

NUEVO PERFIL Y ROL DEL AUDITOR INTERNO EN EL CONTEXTO DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL Y MODERNIZACIÓN DEL ESTADO PERUANO

*CPC Miguel Nicolás Díaz Inchicaqui**

RESUMEN

Nuestra investigación titulada «Nuevo Perfil y Rol del Auditor Interno en el Contexto del Sistema Nacional de Control y Modernización del Estado Peruano» busca proponer «un nuevo perfil del auditor interno gubernamental», en un ambiente de modernización del Estado peruano. Para ello hemos realizado un análisis profundo de la normatividad vigente, contrastándola con los resultados de la realidad que se informan a través de los medios periodísticos. Estos resultados son los indicadores del rol actual del auditor interno gubernamental en el ámbito del sistema nacional de control. Es en este contexto que analizamos la problemática del sistema nacional de control y de la Contraloría General de la República, los cuales tienen incidencia directa en la actuación de estos profesionales. Entre los temas de mayor importancia que son determinantes en el perfil actual del auditor interno tenemos: modernización y flexibilización de los instrumentos técnicos vigentes tales como la NAGU y MAGU, carencia de una metodología apropiada para la realización de auditorías con incidencia en la evaluación del control de la gestión de las entidades públicas, falta de una independencia objetiva en la realización de sus labores profesionales y tendencia hacia las auditorías de legalidad o exámenes especiales originados en la mayoría de los casos por denuncias realizadas ya sea por funcionarios, empleados y ciudadanos. Al final de nuestra investigación proponemos, en primer lugar la imperiosa necesidad de modernización del Estado peruano no sólo para reformar las instituciones públicas sino para modificar de manera radical el accionar de los funcionarios y servidores públicos a fin de promover en ellos una cultura de honestidad, transparencia, probidad administrativa en el uso y administración de los recursos públicos. Todo ello es fundamental para cambiar el pensamiento, actitudes y aptitudes del auditor interno gubernamental. Es decir, la aplicación de los procesos de auditoría con un enfoque holístico y de visión sistémica de la organización debe conducirnos al mejoramiento continuo del control y gestión de las entidades públicas.

I. MARCO REGULATORIO DE LOS ÓRGANOS DE CONTROL INSTITUCIONAL EN EL ÁMBITO DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL

El Sistema Nacional de Control se define en la ley peruana 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». Integran este sistema: (i) la Contraloría General de la República (CGR) como ente técnico rector; (ii) los Órganos de Control

* Docente Asociado de la Facultad de Ciencias Contables.

Institucional (OCIs); y (iii) las Sociedades de Auditoría (SOAs) designadas. Los organismos sujetos a control incluyen: (i) Poder Ejecutivo; (ii) gobiernos regionales y locales; (iii) organismos autónomos; (iv) unidades administrativas de los poderes legislativo y judicial; (v) empresas públicas y entes reguladores; (vi) las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional; y (vii) entidades privadas que reciben aportes del Estado. El total de entidades sujetas a control es de 2501, de las cuales 1829 (73%) son gobiernos locales.

Los auditores internos del sector público gubernamental, que laboran en los denominados Órganos de Control Institucional - OCIs, basan su accionar en las normativas siguientes:

- 1.1 Constitución Política del Perú. Cuando se dispone en los artículos 81° y 82° que la misión de la Contraloría General de la República (CGR) es dictaminar la Cuenta General de la República, como una entidad descentralizada de Derecho Público que goza de autonomía conforme a su ley orgánica. Por lo que la CGR es el órgano superior del Sistema Nacional de Control, que tiene como misión la supervisión de la legalidad de la ejecución del Presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control.
- 1.2 Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República; Ley N.° 27785. Cuando define en el artículo 2°, 7°, 17° al 19° al Control Interno Gubernamental, e indica que el control interno posterior es ejercido por el Órgano de Control Institucional - OCIs según sus planes y programas anuales; disponiendo qué entidades tendrán necesariamente un Órgano de Auditoría Interna ubicado en el mayor nivel

jerárquico de la estructura de la entidad, manteniendo una relación de dependencia funcional con la Contraloría General, especialmente del Jefe del Órgano de Auditoría Interna con la Contraloría General, el cual debe desarrollar labor y actuar con independencia técnica dentro del ámbito de su competencia. Asimismo, se señala que la designación y separación definitiva de los Jefes de los Órganos de Auditoría Interna se efectúa sólo por la Contraloría General de acuerdo a los requisitos, procedimientos, incompatibilidades y excepciones que establezca para tal efecto.

- 1.3 Reglamento de los Órganos de Control Institucional. Aprobado mediante la R.C. N.° 114-2003-CG de 08.ABR.2003, define al Jefe del Órgano de Control Institucional (auditor interno), como responsable de la ejecución de acciones y actividades de control que constituyen el control gubernamental interno posterior a que se refiere el artículo 7° de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control; así como el control gubernamental externo que ejerce por encargo de la Contraloría General según el artículo 8° de la Ley. Asimismo, define la misión de promover la correcta y transparente gestión de los recursos y bienes de la entidad cautelando la legalidad y eficiencia de sus actos y operaciones; así como el logro de sus resultados mediante la ejecución de acciones y actividades de control para contribuir con el cumplimiento de los fines y metas institucionales, dentro de una estructura, recursos como una unidad orgánica especializada se ubica en el mayor nivel jerárquico organizacional de la entidad para efectos del ejercicio del control gubernamental.

1.4 El Plan Anual de Control. Son aquellos lineamientos de política emitidos por la CGR para la formulación del Plan Anual de Control de los OCIs; ésta es reglamentada para cada período presupuestal, para el presente año fue aprobado con la R.C. N.º 331-2003-CG de 30.Set.2003: asimismo, en la Directiva N.º 002-2003-CG/PL se definen el objetivo, alcance y responsabilidades que se exponen en el «Plan Anual de Control de los Órganos de Control Institucional», para el año 2004.

1.5 Normas de Control Gubernamental. Son aquellos instrumentos técnicos que guían el accionar de los auditores en el ámbito del Sistema Nacional de control, tales como la NAGU, MAGU, directivas, reglamentos, códigos, etc.

1.6 Directiva de uso del Sistema de Auditoría Gubernamental (SAGU). Aprobada con la R.C. N.º 070-2001-CG-Directiva N.º 009-2001-CG/B180, define la herramienta informática que permite a los órganos del SNC el registro del Plan Anual de control a través de su programación, ejecución y evaluación. La información remitida por medios magnéticos, mediante el uso del SAGU, tiene carácter de Declaración Jurada.

II. PRINCIPALES DEBILIDADES DEL SNC QUE AFECTAN LA LABOR DEL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL

En esta parte de nuestra investigación queremos identificar las principales debilidades que afectan al SNC y por ende al auditor interno gubernamental que labora en los OCIs, considerando para ello la incapacidad manifiesta para atender las crecientes

denuncias recibidas de diferentes fuentes, las mismas que podemos agruparlas sucintamente en problemas vinculados con: (i) aspectos misionales y organizacionales; (ii) el despliegue territorial; y (iii) las relaciones interinstitucionales y con el ciudadano.

2.1 Aspectos Misionales y Organizacionales:

- No está adecuadamente definido y fortalecido el factor de independencia del auditor gubernamental, este análisis lo desarrollaremos más adelante cuando evaluemos el perfil vigente del auditor interno gubernamental.
- Las auditorías están orientadas a la legalidad, constituyendo mayormente una participación institucional con característica forense que descuida otras áreas de la función de control como la evaluación de la gestión, resultados cuantitativos y cualitativos obtenidos, controles gerenciales, etc.
- Las normas y manuales de auditoría gubernamental vigentes (NAGU y MAGU) no son suficientemente flexibles a las características de las municipalidades pequeñas ni a la de algunas entidades públicas, como: empresas y organismos descentralizados. Asimismo, hay carencia de metodologías para realizar auditorías de gestión, académicas, de medio ambiente. Además de no contar con normativa actualizada y adecuada para llevar adelante las funciones de supervisión de los OCIs y SOAs.
- Mejora de la planificación de las acciones de control mediante la generación de nuevos instrumentos claves, como por ejemplo indicadores de riesgo institucional y vulnerabilidad de entidades y procesos

sujetos a control, para realizar una adecuada planificación de sus acciones.

- Mejoramiento de la política de recursos humanos que permita optimizar los procesos de selección, asignación, capacitación y promoción. La política salarial no es competitiva ni consistente con los niveles de responsabilidad. La institución, por otra parte, está sesgada hacia perfiles vinculados con las ciencias económicas y en control de legalidad, pese a los requerimientos de carácter multidisciplinario que requiere el nuevo marco jurídico. Asimismo, la capacitación que se realiza en la Escuela Nacional de Control se realiza en base a una dispersión de cursos que se imparte (cerca de 155) a través de 10 diplomados, que requiere ser revisada.
- Existe un retraso significativo en materia de sistemas de información y soporte tecnológico. La labor se desarrolla en «islas» de información, donde algunos procesos se manejan manualmente y las aplicaciones informáticas se encuentran desactualizadas. Asimismo, son muy escasos los programas específicos desarrollados para los distintos tipos de control, no existe un grupo de servidores que ofrezca seguridad y capacidad de almacenamiento y la red no es la adecuada para ofrecer servicios mínimos. Por otra parte, no ha sido explotada la posibilidad de compartir información con otros organismos que permitirían mejorar las acciones de lucha contra la corrupción.

2.2 Despliegue Territorial e Institucional

- Descentralización nacional y desconcentración de la CGR implica no

sólo el traslado de recursos sino también de competencias a las regiones/municipio. En esta descentralización las Oficinas Regionales de Control (ORC) tienen problemas de estructura y de recursos humanos que les permita organizar y asignar adecuadamente sus recursos y lograr un tratamiento oportuno de las diversas actividades a su cargo; también carecen de estructuras de cargos, de manuales de organización y funciones y de una política de rotación del personal.

- Los actuales OCIs tienden a ser heterogéneas en cuanto a sus capacidades, con serias deficiencias en el sector municipal y los órganos desconcentrados. Además, es aún débil su capacidad para formular informes especiales, obligando a continuos procesos de revisión por la CGR. Aunque los nuevos funcionarios de los OCIs dependen del Contralor, su labor diaria es realizada bajo la dinámica organizacional de la institución controlada, circunstancia que puede generar un cierto mimetismo entre ambos.
- El país cuenta relativamente con pocas Sociedades de Auditorías, SOAs (72) certificadas por la CGR, dada la cantidad y complejidad de las auditorías financieras a ser realizadas. Asimismo la normatividad de los concursos públicos y requisitos para certificación son complejos.

2.3 Relaciones Interinstitucionales y con el Ciudadano

- Falta de coordinación de esfuerzos entre la CGR, el Ministerio Público y el Poder Judicial y de políticas aisladas y renuencia a compartir información no reservada.

- Bajo nivel de probidad administrativa de los funcionarios públicos, que afectan áreas de importancia como: adquisiciones y contrataciones, pagos de dietas y bonificaciones extraordinarias.
- Bajo impacto de la participación ciudadana en la denuncia de hechos ilícitos y lucha contra la corrupción, por desconocimiento sobre las funciones de la CGR o el ámbito de acción del SNC.

III. ROL ACTUAL DEL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL

El análisis del rol del auditor interno gubernamental lo realizaremos considerando el cumplimiento de su misión a través de las funciones compatibles que realiza, las fortalezas y debilidades dispuestas por el Reglamento de los Órganos de Control Institucional, OCIs, las cuales definen el perfil que deben tener los auditores gubernamentales, sus actitudes, aptitudes, conocimiento, experiencia, etc.

3.1. Misión del Auditor Interno Gubernamental, si tomamos en cuenta el Reglamento de los Órganos de Control Institucional, OCIs vigente, podemos manifestar que el auditor interno tiene por misión «promover la correcta y transparente gestión de los recursos y bienes de la entidad, cautelando la legalidad y eficiencia de sus actos y operaciones, así como el logro de sus resultados mediante la ejecución de acciones y actividades de control para contribuir con el cumplimiento de los fines y metas institucionales». Para ello se han dispuesto las siguientes condiciones:

- Es una Unidad Orgánica especializada, ubicada en el mayor nivel jerárquico organizacional de la

entidad para efectos del ejercicio del control gubernamental. El Jefe del OCI informa directamente al titular de la entidad sobre los requerimientos y resultados de las acciones y actividades de control inherentes a su ámbito de competencia.

- Obligación de los titulares de las entidades públicas en implantar, mantener y fortalecer una adecuada organización y estructura del OCI, considerando para ello la naturaleza, composición y alcances de la organización; así como el volumen y complejidad de las operaciones a cargo de la entidad. Estas oficinas deben estar integradas por personal multidisciplinario seleccionado y vinculado con los objetivos y actividades que realiza la entidad.
- Las funciones de los OCIs se desarrollarán con independencia funcional y técnica respecto de la administración de la entidad dentro del ámbito de su competencia sujeta a los principios y atribuciones establecidos en la Ley, así como a las funciones normadas por la CGR. En tal virtud su personal no participa en los procesos de gerencia y/o gestión administrativa a cargo de la administración de la entidad. El Jefe de la OCI comunicará oportunamente a la CGR y al titular de la entidad los casos de las perturbaciones a la autonomía de dicho órgano debidamente fundamentado.
- Los OCIs dependen funcional y administrativamente de la CGR y de su unidad orgánica competente del ejercicio de sus funciones y del cumplimiento de sus metas previstas en su Plan Anual de Control.

La misión de los OCIs que enmarca la labor que realizan los auditores internos en el ámbito del sector público

a nuestro entender viene cumpliéndose de manera parcial motivados por los siguientes aspectos:

- Los actuales OCIs tienden a ser heterogéneas en cuanto a sus capacidades, especialmente para formular informes especiales, obligando a continuos procesos de revisión por parte de la CGR.
- El nombramiento y designación de los Jefes de los OCIs en el marco de la nueva normativa es lenta ya que a la fecha sólo se han nombrado aproximadamente 175 responsables de OCIs de 681 Oficinas de control constituidas, en las cuales laboran 1208 auditores gubernamentales.
- La tendencia a la realización de auditorías orientadas a la legalidad, denominadas exámenes especiales, son determinantes en el perfil del auditor interno gubernamental actual ya que éstos en su mayoría enfrentan limitaciones en el trabajo de control de la gestión institucional por no estar capacitados para ser consultores de la entidad donde laboran. Este asunto de importancia, nos da las pautas competentes para sugerir cuáles deben ser las características o perfil del auditor interno gubernamental.
- Perturbaciones al factor independencia por incumplimiento al Reglamento de los OCIs, amparados en los pretextos de carencia financiera y presupuestal de la institución.
- Actualización y flexibilización de las normas y obligaciones del auditor interno gubernamental.

3.2. Funciones del Órgano de Control Institucional, como parte de las labores de auditoría que realizan son de dos tipos:

- Labores compatibles con las funciones de los OCI, las más importantes son: ejercer el control interno posterior a los actos y operaciones de la entidad; efectuar auditorías financieras y presupuestarias; ejecutar actividades de control con carácter de no programadas; efectuar el control preventivo sin carácter vinculante; actuar de oficio cuando existen indicios razonables de ilegalidad, omisión o de incumplimiento; atender las denuncias de los servidores públicos y ciudadanos; formular, ejecutar y evaluar el Plan Anual de Control aprobado por la CGR; y efectuar el seguimiento a las medidas correctivas. A nuestro entender las labores compatibles que realiza el auditor interno gubernamental son muy heterogéneas y no buscan la especialización de la evaluación del control de la gestión que tiene que ver directamente con el cumplimiento de la misión de la entidad, sus objetivos corporativos, estrategias implementadas evaluación de riesgos, etc. Por ejemplo, podemos citar la realización de la auditoría financiera y presupuestal en la cual se emiten dictámenes de auditores independientes, que no debieran ser realizados por este Órgano Institucional de Control porque trasgrede y vulnera las normas de auditoría vigentes.
- Labores Incompatibles con las Funciones de los OCI, entre las labores que se deben de abstener de realizar, intervenir o interferir tenemos: realizar acciones de control que tengan como objetivo verificar denuncias de funcionarios y servidores de la entidad relacionado con aspectos laborales; sustituir a funcionarios y servidores en el cumplimiento de sus funciones

vinculadas a la implantación y funcionamiento del control interno; visar o refrendar documentos para aprobar actos u operaciones de la administración; y ejecutar toma de inventarios y registros de operaciones propias de la labor de la administración.

3.3. El Plan Anual de Control es el instrumento orientador de la gestión de los OCIs en materia de control gubernamental, en éste se programa el total de Acciones de Control Posterior y Actividades de Control durante el período de un año. Este documento de gestión es el resultado del proceso de planeamiento y programación del control, conforme a los objetivos y lineamientos de política impartidos por la CGR como ente técnico rector, y como tal reviste de la estricta reserva del caso. Entre los lineamientos a ser tomados en cuenta para la elaboración del PAC tenemos:

- Lineamientos de Política de Control, dispone que las acciones de control se orientarán preferentemente hacia las áreas de mayor riesgo, tales como la adquisición de bienes y servicios, contratación de obras públicas, personal y remuneraciones, y pago de pensiones 20530 entre otros. Complementariamente, las acciones de control deben considerar el examen de los resultados de gestión, centrándose en el logro de los objetivos y metas institucionales, en áreas vinculadas con la finalidad de las entidades.
- Lineamientos para el Control de Procesos con Riesgo de Corrupción, cuando dispone que el control de las adquisiciones de bienes y servicios se realizará con un enfoque integral que comprenda todas sus etapas previstas. Se dará prioridad al control de las exoneraciones en la modalidad

de licitación pública mediante declaración de estados de urgencia, a los procesos de licitación con mayor significación económica sin descuidar las adjudicaciones directas y a las adjudicaciones otorgadas por servicios personalísimos.

El planeamiento de la acción de control a las adquisiciones contendrá procedimientos para detectar presuntas irregularidades como el fraccionamiento de los bienes, sobrevaluación de precios, evaluación indebida de postores, incumplimiento contractual, omisión en el cobro de penalidades y adulteraciones en la cantidad y calidad de los bienes y servicios provistos. En las adjudicaciones de obra se incidirá en la detección del fraccionamiento de obras, la evaluación indebida de propuestas, manejo irregular del registro de contratistas para los casos de adjudicación directa por invitación y sobre valuación del presupuesto. El control de los proyectos de inversión pública abarcará la evaluación del cumplimiento de las metas físicas, financieras y calidad de las construcciones, considerando la observancia de los procedimientos establecidos en la Ley N.º 27293, del Sistema Nacional de Inversión Pública, su reglamento y normas complementarias, verificándose que los proyectos cuenten con estudios de preinversión aprobados y hayan sido declarados viables como requisito previo a su ejecución.

IV. PROPUESTAS DE MEJORAMIENTO DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL

El objetivo general del Sistema Nacional de Control debe orientarse al fortalecimiento de la gobernabilidad del país en lo que se refiere a la lucha contra la corrupción y mejoramiento de la eficiencia de las entidades del sector

público. Su objetivo específico o propósito es elevar los niveles de efectividad en materia de control de los recursos públicos, reformando los enfoques y métodos de control de gestión, fortaleciendo y desconcentrando al Sistema Nacional de Control y promoviendo una cultura de probidad y participación ciudadana.

En el marco de estos objetivos específicos el nuevo rol del auditor interno gubernamental debe enmarcarse en la nueva definición de auditoría interna expresada por el Instituto de Auditores Internos, IAI, que expresa: «*La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consultoría, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno corporativo*».

Para poder cumplir con este marco conceptual, habiendo analizado las fortalezas y debilidades del Sistema Nacional de Control, las cuales tienen influencia directa en el accionar del auditor interno gubernamental, en este capítulo presentamos por orden de prelación los aspectos más importantes que deben ser implementados, corregidos y/o modificados con la finalidad de lograr el nuevo rol del auditor interno en un contexto de modernización del Estado peruano. Es decir, las entidades públicas deben ser administradas y gestionadas desde un punto de vista de gerencia moderna, con una cultura organizacional coherente y realista, que haga de ésta el nuevo campo de acción del auditor interno gubernamental.

4.1 Modernización del Estado Peruano Que tiene como objetivos: elevar la calidad del gasto público, mejorar la

gestión pública y revalorar el profesionalismo del servidor público, debe basarse en tres aspectos fundamentales:

- Gobierno Electrónico, modernización tecnológica a ser desarrollados por las instituciones públicas. Esto en el Sistema Nacional de Control ha ingresado a una etapa de crecimiento sostenido en los últimos dos años.
- Rediseño de procesos, mejorar la calidad del servicio y su relación con el ciudadano, mejorar la gestión interna de los servicios públicos contribuyendo al cumplimiento de sus misiones institucionales y mejorar el acceso público a la información asegurando la transparencia de los actos y decisiones de los servicios públicos.
- Agenda de Modernización del Estado, que contenga agendas de modernización del Estado, de transparencia y de Promoción del crecimiento a través de la modernización de la gestión pública y la descentralización del gobierno.

4.2 Modernización del Sistema Nacional de Control. El Órgano Superior de Control se encuentra en una etapa de posicionamiento y recuperación de su imagen institucional venida de menos por los actos de corrupción suscitados en la época de la dictadura, habiéndose realizado en estos últimos años mejoras en cuanto a la organización de la CGR, cambiando para ello la organización formal de la institución a través de nuevas gerencias de línea y haber descentralizado el control a través de Oficinas Regionales y los órganos de control institucional que se encuentran ubicados en cada dependencia pública para ejercer de

acuerdo a sus funciones el control interno posterior de los actos y operaciones de la entidad y efectuar el control preventivo sin que comprometa su accionar, a la Alta Dirección, con la finalidad de proponer mejoras continuas a los procesos de control interno.

Sin embargo, en el análisis que efectuamos es necesario culminar este proceso de modernización y fortalecimiento del Sistema Nacional de Control para lo cual sugerimos los siguientes asuntos de importancia:

- Fortalecimiento de la Contraloría General de la República, dotándola de un marco jurídico que respalde su autonomía e independencia del poder económico y político. Para ello debe mantener una perspectiva global, integral y holística, donde se inspire no sólo «el control de calidad del sistema» sino la «calidad del control» a través de las auditorías y exámenes que se realizan.
- Desarrollo de un sistema de información integral electrónico, que abarque todo el sistema nacional de control. Donde fluya la información de las entidades del ámbito en tiempo real al Organismo Contralor del Sistema.
- Modernización de la normativa vigente, haciéndola más flexible considerando para ello los modelos de auditorías de gestión que debe ser la tendencia en el ámbito del Sistema Nacional de Control. Este modelo debe estar relacionado con uno de los temas de modernización del Estado denominado el Rediseño de Procesos, con la finalidad de mejorar la calidad de servicio, la gestión interna y hacer más transparentes las actuaciones de los servicios públicos.
- Entre los instrumentos que deben ayudar al cumplimiento misional tenemos: mejorar la programación del control en base al mapa de riesgo del sector público, mayor utilización de bases de datos de organismos afines, poniendo especial énfasis en las actividades relacionadas con el bienestar de la población, las políticas públicas de combate a la pobreza y el control preventivo.
- Específicamente, el Control debe ser previo y concurrente y éste debe ser realizado por los Órganos de Control Institucional, donde el Jefe y sus integrantes dependan de la Contraloría General de la República; Las Sociedades de Auditoría deben especializarse en auditorías financieras con enfoques Integrales y los Órganos de Control Institucional en auditorías de Gestión.

4.3 Modernización y Fortalecimiento de los OCIs. En forma consistente con la estrategia de modernización del Estado peruano y del Sistema Nacional de Control se debe llevar a cabo un programa de transferencia de capacidades en control gubernamental a los auditores internos que laboran en los OCIs de las entidades del Estado, con énfasis en los que se encuentran en el ámbito de los gobiernos regionales y locales. Para ello se debe elaborar la normativa correspondiente; se deben actualizar los reglamentos de funcionamiento y mejorar su equipo y su conectividad con el órgano rector del Sistema Nacional de Control. Asimismo, se deberían implantar mecanismos específicos que eviten el mimetismo entre el contralor y controlado. Además para modernizar y fortalecer los OCIs debemos tomar en cuenta las

aptitudes, actitudes y conocimientos individuales que deben tener los integrantes o auditores internos en el marco del Sistema Nacional de Control.

V. EL NUEVO PERFIL Y ROL DEL AUDITOR INTERNO GUBERNAMENTAL EN EL CONTEXTO DE UNA MODERNIZACIÓN DEL ESTADO

Si consideramos el concepto actualizado de auditoría interna definido por el Instituto de Auditores Internos de Norteamérica y la modernización del Estado peruano en los asuntos mencionados, el nuevo rol y perfil del auditor interno gubernamental debe modificarse y considerar los alcances de la nueva auditoría que ya no comprende sólo los controles tradicionales, sino que en la búsqueda de proteger los activos de la organización audita el cumplimiento de normativas (sean éstas internas o externas), políticas y directrices, y los principios fundamentales de gestión moderna de empresas y/o entidades, en todo lo concerniente a la calidad de los productos y servicios, niveles de satisfacción de los clientes o usuarios, eficiencia de los procesos administrativos y/o productivos.

Por ejemplo, en el caso del control interno debe tomar en cuenta los efectos que tienen las nuevas maneras de operar: Teletrabajo, tercerización, utilización de internet, uso de redes informáticas (cajeros automáticos, transferencias electrónicas), globalización de los mercados, cuadro de mando integral (necesidad de confirmar la corrección de los datos y del buen funcionamiento del sistema informático), contribuir en la eliminación de desperdicios y despilfarros, contribuyendo con su

asesoramiento a la mejora de los procesos y actividades.

5.1 Nuevo Perfil sugerido del Auditor Interno Gubernamental. Si consideramos un ambiente de modernización del Estado peruano, el concepto actualizado de auditoría interna y los nuevos alcances de la auditoría interna, el nuevo perfil del auditor interno gubernamental debe considerar los siguientes aspectos:

a) **Conocimientos, Aptitudes y Actitudes.** En cuanto a conocimientos es menester que los auditores posean conocimientos sobre materias de gestión, estadística, control estadístico de procesos, resolución de problemas, *benchmarking*, trabajo en equipo, círculos de calidad, tormenta de ideas, pensamiento sistémico, relevamiento y evaluación del control interno, planificación, administración, finanzas, independientemente de las normativas legales, contables y conocimientos en sistemas de información.

El *benchmarking* como metodología que tiene por objetivo detectar las mejores prácticas y procedimientos a los efectos de su análisis y posterior implementación, es muy interesante a los efectos de adaptar métodos o procedimientos aplicados por otras auditorías. La realización del *benchmarking* se ve facilitada por la existencia de las Asociaciones de Auditores Internos a nivel general como por sectores.

Uso de Herramientas de Gestión

Ya sea en forma individual, en equipo o en los círculos de calidad se deberá hacer uso de las herramientas de

gestión aplicada en materia de calidad y productividad. Nos referimos tanto a las siete herramientas clásicas como a las nuevas herramientas y otras que pueda idear el personal de auditoría en el ejercicio de sus tareas y funciones. Así tenemos:

- La *Matriz de Ishikawa*, la cual puede ser utilizada para analizar falencias, detectar causas de errores o ilícitos, búsqueda de soluciones o mejoras del control interno.
- El *Diagrama de Pareto*, permite entre otras funciones importantes la priorización de controles en función de la preponderancia que los diferentes factores tienen, así como también la utilización de la misma para descubrir la causa de problemas o dar solución a las mismas.
- El *Control Estadístico de Procesos* (CEP) posibilita determinar la capacidad del proceso para generar productos y servicios externos e internos que satisfagan los niveles requeridos. Así, las diferencias contables o de inventario o la falta de cumplimiento permiten conocer si la cantidad de falencias está dentro de lo que es natural al sistema o si sus causas son especiales, adoptando según el caso las respectivas medidas de análisis y corrección.
- El *fluxograma* es un elemento fundamental no sólo para evaluar el sistema de control interno, sino además para evaluar la eficiencia de las actividades o procesos.
- El *Diagrama de Dispersión* permite poner a prueba la interrelación entre diferentes factores, como podría ser cantidad de comprobantes recepcionados por caja con las diferencias de caja.
- El *histograma* permite analizar la distribución de los errores o falencias detectadas.

- La *estratificación* permite mejorar los niveles de cumplimiento y detectar las razones de posibles irregularidades.
- *Análisis Preventivos*. Consistentes en utilizar la lluvia de ideas por parte de los auditores internos a los efectos de detectar para cada proceso, servicio, producto o actividad dónde o qué problemas pueden surgir, analizando cómo evitar de que se produzcan y fijando sistemas para su detección.
- *El método de las Seis Preguntas Fundamentales*, conformadas por: ¿Qué? ¿Cómo? ¿Quién? ¿Dónde? ¿Cuándo? Y el ¿por qué? Para cada una de las respuestas anteriores permite mejorar el control interno, detectar irregularidades y mejorar la eficiencia de los procesos y actividades. Así, pueden descubrirse que se están realizando tareas actualmente innecesarias o quien lo ejecuta es un personal demasiado costoso para la ejecución de la misma, o que el lugar donde se realiza es poco apropiado por razones de seguridad (lugar de la Tesorería), o el cómo se realiza resulta costoso o inseguro.

Aptitudes y Actitudes del Auditor Interno Gubernamental

Entre las aptitudes y actitudes que debe poseer este profesional tenemos: interés y aptitud por la investigación, capacidad de análisis estadístico, conocimientos específicos (técnicos) en materia de auditoría interna, control interno en lo concerniente al sector, comportamiento organizacional, capacidad de análisis, aptitud para trabajar en equipo, actitud proactiva, alto nivel ético, etc.

Auditor Interno Proactivo

Considerando que la proactividad consiste en el desarrollo autoconsciente de proyectos creativos y audaces para la generación de mejores oportunidades, consideramos que ésta es una de las cualidades más importantes que debe poseer el auditor interno de hoy. Esta característica es demandada para el perfil de auditores que requieren las organizaciones o entidades donde el patrón se centra en el binomio costo-eficacia. Afortunadamente, para cumplir con éste el auditor cuenta con un elemento a su favor como es el que los controles internos eficientes reducen los costos operativos y mejoran los ingresos. Dichos controles serán proactivos cuando intenten evitar que ocurra un problema a través de la identificación de riesgos y el establecimiento de objetivos y prioridades en los controles.

Desarrollando el concepto filosófico de proactividad podemos indicar que una persona con estas características concentra todas sus energías en lo que debe suceder, fijándose metas positivas y visualizando con éxito el futuro de su acción. El auditor tiene la posibilidad de aplicar esta filosofía cuando reacciona ante una idea nueva. Aunque habitualmente las personas se resisten al cambio, el auditor interno creativo se pregunta por lo positivo, lo interesante y lo negativo. Como consecuencia tenemos tres actitudes altamente importantes:

- Identificación de elementos beneficiosos. Al menos se debería encontrar una, aunque resulta muchísimo más enriquecedor que aumentase hasta un mínimo de tres atributos positivos.
- Los aspectos interesantes de una idea resultan ser los más importantes, no sólo porque se convierten en la génesis de la creatividad, sino

también porque su apreciación ayuda a resolver problemas o eliminar riesgos.

- Los aspectos negativos tienen el inconveniente de que la naturaleza humana tiende más a criticar que a crear. Indudablemente este aspecto supone una oportunidad para identificar aquellos elementos que necesitan mejora o desarrollo. Para ello debemos plantear una solución y llegar a un acuerdo donde ambas partes, auditor y auditado, se concentren en la fortaleza.

Las tendencias cambiantes han modificado la forma de actuar de los auditores, pasando de una forma reactiva basada en los controles a otra basada en el riesgo. Esto significa que el mayor énfasis que se pone en el papel del auditor es mitigar los riesgos. Centrándose en una gestión de riesgos eficaz, el auditor no sólo ofrece remedios para las áreas con problemas actuales sino que también anticipa problemas y juega un papel importante en la protección de la organización frente a amenazas u oportunidades perdidas en el futuro. De esta manera la auditoría interna ayuda a cambiar las reglas y busca mejores escenarios. El enfoque proactivo del departamento de auditoría interna se refleja en cuatro objetivos claves que encajan en su misión:

- Realizar auditorías, revisiones, estudios e investigaciones de calidad.
- Realizar sus informes oportunamente.
- Uso eficiente de recursos.
- Aplicar la cobertura adecuada para mitigar los riesgos.

Este enfoque afecta especialmente a las áreas de planificación y a los programas de trabajo. Últimamente se está demandando una mayor cantidad de programas proactivos dentro del plan de trabajo de auditoría anual. Un

programa proactivo debe tener los siguientes elementos que se mencionan a continuación:

- Valorar la adecuación de los controles internos y procedimientos operativos.
- Revisión de la eficacia y eficiencia de los controles y la relevancia del entorno operativo actual.
- Revisión de la fiabilidad e integridad de la información operativa y financiera.
- Determinar el cumplimiento legal y contractual.
- Determinar si los procedimientos son adecuados para prevenir el fraude, robo o malversación de fondos.
- Determinar si los fondos se usan eficientemente y para los propósitos previstos.
- Revisión de las operaciones o programas para asegurarse de que los resultados son consistentes con las metas y objetivos de la compañía.

Es importante notar que estos tópicos, se encuentran inmersos dentro de los alcances de la nueva definición de auditoría interna establecido por *The Institute of Internal Auditors*. En consecuencia, podemos deducir que los auditores que siguen las *normas profesionales* cumplen con creces con este concepto de proactividad. Por esta misma razón existen compañías que han desarrollado el aspecto asesor de sus departamentos de auditoría interna para ayudar a sus gerentes a mejorar sus operaciones. De esta forma se pasa a un estado de «autoauditoría» que supondría el primer paso para crear una autoevaluación de controles. Asimismo, de esta forma se elimina esa percepción negativa de la auditoría como un control posterior y se consigue una mejora de la eficiencia.

Esta forma de actuación permite desarrollar una serie de características que son típicas de una personalidad proactiva. A continuación en el siguiente cuadro se presenta una adaptación de la proactividad a las labores de auditoría.

PROACTIVIDAD VS. AUDITOR PROACTIVO		
	PROACTIVIDAD	AUDITOR PROACTIVO
1.	Aceptar lo inesperado. Nada permanece estable por mucho tiempo.	Formación e información. Consultoría. Interacción continua con los otros departamentos.
2.	Irradiar entusiasmo. Actuar con determinación para lograr tu propósito.	Conocimiento del negocio. Comunicaciones periódicas. Autoevaluación de controles.
3.	Anticipación a las necesidades de tu puesto de trabajo. Liderazgo positivo para tu equipo.	Análisis preliminar de riesgos. Programas de trabajo flexibles. Implicación en proceso claves.
4.	Cambiar las reglas y buscar los mejores escenarios.	Valoración de la eficacia de los procedimientos.
5.	Buscar y plantear opciones. Mente abierta. Simplificar. Cuestionar lo que te rodea.	Varias propuestas de recomendaciones. Ponerse en lugar del auditado.
6.	Cambio de planes si no sucede lo planeado.	Verificación de acciones. Plan de contingencias.
7.	Concentración en tus fortalezas.	Mitigación de riesgos. Resolución de problemas.
8.	Metas positivas. Visualizar con éxito el futuro de la acción.	Consistencia de los resultados con las metas y objetivos de la entidad.
9.	Insistencia en acciones para superar los obstáculos.	Acciones acordadas. Auditado implicado.
10.	Decisión rápida en momentos de crisis.	Memoria histórica. Plan de Contingencias.

Luego del desarrollo planteado nos atrevemos a realizar una definición de auditor proactivo: *«El auditor proactivo sería aquel que aplicando los principios de antelación, sentido común, calidad, eficiencia y eficacia se convierte en una fuerza de cambio y transición gracias a su conocimiento del negocio, a su implicación en el diseño previo de los procesos y a su papel consultor y mitigador de riesgos».*

a) Auditor Interno con Enfoque Sistémico de la Organización. Considerando la evolución de la labor del auditor interno, actualmente la visión de éste debe estar enfocada en asuntos de importancia tales como: Mejoras de procesos de la gestión de sus actividades principales, administración de riesgos, y apoyo a la alta dirección para mejorar su efectividad.

Actualmente la gestión o administración de riesgos es una responsabilidad clave de la gerencia para lograr sus objetivos y metas trazadas; para ello la gerencia debe asegurar que los procesos de administración de riesgos estén bien ubicados y se encuentren en funcionamiento. Los auditores internos deben evaluar, informar y recomendar mejoras sobre la adecuación y eficacia de esos procesos de administración de riesgos implantados y en su papel de consultores éstos pueden ayudar en la organización, a identificar, evaluar e implementar metodologías y controles de la administración de riesgos.

5.2 Independencia, Estatus, Objetividad, Comités de Auditoría y Códigos de Ética. Los auditores internos son independientes cuando pueden realizar su trabajo libre y objetivamente. La independencia permite emitir juicios imparciales y equilibrados, lo cual es esencial para

realizar adecuadamente los trabajos encomendados. Todo esto se consigue con objetividad y con la existencia de un nivel jerárquico determinado dentro de la organización.

Para cumplir con esta característica los auditores internos gubernamentales deben realizar su labor dentro de entidades públicas reorganizadas y modernizadas, en la cual prime el principio de autoridad, moralidad y ética (integridad), un adecuado ambiente de control y cultura organizacional que hagan de su labor de control una herramienta eficaz de mejora continua de la gestión en el logro de sus objetivos corporativos planificados.

Además es fundamental señalar que el fortalecimiento y modernización del Sistema Nacional de Control ayudará con los conceptos mencionados en el párrafo anterior ya que no basta la independencia mental y de criterio individual, sino también la independencia organizacional que si bien es cierto se ha avanzado en el Reglamento de los OCIs vigente, faltan detalles importantes como:

- No sólo los Jefes de la OCI deben depender de la Contraloría General de la República, ésta también debe de alcanzar a sus integrantes.
- Se debe implantar en las entidades de mayor envergadura los órganos de gobierno denominados «Comités de Auditoría», que son los encargados de vigilar las funciones de auditoría y control de la organización.
- Ampliar la cobertura de los Informes de Auditoría, publicándolos y aplicando las recomendaciones en forma oportuna.
- Normar y sancionar a los titulares, funcionarios y empleados que perturben la independencia de la labor de auditoría interna en el

ámbito gubernamental, en la actualidad se tienen normas sancionadoras no adecuadas a la realidad y burocratizadas que no ayudan a cumplir con la oportunidad requerida de los trabajos encomendados.

- Implementar un nuevo Código de Ética del Auditor Gubernamental, en el cual se dispongan aspectos relacionados con su nuevo perfil y rol que se le encomiende en el ámbito del Sistema Nacional de Control.

5.3 Nuevo Rol del Auditor Interno Gubernamental

- a) **Planes de Auditoría basados en los Riesgos de la Entidad.** Ya que éstos deben estar alineados con el Plan Estratégico de la entidad y asegurar que añade valor a la organización. Asimismo, debe contribuir al proceso de gobierno de la organización mediante la evaluación y mejora del proceso por el cual (1) se establecen y comunican metas y valores, (2) se supervisa el cumplimiento de las metas, (3) se asegura la responsabilidad y (4) se preservan los valores.
- b) **Involucrarse en los Proyectos Vinculados con la Estrategia de la Organización.** Los auditores internos al involucrarse en estos proyectos que tiene que ver con la estrategia de la entidad para el cumplimiento de su misión se enmarca en su nuevo rol en el proceso de gestión de riesgos el cual es la evaluación, información y recomendación de mejoras sobre la adecuación y eficacia de los procesos de la gestión de riesgos implantada por la administración. Este rol es de alta prioridad para la nueva auditoría.
- c) **Asesorar en el Desarrollo de Nuevos Sistemas.** El auditor interno está excelentemente posicionado

para desempeñar trabajos de asesoría y consultoría, basándose en: (a) su cumplimiento de las normas más elevadas de objetividad, y (b) su extenso conocimiento de los procesos, riesgos y estrategias de la organización. Por lo tanto, la organización puede encontrar en la función de auditoría interna calificada para realizar tareas de asesoramiento y consultoría formal.

- d) **Facilitador y Promotor.** De la autoevaluación de control para evaluar la adecuación de los procesos de control de la organización y otros aspectos de importancia relacionada con su labor.
- e) **Evaluar el Clima Ético de la Organización.** La efectividad de sus estrategias, tácticas comunicaciones y otros procesos para lograr el nivel deseado de cumplimiento legal y ético. Es decir debe evaluar:
 - El Código de Ética Formal.
 - Comunicación frecuente de actitudes éticas esperadas por parte del líder de la organización.
 - Forma sencilla y confidencial para reporte de violaciones.
 - Estrategias explícitas para mejorar la cultura organizacional.
 - Declaraciones regulares por parte de empleados, proveedores y clientes.
 - Delegación clara de responsabilidades para asegurar consecuencias éticas, investigación de irregularidades, etc.
 - Fácil acceso a oportunidades de aprendizaje y estudio de la ética para los empleados.
- f) **Consideraciones de la Auditoría Interna en una Auditoría de Estados Financieros.** La existencia de una función de auditoría interna es determinante para que el auditor

financiero determine la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a ser empleados en la auditoría de los estados financieros de una entidad. Sin embargo, en la realidad peruana existe una controversia entre estas dos funciones independientes ya que por aspectos normativos vigentes el Plan Anual de Control es considerado un documento confidencial emitido por la OCI y, por lo tanto, no puede ser evaluado por los auditores financieros externos (ver anexo).

En el nuevo rol sugerido de los auditores internos gubernamentales se debe superar esta controversia y considerar los siguientes asuntos para una mejor función de la auditoría financiera:

- **Conocimiento de la Estructura de Control Interno.** Debido a que uno de los objetivos primordiales de muchas de las funciones de auditoría interna es la revisión, evaluación y seguimiento de las políticas y procedimientos de la estructura de control interno. Los procedimientos aplicados por los auditores internos en esta área pueden proporcionar información útil al auditor financiero. Por ejemplo, los auditores internos pueden desarrollar un diagrama de flujo en un sistema computarizado nuevo de ventas y cuentas por cobrar. El auditor puede revisar el diagrama de flujo para obtener información sobre el diseño de las políticas y los procedimientos relacionados. Adicionalmente, el auditor puede considerar los resultados de los procedimientos aplicados por los auditores internos, respecto a los procedimientos y las políticas para obtener información.
- **La evaluación del riesgo de la entidad.** El auditor financiero evalúa el riesgo de un error importante que

pueda tener efecto tanto en los estados financieros como en saldos de cuentas o en tipos de transacciones. En tal sentido los auditores internos asisten a la organización mediante la identificación y evaluación de las exposiciones significativas de los riesgos; contribuyen en la mejora de los sistemas de gestión de riesgo y control. Por tanto, el auditor financiero podría considerar las evaluaciones de los riesgos efectuados por los auditores internos relacionados con los estados financieros, el saldo de una cuenta o una transacción.

En tal sentido, los trabajos de auditoría externa se deben coordinar con los auditores internos, accediendo a sus papeles de trabajo, sosteniendo reuniones periódicas, programando las labores de auditoría, discutiendo los posibles problemas existentes, etc.

I. CONCLUSIONES

1. El nuevo perfil y rol del auditor interno gubernamental debe fundamentarse en la imperiosa necesidad de reorganización y modernización del Estado peruano a través de todas sus instituciones públicas a fin de convertirlas en entes eficaces y eficientes, promoviendo en los funcionarios públicos una cultura de honestidad, transparencia y probidad administrativa en el uso de los recursos públicos. Asimismo, debe modernizarse el Sistema Nacional de Control y fortalecer los Órganos de Control Institucional, con la finalidad de dotarla de un marco jurídico que respalde su autonomía e independencia del poder económico y político.
2. El nuevo perfil del auditor interno gubernamental debe tomar en cuenta

los requerimientos modernos de administración que necesitan las organizaciones; para ello debe desarrollar su labor basado en un enfoque sistémico de la organización, mitigación de los riesgos de la entidad y apoyo a la alta dirección para el cumplimiento de su misión y visión planificados. Por eso, debe poseer conocimientos actualizados sobre control de gestión, estadístico de procesos, *benchmarking*, círculos de calidad, etc. Además como profesional debe poseer aptitudes y actitudes proactivas y un alto nivel ético.

3. El nuevo rol del auditor interno gubernamental debe desarrollarse en un clima de independencia, estatus, objetividad y códigos de ética. Los Planes de Auditoría Interna deben considerar la evaluación de riesgos de la entidad, especialmente en aquellos proyectos vinculados con la estrategia de la organización, ya que en ellas se ubican los riesgos asociados a los objetivos corporativos que ayudan a cumplir con su misión y visión institucional.

II. RECOMENDACIONES

1. Nuestro colegio profesional debe presentar propuestas de modernización del Estado peruano, el sistema nacional de control y el fortalecimiento de los Órganos de Control Institucional, con la finalidad de revalorar el profesionalismo del Contador Público en la especialización de la auditoría interna gubernamental.
2. El nuevo perfil y rol del auditor interno gubernamental debe ser promovido en los planes de estudios de las universidades del Perú, ya sean éstos en los niveles de pre y postgrado, para ello deben considerar entre otros aspectos los

conocimientos y herramientas modernas de administración que vienen saliendo en el mercado, evaluación del riesgo de negocios, ética, etc.

III. BIBLIOGRAFÍA

1. Instituto de Auditores Internos del Perú. *Manual de Auditoría Interna y Guía de Estudio Examen CIA*. Editores Pacífico. 2004.
2. Instituto de Auditores Internos del Perú. Curso: «El Rol de la Actividad de Auditoría Interna en el Gobierno, Riesgo y Control», 2004.
3. Instituto de Auditores Internos del Perú. Curso: «Conduciendo los Encargos en Auditoría Interna», 2004.
4. Instituto de Auditores Internos del Perú. Curso: «Los Nuevos Modelos de Control Interno», 2003.
5. Contraloría General de la República. «Lineamientos de Política para la Formulación del Plan Anual de Control de los Órganos de Control Institucional» para el año 2004, R.C. N.º 331-2003-CG.
6. Contraloría General de la República. Directiva N.º 002-2003-CG/PL «Plan Anual de Control de los Órganos de Control Institucional» para el año 2004.
7. Contraloría General de la República, Directiva N.º 114-2003-CG «Reglamento de los Órganos de Control Institucional», 2003.
8. Banco Interamericano de Desarrollo (BID). «Programa de Modernización de la Contraloría General de la República y Desconcentración del Sistema Nacional de Control», www.iadb.org.
9. Miguel Ángel González-Malaxechevarría. «La Visión futurista de la auditoría pública como instrumento de comunicación con la sociedad civil», Conferencia Magistral pronunciada el 6 de junio de 1995 con ocasión del Segundo Congreso Internacional de Auditoría Integral en Buenos Aires, República de Argentina.