



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA ESCUELA DE CIENCIAS CONTABLES Y AUDITORÍA

MODALIDAD ABIERTA

DISEÑO, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE INDICADORES DE LA GESTIÓN DEL SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA Y EXAMEN ESPECIAL APROBADOS DURANTE EL AÑO 2008, PRACTICADOS EN LAS EMPRESAS E INSTITUCIONES DE DERECHO PRIVADO QUE DISPONEN DE RECURSOS PÚBLICOS Y PERTENECEN AL ÁMBITO DE CONTROL DE LA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE EMPRESAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

Proyecto de investigación académica para optar por el título de Doctor en Contabilidad y Auditoría de la Escuela de Ciencias Contables y Auditoría de la UTPL

Autor: Licenciado José María Zaldumbide Cobeña
Directora: Magister Graciela Castro Iñiguez
Centro universitario: Quito

2009

Magister Graciela Castro Iñiguez
**PROFESORA DE LA ESCUELA DE CIENCIAS CONTABLES
Y AUDITORÍA**

C E R T I F I C A:

Que el presente trabajo de práctica profesional realizado por el estudiante José María Zaldumbide Cobeña, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, por lo tanto autorizo su presentación.

Loja, julio de 2009

.....

DECLARACIÓN Y CESIÓN DE DERECHOS

“Yo, José María Zaldumbide Cobeña, declaro ser autor del presente trabajo y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Art. 67 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”

.....
José María Zaldumbide Cobeña

AUTORÍA

Las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en le presente trabajo, son de exclusiva responsabilidad del autor.

.....
José María Zaldumbide Cobeña,

DEDICATORIA

Para mi esposa Normy, compañera de siempre, de todo, de cada día, de amor

Para José Daniel, por tu lucha continua, sé que alcanzarás una vida con plenitud y lograrás tus metas,

Para Ana Belén, tu cariño permanente; tu transparencia y madurez, me llenan de confianza.

Para María Paz, por tu compromiso, perseverancia y claridad de objetivos.

A mis padres Manuel y Diana,
Sus bendiciones cotidianas protegen mi camino

A mi suegro Arturo, por amistad e incondicionalidad

José María Zaldumbide Cobeña,

AGRADECIMIENTO

A la Universidad Técnica Particular de Loja, por ser un ejemplo de apoyo para la profesionalización de quienes optamos por el estudio a distancia.

A la doctora Lupe Espejo, por su apertura y permanente comprensión

A la Magister Graciela Castro Iñiguez, por su incondicional disposición para apoyar este proyecto y la claridad y eficiencia de su orientación

Al doctor José Ignacio Valdivieso, Director de Auditoría de Empresas de la Contraloría General del Estado, por su autorización para desarrollar el tema planteado, en la unidad en la que presto mis servicios.

A mi compañera María Eugenia Murillo, quien prestó su eficiente y comprometida asistencia en el seguimiento de recomendaciones encargado por la Dirección de Auditoría de Empresas, que sirvió de base escoger y del tema y desarrollo de la investigación.

A Jaime Subía por su apoyo al visualizar la importancia de la investigación como aporte a la gestión institucional.

.....

José María Zaldumbide Cobeña,

ÍNDICE DE CONTENIDOS

Resumen Ejecutivo	IX
CAPÍTULO 1	
1. ANTECEDENTES DE LA INSTITUCIÓN	
1.1. Descripción de la Contraloría General del Estado	2
1.2. Descripción de la Dirección de Auditoría de Empresas	3
1.3. Base legal	
1.3.1 Disposiciones sobre el Control Gubernamental	5
1.3.2 Disposiciones sobre las Empresas de Derecho Privado que disponen de recursos públicos	6
1.3.3 Disposiciones sobre la formulación y Seguimiento de las Recomendaciones	11
1.4. Organigrama y/o mapa de procesos	
1.4.1 Estructura Orgánica de la Contraloría General del Estado	15
1.4.2 Mapa de procesos de la Dirección de Auditoría de Empresas	16
1.5. Plan estratégico de la Contraloría General del Estado	
1.5.1 Misión	17
1.5.2 Visión	17
1.5.3 Valores	17
1.5.4 Objetivos Estratégicos de la Contraloría General del Estado	18
1.6. Política de Calidad de la Dirección de Auditoría de Empresas	20
1.7. Objetivo Estratégico Específico para la Dirección de Auditoría de Empresas	20
CAPÍTULO 2	
2. MARCO TEÓRICO DE LA INVESTIGACIÓN	
2.1. Planificación	22
2.1.1. Estratégica	
2.1.2. Corporativa	24
2.1.3. Operativa	25
2.2. Indicadores	
2.2.1. Conceptos	28
2.2.2. Características	28
2.2.3. Importancia	29
2.2.4. Clasificación	29
2.2.5. Aspectos a considerar en la formulación de indicadores	31
2.2.6. Manejo y presentación de los indicadores	32

2.3.	Cuadro de mando integral	35
2.3.1	Perspectiva financiera	38
2.3.2	Perspectiva procesos internos	38
2.3.3	Perspectiva aprendizaje – crecimiento	39
2.3.4	Perspectiva cliente	39

CAPÍTULO 3

3. DISEÑO, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE INDICADORES

3.1	Identificación de las áreas relevantes, objetivos y variables	42
3.2	Preparación de indicadores	45
3.3	Diseño, cuadro de indicadores	50
3.4	Análisis e interpretación	51
3.5	Informe	57

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1.	Conclusiones	67
2.	Recomendaciones	68

BIBLIOGRAFÍA	70
---------------------	-----------

RESUMEN EJECUTIVO

Se dice que un sistema o proceso válido es el que genera o agrega valor a la gestión institucional. En ese sentido, cabe preguntar cuánto valor se agregó históricamente en las entidades y empresas del sector público y, las empresas de derecho privado cuyo capital está conformado en todo o en parte con recursos públicos en cualquiera de sus modalidades, a través de los informes de auditoría o exámenes especiales realizados por la Contraloría General del Estado.

El seguimiento de Recomendaciones no ha sido considerado en el nivel de importancia que tiene para medir por un lado la actitud de la administración pública ante el control y por otro, la efectividad de las acciones de control desplegadas por el organismo técnico de control.

Se agrega valor si la mejora o acción correctiva que supone una recomendación, se incluye en un proceso o sistema y por ende, este se vuelve más eficiente o genera mayor eficacia. Una recomendación vuelve más eficiente el proceso si logra la reducción de costos, el cumplimiento de plazos previstos con los recursos asignados; y, o, aporta a la eficacia si coadyuva por ejemplo, al logro del objeto contractual o la consecución de las metas institucionales.

El seguimiento de recomendaciones permite medir la real y oportuna aplicación de las acciones correctivas resultantes de las acciones de control de la Contraloría General del Estado, a través de sus unidades de control externo y las propias unidades de auditoría interna.

En el Capítulo I, se desagrega la información de carácter legal, técnico, administrativo y financiero desde el nivel institucional o corporativo al específico de la Dirección de Auditoría de Empresas y su ámbito de control, citando las disposiciones contenidas en la Constitución de la República, Ley Orgánica de la Contraloría, Reglamento a esa Ley, Normas de Control Interno, Normas de Auditoría Gubernamental y Normas Ecuatorianas de Auditoría, que se relacionan con el control gubernamental, las empresas de derecho privado que disponen de recursos públicos y las recomendaciones,

Se extrae de Estructura Orgánica y Funcional corporativa, las correspondientes competencias orgánicas y funcionales específicas de la unidad de control; y, de la Planificación Estratégica, se desagregan aquellos objetivos estratégicos que corresponden al Sistema de Control y, dentro de estos, todo lo que se refiere al seguimiento e implementación de las recomendaciones.

En el Capítulo II se presenta un resumen del marco conceptual de los indicadores y el cuadro de mando integral, mencionando su correspondencia con el tema de investigación y los instrumentos que, en la práctica, existen a nivel de la institución y la Dirección de Auditoría de Empresas. Por ello, se solicitó la Planificación Operativa Anual, la Base de Datos de las órdenes de trabajo emitidas, tipo de acciones de control, informes tramitados, informes aprobados, comunicaciones enviadas a los administradores de las empresas examinadas y las comunicaciones recibidas, para diseñar con ayuda de hojas electrónicas de Excel, una base de datos, análisis, resumen y presentación de los resultados.

Se propuso una matriz de levantamiento del proceso para el seguimiento de recomendaciones, que aporta también al diseño de los indicadores y la elaboración de la ficha técnica con datos reales.

La información así obtenida, se utilizó para proponer los elementos del Cuadro de Mando Integral, dentro de la Perspectiva de Procesos Internos y los indicadores de innovación, operativos y de post-venta (servicios).

En el Capítulo III, se desarrolla el análisis e interpretación una vez procesados en la ficha técnica, los datos resultantes del seguimiento de las recomendaciones formuladas en los informes aprobados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2009, que se realizó con corte al 30 de junio de 2009. Este análisis guarda relación con el estándar fijado en la planificación estratégica, las disposiciones legales que rigen en materia de seguimiento de recomendaciones y la documentación de soporte remitida por los administradores de las empresas auditadas.

Finalmente se presenta un modelo de informe del seguimiento de recomendaciones que no constituye una posición oficial de la Contraloría General del Estado ni de su Dirección de Auditoría de Empresas, sino una propuesta del investigador

La presente investigación, pretende básicamente aprovechar el conocimiento acumulado por la designación específica para realizar el seguimiento de recomendaciones en la unidad en la que presto mis servicios; y, proponer una metodología concreta y técnica; sustentada en sistemas de control actuales como el Cuadro de Mando Integral y los Indicadores, para garantizar a la Contraloría General del Estado un alto grado de eficacia y efectividad en el proceso y a las autoridades de las empresas auditadas, la objetividad que requiere nuestra función.

DISEÑO, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE INDICADORES DE LA GESTIÓN DEL SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA Y EXAMEN ESPECIAL APROBADOS DURANTE EL AÑO 2008, PRACTICADOS EN LAS EMPRESAS E INSTITUCIONES DE DERECHO PRIVADO QUE DISPONEN DE RECURSOS PÚBLICOS Y PERTENECEN AL ÁMBITO DE CONTROL DE LA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE EMPRESAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

CAPÍTULO 1.

2. ANTECEDENTES DE LA INSTITUCIÓN

1.8. Descripción de la Contraloría General del Estado

1.9. Descripción de la Dirección de Auditoría de Empresas

1.10. Base legal

2.3.1 Disposiciones sobre el Control Gubernamental

2.3.2 Disposiciones sobre las Empresas de Derecho Privado que disponen de recursos públicos

2.3.3 Disposiciones sobre la formulación y Seguimiento de las Recomendaciones

1.11. Organigrama y/o mapa de procesos

1.4.3 Estructura Orgánica de la Contraloría General del Estado

1.4.4 Mapa de procesos de la Dirección de Auditoría de Empresas

1.12. Plan estratégico de la Contraloría General del Estado

1.5.5 Misión

1.5.6 Visión

1.5.7 Valores

1.5.8 Objetivos Estratégicos de la Contraloría General del Estado

1.13. Política de Calidad de la Dirección de Auditoría de Empresas

1.14. Objetivo Estratégico Específico para la Dirección de Auditoría de Empresas

CAPITULO I

1. ANTECEDENTES DE LA INSTITUCIÓN

En este capítulo se desarrollan las facultades constitucionales, legales y reglamentarias de la Contraloría General del Estado como el organismo técnico responsable del control gubernamental y de la Dirección de Auditoría de Empresas que es la unidad encargada del control de las empresas de derecho privado que disponen de recursos públicos, en la provincia de Pichicha.

Respecto de la base legal, he creído conveniente guiar sistemáticamente al lector en el conocimiento de las disposiciones sobre el control gubernamental, sus modalidades; las características de las empresas de derecho privado sujetas a examen; y, el marco jurídico que respalda la formulación y seguimiento de las recomendaciones resultantes.

En cuanto a los procesos y la planificación, propongo partir del conocimiento general de la Contraloría General del Estado; esto es, su estructura y objetivos estratégicos institucionales para extraer la información específica de la Dirección de Auditoría de Empresas, en cuyo ámbito de control se realiza esta investigación; es decir los lineamientos operacionales que corresponden a su campo de acción.

Para respetar en marco jurídico que cubre el tema y evitar interpretaciones, se transcriben textualmente las disposiciones y se cita la fuente.

1.1. Descripción de la Contraloría General del Estado

La Constitución Política de la República del Ecuador, expedida en Registro Oficial 1 del día once de agosto de 1998, en su artículo 211, definió a la Contraloría General del Estado como el organismo técnico superior, con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera que tiene atribuciones para controlar ingresos y gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos; debe realizar auditorías de gestión a las entidades y organismos del sector público y sus servidores y, pronunciarse sobre la legalidad, transparencia y eficiencia de los resultados institucionales, extendiendo su acción a las entidades de derecho privado, exclusivamente respecto de los bienes, rentas y otras subvenciones de carácter público de que dispongan.¹

La Constitución Política de la República del Ecuador, expedida en Registro Oficial No. 449 de lunes 20 de Octubre de 2008, en sus artículos 211 y 212, define y establece las funciones de la Contraloría General del Estado en los siguientes términos²:

“Art. 211.- La Contraloría General del Estado es un organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, y la consecución de los objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos.”

¹Constitución Política de la República del Ecuador - 1998, Registro Oficial 1, 11-08-1998

²Constitución Política de la República del Ecuador - 2008, Registro Oficial 449, 20-10-2008

“Art. 212.- Serán funciones de la Contraloría General del Estado, además de las que determine la ley:

- 1. Dirigir el sistema de control administrativo que se compone de auditoría interna, auditoría externa y del control interno de las entidades del sector público y de las entidades privadas que dispongan de recursos públicos.*
- 2. Determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, relacionadas con los aspectos y gestiones sujetas a su control, sin perjuicio de las funciones que en esta materia sean propias de la Fiscalía General del Estado.*
- 3. Expedir la normativa para el cumplimiento de sus funciones.*
- 4. Asesorar a los órganos y entidades del Estado cuando se le solicite.”*

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado define al organismo de Control en los siguientes términos³:

“Art. 29.- De la Contraloría General del Estado.- La Contraloría General del Estado, como Organismo Técnico Superior de Control, es una persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera, dirigida y representada legalmente por el Contralor General.

El Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, contiene entre otras, la siguiente disposición:⁴

“...ORGANISMO TÉCNICO SUPERIOR DE CONTROL.- Art. 51.- Autonomía.- La Contraloría General, como persona jurídica de derecho público, dirigida y representada legalmente por el Contralor General, tendrá la autonomía administrativa, presupuestaria y financiera consagrada en la Constitución Política de la República...”

1.2. Descripción de la Dirección de Auditoría de Empresas

La facultad constitucional y legal de la Contraloría General del Estado, para controlar a las empresas de derecho privado que disponen de recursos públicos, determinó la necesidad de crear una unidad especializada para tales fines.

Al respecto, el Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, en su artículo 50, dispone lo siguiente:

Art. 50.- Unidad especializada.- Para ejercer adecuadamente el control de las personas jurídicas de derecho privado, en los términos previstos en la ley y este reglamento, la Contraloría General del Estado creará una unidad especializada dedicada exclusivamente a este propósito, la cual deberá estar integrada por funcionarios idóneos, debidamente capacitados para ejercer esta actividad de

³ Ley 2002-73, R.O.595, 12-06-2002

⁴ Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado,

control, y con conocimientos especializados en el respectivo sector económico que constituya el objeto social de la empresa sujeta a control.

El ámbito de control de la Contraloría General del Estado, expedido con acuerdo No. 29, del Contralor General del Estado en Diciembre del 2007, dispone lo siguiente:⁵

“...Art. 2.- La Contraloría General del Estado tiene su sede en Quito, su ámbito de control comprende el territorio de la República del Ecuador, abarca a todas las instituciones del Estado previstas en el artículo 118 de la Constitución Política de la República; a las personas jurídicas de derecho privado, exclusivamente sobre los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan, cualquiera sea su monto, naturaleza o finalidad, de conformidad con lo señalado en el inciso segundo del Art. 211 de la Constitución Política de la República; y, se ejercerá a través de las direcciones nacionales, direcciones regionales, delegaciones provinciales, unidades de Auditoría Interna y firmas privadas de auditoría contratadas para el efecto por el Organismo Técnico Superior de Control.

Art. 3.- Ámbito de control.- El ámbito de control de cada unidad guarda relación con las entidades y organismos públicos que conforman los distintos sectores económicos:

“...De la Dirección de Auditoría de Empresas.- Empresas de derecho privado, corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria este integrado con recursos públicos, ubicadas geográficamente en la provincia de Pichincha...”

De lo expuesto se pueden extraer algunos hechos que resumen el marco legal e institucional de la Contraloría General del Estado y dentro de ella, la Dirección de Auditoría de Empresas:

- La Contraloría General del Estado es una persona jurídica de derecho público con suficiente autonomía y capacidad técnica para cumplir la constitución con independencia.
- Tiene atribuciones para examinar todos los conceptos que representan recursos públicos, sin limitación de su localización y establecer recomendaciones que mejoren la gestión institucional.

Tiene una estructura orgánica y funcional acorde a las necesidades de control externo del estado ecuatoriano que, incluye el control de las empresas de derecho privado que administran recursos públicos.

- Por su parte, la Dirección de Auditoría de Empresas, es una Unidad especializada creada para ejercer el control exclusivamente de las personas jurídicas de derecho privado, en los términos previstos en la ley y su reglamento; formular las recomendaciones resultantes de las acciones de control realizadas y efectuar el seguimiento.

Está reconocida en la estructura orgánica y funcional de la Contraloría General del Estado y se ha definido su ámbito de acción, en empresas de derecho privado,

⁵ Acuerdo No. 29, Registro Oficial 236 de 20-12-2007

corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria este integrado con recursos públicos, ubicadas geográficamente en la provincia de Pichincha.

1.3. Base legal

1.3.1 Disposiciones sobre el Control Gubernamental

El marco legal aplicable al Control Gubernamental, consta en la Ley NO. 2002-73, publicada en R.O.595 de 12 de junio de 2002, en el Reglamento General a dicha Ley, las Normas de Auditoría Gubernamental y Normas Ecuatorianas de Auditoría.

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado⁶

“DEL SISTEMA DE CONTROL EXTERNO.- Sección 1.- ALCANCE Y MODALIDADES DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL”

“Art. 18.- Alcance y Ejecución de la Auditoría Gubernamental.- El control externo que realizará la Contraloría General del Estado se ejercerá mediante la auditoría gubernamental y el examen especial, utilizando normas nacionales e internacionales y técnicas de auditoría.- La auditoría gubernamental realizada por la Contraloría General del Estado, consiste en un sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos que incluye el examen y evaluación críticos de las acciones y obras de los administradores de los recursos públicos...”

*“Art. 19.- Examen Especial.- Como parte de la auditoría gubernamental el examen especial verificará, estudiará y evaluará aspectos limitados o de una parte de las actividades relativas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental, con posterioridad a su ejecución, aplicará las técnicas y procedimientos de auditoría, de la ingeniería o afines, o de las disciplinas específicas, de acuerdo con la materia de examen y formulará el correspondiente informe que **deberá contener comentarios, conclusiones y recomendaciones.**” (La negrilla es mía)*

“Art. 20.- Auditoría Financiera.- La auditoría financiera informará respecto a un período determinado, sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros de una institución pública, ente contable, programa o proyecto; concluirá con la elaboración de un informe profesional de auditoría, en el que se incluirán las opiniones correspondientes.- En este tipo de fiscalización, se incluirán el examen del cumplimiento de las normas legales, y la evaluación del control interno de la parte auditada.”

“Art. 21.- Auditoría de Gestión.- La Auditoría de Gestión es la acción fiscalizadora dirigida a examinar y evaluar el control interno y la gestión, utilizando recursos humanos de carácter multidisciplinario, el desempeño de una institución, ente contable, o la ejecución de programas y proyectos, con el fin de determinar si dicho desempeño o ejecución, se está realizando, o se ha realizado, de acuerdo a principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia. Este tipo de auditoría examinará y evaluará los resultados originalmente esperados y medidos de acuerdo con los indicadores institucionales y de desempeño pertinentes.- Constituirán objeto de la auditoría de gestión: el proceso administrativo, las actividades de apoyo, financieras y operativas; la eficiencia, efectividad y economía en el empleo de los recursos humanos, materiales, financieros, ambientales, tecnológicos y de tiempo; y, el cumplimiento de las atribuciones, objetivos y metas institucionales.- A diferencia de

⁶ Ley 2002-73, R.O.595, 12-06-2002

*la auditoría financiera, el resultado de la fiscalización mediante la auditoría de Gestión no implica la emisión de una opinión profesional, sino la **elaboración de un informe amplio con los comentarios, conclusiones y recomendaciones pertinentes.*** (La negrilla es mía)

El marco de acción del organismo técnico de control, en cuanto a su naturaleza, organización, estructura, funciones y atribuciones se describe a continuación:

“...ORGANIZACIÓN ADMINISTRATIVA.- Art. 32.- Del Contralor General del Estado.- El Contralor General del Estado es la máxima autoridad de control gubernamental y auditoría de la gestión pública. Ejercerá las atribuciones que la Constitución Política de la República y las leyes le confieran.- El período de gestión, los requisitos y la forma de elección serán los previstos en la Constitución Política de la República...”

“...Art. 35.- De la estructura orgánico funcional y del personal.- El Contralor General expedirá y mantendrá actualizado el Reglamento Orgánico Funcional, que contendrá la estructura administrativa y las funciones de las respectivas unidades para el cumplimiento de los fines y objetivos de la Contraloría General...”

“...Art. 36.- Delegación y procuración.- El Contralor General podrá delegar el ejercicio de sus atribuciones y funciones a los funcionarios de la Contraloría General del Estado, que establezca el respectivo reglamento, quienes no podrán a su vez volver a delegar, sin perjuicio de emitir órdenes de trabajo. Los actos oficiales ejecutados por los delegados, tendrán la misma fuerza y efecto que los realizados por el titular...”

Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado⁷

*“... CONCEPTOS Y NORMAS GENERALES BÁSICOS.- Art. 1.- El control.- La Contraloría General del Estado, acorde con las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias realizará el control, mediante las técnicas y las modalidades de la auditoría, con el fin de examinar, verificar y evaluar las gestiones administrativa, financiera, operativa y, cuando corresponda, la gestión medio ambiental de las instituciones y organismos sujetos a su control, comparando el modelo o referente jurídico o técnico, establecido por imperio de las normas jurídicas, los conocimientos científicos y las normas técnicas pertinentes, con la realidad o hecho originado en la acción de las personas, **con el objeto de presentar comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre la legalidad, efectividad, economía y eficiencia de las operaciones y programas evaluados.*** (La negrilla es mía)

1.3.2 Disposiciones sobre las Empresas de Derecho Privado que disponen de recursos públicos

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado⁸

Art. 4.- (Sustituido por el Art. 1 de la Ley 2004-42, R.O. 404, 23-VIII-2004).- Régimen de Control de las personas jurídicas con participación estatal.- Para todos los efectos contemplados en esta Ley, están sometidas al control de la

⁷ Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, DE , RO.

⁸ Ley 2002-73, R.O.595, 12-06-2002

Contraloría General del Estado, las personas jurídicas y entidades de derecho privado, exclusivamente sobre los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público de que dispongan, cualesquiera sea su monto, de conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 211 (212) de la Constitución Política de la República.- Se evitará la superposición de funciones con otros organismos de control, sin perjuicio de estar obligados de actuar en el marco de sus competencias constitucionales y legales, de manera coordinada, conjunta y/o simultánea.- Cuando el Estado o sus instituciones hayan delegado a empresas privadas la ejecución de obra pública, la explotación y aprovechamiento de recursos públicos mediante concesión, asociación, capitalización, traspaso de propiedad accionaria, de certificados de aportación o de otros títulos o derechos, o por cualquier otra forma contractual de acuerdo con la ley, la vigilancia y control de la Contraloría General del Estado no se extenderá a la persona o empresa delegataria, pero sí, a la gestión referida a esa delegación por parte de la institución del Estado delegante, sin perjuicio de la eventual responsabilidad que la Contraloría General del Estado pueda determinar, conforme a lo establecido en esta ley.”

“Art. 31.- Funciones y Atribuciones.- La Contraloría General del Estado, además de las atribuciones y funciones establecidas en la Constitución Política de la República, tendrá las siguientes:- 1. (Reformado por el Art. 3 de la Ley 2004-42, R.O. 404, 23-VIII-2004).- *Practicar auditoría externa, en cualquiera de sus clases o modalidades, por sí o mediante la utilización de compañías privadas de auditoría, a todas las instituciones del Estado, corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria esté integrado, con recursos públicos; a las empresas adscritas a una institución del Estado, o que se hubieren constituido mediante ley, ordenanza o decreto, así como, en el ámbito de su competencia, al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS), al Instituto de Seguridad Social de las Fuerzas Armadas (ISSFA), y al Instituto de Seguridad Social de la Policía Nacional (ISSPOL);...*”

Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado⁹

“...Art. 4.- Personas jurídicas de derecho privado sin fines sociales o públicos.- *Las demás personas jurídicas de derecho privado contempladas en el inciso segundo del artículo 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, esto es aquellas que no tienen finalidad social o pública sino de lucro o utilidad, aún cuando presten servicios públicos en cualquiera de las formas previstas en la Constitución Política, cuyo capital social, patrimonio o fondo esté integrado con recursos públicos o que tuvieren una participación tributaria, cualquiera fuere el porcentaje de dichos recursos públicos o participación tributaria, estarán sometidas a la vigilancia y control de las superintendencias de Compañías, de Bancos y Seguros o del respectivo órgano de control, sin perjuicio de lo dispuesto en los capítulos III y IV de este reglamento...*”

“...Art. 6.- Clasificación de las entidades privadas que manejan recursos públicos.- *Para los fines del ejercicio del control y auditoría por parte de la Contraloría General, y sin que implique modificación en la naturaleza jurídica de las entidades de derecho privado, éstas se clasificarán en los siguientes grupos:*

⁹ Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, DE , RO.

1. Entidades financieras y bancarias, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria esté integrado con el 50 o más por ciento de recursos públicos.
2. Sociedades civiles y fundaciones, con el 50 o más por ciento de recursos públicos.
3. Compañías o sociedades mercantiles sujetas al derecho privado como son las sociedades anónimas, de economía mixta u otra especie de compañías, con el 50 o más por ciento de recursos públicos.
4. Ente contable y jurídico, fondo o fideicomiso mercantil, con el 50 o más por ciento de recursos públicos.
5. Establecimientos educativos particulares, laborales, comisariatos, corporaciones y otras que reciban subvenciones económicas o subvenciones sociales utilizando recursos de carácter público.
6. Otras entidades privadas que manejan recursos públicos, en el 50 o más por ciento.
7. Otras entidades privadas que manejan recursos públicos, en el 49 o menos por ciento.

La Contraloría General se registrará por el catastro de entidades públicas que sea expedido por la respectiva Secretaría de Estado...”

“...Capítulo III.- OBJETO, ÁMBITO Y RÉGIMEN DE CONTROL APLICABLE A PERSONAS JURÍDICAS DE DERECHO PRIVADO QUE DISPONEN DE RECURSOS PÚBLICOS, NO COMPRENDIDAS EN EL CAPÍTULO IV.- Art. 34.- Objeto.- En concordancia con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, son objeto de control los recursos públicos, entendiéndose por tales todos los bienes, fondos, títulos, acciones, participaciones, activos, rentas, utilidades, excedentes, subvenciones y todos los derechos que pertenecen al Estado y a sus instituciones, sea cual fuere la fuente de la que procedan, inclusive los provenientes de préstamos, donaciones y entregas que, a cualquier otro título, realicen a favor del Estado o de sus instituciones, personas naturales o jurídicas u organismos nacionales o internacionales.

De conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contraloría General, los recursos públicos no pierden su calidad de tales al ser administrados por corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles y otras entidades de derecho privado, cualquiera hubiere sido o fuere su origen, creación o constitución, hasta tanto los títulos, acciones, participaciones o derechos que representen ese patrimonio, sean transferidos a personas naturales o personas jurídicas de derecho privado, de conformidad con la ley...”

”...Art. 36.- Las unidades de auditoría interna de las personas de derecho privado.- Las unidades de auditoría interna de las personas de derecho privado que controla la Contraloría General del Estado coordinarán técnicamente con ésta los aspectos propios de la auditoría.”

“Capítulo IV.- ÁMBITO Y RÉGIMEN DE CONTROL A COMPAÑÍAS MERCANTILES EN LAS QUE EL FONDO DE SOLIDARIDAD O LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO TENGAN PARTICIPACIÓN ACCIONARIA.- Art. 37.-

Ámbito.- Las disposiciones de este capítulo se aplican a las compañías mercantiles en las que el Fondo de Solidaridad u otras instituciones del Estado tengan una participación accionaria igual o superior al 50 por ciento.

“Art. 38.- Naturaleza de las personas jurídicas de derecho privado.- El control que, en virtud de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, se realice en las personas jurídicas de derecho privado, no altera la naturaleza jurídica de ellas.- Quienes integran los órganos de dirección y administración o prestan sus servicios a las personas jurídicas de derecho privado, no tienen la condición de autoridades, funcionarios, empleados, trabajadores, ni servidores del sector público. No regirá sobre ellos la Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa y sus reglamentos, la Ley de Servicios Personales por Contrato, la Ley de Remuneraciones de los Servidores Públicos, las disposiciones y políticas del Consejo Nacional de Remuneraciones (CONAREM), la ley y reglamentos sobre viáticos, pasajes y subsistencias en el interior y exterior del país, no les serán aplicables las obligaciones sobre la declaración patrimonial juramentada, ni las demás normas propias del sector público; y estarán sujetos en el ejercicio de sus funciones, a las normas de la Ley de Compañías, Código Civil y Código del Trabajo, según corresponda.”

“Art. 39.- Auditoría de legalidad.- La auditoría del texto de la normatividad interna de contratación, a que se refiere el Art. 97 de la ley, se concretará a la revisión y comprobación, por parte de la Contraloría General, de que dicha normatividad interna no contraviene las disposiciones de la legislación ecuatoriana para el sector privado de la economía, las normas que constan en su estatuto social y las decisiones adoptadas por los órganos sociales de la compañía.- La Contraloría General podrá sugerir recomendaciones tendientes a asegurar la debida organización de los procesos contractuales, de manera que se garantice la adecuada transparencia, accesibilidad, prudencia y eficiencia administrativa.- El control de legalidad se realizará respetando las normas jurídicas propias de cada compañía y las que rigen al Sector privado, en armonía con lo previsto en el artículo 97 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. El control de legalidad se concretará a verificar que las empresas privadas, en sus procesos de contratación, han cumplido con dicha normativa. No regirá para ellas la Ley de Contratación Pública, la Ley de Consultoría, la Ley de Presupuestos del Sector Público, la Ley de Regulación Económica y Control del Gasto Público, el Reglamento General de Bienes del Sector Público, el Reglamento de Cauciones, y demás normas propias del sector público.- La auditoría de cumplimiento mencionada en el Art. 97 de la ley será efectuada en cualquier momento, luego de suscrito el respectivo contrato.”

“Art. 40.- Alcance y normas específicas sobre el control en las empresas mercantiles de derecho privado.- Las empresas mercantiles en las cuales el Estado, a través de cualquiera de sus instituciones, sea socio o accionista en un porcentaje igual o superior al cincuenta por ciento de su capital social, estarán sujetas al control de la Contraloría General, la cual observará las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA), las Normas de Auditoría de General Aceptación (NAGA), las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y los principios de contabilidad de general aceptación. El control a las empresas, mediante auditorías

de gestión, financieras o revisiones especiales, se aplicará en los siguientes aspectos:

a. La correcta aplicación y cumplimiento de las normas y políticas empresariales de cada compañía, que hubieren sido debidamente aprobadas por sus respectivos órganos sociales;

b. El nombramiento de los miembros del Directorio y de los principales ejecutivos, a fin de verificar que se hayan cumplido los requisitos que hubieren sido establecidos por la Junta General de Socios o de Accionistas, y por el Directorio, sobre idoneidad y capacidad necesarios para administrar eficientemente la empresa;

c. La existencia o ausencia de sistemas de gestión empresarial que permitan disponer, en cualquier momento, de información oportuna, confiable y veraz, para la toma de decisiones;

d. La existencia o ausencia de normas y procedimientos claros para identificar e impedir transacciones u operaciones que hubieren sido restringidas por los órganos sociales de la respectiva empresa, en razón de la vinculación o relación existente entre sus accionistas, socios, directores, administradores y/o representantes, con terceras personas naturales o jurídicas, sus accionistas, socios, directores, administradores y/o representantes;

e. Las acciones tomadas por la administración de la empresa para gestionar eficientemente los riesgos operativos y de mercado que aseguren la correcta operación de la empresa y la prestación de sus servicios, con sistemas de control que permitan anticipar y minimizar los riesgos, a fin de que compitan eficientemente en el mercado del sector económico en el que opera la compañía;

f. Las pérdidas contables y los daños y/o perjuicios originados en la violación o inobservancia de las normas y disposiciones que hubieren sido debidamente tomadas o acordadas por los órganos de gobierno y administración de la respectiva empresa; así como la identificación de las personas responsables de tales efectos;

g. Los informes presentados por los auditores externos sobre los estados financieros, a fin de determinar si se ha cuestionado la viabilidad de la compañía de conformidad con las Normas y Principios Contables Ecuatorianos (NEC), y con las Normas y Principios Contables Internacionales (NIC), que rigen al sector privado;

h. La viabilidad de la empresa, luego de analizar las salvedades anotadas por los auditores contratados por la empresa, considerando las cifras más recientes y la existencia y procedencia de planes de rehabilitación o de negocio, que hubieren sido elaborados por la administración de la respectiva compañía;

La sujeción de los informes de auditoría externa contratada con las disposiciones y regulaciones dictadas por la respectiva Superintendencia: de Compañías, de Bancos y Seguros, de Telecomunicaciones, o la que fuere pertinente;

j. La existencia, eficiencia y corrección de los sistemas de control interno;

k. La existencia, eficiencia y corrección de procedimientos internos de prevención contra actos de corrupción; y,

La eficiencia del patrocinio judicial, y los cálculos de los contingentes favorables o negativos resultantes de acciones judiciales en curso, seguidas por o en contra de las empresas mercantiles en las que el Fondo de Solidaridad o cualquier otra institución del Estado es accionista.

Art. 41.- Base para el control.- *La Contraloría General realizará el control de acuerdo con las disposiciones que anteceden, dentro de los límites establecidos y, además, cumplirá con las siguientes reglas:*

a. No serán aplicables las normas propias de las entidades del sector público sino la legislación, normas, principios y políticas propias del sector privado y las emitidas por los organismos públicos, y profesionales privados, responsables y competentes para regular estas materias en el país;

b. Se respetarán las normas técnicas, los conocimientos científicos y demás materias propias de la operación y actividades de la sociedad mercantil, así como también las decisiones sobre la planificación global, estratégica, de negocios, y administrativo - financiera de las mismas;

c. Se observarán y respetarán las normas, los procedimientos, las técnicas, la orientación, misión, visión, inherentes a la naturaleza empresarial y a las características propias del sector privado en general y del productivo en particular; y,

Las disposiciones citadas demuestran que, dentro de las facultades entregadas a la Contraloría General del Estado, está la capacidad para examinar las personas jurídicas de derecho privado que disponen de recursos públicos

1.3.3 Disposiciones sobre la formulación y Seguimiento de las Recomendaciones

En los aspectos específicos del tema de investigación, esto es la gestión de las recomendaciones resultantes de las acciones de control que constan en los informes respectivos, se citan las disposiciones relativas a las funciones y atribuciones de la Contraloría General del Estado sobre su formulación y seguimiento:

Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado¹⁰:

Art. 31.- Funciones y Atribuciones.- La Contraloría General del Estado, además de las atribuciones y funciones establecidas en la Constitución Política de la República, tendrá las siguientes:

“...12. Exigir el cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría, exámenes especiales y la aplicación de responsabilidades administrativas y civiles culposas;...” (La negrilla es mía)

Así mismo, existen disposiciones relativas a las funciones y atribuciones de las instituciones del estado y sus servidores, para la elaboración e implementación de las recomendaciones de los informes de auditoría, que se citan a continuación:

¹⁰ Ley 2002-73, R.O.595, 12-06-2002

“...DEBERES Y ATRIBUCIONES GENERALES.- Art. 76.- Obligación de remitir información.- Las instituciones del Estado y sus servidores, así como los personeros y representantes de las personas jurídicas de derecho privado sometidas al control de la Contraloría General del Estado, en los términos previstos en la presente Ley, están obligadas a proporcionar a ésta, exclusivamente para fines del examen de auditoría, información sobre las operaciones o transacciones cuando les sean requeridas por escrito.”

“Art. 77.- Máximas autoridades, titulares y responsables.- Los Ministros de Estado y las máximas autoridades de las instituciones del Estado, son responsables de los actos, contratos o resoluciones emanados de su autoridad. Además se establecen las siguientes atribuciones y obligaciones específicas:

1. Titular de la entidad:

a) Dirigir y asegurar la implantación, funcionamiento y actualización del sistema de control interno y de los sistemas de administración financiera, planificación, organización, información, de recursos humanos, materiales, tecnológicos, ambientales y más sistemas administrativos;

“...c) Colaborar y disponer la cooperación del personal a su cargo con los auditores gubernamentales y **aplicar las medidas correctivas establecidas en las recomendaciones de auditoría...**”(La negrilla es mía)

Art. 92.- Recomendaciones de auditoría.- Las recomendaciones de auditoría, una vez comunicadas a las instituciones del Estado y a sus servidores, deben ser aplicadas de manera inmediata y con el carácter de obligatorio; serán objeto de seguimiento y su inobservancia será sancionada por la Contraloría General del Estado. (La negrilla es mía)

Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado¹¹:

“Art. 28.- Seguimiento y control.- La Contraloría General a los tres meses de haber entregado a la entidad examinada el informe definitivo, podrá solicitar a la máxima autoridad o representante legal, que informen documentadamente sobre el estado de la implementación de las recomendaciones...”

“Art. 41.- Base para el control.- La Contraloría General realizará el control de acuerdo con las disposiciones que anteceden, dentro de los límites establecidos y, además, cumplirá con las siguientes reglas:

d. Se asesorará y se formularán recomendaciones prácticas y realizables, tendientes a incrementar la productividad, optimizar el uso de los recursos y la eficiencia en su administración, coadyuvar a la consecución de objetivos y metas, conseguir mejores resultados de gestión y mejorar el funcionamiento y operatividad de las entidades de derecho privado sometidas a su control...”

“Art. 44.- Comunicación de resultados, responsabilidades y efecto de las recomendaciones.- Los auditores de Contraloría que actúen en las entidades de derecho privado mantendrán un permanente contacto y comunicación con los

¹¹ Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, DE , RO.

administradores, empleados y trabajadores y otras autoridades privadas para expresar sus comentarios y observaciones, cuyas conclusiones y recomendaciones serán de cumplimiento obligatorio, salvo aquellas que se enmarquen en la gestión discrecional de la administración de la respectiva entidad...”.

A continuación se citan las disposiciones constantes en las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, que se refieren directa o indirectamente a la formulación y seguimiento de las recomendaciones de los informes de auditoría:

“ CÓDIGO: IAG-02.- GRUPO: RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.- TÍTULO: CONTENIDO Y ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.- El informe de auditoría estará relacionado con la clase de auditoría que se realice, a base de los programas, actividades o áreas examinadas. Los tipos y estructura de informes y dictámenes, serán los establecidos en los manuales de auditoría.- Las conclusiones se formularán en función de la apreciación o juicio profesional sobre un componente examinado o de la auditoría en su conjunto, debidamente sustentadas en los papeles de trabajo.- Las recomendaciones contribuirán a presentar soluciones reales para resolver los problemas o desviaciones identificadas en las actividades u operaciones auditadas.- Las recomendaciones estarán dirigidas a la autoridad responsable de implantarlas a fin de asegurar su cumplimiento. Sin embargo, corresponde al titular de la entidad adoptar las medidas pertinentes para implantar la totalidad de las recomendaciones. Cuando una entidad ha implantado una recomendación, el informe debe mencionar este particular...” (El subrayado es mío)

“...CÓDIGO: IAG-04.- GRUPO: RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.- TÍTULO: OPORTUNIDAD EN LA COMUNICACIÓN DE RESULTADOS.- "EL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL DEBE EMITIRSE EN FORMA OPORTUNA A FIN DE QUE PERMITA LA TOMA DE LAS ACCIONES CORRECTIVAS EN FORMA INMEDIATA".- Los auditores son responsables de los resultados de su trabajo, por ello los usuarios de los informes requieren de información objetiva, que les sirva de apoyo para cumplir sus tareas, como para los procesos de dirección y gerencia en las entidades públicas.- Esa responsabilidad se traduce en el conocimiento oportuno de las observaciones, conclusiones y recomendaciones, para que los funcionarios responsables de la entidad auditada adopten las medidas correctivas pertinentes...”(El subrayado es mío)

“...CÓDIGO: IAG-05.- GRUPO: RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.- TÍTULO: PRESENTACIÓN DEL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.- El informe será preparado en lenguaje sencillo y fácilmente entendible, tratando los asuntos en forma concreta y concisa, los que deberán coincidir de manera objetiva con los hechos analizados, contendrá la información necesaria para cumplir los objetivos de la auditoría, de manera que permita una comprensión adecuada de los asuntos que se informan; de la magnitud e importancia de los hallazgos, su frecuencia en relación con el número de casos o hechos económicos revisados; y, la relación que tengan con las operaciones de la entidad. La credibilidad de un informe aumenta significativamente cuando se presenta la evidencia de manera que los lectores sean persuadidos por los hechos mismos y, que las recomendaciones y conclusiones se desprendan lógicamente de los hechos expuestos...” (El subrayado es mío)

“...CÓDIGO: IAG-06.- GRUPO: RELATIVAS AL INFORME DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.- TÍTULO: IMPLANTACIÓN DE RECOMENDACIONES.- "IMPORTANCIA DE LA IMPLANTACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES POR PARTE DE LOS FUNCIONARIOS DE LA INSTITUCIÓN AUDITADA".- La auditoría gubernamental no será completa si no se concretan y materializan las recomendaciones en beneficio de la entidad, es decir el informe de auditoría generará valor agregado.- La labor del auditor no termina con la entrega del informe de auditoría, en el que incluya el detalle de las deficiencias existentes, adicionalmente proporcionará soluciones a (valor agregado) a través de las recomendaciones y colaborará con la entidad auditada para proceder a su inmediata implantación. Durante el proceso de una auditoría y examen especial, se formulará una matriz de recomendaciones que serán discutidas con los funcionarios responsables de su cumplimiento y las autoridades de la entidad, para determinar su grado de aplicación, el tiempo y recursos necesarios.- La máxima autoridad de la entidad auditada dispondrá y vigilará el cumplimiento de las recomendaciones a base de un cronograma que será elaborado por los funcionarios responsables de su aplicación. Si el cronograma es elaborado en el transcurso del examen, el supervisor y jefe de equipo pueden contribuir en su elaboración para asegurar el cumplimiento de las recomendaciones.- Las recomendaciones brindarán la posibilidad a los funcionarios para que adopten las medidas correctivas pertinentes, introduzcan mejoras en los procedimientos de trabajo y contribuyan a fortalecer el control interno del ente o área examinada.- Cada dirección o unidad de control de la Contraloría General del Estado, será responsable de acuerdo a su ámbito de evaluar periódicamente el cumplimiento de las recomendaciones emitidas en los informes de auditoría y examen especial emitidos por el Contralor General del Estado o por las Unidades de Auditoría Interna...”(El subrayado es mío)

En las empresas de derecho privado que disponen de recursos públicos deben aplicarse las Normas Ecuatorianas de Auditoría, de cuya lectura se cita la parte pertinente de la Norma Ecuatoriana de Auditoría 23, titulada Consideraciones del Trabajo de Auditoría Interna, siendo la única que se refiere a la formulación y seguimiento de recomendaciones; así:

“...Alcance y Objetivos de la Auditoría Interna.- 5. El alcance y objetivos de la auditoría Interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad y de los requerimientos de su administración. Ordinariamente, las actividades de auditoría interna incluyen uno o más de los siguientes puntos:-...• Revisar los sistemas de contabilidad y de control interno.- La administración es responsable por establecer sistemas adecuados de contabilidad y de control interno, la cual demanda atención apropiada sobre una base continua. Ordinariamente la administración asigna a auditoría interna la responsabilidad específica de revisar estos sistemas, monitorear su operación y recomendar las consiguientes mejoras...Comprensión y evaluación preliminar de la auditoría interna...13. Al obtener una comprensión y desarrollar una evaluación preliminar de la función de auditoría interna, los criterios importantes son:...b)Alcance de la Función:- la naturaleza y alcance de las asignaciones de auditoría interna realizadas. El auditor externo también necesitaría considerar si la administración actúa sobre las recomendaciones de auditoría interna y cómo se evidencia esto...” (El subrayado es mío).

La formulación de las recomendaciones para las personas jurídicas de derecho privado que disponen de recursos públicos y el seguimiento para que se implanten acciones correctivas, tiene los siguientes objetivos:

- Promover el mejoramiento continuo de las instituciones a través de la implementación de las recomendaciones a fin de que logren mayores niveles de eficiencia, eficacia y economía;
- Propender al mejoramiento continuo de las entidades, proponiendo mejoras en el Sistema de Control Interno de manera concertada con los administradores.

El resultado de la auditoría se presenta en un informe que contiene conclusiones sobre los hallazgos y recomendaciones que deben ser constructivas, pero que de conformidad con la Ley, son de cumplimiento obligatorio.

1.4. Organigrama y/o mapa de procesos

Estructura Orgánica de la Contraloría General del Estado¹²

Según consta en el Acuerdo 003-CG publicado en el Registro Oficial 521 de 16 de febrero de 2005, y varias reformas efectuadas hasta la emisión del Acuerdo No. 29, publicado en Registro Oficial 236 de 20 de diciembre de 2007, la estructura orgánica del Organismo de Control es la siguiente:

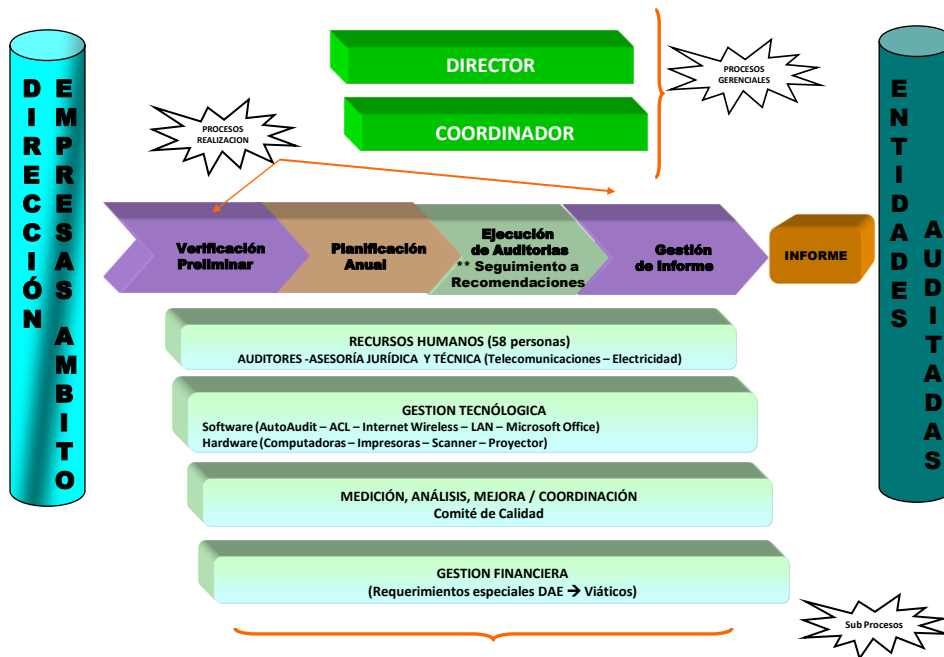
- Alta Dirección: Contralor General
 Subcontralor General
- Asesoría: Asesoría y Coordinación General
 Dirección de Auditoría Interna
- Auxiliar o de Apoyo: Secretaría General
 Dirección de Comunicación Institucional
 Dirección Financiera
 Dirección Administrativa y de Servicios
 Dirección de Recursos Humanos y Desarrollo
 Administrativo
 Dirección de Planificación, Evaluación y Control de
 Calidad
 Subdirección de Tecnología de Información y
 Comunicaciones
- Lineal u Operativo: Dirección Jurídica
 Dirección Técnica
 Dirección de Capacitación
 Dirección de Responsabilidades
 Dirección de Patrocinio, Recaudación y Coactivas

¹² Acuerdo 003-CG, R.O. 521, 16-02-2005; Acuerdo 003-CG, R.O. 521, 16-02-2005

Dirección de Auditoría de Proyectos y Ambiental
 Dirección de Coordinación de Auditorías Internas
 Dirección de Auditoría 1
 Dirección de Auditoría 2
 Dirección de Auditoría 3
 Dirección de Auditoría 4
 Dirección de Auditoría de Empresas
Direcciones Regionales:
 Delegaciones Provinciales

1.4.1 Mapa de procesos de la Dirección de Auditoría de Empresas¹³

CADENA DE VALOR Y MACROPROCESOS DIRECCIÓN DE EMPRESAS



Procesos Levantados
Recepción Trámite y Despacho de Documentos
Catastro y Plan Anual de Auditorías DAE
Verificación Preliminar y Orden de Trabajo
Planificaciones: Preliminar Específica
Auditoría de Gestión
Exámenes Especiales de Gestión

¹³ Memorando 1006-DAE, 2008-12-12, del Director de Auditoría de Empresas; Informe adjunto.

Denuncias e Imprevistos
Seguimiento a Recomendaciones
Elaboración del Informe de Calidad
Apoyo Legal - Técnico (Electricidad - Telecomunicaciones)
Comité de Calidad

1.5. Plan estratégico de la Contraloría General del Estado¹⁴

En este punto, se describen en primer lugar, los elementos de planificación a nivel institucional y luego los que corresponden en forma específica a la Dirección de Auditoría de Empresas, que es la unidad en la que se realiza la investigación sobre el seguimiento de recomendaciones.

La Contraloría General del Estado formuló su Plan Estratégico para el período 2009 – 2012, mismo que fue aprobado en julio de 2008. En este instrumento constan las siguientes definiciones:

1.5.1 Misión

“3.- Misión.- Somos el Organismo Técnico Superior de Control, que efectúa auditorías a las entidades públicas y privadas que reciben recursos públicos, para verificar su correcta utilización y recomendar el mejoramiento de su gestión.”

1.5.2 Visión

“4.- Visión.- La Visión de futuro de la Contraloría General del Estado es la declaración del Norte organizacional hacia el cual nos dirigimos en unidad de criterios. “En el 2012 la Contraloría General del Estado será: Un organismo modelo de gestión pública, moderno y confiable, fundamentado en principios de ética, transparencia, calidad y enfoque hacia los resultados, que garanticen a la ciudadanía ecuatoriana el eficiente control de los recursos públicos”.

1.5.3 Valores y directrices éticas

Los Fundamentos Éticos o Valores a ser observados, constan en el Código de Ética de la Contraloría General del Estado y del auditor gubernamental; y son los siguientes:

“TRANSPARENCIA: *Es actuar con rectitud mediante un comportamiento evidente, La Contraloría General del Estado dará a conocer los resultados de la gestión fiscal, a través del proceso de rendición de cuentas. Los resultados de la gestión institucional, se dan a conocer a la sociedad y están a disposición de las entidades competentes.”*

“RESPONSABILIDAD: *Asumir y hacerse cargo de sus actos y juicios en el ejercicio de sus funciones. La Contraloría General del Estado en cumplimiento de la misión y en el ejercicio de sus funciones, responde ante la sociedad y las autoridades competentes por la acción u omisión de sus actos. Así también la Contraloría General del Estado respaldará y defenderá a sus funcionarios en las acciones que se tomen en su contra derivadas del ejercicio de sus funciones de control.”*

“HONESTIDAD: *Disposición a obrar con honradez y justicia. La Contraloría General del Estado y sus funcionarios cumplen con el ejercicio del control de la gestión fiscal, actuando acorde con los principios, los valores y las normas establecidas y aplicándolas en su quehacer laboral y social.”*

¹⁴ Plan Estratégico de la Contraloría General del Estado, www.contraloria.gov.ec.

“LEALTAD: Fidelidad en el trato y el desempeño. El servidor de la Contraloría General del Estado es fiel a los compromisos que se derivan de sus funciones y sus principios constitucionales y legales.”

“IMPARCIALIDAD: Reconocer la igualdad y objetividad sin otorgar preferencia alguna. La Contraloría General del Estado toma decisiones con objetividad, sin preferencia de ninguna índole. Los servidores de la entidad tratan con igualdad a los auditados y a todos aquellos ciudadanos que requieren de sus servicios.”

“COMPROMISO: Cumplimiento óptimo de las obligaciones contraídas. La Contraloría General del Estado cumple la misión prevista en su plan estratégico, frente a las entidades sujetas a su control y a la comunidad en general, posibilitando un mejoramiento continuo en el uso de los recursos públicos. Los servidores de la entidad desarrollan las funciones encomendadas, aportan a la consecución de sus planes y hacen propia la misión y la visión de la Entidad.”

1.5.4 Objetivos Estratégicos de la Contraloría General del Estado

El Plan Estratégico 2009-2012 de la Contraloría General del Estado contiene cinco grandes Objetivos Estratégicos y veinte y cuatro objetivos específicos diseñados para contribuir con el fortalecimiento del Sistema de Control Interno y Externo.

Según se desprende del texto del Plan Estratégico Institucional, para definir los objetivos estratégicos, se analizaron los sistemas que se detallan a continuación:

- GESTIÓN DEL TALENTO HUMANO
- GESTIÓN DE LA CALIDAD
- CONTROL
- ASESORÍA
- RESPONSABILIDADES
- NORMATIVIDAD
- CAPACITACIÓN
- GESTIÓN DE TECNOLOGÍAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIONES
- GESTIÓN ESTRATÉGICA
- RESPONSABILIDAD

La descripción de cada uno consta en el texto publicado en la página WEB de la Contraloría General del Estado: www.contraloría.gov.ec

En lo concerniente al sistema de control, en su contenido se lo define de la siguiente manera:

“CONTROL.- Es la gestión de control que realiza la Contraloría General en la rendición de cuentas de los funcionarios públicos y reducir la corrupción, fortaleciendo el control, fiscalización y auditoría que se ejecutan a las entidades del Estado y a las personas jurídicas de derecho privado con participación Estatal, aplicando indicadores estratégicos, de gestión y de desempeño institucionales, para determinar el cumplimiento de los objetivos de cada entidad evaluada, así como la legalidad, efectividad, economía y eficiencia de sus operaciones, programas y proyectos.”

“La práctica de la auditoría es imprescindible por que se ejecuta el control de las entidades y permite emitir recomendaciones para mejorar la administración de los recursos económicos, de los diferentes procesos y prevenir las acciones dolosas, para lograr la legalidad y legitimidad del gasto público, y con ello mejorar la gestión administrativa, financiera y operativa de las organizaciones.”

En el proceso de planeación estratégica se definieron las políticas, se formularon los Objetivos Estratégicos y Objetivos Específicos. En el nivel operativo se formularon los programas y proyectos que junto a su presupuesto, deben ejecutarse anualmente para el cumplimiento de los objetivos estratégicos

A continuación se detallan los Objetivos Estratégicos y, en lo referente al sistema de control gubernamental, se citan también los objetivos específicos, ya que son los que corresponde aplicar a las unidades de auditoría:¹⁵

- Gestión Estratégica: Conducir a la Contraloría General del Estado hacia la mejora de su desempeño
- Gestión del Talento Humano: Apoyar a la Gestión efectiva del Talento Humano, para mejorar la dotación del personal, su contribución según sus competencias, su compromiso y motivación en el desempeño de sus funciones.
- Gestión Tecnológica (información y comunicación): Desarrollar y ejecutar el Plan Estratégico Integrado de Tecnología y Recursos Informáticos
- **Gestión del Control Interno y Externo: Modernizar y fortalecer los procesos de control Gubernamental observando los principios y normas aplicables que constituyen las herramientas para asegurar la oportuna y eficaz transparencia de la administración pública.**
 - Fortalecer el Sistema de Control Interno de las entidades públicas
 - Fortalecer el Sistema de Control externo
 - Actualizar la reglamentación y normatividad internas
 - Fortalecer el proceso de desconcentración de las competencias a las direcciones regionales y delegaciones provinciales
 - Definir y coordinar las actividades con las Auditorías Internas
 - Brindar asesoría técnica de calidad cuando se lo requiera
- **Gestión de la Calidad: Consolidar el Proceso de Mejoramiento Continuo de los procesos Gobernantes, misionales y de apoyo de la Contraloría General del Estado.**
 - Implantar la Gestión por Procesos como parte de un componente estructural para la mejora organizacional.
 - Alcanzar y mantener la certificación del Sistema de Gestión de Calidad y excelencia, según estándar NTE ISO 9001 2001.

¹⁵ Plan Estratégico de la Contraloría General del Estado, www.contraloria.gov.ec.

1.6. Política de Calidad de la Dirección de Auditoría de Empresas

La misión y visión institucional, son las mismas para la Dirección de Auditoría de Empresa; sin embargo, esta unidad ha definido su política de calidad en los siguientes términos¹⁶:

“POLÍTICA DE LA CALIDAD.- La Dirección de Auditoría de Empresas ejerce el control especializado en: empresas públicas, corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles y demás personas de derecho privado, que dispongan de recursos públicos. Entrega servicios de auditoría y asesoría profesional con personal técnico capacitado e identificado con el mejoramiento continuo, a base de estándares de calidad con sujeción a disposiciones legales, cumpliendo la visión y misión institucional, que permita satisfacer a nuestros clientes.”

1.7. Objetivo Estratégico Específico para la Dirección de Auditoría de Empresas:

La Matriz de despliegue y cascada de objetivos que se asignó, particularmente a la Dirección de Auditoría de Empresas y a partir de los cuales se definió su política de calidad y se levantaron los procesos internos entre los que consta el seguimiento de recomendaciones, contiene la siguiente información:

- Fortalecer el sistema de Control Externo:

Alcanzar hasta el 2012 un nivel de cobertura superior al 75% de entes relevantes registrados en el catastro de la DAE.

La acción estratégica definida para el cumplimiento de este objetivo es: Diseñar e implantar un modelo para la gestión del control gubernamental; y, las estrategias propietarias para esta unidad de control son:

ESTRATEGIAS PROPIETARIAS	MEDIDA DE DESEMPEÑO
Innovar el proceso de planificación del Control	Lograr en el 2012 que el 100% del personal de la DAE empleen los procesos innovados
Fortalecer el cumplimiento y aplicación de las recomendaciones	Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso superior a los 3/5
Elevar la calidad de los productos del procesos de control	Proveer una garantía de calidad de los servicios brindados mayor al 85% hasta el 2012.
Implantar el proceso de autocontrol	Hasta fin del año 2009 se aplica el autocontrol en un 75% en la DAE
Mejorar la productividad de los equipos de trabajo	Aumentar la productividad de los equipos de trabajo en un 20% anual.

Como se puede apreciar, el seguimiento de las recomendaciones resultantes de las acciones de control, que es materia de esta investigación, reviste evidentemente una gran importancia a nivel estratégico institucional para “Modernizar y fortalecer los procesos de control Gubernamental”, por las características:

- Está contenido en la misión institucional
- Es un objetivo definido a nivel estratégico para las unidades de control

¹⁶ Memorando 1006-DAE, 2008-12-12, del Director de Auditoría de Empresas; Informe adjunto.

- Tiene una meta y medida de desempeño definida para el año 2012

DISEÑO, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE INDICADORES DE LA GESTIÓN DEL SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA Y EXAMEN ESPECIAL APROBADOS DURANTE EL AÑO 2008, PRACTICADOS EN LAS EMPRESAS E INSTITUCIONES DE DERECHO PRIVADO QUE DISPONEN DE RECURSOS PÚBLICOS Y PERTENECEN AL ÁMBITO DE CONTROL DE LA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE EMPRESAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

CAPÍTULO 2

3. MARCO TEÓRICO DE LA INVESTIGACIÓN

2.4. Planificación

2.4.1. Estratégica

2.4.2. Corporativa

2.4.3. Operativa

2.5. Indicadores

2.5.1. Conceptos

2.5.2. Características

2.5.3. Importancia

2.5.4. Clasificación

2.5.5. Aspectos a considerar en la formulación de indicadores

2.5.6. Manejo y presentación de los indicadores

2.6. Cuadro de mando integral

2.3.5 Perspectiva financiera

2.3.6 Perspectiva procesos internos

2.3.7 Perspectiva aprendizaje – crecimiento

2.3.8 Perspectiva cliente

2. MARCO TEÓRICO DE LA INVESTIGACIÓN

2.1. Planificación

Planificación es la selección de misiones, objetivos, estrategias, políticas, programas y procedimientos para lograrlos; toma de decisiones, selección de cursos de acción entre varias opciones¹⁷

Planear significa prever con anticipación hechos futuros, identificar objetivos y acciones a seguir, partiendo de un diagnóstico preliminar y realista de las oportunidades y amenazas que el ambiente externo presenta a la organización; así como de la posición o situación interna a la luz de sus fortalezas y debilidades; los problemas que se desea resolver y lo que se espera ganar.¹⁸

El proceso de planificación demanda una clara identificación del propósito fundamental y presente de la organización; y, la idea de lo que será en el largo plazo. Incluye también el establecimiento de objetivos de largo plazo asignados al nivel corporativo y de corto plazo, que se asignan a las unidades operativas.

La consecución de objetivos de largo plazo, se apoya en planes de menor jerarquía y alcance, que deben orientarse en forma coordinada y cronológica a la consecución de dichos objetivos. Estos planes se conocen como operativos y abarcan los planes de menor nivel denominados programas y proyectos.

Finalmente, la valoración de los planes de corto y largo plazo los transforma, a través de cifras monetarias, en presupuestos, que bien elaborados, constituyen estándares para medir el progreso de la planificación.¹⁹

2.1.1. Estratégica

Es un plan diseñado para cumplir con los objetivos generales de la organización; es decir la misión que es la razón fundamental de su existencia.²⁰

Es un proceso formalizado de planeación a largo plazo, el cual se utiliza para definir y alcanzar las metas de la organización. Define el negocio en el que está la organización; supone un marco de planeación más largo que otros planes, orienta los recursos a las actividades de alta prioridad y requiere de la adhesión y participación activa de la alta gerencia para obtener apoyos de los niveles más bajos a los que corresponde la planeación operacional.²¹

Es el programa general, entendido como el papel activo y racional de los gerentes, para alcanzar los objetivos de la organización y poner en práctica su misión. Constituye el eje central en torno del cual giran otras actividades. Debe tener un

¹⁷ KOONTZ, WEIHRICH, 1999, Administración, una perspectiva global, 11va edición, Mc.Graw Hill, Pág...783

¹⁸ Adaptado y resumido de KOONTZ, WEIHRICH, 1999, Administración, una perspectiva global, Décimo primera edición, Mc.Graw Hill, Págs.133 a 139

¹⁹ Adaptado y resumido de KOONTZ, WEIHRICH, 1999, Administración, una perspectiva global, Décimo primera edición, Mc.Graw Hill, Págs.133 a 139

²⁰ STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A., Pág...103

²¹ STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A., Pág...132, 133

horizonte temporal de largo plazo y gran alcance; generar un impacto final sobre el éxito o fracaso de la misión, concentrar la atención en un número reducido de fines, tener un patrón uniforme y secuencial de decisiones e involucrar los procesos, recursos y operaciones de la organización.²²

Misión

Es la descripción de la razón de ser de una organización que expresa el objetivo como un todo y se basa en el conocimiento que tiene la administración sobre la naturaleza del negocio y las necesidades de recursos. Contempla su identidad, dirección y valores.²³

Visión

Conjunto de ideas generales que proveen el marco de referencia de cómo se quiere ver la organización en el futuro; es una cadena que une el presente con el futuro.²⁴

Es la declaración de la institución sobre la posición que tendrá en términos de liderazgo, tecnología y recursos en el mediano y largo plazo, entendido este en un horizonte de entre cinco y diez años y su compatibilidad con la misión.

La misión y visión deben estar incluidas en el Plan Estratégico institucional y deben ser coherentes con la finalidad legal u objeto social de la organización.

Sistema de Valores

Son los principios y referentes éticos con los que la organización desarrolla sus actividades y presta sus servicios a los usuarios. Entre los principales constan generalmente criterios de honestidad, equidad y solidaridad, etc. que se priorizan como parte de la finalidad institucional.

Objetivos de largo, mediano y corto plazo

Los objetivos o fines que persiguen las organizaciones por medio de actividades, representan el punto final de la planificación. Su consecución demanda la orientación de los recursos humanos, materiales y financieros a ese propósito. Sirven como estándar para comparar y evaluar el éxito en cuanto a eficacia, eficiencia y rendimiento.²⁵

²² STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A., Pág...128, 129, 130

²³ BURBANO JORGE – GÓMEZ ALBERTO, Presupuestos, 2001, segunda edición, McGraw-Hill, Pág.84

²⁴ CARATVA MARCELO, Curso de Análisis Sistemático de la Evaluación de Control Interno, Dirección General Técnica, Contraloría de Venezuela, Pág. 2

²⁵ Adaptado de: KOONTZ, WEIHRICH, 1999, Administración, una perspectiva global, 11va edición, Mc.Graw Hill, Pág.129; CHIAVENATO Idalberto, 1999, Administración de Recursos Humanos, 5ta edición, Mc.Graw Hill, Pág. 30; REINOSO VICTOR, 1988, El Proceso Administrativo y su aplicación en las empresas, sexta edición, Editorial Pedagógica Freire, Pág. 465.

Son también el enunciado de los resultados que se desea alcanzar en un período concreto; y, para su formulación deben ser claros, medibles, verificables y emitirse por escrito, para efectuar actividades de monitoreo, evaluación y control.²⁶

Los objetivos de largo plazo se establecen para períodos superiores a cinco años, los de mediano plazo por un lapso de entre dos y cinco años. Los objetivos de largo y mediano plazo también se los denominan “Líneas u Objetivos Estratégicos” y derivan del Plan Estratégico institucional.

Líneas u Objetivos Estratégicos

Mecanismo de previsión de acciones para alcanzar determinados objetivos, dadas unas fortalezas y debilidades al interior de la empresa y unas oportunidades y amenazas en el entorno.

La estrategia es el resultado de analizar las probables acciones que se aplicarán en el mediano y largo plazo dado el entorno en el que se desenvuelve la organización, para conseguir lógica y secuencialmente los objetivos establecidos en el Plan Estratégico.

En resumen, un Plan Estratégico además de definir la razón de ser de una organización, sustentada en el diagnóstico situacional y sus valores, la visualiza en el largo plazo; formula unas líneas denominadas estratégicas que permiten el logro de los objetivos de largo plazo; y, operativiza las acciones a través de unidades de planificación aplicadas en el corto plazo.

Por ello debe ser aprobado por los órganos de decisión y difundida a todas las instancias institucionales, ya que éstas, ejecutarán los planes operativos que sistemáticamente permitirán el logro de la visión.

2.1.2. Corporativa

Dentro de una compañía la estrategia corporativa es un patrón o modelo de decisiones que determina y revela sus objetivos, propósitos o metas; asimismo, dicho patrón produce las principales políticas y planes para lograr tales metas, define la esfera de negocios a que aspira una compañía, establece la clase de organización económica y humana que es o pretende ser; y también precisa la naturaleza de las contribuciones económicas y no económicas que intenta aportar a sus accionistas, empleados, clientes y a la comunidad. La Planificación corporativa Intenta articular las estrategias relacionadas con los negocios en los que competirá la organización y las actividades que desarrollan las diversas unidades empresariales.²⁷

Es formulada por la alta gerencia para dirigir los intereses y operaciones de la organización que contiene más de una línea de negocios. Los planificadores del nivel corporativo deben decidir los negocios que harán y cuáles no; los clientes a los que deben atender, las tecnologías que utilizarán; como adquirir y asignar recursos. En el nivel corporativo, la

²⁶ Adaptado de: CHIRIBOGA R. LUIS, 2003, Diccionario Técnico Financiero Ecuatoriano, tercera edición, Publigráficas JOKAMA, Pág... 110; GARCÍA FERNANDO – CHAMORRO FÉLIX – MOLINA JOSÉ, 2000, Gestión de Informática y Sistemas de Información, Mc.Graw Hill, Pág. 207.

²⁷ MINTZBERG HENRY, BRIAN QUINN JAMES, El Proceso Estratégico, Segunda Edición, Prentice - Hall Hispanoamericana, S.A., Págs.51, 763.

planificación se concentra en la totalidad y determina las funciones que desarrollarán las diferentes unidades.²⁸

Los gerentes del nivel corporativo planifican con dos enfoques. El primero se basa en los valores respecto a la manera en que conducirán o dirigirán los negocios en el largo plazo; son graduales y ofrecen directrices generales que deben ser consensuadas con todos los miembros de la organización. El segundo enfoque se basa en el portafolio corporativo; esto es, evaluar cada una de las unidades de negocios de la organización, respecto a la posición en el mercado y la estructura interna. Una vez evaluadas, se les asigna una función estratégica adecuada para obtener un mejor desempeño a nivel individual y global.²⁹

Para fines de esta investigación, en el capítulo 1 se describió los elementos de la planificación estratégica de la Contraloría General del Estado, los objetivos estratégicos que a nivel corporativo se asignó a cada una de las unidades de la institución y, particularmente, el objetivo estratégico asignado a la Dirección de Auditoría de Empresas, que es: “Diseñar e implantar un modelo para la gestión del control gubernamental”. Las estrategias propietarias para esta unidad de control se resumen a continuación:

ESTRATEGIAS PROPIETARIAS	MEDIDAD DE DESEMPEÑO
Innovar el proceso de planificación del Control	Lograr en el 2012 que el 100% del personal de la DAE empleen los procesos innovados
Fortalecer el cumplimiento y aplicación de las recomendaciones	Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso superior a los 3/5
Elevar la calidad de los productos de los procesos de control	Proveer una garantía de calidad de los servicios brindados mayor al 85% hasta el 2012.
Implantar el proceso de autocontrol	Hasta fin del año 2009 se aplica el autocontrol en un 75% en la DAE
Mejorar la productividad de los equipos de trabajo	Aumentar la productividad de los equipos de trabajo en un 20% anual.

2.1.3. Operativa

Los objetivos de corto plazo se denominan también “Tácticos” y se conciben para un año. En estos se incluye la planificación operativa y los modelos financieros y presupuestos.

Los Planes Operativos son los que proporcionan detalles de cómo se ejecutarán los planes y objetivos estratégicos encargados a las diferentes unidades. Existen dos clases de planes operativos: los que sirven para alcanzar propósitos específicos y luego se disuelven, entre los que se incluyen los programas, proyectos y presupuestos; y, los permanentes que son procedimientos estandarizados para manejar situaciones recurrentes y predecibles que se repiten varias veces y sirven

²⁸ STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A., Pág.138

²⁹ STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A., Pág.139, 140

para ahorrar tiempo en la planeación, entre los que están las políticas, procedimientos y reglas.³⁰

El Plan Operativo se deriva de los objetivos estratégicos; sirve de apoyo a la consecución de la misión institucional a través de metas de corto plazo y actividades que incluyen la asignación de recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos, así como los plazos, los funcionarios responsables y las formas de evaluación y control.

Estos planes deben ser elaborados por todas y cada una las Unidades Administrativas y Técnicas e incluirán: asignación de recursos humanos, materiales y financieros, tiempos de ejecución, indicadores de medida y responsables. Como ejemplo se detallan los siguientes: Plan de Producción, Plan de Comercialización, Plan de Inversiones, Plan de Adquisiciones, Plan de Mantenimiento, Plan de Recursos Humanos, Planificación Presupuestaria y Financiera.

Para que los planes operativos se consoliden, se requiere de programas y proyectos específicos para la materialización de los productos, servicios o resultados que proyecta entregar la organización y sirven para fundamentar la elaboración del presupuesto institucional y las proyecciones financieras.

Plan Operativo de la Dirección de Auditoría de Empresas

El Plan Operativo de Control de la Dirección de Auditoría de Empresas, se sustenta en la Políticas para la elaboración, Ejecución y Evaluación de los Planes Operativos de las Unidades de Control, para cada año, aprobadas por el Contralor General del Estado.

Este instrumento define entre otros aspectos, las instituciones que serán examinadas, el tiempo asignado como laborable para el año, el porcentaje para actividades programadas y para imprevistos.

En lo referente al seguimiento al cumplimiento de las recomendaciones, se establece la obligación de incluirlo como exámenes especiales respecto del último informe de Auditoría o Examen Especial practicado por la Contraloría o las Unidades de Auditoría Interna.

En el siguiente cuadro se resumen las actividades programadas:

Actividades	Nro. Entidades	Personal Asignado	Días laborables Asignados
Exámenes Planificados	29	50	4.820
Verificación Preliminar	29	50	1.250

³⁰ STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A., Pág...103, 104, 105

Seguimiento de Recomendaciones	Evaluación Permanente	2	250
Imprevistos	Según disposición Superior		4.280
SUMAN			10.600

Se debe aclarar que las acciones de control generan dos tipos de informes: los informes generales que son los que contienen las recomendaciones formuladas y los de indicios de responsabilidad penal, que no las incluyen y tienen un trámite diferente. Además, la actividad de seguimiento de las recomendaciones formuladas se está realizando durante el año 2009, a base de los informes de auditoría y/o exámenes especiales ejecutados y aprobados durante el año 2008.

Para fines de la investigación, es necesario extraer del cuadro presentado, la actividad de seguimiento de las recomendaciones y desagregar la información no sólo por el número de entidades, sino por el número de recomendaciones efectivamente formuladas.

En el siguiente cuadro se resume la información que corresponde al año 2008:

Seguimiento de Recomend.	Entidades examinadas 2008	Informes aprobados 2008	Recomend. Formuladas	Personal Asignado	Días laborables Asignados
TOTAL	23	36	439	2	250
DAE-Matriz	12	17	136		
Regionales	11	19	303		

2.2. Indicadores

2.2.1. Conceptos

Los indicadores son parámetros de medición que reflejan el comportamiento observado de un fenómeno. Representan medidas sobre aspectos no directamente mensurables, como es el caso de muchas actividades y propósitos gubernamentales, como la salud, educación, bienestar social, desarrollo económico, etc.³¹

Un indicador es la relación entre variables cuantitativas o cualitativas que permite la comparación entre la situación presente de la organización y la norma o patrón establecido. En un sentido general es la relación coherente y representativa entre factores que intervienen en un proceso. Permite observar y medir situaciones, resultados y tendencias.³²

Al indicador se lo define como la referencia numérica generada a partir de una o varias variables, que muestra aspectos de desempeño de una unidad evaluada.³³

Los indicadores se construyen utilizando como numerador, los resultados obtenidos por los sistemas misionales y los de apoyo; y, como denominador, las metas cuantitativas derivadas de los objetivos generales y específicos planteados, lo que permite comprobar en cualquier momento si dichos objetivos se cumplen satisfactoriamente y si continúan siendo relevantes.

Los indicadores miden la eficacia, eficiencia y efectividad con que se alcanzan los objetivos planteados o se ejecutan los procesos, programas y/o proyectos inherentes a la misión y visión de la organización y sus resultados deben compararse con los estándares establecidos.

Contar con indicadores a nivel estratégico, táctico y operativo permite tener elementos para conocer la direccionalidad de la organización, la eficacia en el cumplimiento de objetivos, el rendimiento, eficiencia y calidad de los procesos.

2.2.2. Características³⁴

- Deben estar ligados a la misión y visión, los objetivos estratégicos y las metas trazadas.
- Deben integrarse con los procesos y áreas funcionales de las entidades y estar atados a los sistemas de evaluación organizacional.
- Debe existir una correspondencia lógica entre los objetivos y los indicadores de medida, a fin de nos informen de su estado de cumplimiento.
- Deben ser susceptibles de comparación con estándares a nivel nacional e internacional, aplicables al sector económico, societario y técnico en el que se desenvuelve la institución.

31 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.238

32 Auditoría con enfoque Integral, Audite 2.1, Contraloría de la República de Colombia.

33 Manual de Auditoría de Gestión, Acuerdo 031-CG de 22-11-2001, pág.83

34 Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE

- Deben ser, en número y características, los necesarios para evaluar la gestión, uso de los recursos y grado de satisfacción de los usuarios; evitando la masificación e inaplicabilidad.
- Deben ser pertinentes, concretos, cuantificables, de fácil medición y comparación al interior de las organizaciones.
- Deben proveer información útil y confiable, no mayor a la necesaria, ni sujeta a manipulación, para facilitar la toma de decisiones.
- Deben tener establecida una periodicidad y un responsable de cálculo.

2.2.3. Importancia³⁵

- Miden el rendimiento y desempeño global de la organización, relacionándola con el sector al que pertenece y también en cada área funcional y cada nivel de responsabilidad sea administrativo, de producción o de servicios.
- Permiten efectuar un seguimiento del plan y tener conocimiento del estado o grado de avance de las acciones propuestas.³⁶
- Miden la tendencia en el cumplimiento de los planes y presupuestos institucionales.
- Su aplicación en el ámbito operativo y financiero, constituye un elemento básico para la medir el logro de los objetivos establecidos en la fase de planificación.

2.2.4. Clasificación

Existen indicadores específicos para cada sector económico, hecho que exige a cada institución tomar como referencia, los establecidos por organizaciones internacionales; así por ejemplo: indicadores para el sector salud, telecomunicaciones, eléctrico, petróleos, etc.

Según el área de la organización, pueden ser de: Producción, Productividad, Comercialización, Recursos Humanos, Financieros, Tecnológicos.

Según el alcance de la evaluación o medición, pueden ser:

Indicadores de Efectividad

Permiten medir el cierre de ciclo productivo (producción de un bien o la prestación del servicio) de una entidad. Es decir controlan y miden si el producto cumple con el propósito final para el cual fue diseñado.³⁷

Indicadores de Eficacia

Permiten medir el éxito de un programa o de una actividad en términos de cantidad, calidad y oportunidad de los bienes y servicios producidos; es decir el logro de

35 Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE

36 BITTEL LESTER, JACKSON, Enciclopedia del Managment, Volumen 1, Edición en español, Grupo Editorial Océano, 1988, Pág. 286,

37 Auditoria con enfoque Integral, Audite 2.1, Contraloría de la República de Colombia.

resultados de manera oportuna, guardando relación con los objetivos y metas planteadas.³⁸

Indicadores de Eficiencia

Permiten medir la relación existente entre los recursos y los insumos utilizados frente a los resultados obtenidos al menor costo en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad. Tienen dos medidas esenciales: técnica y económica. La técnica es el resultado de su medición en términos físicos (productividad) y la economía en términos monetarios (costos).³⁹

Estándar

Patrón o medida ideal que sirve para comparar factores claves en situaciones específicas. Es un criterio o modelo que se establece previamente para permitir la comparación con los resultados o con los objetivos alcanzados. Mediante la comparación con el estándar, pueden evaluarse los resultados obtenidos y verificar que ajustes y correcciones deben realizarse en el sistema para que funcione mejor.⁴⁰

Los estándares son metas de desempeño que se utilizan para evaluar y controlar las operaciones, así como para motivar el cumplimiento de metas en forma eficiente.⁴¹

Indicadores Estratégicos

Son los parámetros de medición de los objetivos estratégicos, actividades sectoriales o del nivel institucional⁴²

Indicadores de Proyectos

Miden el logro de los objetivos de los proyectos. Permiten identificar la contribución que el proyecto aporta para el logro de los objetivos estratégicos⁴³

Indicadores de Gestión

Proporcionan información sobre las funciones y procesos clave con los que opera la entidad. Permiten detectar desviaciones que impiden el cumplimiento de los objetivos estratégicos⁴⁴

Indicadores de Impacto

Miden el grado de cumplimiento de los objetivos y prioridades nacionales y sectoriales en el contexto externo. Permiten cuantificar valores de tipo político y social.⁴⁵

38 Auditoria con enfoque Integral, Audite 2.1, Contraloría de la República de Colombia.

39 Auditoria con enfoque Integral, Audite 2.1, Contraloría de la República de Colombia.

40 Auditoria con enfoque Integral, Audite 2.1, Contraloría de la República de Colombia.

41 Warren, REEVE, FESS, 1999, Contabilidad Administrativa, 6ta edición, THOMSOM Editores, Págs.842 y 843

42 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.240

43 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.240

44 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.241

45 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.243

Indicadores de Cobertura

Miden el alcance de los beneficios a la población objetivo, considerada en su real dimensión.⁴⁶

Indicadores de Calidad

Miden el grado en que los productos y/o servicios satisfacen las necesidades y expectativas de los clientes y/o usuarios.⁴⁷

Indicadores Presupuestarios

Son relaciones de comparación de los resultados económicos de la ejecución presupuestaria y las metas previstas, Permiten medir la eficacia en la recaudación de los ingresos, la eficiencia en cuanto a los gastos previstos para la ejecución de los programas; y, la efectividad en cuanto a la cobertura de la población a ser atendida mediante la provisión de bienes y prestación de servicios.

Indicadores Financieros

Sirven para evaluar el desempeño de una organización, a fin de detectar las tendencias favorables o desfavorables en determinadas áreas, para profundizar el análisis y aplicar correctivos⁴⁸.

Tienen como propósito mostrar las relaciones que existen entre las cuentas de los estados financieros dentro de la empresa y entre empresas. La conversión de las cifras contables en valores relativos o razones permite comparar la posición financiera de una empresa con otra, aún con tamaños significativamente diferentes⁴⁹.

2.2.5. Aspectos a considerar en la formulación de indicadores⁵⁰

En función de su aplicación:

- Definir: el título, la fórmula y la fuente de donde se obtendrá la información
- Establecer el menor número posible de indicadores
- No llenarse de aquellos que nadie utiliza en la práctica
- Usarlos en términos reales y prácticos para controlar, mejorar y comparar los resultados con las metas establecidas.

En función de sus atributos:

- Definir los atributos importantes que debe tener cada indicador
- Seleccionar por consenso los más apropiados

46 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.243

47 Maldonado E. Milton, K., Auditoría de Gestión, Segunda edición, Editora Luz de América, pág.244

48 SAENZ FLORES RODRIGO, 2000, Manual Práctico de Preparación y Evaluación Financiera de Proyectos de Inversión a Largo Plazo, Documento Técnico elaborado por el autor, Tercera Edición, Pág.132.

49 BESLEY Scout – BRIGHAM Eugene, 2000, Fundamentos de Administración Financiera, Mc Graw Hill, 12va edición, Pág. 110.

50 Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE

- Ser cuidadoso en describirlos (el número de, la cantidad de, el porcentaje de)
- En función de su evaluación:

- Asegurar su validez y practicidad para tomar decisiones
- Que sean fáciles de crear, mantener y usar
- Que permitan la recolección de datos en forma manual o automática
- Que exista suficiente conocimiento, experiencia y criterio para analizarlos
- Que sean entendibles, que puedan medirse y sean controlables

2.2.6. Manejo y presentación de los indicadores

En este subtítulo se presenta la fórmula para redactar un indicador y su presentación en la denominada “Ficha Técnica”⁵¹

Redacción:

- En primer lugar, utilizamos palabras que ayudan a la cuantificación de información acompañadas de una preposición. La palabra usada puede representar “cantidad”, “nivel”, “porcentaje”, “total”; y, la preposición es generalmente la palabra “de”. Ejemplo: “Cantidad de”, “Numero de”, “Total de”
- En segundo lugar se añade un sustantivo en plural que identifica los elementos o variables sociales, económicas, físicas o cronológicas sometidas a medición. Ejemplo: “personas”, “cuentas”, “unidades”
- En tercer lugar se añade un verbo en participativo pasado que demuestra una acción realizada. Como ejemplo se cita: “Capacitadas”, “Recuperadas”,
- En cuarto lugar se utiliza un complemento circunstancial y/o adjetivo relacionado con una característica, lugar, tiempo, modo. Esta es la información alternativa que define el indicador. Ejemplo: “En el área técnica”, “Oportunamente”, “En el año 2002”, “Por el departamento de cobranzas”

Presentación:

Los indicadores se presentan en una matriz denominada Ficha Técnica que contiene en filas y columnas la siguiente información:

- El Nombre del Indicador: Redactado de acuerdo a los parámetros semánticos antes detallados.
- Los Factores Críticos de Éxito: Son características internas que hacen la diferencia para que la organización sea más competitiva y desarrolle consistente y

51 Notas del Cursos de Indicadores, Marzo y Noviembre de 2008, CGE-DAE; Anexos del Proyecto de Investigación para obtener el título de doctor en auditoría, enero 2009

satisfactoriamente sus procesos. Pueden estar afectados por eventos principalmente externos al proceso, que impiden el logro de los objetivos, resumidos en el indicador.

- La fórmula de cálculo del índice: Cuantifica el indicador. Es aplicable cuando se relaciona con porcentajes o son indicadores financieros.
- La Unidad de Medida: Describe la forma como se debe leer el indicador una vez que ha sido cuantificado.
- La Frecuencia: Es la periodicidad con que se debe aplicar el indicador. Depende de la naturaleza de las operaciones y la reglamentación interna de las organizaciones.
- El estándar: Permite comparar el índice con el nivel establecido en la planificación.
- La Fuente de información: Origen de los datos.
- La interpretación: Comparación entre el indicador y el estándar. Da como resultado la Brecha que puede ser favorable o desfavorable.

Manejo

Los resultados de la evaluación mediante indicadores, constituyen los hallazgos a ser comunicados a las autoridades; y, una vez obtenidos sus puntos de vista y/o justificativos, serán incluidos en el informe.

Recordemos que en auditoría, el hallazgo se compone de cuatro atributos que son:

- **Condición**: Es el resultado observado una vez realizada una prueba de auditoría; En la ficha técnica será el cálculo del índice: indicador/estándar.
- **Criterio**: Es el “deber ser”, el estándar, la norma a ser cumplida. Para el caso en estudio será el nivel planeado o estándar.
- **Causa**: Es la razón; el porqué de un hecho, lo que lo originó. En la ficha técnica, se localizará en los eventos negativos que afectan a los Factores Críticos de Éxito.
- **Efecto**: Es el impacto que se produce sobre la gestión, en términos de cantidad o calidad. Será entonces, la Brecha desfavorable obtenida

A continuación se presenta un ejemplo de Ficha Técnica:

FICHA TÉCNICA DE INDICADORES⁵²								
<u>Nombre del Indicador</u>	<u>Factores Críticos de Éxito</u>	<u>Fórmula de cálculo</u>	<u>Unidad de Medida</u>	<u>Frecuencia</u>	<u>Estándar</u>	<u>Fuente de información</u>	<u>Interpretación</u>	<u>Brecha</u>
Porcentaje de recomendaciones cumplidas, de los informes de examen especial practicados por la Dirección de Auditoría de Empresas, durante el año 2008	Recomendaciones Formuladas en forma oportuna, consensuada y difundida; Recomendaciones Formuladas que generan valor agregado a la gestión.	Indicador = $\frac{\text{No. Recomendaciones. Cumplidas}}{\text{No. Recomendaciones. Formuladas}} \times 100$	%	Mensual	50% En 2008	Base de Datos Informes Generales Aprobados en 2008	Índice = $\frac{(\text{Indicador Estándar})}{\text{Estándar}} \times 100$	100% -Índice % Mayor - Menor que 50%

⁵² Propuesta adaptada desde las notas del Cursos de Indicadores, Marzo y Noviembre de 2008, CGE-DAE y Anexos del Proyecto de Investigación para obtener el título de doctor en auditoría, enero 2009

2.3. Cuadro de Mando Integral⁵³

Las empresas desde que nacen, generan datos que constan en un documento, cualquiera sea, que alimentan una base o un registro. Estos datos se procesan para generar informes o reportes internos, en la forma como el administrador los requiere.

Una vez procesada la información interna y externa, se genera conocimiento, destinado a la toma de decisiones de la gerencia, pues una vez comparada con las metas propuestas mide los resultados y decide que hacer.

Por otra parte, tradicionalmente se ha evaluado a las organizaciones con indicadores financieros; no obstante, los datos que constan en los estados financieros, se basan en criterios contables de general aceptación. La presentación de un balance puede reflejar un aspecto muy bueno, saludable o malo, dependiendo de cómo se hayan registrado los hechos económicos, pero no se puede demostrar en ese instrumento financiero, el cumplimiento de la misión, la Visión, los objetivos estratégicos; ni reflejar el nivel de honestidad u otros valores institucionales.

La contabilidad financiera no contempla la inclusión y valoración de los activos intangibles autogenerados, como la tramitación de un nuevo producto; las capacidades del proceso; las habilidades, motivación y flexibilidad de los empleados; la fidelidad de los clientes; las bases de datos y los sistemas, por no poder asignarles valores financieros fiables.⁵⁴

El Cuadro de Mando Integral, también llamado Balanced Scorecard, es una filosofía práctica de gerenciamiento desarrollada en la Universidad de Harvard por los profesores Robert Kaplán y David Norton en 1992. Su creación fue inicialmente direccionada al Sector Privado, pero su conceptualización, tal como lo fue en su momento para la Planificación Estratégica, sirve perfectamente en el Sector Público.

El Cuadro de Mando Integral es un poderoso instrumento para medir el desempeño corporativo así como factores financieros y no financieros del Estado de Resultados de la Empresa. Se ha demostrado que es la herramienta más efectiva para enlazar la visión, misión, a la estrategia, para mejorar el desempeño y la competitividad en el largo plazo.

Es una herramienta administrativa útil para dirigir una organización de forma proactiva en el corto y mediano plazo. Permite identificar las relaciones causa-efecto entre los objetivos y los indicadores de medición del logro de los mismos basado en sus cuatro perspectivas básicas. Permite a los empleados, comprender la situación de la organización y lo que esta requiere para ser competitiva en el largo plazo.

No obstante, no todas las empresas que lo han implantado lograron los resultados esperados, pues suele pensarse que lo más importante es el software. Sin embargo, más significativo es el comportamiento, actitud y experiencia del personal, por que el recurso humano es el que puede producir los efectos deseados.

53 Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE. El material de dicho curso cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. "Cuadro de Mando Integral". Gestión 2000. Barcelona. 2000.

54 Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002, Anexo II, Pág.22. El material de dicho evento cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. "Cuadro de Mando Integral". Gestión 2000. Barcelona. 2000.

Para hablar de Cuadro de Mando Integral, primero se debe preguntar si existe Planificación Estratégica y un Mapa de Procesos. Es un error pensar en el BSC independientemente de la Planificación Estratégica; y, no se puede decir que se está realizando un Plan Estratégico “utilizando” el BSC pues este es posterior y no puede aplicarse sin que ella exista.

El Cuadro de Mando Integral está posicionado dentro del Sistema de Información Gerencial, pero debe alinearse y centrarse a un concepto de estrategias que una vez bajadas a nivel operacional, alinearán a toda la organización en procesos continuos. Entonces se transforma en un programa de administración del desempeño que posiciona la estrategia en el centro del proceso.

No se trata de aprender a manejar el Cuadro de Mando Integral, si no de entender su origen; y, para fines de auditoría, evaluar el gerenciamiento de los administradores, dentro de ese ambiente. No existen buenos o malos gerentes, sólo gerentes que unas veces logran mejores resultados que en otras. La diferencia está en la información obtenida, procesada y utilizada.

En resumen, el Balanced Scorecard surge como un complemento de la Planificación Estratégica ya que parte de los elementos definidos a través de ella, permitiendo que se cierre el círculo de la Gestión Gerencial al lograr trasladar dichos elementos a la práctica. Su propósito es que una organización cuente con una estructura lógica de objetivos prioritarios claramente identificados e interrelacionados, dotados de indicadores óptimos que faciliten su ejecución, seguimiento, control y toma de decisiones oportuna.⁵⁵

El Balanced Scorecard, genera beneficios para la organización entre los que se destacan:

- Genera un claro modelo de negocio fundamentado en una estrategia estructurada detalladamente y entendida por todos los funcionarios.
- Cada funcionario sabe qué resultados se esperan de él y cómo dichos resultados impactan en el desempeño de su área y de la organización en su conjunto.
- Mejora los resultados financieros a través de la eficiente y efectiva ejecución de la estrategia.
- Contar con un sistema preventivo que evita que algún inconveniente se convierta en un problema costoso de resolver.
- Tener información actualizada al instante sobre todos los objetivos de la empresa para su seguimiento y control.
- Se alcanzan los objetivos empresariales minimizando el desgaste diario operacional y maximizando el potencial de desempeño individual y colectivo.

55 SALAZAR PICO FRANCIS, Gestión Estratégica de Negocios, MANGEMENT ADVISE & CONSULTING-2004. Pág. 144,145.

También sirve a la Gerencia en los siguientes aspectos:

- Entrega información para desarrollar continuamente indicadores de control que permitirán a la organización alcanzar rápidamente sus metas.
- Se utiliza para lograr compensaciones e incentivos, dando importancia al trabajo en equipo para la aplicación de la estrategia.
- Logra transformar el objetivo de largo plazo y la estrategia en objetivos e indicadores tangibles.
- Consigue que los objetivos sean conocidos y comprendidos por toda la organización.
- Mide el nivel de valor agregado, productividad, compromiso y contribución, entendido este último como la iniciativa en la ejecución de actividades.
- Genera procesos de aprendizaje pues nos dice en que nos estamos equivocando, y orienta a la Gerencia a ser suficientemente tolerante.
- A través del aprendizaje, permite mejorar las competencias, los resultados y el desempeño.

El Enfoque práctico del BSC se fundamenta en 5 principios⁵⁶:

Nro.	Principio	Relaciones
1	Traducir la estrategia a términos operativos:	Relaciones Causa - efecto. Mapa Estratégico.
2	Alinear la organización con la estrategia:	Crear Sinergia.
3	Hacer que la estrategia sea el trabajo de todos, todos los días:	Comunicar la estrategia, lograr compromiso y vincularla con incentivos.
4	Hacer que la estrategia sea un proceso continuo:	Integrar la gestión táctica y estratégica; reforzarla con un adecuado feedback y aprendizaje.
5	Movilizar el cambio a través del Liderazgo Efectivo:	Participación y compromiso de la Dirección.

Para lograr los fundamentos señalados, se diseñaron las denominadas “Perspectivas Estratégicas”, que son los ámbitos que la estrategia debe cubrir para traducir la visión en términos operacionales siendo estas: Perspectiva financiera, Perspectiva de Procesos Internos, Perspectiva de Aprendizaje – Crecimiento y Perspectiva del Cliente.⁵⁷

⁵⁶ Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE. El material de dicho curso cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. “Cuadro de Mando Integral”. Gestión 2000. Barcelona. 2000.

⁵⁷ El desarrollo de las Perspectivas se basó en: Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE; y, Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002,

2.3.1. Perspectiva financiera

Mide la actuación gerencial e indica si la puesta en práctica y ejecución de la estrategia financiera relacionada, contribuye a la mejora en términos aceptables. Esta perspectiva evidencia interés para que el inversionista siga aportando recursos en la empresa, por ello cabe cuestionarse, cómo se ve la organización a los ojos de los accionistas y qué objetivos financieros se debe lograr ser exitosos y agregar valor.

No solo se trata de ganar dinero, sino también de crecimiento, productividad, liquidez y rentabilidad, las cuales tienen un seguimiento a través de los respectivos indicadores financieros.

2.3.2. Perspectiva de Procesos Internos⁵⁸

Comprende las prioridades estratégicas asignadas a distintos procesos para crear satisfacción en los clientes, responsables de la organización y accionistas de la empresa, identificando los procesos críticos internos en los que la organización debe ser excelente. Un proceso crítico es aquel cuya inadecuada ejecución puede poner en peligro o definir el futuro de la empresa.

Bajo esta perspectiva interesa saber en qué se es bueno, que proceso hacemos mejor o en qué debemos sobresalir; no interesa hacer de todo. Se monitorea utilizando indicadores clave de desempeño de la eficiencia interna de un equipo de trabajo, área, unidad de negocio, o proceso.

Los indicadores seleccionados para esta perspectiva derivan de estrategias explícitas para satisfacer las expectativas del accionista y del cliente seleccionado y se concentran en tres procesos básicos que son:⁵⁹

Proceso de innovación, a través del cual se identifican las necesidades de los clientes actuales y potenciales y se desarrollan nuevas soluciones para esas necesidades. Incluye indicadores de: Identificación del mercado, Diseño y desarrollo del producto/servicio, Servicio al cliente (mantenimiento).

Proceso operativo, cumple con la función de entregar productos y servicios existentes a clientes existentes. Este proceso fue siempre el centro de los sistemas de medición de la actuación en la mayoría de las organizaciones, a través de indicadores de eficiencia.

Servicio de post-venta, ofrece servicios después de la venta, que se añaden al valor que reciben los clientes. Incluye indicadores de eficacia y eficiencia en la prestación de tales servicios.

Anexo II, Pág.22. En el material de dichos eventos cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. "Cuadro de Mando Integral". Gestión 2000. Barcelona. 2000.

58 El desarrollo de las Perspectivas se basó en: Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE; y, Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002, Anexo II, Pág.22. En el material de dichos eventos cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. "Cuadro de Mando Integral". Gestión 2000. Barcelona. 2000.

59 Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002, Anexo II, Pág.31,32.

2.3.3. Perspectiva aprendizaje – crecimiento

Identifica la infraestructura que se debe construir en el largo plazo para crear mejora y crecimiento. La formación y desarrollo se fundamenta en la capacitación del recurso humano, la tecnología de la información y la revisión de los procedimientos internos. En el centro de estos tres elementos, está el Sistema de gestión de la Calidad.

Interesa destacar las competencias de los colaboradores de la empresa diferenciando las funciones exigibles y las demandables. Las primeras son las que permiten que una persona permanezca en el cargo y las segundas son las que definen su plan de capacitación. No se trata de mejoras esporádicas o puntuales sino que incluye el clima de apoyo al cambio, la innovación y el crecimiento organizacional, para crear valor.

Los sistemas de información pueden medirse a través de la disponibilidad en tiempo real de la información fiable y oportuna para facilitar la toma de decisiones. Los procedimientos de la organización serán medidos a través de los procesos críticos.

Utiliza indicadores para medir la habilidad de la organización para innovar, mejorar, entender la satisfacción y motivación de los empleados.⁶⁰

- Los tres indicadores claves sobre los empleados son: la satisfacción del empleado, la retención del empleado, la productividad del empleado.
- Los indicadores relativos a la capacidad de los sistemas de información evalúan la disponibilidad de información relativa a las necesidades previstas. Por ejemplo algunos indicadores podrían ser: % de empleados que tratan con el público y que disponen acceso on-line a la información sobre clientes; % de procesos con feedback disponible sobre calidad de tiempo real.
- Los indicadores representativos de la motivación y el poder de los empleados se refieren fundamentalmente a: Indicadores de sugerencias por parte de los empleados (efectuadas y puestas en práctica); Indicadores de mejoras; Indicadores de coherencia de los objetivos individuales y de la organización; Indicadores de la actuación en equipo.

2.3.4. Perspectiva cliente

Identifica segmentos de clientes y de mercado en los que competirá la empresa así como las medidas que tomará para actuar en dichos segmentos. El mercado diferencia entre el cliente y el consumidor. El primero es el que paga y el segundo es el que usa. En esta perspectiva interesa que el producto se consuma y que se compre más. No tendría sentido que el cliente compre el producto y no lo entregue al consumidor, pues esto solo significa que los inventarios se trasladan de la empresa a la estantería del cliente.

60 Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002, Anexo II, Pág.33,34.

Nos interesa saber cómo nos ven los clientes, qué necesidades de los clientes debemos atender para tener éxito. Medir la visión de los clientes de nuestra efectividad en tiempo, calidad, servicio y costo.

La perspectiva orienta también la estrategia respecto de la fidelidad y lealtad. La Fidelidad significa ser exclusivo y excluyente; es decir si pretendemos que los clientes y consumidores adquieran y utilicen Sólo nuestro producto o servicios; y la Lealtad significa que ante una necesidad, el cliente piense primero en nuestro productos o nuestra organización y sólo utilice otro producto en caso de que en ella no haya disponibilidad.

No solo interesa un incremento temporal. La perspectiva incluye: entrega de productos con valor agregado, diferenciación, costos, etc.

Los indicadores relacionados miden la actuación gerencial respecto de la puesta en práctica y ejecución de la estrategia relacionada y como contribuye a la mejora general en términos aceptables. Algunos indicadores son:⁶¹

- Cuota de mercado: Refleja la proporción de ventas, en un mercado dado, que realiza una unidad de negocio. Puede reflejarse en términos de número de clientes, dinero gastado o volumen de unidades vendidas.
- Incremento de clientes: Mide la tasa en que la unidad de negocio atrae o gana nuevos clientes o negocio. Puede expresarse en términos absolutos o relativos.
- Retención de clientes: Sigue la pista, a la tasa a la que la unidad de negocio retiene o mantiene las relaciones existentes con sus clientes. Puede también expresarse en términos absolutos o relativos
- Satisfacción de clientes: Evalúa el nivel de satisfacción de los clientes según criterios de actuación específicos dentro de la propuesta de valor añadido.
- Rentabilidad de los clientes: Mide el beneficio neto de un cliente o segmento, después de descontar los únicos gastos necesarios para mantener ese cliente.

Para fines de la investigación, podemos asegurar que el seguimiento de recomendaciones, por sus características, se enmarca dentro de la Perspectiva de Procesos Internos, ya que toma las recomendaciones formuladas y la documentación de soporte presentada por las empresas auditadas, las somete a un proceso de transformación y se obtiene como resultado el nivel de cumplimiento y por ende de implementación de acciones correctivas, que generan valor para las empresas.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

61 Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002, Anexo II, Pág.29. En el material del evento cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. "Cuadro de Mando Integral". Gestión 2000. Barcelona. 2000.

Siendo el seguimiento de recomendaciones la base de la medición del valor agregado de las acciones de control gubernamental, no se ha desarrollado sistemáticamente ni ha sido considerado en el nivel de importancia que tiene para medir por un lado la actitud de la administración pública ante el control y por otro, la efectividad de las acciones de control desplegadas por el organismo técnico de control.

Se agrega valor si la mejora o acción correctiva que supone una recomendación, se incluye en un proceso o sistema y por ende, este se vuelve más eficiente o genera mayor eficacia. Una recomendación vuelve más eficiente el proceso si logra la reducción de costos, el cumplimiento de plazos previstos con los recursos asignados; y, o, aporta a la eficacia si coadyuva por ejemplo, al logro del objeto contractual o la consecución de las metas institucionales.

La efectividad de una recomendación empieza con la identificación de la causa que origina una desviación o debilidad detectada como hallazgo en la auditoría. De la correcta identificación depende la acción correctiva.

Para generar valor es necesario una vez formuladas las recomendaciones, poner en conocimiento de los servidores involucrados en los procesos que se verán afectados al implementarlas. En tal sentido, una buena recomendación es aquella que se podrá aplicar en la organización, institución y/o empresa pública sometida al control.

Como lógica consecuencia, se fortalecerá el sistema de control interno y externo lo que permitirá reducir los riesgos de errores y/o irregularidades. El seguimiento de recomendaciones permite medir la real y oportuna aplicación de las acciones correctivas resultantes de las acciones de control de la Contraloría General del Estado, a través de sus unidades de control externo y las propias unidades de auditoría interna.

Para fines de la investigación, podemos asegurar que el seguimiento de recomendaciones, por sus características, se enmarca dentro de la Perspectiva de Procesos Internos, ya que toma las recomendaciones formuladas y la documentación de soporte presentada por las empresas auditadas, las somete a un proceso de transformación y se obtiene como resultado el nivel de cumplimiento y por ende de implementación de acciones correctivas, que generan valor para las empresas.

RECOMENDACIONES

La formulación de las recomendaciones debe sustentarse en el control de calidad el consenso y monitoreo, con el fin de lograr el anhelado valor agregado.

Es necesario que la Contraloría General del Estado cuente con un sistema de aplicación estandarizada que debe incluir una apropiada base de datos apoyada en ayudas informáticas, a fin de que las unidades de auditoría del organismo técnico de control contribuyan en la práctica al mejoramiento de la gestión pública.

La Dirección de Auditoría de Empresas de la Contraloría General del Estado debe insistir en el proceso permanente que viene realizando, de Seguimiento Recomendaciones resultantes de sus acciones de control en las Organizaciones pertenecientes a su ámbito; así mismo, continuar con la segunda fase que se refiere a la aplicación de indicadores relacionados con la mejora de la gestión de las empresas auditadas, misma que conforme se menciona en el texto de esta investigación se pondrá en práctica en el segundo semestre de 2009.

A nivel institucional, se debería diseñar una metodología única y de fácil comprensión para estandarizar los procedimientos afines al seguimiento de recomendaciones en todas las unidades de control.

La presente propuesta, al presentar resultados concretos de un proceso en marcha, pretende demostrar la aplicabilidad independientemente del ámbito de control, por lo que recomiendo su lectura, aplicación y de ser el caso realizar aportes que signifiquen una mejora continua.

Debo destacar la singular oportunidad y ventaja profesional que representa haber sido, ser y seguir siendo estudiante de la Universidad Técnica Particular de Loja, especialmente para quienes cursamos la modalidad a distancia. Es admirable su compromiso, motivación y empuje para que culminemos exitosamente la carrera, sustentados en valores como la honestidad, que es el bien más preciado que un ser humano puede tener y heredar a los suyos; y, la perseverancia que es la herramienta más poderosa en el camino de la excelencia.

La Honestidad es precisamente la línea de conducta de esta hermosa institución educativa y la Perseverancia es su guía a la excelencia, para bien de nuestro país.

Por ello recomiendo a quienes tengan la invaluable oportunidad de cursar sus estudios en la Universidad Técnica Particular de Loja, hagan honor a su filosofía y pongan todo su talento en bien de engrandecerla, porque así se engrandecerá al país.

BIBLIOGRAFÍA

1. Constitución Política de la República del Ecuador
2. Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
3. Reglamento General a la Ley de la Contraloría General del Estado
4. Normas y Regulaciones administrativas. Contiene la estructura orgánica y funcional de la Contraloría General del Estado
5. Acuerdo No. 29, Registro Oficial 236 de 20-12-2007, que reforma el ámbito de control e las unidades de auditoría
6. Normas Ecuatorianas de Auditoria Gubernamental
7. Manual de Auditoria Financiera Gubernamental, C. G. E, noviembre 2001
8. Manual de Auditoria de Gestión C. G. E., abril 2002
9. Plan Estratégico de la Contraloría General del Estado para el período 2009-2012
10. Memorando 1006-DAE, 2008-12-12, del Director de Auditoría de Empresas, que contiene la política de calidad y los procesos levantados
11. MALDONADO E. Milton K. (2001), Auditoria de Gestión, Segunda Edición, Editorial Luz de América, Ecuador
12. BESLEY Scout, BRIGHAM Eugene, (2000), Fundamentos de Administración Financiera, Décimo segunda Edición, Editorial Mc Graw Hill, México
13. KOONTZ, WEIHRICH, 1999, Administración, una perspectiva global, 11va edición, Mc.Graw Hill
14. Contraloría de la República de Colombia, (2001), Auditoria con enfoque Integral, Audite 2.1

15. STONER JAMES WANKEL CHARLES, Administración, Tercera Edición, Prentice - Hall Hispanoamérica, S.A
16. BURBANO JORGE – GÓMEZ ALBERTO, Presupuestos, 2001, segunda edición, McGraw-Hill
17. CARATVA MARCELO, Curso de Análisis Sistémico de la Evaluación de Control Interno, Dirección General Técnica, Contraloría de Venezuela.
18. CHIAVENATO Idalberto, 1999, Administración de Recursos Humanos, 5ta edición, Mc.Graw Hill.
19. REINOSO VICTOR, 1988, El Proceso Administrativo y su aplicación en las empresas, sexta edición, Editorial Pedagógica Freire.
20. CHIRIBOGA R. LUIS, 2003, Diccionario Técnico Financiero Ecuatoriano, tercera edición, Publigráficas JOKAMA.
21. GARCÍA FERNANDO – CHAMORRO FÉLIX – MOLINA JOSÉ, 2000, Gestión de Informática y Sistemas de Información, Mc.Graw Hill.
22. MINTZBERG HENRY, BRIAN QUINN JAMES, El Proceso Estratégico, Segunda Edición, Prentice - Hall Hispanoamericana, S.A.
23. BITTEL LESTER, JACKSON, Enciclopedia del Managment, Volumen 1, Edición en español, Grupo Editorial Océano, 1988.
24. WARREN, REEVE, FESS, 1999, Contabilidad Administrativa, 6ta edición, THOMSOM Editores.
25. SAENZ FLORES RODRIGO, 2000, Manual Práctico de Preparación y Evaluación Financiera de Proyectos de Inversión a Largo Plazo, Documento Técnico elaborado por el autor, Tercera Edición.
26. SALAZAR PICO FRANCIS, Gestión Estratégica de Negocios, MANGEMENT ADVISE & CONSULTING-2004.
27. Séptimas Jornadas de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística de la Universidad de Rosario, Argentina, noviembre 2002, Anexo. El material de dicho evento cita la obra: de Kaplan, Roberto y Norton, David. "Cuadro de Mando Integral". Gestión 2000. Barcelona. 2000.
28. Notas del Curso de Balance Scorecard, Corporación Nacional de Capacitación y Formación Profesional, Junio 2009, CGE-DAE.
29. Anexos del Proyecto de Investigación para obtener el título de doctor en auditoría, enero 2009.

DISEÑO, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE INDICADORES DE LA GESTIÓN DEL SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA Y EXAMEN ESPECIAL APROBADOS DURANTE EL AÑO 2008, PRACTICADOS EN LAS EMPRESAS E INSTITUCIONES DE DERECHO PRIVADO QUE DISPONEN DE RECURSOS PÚBLICOS Y PERTENECEN AL ÁMBITO DE CONTROL DE LA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE EMPRESAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO

CAPÍTULO 3

- 4. DISEÑO, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE INDICADORES**
 - 4.1 Identificación de las áreas relevantes, objetivos y variables
 - 4.2 Preparación de indicadores
 - 4.3 Diseño, cuadro de indicadores
 - 4.4 Análisis e interpretación
 - 4.5 Informe

3.1 Identificación de las áreas relevantes, objetivos y variables

A nivel institucional, el Sistema de Control Gubernamental es sin duda, el proceso más relevante que tiene la Contraloría General del Estado, hecho que se encuentra reconocido en su Plan Estratégico, mismo que contiene entre otros, el objetivo estratégico general que corresponde aplicar a las unidades de auditoría y que se describe a continuación:⁶²

Gestión del Control Interno y Externo: Modernizar y fortalecer los procesos de control Gubernamental observando los principios y normas aplicables que constituyen las herramientas para asegurar la oportuna y eficaz transparencia de la administración pública.

El objetivo estratégico específico para la Dirección de Auditoría de Empresas, es el siguiente:

Fortalecer el sistema de Control Externo: Alcanzar hasta el 2012 un nivel de cobertura superior al 75% de entes relevantes registrados en el catastro de la DAE.

La acción estratégica definida para el cumplimiento de este objetivo es:

Diseñar e implantar un modelo para la gestión del control gubernamental

Las estrategias propietarias para esta unidad de control son:

ESTRATEGIAS PROPIETARIAS	MEDIDA DE DESEMPEÑO
Innovar el proceso de planificación del Control	Lograr en el 2012 que el 100% del personal de la DAE empleen los procesos innovados
Fortalecer el cumplimiento y aplicación de las recomendaciones	Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso superior a los 3/5
Elevar la calidad de los productos del procesos de control	Proveer una garantía de calidad de los servicios brindados mayor al 85% hasta el 2012.
Implantar el proceso de autocontrol	Hasta fin del año 2009 se aplica el autocontrol en un 75% en la DAE
Mejorar la productividad de los equipos de trabajo	Aumentar la productividad de los equipos de trabajo en un 20% anual.

En el Plan Operativo de Control de la Dirección de Auditoría de Empresas, se establece como objetivo realizar, en forma permanente, el seguimiento de las recomendaciones, que constan en el último informe de Auditoría o Examen Especial practicado por la Contraloría o las Unidades de Auditoría Interna.

La presente investigación se realiza específicamente dentro del ámbito de dicha Dirección de Auditoría; entonces, la información es la siguiente:

⁶² Plan Estratégico de la Contraloría General del Estado, www.contraloria.gov.ec.

AREA RELEVANTE:

Seguimiento de las Recomendaciones

OBJETIVO:

Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso superior a los 3/5

Para definir las variables, debemos primeramente identificar algunos elementos relacionados con el proceso que pretendemos evaluar, así:

- El alcance de la evaluación: Se refiere al ámbito, componentes y período
- La información necesaria: Es decir, los datos que a manera de insumo se someten al proceso de evaluación
- La fuente de información: Son los archivos físicos y/o digitales en los que localizamos los datos

Elementos Relacionados	Cuestionamiento	Respuesta
Identificar el proceso que se evaluará a base de indicadores.	¿Qué se quiere medir?	<ul style="list-style-type: none">▪ Seguimiento del cumplimiento de las Recomendaciones formuladas en los informes generales de auditoría o examen especial.
Identificar el alcance de la evaluación	¿A qué nivel de profundidad se quiere llegar?	<ul style="list-style-type: none">▪ Evaluar el nivel de cumplimiento total y/o parcial de las recomendaciones formuladas▪ Evaluar el nivel de discusión, difusión y consenso en la formulación de recomendaciones.▪ Medir el nivel de aporte de las recomendaciones formuladas en las empresas, para mejorar:<ul style="list-style-type: none">- Incremento de productividad- Optimización de recursos y eficiencia en la administración.- Consecución de objetivos y metas- Mejora de resultados de gestión,- Mejora de la operatividad
Definir la información necesaria	¿Con qué información se cuenta?	<ul style="list-style-type: none">▪ Informes de auditoría y examen especial aprobados durante el año 2008, practicados en las empresas e instituciones de derecho privado que disponen de recursos públicos y pertenecen al ámbito de control de la Dirección de Auditoría de Empresas de la Contraloría General del Estado.▪ Matriz de Implementación de Recomendaciones▪ Comunicaciones y documentación de soporte remitidas por las empresas examinadas
Tener clara la fuente de información	¿Donde se obtendrá la información?	<ul style="list-style-type: none">▪ Archivo Dirección de Auditoría de Empresas.▪ Base de datos▪ Visitas de Campo a las empresas auditadas.

Además, se deben aplicar obligatoriamente las disposiciones legales y reglamentarias, contenidas en la base legal citada en el capítulo 1, que se refieren a:

- Obligación de los auditores de elaborar durante la ejecución del examen, una matriz de recomendaciones, que serán discutidas con los funcionarios responsables de su cumplimiento y las autoridades de la entidad, para determinar su grado de aplicación, el tiempo y recursos necesarios, conforme a la Norma Ecuatoriana de Auditoría IAG-06.
- Obligación de los administradores de las empresas de remitir información del cumplimiento de recomendaciones luego de recibido el informe aprobado, para cumplir los artículos 77 y 92 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.
- El límite de tres meses fijado en el artículo 28 del Reglamento a la LOCGE para que la Contraloría General del Estado solicite a las autoridades, información sobre el estado de la implementación de las recomendaciones.

El proceso de seguimiento e está ejecutando durante el año 2009, en dos etapas:

La primera en el primer semestre de 2009, se enfocó en el cumplimiento, por parte de las empresas examinadas, de las recomendaciones constantes en los informes generales de auditoría y/o exámenes especiales ejecutados y aprobados entre enero y diciembre de 2008.

La información general extraída de la Base de Datos elaborada para el efecto, se resumen así:

Ámbito	Entidades examinadas 2008	Informes aprobados 2008	Recomend. Formuladas	Personal Asignado	Días laborables Asignados
TOTAL	23	36	439	2	250
DAE-Matriz	12	17	136		
Regionales	11	19	303		

Las variables identificadas para esta primera etapa se detallan a continuación:

Etapa	Evaluación	Variables
I. Primer Semestre	Seguimiento del cumplimiento de las Recomendaciones formuladas en los informes generales de auditoría o examen especial.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nro. de empresas examinadas (General y por sector económico) ▪ Nro. de informes generales aprobados (General y por sector económico) ▪ Nro. de Recomendaciones formuladas (General y por sector económico) ▪ Nro. de Recomendaciones Cumplidas (General y por sector económico) ▪ Nro. de Recomendaciones Cumplidas Parcialmente (General y por sector económico) ▪ No. de insistencias de cumplimiento de recomendaciones

La segunda etapa, debe ejecutarse en el segundo semestre de 2009, respecto del nivel de supervisión y control de calidad en la formulación de las recomendaciones y su aporte en la gestión y resultados de las empresas auditadas.

Las variables identificadas son las siguientes:

Etapa	Evaluación	Variables
II. Segundo Semestre	<p>Nivel de Supervisor y Control de Calidad</p> <p>Grado de aporte de las recomendaciones formuladas, en la gestión y resultados de las empresas examinadas</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nro. de Recomendaciones discutidas, difundidas y consensuadas. ▪ Nro. de Evidencias de Supervisión de Recomendaciones ▪ No. De actas de Comité de Calidad de Revisión de Recomendaciones ▪ Nro. de Recomendaciones que Incrementan productividad ▪ Nro. de Recomendaciones que Optimización de recursos ▪ Nro. de Recomendaciones que generan eficiencia en la administración. ▪ Nro. de Recomendaciones que ayuda a la consecución de objetivos y metas ▪ Nro. de Recomendaciones que ayudan mejorar resultados de gestión, ▪ Nro. de Recomendaciones que ayudad a mejorar la operatividad

El modelo presentado en esta investigación se concentra en la primera etapa; es decir, el seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones formuladas por efecto de las auditorías y/o exámenes especiales realizados y aprobados en el año 2008, particular sobre el que se presentará el correspondiente informe.

3.2 Preparación de indicadores

El seguimiento de recomendaciones, por sus características se enmarca dentro de la Perspectiva de Procesos Internos del Cuadro de Mando Integral⁶³, pues cumple con los requisitos descritos bajo ese título, en el capítulo II, principalmente los siguientes:

- Permite crear satisfacción en las empresas auditadas, las autoridades de la Contraloría General del Estado y la ciudadanía.
- Es un proceso crítico interno en el que el organismo de control debe ser excelente, pues su inadecuada ejecución puede poner en peligro o definir su futuro.
- Se monitorea utilizando indicadores clave de desempeño de la eficiencia interna del equipo de auditoría asignado y la respectiva unidad de control.

⁶³ La Perspectiva de Procesos Internos se sustenta en indicadores de innovación, proceso operativo y post-venta. Capítulo II, Pág.38.

Los indicadores para esta perspectiva derivaron de la estrategia explícita asignada a la Dirección de Auditoría de Empresas; esto es: **“Fortalecer el cumplimiento y aplicación de las recomendaciones”** y tiene una meta concreta que es: **“Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso, superior a los 3/5”**.

Para preparar los indicadores del proceso interno de seguimiento de recomendaciones, se realizaron las siguientes actividades:

- Respecto de la **innovación**, se identificó el mercado (ámbito), por sector económico y se creó una base de datos.
- Se desarrolló el levantamiento del proceso y se diseñó una matriz para el **Proceso Operativo** de seguimiento de recomendaciones.
- Se diseñaron modelos de insistencia y visitas de campo en las empresas examinadas para la denominada **post-venta** (post-acción de control y seguimiento).

En la matriz de levantamiento del proceso interno de seguimiento de recomendaciones que se presenta a continuación, se observan algunos aspectos importantes que se describen a continuación:

- En la primera parte, constan cuatro subprocesos en los que se puede apreciar la innovación, mediante actividades de supervisión y control de calidad que permitirán formular y entregar recomendaciones discutidas, difundidas y consensuadas con la administración, para agregar valor a la gestión y resultados de las empresas examinadas y la generación de una base de datos apropiada.
- El numeral 5 describe las actividades específicas del proceso operativo de seguimiento y la evaluación del nivel de cumplimiento de las recomendaciones.
- Finalmente en los subprocesos numerados con 6 y 7 contienen las actividades de post-venta (control y seguimiento), y la retroalimentación para los nuevos exámenes o auditorías planificadas.

NO	SUBPROCESO	INSUMO / IN PUT	TRANSFORMACION- ACTIVIDADES	RESULTADO /PRODUCTO / OUT PUT	SOPORTE DOCUMENTAL	RESPONSABLE
1	ELABORACIÓN, DIFUSIÓN, CONCENSO DE LA RECOMENDACIÓN	COMENTARIO: Condición, criterio, causa, efecto	Identificar la causa para elaborar la recomendación	Proyecto de Recomendación	Texto de comentario en hoja de hallazgos	Auditor Operativo
		Proyecto de Recomendación	Jefe de Equipo revisa la recomendación en hoja de hallazgos	Texto depurado de la Recomendación	Texto de la recomendación en el Comentario	Jefe de Equipo
		Texto depurado de la Recomendación	Supervisor revisa comentario	Texto final de la Recomendación para discusión y consenso con responsables de implementación	Hoja de Supervisión	Supervisor
		Texto final de la Recomendación para discusión y consenso con responsables de implementación	Reunión, difusión, consenso con el responsable de la implementación	Matriz de Implementación	Acta de consenso y Matriz de Implementación	Equipo de Auditoría
2	RECOMENDACIÓN INCLUIDA EN EL INFORME DE AUDITORÍA APROBADO	Matriz de Implementación	Inclusión de comentario y recomendaciones en el Proyecto de Borrador de Informe	Texto definitivo de la recomendación incluida en la Matriz de Implementación y en Proyecto de Borrador de Informe.	Proyecto de Borrador de Informe y Matriz de Implementación	Supervisor y Jefe de Equipo
		Texto definitivo de la recomendación incluida en la Matriz de Implementación y en Proyecto de Borrador de Informe.	Control de Calidad en el proceso de Gestión del Informe	Borrador de Informe listo para lectura	Borrador de Informe y Matriz de Implementación	Comité de Calidad
		Borrador de Informe listo para lectura	Lectura de Borrador de Informe; entrega a personas relacionadas. Respuestas dentro de los cinco días laborables posteriores.	Textos para Informe definitivo	Oficios de respuesta posteriores a la lectura del Borrador de informe, relacionados con las recomendaciones	Director, Supervisor, Jefe de Equipo
		Textos para Informe definitivo	Proceso de aprobación de informe definitivo	Informe aprobado	Memorando de envío a la aprobación del informe; Informe	Director de Auditoría, Dirección de Planificación y Evaluación, Secretaría

NO	SUBPROCESO	INSUMO / IN PUT	TRANSFORMACION- ACTIVIDADES	RESULTADO /PRODUCTO / OUT PUT	SOPORTE DOCUMENTAL	RESPONSABLE
					Aprobado	General
3	ENVIÓ DE RECOMENDACIÓN A LA ADMINISTRACIÓN	Informe aprobado	Envío a la administración, del informe aprobado y la matriz de implementación de las recomendaciones	Conocimiento oficial de las Recomendaciones por parte de la administración de la empresa auditada	Oficios de remisión del informe de auditoría aprobado y matriz de implementación	Director
		Conocimiento oficial de las Recomendaciones por parte de la administración de la empresa auditada	Proceso interno en las Empresas	Implementación de las Recomendaciones	Oficios internos en las empresas	Autoridades de las empresas
4	ACTUALIZACIÓN DE LA BASE DE DATOS DE RECOMENDACIONES	Informe aprobado	Inclusión de recomendaciones en la base de datos del seguimiento al cumplimiento de Recomendaciones.	Detalle de Recomendaciones	Base de Datos con detalle de Recomendaciones y PT con desagregación de acciones, responsables y objetivos	Auditor Designado para el Seguimiento
		Detalle de Recomendaciones	Desagregación de responsables del cumplimiento de la recomendación, acciones a desarrollar y objetivo de la recomendación	Papel de Trabajo listo para seguimiento		
5	EVALUACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE RECOMENDACIONES	Papel de Trabajo listo para seguimiento	Recepción de Oficios de respuesta con Implementación de Recomendaciones y anexos.	Ingreso de Acciones Tomadas para cumplir recomendaciones	Base de Datos con detalle de Acciones Tomadas	Auditor Designado para el Seguimiento
		Ingreso de Acciones Tomadas para cumplir recomendaciones	Verificación del cumplimiento de las recomendaciones	Calificación del nivel de implementación de recomendaciones	Base de Datos con calificación de cumplimiento de recomendaciones	Auditor Designado para el Seguimiento
		Calificación del nivel de implementación de recomendaciones	Resumen de recomendaciones cumplidas, parcialmente cumplidas e incumplidas	Informe del seguimiento al cumplimiento de recomendaciones	Informe para Director	Auditor Designado para el Seguimiento
		Informe del seguimiento al cumplimiento de recomendaciones	Control de Calidad del Director de Auditoría	Informe revisado y aprobado	Sumilla de aprobación o de correcciones	Auditor Designado – Director

NO	SUBPROCESO	INSUMO / IN PUT	TRANSFORMACION- ACTIVIDADES	RESULTADO /PRODUCTO / OUT PUT	SOPORTE DOCUMENTAL	RESPONSABLE
		Informe revisado y aprobado	Envío de novedades a las autoridades de las empresas auditadas	Insistencias para cumplimiento de recomendaciones o envío de soportes	Comunicación de Resultados del Seguimiento de Recomendaciones	Auditor Designado – Director
6	INSISTENCIA EN LA EMPRESA AUDITADA	Insistencias para cumplimiento de recomendaciones o envío de soportes	Proceso interno en las Empresas	Implementación de las Recomendaciones y/o presentación de Anexos	Oficios de respuesta de las empresas	Autoridades de las empresas
		Implementación de las Recomendaciones y/o presentación de Anexos	Actualización de Base de Datos	Actualización de Acciones Tomadas en cumplimiento de recomendaciones	Base de Datos actualizada	Auditor Designado para el Seguimiento
		Actualización de Acciones Tomadas en cumplimiento de recomendaciones	Calificación del nivel de implementación de recomendaciones	Resumen actualizado de recomendaciones cumplidas, parcialmente cumplidas e incumplidas	Informe actualizado del seguimiento al cumplimiento de recomendaciones	Auditor Designado para el Seguimiento
7	PRUEBAS DE CAMPO, RETROALIMENTACIÓN A EQUIPOS DE TRABAJO	Resumen actualizado de recomendaciones cumplidas, parcialmente cumplidas e incumplidas	Pruebas de campo sobre la implementación de recomendaciones	Retroalimentación a los equipos de auditoría para pruebas de cumplimiento en el campo.	Memorando para equipos de auditoría	Auditor Designado – Director
		Retroalimentación a los equipos de auditoría para pruebas de cumplimiento en el campo.	Carta de Control Interno sobre seguimiento del cumplimiento de recomendaciones	Carta de Control Interno sobre cumplimiento de recomendaciones	Oficios para entidad	Equipo de Auditoría

3.3 Diseño, cuadro de indicadores

A partir de la matriz de levantamiento del proceso interno de seguimiento de recomendaciones, se diseñaron los indicadores, que constan en el siguiente cuadro:

CUADRO DE INDICADORES				
NOMBRE	FORMULA	ESTANDAR	META	TIPO DE INDICADOR
Nivel de Supervisión de las recomendaciones=	$\frac{\text{Nro. Hojas de Supervisión de Recomendaciones}}{\text{Nro. Informes generales aprobados}}$	100%	Hasta 2012, 100% en nivel de supervisión de recomendaciones	INNOVACIÓN
Grado de difusión y consenso de las recomendaciones=	$\frac{\text{Nro. Actas de Matrices de Implementación}}{\text{Nro. Informes generales aprobados}}$	100%	Hasta 2012, 100% de difusión y consenso de las recomendaciones	INNOVACIÓN
Nivel Control de Calidad de las recomendaciones=	$\frac{\text{Nro. Actas de Comité de Calidad de Revisión de Recomendaciones}}{\text{Nro. Recomendaciones formuladas}}$	100%	Hasta 2012, 100% en nivel de control de calidad de las recomendaciones	INNOVACIÓN
Grado de efectividad en la asignación de responsables del cumplimiento de recomendaciones=	$\frac{\text{Nro. Recomendaciones dirigidas a autoridades diferentes de la Máxima Autoridad}}{\text{Nro. Recomendaciones Formuladas}}$	100%	Hasta 2012, 100% recomendaciones destinadas a responsables de implementación	OPERATIVO
Nivel de eficacia en el cumplimiento de recomendaciones	$\frac{\text{Nro. Recomendaciones cumplidas}}{\text{Nro. Recomendaciones Formuladas}}$	60%	Hasta 2012, 60% de cumplimiento recomendaciones formuladas ⁶⁴	OPERATIVO
	$\frac{\text{Nro. Recomendaciones cumplidas parcialmente}}{\text{Nro. Recomendaciones formuladas}}$	40%		
	$\frac{\text{Nro. Recomendaciones incumplidas}}{\text{Nro. De Recomendaciones formuladas}}$	0%		
Grado de insistencia en el cumplimiento de recomendaciones=	$\frac{\text{Nro. insistencias de cumplimiento de recomendaciones}}{\text{Nro. informes remitidos a las empresas auditadas}}$	40%	Hasta 2012, 40% de insistencia a empresas, para cumplimiento de recomendaciones formuladas	POST-VENTA (POST-SEGUIMIENTO)

⁶⁴ Corresponde a la meta estratégica fijada en el Plan Estratégico Institucional. "Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso, superior a los 3/5"

CUADRO DE INDICADORES				
NOMBRE	FORMULA	ESTANDAR	META	TIPO DE INDICADOR
Nivel de implementación efectiva de recomendaciones=	Nro. Recomendaciones efectivamente implementadas Nro. Informes general aprobados	60%	Hasta 2012, 60% en nivel de implementación efectiva de recomendaciones	POST-VENTA (POST-SEGUIMIENTO)
	Nro. días entre entrega de informe aprobado e implementación de recomendaciones	No días <= 90	Lograr hasta el 2012 que el 60% de las recomendaciones se implementen en 90 días o menos	

En este cuadro consta la totalidad de indicadores aplicables en una evaluación de carácter integral; sin embargo, como se expresó anteriormente, el Análisis e Interpretación se realizó para los indicadores de carácter operativo, que tienen relación con el tema de investigación planteado; es decir que corresponde al cumplimiento total, parcial o incumplimiento de las recomendaciones. La ficha Técnica se presenta en Anexo 1.

3.4 Análisis e interpretación

Para realizar el análisis se utilizó una Base de Datos⁶⁵, que contiene la siguiente información:

DESCRIPCIÓN	DATOS
EMPRESAS:	Nombre, Sector Económico (General y Específico), Ámbito de Control (Matriz y Regionales)
ACCIONES DE CONTROL:	Tipo de Examen (Auditoría de Gestión, Financiera, Examen Especial); Alcance, Período
INFORME:	Número, Tipo de Informe, Estado, Año de aprobación
ENVIÓ DEL INFORME A LAS EMPRESAS:	Documento, Fecha de envío, Destinatario
INSISTENCIA EN EL CUMPLIMIENTO	Documento, Fecha de envío, Destinatario
RECOMENDACIONES:	Descripción, A quien se dirige, Responsable de la implementación, Acción a realizar, Objetivo de la recomendación
SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES;	Acción realizada por la empresa, Documento de soporte, Calificación del nivel de cumplimiento: (Total, Parcial, Incumplimiento), Observaciones (Elementos pendientes)
RESULTADOS DEL SEGUIMIENTO	Valor absoluto del nivel de cumplimiento, Valor relativo (Porcentaje) del nivel de cumplimiento

⁶⁵ La Base de Datos es una iniciativa del investigador, desarrollada en Excel, en virtud de la orden de trabajo recibida en enero de 2009, para efectuar el seguimiento de las recomendaciones de los informes aprobados en 2008. La información que contiene es de propiedad de la Contraloría General del Estado.

Información de las empresas examinadas:

- Los informes aprobados durante el 2008, son el resultado de acciones de control practicadas en 23 empresas de derecho privado, a nivel nacional. De estas, 12 corresponden al ámbito de control de la Dirección de Auditoría de Empresas de la Contraloría General del Estado y 11 al ámbito de control de las Direcciones Regionales del organismo de Control.
- Para clasificar a las empresas auditadas se consideró los siguientes sectores: **Eléctrico, Minero, Telecomunicaciones, Transporte, Seguridad Interna, Seguridad Externa, Salud, Social y Asociativo.**⁶⁶
- Los sectores específicos son:
 - Eléctrico: Distribución, Generación, Transmisión
 - Minero: Construcción
 - Telecomunicaciones: Telefonía Fija, Telefonía Móvil
 - Transporte: Aéreo, Marítimo
 - Seguridad Interna: Industrial, Comercial
 - Seguridad Externa: Militar
 - Social: Protección, Cultural
 - Salud: Municipal
 - Asociativo: Consultoría

Información de las acciones de control:

- Los informes aprobados durante el 2008, son el resultado de tres tipos de acciones de control: 39 Exámenes Especiales, 1 Auditoría de Gestión y 1 Auditoría Financiera. El alcance en su mayoría se refiere a los procesos de adquisición y contratación de bienes, obras y servicios. La auditoría financiera fue realizada por una firma privada de auditoría, bajo supervisión de la Contraloría General del Estado.

Datos del tipo de informe:

- En el año 2008 se aprobaron 75 informes resultantes de las acciones de control mencionadas. De estos, 36 son "Informe General" y contienen las recomendaciones formuladas; y, 39 se denominan de "Indicios de Responsabilidad Penal", que no contienen recomendaciones y siguen un trámite diferente.

De los 36 informes generales referidos, 17 son del ámbito de la Dirección de Auditoría de Empresas.

Es necesario recordar que en diciembre de 2007, se modificó mediante acuerdo, el ámbito de control de la Dirección de Auditoría de Empresas, circunscribiéndolo a las empresas de derecho privado cuya matriz está localizada en la provincia de Pichincha; excepto en algunos casos en los que el Contralor General dispuso

⁶⁶ La clasificación de los sectores económicos general y específico, es una iniciativa del investigador, desarrollada en virtud de la orden de trabajo recibida en enero de 2009, para efectuar el seguimiento de las recomendaciones de los informes aprobados en 2008. Puede estar sujeta a modificaciones y/o mejoras.

expresamente realizar acciones de control en empresas geográficamente ubicadas en otras provincias del país.

Como resultado de esta disposición, se remitió a las respectivas unidades de auditoría del organismo de control, ubicadas en otras provincias, los informes respectivos, a fin de que en ellas, se realice el seguimiento de recomendaciones de acuerdo a su ámbito.

Por lo tanto, en el análisis nos referiremos a los 17 informes generales aprobados que corresponden al ámbito de la Dirección de Auditoría de Empresas y de ellos 16 remitidos a las empresas auditadas, pues como se mencionó antes, 1 informe, de auditoría financiera, corresponde a una firma privada de auditoría.

Envío del informe a las empresas, e insistencias

Diez y seis informes generales aprobados en el 2008, todos de examen especial, fueron remitidos entre mayo y diciembre de 2008, por la Dirección de Auditoría de Empresas, a las autoridades de las diferentes entidades auditadas, a quienes se dirigen las recomendaciones. En todos los casos al 30 de junio de 2009, superaron los tres meses establecidos en el artículo 28 del reglamento a la Ley de la Contraloría, para solicitar información sobre el cumplimiento de las recomendaciones.

Descripción de las recomendaciones

Los 16 informes referidos Descripción, contienen 136 recomendaciones dirigidas a las máximas autoridades, mandos medios y niveles de asesoría. En su texto, describen la acción a realizar, el responsable de la implementación y el objetivo o finalidad.

Indicadores utilizados:

Del cuadro general de indicadores, se desagregaron los siguientes:

CUADRO DE INDICADORES UTILIZADOS				
NOMBRE	FORMULA	ESTANDAR	META	TIPO DE INDICADOR
Nivel de eficacia en el cumplimiento de recomendaciones	Nro. Recomendaciones <u>cumplidas</u> Nro. Recomendaciones Formuladas	60%	Hasta 2012, 60% de cumplimiento recomendaciones formuladas ⁶⁷	OPERATIVO
	Nro. Recomendaciones <u>cumplidas parcialmente</u> Nro. Recomendaciones formuladas	40%		
	Nro. Recomendaciones <u>incumplidas</u> Nro. De Recomendaciones	40%		

⁶⁷ Corresponde a la meta estratégica fijada en el Plan Estratégico Institucional. "Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso, superior a los 3/5"

CUADRO DE INDICADORES UTILIZADOS				
NOMBRE	FORMULA	ESTANDAR	META	TIPO DE INDICADOR
	formuladas			
Grado de insistencia en el cumplimiento de recomendaciones=	Nro. insistencias de cumplimiento de <u>recomendaciones</u> Nro. informes remitidos a las empresas auditadas	40%	Hasta 2012, 40% de insistencia a empresas, para cumplimiento de recomendaciones formuladas	POST-VENTA (POST-SEGUIMIENTO)
Nivel de implementación efectiva de recomendaciones=	Nro. Recomendaciones efectivamente <u>implementadas</u> Nro. Informes general aprobados	60%	Hasta 2012, 60% en nivel de implementación efectiva de recomendaciones	POST-VENTA (POST-SEGUIMIENTO)
	Nro. días entre entrega de informe aprobado e implementación de recomendaciones	No días <= 90	Lograr hasta el 2012 que el 60% de las recomendaciones se implementen en 90 días o menos	

El desarrollo del análisis e interpretación se presenta a continuación, como Anexo 1, en la ficha técnica de indicadores desarrollada para ese fin.

FICHA TÉCNICA DE INDICADORES⁶⁸

ANEXO 1

Nombre del Indicador	Factores Críticos de Éxito	Fórmula de cálculo	Unidad de Medida	Frecuencia	META	Estándar	Fuente de información	Interpretación	Brecha
Nivel de eficacia en el cumplimiento de recomendaciones formuladas en los informes de examen especial practicados por la Dirección de Auditoría de Empresas, aprobados durante el año 2008	Recomendaciones Formuladas en forma oportuna, consensuada y difundida.	Nro. Recomendaciones <u>cumplidas</u> x100 Nro. Recomendaciones Formuladas Cálculo: $\frac{11}{136} \times 100 = 8,1\%$	%	Mensual	Hasta 2012, 60% de cumplimiento recomendaciones formuladas ⁶⁹	60%	<ul style="list-style-type: none"> Informes de auditoría y examen especial aprobados durante el año 2008; ámbito de control de la Dirección de Auditoría de Empresas de la Contraloría General del Estado. Matriz de Implementación de Recomendaciones Comunicaciones y documentos de soporte remitidas por las empresas examinadas 	Índice = $\frac{(\text{Indicador} \times 100)}{\text{Estándar}}$ Índice: $\frac{8,1\% \times 100}{60\%}$ Índice: 13,5 %	100% - Índice 100% - 13,5% = 86,5%
	Recomendaciones Formuladas que generan valor agregado a la gestión.	Nro. Recomendaciones <u>parcialmente</u> Nro. Recomendaciones Formuladas Cálculo: $\frac{33}{136} \times 100 = 24,3\%$				40%		Índice = $\frac{(\text{Indicador} \times 100)}{\text{Estándar}}$ Índice: $\frac{24,3\% \times 100}{40\%}$ Índice: 60,75 %	100% - Índice 100% - 60,75% = 39,25%
	Actitud favorable por parte de las autoridades de las empresas, hacia el control y cumplimiento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.	Nro. Recomendaciones <u>incumplidas</u> Nro. Recomendaciones formuladas Cálculo: $\frac{92}{136} \times 100 = 67,6\%$				40%		Índice = $\frac{(\text{Indicador} \times 100)}{\text{Estándar}}$ Índice: $\frac{67,4\% \times 100}{40\%}$ Índice: 168,5 %	100% - Índice 100% - 168,5% = - 68,5%

68 Propuesta adaptada desde las notas del Cursos de Indicadores, Marzo y Noviembre de 2008, CGE-DAE y Anexos del Proyecto de Investigación para obtener el título de doctor en auditoría, enero 2009

69 Corresponde a la meta estratégica fijada en el Plan Estratégico Institucional. "Alcanzar en el 2012 un nivel de cumplimiento de este proceso, superior a los 3/5"

FICHA TÉCNICA DE INDICADORES⁶⁸

ANEXO 1

Nombre del Indicador	Factores Críticos de Éxito	Fórmula de cálculo	Unidad de Medida	Frecuencia	META	Estándar	Fuente de información	Interpretación	Brecha
Grado de insistencia en el cumplimiento de recomendaciones formuladas** =	Oportunidad y constancia en el proceso de seguimiento, por parte de la Dirección de Auditoría de Empresas	Nro. insistencias de cumplimiento de <u>recomendaciones</u> Nro. informes remitidos a las empresas auditadas Cálculo: $\frac{16}{16} = 1$	#	Trimestral	Hasta 2012, 40% de insistencia a empresas, para cumplimiento de recomendaciones formuladas	16X40% = 6,4	Base de Datos Informes Generales Aprobados en 2008	Índice = $\frac{\text{Indicador}}{\text{Estándar}} \times 100$ Índice: $\frac{1}{6,4} \times 100$ Índice: 15,6%	100% - Índice 100% - 15,63% = 84,4%
Nivel de implementación efectiva de recomendaciones formuladas*** =	Actitud favorable por parte de las autoridades de las empresas, hacia el control y cumplimiento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.	Nro. Recomendaciones efectivamente <u>implementadas</u> Nro. Informes general aprobados Cálculo: $\frac{11}{16} = 0,68$	#	Trimestral	Hasta 2012, 60% en nivel de implementación efectiva de recomendaciones	16X60% = 9,6	Comunicaciones y documentación de soporte remitidas por las empresas examinadas	Índice = $\frac{\text{Indicador}}{\text{Estándar}} \times 100$ Índice: 0,68 x 100 9,6 Índice: 7,1 %, por cada informe	100% - Índice 100% - 7,1% = 92,9%
		Nro. días entre entrega de informe aprobado e implementación de recomendaciones Cálculo: <u>29/10/2008</u> - <u>27/04/2009</u> = 180 días	# días	Trimestral	Lograr hasta el 2012 que el 60% de las recomendaciones se implementen en 90 días o menos	No días <= 90	Base de Datos Informes Generales Aprobados en 2008	Índice = $\frac{\text{Indicador}}{\text{Estándar}}$ $\frac{180}{90} \times 100 = 200\%$	100% - Índice 100% - 200% = - 100%

** El nombre del indicador se refiere a los informes de Examen Especial practicados por la Dirección de Auditoría de Empresas, aprobados durante el año 2008

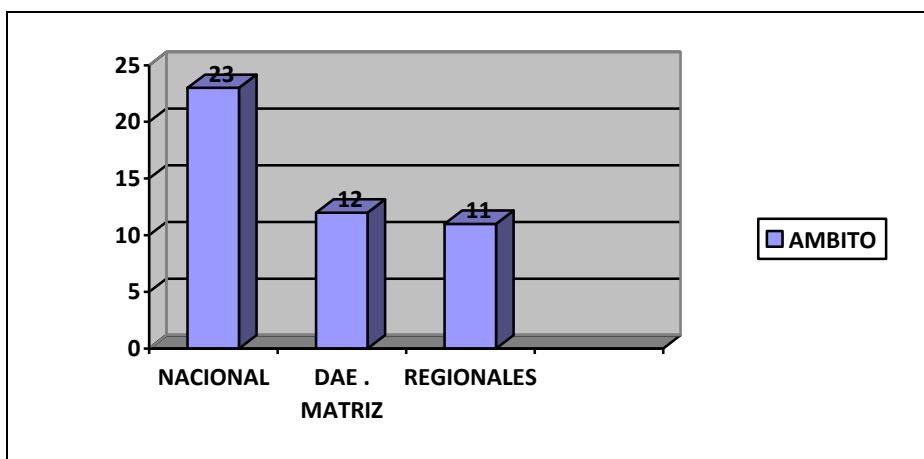
3.5 Informe⁷⁰

SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES DE LOS INFORMES DE AUDITORÍA Y EXAMEN ESPECIAL APROBADOS DURANTE EL AÑO 2008, PRACTICADOS EN LAS EMPRESAS E INSTITUCIONES DE DERECHO PRIVADO QUE DISPONEN DE RECURSOS PÚBLICOS Y PERTENECEN AL ÁMBITO DE CONTROL DE LA DIRECCIÓN DE AUDITORÍA DE EMPRESAS DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO CON CORTE AL 30 DE JUNIO DE 2009

En cumplimiento de la orden de trabajo de enero de 2009, se inició el seguimiento de las recomendaciones de los informes aprobados entre el 1 enero y 31 de diciembre de 2008.

Antecedentes

En el año 2008 se aprobaron 75 informes resultantes de las acciones de control practicadas en 23 empresas de derecho privado, a nivel nacional. De estas, 12 corresponden al ámbito de control de la Dirección de Auditoría de Empresas de la Contraloría General del Estado y 11 al ámbito de control de las Direcciones Regionales del organismo de Control.



Para clasificar a las empresas auditadas se consideró los siguientes sectores: **Eléctrico, Minero, Telecomunicaciones, Transporte, Seguridad Interna, Seguridad Externa, Salud, Social y Asociativo.**⁷¹

Los sectores específicos son:

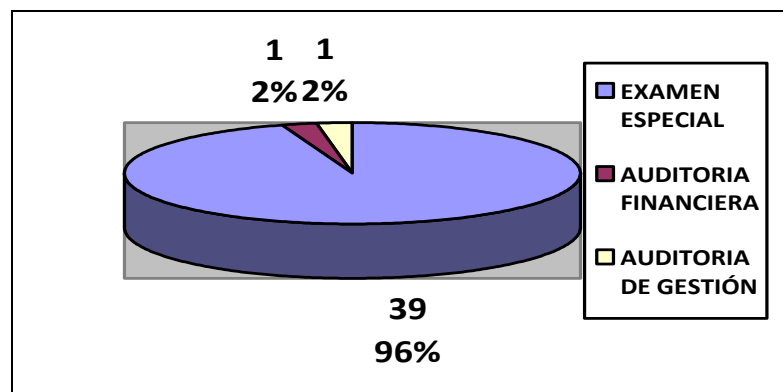
- Eléctrico: Distribución, Generación, Transmisión

⁷⁰ El modelo de informe presentado y sus resultados, no constituyen una posición oficial de la Dirección de Auditoría de Empresas ni de la Contraloría General del Estado, sino una iniciativa del investigador.

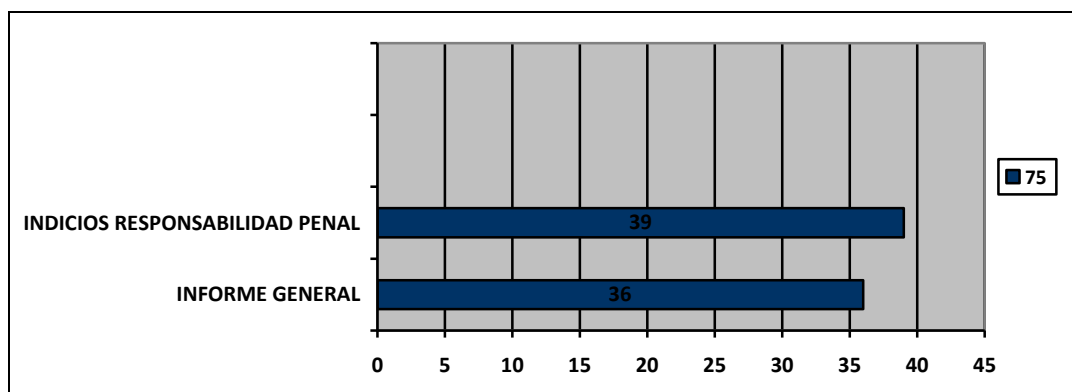
⁷¹ La clasificación de los sectores económicos general y específico, es una iniciativa del investigador, desarrollada en virtud de la orden de trabajo recibida en enero de 2009, para efectuar el seguimiento de las recomendaciones de los informes aprobados en 2008. Puede estar sujeta a modificaciones y/o mejoras.

- Minero: Construcción
- Telecomunicaciones: Telefonía Fija, Telefonía Móvil
- Transporte: Aéreo, Marítimo
- Seguridad Interna: Industrial, Comercial
- Seguridad Externa: Militar
- Social: Protección, Cultural
- Salud: Municipal
- Asociativo: Consultoría

Los 75 informes aprobados durante el 2008, son el resultado de tres tipos de acciones de control: 39 Exámenes Especiales, 1 Auditoría de Gestión y 1 Auditoría Financiera. El alcance en su mayoría se refiere a los procesos de adquisición y contratación de bienes, obras y servicios. La auditoría financiera fue realizada por una firma privada de auditoría, bajo supervisión de la Contraloría General del Estado.



De los informes aprobados, 36 son "Informe General" y contienen las recomendaciones formuladas; y, 39 se denominan de "Indicios de Responsabilidad Penal", que no contienen recomendaciones y siguen un trámite diferente. De los 36 informes generales referidos, 17 son del ámbito de la Dirección de Auditoría de Empresas.



Es necesario recordar que en diciembre de 2007, se modificó mediante acuerdo, el ámbito de control de la Dirección de Auditoría de Empresas, circunscribiéndolo a las empresas de derecho privado cuya matriz está localizada en la provincia de Pichincha; excepto en algunos casos en los que el Contralor General dispuso expresamente realizar acciones de control en empresas geográficamente ubicadas en otras provincias del país.

Como resultado de esta disposición, se remitió a las respectivas unidades de auditoría del organismo de control, ubicadas en otras provincias, los informes respectivos, a fin de que en ellas, se realice el seguimiento de recomendaciones de acuerdo a su ámbito.

Por lo tanto, en el análisis nos referiremos a los 17 informes generales aprobados que corresponden al ámbito de la Dirección de Auditoría de Empresas y de ellos 16 remitidos a las empresas auditadas, pues como se mencionó antes, 1 informe, de auditoría financiera, corresponde a una firma privada de auditoría.

Se desagregaron los siguientes aspectos:

- Los informes que al 30 de junio de 2009, sobrepasan el límite de tres meses fijado en el artículo 28 del Reglamento a la LOCGE para que la CGE solicite información sobre el estado de la implementación de las recomendaciones.
- Información remitida por los administradores de las empresas entre el 1 y el 30 de junio de 2009, luego del envío del informe aprobado, o la insistencia realizada.
- El cumplimiento total, parcial o incumplimiento de las recomendaciones.
- La tendencia de cumplimiento total y parcial de las recomendaciones formuladas, entre julio 2008 y junio 2009

Analizada la información obtenida con corte al 30 de junio de 2009, se obtuvo los siguientes resultados:⁷²

Nivel de eficacia en el cumplimiento de recomendaciones formuladas

Diez y seis informes generales aprobados en el 2008, todos de examen especial, fueron remitidos entre mayo y diciembre de 2008, por la Dirección de Auditoría de Empresas, a las autoridades de las diferentes entidades auditadas, a quienes se dirigen las recomendaciones. En todos los casos al 30 de junio de 2009, superaron los tres meses establecidos en el artículo 28 del reglamento a la Ley de la Contraloría, para solicitar información sobre el cumplimiento de las recomendaciones.

Los 16 informes referidos Descripción, contienen 136 recomendaciones dirigidas a las máximas autoridades, mandos medios y niveles de asesoría. En su texto, describen la acción a realizar, el responsable de la implementación y el objetivo o finalidad.

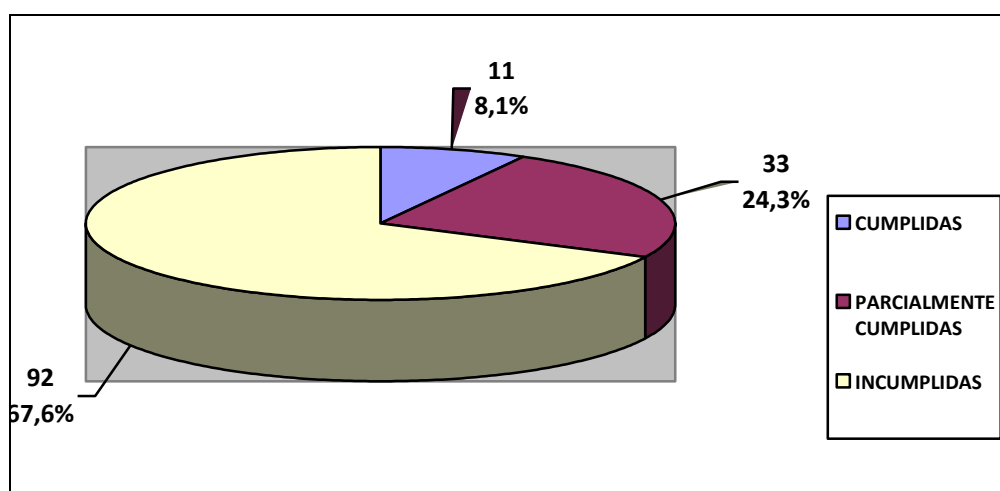
En 8 de los 16 informes, se recibió hasta el 30 de junio de 2009, documentación que evidencia la toma de acciones correctivas, cuyo análisis permitió calificar el

⁷² El modelo de informe presentado y sus resultados, no constituyen una posición oficial de la Dirección de Auditoría de Empresas ni de la Contraloría General del Estado, sino una iniciativa del investigador.

cumplimiento parcial o total de las recomendaciones. En los restantes casos no se recibió documentación de soporte, lo que generó que se inicien las correspondientes insistencias.

Hasta el 30 de junio de 2009, de las 136 recomendaciones formuladas, en 11 casos que equivalen al 8,1% las recomendaciones se cumplieron totalmente, en 33 casos que representan el 24,3% el nivel de cumplimiento fue parcial; y, el 67,6% esto es 92 recomendaciones, aun se encuentran incumplidas.

RESUMEN DEL SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES	NRO. INF	FORMUL .	CUMPL.	%	CUMPL. PARCIAL	%	INCUMPL .	%
NRO. REC. INF.GRAL APROB.-DAE/ENVÍO-EMPRESAS/SUPERAN TRES MESES	16	136	11	8,1%	33	24,3%	92	67,6%



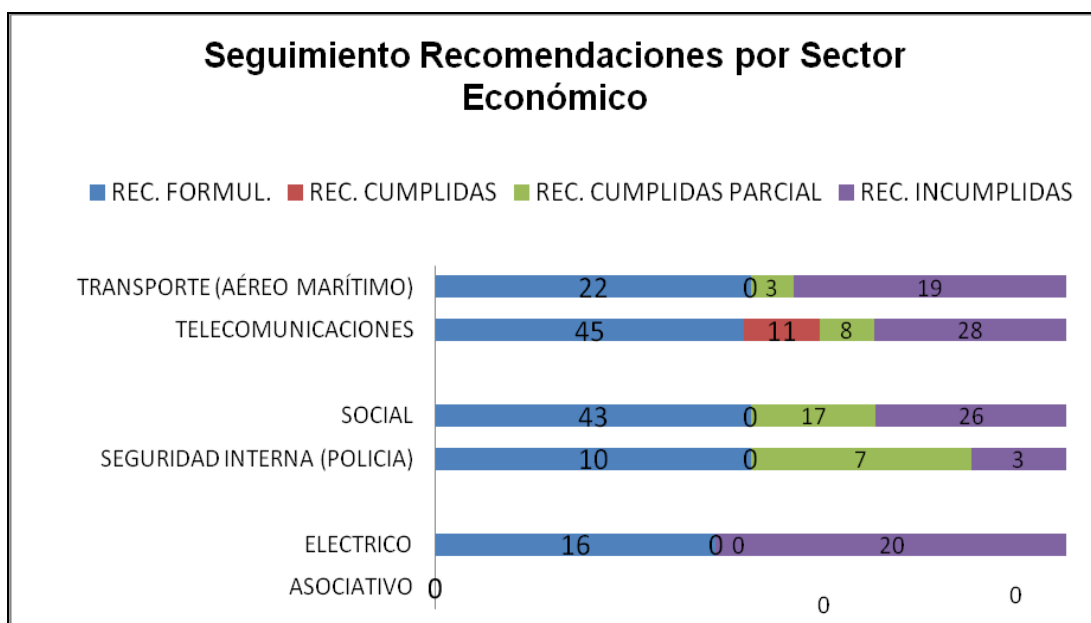
Al comparar el nivel de eficacia del 8,1% en el cumplimiento de las recomendaciones con el estándar fijado en el plan estratégico (60%), se puede apreciar una ligera mejora en el resultado, puesto que el índice llega a 13,5%; no obstante existe una brecha alta considerando la meta del 60% para el año 2012; es decir que debemos insistir y mejorar el proceso de seguimiento, en un 86,5%.

Respecto del cumplimiento parcial, el nivel de eficacia del 24,3% se presenta una mejor posición al compararlo con el estándar, (60%). Obtenemos un índice del 60,75% y debemos mejorar el proceso en un 39,25%; que es la brecha calculada.

Al agregar estos resultados se puede observar que al 30 de junio de 2009, se tomaron acciones correctivas sobre 44 recomendaciones que representan el 32,4% de las formuladas; que comparado con la meta del 60%, mejora el índice hasta el 54% y la brecha, esto la necesidad de mejora llega al 46%.

Del seguimiento realizado por sector económico de las empresas de derecho privado sujetas a control de la DAE, se observó lo siguiente:

SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES POR SECTOR ECONÓMICO									
SECTOR ECONÓMICO-	NRO.INF	%	REC. FORMUL.	REC. CUMPLIDAS	%	REC. CUMPLIDAS PARCIAL	%	REC. INCUMPLIDAS	%
ASOCIATIVO	1	0%	0	0	0%	0	0%	0	0%
ELECTRICO	4	11,8%	16	0	0%	0	0%	16	100%
SEGURIDAD INTERNA (POLICIA)	2	7,4%	10	0	0%	7	70%	3	30%
SOCIAL	3	31,6%	43	0	0%	17	39,5%	26	60,4%
TELECOMUNICACIONES	2	33%	45	11	8,1%	6	13,3%	28	62,2%
TRANSPORTE (AÉREO MARÍTIMO)	4	16,2%	22	0	0%	3	13,6%	19	86,3%
SUMAN	16	100%	136	11	8,1%	33	24,3%	92	67,6%



Las empresas de telefonía fija presentan mejor resultado en el cumplimiento total y parcial de las recomendaciones formuladas. Las empresas del sector social y de seguridad interna están en proceso de implementación, no así las empresas del sector eléctrico y transporte aéreo y marítimo.

Grado de insistencia en el cumplimiento de recomendaciones formuladas

Conforme se observa en la ficha técnica, al 30 de junio fue necesario realizar insistencias en los 16 casos cuando, de acuerdo al estándar debieron ser máximo el 40% (6,4). El índice de eficacia alcanza sólo al 15,6% y la brecha es del 84,4%.

Nivel de implementación efectiva de recomendaciones formuladas⁷³

Se observó que al 30 de junio de 2009, se ha implementado efectivamente menos de una recomendación por cada informe aprobado, esto es sólo el 7,1%. La brecha llega al 92,9%.(ANEXO 2)

Además, se puede apreciar que la implementación se está realizando al menos 180 días después de remitido por parte de la Dirección de Auditoría, el informe que contiene las recomendaciones; esto es el doble del tiempo establecido como estándar.

Los resultados obtenidos al 30 de junio de 2009, respecto del cumplimiento total o parcial de las recomendaciones constantes en los informes aprobados entre enero y diciembre de 2008, nos indican que no existe todavía una decidida actitud favorable en las autoridades de las empresas auditadas, para implementar las acciones correctivas sugeridas por el organismo de control y cumplir las disposiciones legales y reglamentarias; situación que varía de acuerdo con el sector económico, como se mencionó anteriormente.

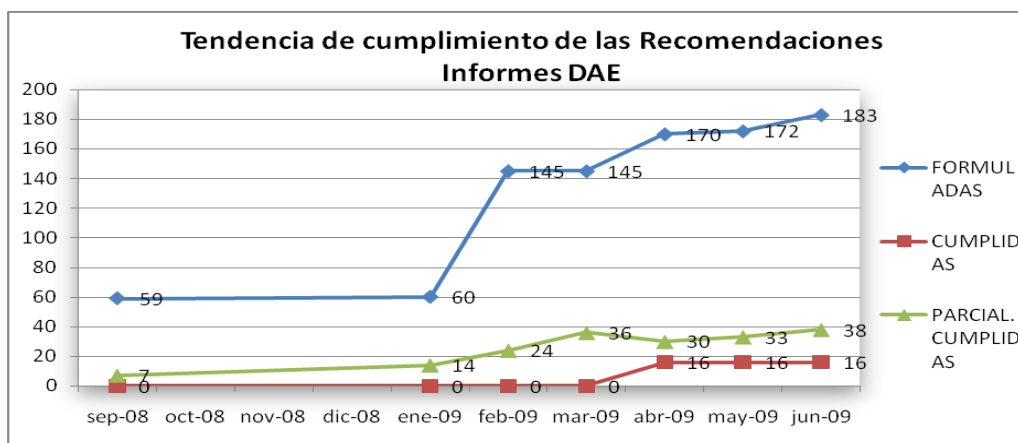
Es importante aclarar que las autoridades remiten comunicaciones a la Dirección de Auditoría de Empresas, indicando que han dispuesto a los mandos medios, el cumplimiento de las recomendaciones formuladas; hecho que por sí sólo no puede calificarse de implementación efectiva, ya que requiere de documentación de soporte que evidencie las acciones tomadas y la inclusión de la mejora dentro del proceso institucional observado.

Metodológicamente, en esos casos, la recomendación debe ubicarse como parcialmente cumplida, hasta realizar pruebas adicionales sea a través de insistencias o visitas de campo.

A manera de ejemplo, en el siguiente gráfico se presenta la medición de la tendencia en el cumplimiento de las recomendaciones constantes en los informes generales que corresponden al ámbito de la Dirección de Auditoría de Empresas realizada desde julio de 2008, hasta junio de 2009. Estos resultados incluyen informes aprobados en 2007 y 2008, a nivel nacional.

A partir de febrero de 2009, se observa una tendencia a mejorar en el cumplimiento total y/o parcial de las recomendaciones, hecho que en buena medida obedece al seguimiento y monitoreo implementado en la Dirección de Auditoría de Empresas, que al ser un proceso permanente, mejora la comunicación con las autoridades.

⁷³ El modelo de informe presentado y sus resultados, no constituyen una posición oficial de la Dirección de Auditoría de Empresas ni de la Contraloría General del Estado, sino una iniciativa del investigador.



Los datos de los 16 informes a los que se hizo seguimiento de recomendaciones, constan en anexo 3.

Conclusión⁷⁴

No se observa una decidida actitud favorable en las autoridades de las empresas auditadas, para implementar las acciones correctivas sugeridas por el organismo de control y cumplir las disposiciones legales y reglamentarias; situación que varía de acuerdo con el sector económico y obedece en buena medida que las autoridades disponen a los mandos medios, el cumplimiento de las recomendaciones formuladas, sin monitorear la implementación efectiva a través de la documentación de soporte que evidencie las acciones tomadas y la inclusión de la mejora dentro del proceso institucional observado.

No obstante, al mejorar el nivel de comunicación entre el organismo de control y las empresas auditadas, producto del monitoreo permanente del cumplimiento de las recomendaciones formuladas, se observa una tendencia favorable en el cumplimiento total y/o parcial de las recomendaciones.

Recomendaciones

1. Es necesario realizar oficios de insistencia ante las autoridades de las empresas auditadas y los responsables de la implementación, para que den cumplimiento a las recomendaciones formuladas y se mejoren los tiempos de implementación efectiva de las mismas.
2. Se deben realizar visitas de campo para realizar pruebas de auditoría respecto de la implementación efectiva de acciones correctivas, particularmente cuando las autoridades informan el cumplimiento de las recomendaciones, pero no remiten documentación de soporte.
3. Se debe iniciar la segunda fase que se refiere a la aplicación de indicadores relacionados con la mejora de la gestión de las empresas auditadas, misma que conforme se menciona en el texto de esta investigación se pondrá en práctica en el segundo semestre de 2009.

⁷⁴ El modelo de informe presentado y sus resultados, no constituyen una posición oficial de la Dirección de Auditoría de Empresas ni de la Contraloría General del Estado, sino una iniciativa del investigador.

CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO									
DIRECCIÓN DE AUDITORIA DE EMPRESAS									
SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES									
PERÍODO: 1 DE NOVIEMBRE DE 2007 AL 31 DE ENERO DE 2008									
NRO. INF.	NOMBRE	SECTOR GENERAL	TIPO EXAMEN	NO.	TIPO INF.	ESTADO	AÑO	FECHA APROBACIÓN	EN EMPRESAS
1	EMPRESA 1	TELECOMUNICACIONES	EE	DAE-0009-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	05/11/2008	14,
2	EMPRESA 2	SEGURIDAD INTERNA	EE	DAE-14-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	13/05/2008	27,
3	EMPRESA 3	ELECTRICO	EE	DAE-17-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	11/06/2008	24,
4	EMPRESA 1	TELECOMUNICACIONES	EE	DAE-18-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	17/10/2008	29,
5	EMPRESA 4	TRANSPORTE	EE	DAE-32-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	15/09/2008	22,
6	EMPRESA 5	SOCIAL	EE	DAE-043-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	11/09/2008	19,
7	EMPRESA 6	ASOCIATIVO	EE	DAE-047-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	08/09/2008	17,
8	EMPRESA 7	TRANSPORTE	EE	DAE-049-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	13/10/2008	28,
9	EMPRESA 7	TRANSPORTE	EE	DAE-050-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	17/10/2008	29,
10	EMPRESA 8	SEGURIDAD INTERNA	EE	DAE-051-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	29/10/2008	06,
11	EMPRESA 9	ELECTRICO	EE	DAE-054-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	21/10/2008	28,
12	EMPRESA 10	SOCIAL	EE	DAE-056-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	06/11/2008	10,
13	EMPRESA 11	ELECTRICO	EE	DAE-057-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	29/10/2008	06,
14	EMPRESA 7	TRANSPORTE	EE	DAE-061-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	26/11/2008	11,
15	EMPRESA 3	ELECTRICO	EE	DAE-063-2008	INFGRAL	Aprobado	2008	01/12/2008	11,
16	EMPRESA 10	SOCIAL	EE	DAE-064-	INFGRAL	Aprobado	2008	19/12/2008	29,

				2008					