gob.mx Internet Source	<1%
57	www.tiendas.com.mx Internet Source	<1%
58	www1.inei.gob.pe Internet Source	<1%
59	Mercedes Mareque, Francisco López-Corrales, Gloria Fiestras. "Do auditors make mistakes when they write audit reports? An empirical study applied to Spanish non-listed firms", Economic Research-Ekonomska Istraživanja, 2015 Publication	<1%
60	www.jovenesalaobra.gob.pe Internet Source	<1%
61	docslide.us Internet Source	<1%
62	pesquisa.bvsalud.org Internet Source	<1%
63	repositorio.utp.edu.pe Internet Source	<1%

64

doczz.es

Internet Source

<1%

65

www.unccd.int

Internet Source

<1%

66

ilustrados.com

Internet Source

<1%

67

www.synergyaids.org

Internet Source

<1%

68

repositorio.ug.edu.ec

Internet Source

<1%

69

www.egesur.com.pe

Internet Source

<1%

Exclude quotes On

Exclude matches < 9 words

Exclude bibliography On

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

GRADEMARK REPORT

FINAL GRADE

/0

GENERAL COMMENTS

Instructor

PAGE 1

PAGE 2

PAGE 3

PAGE 4

PAGE 5

PAGE 6

PAGE 7

PAGE 8

PAGE 9

PAGE 10

PAGE 11

PAGE 12

PAGE 13

PAGE 14

PAGE 15

PAGE 16

PAGE 17

PAGE 18

PAGE 19

PAGE 20

PAGE 21

PAGE 22

PAGE 23

PAGE 24

PAGE 25

PAGE 26

PAGE 27

PAGE 28

PAGE 29

PAGE 30

PAGE 31

PAGE 32

PAGE 33

PAGE 34

PAGE 35

PAGE 36

PAGE 37

PAGE 38

PAGE 39

PAGE 40

PAGE 41

PAGE 42

PAGE 43

PAGE 44

PAGE 45

PAGE 46

PAGE 47

PAGE 48

PAGE 49

PAGE 50

PAGE 51

PAGE 52

PAGE 53

PAGE 54

PAGE 55

PAGE 56

PAGE 57

PAGE 58

PAGE 59

PAGE 60

PAGE 61

PAGE 62

PAGE 63

PAGE 64

PAGE 65

PAGE 66

PAGE 67

PAGE 68

PAGE 69

PAGE 70

PAGE 71

PAGE 72

PAGE 73

PAGE 74

PAGE 75

PAGE 76

PAGE 77

PAGE 78

PAGE 79

PAGE 80

PAGE 81

PAGE 82

PAGE 83

PAGE 84

PAGE 85

PAGE 86

PAGE 87

PAGE 88

PAGE 89

PAGE 90

PAGE 91

PAGE 92
