



UBA
Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Posgrado



Asociación Argentina de Presupuesto y
Administración Financiera Pública

ASAP
Asociación Argentina de Presupuesto
y Administración Financiera Pública

Trabajo final de investigación de la Carrera de Posgrado de
Especialización
en “Administración Financiera del Sector Público”

“Metodología para lograr una mayor regularización de
las observaciones de auditoría formuladas”

por

Paola Mariana Abbiendi
Contadora Pública – Auditoría General UBA
Año 2006

Buenos Aires, 27 de Noviembre de 2008



INFORME FINAL

“Metodología para lograr una mayor regularización de las observaciones de auditoría formuladas”

1. PRESENTACIÓN DEL CONTEXTO Y ANTECEDENTES GENERALES

La Ley N° 24.156/92, en su artículo N° 100 dispone que el Sistema de Control Interno queda conformado por la Sindicatura General de la Nación, la cual será el órgano normativo, de supervisión y coordinación, y por las Unidades de Auditoría Interna (UAIs) que serán creadas en cada jurisdicción y en las entidades que dependan del Poder Ejecutivo Nacional, que en la Universidad de Buenos Aires se denominó Auditoría General UBA.

Estas unidades dependen jerárquicamente de la autoridad superior de cada organismo, en nuestro caso del Sr. Rector, y actúan coordinadas técnicamente por la Sindicatura General. (Ver *Cuadro N°1: Normativa que rige la formación de la Unidad de Auditoría Interna de la Universidad de Buenos Aires (AG-UBA)*, que forma parte del anexo del presente trabajo).

Asimismo, la mencionada Ley impone la creación de los cargos de Auditores Internos, los que deberán contar con el consiguiente respaldo presupuestario, por lo que mediante el Decreto N° 971/93, se crea en cada una de las jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Nacional comprendidas en una nómina que forma parte integrante de dicho decreto, el cargo de Auditor Interno.

Es entonces cuando, mediante la Resolución del Sr. Rector N° 395/93 se da origen a la Unidad de Auditoría Interna de la UBA, denominada Auditoría General UBA (AG-UBA).

El objetivo de la misma, sujeto a los recursos humanos y materiales disponibles, es brindar un **servicio de apoyo** a la conducción de la Universidad de Buenos Aires, proporcionando **información oportuna, confiable e independiente**, sobre el estado de situación de los sistemas de control interno en particular y sobre la confiabilidad del

ambiente de control en general, **recomendando** la implantación de medidas para su permanente mejora.

El universo de control de la AG-UBA está compuesto por 23 dependencias, conformadas por 13 unidades académicas, el Rectorado, 2 colegios secundarios, 3 hospitales, el Ciclo Básico Común (CBC), DOSUBA, EUDEBA y UBATEC. Dicha composición puede observarse en detalle en el *Cuadro N°2: Universo de Control de la Unidad de Auditoría Interna de la Universidad de Buenos Aires (AG-UBA)*, que forma parte del anexo del presente trabajo.

2. PLANTEO DE LA PROBLEMÁTICA A SOLUCIONAR

La Unidad de Auditoría Interna de la UBA, además de otros proyectos especiales, efectúa Auditorías Integrales y Seguimientos de Recomendaciones de las mismas en las distintas dependencias de la Universidad (CBC, Facultades, Hospitales, Colegios, etc.) en forma periódica, en función de los lineamientos establecidos en el Planeamiento oportunamente remitido en forma anual a la SIGEN.

Dichos procedimientos se efectúan de acuerdo a un proceso establecido para los mismos, que va desde el análisis de la Dependencia a auditar, hasta la emisión del correspondiente Informe de Auditoría, y el posterior seguimiento de las medidas correctivas. (Ver *Cuadro N°3: Fases y Etapas de los operativos aplicados por la AG-UBA*), que forma parte del anexo del presente trabajo).

En la etapa de Planeamiento de las tareas de auditoría, se efectúa el análisis de la dependencia a auditar, teniéndose presente, entre otros aspectos lo siguiente:

- ✓ Importancia relativa de la unidad académica o dependencia a auditar
- ✓ Impacto del desempeño del auditado sobre la comunidad
- ✓ Asignaciones presupuestarias del auditado
- ✓ El riesgo inherente generado por las características y naturaleza propia de la dependencia a auditar

- ✓ El riesgo de control respecto a las deficiencias del sistema de control interno del auditado
- ✓ Resultado de auditorías anteriores

Una vez terminada la etapa del planeamiento, sigue la Ejecución, en donde se ponen en marcha los procedimientos planeados, con el fin de:

- ✓ Verificar el cumplimiento de las funciones del auditado en relación a las normas legales que le sean aplicables
- ✓ Verificar la capacidad de gestión y la suficiencia del sistema de control interno del organismo auditado
- ✓ Comprobar la eficacia de los sistemas de información del auditado
- ✓ Recopilar evidencias suficientes que sustenten debidamente las recomendaciones a efectuar
- ✓ Determinar deficiencias y realizar recomendaciones razonables y oportunas
- ✓ Verificar que la recomendación que efectúa la AG-UBA sea útil para subsanar la observación detectada y sea aplicable por el auditado

Con toda la información obtenida durante la ejecución de los procedimientos se procede a confeccionar el informe, en el cual se exponen las observaciones detectadas, indicando las consecuencias que dicho desvío ocasiona para el auditado y exponiendo las recomendaciones a implementar, tendientes a subsanar la observación.

Una vez realizado el informe, el mismo es remitido al auditado, para que en el plazo de 20 días efectúe su descargo, indicando si está de acuerdo o no con las observaciones efectuadas, haciendo todas las aclaraciones que considere necesarias.

Posteriormente, se hace el seguimiento de las recomendaciones efectuadas, a fin de analizar el grado de implementación de las mismas.

Como se vio precedentemente, durante la ejecución de una Auditoría Integral, surgen observaciones para las cuales la UAI realiza las recomendaciones correspondientes, orientadas a que la dependencia subsane los errores detectados.

En este sentido, es frecuente encontrar observaciones que son reiterativas de informes de auditorías integrales anteriores, relevadas como No Cumplimentadas en el correspondiente seguimiento de recomendaciones, y vueltas a formular cuando se realiza una nueva auditoría integral.

Lo expuesto, produce en nuestra UAI un stock de observaciones que período a período se repiten, sin que exista por parte del auditado acción alguna orientada a regularizar las mismas.

Asimismo, esta situación genera el requerimiento de una mayor asignación de horas de trabajo de los profesionales, que podrían ser utilizadas más eficientemente en otros proyectos, como por ejemplo en acortar los plazos que obran desde que se emite el informe de auditoría, hasta que se realiza el correspondiente seguimiento de las recomendaciones, que en la actualidad es de tres años aproximadamente.

Para reflejar más claramente la problemática que se quiere solucionar, a continuación se exponen dos ejemplos de Seguimientos de Recomendaciones realizados durante el ejercicio 2007, correspondientes a Informes de Auditoría emitidos en el año 2004:

Dependencia A

Auditoría Integral año 2004: Total de observaciones: 153

Seguimiento de Recomendaciones Ejercicio 2007:

Observaciones Regularizadas: **94**

Observaciones No Regularizadas: **59**

Cantidad de horas empleadas en el Seguimiento de Recomendaciones: **1.400**

Dependencia B

Auditoría Integral año 2004: Total de observaciones: **172**

Seguimiento de Recomendaciones Ejercicio 2007:

Observaciones Regularizadas: **109**

Observaciones No Regularizadas: **63**

Cantidad de horas empleadas en el Seguimiento de Recomendaciones: **1.600**

✓ La gestión realizada por las dependencias en pos de la regularización de los errores detectados se puede medir a través de los siguientes *Indicadores de Eficacia*:

- Porcentaje de Regularización de observaciones en el año 2007, respecto del total de observaciones pendientes de regularización según informe auditoría 2004:

$$\frac{\text{Observaciones Regularizadas año 2007}}{\text{Total observaciones a regularizar año 2004}}$$

$$\text{Dependencia A: } \frac{94}{153} = 0,6143 = \mathbf{61,43\%}$$

$$\text{Dependencia B: } \frac{109}{172} = 0,6337 = \mathbf{63,37\%}$$

- Porcentaje de observaciones No Regularizadas en el año 2007, respecto del total de observaciones pendientes de regularización según informe auditoría 2004:

$$\frac{\text{Observaciones No Regularizadas año 2007}}{\text{Total observaciones a regularizar año 2004}}$$

$$\text{Dependencia A: } \frac{59}{153} = 0,3856 = \mathbf{38,56\%}$$

$$\text{Dependencia B: } \frac{63}{172} = 0,3663 = \mathbf{36,62\%}$$

Tal como lo expresa el Dr. Luis Bulit Goñi, Auditor Interno del ANSES, acumular recomendaciones pendientes no es realmente la función de una UAI, y no es un indicador de éxito, sino de fracaso. Su función es ayudar a que la Dirección tome conciencia de que hay problemas, y emita las instrucciones y directivas tendientes a su resolución.

El proceso de control interno involucra a todos los integrantes de una organización pública y es responsabilidad indelegable de su máxima autoridad.

De acuerdo a lo expresado en las Normas de Auditoría Interna Gubernamental, es incumbencia de las autoridades superiores el establecimiento y mantenimiento de un adecuado sistema de control interno, que procure:

- Que sean alcanzadas las políticas, objetivos y metas establecidos por el organismo.
- La producción y emisión de información financiera, administrativa y operativa para uso interno y externo, y que la misma sea confiable, oportuna e íntegra.
- El establecimiento de adecuados instrumentos para la protección de los activos.
- La vigilancia de cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes, normas, contratos y demás disposiciones que puedan tener un impacto significativo en las operaciones e informes.
- La utilización de los recursos conforme a principios de eficacia, economía y eficiencia, procurando evitar su empleo en forma innecesaria o antieconómica.
- La vigilancia de los sistemas, programas y operaciones, a efectos de determinar si los productos y resultados están en consonancia con las metas y objetivos establecidos, y si los procesos y actividades se llevan a cabo en la forma prevista.

- La minimización de la ocurrencia de errores y otras prácticas deshonestas, como los hechos irregulares o ilícitos.

En función de lo expuesto, el procedimiento a esbozar en el presente trabajo debe comprender acciones tanto para el auditado, ya que el control que efectúa la auditoría no servirá si no hay voluntad firme de las autoridades de controlar la propia área que está gestionando, como también para nosotros como organismo de control, ya que las características de cada dependencia a auditar son muy heterogéneas, por lo que resulta de vital importancia el acercamiento y el diálogo con el auditado.

3. SOLUCIÓN PROPUESTA

Se propone elaborar un procedimiento o metodología de trabajo que implementada tanto por el auditado, como en nuestra modalidad de trabajo, contribuya a lograr que los responsables del Control Interno del Organismo den mayor relevancia a los Informes efectuados por la AG-UBA y se comprometan a regularizar las observaciones obrantes en los mismos, ya sea implementando las recomendaciones propuestas por la UAI en los informes, o cualquier otra solución viable que el Organismo haya encontrado para subsanar la observación.

Asimismo, analizar de qué manera nuestra UAI puede evaluar las dificultades para instrumentar las observaciones no regularizadas y contribuir con el auditado a su implementación.

4. DESARROLLO

Las tareas a realizar son:

1. Entrevistar a los responsables de las diferentes áreas de las Dependencias, a fin de determinar cuales son los problemas más frecuentes que impiden la regularización de los errores detectados en los informes de auditoría.
2. Consultar la normativa vigente en la materia y publicaciones que al respecto se hayan efectuado.

3. Dado que algunas dependencias de la UBA cuentan con Unidades de Control Interno, se analizará su actual función y la posibilidad de incluir dentro del procedimiento a elaborar la creación de unidades similares en el resto de las dependencias de la UBA, con el fin de conformar una red de control interno, mejorando la comunicación entre la AG-UBA y los sectores auditados.
 4. Con la información obtenida en el desarrollo de los puntos precedentes, se procederá a elaborar un procedimiento o metodología orientada a lograr una mayor regularización de las observaciones de auditoría formuladas.
1. Como primer paso se investigó sobre los factores más relevantes que ocasionan que la dependencia auditada mantenga a lo largo del tiempo observaciones pendientes de regularización, sin tomar medidas al respecto tendientes a su subsanación.

Al efecto, se realizaron entrevistas a responsables de las distintas áreas de algunas dependencias de la UBA (Dto. Contable, Tesorería, Patrimonio, Dto. de Compras, Dto. de Alumnos, Dto. Jurídico, etc.), preguntando cuales eran, a su juicio, los problemas más comunes con los que se encontraban a la hora de implementar las recomendaciones efectuadas oportunamente por la auditoría.

Como resultado del relevamiento, se pudo obtener la siguiente información:

- a. Cuando el informe de auditoría llega a manos de las autoridades, estas no "bajan" la información recibida a los responsables de las distintas áreas para su análisis y propuesta de soluciones.

Como se expuso anteriormente, una vez emitido el informe de auditoría y recepcionado por el auditado, éste tiene un plazo de 20 días para hacer el descargo al mismo. De acuerdo a lo manifestado por los entrevistados, en la mayoría de los casos los descargos al informe de auditoría son realizados por las mismas autoridades, sin participación de los responsables de las áreas a las que corresponden las observaciones expuestas.

- b. Escasez de recursos humanos capacitados para la realización de tareas operativas y de control. En muchos casos se verificó la concentración de tareas en una sola persona encargada de las mismas.
 - c. Inexistencia de manuales de procedimientos.
 - d. El auditado ve a la UAI como un organismo que viene a resaltar los errores.
2. Se consultó la normativa vigente en la materia, manuales de procedimientos de auditoría y publicaciones efectuadas, que dieron las bases teóricas necesarias para el desarrollo del presente trabajo. Las mismas se exponen en el punto 6. “Bibliografía”.
3. Se verificó que algunas dependencias de la UBA cuentan con una Unidad de Control Interno.

Son oficinas propias de cada dependencia y su función es realizar procedimientos de auditoría periódicos (arqueos, relevamiento de inventario, control de documentación, etc.)

Por el momento son un área más dentro de la dependencia y no tienen relación ni trabajan en coordinación con la AG-UBA.

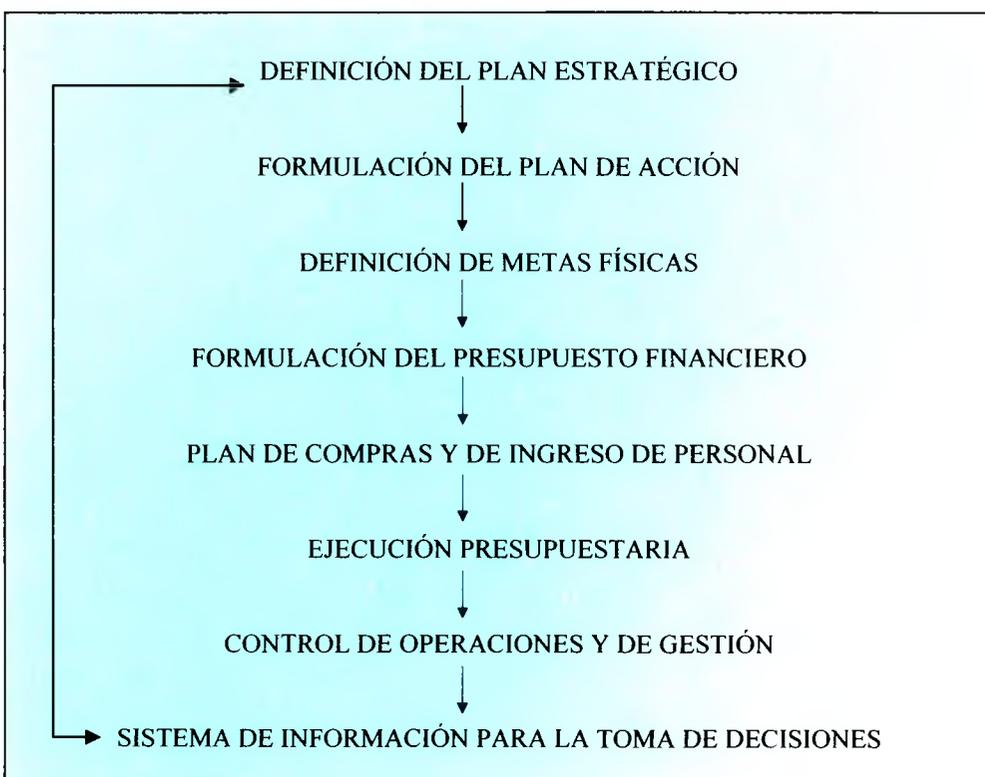
4. Elaboración del procedimiento o metodología tendiente a lograr una mayor regularización de las observaciones de auditoría formuladas:

- a) Conformación de una red de control: Tal como puede apreciarse en el Cuadro N°2: “*Universo de Control de la Unidad de Auditoría Interna de la Universidad de Buenos Aires (AG-UBA)*”, el universo de control de la AG-UBA es muy amplio y heterogéneo. Se encuentra conformado por Dependencias con características y naturaleza propias, tales como colegios secundarios, hospitales y facultades.

En este sentido, será de suma utilidad la creación de una red de control interno compuesta por la AG-UBA y Unidades de Control de Gestión establecidas dentro de cada dependencia de la UBA, que trabajen en forma

coordinada y que actúen como nexo entre nosotros y los responsables de los distintos sectores auditados, a fin de lograr un acercamiento, mejorar la comunicación y darle agilidad al proceso de regularización de observaciones.

Actualmente es objetivo de la AG-UBA promover en las dependencias la utilización de un sistema de auto-control de la gestión con las siguientes características:



Asimismo, será función de la Unidad de Control de Gestión de la dependencia, el apoyo a los responsables de cada sector en la confección de los manuales de procedimientos para cada área, y la propuesta de capacitación del personal.

- b) Ejecución de los procedimientos de auditoría: Al momento de iniciarse los procedimientos de auditoría por parte de la AG-UBA debe ponerse énfasis en una amplia participación de los responsables de las distintas áreas de la dependencia, especialmente en el proceso de relevamiento de información.

Para ello, será de importancia el rol de la Unidad de Control de Gestión de la dependencia, ya que trabajará en coordinación con la AG-UBA, actuando como nexo entre nosotros y los responsables de los distintos sectores auditados, a fin de lograr un acercamiento y mejorar la comunicación.

- c) Confección del informe y descargo del auditado: Una vez finalizada la ejecución de los procedimientos de auditoría, la AG-UBA elaborará el informe correspondiente y lo remitirá al auditado para que efectúe el correspondiente descargo.

Cuando la autoridad superior de la dependencia auditada recibe el informe de auditoría, deberá remitirlo a todos los responsables de las áreas auditadas del organismo, a fin de que cada uno tome conocimiento de las observaciones detectadas en su área y de las recomendaciones propuestas.

Dentro de los 20 días de recibido el informe, la dependencia deberá remitir el correspondiente descargo, haciendo todas las aclaraciones que considere pertinentes. El mismo deberá ser suscripto por la autoridad superior y por todos los responsables de las áreas auditadas como constancia de su participación.

- d) Plan de Acción: Junto con el descargo mencionado en el punto anterior, la dependencia deberá remitir a la AG-UBA un Plan de Acción tendiente a subsanar los errores detectados.

En el mismo deberá especificar vencimientos para la implementación de las acciones correctivas, ya sea las indicadas por la AG-UBA u otras que pueda proponer el auditado.

La AG-UBA en coordinación con la Unidad de Control de Gestión de la dependencia efectuará el monitoreo periódico del estado de implementación de las recomendaciones y evaluará las dificultades para instrumentar las no aplicadas. De esta manera, podrán realizarse informes trimestrales o cuatrimestrales sobre el estado de las observaciones y recomendaciones, acotando considerablemente el tiempo de demora actual en emitir el informe

de seguimiento, que como vimos anteriormente es de aproximadamente tres años.

- e) Asignación Presupuestaria: Tal como expone la Lic. Emilia Lerner, Ex – Auditora General de la Nación, otra herramienta de utilidad para que las dependencias comprendan la importancia de los informes emitidos por la Unidad de Auditoría Interna como organismo de control, y a la vez sirva como incentivo para mejorar la gestión, es el establecimiento por parte de la autoridad superior de la UBA de un mecanismo, en el cual el grado de implementación de las recomendaciones sirva como indicador de los esfuerzos que cada dependencia realiza a fin de mejorar su gestión, y que el mismo sea un factor de peso a tener en cuenta al momento de efectuar la asignación presupuestaria.

5. CONCLUSIONES

La realización de este trabajo ha permitido elaborar un procedimiento o metodología que, en caso de ser implementado, generará por un lado un acercamiento de la AG-UBA a las dependencias auditadas, y por otro un mayor compromiso por parte de los responsables del control interno del organismo, a fin de favorecer la consecución de los objetivos del mismo, procurar el mejoramiento continuo del sistema de control interno y constituir una herramienta útil para la gestión. Son sus características:

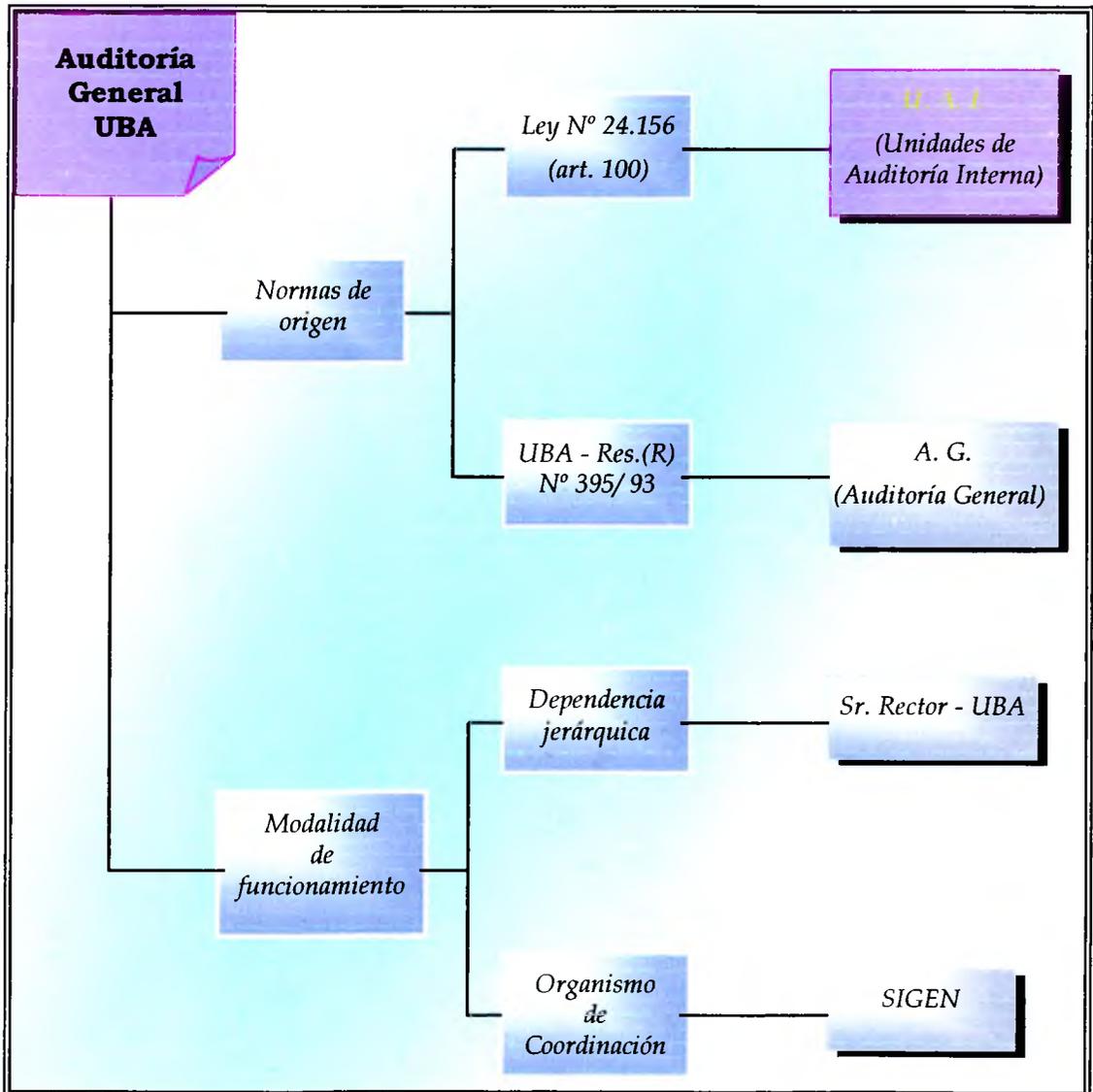
- ✓ *La conformación de una red de control* compuesta por la AG-UBA y Unidades de Control de Gestión establecidas dentro de cada dependencia de la UBA, trabajando en forma coordinada y actuando como nexo entre la AG-UBA y los responsables de los distintos sectores auditados, a fin de lograr un acercamiento, mejorar la comunicación y darle agilidad al proceso de regularización de observaciones.
- ✓ *Ejecución* de los procedimientos de auditoría poniendo énfasis en una amplia participación de los responsables de las distintas áreas de la dependencia, especialmente en el proceso de relevamiento de información.

- ✓ *Que el auditado tome conocimiento del informe y realice su descargo, para lo cual se deberá contar con la intervención todos los responsables de las áreas auditadas del organismo, a fin de que cada uno tome conocimiento de las observaciones detectadas en su área y de las recomendaciones efectuadas para subsanar las mismas, y tenga oportunidad de realizar todas las aclaraciones que crea pertinentes.*
- ✓ *Plan de Acción* remitido por el auditado junto al descargo, tendiente a subsanar las observaciones, especificando los vencimientos para la implementación de las acciones correctivas.
- ✓ *Monitoreo periódico* que realizará la AG-UBA en coordinación con la Unidad de Control de Gestión de la dependencia a fin de evaluar el estado de implementación de las recomendaciones.
- ✓ Que el grado de implementación de las recomendaciones sirva como indicador de los esfuerzos que cada dependencia realiza a fin de mejorar su gestión, y que el mismo sea un factor de peso a tener en cuenta al momento de efectuar la *asignación presupuestaria*.

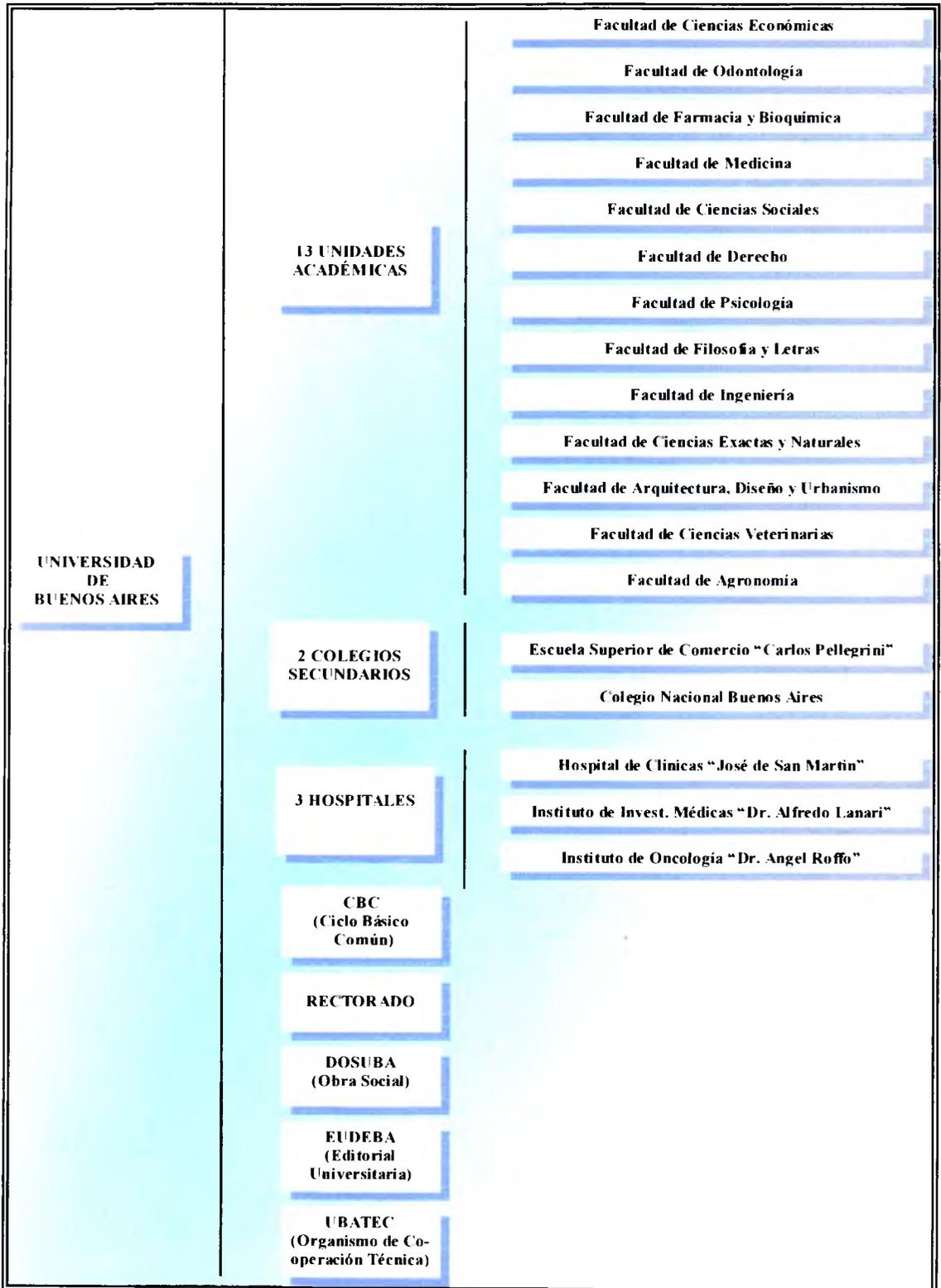
✓ BIBLIOGRAFÍA

-  Auditoría General Universidad de Buenos Aires, “Manual de Procedimientos de Auditoría Interna”.
-  Bulit Goñi, Luis. 2006. “Un enfoque de Auditoría Contributiva”. En Revista de la Asociación de Auditores Internos del Estado (Audit.ar) N° 2, Septiembre 2006.
-  Decreto N° 971/93, “Creación del cargo de Auditor Interno en las jurisdicciones y entidades de la Administración Pública Nacional”.
-  Decreto N° 1344/07, “Reglamento de la Ley N° 24.156 –Aprobación”
-  Lerner, Emilia R. 2005. “Organismos de Control Externo. Condiciones para las auditorías de gestión. Un análisis comparado entre EE.UU. y Argentina”. En publicación de la Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública (ASAP) N° 40, Noviembre 2005.
-  Ley N° 24.156, “Ley de Administración Financiera y de los Sistemas del Sector Público”.
-  Ley N° 24.521, “Ley de Educación Superior”.
-  Manual “El Sistema Presupuestario Publico en la Administración Nacional de la Republica Argentina” - Título I, Capítulo III, Apartado E: “Aspectos Teóricos y Conceptuales del Presupuesto por Programas” - Punto 8) “Medición e Indicadores de la Gestión Pública”.
-  SIGEN, Poder Ejecutivo Nacional, “Normas de Auditoría Interna Gubernamental” (Res. 152/02).
-  Universidad de Buenos Aires, Resolución (R) N° 395/93.

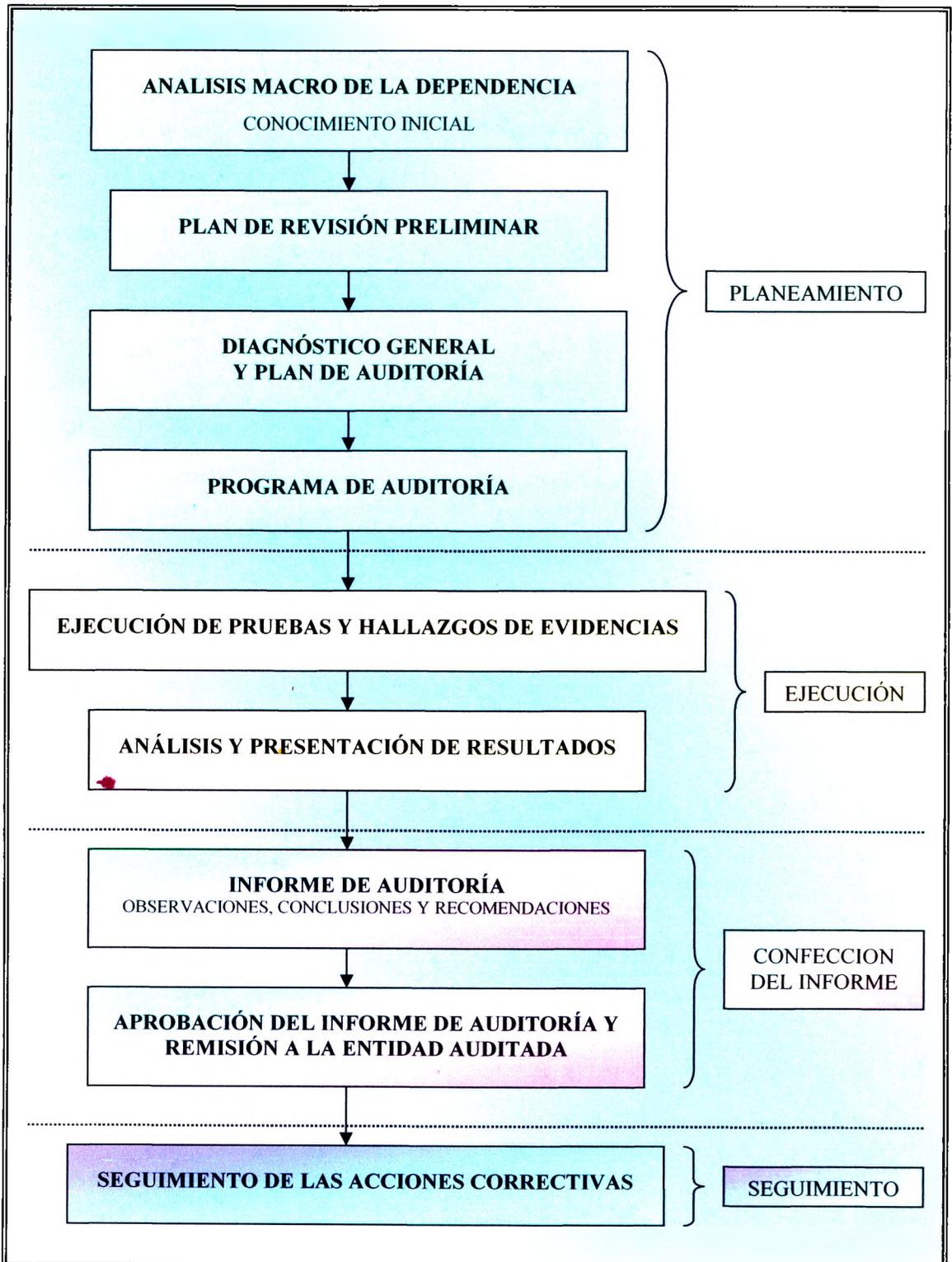
6. ANEXO



Cuadro N°1: Normativa que rige la formación de la Unidad de Auditoría Interna de la Universidad de Buenos Aires (AG-UBA).



Cuadro N°2: Universo de Control de la Unidad de Auditoría Interna de la Universidad de Buenos Aires (AG-UBA).



Cuadro N°3: Fases y Etapas de los operativos aplicados por la AG-UBA