

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

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

TESIS DE MAESTRÍA

Las auditorías de gestión y su desafío en los procesos de
evaluación

AUTOR: CLAUDIA ALEJANDRA CALVO

DIRECTORA: DRA. GRACIELA SCAVONE

OCTUBRE 2022

AGRADECIMIENTOS

En primer lugar agradezco a mi tutora académica Contadora Graciela Scavone por su asesoría, y apoyo en la realización de este trabajo, además de confiar en mí.

A mis formadores, Licenciados Alejandro Estévez y Mariano Boiero, personas de gran sabiduría quienes se han esforzado por ayudarme a llegar a este punto en que me encuentro.

A mi pareja, Marcos, contador y auditor por haber estado ahí siempre y por ayudarme en todo lo que estuviera a su alcance.

A los trece informantes clave, por su colaboración en la fase de recolección de datos aportando su gran experiencia profesional.

A la AGCBA organismo técnico de control al cual pertenezco, que fue mi fuente de inspiración en este trabajo.

A Matías, mi hijo, que en todos mis logros ha estado presente.

a) Resumen

El presente trabajo tiene un enfoque analítico y descriptivo, cuyo objetivo está circunscripto a las auditorías de gestión (AG) y sus procedimientos aplicados en la Auditoría General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (AGCBA).

La problemática que se analiza es la limitación en el cumplimiento de los objetivos y su alcance, como así también al control del cumplimiento en términos de eficiencia, eficacia y economía, definidos en los planes anuales de auditoría. A tal fin se analizan los procedimientos de auditoría aplicados y se determina si existe información suficiente para cumplir tales fines.

Precisamente el informe de auditoría constituye el producto final del trabajo del auditor gubernamental en el cual se presentan las observaciones, conclusiones y recomendaciones sobre los hallazgos efectuados. En efecto el informe es un proceso continuo con una fase de planificación, ejecución, informe y seguimiento.

El proceso de relevamiento de datos se ha dado por dos carriles los cuales se han ido retroalimentando mutuamente con el correr del trabajo, uno de ellos fue la lectura, mediante el análisis de material secundario, y el otro la recolección de material primario a través del análisis de documentación, y de las entrevistas a informantes clave. Esta última vía generó un vasto conjunto de evidencia empírica, la que ha sido sistematizada y se presentan de forma intercalada con las interpretaciones de la autora.

El aporte de este trabajo es proponer herramientas que contribuyan a mejorar la medición de las auditorías de gestión (AG). En particular, el mismo servirá a las autoridades para adoptar medidas correctivas que ayuden al fortalecimiento de las auditorías de gestión, y a los organismos auditados como instrumento para la toma de decisiones.

Se concibe esta investigación como una herramienta enriquecedora para próximos trabajos, los cuales persigan la finalidad de buscar otros caminos para implementar mejores estrategias, con los recursos disponibles, a fin de alcanzar los

objetivos de estas auditorías y lograr atenuar la problemática expuesta.

b) Palabras Claves

Auditorias de gestión–medición-herramientas-planificación objetivos-eficiencia, eficacia y economía

c) Abstract

The present work has an analytical and descriptive approach, its objective is limited to the Management Audits (AG) and their procedures applied to the Autonomous City of Buenos Aires (AGCBA).General Audit.

The problem being analyzed is the limitation in the fulfillment of the objectives and their scope, as well as the control of compliance in terms of efficiency, effectiveness and economy, defined in the annual audit plans. To this end, the audit procedures applied are analyzed and it is determined whether there is sufficient information to fulfill such purposes.

Precisely the audit report constitutes the final product of the government auditor's work in which the observations, conclusions and recommendations on the findings made are presented. In effect, the report is a continuous process with a planning, execution, reporting and monitoring phase.

The data collection process has taken place in two tracks which have been mutually feeding each other over the course of the investigation; one of them was secondary material analysis reading, and the others, primary material collection through analysis, documentation, and interviews with key informants. This last route generated a vast set of empirical evidence, which has been systematized. The empirical evidence is presented interspersed with the researcher's interpretations.

The contribution of this work is to propose tools that help to improve the measurement of Management Audits (GA). In particular, it will serve the authorities to adopt corrective measures that help to strengthen management audits and the audited bodies as an instrument for decision-making.

This research is conceived as an enriching tool for future works, which pursue the purpose of seeking other ways to implement better strategies, with the available resources, in order to achieve the objectives of these audits and to mitigate the exposed problem.

d) Keywords

Management audits- measurement- Tools-planning-objectives-Efficiency
Effectiveness - Economy

e) Siglas y abreviaturas

AG	Auditoria de gestión
AGCBA	Auditoría General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
AGN	Auditoría General de la Nación
AH	Accountability Horizontal
AUSA	Autopista Urbanas
CABA	Ciudad Autónoma de Buenos Aires
CHECKLIST	Lista de Chequeo
DGINST	Dirección General de Asuntos Institucionales y Partidos Políticos
EEE	Eficiencia, eficacia y economía
EFS	Entidades Fiscalizadoras Superiores
FODA	Fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas
HRW	Human Rights Watch
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
ISSAI	Normas internacionales autorizadas en materia de auditoria del sector Publico
OGEPU	Oficina de Gestión Publico y Presupuesto
OGESE	Oficina de Gestión Sectorial
SIGAF	Sistema de información de Gestión Administrativa y Financiera
SIGEBA	Sindicatura General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
SIGEN	Sindicatura General de la Nación

Contenido

I.- INTRODUCCION	8
II. MARCO TEORICO	10
II.1. Las teorías del Estado y el control.....	11
II.2. Los orígenes del control.....	13
II.3. La rendición de cuentas y el control.....	14
III. MARCO LEGAL	17
III.1. Reforma del Estado y Control Institucional: Reforma del Sistema de Control en la Argentina.....	17
III.2. La Auditoría General de la Nación (AGN) en el marco de la Constitución Nacional y las actividades en el Congreso.....	19
III.3. El control en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. La Auditoría General.....	20
de la Ciudad de Buenos Aires (AGCBA), la Ley 70 de Administración.....	20
Financiera, Gestión y Control.....	20
III.4. Estructura de la Auditoría Externa del Gobierno de la Ciudad.....	21
IV. LAS AUDITORIAS DE GESTION Y EL CONTROL	24
V. DISTINTAS PERSPECTIVAS DE AUDITORIA	25
V.1. Según la AGCBA.....	25
V. 2. Criterios académicos y profesionales de la comunidad- INTOSAI.....	26
VI. RESULTADOS DE LA INVESTIGACION	27
VI.I. 1 Análisis de las auditorias de gestión del período 2000-2019.....	27
VI.2. Análisis del relevamiento documental.....	32
VI. 2.1. Aportes surgidos del relevamiento de los informes seleccionados.....	32
VI.3. Entrevistas.....	33
VI.3.1 .Análisis de las entrevistas.....	34
VII.- CONCLUSIONES FINALES	52
VIII.- REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	58
IX.- ANEXOS	62
IX.1. Anexo I.....	62
Preguntas para guía de entrevista.....	62
IX.2. Anexo II.....	65
Respuestas de entrevista.....	65

I.- INTRODUCCION

A diferencia de las auditorías llamadas financieras en las cuales el objetivo es el de verificar la adecuación de lo relevado a la normativa vigente y a cuyo efecto existe suficiente material de consulta, normas y procedimientos (regidos por las normas profesionales contables), no ocurre lo mismo con las auditorías de gestión.

Mientras que las auditorías financieras se trata de un examen de la información obtenida con la intención de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados, a fin de aumentar la utilidad de la misma, en las auditorías de gestión el objeto de estudio central es el conocimiento de los aspectos programáticos y la materia de una auditoría de gestión se define por los objetivos y las preguntas de auditoría.

De ahí que convivan diversos enfoques y modelos de auditorías de gestión y que la integración de las mismas sea una tarea que aún falta realizar.

Cabe considerar e incluir al modelo de (Pollitt, 1999, p.8) de: Inglaterra, Francia, Finlandia, Países Bajos y Suecia en el cual la auditoría de desempeño o de gestión está relacionada con el cumplimiento de algunos criterios categorizados de la siguiente manera:

- Económica, eficiencia y efectividad.
- Buenas prácticas de gestión: que consisten en verificar si un auditado tiene un buen sistema de contabilidad, manuales de procedimientos y de compras y contrataciones para establecer normas y objetivos de funcionamiento interno, si mantiene buenas relaciones con los clientes; si considera sistemáticamente la función de recursos, si considera sistemáticamente la función de recursos humanos como máxima prioridad de la organización entre otros. La idea central de este criterio es que en muchas áreas hay una comprensión razonable de lo que constituye una buena práctica de gestión, de modo que las actividades actuales del auditado pueden compararse con buenos modelos o estándares de gestión y evaluación comparativa.

- Buen gobierno: Si bien las buenas prácticas de gestión abordan factores que son más internos a la organización, el criterio de buen gobierno establece una visión más sistémica y externa de la organización.
- Calidad del servicio: El éxito de este criterio se puede lograr si un servicio público cumple con las expectativas razonables de sus usuarios.
- El logro de objetivos. (Barros Gómez, 2002, p.9) al aplicar estos criterios en cinco Entidades Fiscalizadoras Superiores¹ estudiadas por los autores de (Inglaterra, Francia, Países Bajos, Finlandia y Suecia), se concluye que los criterios relacionados con las buenas prácticas de gestión constituyen una gran parte del trabajo de auditoría de desempeño realizado por estas EFS.

A pesar de todo en los últimos años la Argentina ha registrado avances en el tema de las auditorías de gestión, aunque subsisten aun dificultades para garantizar el acceso a la información pública existiendo signos que afectan la generación de la misma.

Es importante dejar en claro que la identificación de la existencia del problema le surge a quien suscribe a partir de su experiencia de 20 años de trabajo en la AGCBA auditando precisamente organismos dependientes o que funcionan en la órbita de los actuales Ministerios de Justicia, Modernización, etc. También en el intercambio con otros equipos de auditoría que se desempeñan en otras áreas (Salud, Educación, Cultura, Hacienda, Obras y Servicios Públicos, etc.) y que desarrollan tareas de auditorías de gestión.

No cabe duda que la problemática que procuramos atender es si existe limitación en cumplir con el alcance planificado de estas auditorías, siendo que en la actualidad han demostrado tener un nivel de gran demanda y atentando contra la viabilidad de este tipo de proyectos.

En otras palabras, la claridad en la planificación facilita la tarea de control y como los intereses del ejecutor no necesariamente coincidirán con los

¹ Las entidades fiscalizadoras superiores (EFS o SAI) son órganos públicos encargados de fiscalizar la regularidad de las cuentas y gestión financiera públicas.

del auditor, siempre existirá la intención a ocultar aspectos que permitan evaluar la gestión.

La pregunta que motiva esta investigación es la siguiente:

¿Se cuenta con herramientas suficientes para medir la eficacia, eficiencia y economía en las Auditorías de Gestión?

Por lo expuesto, el objetivo general de este trabajo es proponer herramientas que contribuyan a mejorar la medición de las auditorías de gestión (AG) y los objetivos específicos se han orientado a:

- Desarrollar un marco teórico conceptual para las auditorías de gestión, basado principalmente en el control.
- Revelar los cambios que se han sucedido en el cumplimiento de las auditorías externas en la Ciudad de Buenos Aires.
- Brindar recomendaciones a las auditorías de gestión dentro de las políticas de la Auditoría General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (AGCBA) para mejorar sus objetivos de eficacia, eficiencia y economía.

II. MARCO TEORICO

Para poder llevar adelante este análisis, se recurrió a un marco teórico que considere el origen, antecedentes y la evolución en el tiempo de las auditorías en materia de gestión en la Argentina y otros países, centrado en el “control”.

Se recurrió a publicaciones académicas, revistas especializadas y se apeló a publicaciones vinculadas al tema. El material estudiado fue en idioma español, inglés y portugués. Las respectivas traducciones son propias.

II.1. Las teorías del Estado y el control

Para comenzar, y teniendo en cuenta a (Robert Aldford y Friendland, 1975) en “Los poderes de la Teoría” en el cual se resaltó el origen de los tres desarrollos históricos que enmarcan las teorías del estado en las democracias occidentales.

Primero fue el surgimiento del capitalismo como una forma de producción social de la que resultó una explosión de la productividad del trabajo humano. Segundo la expansión de los estados burocráticos como estructuras de poder que mantienen el control policial y militar de poblaciones. Tercero el establecimiento de instituciones democráticas que proporcionan vehículos para la participación política y la representación de los ciudadanos comunes.

Estas teorías del estado tendieron a derivar a su vez en una o más perspectivas teóricas, la perspectiva pluralista, (el individuo) la dirigencial (la organización) y la clasista (la sociedad).

Los conceptos pluralistas presentan limitaciones debido a que la participación ciudadana y la lucha de los grupos por obtener influencia no siempre resultan posibles y las instituciones democráticas no siempre son efectivas. Mientras que la perspectiva dirigencial resulta cuando las organizaciones tienen un grado significativo de autonomía respecto de la sociedad y de las relaciones individuales y grupales que la componen.

Más bien la perspectiva dirigencial se centra en los modos en que esas estructuras de poder organizacionales se protegen tanto de la participación desorganizada como de los tipos de problemas que no pueden administrar o controlar.

Por eso cuando los límites organizacionales del estado son claros y las burocracias estatales tienen la capacidad de control necesaria para alcanzar las metas, la perspectiva dirigencial es la apropiada.

Por otro lado, en la medida que el estado resulta burocrático y ha logrado una autonomía respecto de la economía y la cultura, más un control

sobre ellas, los conceptos dirigenciales resultan útiles.

Puesto que en todas las sociedades occidentales la autonomía, el control, y la racionalidad del estado son limitados, también presenta limitaciones la utilidad de estos conceptos, a lo que (Stevens Lukes, 1985) ha denominado Las Dimensiones del Poder.

Según Lukes la concepción unidimensional del poder supone un foco centrado en la conducta de la toma de decisiones sobre problemas en torno de los cuales el conflicto observable de intereses (subjetivos) es la concepción pluralista como influencia.

La concepción bidimensional, dice Lukes incorpora en el análisis de las relaciones de poder la cuestión del control de la agenda de la dirigencia política y de los modos en que los problemas potenciales son excluidos del proceso político. Esta es la concepción dirigencial del poder como dominación.

No hay duda de que el enfoque bidimensional del poder supone un importante avance con respecto al unidimensional, puesto que incorpora al análisis de las relaciones de poder la cuestión del control sobre el programa político. No obstante tiene limitaciones al intentar asimilar todos los casos de exclusión de problemas potenciales del programa político al paradigma de las decisiones, proporcionando un cuadro engañoso.

Según Lukes la concepción tridimensional corrige las concepciones anteriores, al centrarse en las decisiones (tomadas o no). La concepción Tridimensional subraya el momento en que se ejerce el poder en ausencia de conflictos políticos, para beneficiar los intereses reales, o a los diferentes elementos de la población sin ninguna participación política. Se trata de una sumisión y subordinación intelectual, en la población. En nuestro lenguaje esta es la concepción clasista del poder como preferencia.

Lukes intentó explicar de manera explícita y hallar una forma de explicar las “cosas que no suceden”, suponiendo que el verdadero objeto de la investigación no es la actividad política, sino la inactividad política, de ahí los silencios de Luckes adquieren sentido de que el público no advertirá o aceptara la falta de tratamiento de ciertas cuestiones.

Por lo tanto de estos enfoques teóricos nos conducen a destacar que la corriente clasista es la teoría que mejor se adapta al modelo de control desde nuestra perspectiva de análisis referido a sus orígenes.

Por lo que (Lukes 1985, p.21)(...) incorpora en su análisis de las relaciones de poder la cuestión del control, en la agenda de la dirigencia política, y de los modos en que los problemas potenciales son excluidos del proceso político.

En mi opinión, las manifestaciones de Lukes están de acuerdo, al enfoque de este trabajo y contribuye para concebir el origen del control y comprender que la disputa con el ocultamiento no son solo temas actuales.

II.2. Los orígenes del control

Otro punto necesario a recalcar son los aspectos relacionados con el pasado de la Argentina.

Hubo que enfrentar el doble desafío de consolidar las instituciones democráticas por un lado y conducir la reforma de la economía por el otro. Esta circunstancia ha obligado a dejar de lado los mecanismos de control existentes, ya que hacían que todo el proceso de toma de decisión sea más lento y más difícil; y este tipo de comportamiento dio lugar a toda clase de abusos.

Para que el control público sea posible, en toda democracia, la información pública generada por el estado debe resultar accesible.

En el siglo XVIII se instala una acepción a lo público, como opuesto a secreto, que aspira a una mayor transparencia y claridad del estado.

La Fundación Human Rights Watch (HRW), (1998)² menciona la falta de ley de acceso a la información pública, destacando que en la Argentina el principio es el secreto y la excepción es el otorgamiento de la información en temas de interés público.

² Human Rights Watch es una organización dedicada a proteger los derechos humanos de toda persona, en cualquier parte del mundo.

Es de destacar decía HRW, que si el poder que concentra el estado como institución es opaco y se refugia en el secreto, las decisiones colectivas que toma y de cuya efectividad depende la democracia, para asegurar los derechos de los ciudadanos, puede volverse en su contra. Por lo cual el estado como productor de bienes y recursos que emplea debe estar sometido a un riguroso control público.

Coincido con HRW en que el acceso a la información es una condición para el ejercicio de los derechos pero también una herramienta para exigir protección y garantías.

Es necesario acentuar que los funcionarios públicos están sujetos a una mayor observación por parte de la sociedad, y la falta de información atenta contra la libertad de expresión, ya que el acceso a la misma es un requisito indispensable para el buen funcionamiento del sistema público y facilita el control.

Lo dicho hasta aquí supone que la publicidad de la información permite que el ciudadano pueda controlar la gestión pública, ejerciendo el derecho de petición y lograr una transparente rendición de cuentas.

II.3. La rendición de cuentas y el control

En lo que se refiere a los países anglo-sajones, el concepto de accountability, o rendición de cuentas, es utilizado para hacer referencia a la obligación del funcionario de dar cuenta de sus acciones, de la honestidad, de la legalidad y de la calidad de su gestión delante de sus superiores y delante de los ciudadanos.

En el mundo hispano parlante, por el contrario, cuando se quiere indicar la obligación del funcionario público de dar cuenta del empleo del dinero o de los bienes, se utiliza la palabra responsabilidad.

En el pasado cuando se juzgaba la responsabilidad del funcionario público, lo que se buscaba era reprimir los robos, fraudes y otros perjuicios ocasionados al Estado así como penalizar la violación de las normas sin llegar a emitir un juicio sobre la calidad y la oportunidad de los bienes provistos por esos

servicios.

Por el contrario, en los últimos tiempos, el concepto de responsabilidad ha comenzado a incluir la evaluación de la calidad de los bienes y servicios brindados, el logro de resultados satisfactorios, es decir, los funcionarios deben, hoy día, no solo actuar honestamente y respetando la ley sino que también deben responder por su desempeño ante aquéllos que son los destinatarios de los resultados de sus decisiones.

Continuando y profundizando sobre el concepto que gira alrededor de la “rendición de cuentas”, como así también la importancia de relacionar a la democracia y a los organismos de control, se hace necesario explicar el concepto de Accountability según Guillermo O’Donnell (2001), p.p.11-34 mayo, en el texto: Accountability Horizontal: La Institucionalización Legal de la Desconfianza Política. Artículo publicado en Post Data Revista de Reflexión y Análisis Político N° 7 Buenos Aires.

O’Donnell definió a la Accountability Horizontal (AH) o rendición de cuentas horizontal, como la existencia de instituciones estatales que tienen autoridad legal y están fácticamente dispuestas y capacitadas para emprender acciones que van desde el control rutinario hasta sanciones penales en relación con actos u omisiones de otros agentes o instituciones del estado que pueden en principio o presuntamente ser calificados como ilícitos.

Asimismo destaco que en América Latina y otras partes del mundo, el ejecutivo se esmera por eliminar o tornar ineficaces todo tipo de agencias de AH, y este es un serio defecto de estas democracias, que lleva a una grave disminución de su calidad institucional.

Dice (O’Donnell, 2001), p.2) que es peligroso dotar a los individuos de demasiado poder, y este parece crecer geométricamente, cuando estos individuos tienen autoridad para tomar decisiones colectivamente vinculantes y respaldadas con la ventaja en el control de los medios de coerción de la organización, de la cual es muy difícil o costoso salirse.

Él decía que existía una contradicción y que no ha sido solucionada por las democracias contemporáneas y que ese poder tiene que ser controlado, ya que

existe una desconfianza en quien controla a quien.

(James Madison, 1788, p.6) argumentando también en El Federalista esa contradicción, decía que el “poder es naturalmente invasivo”, y destaca que la Constitución de EEUU es una mezcla compleja y en varios sentidos contradictoria, de elementos de control y decisividad, mientras que otras Constituciones tienden más hacia el polo del control, sin embargo, ninguna de estas Constituciones ha podido disolver la contradicción subyacente, y su continua oscilación hacia uno u otro polo a lo largo del tiempo es un componente inherente de la vida política.

La idea de que la división y el balance pueden producir controles mutuos entre los temidos poderes es tan vieja como Aristoteles y Polibio, (Siglo II A.C) pero nadie la expreso mejor que (Madison, El Federalista N° 48, p.6):

Al organizar un gobierno que ha de ser administrado por los hombres sobre los hombres, la gran dificultad estriba en esto: primeramente hay que capacitar al gobierno para controlar a los gobernados; y luego obligarlo a que se controle a sí mismo.

Volviendo al tema de las AH de O'Donnell, estas actúan como auditorías, controladores, fiscalías, contralorías y similares, encargadas de supervisar, prevenir, disuadir, promover la sanción y/o sancionar acciones u omisiones presuntamente ilegales de otras instituciones estatales, nacionales o locales. Estas agencias no fueron creadas intentando, como los anteriores balances generales de poder, sino confrontar riesgos más específicos de transgresión y/o corrupción.

Ahora bien, señala que para que la AH funcione efectivamente no solo es necesario que, dada una cierta agencia estatal, la misma esté legalmente autorizada y dispuesta a actuar. También es necesario que exista una red de agencias estatales, culminando en los tribunales superiores, comprometidas en la preservación y acatamiento de la AH en caso de necesidad contra los más altos poderes del estado. Si no es así las investigaciones de las auditorías, fiscalías y otras similares pueden alimentar críticas de la opinión pública, pero no suelen alcanzar una resolución apropiada.

Además, la AH funciona correctamente cuando hay pocas transgresiones

y corrupción, y también funciona correctamente cuando algunas agencias se ponen al frente de la agenda pública y sancionan importantes o frecuentes transgresiones o corrupciones cometidas por otras instituciones estatales.

Por otra parte los gobiernos toman miles de decisiones que afectan el bienestar individual; los ciudadanos(as) tienen sólo un instrumento para controlar estas decisiones: el voto. No es posible controlar mil objetivos con un solo instrumento.

Por lo tanto coincido con que las responsabilidades de la AH existen en la letra de ley, pero las mismas son neutralizadas por poderes superiores (estatales o privados), y la consecuencia no solo es facilitar transgresiones o corrupción de estos poderes sino el descredito de estas agencias de AH, siendo este un costo muy alto para un régimen democrático.

III. MARCO LEGAL

La importancia de un marco legal nos ayuda a comprender mejor el contexto legal e institucional en el cual surgieron las auditorias y de la necesidad de exponer como se desarrollaron los temas de control en la Administración Pública a través de las auditorias de gestión.

Dado que en un trasfondo se trata de prácticas extremadamente diversas, tal vez no sea prudente buscar principios básicos de aplicación general.

Otro atributo a considerar es contar con modelos que sean fácilmente trasladables de un país a otro, basados en un marco jurídico mejorado a través del tiempo.

III.1. Reforma del Estado y Control Institucional: Reforma del Sistema de Control en la Argentina.

Es necesario destacar que la Ley de Contabilidad (Decreto-Ley N°23354/56) desempeñó un rol fundamental en la organización del Estado Nacional y colocó a la República Argentina al frente de los países latino-americanos en materia de administración financiera y de control gubernamental.

Sin embargo, a comienzos de los años 90, las instituciones creadas por esta norma comenzaron a presentar dificultades y fallas en su performance y en el logro de sus objetivos, tal es así que liberaron a un número importante de organismos de la aplicación de sus normas, y en esta situación se encontraban las sociedades y las empresas estatales.

Por el otro lado, es necesario señalar que la Ley de Contabilidad no tomaba en cuenta todos los mecanismos necesarios para asegurar la interconexión de los diferentes sistemas de administración financiera y sus relaciones con los organismos de control, lo que atentaba contra la eficacia del mismo. De esta manera, a nivel del sistema de control, se verificaba la existencia de varios organismos que aplicaban modelos y principios de control diferentes, lo que iba en deterioro de la coherencia y la transparencia necesarias para luchar contra la corrupción.

Hacia fines de 1992 fue promulgada la Ley N° 24156 sobre “Administración Financiera y los Sistemas de Control del Sector Público Nacional” que desembocará en la creación de las auditorías en la Argentina.

El sistema de control, integrado por los subsistemas de control interno y externo, introduce cambios sustantivos al esquema de control anterior a la Ley 24156.

La antigua organización se basaba en la existencia de dos organismos : el Tribunal de Cuentas de la Nación, con jurisdicción sobre la Administración Pública Nacional, y la Sindicatura General de Empresas Públicas, con jurisdicción sobre las Empresas Públicas, del Estado Nacional o participación mayoritaria de éste. Ambos organismos de control, en el ámbito jurisdiccional del Poder Ejecutivo.

El Tribunal de Cuentas de la Nación incorporaba dentro de sus atribuciones las funciones de control previo, concomitante y posterior.

La nueva ley 24156 tuvo como resultado reorganizar la administración financiera del Sector Público Nacional e instaurar una estructura de controles internos y externos de tipo financiero, patrimonial y operativo.

III.2. La Auditoría General de la Nación (AGN) en el marco de la Constitución Nacional y las actividades en el Congreso.

Posteriormente, la Constitución del 1994, confirmó la autarquía de la AGN y su función de asistencia técnica del Congreso de la Nación, poder en el que reside la facultad de control, según nuestro sistema republicano de gobierno.

Paralelamente del reconocimiento de la autonomía funcional, afirmó el concepto de independencia de criterio, un valor indispensable, para el desempeño de los entes de fiscalización. Asimismo una de las competencias que le asigna directamente la Constitución a la AGN es la de prestarle asistencia técnica al Congreso.

Las normas que crean la AGN tuvieron como objetivo promover una rica interacción entre las cámaras legislativas y el organismo técnico de control, tal como existe en Canadá o en los Estados Unidos, donde el 80% de las tareas realizadas por la General Accounting Office los Estados Unidos han sido pedidas por el poder legislativo y el 30% de las auditorías realizadas en Canadá a pedido por el Auditor General.

Nada similar ocurre en la Argentina, donde una cantidad ínfima de controles han sido hechos a pedido del Congreso. El Congreso pocas veces solicita auditorías especiales dirigidas a fundamentar objetivamente un trabajo parlamentario lo que señala la falta de articulación entre estas dos instituciones.

El canal de comunicación entre la AGN y el Congreso pasa por las relaciones entre los auditores y la Comisión Parlamentaria Mixta Revisora de Cuentas y la de Presupuesto y Hacienda, es decir entre los representantes políticos en el poder legislativo y los profesionales nombrados por ese mismo parlamento en virtud de la pertenencia partidaria.

Los órganos de control sufrieron una desactivación en sus años de gestión, como en el caso de la AGN, un cuerpo de control creado por la Constitución Nacional de 1994 que depende del Congreso Nacional, cuyas atribuciones han sido acotadas al extremo por los representantes del oficialismo

de ese período en el organismo, colocándolo al límite de la parálisis.

La información sobre el control de los organismos públicos se encuentra en principio al alcance de los ciudadanos, al menos de aquéllos con acceso a Internet. En efecto, en los sitios web se pueden encontrar los informes de la AGN y de otros organismos de control.

Sin embargo, esta difusión de los informes de la AGN no es suficiente. La AGN no ha buscado una mayor repercusión de sus investigaciones en la prensa salvo en raras circunstancias, y cuando lo ha hecho ha sido presumiblemente por intereses políticos.

III.3. El control en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. La Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires (AGCBA), la Ley 70 de Administración Financiera, Gestión y Control.

La SIGEN y la AGN dejaron de realizar tareas de control en la Ciudad cuando ésta dictó su propia Constitución en 1996, la cual crea, entre otros institutos, la Legislatura con competencia para dictar leyes y la Auditoría con competencias de control externo.

Lo más importante es que la Constitución de la Ciudad a través de los artículos 135 y 136 crea a la Auditoría General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, dependiente de la Legislatura, con personería jurídica, legitimación procesal y autonomía funcional y financiera para ejercer el control externo del sector público en sus aspectos económicos, financieros, patrimoniales, de gestión y de legalidad.

En el texto constitucional, la AGCBA fue concebida con mayor autonomía que la que la AGN tiene. Ambos textos hacen depender las auditorías del poder legislativo respectivo y ambas auditorías están dotadas de autonomía funcional. Sin embargo, el peso de Ley N° 24.156, preexistente a la Constitución y aún no modificada, da a la AGN una mayor dependencia del Congreso que la esperable para un organismo autónomo. Sin embargo, la AGCBA cuenta además de legitimación procesal para concurrir a la justicia en caso de que ella misma decida hacerlo como parte actora y la prescripción de publicar sus informes y

dictámenes, sin necesidad de que ellos sean aprobados por la Legislatura. Es por ello, que no podía esperarse que en la Ley reglamentaria se instituyera una dependencia formal hacia alguna Comisión de la Legislatura como tiene la AGN.

Finalmente, en Agosto de 1998 se sanciona la Ley 70 que establece el Sistema de Gestión, Administración Financiera y Control del Sector Público de la Ciudad, equiparable a la ley 24.156 en el nivel nacional. Esta ley crea órganos rectores de los sistemas que regula y establece las bases de organización y funcionamiento de, entre otros el sistema presupuestario con su órgano rector la Oficina de Gestión Pública y Presupuesto (OGEPU); la reglamentación de estos aspectos se efectúa mediante el Decreto N° 1000 de mayo de 1999.

Las disposiciones de esta Ley 70 son de aplicación al Sector Público de la Ciudad de Buenos Aires el cual comprende la Administración Central (Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial), las comunas, los organismos descentralizados, entidades autárquicas, organismos de la seguridad social, las empresas y sociedades del Estado, sociedades anónimas con participación estatal mayoritaria, sociedades de economía mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado de la Ciudad tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias y las entidades.

III.4. Estructura de la Auditoría Externa del Gobierno de la Ciudad

En base a todo lo expuesto, es importante conocer la Estructura de la AGCBA para poder interpretar mejor las funciones de la auditoria que se analizan en este trabajo.

La Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires es un organismo creado por la Constitución de la Ciudad Autónoma con la finalidad de ejercer el control externo del sector público (centralizado y descentralizado) de la Ciudad, así como de las empresas, sociedades o entes en los que la Ciudad tenga participación en sus aspectos económicos, financieros, patrimoniales, de gestión y de legalidad.

Es conducida por un cuerpo colegiado, el Colegio de Auditores, integrado por siete miembros designados por la Legislatura Porteña de la siguiente manera:

- Cada partido político o alianza de la Legislatura en base a su proporción en el cuerpo, preselecciona representantes potenciales a ser auditores.
- Mediante votación por mayoría absoluta de los Legisladores se eligen los 7 (siete) auditores Generales.
- Los Legisladores del partido político o alianza opositora con mayor representación numérica en la Legislatura proponen al auditor general quien va a ejercer la presidencia de la AGCBA.

Se considera a sí misma como “un órgano de control externo dedicado a medir resultados y a promover la mejora de la calidad de la gestión pública, contribuyendo a alcanzar una sólida cultura de rendición de cuentas y resultados, a facilitar la toma de decisiones legislativas y a orientar la gestión fortaleciendo los principios republicanos”.

La AGCBA cuenta con personería jurídica y legitimación procesal, tiene autonomía funcional y financiera, por lo que puede establecer su organización y funcionamiento.

Al respecto conviene mencionar que además la AGCBA presenta en su estructura direcciones generales de control, tales como: Educación, Obras y Servicios Públicos, Desarrollo Urbano y Medio Ambiente, Asuntos Institucionales y Partidos Políticos, Salud, Desarrollo Social, Cultura y Turismo, Economía Hacienda y Finanzas, Sistemas de Información, Financiero Contable, Justicia Organismos Interjurisdiccionales y Control, con misiones y funciones específicas que las facultan para llevar a cabo la elaboración del producto final de la AGCBA, “los informes de auditoría”, a través del control a los diferentes organismos.

Por último y para terminar, como acciones primarias, esta Auditoría General de la Ciudad, tiene la función de:

- Examinar y emitir dictamen sobre estados contables y financieros de la Administración Central, preparados al cierre de cada

ejercicio por la Contaduría General de la Ciudad.

- Hacer un seguimiento de la ejecución del presupuesto del Gobierno de La Ciudadada través de dictaminar sobre la cuenta de inversión.

- Realizar en las jurisdicciones, entidades bajo su control, y unidades ejecutoras, auditorías contables, financieras, de sistemas informáticos, de legalidad y gestión, así como las evaluaciones de programas, proyectos y operaciones.

- Controlar la aplicación de los recursos provenientes de las operaciones de crédito público.

- Auditar y emitir dictamen sobre los estados contables financieros del Banco de la Ciudad de Buenos Aires, independientemente de cualquier auditoría externa anual que pueda ser contratada.

- Auditar la gestión en los juicios en los que la Ciudad sea parte.

- Verificar el registro de todo acto de contenido patrimonial de monto relevante.

- Demandar judicialmente.

- Verificar la correcta aplicación de los recursos públicos destinados a los partidos políticos.

- Verificar el cumplimiento, de lo dispuesto por la Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, de los funcionarios de la administración pública de la Ciudad, de sus entes autárquicos y descentralizados, por los daños que ocasionen y por los actos u omisiones en que incurrieran al excederse en sus facultades, así mismo, deberá hacer cumplir la presentación de la declaración jurada al momento de asumir y al momento de cesar. Para el mejor cumplimiento de estas acciones, la Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires cuenta con Direcciones Generales, Direcciones simples, Departamentos, Divisiones y dependiendo directamente de los Auditores Generales está, la Unidad de Auditoría Interna, el Departamento de Actuaciones Colegiadas y el Departamento de Relaciones Institucionales, Enlace y Difusión.

IV. LAS AUDITORIAS DE GESTION Y EL CONTROL

El Gobierno de la Ciudad se podría considerar un estado moderno que requiere controles creíbles y ágiles, que contribuyan a mejorar la implementación de políticas públicas y la integridad del gasto público, y en las últimas décadas esta responsabilidad se ha ampliado con la evaluación de la eficiencia, eficacia y economía en la gestión pública.

Un hallazgo fue que al comenzar a trabajar con proyectos de auditorías de gestión, surgieron dudas para establecer con claridad cuál es el procedimiento a encarar para llevar a cabo las mismas, tanto desde el punto de vista teórico como práctico.

Para [Barros Gómez, , Pollitt (1999) y Barzelay,(1997) p.6] en su análisis de gerenciamiento público, desarrollaron el tema de las auditorias de desempeño y el papel de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) texto el cual comparto y lo más cercano hoy, a las auditorias de gestión.

Los autores de esta manera definieron, según las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) que podían desarrollarse AG con una las siguientes opciones:

- 1) Controlar la efectividad de los resultados de la implementación de la política pública;
- 2) Controlar la eficiencia de llevar a cabo un programa o proyecto en particular en relación con los productos generados y los resultados logrados en relación con los costos para producirlos;
- 3) Analizar el cumplimiento de las buenas prácticas de gestión de los agentes públicos responsables de la conducción de una determinada política pública.

En los tres casos, es bastante exacto decir que el auditor está realizando un trabajo de auditoría de desempeño o gestión. Tales ejemplos señalan que las auditorías de desempeño o gestión se tratan de una cuestión interdisciplinaria.

El rol del auditor de desempeño/gestión cubre áreas de análisis económico, consultoría de gestión, investigación social y análisis de políticas públicas, etc.

Se podría argumentar que el análisis económico debe ser realizado por unidades especializadas o institutos de economía; evaluaciones del éxito o fracaso de la gestión del programa por parte de consultores de gestión; investigación social sobre el impacto de la acción estatal por parte de los sociólogos y finalmente, estudios sobre la efectividad de los programas llevados a cabo por unidades de evaluación genéricas compuestas por científicos sociales altamente capacitados.

Los abogados y contadores, la columna vertebral de la mayoría de las EFS, tendrían poca participación en todo esto. Estos especialistas deberían trabajar en las formas tradicionales de auditoría de cumplimiento y perfeccionar aún más los elementos recientes de análisis financiero, auditoría de riesgos, trabajo actuarial y similares (Pollitt et al. 1999: 213).

Estas instituciones exigen cada vez más que realicen un trabajo más cualitativo desde el punto de vista del análisis y al no haber parámetros dentro de estas instituciones de control, para el desarrollo del trabajo de estas auditorías, dicho objetivo se torna dificultoso.

Dentro de este marco, debe señalarse que en el análisis precedente se plantea entonces el problema y trata de orientar este trabajo, aunque de modo o manera muy generalizado.

V. DISTINTAS PERSPECTIVAS DE AUDITORIA

No existe una definición clara de lo que se está controlando de la administración pública, en materia de auditoría de gestión y es tan extenso el análisis de éstas, que existen varias definiciones de auditorías de gestión, aunque la finalidad parece ser la misma.

Pero como el marco del presente trabajo es la AGCBA nos centraremos en ésta en particular.

V.1. Según la AGCBA

La AGCBA a través de sus propias Normas de Auditoría Externa define a la auditoría de gestión de la siguiente manera:

La auditoría de gestión es un examen sistemático de evidencias con el

objeto de fundar una opinión independiente acerca de la gestión de una organización gubernamental, programa, actividad o función.

Implica el examen de la gestión del ente con el propósito de evaluar la eficiencia de sus resultados con referencia a las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos, con el objetivo de proveer información para facilitar la toma de decisiones por parte de funcionarios con responsabilidad para supervisar o iniciar acciones correctivas.

Las auditorías de gestión comprenden a las auditorías de economía y eficiencia y a las auditorías de eficacia. En los programas y proyectos auditados correspondientes al sector público, se deberán contemplar los principios de ética y equidad, verificando la existencia de una adecuada protección y resguardo de las necesidades e intereses de la comunidad.

Vale la pena aclarar que si bien cada país asume su propia definición de acuerdo a sus realidades y prioridades nacionales, todos comparten las “3 E” con énfasis en cada distinción.

V. 2. Criterios académicos y profesionales de la comunidad- INTOSAI³

Respecto al siguiente punto y retomando el destacado papel que cumplen las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) en las últimas dos décadas, la auditoría de desempeño es una de las áreas más importantes a destacar en su evolución.

Con el fin de obtener herramientas de las auditorías de desempeño aplicable a las circunstancias e identificar las mejores prácticas internacionales, se revisó literatura especializada como es el caso de las normas ISSAI 3000.

Según las ISSAI 3000 mientras que las auditorías financieras se elaboran contra parámetros estándares, las auditorías de desempeño lo hacen contra

³ INTOSAI – Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores Es un organismo autónomo, independiente y apolítico. La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) es la organización central para la fiscalización pública exterior. Es una organización no gubernamental con un estatus especial con el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas (ECOSOC).

criterios flexibles, ya que la auditoría de gestión tiene un ámbito amplio y está abierta a distintos criterios o interpretaciones.

De acuerdo la INTOSAI, la auditoría de desempeño incluye varios conceptos tales como:

- Auditoría económica de actividades administrativas de acuerdo con buenas prácticas de gestión.
 - Auditar la eficiencia del uso de recursos humanos, financieros.
 - Auditoría de efectividad del desempeño en relación con el logro de los objetivos establecidos para la entidad auditada; y auditar el impacto actual de las actividades en comparación con el impacto esperado.
- (Intosai, 1992: 19).

Por ultimo INTOSAI tiene las siguientes definiciones de economía, eficiencia y efectividad:

Economía es la acción de minimizar el costo de los recursos empleados en una actividad sin pérdida de calidad.

La eficiencia representa la relación entre el producto, en términos de bienes, servicios y otros resultados, y los recursos utilizados para producirlos.

La efectividad es el grado en que se alcanzan los objetivos y la relación entre los resultados deseados y los resultados reales de una actividad determinada.

VI. RESULTADOS DE LA INVESTIGACION

En el siguiente punto y retomando en relación con la problemática expuesta al inicio del trabajo se desarrollan dos procedimientos, por un lado el análisis documental, en el cual se relevaron informes finales de auditoría de gestión y por el otro entrevistas a informantes clave. Al final se presentan las conclusiones parciales del análisis.

VI.I. 1 Análisis de las auditorías de gestión del período 2000-2019

En primer lugar, es conveniente aclarar que luego de su creación la

AGCBA en el año 1999, y simultáneamente con el ingreso de personal calificado, comenzó una etapa de auditorías de relevamientos que abarcó a las distintas áreas del Gobierno de la Ciudad, que luego estos relevamientos sirvieron de base para organizar la planificación de los llamados “proyectos” para elaborar los planes anuales de las futuras auditorías. De este modo anualmente se da cumplimiento a los objetivos de la planificación.

A esta etapa inicial de planificación denominados “proyectos de auditoría” le sigue la etapa de ejecución, en la cual se llevan a cabo las tareas de campo; posteriormente se procede a la producción del informe preliminar que se envía al organismo auditado para su descargo; una vez analizados estos descargos deberán ser aprobados por la Comisión de Supervisión y por el Colegio de Auditores en este orden. De esta manera los “informes preliminares” pasan a la etapa de “informes finales” para su publicación posterior en la página web de la AGCBA.

Retomando la problemática expuesta en este trabajo, y en particular recordando que el principal objetivo de las planificaciones en las auditorías de gestión es “Evaluar la adecuación de los recursos al cumplimiento de los objetivos institucionales y operativos del programa en términos de economía, eficiencia y eficacia”; por consiguiente se va a poner énfasis en los proyectos de auditoría de gestión de la AGCBA, que son los que van a ser analizados en particular.

A título ilustrativo se construyeron cuadros con el propósito que sirvan de aclaración para el siguiente análisis:

En el siguiente **Cuadro I Totales de auditorías por Direcciones Generales y años**” se refleja cuantitativamente el total de proyectos por año, distribuido por Direcciones Generales, con sus porcentajes.

Cuadro I

Totales de auditorías por direcciones generales y años

Año	DG Obras	DG Educación	DG Salud	DG Economía	DG	DG Financiero	DG Planificación	DG Desarrollo social	DG Sistemas	DG Justicia	DG Acumar	DG Cultura y Turismo	Total
					Asuntos								
					Inst. y Partidos Políticos								
2019	12	11	9	14	12	6	0	9	3	11	4	9	100
2018	10	10	8	14	12	8	2	7	3	6	4	6	90
2017	12	9	8	11	11	7	0	12	3	9	5	8	95
2016	12	7	8	10	9	7	0	9	3	6	3	7	81
2015	9	13	9	14	13	2	0	8	0	7	2	0	77
2014	9	11	11	12	9	8	0	8	0	9	3	0	80
2013	14	16	18	13	18	7	2	8	2	9	2	0	109
2012	14	9	15	14	14	6	2	6	2	7	0	0	89
2011	16	16	15	15	14	7	2	5	3	8	0	0	101
2010	10	16	15	15	17	11	3	6	2	7	0	0	102
2009	16	16	16	15	13	6	1	0	0	6	0	0	89
2008	20	19	20	16	17	10	0	0	0	7	0	0	109
2007	18	17	18	14	11	7	0	0	0	5	0	0	90
2006	21	19	11	16	23	8	0	0	0	4	0	0	102
2005	22	19	23	23	38	7	0	0	0	5	4	0	141
TOTALES	215	208	204	216	231	107	12	78	21	106	27	30	1455
%	14,78	14,3	14,02	14,85	15,88	7,35	0,82	5,36	1,44	7,29	1,86	2,06	100

Fuente: elaboración en base a información publicada de https://www.agcba.gov.ar/hacemos/planes_anuales-

El **Cuadro I** se expone con el propósito de reflejar el universo de las auditorías, que resultaron en su totalidad 1455 hasta el periodo 2019, resaltándose la dirección general objeto de estudio.

A continuación el **Cuadro II: Totales por tipo de auditoría** refleja el total de proyectos auditorías clasificadas por tipo desde el año 2000 al 2019, en la AGCBA.

Cuadro II:

Totales por tipo de auditoría

TIPO DE AUDITORIA	Subtotales	Porcentajes
Económico Financiera	3	0,21
Financiera	57	3,92
Gestión	632	43,44
Gestión de Juicios	36	2,47
Informática	4	0,27
Integral	21	1,44
Legal	36	2,47
Legal y Financiera	302	20,76
Legal y Financiera y Gestión	31	2,13
Legal, Financiera y Técnica	115	7,9
Relevamiento	127	8,73
Seguimiento	90	6,19
Sistemas	1	0,07
Total general	1455	100

Fuente: elaboración en base a información publicada en https://www.agcba.gov.ar/hacemos/planes_anuales-

Las auditorías de gestión que están resaltadas en el **Cuadro II** representan cuantitativamente el mayor porcentaje sobre el total, habiéndose elaborado 632 sobre un total de 1455, lo que representa un porcentaje del 43,44%. Se han elegido las auditorías de gestión porque son un caso de gran relevancia a nivel público, organizacional y profesional.

Por último, el **Cuadro III -Totales de auditorías de gestión por direcciones generales** muestra el total de proyectos de auditorías de gestión distribuidas por direcciones generales.

Cuadro III

Totales de auditorías de gestión por direcciones generales

DIRECCION GENERAL	AUDITORIAS DE GESTION	Porcentajes
DG Obras y Servicios Públicos	46	7,28
DG Educación	111	17,56
DG Salud	127	20,09
DG Economía	94	14,87
DG Asuntos Institucionales y Partidos Políticos	107	16,93
DG Financiero Contable	9	1,42
DG Planificación	1	0,16
DG Desarrollo social	44	6,96
DG Sistemas	1	0,16
DG Justicia	64	10,13
DG Acumar	4	0,63
DG Cultura y Turismo	24	3,8
TOTAL	632	100

Fuente: Elaboración en base a información publicada en https://www.agcba.gov.ar/hacemos/planes_anuales-

El objetivo de este último **Cuadro III**, la parte resaltada, el 16,93% será la base de nuestro estudio.

Estos cuadros serán el sustento para el análisis del relevamiento documental de los informes de auditoría aprobados por la AGCBA, en la dirección general en la cual me desempeñé y en los cuales he participado activamente. Se trata de 45 (cuarenta y cinco) informes, durante el período analizado.

VI.2. Análisis del relevamiento documental

El grupo completo seleccionado son los informes de gestión que cumplen con las características que nuestro tema requiere. Para el caso del relevamiento documental de los informes finales se recurrió al sitio web: <https://www.agcba.gov.ar/hacemos/informes>. Es importante destacar que esta información sobre el control de los organismos públicos se encuentra al alcance de todos los ciudadanos a través de esta página.

Universo del estudio: es el universo de todos los informes en la AGCBA, independiente de sus tipo, ya sea legales, financieros, relevamientos, gestión, seguimientos e integrales, se eligieron las auditorías de gestión de una Dirección General en particular, según lo explicado en los cuadros precedentes.

Del universo definido, se seleccionaron para el análisis un grupo de informes finales (45) de auditorías de gestión, que cumple con las características que el tema requiere, y en los que esta autora ha participado de manera activa, como auditora.

VI. 2.1. Aportes surgidos del relevamiento de los informes seleccionados

Como resultado del análisis efectuado sobre los informes finales de las auditorías de gestión en la DGINST, se comentan los resultados alcanzados en el cumplimiento de los objetivos y el alcance en los planes anuales de estas auditorías, en cuanto al control del cumplimiento en términos de eficiencia, eficacia y economía.

Haciendo un recorrido por 45 (cuarenta y cinco) informes finales de auditorías de gestión, y en coincidencia con los distintos puntos y percepciones presentadas por los encuestados, se extraen una serie de conclusiones parciales sobre los hechos y ejes presentes en el siguiente trabajo, los que se enfatizan en el marco de los cuarenta y cinco informes seleccionados.

Se puede observar que en el 100% de los casos no se pudo cumplir con los términos de la planificación, en cuanto al control del cumplimiento, en términos de eficiencia y economía, esto significa que no se logró el objetivo de

“Evaluar la gestión en relación del cumplimiento de los objetivos institucionales en términos de eficiencia, eficacia y economía”, durante las auditorías de gestión.

Sin embargo en aquellos programas finales que tienen definidas metas físicas es posible el cumplimiento en términos de eficacia, en función a la medición de las metas físicas. Por lo contrario en los programas con carácter instrumental, al no presentar metas no ocurre lo mismo; se trata de programas intermedios que no ofrecen un producto final.

Distinto es el caso de empresas con participación estatal mayoritaria obligadas a presentar Balance General, que como resultado de la gestión se pueden definir indicadores desarrollados según las normas contables tales como de rendimiento, rentabilidad, utilidades por acción, etc. Estos permiten su medición en términos de eficacia, eficiencia y economía, a través de parámetros para evaluar la gestión.

Cabe destacar que en siete (7) casos de informes como procedimiento se desarrollaron indicadores, que junto con la detección de áreas críticas y análisis FODA resulto de suma utilidad; a pesar de ello no se logró medir la eficiencia y economía.

VI.3. Entrevistas

Como metodología para este análisis se decidió realizar entrevistas para considerar la opinión de personas que se desempeñan o tienen especialización en auditorías del sector público, a fin de evaluar sus respuestas en relación con su historial en auditorías. Como **Anexo I** se detalla el modelo de entrevista. A partir de un cuestionario semiestructurado como guía para realizar las preguntas y poder sintetizar adecuadamente las respuestas, se entrevistó a trece personas clave, donde cada uno fue seleccionado a raíz de su involucramiento con el caso y/o por su conocimiento en la temática de estudio. Como **Anexo II** en la transcripción de las entrevistas se detallan las preguntas y respuestas surgidas del intercambio con los actores señalados.

Población de estudio: El criterio de selección fue aplicado “por

conocimiento de la temática”. La muestra es intencional, los entrevistados, todos auditores, fueron seleccionados por su cercanía y su conocimiento en profundidad del caso, en la gran mayoría con más de 20 años de experiencia en el tema. También se tuvo en cuenta la representación de involucrados con diferente perfil político.

VI.3.1 .Análisis de las entrevistas

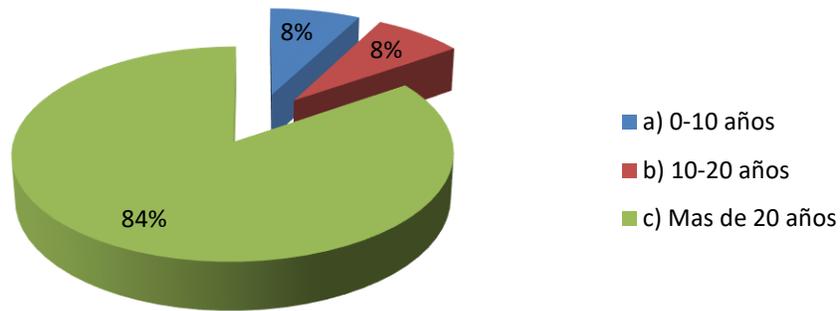
De los aportes surgidos de las 13 (trece) entrevistas realizadas a especialistas surge el siguiente resultado, que se expone a continuación secuencialmente y siguiendo el orden de las preguntas. Las conclusiones obtenidas de las entrevistas a las 13 (trece) personas clave se ve reflejado en los siguientes gráficos y respuestas.

Pregunta N°1 y 2: ¿Cuanta experiencia tiene en auditoria? ¿Cuántos años de experiencia tiene en auditorias de gestión?

Este 84% me refleja un alto porcentaje de experiencia de los entrevistados en auditorias de gestión, lo que me indica especialidad en la materia, más de 20 años en especial en las auditorias de gestión.

Gráfico N° 1

Años de experiencia en auditoría de gestión



Fuente: Entrevistas

El resultado del **Gráfico N° 1** es importante dado que un alto porcentaje, el 84% posee más de 20 años de experiencia en auditorías de gestión, lo que demuestra gran conocimiento en el tema.

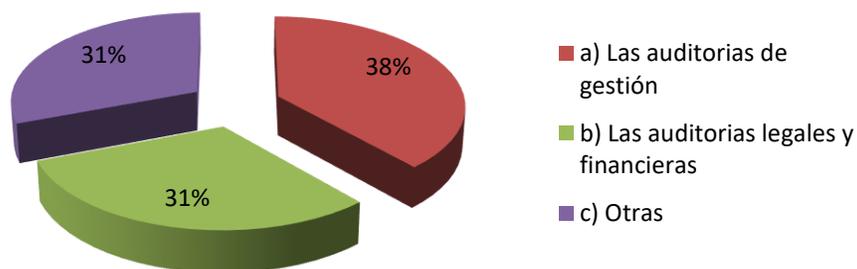
Pregunta N°3: En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

a) Las auditorías de gestión, b) Las auditorías legales y financieras y c) Otras

El resultado es que el 38% le interesaría participar en las auditorías de gestión, mientras que el 31% las legales y financieras y “otras”. Aclarando que “otras” son los que eligieron a las de gestión que también incluyen a las legales y financieras.

Gráfico N° 2

Tipo de auditoría que elegiría participar



Fuente: Entrevistas

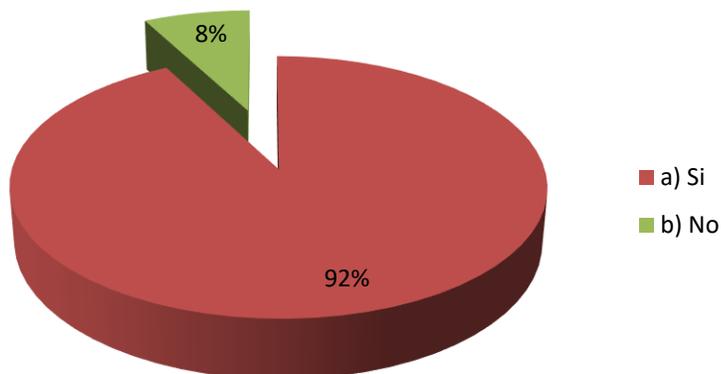
El **Gráfico N° 2** refleja que a pesar de las limitaciones para llevar a cabo las auditorías de gestión la mayoría de los entrevistados (38%) las elegiría para participar.

Pregunta N°4: A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorías de gestión, se encontró con dificultades? a) Si b) No

El resultado del **Gráfico N° 3** refleja un alto porcentaje, un 92 %, se encontró con dificultades al desarrollar su trabajo de auditorías de gestión.

Gráfico N° 3

Dificultades para desarrollar su trabajo de auditorías de gestión



Fuente: Entrevistas

Entre las dificultades encontradas se pueden enumerar, según las respuestas de los entrevistados, por orden de importancia:

- Carencia de indicadores de gestión, de indicadores predeterminados para poder evaluar la eficacia, eficiencia y economía, de indicadores de gestión desarrollados por las áreas con responsabilidades de políticas públicas; falta de información para la determinación de indicadores de gestión; insuficiencia de diagnósticos sobre la materia a gestionar, de análisis y evaluación de la propia gestión, de la relación entre las acciones desarrolladas y los objetivos de política pública buscada.
- Falta de respuesta del auditado o funcionarios de brindar información necesaria, ya sea de registros, estadísticas, u otra documentación que facilite por comparación; en general no se recibe la totalidad de la información solicitada.
- Falta de definición en algunos de casos de metas físicas y en otros no se exhiben elementos respaldatorios que confirmen su medición, falta de asociación en la ejecución de las metas físicas versus el presupuesto financiero; el presupuesto

debiera reflejar metas detalladas, objetivos claros y explicitar la aplicación de recursos financieros y humanos al cumplimiento eficaz de lo examinado; las unidades de medida (metas físicas) no se relacionan o no representan el objeto a medir y/o analizar.

- Ausencia de registros del auditado o registros poco confiables, informalidad de los registros, imposibilidad de verificar su completitud para definir correctamente el tamaño del universo, lo que reduce la confiabilidad de las muestras o desaparece.
- Las áreas de gestión de la CABA son muy reticentes a entregar documentación para facilitar las tareas de auditoría como ser entrevistas/encuestas, que al expresar dificultades en general sobrevaloran sus logros y desconocen la base presupuestaria de su accionar y el significado del control interno.
- Falta de personal con conocimientos básicos en auditoría de gestión, falta de capacitación consistente en ese mismo personal, poco conocimiento y débil acceso de las herramientas informáticas que posee el auditado, falta de recursos humanos con especialización en distintas áreas como por ejemplo contrataciones, sistemas, aspectos legales, presupuesto.
- Impedimentos para aplicar procedimientos de auditoría, ya sea por resistencia del auditado o por limitaciones impuestas desde la superioridad del organismo responsable de la auditoría.
- Presupuesto General no desagregado en algunos casos, en programas que no contienen metas físicas; por lo tanto se dificulta estimar las tres E respecto del servicio público que se presta.
- Influencia de la visión política sobre la perspectiva técnica.

Pregunta N°5: Que procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión, enumere por orden de importancia a su criterio.

La totalidad de los entrevistados coincidió que primero se practica un relevamiento que consiste en un análisis general de la organización, estructura organizativa, recursos humanos, estadísticas y de los aspectos más relevantes.

Asimismo un control de circuitos administrativos a fin de verificar su

cumplimiento, contexto interno y externo del ente, sus fortalezas y debilidades, verificar la normativa aplicable, los recursos económicos disponibles y estructura administrativa contable, formación, capacidad y experiencia de sus recursos humanos, de las autoridades y su personal a cargo para tomar conocimiento de las responsabilidades primarias, secundarias y sus competencias.

También aplicaron los siguientes procedimientos y/o herramientas que se enumeran, por orden de importancia y coincidencia:

- Entrevistas para llevar adelante una auditoría de gestión es imprescindible obtener evidencia testimonial de los diversos actores intervinientes en los circuitos que se plantee auditar, como ser con funcionarios, responsables y beneficiarios del programa asignado.
- Encuestas en aquellas actividades que atienden al público, por ejemplo encuesta de satisfacción, pacientes por ejemplo de consultorios externos, clientes.
- Medición de las metas físicas.
- Análisis de la ejecución presupuestaria, análisis presupuestario, y su documentación respaldatoria, índice de ejecución del presupuesto en relación al sancionado, por inciso, y actividades y comparativo con años anteriores, análisis de datos económico-financieros (presupuestarios, de las contrataciones, precios de mercado, etc.), comparaciones intertemporales; de más de un período: seguimiento y verificación de lo planeado con lo ejecutado.
- Evaluación de registros del auditado respecto de temas que hacen a la actividad del organismo, cruzamiento de datos de dichos registros con terceros beneficiarios de los servicios prestados por el ente, análisis de las herramientas informáticas disponibles y vigentes en el ente auditado, constatación de documentación respaldatoria de aplicación de fondos, cruce con datos de diversa fuente.
- Inspecciones oculares, análisis por muestreo de casos para los circuitos o procedimientos considerados a los efectos de establecer logros, deficiencias, incumplimientos o errores en su aplicación.
- Informes trimestrales de ejecuciones financieras y físicas, solo lo relacionado con los registros del organismo, porque en pocas ocasiones se fue a corroborar in situ,

al igual que los objetivos institucionales.

- Recursos Humanos, control de ausentismo y licencias.
- Análisis de procesos llevados a cabo en el ente auditado.
- Elaboración de indicadores de gestión cuantitativos (por ejemplo, porcentaje de tiempo de espera de atención para cirugía), elaboración de indicadores de gestión cualitativos (por ejemplo, nivel de satisfacción de los profesionales del área auditada / pacientes atendidos).
- Análisis del control interno en el ambiente del auditado, evaluación del ambiente donde se desarrolla la tarea a auditar.
- Legalidad de las acciones encaradas.
- Información exógena, de otras fuentes, gubernamentales o privadas

Pregunta N°6: Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorias de gestión? A) Si, b) No y c) En parte

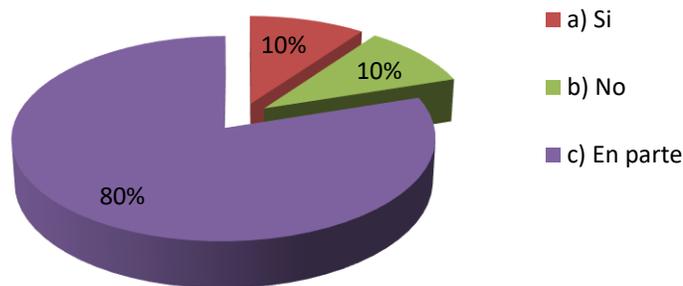
El resultado es que el 80 % contestó c) “en parte”, b) un 10% contesto No a) un 10% contesto Sí.

Salvo por un entrevistado, que su respuesta fue positiva, el informante N° 1: *“Exclusivamente en empresas con capital estatal mayoritario, por ejemplo: SBASE y AUSA”. Respecto al resto de los programas del Gobierno de la Ciudad, la cuenta inversión no refleja claramente en los respectivos informes ejecutivos de cada programa, la gestión realizada”*.

Otro entrevistado no aclaro su respuesta negativa, el informante N° 2.

Gráfico N° 4

Información suficiente que expone la cuenta inversión



Fuente: Entrevistas

El resultado del **Gráfico N° 4** refleja que el 80% respondió en parte, dado que la información que expone la cuenta inversión no es completa para el desarrollo en este tipo de auditorías, no es posible medir la eficiencia y economía, ya que el cuadro de costos no dispone de los datos necesarios para efectuar un análisis de gestión o medición de las variables que lo componen.

Pregunta N° 7: Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

Las respuestas de los entrevistados respecto de la información que estaría faltando en la cuenta de inversión, es la siguiente:

- No refleja cabalmente la gestión realizada con el fin de determinar la eficiencia, eficacia y la economía de los respectivos programas, la carencia de indicadores predeterminados en el presupuesto resulta un impedimento para efectuar esta medición; ausencia de indicadores de eficiencia, eficacia y economía desarrollados con datos ciertos para poder comparar y efectuar análisis, además es parcial, dado que no refleja la cadena de responsabilidades sobre la gestión.

- Análisis de costos de productos y servicios, que permitan medir la economía y eficiencia.
- Metas físicas correctamente definidas y que sea la generalidad en los programas; apertura de los códigos de obra física; ampliación de información acerca de metas físicas; además de las metas físicas deben analizarse los objetivos y acciones conducentes; la formulación de metas físicas es pobre, y muchas veces está ausente otras veces las unidades de medida no están bien formuladas; las metas físicas planeadas y ejecutadas debieran ser más específicas y encontrarse fácilmente disponibles, además ser pensadas por las áreas que deben cumplirlas y no por las áreas de presupuesto de cada ministerio.
- Presupuesto con mayor desagregación, mayor apertura programática y programas más específicos que permita de alguna manera poder medir los recursos humanos y físicos; evaluaciones confiables de los diferentes programas.
- Accesibilidad de la información a toda la auditoría, que sea completa, por ejemplo, hay presupuesto destinado a actividades centrales que no se visualiza en forma directa, que refleje el gasto total y discriminado por cada área.
- Justificación de las modificaciones presupuestarias de diversas partidas.
- Consistencia de los datos provisorios de la cuenta de inversión.

Pregunta N° 8: ¿En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

Una amplia mayoría sostuvo que la fuente de donde obtendría dicha información dependería del tipo de proyecto de auditoría a desarrollar, en lo que concierne si se trata de una unidad ejecutora, un programa, actividad, etc.

A continuación los entrevistados respecto a la fuente de donde obtendrían dicha información responden lo siguiente:

- A través de entrevistas al auditado y cuestionarios relacionados al programa auditado, a partir de ello se solicita la información y documentación específica pertinente al proyecto.
- A los organismos auditados, los responsables del programa y se cruza los datos del Ministerio de Hacienda.

- A las OGESES de los organismos responsables de programas.
- A cada Ministerio en sus respectivas áreas administrativas
- A los Órganos rectores del Sistema de Gestión y Administración Financiera (Direcciones Generales de Contaduría, OGEPU, Crédito Público, Tesorería, Compras y Contrataciones, entre otras).
- Al Ministerio de Hacienda del Gobierno de la Ciudad
- A través de la Información digital que proporciona el SIGAF (Sistema de información de gestión administrativa y financiera), aunque del SIGAF, se obtiene solo una parte ya que la AGCBA carece de roles para obtener un acceso completo.
- Toda la normativa vigente y aplicable a cada caso, desde la constitución, leyes, decretos, resoluciones, disposiciones hasta procedimientos internos.
- En menor medida y en casos aislados, ya que no tienen obligación de proporcionar la información: sobre costos que puede aportar SIGEN o la cámara de construcción, circularización a prestadores externos privados, informes o estudios académicos.

Pregunta N° 9: ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

También en este caso hay coincidencia contestando en su gran mayoría que depende en especial de qué tipo de gestión que se esté auditando, programa, jurisdicción, actividad, obra, etc.

Las respuestas de los entrevistados fueron las siguientes:

- Objetivos institucionales, determinar fortalezas y debilidades con el objeto.
- Diseñar un check List y corroborar lo con la realizado.
- Estructuras Organizativas, misiones y funciones.
- Marco normativo aplicable.
- Aspectos presupuestarios y/o ejecución presupuestaria, presupuesto asignado y su ejecución, información financiera y operativa;

- Registros del auditado respecto de temas que hacen a la actividad del organismo; documentación que respalde los registros, cualquier otra documentación relevante que disponga el organismo, aunque no sea oficial.
- Acceso a los expedientes, solicitar los expedientes en las partidas de mayor significación económica; el acceso al expediente electrónico colabora a superar la limitación en el caso de no existir una relación colaborativa por parte del auditado a los efectos de acceder a la información.
- Recursos tecnológicos, documentación digital.
- Niveles jerárquicos por entidades.
- Recursos Humanos.
- Control interno, informes de auditorías anteriores, informes de auditorías externas de SIGEBA.
- Publicaciones de la cuenta inversión.
- Plan anual de compras y contrataciones
- Metas físicas planificadas y ejecutadas.
- Fuentes externas al organismo auditado y opiniones externas según la actividad pueden ser: libros de quejas, libros de visitas de obras, inspecciones realizadas por otros organismos de contralor, etc. encuesta de satisfacción de los beneficiarios; datos estadísticos; evaluaciones relativas a organismos similares en otras jurisdicciones nacionales o bien, de otros países.
- Análisis de posibles indicadores de gestión.

Pregunta N° 10: Ud. Piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía, resultan inherentes a las auditorías de gestión? a) Si b) No

El resultado arroja y coincide con los entrevistados, que el 92% piensa que los conceptos de las tres E resultan inherentes a las auditorías de gestión.

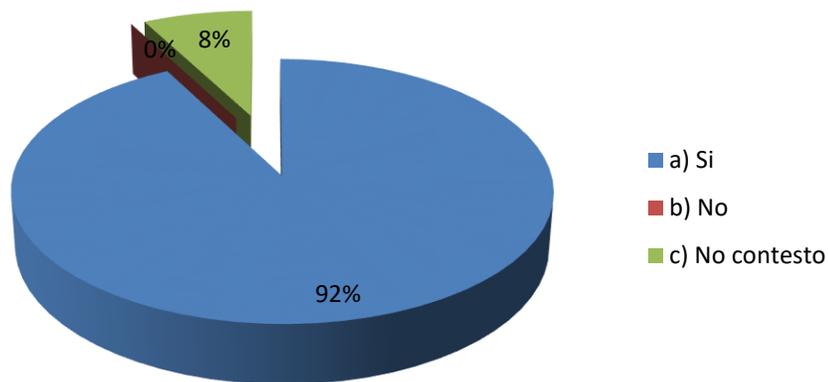
Sin embargo el único que no contestó fue el informante N° 8 de profesión economista y resulta interesante destacar tal cual lo expresó el entrevistado: *“Sé que lo que voy a decir es polémico, pero yo no estoy de acuerdo con esos*

conceptos, porque me parecen redundantes. Creo, en cambio, que la eficiencia en general implica eficacia, porque si no se logra el objetivo, no puede hablarse de eficiencia (aunque admito que si el objetivo se alcanza sólo parcialmente, podría analizarse la eficiencia con la que se logró esa parte, y cuestionarse la eficacia por no haber logrado la totalidad de la meta). Y la eficiencia implica también economía. Porque entiendo que la eficiencia consiste en lograr el objetivo con los mínimos recursos necesarios, esto es, con economía de recursos”.

El informante N° 13 además resalto “que a los conceptos de las tres E le agregaría la efectividad, impacto, importa cuánto y cómo le llegan las políticas públicas a las personas que residen en la jurisdicción de qué se trate, también importa que a esas personas les sean necesarias y le importen esas políticas”.

Gráfico N° 5

Las 3 E son inherentes a las auditorías de gestión



Fuente: Entrevistas

El **Gráfico N° 5** refleja que una gran mayoría el 92% piensa que los conceptos de las 3 E eficiencia, eficacia y economía deberían estar presentes en la medición y control de las auditorías de gestión.

Pregunta N°11: Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

El resultado arroja que el 69% de los organismos a veces proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión, mientras que el 8% contesta que siempre, el 8% contesta que nunca y el 15% no contesta.

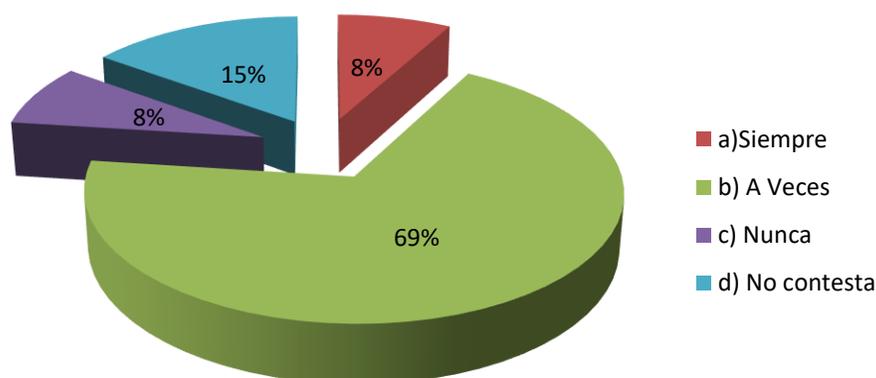
Vale la pena la aclaración de dos informantes:

Entrevistado N° 3 que respondió a veces: *“a veces, algún tipo de información relevante, y pocas veces diría que proporcionan toda la información necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión.”*

Entrevistado N° 6 que respondió siempre: *“aunque no sería un siempre absoluto. Sí, puedo aseverar que el trabajo de campo es fundamental, en cómo se establece la relación con los auditados y en cómo se da espacio para explicarles nuestro trabajo, radica un porcentaje alto de su colaboración.”*

Gráfico N° 6

Información relevante que proporcionan los organismos auditados



Fuente: Entrevistas

El **Gráfico N° 6** me refleja que en un alto porcentaje el 69%, solo a veces los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión.

Pregunta N°12: Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, la eficiencia y economía, en las auditorias de gestión en su experiencia ha podido hacer esta medición?

El resultado arroja que un 54% no pudo medir la eficacia, eficiencia y economía y el 46% contesta a veces o parcialmente.

El único informante que respondió de manera positiva fue el entrevistado N° 1, pero con una salvedad: a) *“Si, Solo en aquellos casos en que la Unidad*

Ejecutora brindan la información y/o documentación para realizar los indicadores de gestión.”

Mientras que el entrevistado N° 3 respondió de manera negativa y aclarando: *b) “No, de la manera que se pide en la planificación medir los objetivos.”*

En cambio los entrevistados N° 6, 12 y 13 sus respuestas fueron parciales e incompletas:

Entrevistado N° 6 *“en este caso la respuesta es incompleta, en mi experiencia, si se pudo elaborar indicadores para medir eficacia y eficiencia. Por ejemplo, analizando Historias Clínicas de pacientes, se puede obtener información sobre su atención en tiempo y forma. Responder por ejemplo, que servicio lo atendió, cruzar con el personal, frecuencia de seguimiento, si tuvo una intervención quirúrgica, cuanto tiempo debió esperar, etc.*

Pero, del indicador de economía, no podemos elaborarlo, no conocemos cuanto abona el hospital por ese paciente, no está discriminado de esa manera, como sí lo está, en el sistema de salud privado.”

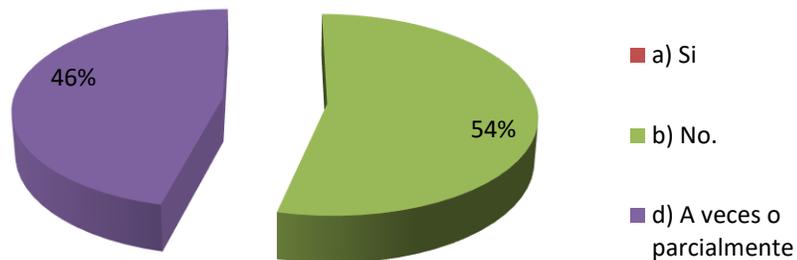
Entrevistado N° 12 *si parcialmente: “en orden de dificultad creciente, pude medir eficacia (logro de metas u objetivos) y eficiencia (que equivale a decir que el ente auditado desarrolla sus actividades siempre “bien”).*

Entrevistado N° 13 *muy parcialmente: “Me inclino por una respuesta del tipo “muy parcialmente”. Se puede arrimar a la eficacia con análisis plan/ejecución, también con demanda poblacional vs oferta estatal (por ejemplo en educación: se demandan vacantes en las escuelas públicas y el estado es muy deficiente en satisfacer esa demanda. La eficiencia es un objetivo generalmente pensado desde lo económico/financiero, costo-beneficio, para medirlo debe ser necesariamente comparativo con algún patrón deseable.*

La economía, de algún modo, puede medirse en materia de selección de oferentes en compras y contrataciones. También podría existir algún patrón.”.....

Gráfico N° 7

Cumplimiento de medir de eficiencia, eficacia y economía tal como lo pide la planificación en las auditorías de gestión



Fuente: Entrevistas

El resultado del **Gráfico N° 7** (54% no y 46% a veces), indica que no es un resultado suficiente a la hora de poder medir y cumplir con lo que requiere la planificación.

Aunque las respuestas son dispersas, hay que destacar que existen áreas en la que resulta más fácil efectuar esa medición que en otras, tal es el caso de salud, como también en las sociedades del estado.

Pregunta N° 13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

En esta respuesta se ofreció la posibilidad de ampliar la información suministrada, aclarando la estricta confidencialidad de la misma.

Estas fueron las respuestas libres de los entrevistados:

- En cada unidad ejecutora debiera existir un área de control de gestión.

- Los materiales teóricos que nutren nuestro trabajo, generalmente responden a otra estructura de Estado y de País. Canadá, por ejemplo, en donde la mayoría de los procesos se encuentra normado, protocolizado, con fuentes de información confiable e integrada. En ese encuadre, realizar una auditoría de gestión es más amigable; no obstante, lo que nosotros hacemos es armar auditorías de gestión teniendo en cuenta esos encuadres, observando sistemáticamente su ausencia y/o desvíos de la unidad de medida, dependiendo del objeto de cada programa.
- Que a efectos que pueda desarrollarse una eficaz auditoría de gestión, resulta necesario la implementación a nivel gubernamental de parámetros e indicadores de gestión, a saber: control interno adecuado, indicadores cuantitativos, indicadores cualitativos, indicadores de resultados por área y desarrollo de información, indicadores estructurales, indicadores de recursos, indicadores de proceso, indicadores de personal.
- Resulta prácticamente imposible, con los elementos que hoy existen, ya sea de fuentes internas o externas y, en el tiempo que lleva el desarrollo de una auditoría de gestión, llevar a cabo una gestión de todo un programa. En general, se hace lo que está a nuestro alcance y el análisis que luego es siempre el mismo, cotejar expedientes, analizar las partidas ejecutadas, y el avance de las metas físicas.
- Uno de los aspectos a rever es la planificación de los proyectos de auditoría de gestión en cuánto al objeto a auditar, dado que en determinados casos se trata de un objeto muy amplio que dados los tiempos y/o los recursos humanos con que se cuenta y también los recursos tecnológicos, no puede desarrollarse en forma abarcativa y en profundidad de manera razonable, lo que implica hacer un relevamiento general y elegir algunos puntos críticos para luego realizar procedimientos. Si los objetos de los proyectos planificados fueran más puntuales se podría abarcar más en profundidad y detalle.
- Por otra parte se debería contar con recursos humanos capacitados para la realización de determinadas tareas, cuestión que en muchas ocasiones no permite un desarrollo adecuado técnicamente y en tiempos razonables.
- Entiendo que comprende necesariamente un análisis legal y financiero, dado que no se puede evaluar la gestión de un organismo independientemente del

presupuesto asignado, de su adecuada ejecución y del acatamiento de la institución a la normativa vigente en todos los aspectos que regulan su actividad.

- Se considera pertinente la aclaración anterior porque en los últimos años se ha instalado, aunque sin fundamento técnico alguno, la idea de que no se deben evaluar dichos aspectos en una auditoría de gestión. A lo cual cabe preguntarse, por ejemplo:
- Si la eficiencia es la relación entre insumos y productos: ¿cómo puede medirse este concepto si no se toman en cuenta los recursos económicos que surgen del Presupuesto?
- Si la eficacia es el logro de los objetivos establecidos con los recursos disponibles: cómo no considerar los créditos asignados y su efectiva utilización?
- Si la economía es la obtención del mejor producto posible al precio más conveniente: estaríamos en presencia de la misma limitación señalada en los casos anteriores si no se efectuara un análisis financiero.
- Es válido ser eficiente, eficaz y económico vulnerando la normativa.
- Mi opinión personal con relación a las auditorías efectuadas por la AGCBA en los tiempos actuales, sería no positiva. Ello obedece al hecho de no satisfacer la AGCBA como ente, y a partir de allí toda su labor, la condición básica para el ejercicio de la auditoría: la Independencia. Otro aspecto a destacar es la modalidad de contratación de la planta de personal de la auditoría, no sustentada en la profesión, la experiencia y los atributos personales. A su vez, la instrucción y capacitación del personal ingresante ha sido históricamente insuficiente, pretendiendo que con unas pocas horas de cursos, un agente sin formación previa, ni acreditación profesional alguna que tenga que ver con su ámbito de desempeño, pueda convertirse en un auditor, lo cual hace que los informes generados en gran medida no sean otra cosa que repetición de informes anteriores, pero que por falta de criterio del auditor solo cumplen los requisitos de forma.
- Creo que es necesario –al menos en la AGCBA- debatir internamente con intervención de auditores generales y de supervisores de equipo qué debe ser una auditoría de gestión, cuáles procedimientos puede abarcar, qué se busca. Eso no

está claro, y, en lo personal, la discusión de los informes resulta discrecional a cada interviniente en esa discusión, donde surgen opiniones de asesores de los que se desconoce su experiencia y práctica de auditoría.

VII.- CONCLUSIONES FINALES

Como se indicó al principio del trabajo es necesario mencionar nuevamente la diferencia de las auditorías financieras en las cuales el informe está basado, considerando los principios contables y presupuestarios generalmente aceptados, y en base a estos principios, el auditor emite su opinión breve y periódica.

Muy por lo contrario es el caso de las auditorías en las que se examinan las prácticas de gestión; donde no existen principios de gestión generalmente aceptados que estén codificados, sino que se basan en la práctica normal de gestión.

Los criterios de evaluación de la gestión han de diseñarse para cada caso específico, pudiéndose extender a casos similares, y las recomendaciones sobre la gestión son extensas y hay que adaptadas al hecho fiscalizado, analizando las causas de las ineficiencias, sus consecuencias y son aperiódicas.

La auditoría de gestión necesita, al igual que la auditoría financiera, ser lo más sistemática posible en la realización de sus trabajos. La sistematización precisa un método de uso general aplicable a cualquier área, estructura, o funciones que se auditen.

En esta línea, como si fuera poco esta profesión, como muchos otros espacios técnicos, requiere de precisión terminológica para evitar incurrir en errores de interpretación y homogeneidad en el uso corriente de la misma, tal es así la existencia de vocablos tales como objetivo, objeto, resultado.

Los materiales teóricos que nutren nuestro trabajo, generalmente responden a otra estructura de estado y de país, Canadá, por ejemplo, en donde la mayoría de los procesos se encuentra normado, protocolizado, con fuentes de información confiable e integrada. En ese encuadre, realizar una auditoría de gestión es más amigable; no obstante, lo que nosotros hacemos es armar

auditorias de gestión teniendo en cuenta esos encuadres, observando sistemáticamente su ausencia y/o desvíos de la unidad de medida, dependiendo del objeto de cada programa.

Los recursos humanos destinados a la realización de estas auditorías no resultan suficientes, ello se debe fundamentalmente a que gran parte de la dotación de personal se encuentra más habituado en tareas de análisis de legalidad y controles contables, rendiciones de cuentas, tornándose difícil la conformación de equipos interdisciplinarios para afrontar las distintas tareas que demanda una auditoría de gestión.

Si bien se verifica cierta vinculación formal entre los órganos de control interno y externo, no se ha logrado la coordinación y cooperación prevista por la Ley, en tal sentido, dado que la Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires (SIGEBA) es un órgano institucional de control interno que se encuentra pendiente el perfeccionamiento de los mecanismos necesarios para asegurar la interacción entre ambos organismos, y se observa cierta resistencia a brindar información.

A pesar de que la técnica de presupuestación por programas sugiere la conformación de unidades de medida a los efectos de evaluar la gestión no sólo en términos monetarios sino también en unidades físicas, los sistemas de información utilizados por la administración gubernamental continúan enfocando su atención en las variables de tipo financiero, excepto en lo concerniente a obras públicas.

De hecho, la ausencia de objetivos definidos y la falta de creación de indicadores de gestión por parte de las entidades, organismos, gobierno, dificulta la posibilidad de efectuar comparaciones y obtener resultados de forma oportuna y sencilla.

Como consecuencia de este trabajo de investigación, se comprobó que existen condicionantes internos y externos que dificultan su concreción, al menos en el corto plazo.

En suma, se plantean propuestas alternativas hacia adentro y fuera de la organización, tendientes a facilitar el proceso de estas auditorías dentro del

campo de actuación.

Con ese propósito, considero, en primera medida, que su inserción dependerá de una decisión política, para lo cual deberán analizarse las relaciones costo/beneficio y las formas de llevar a cabo este proceso de reforma. Aunque advierto que actualmente existen condicionantes, desde mi punto de vista, que una vez tomada la decisión política, se pueden asumir una serie de actividades que propicien las reformas necesarias y permitan la creación de las condiciones requeridas para llevar a cabo las auditorías de gestión.

Teniendo en cuenta las consideraciones normativas, el desarrollo del trabajo y las conclusiones parciales extraídas de la evidencia empírica, se presenta una serie de recomendaciones finales y sugerencias:

En consecuencia, se propone:

- Planificar las auditorías con objetivos cuyo alcance sea posible de medir, como ser la eficacia y con las herramientas que se dispone en el escenario actual. Para lograr esto se requiere: la ampliación de información acerca de las metas físicas, definición de metas físicas para todos los casos de programas finales, revisión de las metas físicas planeadas y ejecutadas, las metas debieran ser más específicas, encontrarse fácilmente disponibles y ser pensadas por las áreas que deben cumplirlas y no por las áreas de presupuesto de cada ministerio, que cuenten con elementos respaldatorios que confirmen su medición, asociación en la ejecución de las metas físicas versus el presupuesto financiero. Rever la planificación de los proyectos de auditoría de gestión en cuanto al objeto a auditar, de una manera menos ambiciosa y focalizarse en áreas pequeñas o de menor impacto, al menos en el corto plazo.

- Modificar la estructura orgánica a los efectos de incorporar un área específica de auditorías de gestión, tanto para la AGCBA como para los responsables de los programas. En cada unidad

ejecutora debiera existir un área de control de gestión, y de esta manera brindar los registros necesarios cuando se le requiera en oportunidad de llevarse a cabo auditorias de gestión.

- Capacitar y conformar equipos de trabajo interdisciplinarios, en base a la especificidad y capacidades adquiridas respecto de las funciones de auditoría y control de gestión. Reconversión de los recursos humanos del organismo, quienes deben adaptarse y capacitarse específicamente en técnicas de auditoría y control de gestión.
- Instar/solicitar/pedir el diseño de indicadores de gestión que midan la eficiencia, eficacia y economía desarrollados con datos ciertos a los responsables de las unidades ejecutoras/OGESSES/OGEPU y desarrollo de estándares previstos a fines de comparación. Que a efectos de desarrollar una eficaz auditoria de gestión, resulta necesario la implementación a nivel gubernamental de parámetros e indicadores de gestión, a saber: control interno adecuado, indicadores cuantitativos, indicadores cualitativos, indicadores de resultados por área y desarrollo de información, indicadores estructurales, indicadores de recursos, indicadores de proceso, indicadores de personal, etc. La eficiencia es un objetivo generalmente pensado desde lo económico/financiero, costo-beneficio, para medirlo debe ser necesariamente comparativo con algún patrón deseable.
- Formular normas específicas y/o manuales de procedimientos, check- list específicos para auditorias de gestión. La importancia de realizar este tipo de auditoria supone que previamente se estandarice cierta información y lograr criterios unificados de lo que es una auditoria de gestión.

- Adecuar la normativa vigente y crear guías metodológicas y/o manuales de auditoría propios que contemple un apartado especial sobre auditorías de gestión.
- Fortalecer los vínculos entre el sistema de control interno y sistema de control externo, lográndose así una mayor colaboración.
- Concientizar a los auditados y a la ciudadanía en general sobre la utilidad de las auditorías de gestión, sensibilizar a la población sobre la importancia de tales auditorías
- Realizar un análisis de costos de productos y servicios, con la suficiente desagregación que posibilite y brinde la información necesaria para medir la economía y eficiencia, consistencia de los datos brindados por la cuenta inversión con evaluaciones confiables de los diferentes programas, la cuenta inversión hoy no refleja claramente en los respectivos informes ejecutivos de cada programa la gestión realizada.
- Justificar las modificaciones presupuestarias de las diversas partidas con mayor nivel de detalle, a efectos de entender el movimiento constante de las mismas.
- Desagregar el presupuesto con mayor apertura programática a través del SIGAF, lograr mayores permisos de accesibilidad al sistema por parte de los agentes de la AGCBA.
- Fomentar la mayor colaboración del ente auditado, en contrapartida brindándole información útil a través de las

recomendaciones de los informes de gestión.

En suma creo que es necesario –al menos en la AGCBA- debatir internamente con intervención de auditores generales y de supervisores de equipo qué debe ser una auditoría de gestión, cuáles procedimientos puede abarcar, qué se busca.

En mi opinión, la discusión de los informes resulta discrecional a cada interviniente en esa discusión, con el agravante que ciertas opiniones suelen ser carentes de práctica específica en auditoría, y con escasa experiencia en el ámbito público.

Finalmente, entiendo que la decisión de incorporar auditorías de gestión a los planes de la AGCBA, constituye un desafío que contribuye a la mejora de la gestión pública en beneficio de todos: de la Administración Pública de la Ciudad, en el sentido del fortalecimiento de la gestión gubernamental y el perfeccionamiento en el diseño de las políticas públicas; del Poder Ejecutivo, como herramienta para verificar la correcta utilización de los fondos asignados en el presupuesto; de la sociedad civil, ya que permite ejercer el control social y conocer el destino de los fondos públicos; y de la propia AGCBA, en aras de la transparencia y la sustentabilidad institucional que la ciudadanía le exige.

A modo de conclusión, las auditorías de gestión son una de las prácticas más importantes que hacen en materia de control, para esto se requiere el apoyo incondicional de varios actores para el logro de sus objetivos: los responsables de las programas a auditar, los legisladores para promover estas prácticas, los ciudadanos.

Los responsables políticos, particularmente la gestión gubernamental, necesitan de los auditores para conocer de qué manera pueden hacerse mejoras procedimentales, cuánto dinero puede ser ahorrado, o usado con más ventajas y cómo las metas y objetivos pueden ser alcanzados de mejor manera y con menor costo.

El control suele heredar dificultades originadas en instancias muy

anteriores, en las cuales no ha participado. Finalmente la recomendación que de ello resulte no compensa el costo de oportunidad que implica el no haber contado el auditor con una programación clara desde el comienzo.

Es claro que las auditorias de gestión enfrentan, como parte integral del sistema de la administración pública, un gran desafío en torno a su medición.

Coincidiendo, por considerarlo aún vigente, con lo expuesto por (David Soborne y Ted Gnebler, 1992, p.219).

“No se puede mejorar lo que no se puede medir. Si no se miden los resultados, no se puede distinguir entre el éxito y el fracaso. Si no se puede reconocer el éxito, no se lo puede premiar. Si no se puede premiar el éxito, probablemente se premie el fracaso.” (...)

VIII.- REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Aiscurri, Mario Alberto (2005/2006) Las Auditorias de Gestión en la Argentina: ¿Una solución que busca su problema? Tesis de maestría Universidad Nacional de San Martín

Alfort Robert, Alford y Roger Friedland.(1975) Los Poderes de la Teoría

Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires. (1999)-

<http://www.agcba.gob.ar/web/>

Barros Gómez, Marcelo (1999), Pollitt (1999), Barzelay (1997) Auditoria de Desempeño: un análisis de Política de Gerenciamiento Publico acerca del papel de entidades fiscalizadoras superiores.

Burrell, Gibson y Morgan, Gareth (1979) Sociología, paradigmas y análisis de las organizaciones

Constitución Nacional (1994) -<http://servicios.infoleg.gob.ar/infoleg>

Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires/(1996)

<http://www.infoleg.gob.ar/>

David Soborne y Ted Gnebler (1992). La Reinención del Gobierno. Citado en Metodología de Formulación, Seguimiento y Evaluación de los indicadores de Resultado Definidos en el Presupuesto 2007. Oficina Nacional de Presupuesto

Decreto -Ley de Contabilidad –

http://administracionfinanciera.mecon.gov.ar/AF_Programa_Reforma.pdf

Delgado, Daniel G. (2001) El Estado de la Regulación y el Control de los Servicios Públicos en Argentina, Balance y propuesta. Flacso. Documento Técnico N° 8 (1996) Aprobado por el Colegio de Auditores de la AGN en su sesión del 26 de marzo

Estevez, Alejandro (2019) Políticas Publicas participativas para el mejoramiento de la calidad democrática [http://www.polipub. erg/](http://www.polipub.erg/)

Gómez, Leandro Hernán (2015). Minería y Participación Pública (Tesis de Maestría). Universidad de Buenos Aires

González de Rebella, Liliana Carmen (1996) El Control del Sector Publico: La Auditoría General de la Nación, Documento preparado para el seminario sobre Reforma del Estado, Mayo.

Herramientas de Auditoria de Gestión AGN, Gerencia General de Control del Sector Público Nacional no Financiero. Documento Técnico N° 5

Las Heras, José María. “Estado eficaz”, Cap. 10 Pag. 120. Editorial Osmar D. Buyatti.

Ley N° 24156 – (1992) Administración Financiera y los Sistemas de Control del Sector Público Nacional

<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos>

Ley N° 70 –. (1998) Sistema de Gestión, Administración Financiera, Administración Financiera y Control del Sector Publico de la Ciudad y Decreto Reglamentario N° 1000 (1999).

https://www.buenosaires.gob.ar/sites/gcaba/files/5_ley_ndeg_70-

López Toledo, Martha Rosa “La Auditoria de Gestión, una necesidad en la eficiencia” Cuba

Makon, Marcos Pedro (2000) El modelo de Gestión de resultados en los organismos de la Administración Publica Nacional Documento presentado como ponencia en el V Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y la Administración Pública, República Dominicana, 2000.

Manual de Auditoria de Gestión del sector Público Nacional, Auditoria General de la Nación. Gerencia de Planificación. Gerencia de Normas y procedimientos. Introducción.

Moreno, María Estela (2006) Buenas Practicas de Auditoria de Gestión Gubernamental (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de San Martin

O’Donnel, Guillermo (2001) Accountability horizontal: La Institucionalización legal de la desconfianza política. Artículo publicado en Post Data Revista de Reflexión y Análisis Político N° 7 Buenos Aires, p.p.11-34 Mayo

Osborne David y Ted Gaebler (1992) Un nuevo modelo de Gobierno. Cómo transforma el espíritu empresarial al sector público. Ediciones Gernika

Sautu, R. (1998). “Acerca de qué es y no es investigación científica en ciencias sociales”. En Wainerman, C. y Sautu, R. (Comp.). La trastienda de la investigación. Buenos Aires: Editorial de Belgrano.

Yin, Robert (1994) “Investigación sobre Estudio de casos-Diseño y Métodos”, segunda edición.

IX.- ANEXOS

IX.1. Anexo I

Preguntas para guía de entrevista

1.- ¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) Mas de 20 años

2.- ¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) Más de 20 años

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión
- b) Las auditorias legales y financieras
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) Si
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión, enumere por orden de importancia-a su criterio?

- a)
- b)
- c)
- d)

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorías de gestión?

- a) Si
- b) No
- c) En parte

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 – ¿qué información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente?

- a)
- b)
- c)

8) En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

9) ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

10.- Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

- a) si
- b) no

11.-Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

- a) Siempre
- b) A veces
- c) Nunca

12) ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía

en las auditorias de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoria de gestión?

IX.2. Anexo II

Respuestas de entrevista

A continuación, se abordó de forma integral la transcripción de las entrevistas. Se procuró identificar alrededor de los ejes de interés que hacen a la investigación, percepciones en común o contrapuestas entre los informantes, para su análisis en base al marco teórico implementado. Se utilizó para su transcripción el método manual.

Las entrevistas fueron contestadas todas por mail, a causa de la distancia geográfica además se ofreció la posibilidad de ampliar la información suministrada, aclarando la estricta confidencialidad de la misma.

Con el objetivo de clarificar la lectura y comprensión, fueron transcriptas con un grado de edición, eliminando repeticiones y muletillas.

A su vez, se reorganizó el texto en base a un criterio temático. Todas estas intervenciones fueron hechas teniendo en cuenta el espíritu de lo expresado por el entrevistado.

Para el resguardo de la identidad de los las personas clave, el nombre, apellido y cargo/función/rol de cada uno de ellos, fueron suplantados por números cardinales (ej. Informante clave 1).

Las percepciones de los informantes fueron mayoritariamente similares en los distintos ejes consultados.

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 1.

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) *0-10 años*
- b) *10-20 años*
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión
- b) *Las auditorias legales y financieras*
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

Falta de información y/o documentación a fin de poder determinar los respectivos indicadores de gestión.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión, enumere por orden de importancia-a su criterio?

- a) *Relevamiento de Circuitos.*
- b) *Análisis de estadísticas de datos relacionados al tema del proyecto en cuestión.*

c) Relevamiento de las autoridades y su personal a cargo para tomar conocimiento de las responsabilidades primarias, secundarias y sus competencias.

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo Auditorías de Gestión?

- a) Si.*
- b) No*
- c) En parte*

a) SI. Pero exclusivamente empresas con capital estatal mayoritario, por ejemplo: SBASE (Subterráneos de Buenos Aires) y AUSA. (Autopistas Urbanas SA).

Respecto al resto de los programas del Gobierno de la Ciudad, la cuenta inversión no refleja claramente en los respectivos informes ejecutivos de cada programa la gestión realizada.

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 – ¿qué información relevante estaría faltando? Enumerar sucintamente.

No refleja cabalmente la gestión realizada a fin de poder determinar la eficiencia, eficacia y la economicidad en la cuenta inversión de los respectivos programas.

8) ¿En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

A través de entrevistas al auditado y cuestionarios relacionados al programa auditado. Y a partir de ello, se solicita la información y documentación específica pertinente al proyecto.

9) ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

No todas las Unidades Ejecutoras llevan a cabo estadísticas para poder determinar el grado de ejecución, es decir la que permita la posibilidad de comparar lo realizado con lo presupuestado a nivel físico. Determinar fortalezas y debilidades con el objeto poder evaluar la gestión.

10.- Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

a) *si*

b) no

11.-¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de Gestión?

a) Siempre

b) *A veces*

c) Nunca

12) ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) SI

b) No

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

a) Si. Solo en aquellos casos en que la Unidad Ejecutora brindan la información y/o documentación para realizar los indicadores de gestión.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

Creo que en cada Unidad Ejecutora debiera existir un área de Control de Gestión.

Las Unidades de Medida (Metas físicas) no se relacionan o no representan el objeto a medir y/o analizar.

Además en ciertos casos no alcanza con una sola Unidad de Medida, se requiere la definición de más de una unidad de medida, dependiendo del objeto de cada programa.

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 2

1.-¿Cuánta experiencia tiene en auditoria?

- a) *0-10 años*
- b) *10-20 años*
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) *0-10 años*
- b) *10-20 años*
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) *Las auditorias de gestión*
- b) *Las auditorias legales y financieras*
- c) *Otras*

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) *No*
- c) *En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica*

Sí, dado la carencia de INDICADORES PREDETERMINADOS, que permitan medir la Eficiencia, la Economía y la Eficacia.

5.-¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión, enumere por orden de importancia – a su criterio.

EFICIENCIA: Análisis Financiero, examen de costos, índice de productividad.

ECONOMIA: Indicadores de asignación de Recursos, Indicadores Financieros, Análisis de

Variables de Excedentes y/o Déficits. Evaluación Económica.

EFICACIA: Indicadores específicos, Indicadores Complementarios, que permitan medir el resultado del cumplimiento de las metas de bienes y/o servicios.

6. Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo Auditorias de Gestión?

- a) *Si*
- b) *No*
- c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

La carencia de INDICADORES PREDETERMINADOS, en el Presupuesto resulta un impedimento que no permite medir la EJECUCION en términos de Eficiencia, Economía y Eficacia.

8) ¿En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

9) ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Objetivos Institucionales

Niveles Jerárquicos por entidades

Estructuras Organizativas

Normativas Generales y de Procedimientos

Información financiera y operativa

10.- Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan

inherentes a las auditorias de gestión?

a) *si*

b) no

11.-Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) *Nunca*

12) ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorias de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) SI

b) *No*

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoria de gestión?

Que a efectos que pueda desarrollarse una eficaz auditoria de gestión, resulta necesario la implementación a nivel gubernamental de parámetros e indicadores de gestión, a saber:

Control Interno adecuado

Indicadores Cuantitativos

Indicadores Cualitativos

Indicadores de resultados por área y desarrollo de información

Indicadores estructurales

Indicadores de Recursos

Indicadores de Proceso

Indicadores de Personal

Indicadores Interfásicos

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 3

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión
- b) *Las auditorias legales y financieras*
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

Falta de respuesta por parte del auditado de registros, estadísticas, u otra documentación que facilite por comparación.

Falta de elaboración de índices por parte del auditado necesarios para evaluar la gestión.

A veces los registros del auditado, no confiables, o simplemente son figurativos.

Falta en algunos casos de falta de definición de las metas físicas y en otros no se exhiben elementos respaldatorios que confirmen su medición, falta de asociación en la ejecución de las metas físicas versus el presupuesto financiero.

Falta de información específica desde la cuenta inversión para evaluar la gestión.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión?, enumere por orden de importancia-a su criterio.

Medición de las metas físicas.

Índice de ejecución del presupuesto en relación al sancionado, por inciso, y actividades y comparativo con años anteriores.

Encuestas, en aquellas actividades que atiendan al público.

Informes trimestrales de ejecuciones financieras y físicas, solo lo relacionado con los registros del organismo, porque en pocas ocasiones se fue a corroborar in situ, al igual que los objetivos institucionales.

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Si

b) No

c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

En el caso de CABA:

Análisis de Costos de productos y servicios, para poder medir la economía y eficiencia

Indicadores de eficiencia, eficacia y economía para poder comparar y efectuar los análisis.

Metas físicas correctamente definidas y que sea la generalidad en los programas.

8) En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

Se lo pediría a los organismos auditados.

O los órganos rectores, como las OGESES, u otro organismo que se encargue de generarlos.

9)¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Normativa aplicable al programa a auditar. Efectuar un ckeck-list y corroborar lo con la realizado.

Ejecución presupuestaria, pedir los expedientes en las partidas de mayor significación económica, y ver que se aplicó correctamente la norma.

Cualquier otra documentación relevante que tenga el organismo, aunque no sea oficial.

Informes de auditorías anteriores.

Informes de auditorías externas de SIGEBA.

Publicaciones de la cuenta inversión.

ETC.

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorias de gestión?

a) sí

b) no

11.-Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión?

a) Siempre

b) *A veces, algún tipo de información relevante, y pocas veces diría que proporcionan toda la información necesaria para llevar a cabo las auditorias de gestión.*

c) Nunca

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en

las auditorias de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) *No, de la manera que se pide en la planificación medir los objetivos.*

c) *Si su respuesta es sí, explique cómo.*

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

En verdad, con los elementos obtenidos, ya sea de fuentes internas o externas y, en el tiempo que lleva el desarrollo de una auditoria de gestión, no se puede hacer gestión de todo el programa, resulta prácticamente imposible.

En general, se hace lo que se puede y con la información conseguida, en mi caso particularmente me baso en el presupuesto, y a través del SIGAF, comienza mi tarea y voy abriendo en detalle todas las partidas.

El análisis que llego es siempre el mismo, cotejar expedientes, analizar las partidas ejecutadas, y el avance de las metas físicas.

Creo que una auditoria de gestión, también incluye la legal y financiera, por lo que como se trabaja en grupos interdisciplinarios yo me aboco a la parte financiera.

Pero no logro ver en el final del informe, que se haya podido hacer una auditoria de gestión completa, y medible en los términos de eficacia, eficiencia y economía.

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 4

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión
- b) *Las auditorias legales y financieras*
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) Si
- b) *No*
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

5.-¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión, enumere por orden de importancia-a su criterio.

- a) *Análisis presupuestario*
- b) *Relevamiento y Control de circuitos administrativos a fin de verificar su cumplimiento*
- c) *Análisis de Procesos Licitatorios*
- d) *Recursos Humanos – control de ausentismo y licencias*

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Si
- b) No
- c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

- a) *Base de transacciones*

8) En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

Solicito la misma a la Dirección pertinente dentro del Ministerio de Hacienda.

9)¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Presupuesto, Plan Anual de Compras y Contrataciones, Metas Físicas, Recursos Humanos.

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorias de gestión?

- a) si
- b) no

11.-¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Siempre
- b) *A veces*
- c) Nunca

12) ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorias de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoria de gestión?

No.

IX.2.1.

Entrevista al informante clave 5

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoría?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoría de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) *Las auditorías de gestión*
- b) Las auditorías legales y financieras
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorías de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

En algunos casos el Presupuesto General asignado a una jurisdicción tiene en los incisos gastos en personal, compras y contrataciones, bienes de uso, transferencias por ejemplo en general. No esta desagregado en programas específicos, o no contienen metas físicas. Por lo tanto se dificulta estimar la EEE respecto del servicio público que se presta.

5.-¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión,

enumere por orden de importancia-a su criterio.

- a) *Documentación Respaldatoria. Analítico del presupuesto. Desagregados.*
- b) *Entrevista con los responsables del programa.*
- c) *Entrevista con los beneficiarios del programa asignado. Medición del impacto del servicio prestado. Estadística. Encuesta de satisfacción.*
- d) *Determinar los factores medibles a fin de determinar la EEE.*

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Si
- b) No
- c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

- a) *Desagregación del Presupuesto.*
- b) *Metas físicas.*
- c) *Programas más específicos.*
- d) *Alguna manera de poder medir los RRHH y Físicos, y determinar fehacientemente las EEE.*

8.- En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

Documentación respaldatoria.
G.C.B.A -OGEPU- TESORERIA.
INFORMACION DIGITAL SIGAF.

9.- ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Documentación respaldatoria.

Encuesta de satisfacción de los beneficiarios.

Documentación digital.

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

a) sí

b) no

11.- Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de Gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

12) ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

No siempre se puede medir EEE.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

La importancia de realizar este tipo de auditoría supone que previamente se estandarice cierta información.

Ya sea metas físicas, o bien determinar claramente los fines de un determinado programa.

Esos términos de análisis deberían ser medibles como punto de partida para medir EEE.

IX.2.1.

Entrevista al informante clave 6

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) *Las auditorias de gestión*
- b) Las auditorias legales y financieras
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

Influencia de la visión política sobre la perspectiva técnica

Poca visibilidad del Organismo auditor

Falta de criterios unificados de lo que es una auditoria de gestión

Cuestionamientos a la hora de presentar el trabajo:

Sobre las conclusiones arribadas a partir de la utilización de metodología cualitativa (a modo de ejemplo, entrevistas, encuestas de opinión, estudio de casos)

Cuestionamiento sobre el tipo de muestra seleccionada: por ser pequeña, por no ser representativa.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión?

Enumere por orden de importancia-a su criterio.

a) Entrevistas a responsables.

b) Elaboración de procedimientos específicos (planillas, protocolos) a partir del análisis de la documentación.

c) Elaboración de indicadores de gestión cuantitativos (por ejemplo, porcentaje de tiempo de espera de atención para cirugía).

d) Elaboración de indicadores de gestión cualitativos (por ejemplo, nivel de satisfacción de los profesionales del área auditada o pacientes atendidos).

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Si

b) No

c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando.

Enumerar sucintamente.

a) que sea accesible en su totalidad para la auditoría

b) que sea completa

c) Por ejemplo, hay presupuesto destinado a actividades centrales que no se visualiza en forma directa

d) que refleje el gasto total y discriminado por cada área.

8.- En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

Solicitamos al área auditada y vamos cruzando los datos con Hacienda.

9.-¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Hay información que no se pone a disposición para realizar una auditoría de gestión, a modo de ejemplo, las propias áreas realizan informes de evaluación, informes de gestión, las auditorías internas deberían poner a disposición sus documentos a fin de colaborar y potenciar las miradas de auditoría.

Nuestras propios informes de auditoría muchas veces sirven de base para un nuevo proyecto. En una auditoría de gestión, las entrevistas con los responsables y la información aportada por los funcionarios es fundamental. Es la forma de acceder al conocimiento de los procesos, de los circuitos de atención, de las dificultades reales.

En una etapa posterior se ira cruzando esta información con la documentación formal de las áreas centrales (normativa, presupuesto, manuales, etc.).

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

a) si

b) no

11.-¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

a) aunque no sería un siempre absoluto. Sí, puedo aseverar que el trabajo de campo es fundamental, en cómo se establece la relación con los auditados y en cómo se da espacio para explicarles nuestro trabajo, radica un porcentaje alto de su colaboración.

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

c) en este caso la respuesta es incompleta, en mi experiencia, si se pudo elaborar indicadores para medir eficacia y eficiencia. Por ejemplo, analizando Historias Clínicas de pacientes, se puede obtener información sobre su atención en tiempo y forma. Responder por ejemplo, que servicio lo atendió, cruzar con el personal, frecuencia de seguimiento, si tuvo una intervención quirúrgica, cuanto tiempo debió esperar, etc.

Pero, del indicador de economía, no podemos elaborarlo, no conocemos cuanto abona el hospital por ese paciente, no está discriminado de esa manera, como sí lo está, en el sistema de salud privado.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

Los materiales teóricos que nutren nuestro trabajo, generalmente responden a otra estructura del estado y de país. Canadá, por ejemplo, en donde la mayoría de los procesos se encuentra normado, protocolizado, con fuentes de información confiable e integrada. En ese encuadre, realizar una auditoría de gestión es más amigable; no obstante, lo que nosotros hacemos es armar auditorías de gestión teniendo en cuenta esos encuadres, observando sistemáticamente su ausencia y/o desvíos.

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 7

1.- ¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) **Las auditorias de gestión**
- b) Las auditorias legales y financieras
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

a) *Si Explicación = las dificultades han consistido en: a) la falta de personal con conocimientos básicos en auditoría de gestión, b) la falta de capacitación consistente en ese mismo personal, c) poco conocimiento y débil acceso de las herramientas informáticas que posee el auditado y d) la falta de recursos humanos con especialización en distintas áreas como por ejemplo contrataciones, sistemas, aspectos legales,*

presupuesto, etc.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión?, enumere por orden de importancia-a su criterio.

- a) Análisis presupuestario.*
- b) Análisis de procesos llevados a cabo en el auditado.*
- c) Análisis del control interno en el ambiente del auditado.*
- d) Análisis general de la organización, estructura organizativa, recursos humanos, estadísticas y de los aspectos relevantes surgidos en el relevamiento previo.*

6.- Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorías de gestión?

- a) Si
- b) No
- c) En parte**

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

- a) Algunas aperturas programáticas.*
- b) Justificación de las modificaciones presupuestarias de diversas partidas.*
- c) Apertura de los códigos de obra física.*
- d) Ampliación de información acerca de metas físicas.*

8.- ¿En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información

- a) De la apertura programática de cada unidad ejecutora. b) En su momento no había justificación en las resoluciones que aprobaban modificaciones de partidas presupuestarias, pero tal información debe constar en la administración presupuestaria de cada ministerio o en el área de hacienda. c) Del SIGAF, de una parte a la cual la AGCBA no tiene acceso, al menos la Dirección General de Control de Salud. d) De la información obrante en cada ministerio en sus respectivas áreas administrativas.*

9.- ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Depende del proyecto de auditoría a desarrollar, en lo que concierne a si se trata de una unidad ejecutora, un programa, etc. En general sería necesario como mínimo relevar lo siguiente:

- a) Marco normativo aplicable.*
- b) Estructura organizativa. En los casos que corresponda, misiones y funciones.*
- c) Recursos humanos.*
- d) Recursos tecnológicos.*
- e) Datos estadísticos.*
- f) Metas físicas planificadas.*
- g) Control interno.*
- h) Análisis de posibles indicadores de gestión.*
- i) Aspectos presupuestarios.*

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

- a) si*
- b) no*

11.- ¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

- a) Siempre**
- b) A veces**
- c) Nunca**

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

- a) Si**
- b) No.**

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

Uno de los aspectos a revalorar es la planificación de los proyectos de auditoría de gestión en cuanto al objeto a auditar, dado que en determinados casos se trata de un objeto muy amplio que dados los tiempos y/o los recursos humanos con que se cuenta y también los recursos tecnológicos, no puede desarrollarse en forma abarcativa y en profundidad de manera razonable, lo que implica hacer un relevamiento general y elegir algunos puntos críticos para luego realizar procedimientos. Si los objetos de los proyectos planificados fueran más puntuales se podría abarcar más en profundidad y detalle.

Por otra parte se debería contar con recursos capacitados para la realización de determinadas tareas, cuestión que en muchas ocasiones no permite un desarrollo adecuado técnicamente y en tiempos razonables

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 8

ACLARACIÓN: Todas las respuestas se refieren a auditorías realizadas en CABA

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años**
- c) Mas de 20 años

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años**
- c) Más de 20 años

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión**
- b) Las auditorias legales y financieras**
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) Si**
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

En algunos casos, falta de respuesta de los funcionarios.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión?, enumere por orden de importancia-a su criterio.

- a) *Análisis previo de la información pertinente de la cuenta de inversión, para orientar*
- b) *el control y las entrevistas.*
- b) *Evaluación del ambiente donde se desarrolla la tarea a auditar.*
- c) *Entrevistas*
- d) *Análisis sistemático de las registraciones pertinentes al objeto de auditoría.*

6.-Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Si
- b) No
- c) **En parte**

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –¿qué información relevante estaría faltando? Enumerar sucintamente.

Por ejemplo, es pobre, y muchas veces está ausente, información sobre metas físicas propuestas y alcanzadas. Otras veces, las unidades de medida de las metas no están bien formuladas.

8.-En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

Debieran proporcionarla los responsables del programa auditado.

9.-¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Depende mucho de qué tipo de gestión se esté auditando.

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorias de gestión?

- a) si
- b) no

Sé que lo que voy a decir es polémico, pero yo no estoy de acuerdo con esos conceptos, porque me parecen redundantes. Creo, en cambio, que la eficiencia en general implica eficacia, porque si no se logra el objetivo, no puede hablarse de eficiencia (aunque admito que si el objetivo se alcanza sólo parcialmente, podría analizarse la eficiencia con la que se logró esa parte, y cuestionarse la eficacia por no haber logrado la totalidad de la meta). Y la eficiencia implica también economía. Porque entiendo que la eficiencia consiste en lograr el objetivo con los mínimos recursos necesarios, esto es, con economía de recursos.

11.- ¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Siempre
- b) A veces
- c) Nunca

12) ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorias de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

- a) Si
- b) No.
- c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoria de gestión?

IX.2.1.

Entrevista al informante clave 9

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) *0-10 años*
- b) 10-20 años
- c) Mas de 20 años

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) *0-10 años*
- b) 10-20 años
- c) Más de 20 años

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) *Las auditorias de gestión*
- b) Las auditorias legales y financieras
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

En general no recibí toda la información que fue solicitada

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión, enumere por orden de importancia-a su criterio.

Sin responder

6.- ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) *Si*
- b) No
- c) En parte

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 – ¿qué información relevante estaría faltando? Enumerar sucintamente.

Sin responder

8.- En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

Sin responder

9.- ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Sin responder

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorias de gestión?

- a) *si*
- b) no

11.- ¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Siempre
- b) A veces
- c) Nunca

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 10

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) *Las auditorias de gestión (porque entiendo que también comprenden el ítem b)*
- b) Las auditorias legales y financieras
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

Falta de respuesta por parte del auditado.

Ausencia de registros del auditado o registros poco confiables.

Impedimentos para aplicar procedimientos de auditoría (ya sea por resistencia del auditado o por limitaciones impuestas desde la superioridad del Organismo responsable de la auditoría).

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión?,

enumere por orden de importancia-a su criterio.

Evaluación de registros del auditado respecto de temas que hacen a la actividad del Organismo. Cruzamiento de datos de dichos registros con terceros beneficiarios de los servicios prestados por el Organismo. Inspecciones oculares. Análisis de datos económico-financieros (presupuestarios, de las contrataciones, precios de mercado, etc.). Encuestas

6.- ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo Auditorias de Gestión?

- a) Si
- b) No
- c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –¿qué información relevante estaría faltando? Enumerar sucintamente.

En el caso de CABA:

Consistencia de los datos provistos por la Cuenta de Inversión.

Análisis de costos de productos y servicios.

Indicadores de eficiencia, eficacia y economía desarrollados con datos ciertos.

Evaluaciones confiables de los diferentes Programas.

De todas formas, considero que la Cuenta de Inversión no tiene por qué brindar toda la información necesaria para una auditoría de gestión.

8.- En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

Los Organismos responsables de Programas

Los Órganos rectores del Sistema de Gestión y Administración Financiera (Direcciones Generales de Contaduría, OGEPU, Crédito Público, Tesorería, Compras y Contrataciones, entre otras).

9.- ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Normativa aplicable a la actividad y/o Organismo auditado.

Presupuesto asignado y su ejecución.

Registros del auditado respecto de temas que hacen a la actividad del Organismo.

Documentación que respalde los registros mencionados anteriormente.

Opiniones externas al Organismo auditado (según la actividad pueden ser: libros de quejas, libros de visitas de obras, inspecciones realizadas por otros Organismos de contralor, etc).

Fuentes externas al Organismo auditado.

Evaluaciones relativas a Organismos similares en otras Jurisdicciones nacionales o bien, de otros países.

10.- Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

a) sí

b) no

11.- ¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No (en realidad, sería “a veces”)

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

Entiendo que comprende necesariamente un análisis legal y financiero, dado que no se

puede evaluar la gestión de un Organismo independientemente del presupuesto asignado, de su adecuada ejecución y del acatamiento de la Institución a la normativa vigente en todos los aspectos que regulan su actividad.

Se considera pertinente la aclaración anterior porque en los últimos años se ha instalado, aunque sin fundamento técnico alguno, la idea de que no se deben evaluar dichos aspectos en una auditoría de gestión. A lo cual cabe preguntarse, por ejemplo:

Si la eficiencia es la relación entre insumos y productos: cómo puede medirse este concepto si no se toman en cuenta los recursos económicos que surgen del Presupuesto?

Si la eficacia es el logro de los objetivos establecidos con los recursos disponibles: cómo no considerar los créditos asignados y su efectiva utilización?

Si la economía es la obtención del mejor producto posible al precio más conveniente: estaríamos en presencia de la misma limitación señalada en los casos anteriores si no se efectuara un análisis financiero.

Es válido ser eficiente, eficaz y económico vulnerando la normativa?

**IX.2.1.
Entrevista al informante clave 11**

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) *Las auditorias de gestión*
- b) *Las auditorias legales y financieras*
- c) *Otras*

El interés subjetivo del auditor actuante debe carecer de entidad a la luz de las condiciones y necesidades del ente que es objeto de auditoría, toda vez que la modalidad de auditoría aplicable emana de los objetivos que se determinen sobre la base de la información previa emergente de su relevamiento, y de las conclusiones que se establezcan en la etapa de relevamiento preliminar

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

La principal dificultad radica en limitaciones por parte de los auditados a brindar información. En la medida que se genera un ambiente de observación en positivo el

auditado recién entonces comienza a compartir la información y su experiencia con el auditor, asumiendo los procedimientos como una oportunidad de mejora.

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión?, enumere por orden de importancia-a su criterio.

a) Relevamiento del ente, determinando su contexto interno y externo, sus fortalezas y debilidades, la normativa aplicable, recursos económicos disponibles para su gestión y su estructura administrativa y contable, y la formación, capacidad y experiencia de sus recursos humanos

b) Análisis por muestreo de casos para los circuitos o procedimientos considerados, a los efectos de establecer tanto sus logros, como las deficiencias, incumplimientos o errores en su aplicación.

c) Análisis de las herramientas informáticas disponibles vigentes en el ente auditado.

d) Análisis de la ejecución presupuestaria y su documentación respaldatoria.

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Si

b) No

c) En parte

No tengo elementos actualizados suficientes para poder ponderar la información relativa a la Ciudad, pero a nivel Nación la respuesta es afirmativa.

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –¿qué información relevante estaría faltando?. Enumerar sucintamente.

a)

b)

c)

8.- En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

En los casos que efectuamos análisis de cuenta de inversión, hemos contado con las actuales herramientas de Sistema GDE que es un sistema integrado de caratulación, numeración, seguimiento y registración de movimientos de todas las actuaciones y expedientes del Sector Público Nacional, y la implementación del Sistema Integrado de Información Financiera Internet (e-SIDIF), más los distintos sistemas que se han implementado, con lo cual se puede efectuar un seguimiento y análisis de la documentación correspondiente a los distintos circuitos.

Es básico el acceso a la información y documentación y como lo facilita el GDE para la labor de auditoría. Ello combinado con la experiencia de tener un buen dominio de las distintas partidas permite efectuar identificación de las operaciones.

9.-¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

La información básica es el acceso a los expedientes y sistemas de información presupuestaria, más específicos del organismo. Estos sistemas y en especial el de expediente electrónico colaboran a superar la limitación en el caso de no existir una relación colaborativa por parte del auditado a los efectos de acceder a la información.

10.- Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorías de gestión?

a) sí

b) no

Pienso que las tres E no constituyen un dogma estático, representan solo una regla nemotécnica para establecer un marco de referencia, que a su vez pueden tener cada uno de esos parámetros nuevas aperturas que permitan un mayor grado de análisis conforme la naturaleza y situación que requiera el análisis del auditado.

11.-¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Si

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

Con el entorno de mayor accesibilidad vía los distintos sistemas informáticos que nos han permitido desarrollar indicadores de medición específicos basados en la situación y evolución histórica del ente auditado.

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

Mi opinión personal con relación a las auditorías efectuadas por la AGCBA en los tiempos actuales, mi opinión sería no positiva.

Ello obedece al hecho de no satisfacer la AGCBA como ente, y a partir de allí toda su labor, la Condición básica para el ejercicio de la auditoría: La Independencia. De hecho, y ya hace muchos años luego de su nacimiento, un ente que parecía destinado a cumplir la función de control para la cual fue creado, fue luego de una primer etapa, desvirtuando su imagen a partir de su vinculación y dependencia política tanto del Poder ejecutivo, como del poder Legislativo de la Ciudad.

A su vez sus presupuestos pasaron a ser contingentes de la satisfacción que por acción u omisión resultara de sus informes, concediendo incrementos presupuestarios para las partidas de personal y funcionamiento.

A su vez, la instrucción y capacitación del personal ingresante ha sido históricamente insuficiente, pretendiendo que con unas pocas horas de cursos, un agente sin formación previa, ni acreditación profesional alguna que tenga que ver con su ámbito de desempeño, pueda convertirse en un auditor, lo cual hace que los informes generados en gran medida no sean otra cosa que repetición de informes anteriores, con las fechas y cifras cambiadas, pero que por falta de criterio del auditor solo cumplen los requisitos de forma, sin llegar a ningún lugar, por lo cual los informes carecen de valor, y nadie los lee, siendo sus conclusiones irrelevantes.

IX.2.1.

Entrevista al informante clave 12

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 20 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión
- b) *Las auditorias legales y financieras*
- c) Otras

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.

Informalidad de los registros, imposibilidad de verificar su completitud, al no poder definir correctamente el tamaño del universo la confiabilidad de las muestras baja o desaparece

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorias de gestión?, enumere por orden de importancia-a su criterio.

- a) *siempre primero relevamientos*
- b) *definición de indicadores de gestión a revisar*
- c) *entrevistas con funcionarios*

d) encuestas con “clientes” (ej. pacientes de consultorios externos)

6.-¿ Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorias de gestión?

- a) Si
- b) No
- c) En parte

No puedo opinar porque he analizado las partes pertinentes en proyectos de auditoría legal y financiera.

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –que información relevante estaría faltando. Enumerar sucintamente.

- a)
- b)
- c)

8.- ¿En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

No aplicable

9.- ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

No aplicable

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan inherentes a las auditorias de gestión?

- a) *si*
- b) no

11.-¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorias de gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

No aplicable en proyectos de auditorías legales y financieras

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) *Si. Parcialmente.*

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

En orden de dificultad creciente, puede medir eficacia (logro de metas u objetivos) y eficiencia (que equivale a decir que el ente auditado desarrolla sus actividades siempre “bien”).

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

IX.2.1.
Entrevista al informante clave 13

1.-¿Cuánto experiencia tiene en auditoria?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Mas de 10 años*

2.-¿Cuánto años de experiencia tiene en auditoria de gestión?

- a) 0-10 años
- b) 10-20 años
- c) *Más de 20 años*

3.-En el caso de participar en proyectos de auditorías, le interesaría:

- a) Las auditorias de gestión
- b) Las auditorias legales y financieras
- c) *Otras*
c) me inclino por las auditorías que enfocan la gestión pero que no limitan sus procedimientos e incluyen aspectos legales y financieros –sobre todo en auditorías gubernamentales

4.- ¿A la hora de desarrollar su trabajo en las auditorias de gestión, se encontró con dificultades?

- a) *Si*
- b) No
- c) En el caso su respuesta es Sí, explique dificultades de manera específica.
 - a) *Sí. Algunos son: Carencia de indicadores de gestión desarrollados por las áreas con responsabilidades de políticas públicas, carencia/insuficiencia de diagnósticos sobre a materia a gestionar, carencia/insuficiencia de análisis y evaluación de la propia gestión, de la relación entre las acciones desarrolladas y los objetivos de política pública buscada.*

- b) *El presupuesto debiera reflejar metas detalladas, objetivos claros y explicitar la aplicación de recursos financieros y humanos al cumplimiento eficaz de lo buscado.*
- c) *Las áreas de gestión de la CABA son muy reticentes a entregar documentación, a facilitar tareas de auditoría como entrevistas/encuestas, a expresar dificultades, en general sobrevaloran logros y no tienen la menor idea de la base presupuestaria de su accionar. Tampoco tienen demasiada noción de la idea y el significado del control interno. Mi tarea ha estado enfocada principalmente a verificación y control de áreas como obras y servicios públicos y a la prestación del servicio educativo.*
- d) *Las autoridades de la AGCBA tampoco están interesadas en las auditorías de gestión y en la evaluación y medición de las políticas públicas, de su impacto real en la población, que a mi criterio debe ser lo que guía cualquier gestión pública y su control.*

5.- ¿Qué procedimientos y/o herramientas ha aplicado en auditorías de gestión?, enumere por orden de importancia-a su criterio.

- a) Verificaciones y análisis de información presupuestaria en sus distintas etapas, fundamentalmente entre lo planeado y lo ejecutado. Comparaciones intertemporales; en las inversiones de más de un período: seguimiento y verificación de lo planeado/ejecutado. Verificaciones de otros tipos de registros de información que aporten datos sobre la materia auditada y de utilidad para medir cumplimiento, evaluar economía y eficacia.
- b) Verificaciones in situ, dependiendo del área, por ej. Visita a obras auditadas, a centros de operaciones de servicios, a establecimientos educativos, etc
- c) Legalidad de las acciones encaradas
- d) Contrastación de documentación respaldatoria de aplicación de fondos
- e) Cruce con datos de diversa fuente falta capacitación en la AGCBA para detectar fraudes, faltan recursos técnicos informáticos al respecto, falta también decisión política de la conducción

6. ¿Piensa que la información que expone la cuenta inversión del Gobierno de la Ciudad resulta suficiente para llevar a cabo auditorías de gestión?

- a) Si

b) No

c) *En parte*

7.- Respecto a la respuesta de la pregunta 6 –¿qué información relevante estaría faltando?. Enumerar sucintamente.

a) *las metas físicas planeadas y ejecutadas debieran ser más específicas y encontrarse fácilmente disponibles. Debieran ser pensadas por las áreas que deben cumplirlas, no por las áreas de presupuesto de cada ministerio.*

b) *además es parcial lo que aporta por varias razones: no aparece allí la cadena de responsabilidades sobre la gestión, además de metas físicas deben analizarse objetivos y acciones conducentes, para llevar adelante una auditoría de gestión es imprescindible obtener evidencia testimonial de los diversos actores intervinientes en los circuitos que se plantee auditar*

c) *también es importante información exógena, de otras fuentes, gubernamentales o privadas*

8.- En su experiencia, respecto a la respuesta de la pregunta (7) indique FUENTE de donde obtendría dicha información.

a) *Esto es algo que debe mejorar la administración del GCABA*

b) *Esto forma parte de otras tareas y procedimientos de auditoría que trascienden el análisis numérico y de registro financiero.*

c) *Las fuentes son variadas, según la materia: información sobre costos que puede aportar SIGEN o la cámara de construcción, circularización a prestadores externos privados, informes o estudios académicos, toda la normativa vigente y aplicable a cada caso , desde la constitución hasta procedimientos internos, pasando por leyes, decretos, resoluciones*

9.- ¿Qué información y documentación relevada sería necesaria para llevar a cabo las auditorías de gestión? Describa e indique POTENCIALES FUENTES de información.

Entiendo haber respondido esto en el punto 8

10.- ¿Ud. piensa que los conceptos de las 3 E, eficiencia, eficacia y economía resultan

inherentes a las auditorías de gestión?

a) sí

b) no

a) sí, agregaría efectividad, impacto, importa cuánto y cómo le llegan las políticas públicas a las personas que residen en la jurisdicción de qué se trate, también importa que a esas personas les sean necesarias y le importen esas políticas.

11.- ¿Los organismos auditados proporcionan algún tipo de información relevante para llevar a cabo auditorías de gestión?

a) Siempre

b) A veces

c) Nunca

12.- ¿Dado que en la planificación se solicita medir la eficacia, eficiencia y economía en las auditorías de gestión, en su experiencia ha podido hacer esta medición?

a) Sí

b) No.

c) Si su respuesta es sí, explique cómo.

Me inclino por una respuesta del tipo “muy parcialmente”. Se puede arrimar a la eficacia con análisis plan/ejecución, también con demanda poblacional vs oferta estatal (por ejemplo en educación: se demandan vacantes en las escuelas públicas y el estado es muy deficiente en satisfacer esa demanda).

La eficiencia es un objetivo generalmente pensado desde lo económico/financiero, costo-beneficio, para medirlo debe ser necesariamente comparativo con algún patrón deseable.

La economía, de algún modo, puede medirse en materia de selección de oferentes en compras y contrataciones. También podría existir algún patrón. Por ej. Había una época en la que se reservaba un área geográfica dentro de la ciudad para prestar el servicio de recolección de residuos “por administración”, las demás se tercerizaban: es un modo interesante de medir muchas cosas, siempre que el estado se esmere en que el servicio que

presta directamente sea bueno, ágil y seguro y eficaz, se sacan algunas cuentas y se contrasta con el prestado por las contratistas....

13.- ¿Desea hacer algún otro comentario sobre el tema de auditoría de gestión?

Creo que es necesario –al menos en la AGCBA- debatir internamente con intervención de auditores generales y de supervisores de equipo qué debe ser una auditoría de gestión, cuáles procedimientos puede abarcar, qué se busca.

Eso no está claro, y, en lo personal, la discusión de los informes resulta discrecional a cada interviniente en esa discusión, donde surgen opiniones de asesores de los que se desconoce su experiencia y práctica de auditoría.