

# **LA REPOTENCIACION DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN INSTITUCIONAL EN EL PERÚ**

**AUTOR: DOCTOR DOMINGO HERNÁNDEZ CELIS**

## **1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.1. ANTECEDENTES CONTEXTUALES**

Los antecedentes contextuales son los siguientes:

Según Gutiérrez (2014)<sup>1</sup>; en la declaración mundial sobre la Educación superior del siglo XXI, que se llevó a cabo en París en 1998, se concluyó que ésta debe enfrentar una serie de desafíos y dificultades, como producto del entorno cambiante, la globalización y su ideal de posicionamiento efectivo dentro de la sociedad del conocimiento.

La universidad peruana no es ajena a esta realidad y para insertarse en un escenario tan competitivo es necesario plantear estrategias que la conduzcan a este fin: establecer la igualdad de condiciones de acceso a los estudios y, en el transcurso de los mismos, a una mejor capacitación del personal, formación ligada a la búsqueda de la competitividad basada en la mejor calidad de la enseñanza, investigación y mejores servicios, pertinencia de los planes de estudios, mayores posibilidades de empleo para los egresados, establecimiento de acuerdos de cooperación y la igualdad de acceso a los beneficios que reporta la cooperación internacional. Así mismo, la integración de las tecnologías de información y comunicación como aliado sustantivo en este proceso de integración.

A mediados de la década de los 90 en el Perú se inicia un movimiento de mejora de la calidad en los distintos niveles educativos. La acreditación de la calidad de la educación en el Perú tiene su génesis con la promulgación de la Ley General de Educación y se considera de relevancia en el Proyecto Educativo Nacional. En ambos documentos se establece la conformación de un organismo autónomo que garantice ante la sociedad la calidad de las instituciones educativas.

Con la promulgación de la Ley N° 28740 (ley del SINEACE), se inicia el camino a la acreditación de la calidad de las instituciones educativas y de sus programas; siendo las universidades y sus carreras profesionales y programas de posgrado competencia del

---

<sup>1</sup> Gutiérrez Carranza, Arturo (2014) Acreditación Universitaria. Lima. UIGV

Consejo Nacional de Evaluación, Acreditación, Certificación de la Calidad de la Educación Universitaria – CONEAU.

El “Modelo de calidad para la acreditación de las carreras universitarias” propuesto, que a continuación presenta la Dirección de Evaluación y Acreditación (DEAC) del Consejo de Evaluación, Acreditación y Certificación de la Calidad de la Educación Superior Universitaria - CONEAU, es el resultado de la suma del saber y la experiencia de quienes han logrado establecer, a través de la revisión y el análisis de información relacionada al aseguramiento de la calidad de la educación superior, un conjunto de factores, criterios e indicadores que constituyen el referido modelo. Además, como adenda, se presenta los indicadores de gestión de carreras. Así mismo, se entrega a la sociedad, para su opinión y sugerencias de mejora, los “Estándares del modelo de calidad para la acreditación de la carrera de Educación”.

Según Hernández (2014)<sup>2</sup>, la nueva Ley Universitaria, Ley No. 30220<sup>3</sup>, tiene por objeto normar la creación, funcionamiento, supervisión y cierre de las universidades. Promueve el mejoramiento continuo de la calidad educativa de las instituciones universitarias como entes fundamentales del desarrollo nacional, de la investigación y de la cultura. Asimismo, establece los principios, fines y funciones que rigen el modelo institucional de la universidad.

Asimismo establece que el Ministerio de Educación es el ente rector de la política de aseguramiento de la calidad de la educación superior universitaria. Dicha Ley regula a las universidades bajo cualquier modalidad, sean públicas o privadas, nacionales o extranjeras, que funcionen en el territorio nacional.

La universidad es una comunidad académica orientada a la investigación y a la docencia, que brinda una formación humanista, científica y tecnológica con una clara conciencia de nuestro país como realidad multicultural. Adopta el concepto de educación como derecho fundamental y servicio público esencial. Está integrada por docentes, estudiantes y graduados. Participan en ella los representantes de los promotores, de acuerdo a ley. Las universidades son públicas o privadas. Las primeras son personas jurídicas de derecho público y las segundas son personas jurídicas de derecho privado. Las universidades públicas y privadas pueden integrarse en redes

---

<sup>2</sup> Hernández Celis, Domingo (2014) La nueva Ley Universitaria y la calidad educativa. Lima. USMP.

<sup>3</sup> Nueva Ley Universitaria, promulgada el 08.07.2014, publicada el 09.07.2014 y vigente desde el 10.07.2014

interregionales, con criterios de calidad, pertinencia y responsabilidad social, a fin de brindar una formación de calidad, centrada en la investigación y la formación de profesionales en el nivel de pregrado y post grado.

Las universidades se rigen por los siguientes principios: Búsqueda y difusión de la verdad; Calidad académica; Autonomía; Libertad de cátedra; Espíritu crítico y de investigación; Democracia institucional; Meritocracia; Pluralismo, tolerancia, dialogo intercultural e inclusión; Pertinencia y compromiso con el desarrollo del país; Afirmación de la vida y dignidad humana; Mejoramiento continuo de la calidad académica; Creatividad e innovación; Internacionalización; El interés superior del estudiante; Pertinencia de la enseñanza e investigación con la realidad social; Rechazo a toda forma de violencia, intolerancia y discriminación; y, Ética pública y profesional.

La universidad tiene los siguientes fines: i) Preservar, acrecentar y transmitir de modo permanente, la herencia científica, tecnológica, cultural y artística de la humanidad; ii) Formar profesionales de alta calidad de manera integral y con pleno sentido de responsabilidad social de acuerdo a las necesidades del país; iii) Proyectar a la comunidad sus acciones y servicios para promover su cambio y desarrollo; iv) Colaborar de modo eficaz en la afirmación de la democracia, el estado de derecho y la inclusión social; v) Realizar y promover la investigación científica, tecnológica y humanística la creación intelectual y artística; vi) Difundir el conocimiento universal en beneficio de la humanidad; vii) Afirmar y transmitir las diversas identidades culturales del país; viii) Promover el desarrollo humano y sostenible en el ámbito local, regional, nacional y mundial; ix) Servir a la comunidad y al desarrollo integral; x) Formar personas libres en una sociedad libre.

Son funciones de la universidad: i) Formación profesional; ii) Investigación; iii) Extensión cultural y la proyección social; iv) Educación continua; v) Contribuir al desarrollo humano; vi) Las demás que le señala la Constitución Política del Perú, la ley, su estatuto y normas conexas.

Referente a la autonomía universitaria, la nueva Ley establece que el Estado reconoce la autonomía universitaria. La autonomía inherente a las universidades se ejerce de conformidad con lo establecido en la Constitución, la nueva Ley y demás normativas aplicables. Esta autonomía se manifiesta en los siguientes regímenes: i) Normativo, implica la potestad autodeterminativa para la creación de normas internas (estatuto y reglamentos) destinadas a regular la institución universitaria; ii) De gobierno, implica la potestad autodeterminativa para estructurar, organizar y conducir la institución

universitaria, con atención a su naturaleza, características y necesidades. Es formalmente dependiente del régimen normativo; iii) Académico, implica la potestad autodeterminativa para fijar el marco del proceso de enseñanza-aprendizaje dentro de la institución universitaria. Supone el señalamiento de los planes de estudios, programas de investigación, formas de ingreso y egreso de la institución, etc. Es formalmente dependiente del régimen normativo y es la expresión más acabada de la razón de ser de la actividad universitaria; iv) Administrativo, implica la potestad autodeterminativa para establecer los principios, técnicas y prácticas de sistemas de gestión, tendientes a facilitar la consecución de los fines de la institución universitaria, incluyendo la organización y administración del escalafón de su personal docente y administrativo; v) Económico, implica la potestad autodeterminativa para administrar y disponer del patrimonio institucional; así como para fijar los criterios de generación y aplicación de los recursos.

Referente a la responsabilidad de las autoridades, se establece que las autoridades de la institución universitaria pública son responsables por el uso de los recursos de la institución, sin perjuicio de la responsabilidad civil, penal o administrativa correspondiente. Cualquier miembro de la comunidad universitaria debe denunciar ante la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria - SUNEDU, la comisión de actos que constituyan indicios razonables de la existencia de infracciones a la nueva Ley. La Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria - SUNEDU, de oficio o a pedido de parte, emite recomendaciones para el mejor cumplimiento de las disposiciones previstas en esta Ley y otras normas reglamentarias, en el marco de su ámbito de competencia. Dichas recomendaciones pueden servir de base para la determinación de las responsabilidades pertinentes. El ejercicio de la autonomía en la educación universitaria se rige por las siguientes reglas: i) Son nulos y carecen de validez los acuerdos que las autoridades y los órganos de gobierno colegiados adopten sometidos a actos de violencia física o moral; ii) Los locales universitarios son utilizados exclusivamente, para el cumplimiento de sus fines y dependen de la respectiva autoridad universitaria. Son inviolables. Su vulneración acarrea responsabilidad de acuerdo a ley; iii) La Policía Nacional y el Ministerio Público sólo puede ingresar al campus universitario por mandato judicial o a petición del Rector, debiendo este último dar cuenta al Consejo Universitario o el que haga sus veces, salvo cuando se haya declarado el estado de emergencia, se produzca un delito flagrante o haya peligro inminente de su perpetración. En estos casos, el accionar de la

fuerza pública no compromete ni recorta la autonomía universitaria; iv) Cuando las autoridades universitarias tomen conocimiento de la presunta comisión de un delito, dan cuenta al Ministerio Público, para el inicio de las investigaciones a que hubiere lugar.

Por otro lado se establece que las universidades públicas y privadas tienen la obligación de publicar en sus portales electrónicos, en forma permanente y actualizada, como mínimo, la información correspondiente a: El Estatuto, el Texto Único de Procedimientos Administrativos-TUPA, el Plan Estratégico Institucional y el reglamento de la universidad; Las actas aprobadas en las sesiones de Consejo de Facultad, Consejo Universitario y de Asamblea Universitaria; Los Estados Financieros de la universidad, el presupuesto institucional modificado en el caso de las universidades públicas, la actualización de la ejecución presupuestal y balances; Relación y número de becas y créditos educativos disponibles y otorgados en el año en curso; Inversiones, reinversiones, donaciones, obras de infraestructura, recursos de diversa fuente, entre otros; Proyectos de investigación y los gastos que genere; Relación de pagos exigidos a los alumnos por toda índole, según corresponda; Número de alumnos por facultades y programas de estudio; Conformación del cuerpo docente, indicando clase, categoría y hoja de vida; El número de postulantes, ingresantes, matriculados y egresados por año y carrera. Las remuneraciones, bonificaciones y demás estímulos que se pagan a las autoridades y docentes en cada categoría, por todo concepto, son publicadas de acuerdo a la normativa aplicable.

En esta nueva Ley Universitaria es una novedad la creación de la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria-SUNEDU como Organismo Público Técnico Especializado adscrito al Ministerio de Educación, con autonomía técnica, funcional, económica, presupuestal y administrativa, para el ejercicio de sus funciones. Tiene naturaleza jurídica de derecho público interno y constituye Pliego Presupuestal. Tiene domicilio y sede principal en la ciudad de Lima y ejerce su jurisdicción a nivel nacional, con su correspondiente estructura orgánica. La SUNEDU es responsable del licenciamiento para el servicio educativo superior universitario, entendiéndose el licenciamiento como el procedimiento que tiene como objetivo verificar el cumplimiento de condiciones básicas de calidad para ofrecer el servicio educativo superior universitario y autorizar su funcionamiento. La SUNEDU es también responsable, en el marco de su competencia, de supervisar la calidad del servicio educativo universitario, incluyendo el servicio brindado por entidades o instituciones que por normativa específica se encuentren facultadas a otorgar grados y títulos

equivalentes a los otorgados por las universidades; así como de fiscalizar si los recursos públicos y los beneficios otorgados por el marco legal a las universidades, han sido destinados a fines educativos y al mejoramiento de la calidad. La SUNEDU ejerce sus funciones de acuerdo a la normativa aplicable y en coordinación con los organismos competentes en materia tributaria, de propiedad y competencia, de control, de defensa civil, de protección y defensa del consumidor, entre otros. La autorización otorgada mediante el licenciamiento por la SUNEDU es temporal y renovable y tendrá una vigencia mínima de 06 (seis) años. La SUNEDU ejecuta sus funciones en el ámbito nacional, público y privado, de acuerdo a su finalidad y conforme a las políticas y planes nacionales y sectoriales aplicables y a los lineamientos del Ministerio de Educación. La SUNEDU es la autoridad central de la supervisión de la calidad bajo el ámbito de su competencia, incluyendo el licenciamiento y supervisión de las condiciones del servicio educativo de nivel superior universitario, en razón de lo cual dicta normas y establece procedimientos para asegurar el cumplimiento de las políticas públicas del Sector Educación en materia de su competencia. La SUNEDU establece mecanismos de articulación y coordinación intersectorial con otras entidades del Poder Ejecutivo e intergubernamental con gobiernos regionales y gobiernos locales, con la finalidad de: Coordinar la ejecución de las funciones bajo su competencia; Implementar mecanismos de seguimiento, supervisión, evaluación y monitoreo, así como indicadores de gestión para la mejora continua; Celebrar convenios interinstitucionales de asistencia técnica y ejecutar acciones de cooperación y colaboración mutua.

Referente a la acreditación universitaria, la Nueva Ley establece que el proceso de acreditación de la calidad educativa en el ámbito universitario, es voluntario, se establecen en la ley respectiva y se desarrollan a través de normas y procedimientos estructurados e integrados funcionalmente. Los criterios y estándares que se determinen para su cumplimiento, tiene como objetivo mejorar la calidad en el servicio educativo. Excepcionalmente, la acreditación de la calidad de algunas carreras será obligatoria por disposición legal expresa. El crédito tributario por reinversión y otros beneficios e incentivos que se establezcan, se otorgan en mérito al cumplimiento del Proceso de Acreditación, de acuerdo a la normativa aplicable. La existencia de Institutos de Investigación en las universidades se considera un criterio favorable para el proceso de acreditación de su calidad.

La nueva Ley universitaria en relación con la organización del régimen académico establece que las universidades organizan y establecen su régimen académico por

Facultades y éstas pueden comprender a: i) Departamentos Académicos; ii) Escuelas Profesionales; iii) Unidades de Investigación; y, iv) Unidades de Posgrado. En cada universidad pública es obligatoria la existencia de, al menos, un Instituto de Investigación, que incluye una o más Unidades de Investigación. La Universidad puede organizar una Escuela de Posgrado que incluye una o más Unidades de Posgrado. Las Facultades son las unidades de formación académica, profesional y de gestión. Están integradas por docentes y estudiantes.

La nueva Ley universitaria referente al régimen de estudios, establece que el mismo debe constar en el Estatuto de cada universidad, preferentemente bajo el sistema semestral, por créditos y con currículo flexible. Puede ser en la modalidad presencial, semipresencial o a distancia. El crédito académico es una medida del tiempo formativo exigido a los estudiantes, para lograr aprendizajes teóricos y prácticos. Para estudios presenciales se define un crédito académico como equivalente a un mínimo de dieciséis (16) horas lectivas de teoría o el doble de horas de práctica. Los créditos académicos de otras modalidades de estudio, son asignados con equivalencia a la carga lectiva definida para estudios presenciales.

Referente al plan académico o plan curricular la nueva norma establece que cada universidad determina el diseño curricular de cada especialidad, en los niveles de enseñanza respectivos, de acuerdo a las necesidades nacionales y regionales que contribuyan al desarrollo del país.

Todas las carreras en la etapa de pregrado se pueden diseñar, según módulos de competencia profesional, de manera tal que a la conclusión de los estudios de dichos módulos permita obtener un certificado, para facilitar la incorporación al mercado laboral. Para la obtención de dicho certificado, el estudiante debe elaborar y sustentar un proyecto que demuestre la competencia alcanzada. Cada universidad determina en la estructura curricular el nivel de estudios de pregrado, la pertinencia y duración de las prácticas pre profesionales, de acuerdo a sus especialidades. El currículo se debe actualizar cada tres (3) años o cuando sea conveniente, según los avances científicos y tecnológicos. La enseñanza de un idioma extranjero, de preferencia inglés, o la enseñanza de una lengua nativa de preferencia quechua o aymara, es obligatoria en los estudios de pregrado. Los estudios de pregrado comprenden los estudios generales y los estudios específicos y de especialidad. Tienen una duración mínima de cinco años. Se realizan un máximo de dos semestres académicos por año.

Referente a los estudios de postgrado, la nueva Ley Universitaria establece que los Estudios de Posgrado conducen a Diplomados, Maestrías y Doctorados. Estos se diferencian de acuerdo a los parámetros siguientes: i) Diplomados de Posgrado.- Son estudios cortos de perfeccionamiento profesional, en áreas específicas. Se debe completar un mínimo de veinticuatro (24) créditos; ii) Maestrías.- Estos estudios pueden ser: Maestrías de Especialización.- Son estudios de profundización profesional; y, Maestrías de Investigación o académicas.- Son estudios de carácter académico basados en la investigación. Se debe completar un mínimo de cuarenta y ocho (48) créditos, el dominio de un idioma extranjero; iii) Doctorados.- Son estudios de carácter académico basados en la investigación. Tienen por propósito desarrollar el conocimiento al más alto nivel. Se deben completar un mínimo de sesenta y cuatro (64) créditos, el dominio de dos (2) idiomas extranjeros, uno de los cuales puede ser sustituido por una lengua nativa. Cada institución universitaria determina los requisitos y exigencias académicas así como las modalidades en las que dichos estudios se cursan, dentro del marco de la nueva Ley. Asimismo se establece que el Grado de Maestro: requiere haber obtenido el grado de bachiller, la elaboración de una tesis o trabajo de investigación en la especialidad respectiva, haber aprobado los estudios de una duración mínima de dos (2) semestres académicos con un contenido mínimo de cuarenta y ocho (48) créditos y el dominio de un idioma extranjero o lengua nativa; y, en cambio el Grado de Doctor: requiere haber obtenido el Grado de Maestro, la aprobación de los estudios respectivos con una duración mínima de seis (6) semestres académicos, con un contenido mínimo de sesenta y cuatro (64) créditos y de una tesis de máxima rigurosidad académica y de carácter original, así como el dominio de dos idiomas extranjeros, uno de los cuales puede ser sustituidos por un lengua nativa.

## **1.2. ANTECEDENTES BIBLIOGRÁFICOS**

Los antecedentes son los siguientes:

Martínez (2013)<sup>4</sup>, señala que la auditoria de gestión es una herramienta que facilitará información sobre la economía, eficiencia, efectividad, mejora continua y competitividad de las empresas; lo que se extrapolará positivamente en la planeación, toma de decisiones y control empresarial. Dicha auditoria se planifica, ejecuta o

---

<sup>4</sup> Martínez González Juan Ramón (2013), Tesis: "La auditoría de gestión en la efectividad institucional" presentado para optar el Grado de Maestro en Auditoria en la Universidad de San Martín de Porres,



desarrolla e informa; sobre la base de lineamientos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, Normas de Auditoría Gubernamental y los procedimientos contenidos en el Manual de Auditoría Gubernamental. La auditoría de gestión evalúa el proceso de gestión institucional, es decir el planeamiento, organización, dirección, coordinación y control institucional.

Farfán (2013)<sup>5</sup>; señala que el proceso de la auditoría de gestión gubernamental está compuesto por la planeación, ejecución e informe. En la planeación se establece el objetivo, alcance, se diseñan los procedimientos y técnicas, entre otras actividades. En la ejecución se aplican los procedimientos y técnicas de auditoría para obtener evidencia suficiente, competente y relevante. En el Informe, el auditor expresa su opinión sobre la razonabilidad de la economía, eficiencia y efectividad de la gestión municipal. Por otro lado se acompaña la denominada Carta de Recomendaciones del Control Interno, donde se facilita una serie de pautas sobre la gestión municipal. La auditoría de gestión evalúa los sistemas administrativos de las entidades gubernamentales, tales como el de personal, abastecimiento, tesorería, presupuesto, contabilidad, control; con el propósito de determinar el grado de economía, eficiencia y efectividad como se han gestionado.

Marticorena (2013)<sup>6</sup>; señala que no es suficiente cumplir con el proceso de auditoría, sino que es necesario, evaluar el trabajo de los auditores para asegurar un desarrollo eficiente y efectivo. El control de calidad aplicado a la auditoría es la garantía de un trabajo con los mejores estándares. El control de calidad permite el aseguramiento de la aplicación correcta de las normas de auditoría, los criterios de auditoría, el proceso, procedimiento y técnicas para obtener la evidencia sobre la economía, eficiencia y efectividad de la gestión institucional. La calidad de la auditoría se puede medir desde diferentes escenarios; pero uno de veras importante es el relacionado con la obtención de la evidencia suficiente, competente y relevante; y esto tiene su razón de ser en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría de gestión para determinar el grado de economía, eficiencia y efectividad.

---

<sup>5</sup> Farfán Rosas, Héctor Felipe (2013) en su tesis titulada: “El Proceso de la Auditoría gubernamental en la gestión municipal”, presentada para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos

<sup>6</sup> Marticorena Luque, Rosario (2013); tesis: “Control de calidad en el desarrollo de la auditoría de gestión”, presentada para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Honores (2013)<sup>7</sup>; señala que la auditoría de gestión se desarrolla sobre la base de un proceso sistémico, procedimientos, técnicas y prácticas que se relacionan con las actividades administrativas, comerciales, contables, tributarias y de otro tipo que llevan a cabo las empresas. También se dirige a examinar las políticas, estrategias, tácticas y acciones que han incidido en las metas, objetivos y misión institucional. Dicha auditoría es una fuente de evidencias sobre la economía, eficiencia y efectividad de mucha utilidad para la gestión empresarial. Esta auditoría va más allá que cualquier otra tradicional, porque evalúa el desempeño de los recursos humanos, materiales y financieros.

Angulo (2013)<sup>8</sup>; concluye que en los últimos tiempos ha cambiado el rol del auditor de gestión, pasando del enfoque tradicional del control al enfoque de la facilitación de la gestión integral de las empresas de servicios, mediante la entrega de recomendaciones bien documentadas sobre planeación, organización, dirección, coordinación y control. Es decir a la par que examina el grado de razonabilidad de la información contable, también aporta información para la gestión en cuanto a economía, eficiencia y efectividad. El auditor de gestión tiene que tener formación profesional múltiple, ser contador, abogado, administrador, economista, financista, etc; porque de otro modo va a tener serias dificultades en determinar los procedimientos para aplicar y obtener evidencia sobre la economía, eficiencia y efectividad empresarial. El auditor de gestión tiene que ser en sí, un equipo multidisciplinario. El auditor de gestión tiene que saberlo casi todo, no puede estar a expensas de lo que opine un equipo, él en sí mismo debe ser un equipo para tener una comprensión total de los que hace y lo que hacen el resto de su equipo. Por lo demás en todo lo que haga debe imponer un alto nivel de aseguramiento del fiel cumplimiento de las normas, proceso, procedimientos y técnicas propias de la auditoría de gestión.

## **2. TEORÍAS GENERALES RELACIONADAS CON EL TEMA**

### **2.1. TEORÍA GENERAL DE LAS UNIVERSIDADES**

---

<sup>7</sup> Honores Yupanqui, Daniel (2013) en su tesis denominada: “La de gestión en las decisiones de las empresas modernas”, presentada para optar el grado de Maestro en Administración en la Universidad San Martín de Porres

<sup>8</sup> Angulo Luperdi, Antonio (2013) tesis: El nuevo rol del auditor de gestión en las empresas de servicios”, presentada para optar el Grado de Magister en Auditoría en la Universidad de Buenos Aires – Argentina

Según Palma (2014)<sup>9</sup>, una universidad es un agente económico, una entidad, una organización que necesita planificarse, organizarse, dirigirse, coordinarse y controlarse para que sus recursos sean adecuadamente utilizados en las actividades que le toca llevar a cabo para cumplir sus metas, objetivos, misión y visión institucional. Al respecto se tiene que universidad (del latín *universitas, -atis*) es un establecimiento o conjunto de unidades educativas de enseñanza superior e investigación. Se puede ubicar en uno o varios lugares llamados campus. Otorga grados académicos y títulos profesionales. Surgida en la antigüedad, adopta su nombre en la Edad Media europea y se extiende con las colonias de Europa. En la actualidad se observan varios modelos: islámica, inglesa, francesa, española, estadounidense, alemana, latinoamericana, japonesa, china, etc.

**Las universidades más antiguas:** Muchas civilizaciones antiguas tuvieron centros de altos estudios. En China se encuentra la más antigua universidad registrada, la Escuela Superior (Shang Hsiang) imperial durante el período Yu (2257 a. C. - 2208 a. C.). La actual Universidad de Nankín se remonta a la Academia Central Imperial de Nanking, fundada en el año 258. La Universidad de Hunan (Changsha) es continuidad, incluso geográfica, de la Academia Yuelu fundada en el 976.

La Universidad de Takshashila, fundada en Taxila (Pakistán) alrededor del siglo VII a. C., entregaba títulos de graduación. La Universidad de Nalanda, fundada en Bihar (India), alrededor del siglo V a. C., también entregaba títulos académicos y organizaba cursos de post-grado. En Grecia, Platón fundó la Academia en el año 387 a. C.

Las universidades persas y árabes: Las universidades persas y árabes parecen ser origen de la universidad moderna. Durante el siglo IV y finales del V funcionan las famosas Escuelas de Edesa y Nísibis, fundadas por sirios cristianos (nestorianos), comunidades de maestros dedicadas a la exégesis bíblica. En 489, los cristianos nestorianos son expulsados del Imperio bizantino, liderados por Nestorio Patriarca de Jerusalén, se trasladan a Persia. Allí son bien recibidos para establecer la Escuela de Medicina de Gondishapur, que se hará famosa en todo el mundo.

En 529 Justiniano I cierra la Academia de Atenas, para lograr la unidad religiosa en los centros de estudios del Imperio romano. Entre 637 y 651 los musulmanes árabes derrotan al Imperio persa de los sasánidas y se apoderan de Gondishapur. A finales del

---

<sup>9</sup> Palma Rodas, Ramiro (2014) *Universidades*. Lima. Editorial San Carlos.

siglo VIII la Escuela de Gondishapur se traslada a Bagdad, donde se reorganizará como el Bayt al Hikma, "la Casa de la Sabiduría", para traducir obras científicas de médicos y filósofos griegos como Aristóteles, Hipócrates, Galeno y Dioscórides.

En el siglo VIII aparecen los hospitales, que se vinculan con las escuelas de medicina, creándose un sistema laico, tolerante y riguroso que dará fama mundial a aquellos establecimientos. Nace el college, futuro sistema de los altos estudios estadounidenses. Existen registros de los estrictos exámenes y numerosos cursos de la Escuela de Medicina de El Cairo.

Algunas de las más famosas universidades fueron:

Universidad de Bagdad (Bayt al Hikma, a fines del siglo VIII): allí enseñó e investigó el famoso sabio Al-Razi (Rhazes) (865-925).

Universidad de Samarcanda: contaba con un importante observatorio.

Universidad al-Karaouine en Fez (Marruecos): fundada en 859, aún en actividad. Allí enseñó Maimónides, Al-Idrisi y Hasan bin Muhammed al-Wazzan al-Fasi (León el Africano), entre otros.

Universidad de Damasco: con su Escuela de Medicina en 1158 es el centro científico de Siria.

Universidad de El Cairo (Al-Azhar, 988): funcionó sin interrupción hasta nuestros días. Allí enseñó también Maimónides (1135-1204) e Ibn Jaldún (1332-1406), entre otros.

A fines de la Edad Media, en el África subsahariana de la mano del Islam, se fundan universidades como las del Reino de Songhai, con capitales en Gao y Tombuctú.

Las universidades árabes decaen cuando Córdoba cae en poder de los castellanos en 1236, y Bagdad bajo los mongoles en 1258. Sin embargo ello no impide que allí aparezca Ibn Jaldún (1332-1406), el primer sociólogo de la historia y profesor de las universidades al-Karaouine y al-Azhar.

Entre las aún existentes están: al-Karaouine, en la ciudad de Fez (Marruecos), fundada en 859, la de Hunan (Changsha, China), en 976 y la de Al-Azhar (El Cairo, Egipto), en 988.

La universidad europea: En el Sur de Italia, la Escuela Médica Salernitana (Salerno) nacida en el siglo IX actualizó la medicina clásica. En 1088 se inicia la Universidad de Bolonia (la especialidad fue derecho, véase Glosadores), y se enseña medicina. Por entonces nacen universidades a lo largo y ancho de Europa. Las primeras fueron:

Universidad de Ohrid (Reino de Bulgaria, actual Macedonia) S. IX;

Universidad de Bolonia (Italia) en 1089, que recibe el título de Universidad en 1317;

Universidad de Oxford (Inglaterra) en 1096;

Universidad de París (Francia) en 1150, que recibe el título de Universidad en 1256;

Universidad de Módena (Italia) en 1175;

Universidad de Cambridge (Inglaterra) alrededor de 1208;

Universidad de Palencia (España) en 1208, precursora de la Universidad de Valladolid;

Universidad de Salamanca (España) en 1218 (su origen fue unas Escuelas de la Catedral cuya existencia puede rastrearse ya en 1130 y es la primera de Europa que ostentó el título de Universidad por el edicto de 1253 de Alfonso X de Castilla y León);

Universidad de Padua (Italia) en 1223;

Universidad de Nápoles Federico II (Italia) en 1224 (más antigua universidad estatal y laica del mundo);

Universidad de Valladolid (España), siglo XIII (posible resultado del traslado de la Universidad de Palencia en torno a 1240);

Universidad de Coímbra (Portugal) en 1290;

Universidad de Lleida (España) en 1300;

Universidad de Perugia (Italia) en 1308.

Universidad de Salamanca, el segundo centro de estudios generales más antiguo de habla hispana (1218). Serán comunidades de maestros y estudiantes.

En la Edad Media europea, la palabra universidad (en latín universitas) designaba un gremio corporativo. Tanto podía ser la universidad de los zapateros como la

universidad de los herreros. Cuando se decía “Universidad de Salamanca”, por ejemplo, no era más que una simple abreviatura de la “Universidad de los maestros y estudiantes de Salamanca”.

La universidad es un conglomerado formado por la facultad de artes (filosofía), la facultad de derecho (canónico y civil), la facultad de medicina y la facultad de teología. La originalidad de esta asociación gremial, tan diferente a las otras, suscitó ardientes críticas ya en sus inicios.

La Universidad de Cambridge, por ejemplo, crea su primera cátedra de investigación científica en 1794, pese a que los Principio Matemática de Newton fueron escritos más de un siglo antes, en 1687. John Locke, en su obra Pensamientos acerca de la educación (1693), cuestiona la enseñanza que imparte la Universidad de Oxford y las universidades europeas, desaconseja contenidos como el latín, por inútil, y promueve en cambio como "absolutamente necesario" las cuentas y teneduría de libros. Darcy Ribeiro señala que en la universidad europea germinan con lentitud los avances científicos y cambios culturales de la revolución industrial y la sociedad tecnológica del siglo XVIII.

Las universidades estadounidenses:

Algunas universidades estadounidenses utilizan la denominación college (Boston College, Dartmouth College, Canisius College, etc.) o Instituto (Instituto de Tecnología de Massachusetts, Instituto de Tecnología de Georgia, Instituto de Tecnología de California, etc.) en vez de Universidad.

Tras la Segunda Guerra Mundial (1939-1945), Estados Unidos es una superpotencia y ante el declive temporal de Europa miles de intelectuales y científicos alemanes emigran. Actualmente reúne algunas de las mejores universidades del mundo; por su gran poder económico atrae ilustrados profesionales de cualquier país, la llamada "fuga de cerebros" (braindrain). Las ciencias naturales e informáticas se dan a alto nivel, en institutos como el MIT de Massachussets, de gran rentabilidad. Se piensa que la investigación en aspectos sociales, artísticos, literarios, sufre de abandono.

Las universidades Latinoamericanas: Las primeras universidades americanas fueron creadas por la Corona Española en la etapa colonial (ver universidades en América

Latina anteriores a 1810). Ni Inglaterra ni Portugal, ni las otras potencias coloniales menores, fundaron universidades en América.

En América latina, la primera universidad fundada oficialmente, de acuerdo a la normativa jurídica impuesta por la monarquía española, fue la Real y Pontificia Universidad de San Marcos, en Lima, Perú. Es la actual Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Fue fundada por "cédula real" el 12 de mayo de 1551. Además es considerada la más antigua del continente en mantener un funcionamiento continuo desde el siglo XVI y desde el siglo XVII, el 8 de agosto de 1621, actual Universidad Nacional de Córdoba (UNC)., el 27 de marzo de 1624, actual Universidad San Francisco Xavier de Chuquisaca (USFX), el 31 de enero 1676, actual Universidad de San Carlos de Guatemala (USAC) que también mantienen funcionamiento continuo. La segunda universidad fundada por la corona española fue la Real y Pontificia Universidad de México, fundada el 21 de septiembre de 1551, actualmente extinta.

Además de las ya mencionadas, en Santo Domingo, se constituyó la Universidad de Santo Tomás de Aquino. Esta fue aprobada por bula el 28 de octubre de 1538. Sin embargo no fue reconocida oficialmente por la corona española. Sería recién el 26 de mayo de 1747 que se fundaría oficialmente por "cédula real". Según algunos historiadores la universidad fue cerrada, y según otros extinguida, en 1824. La actual Universidad Autónoma de Santo Domingo, abierta oficialmente en 1914, reclama su sucesión. El tema es aun materia de controversia historiográfica.

También cabe mencionar a la Universidad Nacional de San Antonio Abad del Cusco que fue creada por el papa Inocencio XII dado en Roma, Santa María La Mayor el 1º de marzo de 1692, se autorizó otorgar los grados de Bachiller, Licenciado, Maestro y Doctor. El documento papal fue ratificado por el rey Carlos II, mediante Real Cédula denominada Exequáthur, dado en Madrid el 1º de junio de 1692. Tuvo como primer rector al Dr. Juan de Cárdenas y Céspedes, y el primer grado académico conferido fue el de Doctor en Teología a Pedro de Oyardo, el 30 de octubre de 1696. Es la segunda universidad en funcionamiento continuo desde su fundación más antigua del Perú, después de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

El modelo fue el de las universidades de España (Salamanca, Alcalá de Henares), pero las universidades coloniales son semieclesiásticas y cerradas (jesuitas, dominicos, franciscanos, carmelitas, agustinos); sus criterios de pertenencia y métodos perduran

sin cambios por dos siglos. Los aspectos actuales nacen con la Reforma Universitaria de 1918, extendida por toda América Latina. Serán focos de resistencia social y política frente a las dictaduras que años después asolarán el continente.

Brasil no tuvo universidades en la época colonial. La Reforma Universitaria ha sido una influencia fuerte, pero hay diferencias importantes con otras universidades de Latinoamérica. En Brasil hay más de 2,600 colegios y universidades de todo el país, figura entre público y privado.

Bolivia contó en la colonia con gran cantidad de centros de enseñanza, el más importante la UMRP de San Francisco Xavier de Chuquisaca. Bolivia guarda íntima relación con las universidades latinoamericanas por convenios científicos como el Convenio Andrés Bello.

Chile: La Universidad de Chile es una universidad pública y tradicional de Chile, considerada compleja por su gran extensión investigativa en las diversas áreas del conocimiento, creada por ley el 18 de noviembre de 1842 e instalada el 17 de septiembre de 1843. Su Casa Central y la mayoría de sus dependencias se encuentran ubicadas en la ciudad de Santiago de Chile. En 1888 se funda la Universidad Católica de Chile (actual PUC) que se convirtió en la segunda Universidad en importancia del país, para 1919 se funda la Universidad de Concepción en la actualidad cuenta con más de 22.000 estudiantes en tres sedes, el campus central se ubica en ciudad de Concepción convirtiéndose en uno de sus hitos arquitectónicos y urbanísticos.

Otra de las grandes universidades es la Universidad Técnica Federico Santa María, que atrae estudiantes del más alto nivel de diversas latitudes. En la actualidad, cuenta con más de doce mil estudiantes en sus programas de pregrado y postgrado y cursos de postítulo y carreras vespertinas.

Siglo XXI: Internet y las nuevas tecnologías de la información cambiaron la creación de conocimiento, la difusión y la economía. Desde principios del año 2000, miles de personas participan en diversos proyectos: iniciativas como Debian GNU/Linux, el Open Directory Project, la Enciclopedia Wikipedia, bancos de proyectos de software, cultura y arte libres, entre muchos otros. La tradición quedó rezagada, por sus conceptos de disciplina, dependencia de organismos nacionales e internacionales, y el puro interés mercantil. En este contexto, surgen nuevas universidades como Universidad Hebrea Internacional; Universidad Libre de México; Université Tangente



y Université Pirate, en Francia; Göteborgs Autonoma Skolas; Free University of Los Angeles; Copenhagen Free University; Wikiversidad de la Fundación Wikimedia; Informal University in Foundation; Universidad Libre de Chile; Universidad Nómada en España; Toronto Anarchist Free University; Manoa Free University; Universidade Autónoma do Atlántico, entre otras.

En estas nuevas instituciones existe una forma más comunitaria y libre de crear información de dominio público, al calor de redes sociales como Internet.

Según Palma (2014)<sup>10</sup>, en el Perú, las universidades están integradas por profesores, estudiantes y graduados. Se dedican al estudio, la investigación, la educación y la difusión del saber y la cultura, y a su extensión y proyección sociales. Tienen autonomía académica, normativa, administrativa y económica dentro de la ley. La norma en mención establece que las Universidades organizan su régimen de gobierno de acuerdo con la Ley y sus Estatutos, atendiendo a sus características y necesidades. El gobierno de las Universidades y de las facultades se ejerce por la Asamblea Universitaria, El Consejo Universitario, el Rector y el Consejo Universitario y Decano de cada Facultad. La Ley Universitaria, establece, que son recursos económicos de las Universidades. i) Las asignaciones provenientes del Tesoro público; ii) Los ingresos por concepto de leyes especiales; y, iii) Los ingresos propios.

Cada Universidad pública elabora su proyecto de presupuesto anual y lo remite a la SUNEDU, la cual lo presenta y sustenta ante el Poder ejecutivo.

Las asignaciones presupuestales de cada Universidad son determinadas por el Poder Legislativo, sobre la base de las propuestas y la información recibida.

La Ley Universitaria establece que las Universidades Públicas están sujetas al Sistema Nacional de Control. La Asamblea Nacional de Rectores puede ordenar la práctica de auditorías destinadas a velar por el recto uso de los recursos de las Universidades. Dentro de los seis meses de concluido un período presupuestal, las Universidades Públicas rinden cuenta del ejercicio a la Contraloría General, informan al Congreso y publican gratuitamente en el Diario Oficial el balance respectivo.

---

<sup>10</sup> Palma Rodas, Ramiro (2014) Universidades. Lima. Editorial San Carlos.

Las universidades organizan su régimen de gestión o gobierno de acuerdo con la Ley Universitaria, Estatuto, Reglamento Interno y otras normas relacionadas.

La gestión o gobierno se ejerce por la Asamblea Universitaria, el Consejo Universitario, el Rector, el Concejo de Facultad y los Decanos.

Para cada componente la Ley establece su composición y sus atribuciones.

La comunidad nacional sostiene económicamente a las Universidades, las que corresponden a ese esfuerzo con la calidad de sus servicios.

Los recursos económicos de las universidades provienen de asignaciones del Tesoro Público, ingresos por concepto de leyes especiales y los ingresos propios.

Las universidades públicas deben planear adecuadamente sus actividades, organizar los recursos disponibles, dirigir técnicamente la operatividad, coordinar y controlar las funciones y actividades; por tanto es necesario tomar en cuenta los distintos aspectos doctrinarios respecto a este importante aspecto de la gestión.

Cada universidad organiza y establece su régimen académico por Facultades, Escuelas y Departamentos académicos de acuerdo con sus características y necesidades. Las universidades cuentan con servicios y oficinas académicas, administrativas y de asesoramiento, cuya organización determinan sus Estatutos garantizando su racionalización y eficiencia. Están a cargo de funcionarios nombrados por el Consejo Universitario o propuesta por el Rector.

## **2.2. TEORÍA GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**

Según Valderrama (2014)<sup>11</sup>, la administración pública funciona en forma similar a la administración privada; aunque un poco más vertical, tediosa, burocrática, porque así lo exige el sistema gubernamental. Sin embargo al igual que la privada, se planifica, organiza, dirige, coordina, controla y retroalimenta. De otro lado, la administración pública es un tipo de administración especial, por cuanto es muy normativa, un tanto vertical, con conductos regulares establecidos, poco eclécticas, aunque últimamente poco a poco entrando a determinado proceso de mejora continua. Se puede decir que la Ley No. 27444- Ley del Procedimiento Administrativo General; es la norma matriz de

---

<sup>11</sup> Valderrama Martínez, Luis Miguel (2014) Administración Pública. Lima. Editorial. Santo Domingo.

la administración pública, es decir la que rige la administración a nivel nacional, regional y local. Esta norma, regula las actuaciones de la función administrativa del Estado y el procedimiento administrativo común desarrollados en las entidades. Los procedimientos especiales creados y regulados como tales por ley expresa, atendiendo a la singularidad de la materia, se rigen supletoriamente por la Ley General del Procedimiento General en aquellos aspectos no previstos y en los que no son tratados expresamente de modo distinto. Las autoridades administrativas al reglamentar los procedimientos especiales, cumplirán con seguir los principios administrativos, así como los derechos y deberes de los sujetos del procedimiento, establecidos en la Ley. La Ley tiene por finalidad establecer el régimen jurídico aplicable para que la actuación de la Administración Pública sirva a la protección del interés general, garantizando los derechos e intereses de los administrados y con sujeción al ordenamiento constitucional y jurídico en general. El procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente en los siguientes principios, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del Derecho Administrativo:

- 1) Principio de legalidad.- Las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.
- 2) Principio del debido procedimiento.- Los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal Civil es aplicable sólo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.
- 3) Principio de impulso de oficio.- Las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias.
- 4) Principio de razonabilidad.- Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los

medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

- 5) Principio de imparcialidad.- Las autoridades administrativas actúan sin ninguna clase de discriminación entre los administrados, otorgándoles tratamiento y tutela igualitarios frente al procedimiento, resolviendo conforme al ordenamiento jurídico y con atención al interés general.
- 6) Principio de informalismo.- Las normas de procedimiento deben ser interpretadas en forma favorable a la admisión y decisión final de las pretensiones de los administrados, de modo que sus derechos e intereses no sean afectados por la exigencia de aspectos formales que puedan ser subsanados dentro del procedimiento, siempre que dicha excusa no afecte derechos de terceros o el interés público.
- 7) Principio de presunción de veracidad.- En la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por esta Ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman. Esta presunción admite prueba en contrario.
- 8) Principio de conducta procedimental.- La autoridad administrativa, los administrados, sus representantes o abogados y, en general, todos los partícipes del procedimiento, realizan sus respectivos actos procedimentales guiados por el respeto mutuo, la colaboración y la buena fe. Ninguna regulación del procedimiento administrativo puede interpretarse de modo tal que ampare alguna conducta contra la buena fe procesal.
- 9) Principio de celeridad.- Quienes participan en el procedimiento deben ajustar su actuación de tal modo que se dote al trámite de la máxima dinámica posible, evitando actuaciones procesales que dificulten su desenvolvimiento o constituyan meros formalismos, a fin de alcanzar una decisión en tiempo razonable, sin que ello releve a las autoridades del respeto al debido procedimiento o vulnere el ordenamiento.
- 10) Principio de eficacia.- Los sujetos del procedimiento administrativo deben hacer prevalecer el cumplimiento de la finalidad del acto procedimental, sobre aquellos formalismos cuya realización no incida en su validez, no determinen aspectos importantes en la decisión final, no disminuyan las garantías del procedimiento, ni causen indefensión a los administrados. En todos los supuestos de aplicación de este principio, la finalidad del acto que se privilegie

sobre las formalidades no esenciales deberá ajustarse al marco normativo aplicable y su validez será una garantía de la finalidad pública que se busca satisfacer con la aplicación de este principio.

- 11) Principio de verdad material.- En el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas. En el caso de procedimientos trilaterales la autoridad administrativa estará facultada a verificar por todos los medios disponibles la verdad de los hechos que le son propuestos por las partes, sin que ello signifique una sustitución del deber probatorio que corresponde a éstas. Sin embargo, la autoridad administrativa estará obligada a ejercer dicha facultad cuando su pronunciamiento pudiera involucrar también al interés público.
- 12) Principio de participación.- Las entidades deben brindar las condiciones necesarias a todos los administrados para acceder a la información que administren, sin expresión de causa, salvo aquellas que afectan la intimidad personal, las vinculadas a la seguridad nacional o las que expresamente sean excluidas por ley; y extender las posibilidades de participación de los administrados y de sus representantes, en aquellas decisiones públicas que les puedan afectar, mediante cualquier sistema que permita la difusión, el servicio de acceso a la información y la presentación de opinión.
- 13) Principio de simplicidad.- Los trámites establecidos por la autoridad administrativa deberán ser sencillos, debiendo eliminarse toda complejidad innecesaria; es decir, los requisitos exigidos deberán ser racionales y proporcionales a los fines que se persigue cumplir.
- 14) Principio de uniformidad.- La autoridad administrativa deberá establecer requisitos similares para trámites similares, garantizando que las excepciones a los principios generales no serán convertidos en la regla general. Toda diferenciación deberá basarse en criterios objetivos debidamente sustentados.
- 15) Principio de predictibilidad.- La autoridad administrativa deberá brindar a los administrados o sus representantes información veraz, completa y confiable sobre cada trámite, de modo tal que a su inicio, el administrado pueda tener una conciencia bastante certera de cuál será el resultado final que se obtendrá.

- 16) Principio de privilegio de controles posteriores.- La tramitación de los procedimientos administrativos se sustentará en la aplicación de la fiscalización posterior; reservándose la autoridad administrativa, el derecho de comprobar la veracidad de la información presentada, el cumplimiento de la normatividad sustantiva y aplicar las sanciones pertinentes en caso que la información presentada no sea veraz.

Según Valderrama (2014)<sup>12</sup>, el ordenamiento jurídico administrativo integra un sistema orgánico que tiene autonomía respecto de otras ramas del Derecho. Son fuentes del procedimiento administrativo:

- a) Las disposiciones constitucionales.
- b) Los tratados y convenios internacionales incorporados al Ordenamiento Jurídico Nacional.
- c) Las leyes y disposiciones de jerarquía equivalente.
- d) Los Decretos Supremos y demás normas reglamentarias de otros poderes del Estado.
- e) Los demás reglamentos del Poder Ejecutivo, los estatutos y reglamentos de las entidades, así como los de alcance institucional o provenientes de los sistemas administrativos.
- f) Las demás normas subordinadas a los reglamentos anteriores.
- g) La jurisprudencia proveniente de las autoridades jurisdiccionales que interpreten disposiciones administrativas.
- h) Las resoluciones emitidas por la Administración a través de sus tribunales o consejos regidos por leyes especiales, estableciendo criterios interpretativos de alcance general y debidamente publicadas. Estas decisiones generan precedente administrativo, agotan la vía administrativa y no pueden ser anuladas en esa sede.
- i) Los pronunciamientos vinculantes de aquellas entidades facultadas expresamente para absolver consultas sobre la interpretación de normas administrativas que apliquen en su labor, debidamente difundidas.
- j) Los principios generales del derecho administrativo.

---

<sup>12</sup> Valderrama Martínez, Luis Miguel (2014) Administración Pública. Lima. Editorial. Santo Domingo.

Según Valderrama (2014)<sup>13</sup>, los actos administrativos que al resolver casos particulares interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de la legislación, constituirán precedentes administrativos de observancia obligatoria por la entidad, mientras dicha interpretación no sea modificada. Dichos actos serán publicados conforme a las reglas establecidas en la presente norma. Los criterios interpretativos establecidos por las entidades, podrán ser modificados si se considera que no es correcta la interpretación anterior o es contraria al interés general. La nueva interpretación no podrá aplicarse a situaciones anteriores, salvo que fuere más favorable a los administrados. En todo caso, la sola modificación de los criterios no faculta a la revisión de oficio en sede administrativa de los actos firmes.

En el marco de la Ley del Procedimiento Administrativo General, son actos administrativos, las declaraciones de las entidades que, en el marco de normas de derecho público, están destinadas a producir efectos jurídicos sobre los intereses, obligaciones o derechos de los administrados dentro de una situación concreta.

No son actos administrativos, los actos de administración interna de las entidades destinados a organizar o hacer funcionar sus propias actividades o servicios. Estos actos son regulados por cada entidad, con sujeción a las disposiciones del Título Preliminar de esta Ley, y de aquellas normas que expresamente así lo establezcan; los comportamientos y actividades materiales de las entidades.

Las modalidades del acto administrativo se dan cuando una ley lo autorice, la autoridad, mediante decisión expresa, puede someter el acto administrativo a condición, término o modo, siempre que dichos elementos incorporables al acto, sean compatibles con el ordenamiento legal, o cuando se trate de asegurar con ellos el cumplimiento del fin público que persigue el acto. Una modalidad accesoria no puede ser aplicada contra el fin perseguido por el acto administrativo.

Son requisitos de validez de los actos administrativos: i) Competencia.- Ser emitido por el órgano facultado en razón de la materia, territorio, grado, tiempo o cuantía, a través de la autoridad regularmente nominada al momento del dictado y en caso de órganos colegiados, cumpliendo los requisitos de sesión, quórum y deliberación indispensables para su emisión; ii) Objeto o contenido.- Los actos administrativos deben expresar su respectivo objeto, de tal modo que pueda determinarse inequívocamente sus efectos jurídicos. Su contenido se ajustará a lo dispuesto en el ordenamiento jurídico, debiendo

---

<sup>13</sup> Valderrama Martínez, Luis Miguel (2014) Administración Pública. Lima. Editorial. Santo Domingo.

ser lícito, preciso, posible física y jurídicamente, y comprender las cuestiones surgidas de la motivación; iii) Finalidad Pública.- Adecuarse a las finalidades de interés público asumidas por las normas que otorgan las facultades al órgano emisor, sin que pueda habilitársele a perseguir mediante el acto, aun encubiertamente, alguna finalidad sea personal de la propia autoridad, a favor de un tercero, u otra finalidad pública distinta a la prevista en la ley. La ausencia de normas que indique los fines de una facultad no genera discrecionalidad; iv) Motivación.- El acto administrativo debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico; v) Procedimiento regular.- Antes de su emisión, el acto debe ser conformado mediante el cumplimiento del procedimiento administrativo previsto para su generación.

Los actos administrativos en el marco de la Ley del Procedimiento Administrativo generan, deberán expresarse por escrito, salvo que por la naturaleza y circunstancias del caso, el ordenamiento jurídico haya previsto otra forma, siempre que permita tener constancia de su existencia. El acto escrito indica la fecha y lugar en que es emitido, denominación del órgano del cual emana, nombre y firma de la autoridad interviniente. Cuando el acto administrativo es producido por medio de sistemas automatizados, debe garantizarse al administrado conocer el nombre y cargo de la autoridad que lo expide. Cuando deban emitirse varios actos administrativos de la misma naturaleza, podrá ser empleada firma mecánica o integrarse en un solo documento bajo una misma motivación, siempre que se individualice a los administrados sobre los que recaen los efectos del acto. Para todos los efectos subsiguientes, los actos administrativos serán considerados como actos diferentes.

El objeto o contenido del acto administrativo es aquello que decide, declara o certifica la autoridad. En ningún caso será admisible un objeto o contenido prohibido por el orden normativo, ni incompatible con la situación de hecho prevista en las normas; ni impreciso, obscuro o imposible de realizar. No podrá contravenir en el caso concreto disposiciones constitucionales, legales, mandatos judiciales firmes; ni podrá infringir normas administrativas de carácter general provenientes de autoridad de igual, inferior o superior jerarquía, e incluso de la misma autoridad que dicte el acto. El contenido debe comprender todas las cuestiones de hecho y derecho planteada por los administrados, pudiendo involucrar otras no propuestas por éstos que hayan sido apreciadas de oficio, siempre que otorgue posibilidad de exponer su posición al administrado y, en su caso, aporten las pruebas a su favor.



Según Valderrama (2014)<sup>14</sup>, la motivación para la Ley del Procedimiento Administrativo General, deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado. Puede motivarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del respectivo acto. No son admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto. No precisan motivación los siguientes actos: i) Las decisiones de mero trámite que impulsan el procedimiento; ii) Cuando la autoridad estima procedente lo pedido por el administrado y el acto administrativo no perjudica derechos de terceros; iii) Cuando la autoridad produce gran cantidad de actos administrativos sustancialmente iguales, bastando la motivación única.

En el marco de la Ley del Procedimiento Administrativo General, los actos de administración interna se orientan a la eficacia y eficiencia de los servicios y a los fines permanentes de las entidades. Son emitidos por el órgano competente, su objeto debe ser física y jurídicamente posible, su motivación será facultativa cuando los superiores jerárquicos impartan las órdenes a sus subalternos en la forma legalmente prevista. Las decisiones internas de mero trámite, pueden impartirse verbalmente por el órgano competente, en cuyo caso el órgano inferior que las reciba las documentará por escrito y comunicará de inmediato, indicando la autoridad de quien procede.

Según Valderrama (2014)<sup>15</sup>, se entiende por procedimiento administrativo al conjunto de actos y diligencias tramitados en las entidades, conducentes a la emisión de un acto administrativo que produzca efectos jurídicos individuales o individualizables sobre intereses, obligaciones o derechos de los administrados. Los procedimientos administrativos que, por exigencia legal, deben iniciar los administrados ante las entidades para satisfacer o ejercer sus intereses o derechos, se clasifican conforme a las

---

<sup>14</sup> Valderrama Martínez, Luis Miguel (2014) Administración Pública. Lima. Editorial. Santo Domingo.

<sup>15</sup> Valderrama Martínez, Luis Miguel (2014) Administración Pública. Lima. Editorial. Santo Domingo.

disposiciones del presente capítulo, en: procedimientos de aprobación automática o de evaluación previa por la entidad, y este último a su vez sujeto, en caso de falta de pronunciamiento oportuno, a silencio positivo o silencio negativo. Cada entidad señala estos procedimientos en su Texto Único de Procedimientos Administrativos - TUPA, siguiendo los criterios establecidos en el presente ordenamiento.

En el procedimiento de aprobación automática, la solicitud es considerada aprobada desde el mismo momento de su presentación ante la entidad competente para conocerla, siempre que cumpla con los requisitos y entregue la documentación completa, exigidos en el TUPA de la entidad.

En este procedimiento, las entidades no emiten ningún pronunciamiento expreso confirmatorio de la aprobación automática, debiendo sólo realizar la fiscalización posterior. Sin embargo, cuando en los procedimientos de aprobación automática se requiera necesariamente de la expedición de un documento sin el cual el usuario no puede hacer efectivo su derecho, el plazo máximo para su expedición es de cinco días hábiles, sin perjuicio de aquellos plazos mayores fijados por leyes especiales anteriores a la vigencia de la Ley.

Como constancia de la aprobación automática de la solicitud del administrado, basta la copia del escrito o del formato presentado conteniendo el sello oficial de recepción, sin observaciones e indicando el número de registro de la solicitud, fecha, hora y firma del agente receptor.

Son procedimientos de aprobación automática, sujetos a la presunción de veracidad, aquellos conducentes a la obtención de licencias, autorizaciones, constancias y copias certificadas o similares que habiliten para el ejercicio continuado de actividades profesionales, sociales, económicas o laborales en el ámbito privado, siempre que no afecten derechos de terceros y sin perjuicio de la fiscalización posterior que realice la administración.

Por la fiscalización posterior, la entidad ante la que es realizado un procedimiento de aprobación automática o evaluación previa, queda obligada a verificar de oficio mediante el sistema del muestreo, la autenticidad de las declaraciones, de los documentos, de las informaciones y de las traducciones proporcionadas por el administrado. La fiscalización comprende no menos del diez por ciento de todos los expedientes sujetos a la modalidad de aprobación automática, con un máximo de 50 expedientes por semestre, pudiendo incrementarse teniendo en cuenta el impacto que en el interés general, en la economía, en la seguridad o en la salud ciudadana pueda

conllevar la ocurrencia de fraude o falsedad en la información, documentación o declaración presentadas. Dicha fiscalización deberá efectuarse semestralmente de acuerdo a los lineamientos que para tal efecto dictará la Presidencia del Consejo de Ministros. En caso de comprobar fraude o falsedad en la declaración, información o en la documentación presentada por el administrado, la entidad considerará no satisfecha la exigencia respectiva para todos sus efectos, procediendo a comunicar el hecho a la autoridad jerárquicamente superior, si lo hubiere, para que se declare la nulidad del acto administrativo sustentado en dicha declaración, información o documento; imponga a quien haya empleado esa declaración, información o documento una multa en favor de la entidad entre dos y cinco Unidades Impositivas Tributarias vigentes a la fecha de pago; y, además, si la conducta se adecua a los supuestos previstos en el Título XIX Delitos contra la Fe Pública del Código Penal, ésta deberá ser comunicada al Ministerio Público para que interponga la acción penal correspondiente.

Los procedimientos de evaluación previa están sujetos a silencio positivo, cuando se trate de algunos de los siguientes supuestos: 1. Solicitudes cuya estimación habilite para el ejercicio de derechos preexistentes, salvo que mediante ella se transfiera facultades de la administración pública o que habilite para realizar actividades que se agoten instantáneamente en su ejercicio. 2. Recursos destinados a cuestionar la desestimación de una solicitud cuando el particular haya optado por la aplicación del silencio administrativo negativo. 3. Procedimientos en los cuales la trascendencia de la decisión final no pueda repercutir directamente en administrados distintos del peticionario, mediante la limitación, perjuicio o afectación a sus intereses o derechos legítimos. 4. Todos los otros procedimientos a instancia de parte no sujetos al silencio negativo taxativo contemplado en el artículo siguiente, salvo los procedimientos de petición graciable y de consulta que se rigen por su regulación específica.

Los procedimientos de evaluación previa están sujetos al silencio negativo cuando se trate de alguno de los siguientes supuestos: i) Cuando la solicitud verse sobre asuntos de interés público, incidiendo en la salud, medio ambiente, recursos naturales, la seguridad ciudadana, el sistema financiero y de seguros, el mercado de valores, la defensa nacional y el patrimonio histórico cultural de la nación; ii) Cuando cuestionen otros actos administrativos anteriores; iii) Cuando sean procedimientos trilaterales y los que generen obligación de dar o hacer a cargo del Estado; iv) Los procedimientos de inscripción registral; v) Aquellos a los que, en virtud de la ley expresa, sea aplicable esta modalidad de silencio administrativo.

El plazo que transcurra desde el inicio de un procedimiento administrativo de evaluación previa hasta que sea dictada la resolución respectiva, no puede exceder de treinta (30) días hábiles, salvo que por ley o decreto legislativo se establezcan procedimientos cuyo cumplimiento requiera una duración mayor.

Los procedimientos, requisitos y costos administrativos se establecen exclusivamente mediante decreto supremo o norma de mayor jerarquía, norma de la más alta autoridad regional, de Ordenanza Municipal o de la decisión del titular de las entidades autónomas conforme a la Constitución, según su naturaleza. Dichos procedimientos deben ser compendiados y sistematizados en el Texto Único de Procedimientos Administrativos, aprobados para cada entidad. Las entidades solamente exigirán a los administrados el cumplimiento de procedimientos, la presentación de documentos, el suministro de información o el pago por derechos de tramitación, siempre que cumplan con los requisitos previstos en el numeral anterior. Incurre en responsabilidad la autoridad que procede de modo diferente, realizando exigencias a los administrados fuera de estos casos. Las disposiciones concernientes a la eliminación de procedimientos o requisitos o a la simplificación de los mismos, podrán aprobarse por Resolución Ministerial, Norma Regional de rango equivalente o Decreto de Alcaldía, según se trate de entidades dependientes del Gobierno Central, Gobiernos Regionales o Locales, respectivamente.

Según Valderrama (2014)<sup>16</sup>, todas las entidades elaboran y aprueban o gestionan la aprobación, según el caso, de su Texto Único de Procedimientos Administrativos, el cual comprende: 1. Todos los procedimientos de iniciativa de parte requeridos por los administrados para satisfacer sus intereses o derechos mediante el pronunciamiento de cualquier órgano de la entidad, siempre que esa exigencia cuente con respaldo legal, el cual deberá consignarse expresamente en el TUPA con indicación de la fecha de publicación en el Diario Oficial. La descripción clara y taxativa de todos los requisitos exigidos para la realización completa de cada procedimiento. La calificación de cada procedimiento según corresponda entre procedimientos de evaluación previa o de aprobación automática. En el caso de procedimientos de evaluación previa si el silencio administrativo aplicable es negativo o positivo. Los supuestos en que procede el pago de derechos de tramitación, con indicación de su monto y forma de pago. El monto de los derechos se expresará con relación a la UIT, publicándose en las entidades en moneda de curso legal. Las vías de recepción adecuadas para acceder a los procedimientos

---

<sup>16</sup> Valderrama Martínez, Luis Miguel (2014) Administración Pública. Lima. Editorial. Santo Domingo.

contenidos en los TUPA, de acuerdo a lo dispuesto por los Artículos 116 y siguientes de la Ley. La autoridad competente para resolver en cada instancia del procedimiento y los recursos a interponerse para acceder a ellas. 8. Los formularios que sean empleados durante la tramitación del respectivo procedimiento administrativo. El TUPA también incluirá la relación de aquellos servicios prestados en exclusividad por las entidades, cuando el administrado no tiene posibilidad de obtenerlos acudiendo a otro lugar o dependencia. Los requisitos y condiciones para la prestación de los servicios por las entidades serán fijados por decreto supremo refrendado por el Presidente del Consejo de Ministros. Para aquellos servicios que no sean prestados en exclusividad, las entidades a través de Resolución del Titular del Pliego establecerán los requisitos y costos correspondientes a los mismos, los cuales deberán ser debidamente difundidos para que sean de público conocimiento.

El Texto Único de Procedimientos Administrativos (TUPA) es aprobado por Decreto Supremo del sector, por la norma de máximo nivel de las autoridades regionales, por Ordenanza Municipal, o por Resolución del Titular de organismo constitucionalmente autónomo, según el nivel de gobierno respectivo. Cada 2 (dos) años, las entidades están obligadas a publicar el íntegro del TUPA, bajo responsabilidad de su titular; sin embargo, podrán hacerlo antes, cuando consideren que las modificaciones producidas en el mismo lo ameriten. El plazo se computará a partir de la fecha de la última publicación del mismo. El TUPA es publicado en el Diario Oficial El Peruano cuando se trata de entidades con alcance nacional, o en el diario encargado de los avisos judiciales en la capital de la región o provincia, tratándose de entidades con alcance menor. Sin perjuicio de la indicada publicación, cada entidad realiza la difusión de su TUPA mediante su ubicación en lugar visible de la entidad. Una vez aprobado el TUPA, toda modificación que no implique la creación de nuevos procedimientos, incremento de derechos de tramitación o requisitos, se debe realizar por Resolución Ministerial del Sector, Norma Regional de rango equivalente o Decreto de Alcaldía, o por Resolución del Titular del Organismo Autónomo conforme a la Constitución, según el nivel de gobierno respectivo. En caso contrario, su aprobación se realiza conforme al mecanismo establecido en el numeral. Para la elaboración del TUPA se procurará evitar la duplicidad de procedimientos administrativos en las distintas entidades de la administración pública.

### **2.2.1. AUDITORÍA DE GESTIÓN**

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>17</sup>, es similar a lo expresado por Estupiñán (2013)<sup>18</sup>; cuando señalan que el desarrollo de la auditoría de gestión implica la ejecución de un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (rendimiento) de las universidades públicas, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y mejorar su responsabilidad ante el público. El desarrollo de la auditoría de gestión involucra la evaluación de la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones de una entidad, así como la verificación de la relación costo/beneficio; desempeño, rendimientos, logros, resultados, etc. El desarrollo de la auditoría de gestión por su enfoque involucra una revisión sistemática de las actividades de una entidad en relación al cumplimiento de objetivos y metas (efectividad) y, respecto a la correcta utilización de los recursos (eficiencia y economía). Su propósito general puede verse seguidamente: Evaluación del desempeño (rendimiento); Identificación de las oportunidades de mejoras; y Desarrollo de recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas.

La Evaluación del desempeño, se refiere a la evaluación del desempeño obtenido por una entidad. Esta evaluación implica comparar la ruta seguida por la entidad al conducir sus actividades con: a) los objetivos, metas, políticas y normas establecidos por la legislación o por la propia entidad, y; b) otros criterios razonables de evaluación.

La Identificación de oportunidades de mejoras, se refiere al incremento de las condiciones de efectividad, eficiencia y economía, constituyen las categorías bajo las cuales pueden clasificarse las mejoras en las operaciones. Pueden identificarse oportunidades de mejoras, mediante análisis de información, entrevistas con funcionarios de la entidad o fuera de ella, observando el proceso de operaciones, revisando los informes internos del pasado y presente y, ejercitando el juicio profesional basado en la experiencia del auditor o en otras fuentes.

El Desarrollo de recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas, se refiere a la naturaleza y alcance de las recomendaciones elaboradas en el proceso de la

---

<sup>17</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>18</sup> Estupiñán Gaitán, Rodrigo (2013) Administración de Riesgos E.R.M. y la Auditoría de gestión. Bogotá. ECOE ediciones.

auditoría de gestión es variable. En algunos casos, pueden formularse recomendaciones sobre asuntos específicos; sin embargo, en otros casos, después de analizar el costo/beneficio de implementar recomendaciones sobre actividades de mucha complejidad, puede ser factible sugerir que la propia entidad lleve a cabo un estudio más profundo del área específica y adopte las mejoras que considere apropiadas, en las circunstancias.

Interpretando a Hernández (2013)<sup>19</sup>; el desarrollo de la auditoría de gestión se enmarca es un examen amplio a los sistemas administrativos de las universidades, al efecto se examina el sistema de personal, tesorería, abastecimiento, presupuesto, endeudamiento, contable y control; todo con el objeto de determinar el grado de economía, eficiencia y efectividad con el cual se gestionan los recursos y actividades de estas entidades. El desarrollo de la auditoría de gestión involucra la determinación a priori de los objetivos, tales como: i) Determinar el grado en que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la normativa legal, por la propia entidad, el programa o proyecto, según sea el caso; ii) Establecer si la entidad adquiere, protege y utiliza sus recursos de manera eficiente y económica; iii) Determinar si la entidad, programa o proyecto ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía; iv) Establecer si los controles gerenciales implementados en la entidad o proyecto son efectivos y aseguran el desarrollo eficiente de las actividades y operaciones.

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>20</sup>, es similar a lo expresado por Herrador (2013)<sup>21</sup>; cuando señalan que el desarrollo de la auditoría de gestión considera un examen integral de varios componentes de la gestión institucional de las universidades públicas, tales como la efectividad; eficiencia; economía; financiero y de cumplimiento. Al respecto la **efectividad**: se refiere al grado en el cual una entidad programa o proyecto gubernamental logran sus objetivos y metas u otros beneficios que pretendían alcanzarse, previstos en la legislación o fijados por otra autoridad. La **eficiencia**, está referida a la relación existente entre los bienes o servicios

---

<sup>19</sup> Hernández Rosales, Andrea (2013) La auditoría de gestión .Madrid: Editorial Días de Santos.

<sup>20</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>21</sup> Herrador Alcaide Teresa Carmen (2013) Auditoría de gestión. Madrid. Editorial Tirant Lo Blanch

producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin (productividad), en comparación con un estándar de desempeño establecido. La **economía**, está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales las entidades adquiere recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible. El componente **financiero** es fundamental para tener una adecuada contabilidad y procedimientos apropiados para la elaboración de informes financieros. En una auditoría de gestión el componente financiero puede constituir sólo un elemento a considerar en la evaluación de otras áreas en la entidad examinada. Del **cumplimiento**, generalmente se ejecuta con el componente financiero. El cumplimiento está referido a la sujeción de los funcionarios públicos a las leyes y regulaciones aplicables y políticas y procedimientos internos.

Dentro de su alcance, la auditoría de gestión puede incorporar elementos de carácter financiero, de cumplimiento, efectividad, eficiencia y economía. Las normas de auditoría gubernamental-NAGU emitidas por la Contraloría General de la República son aplicables para el desarrollo de la auditoría de gestión, dado que constituyen criterios que fortalecen y uniformizan su ejercicio, así como permiten evaluar el desarrollo y resultado de los trabajos realizados. Sin embargo tales guías no contienen toda la información que necesita el auditor para satisfacer, por ejemplo, el requisito de planear debidamente su labor o determinar la magnitud de la evidencia necesaria para sustentar una observación; dado que muchos aspectos tienen que ver con el buen juicio y criterio del auditor.

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>22</sup>, es similar a lo expresado por Hevia (2013)<sup>23</sup>; cuando indican que el desarrollo de la auditoría de gestión involucra la realización de un proceso de evaluación que incluye tres grandes fases como el Planeamiento; Ejecución; e, Informe:

- 1) El **Planeamiento**: Si bien las actividades relacionadas con el planeamiento tienen mayor incidencia al inicio del examen, ellas continúan durante la ejecución y aún en la formulación del informe, por cuanto mientras el documento final no sea aprobado y distribuido, su contenido puede estar sujeto a ajustes, producto de nuevas decisiones que obligarán a afinar el planeamiento aún en la fase del

---

<sup>22</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>23</sup> Hevia Vásquez, Eduardo (2013) auditoría de gestión. Madrid. Editorial Tirant Lo Blanch



informe. La formulación del informe no se inicia en la tercera fase, sino que empieza a considerarse desde el planeamiento. Durante el planeamiento el equipo de auditoría se dedica, básicamente, a obtener una adecuada comprensión y conocimiento de las actividades de la entidad a examinar, llevando a cabo acciones limitadas de revisión, en base a lo previsto en el plan de revisión estratégica, con el objeto de determinar, entre otros aspectos, los objetivos y alcance del examen, así como las condiciones para realizarlas. Durante esta fase el auditor dedica sus mayores esfuerzos a planear la estrategia que utilizará en el caso de la auditoría;

- 2) **Ejecución:** Esta fase involucra la recopilación de documentos, realización de pruebas y análisis de evidencias, para asegurar su suficiencia, competencia y pertinencia, de modo de acumularlas para la formulación de observaciones, conclusiones y recomendaciones, así como para acreditar haber llevado a cabo el examen de acuerdo con los estándares de calidad establecidos en el presente manual. Durante la fase de ejecución se aplican procedimientos y técnicas de auditoría y comprende: pruebas y evaluación de controles, identificación de hallazgos (condición y criterio), desarrollo de observaciones (incluyendo condición, criterio, causa, efecto y evaluación de comentarios de la entidad) y comunicación de resultados a los funcionarios de la entidad, programa y/o proyecto examinada;
- 3) **Informe:** Durante la tercera fase, el equipo de auditoría formaliza sus observaciones en el informe de auditoría. Este documento, que es producto final del examen deberá detallar, además de los elementos de la observación (condición, criterio, causa y efecto), comentarios de la entidad, evaluación final de tales comentarios, así como las conclusiones y recomendaciones. Después del control de calidad, mediante el que se confirman los estándares de calidad utilizados en la preparación del informe, finalmente este es aprobado y remitido a la entidad auditada, en la forma y modo establecidos por la Contraloría General de la República.

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>24</sup>, es similar a lo expresado por Tuesta (2013)<sup>25</sup>; cuando señalan que el desarrollo de la auditoría de gestión

---

<sup>24</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

incluye la administración en la forma más convenientemente posible. Dado que el desarrollo de la auditoría de gestión involucra la participación de equipos y del mayor nivel posible; los cuales deben ser administrados para cumplir con las actividades y misiones encomendadas. Los equipos de auditoría son de carácter multidisciplinario, están conformados por profesionales de diversas especialidades, habilidades y niveles de experiencia. Tales equipos, incluyen generalmente: Gerente de Auditoría; Supervisor; Auditor encargado; Auditores; Especialistas y Asistentes: i) El Gerente de Auditoría o nivel gerencial equivalente tiene responsabilidad en la auditoría de gestión, desde la selección de la entidad a ser examinada y planeamiento, hasta la formulación del correspondiente Informe, así como también en cuanto al cumplimiento de las políticas fijadas para su realización. Sus responsabilidades comprenden: Adquirir un conocimiento profundo de la entidad bajo examen, coordinar los aspectos relativos al proceso de recopilación y análisis de información; Vigilar que el proceso de planeamiento de la auditoría se haya desarrollado en forma satisfactoria; Cautelar que los hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones sean válidas, apropiadas y pertinentes; Administrar el personal a cargo de la auditoría y los recursos financieros que le asignen; Establecer un flujo de información apropiado con el jefe de equipo y los miembros del equipo de auditoría y funcionarios de la entidad auditada; Efectuar el seguimiento sobre el desarrollo de los trabajos, a fin que se cumplan los plazos establecidos para la culminación de los trabajos; Cautelar el cumplimiento de las normas de auditoría gubernamental y las disposiciones del Manual de Auditoría Gubernamental-MAGU; ii) Para cada auditoría debe asignarse la responsabilidad de su dirección al Supervisor y un auditor encargado experimentado. Sus responsabilidades comprenden: Formular y ejecutar el plan de revisión estratégica y preparar el reporte de revisión estratégico; Examinar el(las) área(s) y cada actividad en la fase de ejecución; Cautelar el cumplimiento de los plazos establecidos para la terminación del trabajo; Supervisar el trabajo realizado por los miembros del equipo de auditoría, asegurando el cumplimiento de las labores fijadas en los programas de trabajo detallados; Cumplir y cautelar el cumplimiento de las normas de auditoría gubernamentales y las disposiciones contenidas en el Manual de Auditoría Gubernamental-MAGU; iii) Los miembros del equipo de auditoría son quienes desarrollan la fase de ejecución y tienen contacto con los funcionarios y empleados de la entidad auditada, con el objeto de obtener evidencias,

---

<sup>25</sup> Tuesta Riquelme, Yolanda. (2013). El ABC de la Auditoría Gubernamental.. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

realizar pruebas, elaborar papeles de trabajo y coordinar la labor de los asistentes de auditoría que colaboran en la formación de los archivos corrientes del trabajo. Igualmente, tiene participación en el planeamiento y organización de los programas detallados de auditoría a utilizarse en la fase de ejecución.

## **2.3. CONCEPTOS RELACIONADOS CON EL DESARROLLO DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN**

### **2.3.1. CRITERIOS DE AUDITORÍA DE GESTIÓN**

Interpretando a Mantilla (2013)<sup>26</sup>; el desarrollo de la auditoría de gestión se lleva a cabo mediante la determinación a priori de los criterios de auditoría de gestión. Dichos criterios son normas para la evaluación del diseño y el desempeño de los sistemas y controles gerenciales. Usualmente, los criterios deben ser amplios para permitir modos alternativos de satisfacerlos, pero suficientemente específicos para determinar su adherencia a ellos. Asimismo, deben ser aplicables a entidades de diversos tamaños, variando sólo los medios apropiados en las circunstancias. Por ejemplo, los mecanismos de control ambiental aplicados en un yacimiento minero de una empresa estatal, serán mucho más sofisticados que en una instalación minera artesanal, de una empresa de menor volumen de operaciones. El auditor evalúa las condiciones existentes contra los criterios. La utilización de los criterios varía según la etapa de la auditoría. Considerando que en la Revisión Estratégica, sólo se llevan a cabo pruebas preliminares, los criterios establecidos pueden ser más genéricos; por el contrario, durante la fase ejecución, en razón que el objetivo será llegar a juicios detallados de auditoría, el criterio deberá ser más específico. En este sentido, el nivel de detalle del criterio de auditoría utilizado determinará el nivel de detalle de los hallazgos y observaciones de auditoría.

Los criterios de auditoría deben tener las siguientes características: i) Brindar pautas útiles para evaluar el manejo de los recursos físicos, humanos, financieros y tecnológicos y determinar si están siendo logrados los resultados o beneficios previstos; ii) Constituirse en una herramienta para la administración al desarrollar o comparar sus propios procedimientos operativos; y, iii) Ser la base de evaluación de los sistemas y procedimientos que practiquen los administradores gubernamentales. Los criterios de auditoría pueden derivarse de diversas fuentes, dentro de ellas, pueden referirse: disposiciones legales y normas gubernamentales, opinión de expertos, sentido común, buenas prácticas gerenciales y de administración. Para que el criterio sea más efectivo debe ser aceptado por las partes involucradas en la auditoría de gestión (auditores y funcionarios gerenciales de la entidad examinada).

---

<sup>26</sup> Mantilla Blanco, Samuel Alberto (2013) Control Interno y auditoría de gestión. Bogotá. ECOE Ediciones.

En ausencia de criterios expresos, el auditor debe aplicar sus conocimientos para desarrollar los criterios que serían aplicables en circunstancias específicas. Esto puede efectuarse en el curso de la auditoría, a partir de considerar que el desarrollo del criterio corresponde a lo que una persona bien informada y razonable esperaría que hiciera la administración en determinada situación.

En situaciones específicas el auditor puede seleccionar o desarrollar los criterios generales pertinentes. Dada la importancia de los criterios en la ejecución de la auditoría de gestión en tales casos, el auditor encargado y el supervisor deben revisar con el nivel gerencial correspondiente, los criterios a ser utilizados en el examen.

Durante el planeamiento inicial de la auditoría, el auditor debe discutir los criterios con los funcionarios responsables de la entidad, programa o proyectos a ser examinada, a efecto de conocer su percepción sobre si los consideran apropiados y razonables.

### **2.3.2. INFORMACIÓN PARA LA PLANEACIÓN Y EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN**

#### **PLANEAMIENTO DE LA AUDITORIA DE GESTION:**

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>27</sup>, es similar a lo expresado por Panéz (2013)<sup>28</sup>; cuando indican que el planeamiento de la auditoría de gestión se refiere a la determinación de los objetivos y alcance de la auditoría, el tiempo que requiere, los criterios, la metodología a aplicarse y la definición de los recursos que se consideran necesarios para garantizar que el examen cubra las actividades más importantes de la entidad, los sistemas y sus correspondientes controles gerenciales. El planeamiento garantiza que el resultado de la auditoría satisfaga sus objetivos y tenga efectos productivos. Su realización cuidadosa reviste especial importancia cuando se evalúa la efectividad, eficiencia y economía en las entidades, o proyectos gubernamentales, dado que los procedimientos que se aplican son complejos y variados. Por ello, este proceso pretende establecer un adecuado equilibrio entre los objetivos y alcance de la auditoría, el tiempo disponible para ejecutarla y, el número de horas que debe trabajar el personal profesional para lograr un nivel óptimo en el uso de los recursos destinados para la auditoría. La fase de planeamiento de la auditoría de gestión comprende dos etapas: revisión general y revisión estratégica. La **Revisión General**,

---

<sup>27</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoria gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>28</sup> Panéz, J. (2013) Auditoria Contemporánea. Lima: Iberoamericana de Editores SA.

comprende: Conocimiento inicial de la entidad examinar; Análisis preliminar de la entidad y Formulación del plan de revisión estratégica. La **Revisión Estratégica, comprende:** Ejecución del plan; Aplicación de pruebas preliminares e identificación de criterios de auditoría; Identificación de los asuntos más importantes y Formulación del reporte de revisión estratégica

### **EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN:**

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>29</sup>, es similar a lo expresado por Kell & Boynton (2013)<sup>30</sup>; cuando señala que el desarrollo de la auditoría de gestión se lleva a cabo sobre la base de programas que contienen procedimientos propios de la auditoría de gestión; los cuales basan su naturaleza, oportunidad y alcance en las hojas de comprensión de las operaciones de las universidades públicas, así como en las respuestas obtenidas al aplicar el cuestionario de evaluación del control interno. Los procedimientos de auditoría son los instrumentos que permiten obtener información de la gestión institucional, es decir evidencia, suficiente, competente y relevante. Los procedimientos de auditoría de gestión se diseñan en la fase de planeación, se ejecutan en la fase de ejecución y se obtienen resultados sobre los mismos en la fase del informe de auditoría de gestión. Durante la fase ejecución, el equipo de auditoría se aboca a la obtención de evidencias y realizar pruebas sobre las mismas, aplica procedimientos y técnicas de auditoría, desarrolla hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones. Los procedimientos de auditoría son operaciones específicas que se aplican en una auditoría e incluyen técnicas y prácticas consideradas necesarias, de acuerdo con las circunstancias.

Interpretando lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>31</sup>, se tiene que la auditoría de gestión con enfoque en la eficiencia y economía, tiene el propósito de determinar si las universidades públicas utilizan sus recursos financieros, humanos y materiales de manera eficiente y económica. Por esta razón, el auditor debe detectar las causas de cualquier práctica ineficiente o anti-económica, incluyendo deficiencias en los

---

<sup>29</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>30</sup> Kell, Walter G. & Boynton William c. (2013) Auditoría moderna de gestión. México. CEC-SA DE CV.

<sup>31</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

sistemas de información gerencial, procedimientos administrativos o estructura organizacional.

La **eficiencia** está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido. En la auditoría de gestión, dar consideración apropiada a la eficiencia significa maximizar las salidas (Outputs) generadas por cualquier tipo de ingreso (inputs) o, producir un nivel dado de salidas a menor costo. Este aspecto puede ser fácilmente apreciado en programas que involucran la producción o generación de algún bien o servicio en forma repetitiva. Por ejemplo, el número de vacunas aplicadas por un centro de salud pública o, el número de documentos ingresados a un sistema de trámite documentario. En el gráfico siguiente se ilustra la relación existente entre entradas y salidas. La comprensión del significado de la eficiencia, es necesaria para entender el sentido de los términos: entradas/salidas, productividad, cantidad y calidad y nivel del servicio. Las entradas están representadas, principalmente, los recursos, sean éstos financieros, materiales, físicos o de información, los cuales son utilizados para producir salidas. Las salidas pueden comprender bienes o servicios producidos para atender la demanda del público, y son definidos en términos de cantidad y calidad que se relacionan con el nivel de servicio brindado. La productividad se refiere al monto aceptable de bienes o servicios producidos (salidas) y los recursos utilizados (entradas) para producirlos, generalmente, la productividad puede expresarse en forma de relación, costo o tiempo por unidad de salida producida. Las normas relativas al nivel de servicio a alcanzar pueden estar definidas por las políticas, regulaciones u otras disposiciones y, en algunos casos, tales normas pueden incidir en la calidad, así como en el costo del servicio. La eficiencia por su naturaleza es un concepto relativo. Ella es posible medirla si comparamos la productividad obtenida con un estándar o norma establecida. La cantidad o calidad de las salidas y el nivel de servicio brindado, pueden también ser comparadas contra los estándares de desempeño, con el propósito de determinar si fueron ocasionados algunos cambios en la eficiencia, Por lo tanto, se admite que la eficiencia es incrementada cuando se produce con calidad un número mayor de salidas con menores recursos de entrada, o cuando con el mismo monto de salidas son producidas con menos recursos. La eficiencia es un componente importante dentro de la auditoría de gestión; por ello el auditor debe incluirla en las evaluaciones relacionadas con la efectividad y economía que lleva a cabo. Debido a que la eficiencia tiene relación con las entradas y salidas de recursos y, la economía cautela la obtención de recursos en cantidad y calidad apropiada y

al menor costo, puede afirmarse que entre ambos conceptos existe un factor de endeudamiento. Existe igualmente una íntima vinculación entre la eficiencia y efectividad, por cuanto la primera constituye un factor para determinar el menor costo posible o la mejor manera para lograr los objetivos y metas establecidos.

La **economía** está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales se adquiere recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible. De no tenerse en cuenta estos factores, podría resultar en bienes o servicios a costos mayores, de menor calidad u obtenidos a destiempo. Una operación económica adquiere tales recursos en calidad y cantidad apropiada y al menor costo posible. La distinción entre economía y eficiencia es a menudo poco clara. Por ejemplo, si se obtiene los recursos pagando sobrepagos, ello tendrá un impacto directo sobre el costo unitario de las salidas. Pero, esta situación es un asunto relacionado con la economía, no con la eficiencia, que tiene que ver con el empleo de los bienes en las operaciones de la entidad.

Una auditoría que comprenda la eficiencia y economía de los programas o actividades tiene como objetivos: Determinar si la entidad, programa o actividad adquiere, protege y utiliza los recursos de manera eficiente y económica; Establecer las causas de ineficiencias o prácticas anti-económicas; Determinar si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía; Establecer la razonabilidad de los controles gerenciales para mantener la eficiencia y calidad del servicio a un nivel satisfactorio; Determinar la confiabilidad de los procedimientos establecidos para medir y reportar su rendimiento; Identificar los esfuerzos para mejorar la eficiencia en el programa o actividad auditado y los resultados alcanzados.

La **eficiencia** de una operación se encuentra influenciada por la cantidad y calidad de los bienes y servicios producidos y la calidad y el nivel de los servicios que se ofrecen. Cualquier cambio en la cantidad y calidad puede ser difícil de interpretar. El mejoramiento de un índice de eficiencia, puede resultar a expensas de la calidad o el nivel de servicios; sin embargo, el mejoramiento importante en la calidad o el nivel del servicio sólo puede ser posible mediante el aumento sustancial del costo por unidad.

El índice de salidas/entradas, es decir, la productividad, no precisa si los resultados reflejados son adecuados; para ello es necesario tener un punto de referencia, mediante el cual se mida la ejecución y los cambios en la eficiencia. Los resultados pueden medirse en



forma razonable, si los comparamos con estándares establecidos. Un estándar es el tiempo de duración específico, determinado por la cuantificación del trabajo requerido para producir una unidad de producto o servicio o, para ejecutar una tarea. En otros términos, representa el concepto de un día justo de trabajo esperado de un empleado con entrenamiento razonable y experiencia. Los estándares de desempeño se utilizan con distintos propósitos en los sistemas de información y control para: Demostrar los resultados alcanzados, comparando la información de ejecución con los estándares; Efectuar análisis costo/beneficio, proporcionando información para comparar métodos y procedimientos actuales y propuestos; Producir el intercambio de decisiones entre eficiencia y el nivel de servicio; Aspectos a considerar en la fase de Ejecución

Cuando el enfoque de la auditoría de gestión se orienta a la eficiencia y economía puede examinarse, si la entidad, programa o actividad auditada: Tiene implementadas políticas razonables para efectuar la adquisición de bienes o contratación de servicios; Protege y conserva apropiadamente sus recursos; Evita la duplicidad de esfuerzos de su personal y el trabajo sin utilidad práctica; Utiliza procedimientos operativos eficientes;

Dispone de controles gerenciales adecuados para medir su desempeño en términos de eficiencia y economía y para informar sobre este asunto; Cumple las leyes y reglamentos que regulan la adquisición, uso y protección de los recursos;

Los criterios de auditoría aplicables son los siguientes: Las medidas del desempeño deben ser apropiadas y exactas; El desempeño debe ser apropiado en comparación con el estándar establecido; los informes debe adaptarse a las necesidades de la gerencia; La información del desempeño debe utilizarse para lograr mejoras en la productividad; y, Las medidas e informes sobre productividad deben mantenerse actualizados.

Las medidas del desempeño deben ser apropiadas y exactas: Con este propósito los productos deben estar adecuadamente definidos y correctamente medidos. Las definiciones y medidas deben modificarse para reflejar los cambios que se presenten en los resultados. Las características del producto, tales como calidad y nivel de servicios, deben especificarse con claridad y estar relacionados apropiadamente, así como cuando sea posible, los resultados de la producción o rendimiento deben incluir indicadores de éstas características. El desempeño debe ser adecuado en comparación con el estándar. Como el estándar es la base de la comparación, cuando sea posible debe establecerse aplicando técnicas de medición del trabajo que sean aceptadas. Cuando el estándar ha sido establecido mediante la medición del trabajo, el objetivo para una persona debe ser el 100% del estándar. Los informes deben adaptarse a las necesidades de la gerencia: Los

reportes que contengan información sobre indicadores de rendimiento o resultados deben presentarse en forma oportuna a la administración, identificando los aspectos significativos. La información sobre el desempeño debe utilizarse para lograr mejoras en la productividad: La información sobre el desempeño debe indicar si los objetivos fueron logrados y en que aspectos se requiere correctivos. El aumento de la eficiencia debe ser identificado y evaluado en forma sistemática, con el apoyo de técnicas para la organización y medición del trabajo. La información sobre el desempeño debe utilizarse para estimular a la administración y empleados para incrementar su productividad; por lo tanto, la comunicación de los niveles de desempeño esperados, pueden promover la presentación de iniciativas como por ejemplo, revisar la calidad del ambiente de trabajo, cuyos resultados pueden ser útiles para mejorar la productividad en la entidad. Las medidas e informes sobre la productividad deben mantenerse actualizados. Los procedimientos para la captura de información y análisis de las rutinas del trabajo deben modificarse para corregir los defectos que se hubieran previamente identificado.

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>32</sup>, permite considerar que la evaluación de la efectividad de las universidades públicas es realizada por el auditor gubernamental, con la finalidad de informar a los Organismos conformantes de los Poderes del Estado y a las autoridades de la Administración Pública responsables de la conducción, autorización, financiamiento y ejecución de los programas o actividades, en torno a su desempeño (rendimiento) obtenido por los programas en comparación con lo planeado. Este enfoque evalúa los resultados o beneficios logrados y determina si el programa viene logrando las metas previstas, así como identifica los problemas que requieren corregirse para mejorar su efectividad. Algunos de los aspectos a considerar en una auditoría con enfoque de efectividad son los siguientes: Establecimiento de objetivos del programa en forma clara y precisa; Identificación de todos los objetivos del programa que sean materia de evaluación; Razonabilidad de los procedimientos para la evaluación de la efectividad del programa en cuanto su realización y costo; Retroalimentación de la efectividad del programa

La evaluación de la efectividad de los programas o actividades, tiene relación directa con la evaluación de la eficiencia y economía en la aplicación de los recursos; por este motivo el auditor puede incluir ambos componentes en forma conjunta al desarrollar su trabajo.

---

<sup>32</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoria gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

Esto es un aspecto a considerar durante la fase de planeamiento de la auditoría, en vista que una entidad puede alcanzar sus objetivos y metas en un período determinado, a pesar de incurrir en despilfarros o falta de economía en la aplicación de los recursos; o también, la misma entidad podría obtener niveles adecuados de eficiencia y economía en sus operaciones, sin que por ello logre sus objetivos y metas planeados.

Los auditores asignados para realizar una auditoría de gestión que incluya el enfoque de efectividad, deben contar con cierta experiencia en la evaluación de programas, así como determinados conocimientos respecto del ente que será materia de examen. Además, tales profesionales deben haber recibido entrenamiento o tener experiencia en la ejecución de la auditoría de gestión.

Dentro del enfoque de efectividad se utilizan diversos términos que deben ser adecuadamente comprendidos por el auditor, siendo éstos los siguientes: i)

Efectividad: se refiere al grado en el cual un programa logra sus objetivos y metas previstas u otros beneficios que pretendía alcanzarse y que fueron establecidos por la legislación o fijados por una autoridad superior; ii) Programa: comprende un grupo de actividades diseñadas a fin de lograr objetivos y metas comunes, bajo la administración de un centro de responsabilidad autorizado por ley. Esta definición no incluye a los conceptos programa presupuestal, proyecto o actividad, que son categorías propias del nivel funcional programático del presupuesto, cuyo significado se refiere a las acciones para combinar los recursos humanos, materiales o financieros y lograr objetivos y metas presupuestales; iii) Resultados del programa: conjunto de eventos que ocurren como consecuencia de la ejecución de un programa y corresponden a logros obtenidos debido a los servicios proporcionados. Los resultados pueden clasificarse en programados y no programados; positivos y negativos o inmediatos y/o de largo plazo; iv) Objetivo: es establecido con un propósito específicos y expresa lo que desea lograrse en un programa; iv) Meta: corresponde al nivel que debe lograrse en un tiempo determinado en una área de responsabilidad. La meta es la expresión cuantificada del objetivo y es factible de medición en términos de resultados.

La evaluación de resultados de los programas o actividades es una responsabilidad gerencial del titular de cada entidad, quien debe obtener en forma periódica dicha información a través de su personal o mediante la contratación de terceros. Por lo tanto, el auditor no efectúa una nueva evaluación, sino más bien revisa las evaluaciones efectuadas por la propia entidad, programa o actividad. Solamente en los casos en que se encuentre una evaluación deficiente o no se encuentre evaluación alguna, el auditor podría, llevar a

cabo su propia evaluación de la efectividad del programa o actividad, como un modo de demostrar su factibilidad y motivar a la administración en el cumplimiento de sus responsabilidades.

Las entidades del Estado deben disponer de una organización con la capacidad suficiente para evaluar la efectividad de sus programas en forma inmediata o periódica, de procedimientos adecuados para evaluar la efectividad y reportarla a los niveles superiores y utilizar el producto de tales evaluaciones como elemento de retroalimentación para la toma de decisiones.

Una adecuada organización de los esfuerzos en un programa requiere la adopción de los criterios siguientes: Establecer los mecanismos de planeamiento, dirección e informe de las evaluaciones de resultados; Diseñar procedimientos para asegurar la evaluación sistemática y el reporte adecuado sobre la efectividad de los programas; Asegurar que la evaluación e informe sobre la efectividad del programa sea administrado en observancia de la efectividad, eficiencia y economía; Los objetivos del programa deben ser especificados de la forma más precisa posible; Los procedimientos de evaluación de la efectividad e informe deben justificar su costo; Los procedimientos de evaluación deben ser diseñados de manera que sean válidos; La información proporcionada por la evaluación de efectividad debe ser lo suficientemente confiable que pueda utilizarse para la toma de decisiones; Los reportes de evaluación de efectividad y su análisis deben estar completos y equilibrados, así como soportados por documentación apropiada; Cada entidad debe informar sobre la evaluación de los resultados en forma rápida y consistente a los funcionarios del programa.

La aplicación de los criterios antes mencionados puede determinar la identificación de hallazgos que deben ser comunicados y utilizados para la toma de decisiones por los funcionarios del programa; por lo tanto, el auditor puede efectuar su evaluación con más detalle y considerar las fortalezas y debilidades a través de información adicional. En el gráfico siguiente se muestra el proceso a través del cual el auditor forma su juicio sobre los asuntos de más importancia en términos de efectividad.

Analizando a la Contraloría General de la República (2013)<sup>33</sup>, se tiene que los objetivos que persigue la auditoría de gestión con enfoque de efectividad son: Determinar el grado en que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la normativa legal

---

<sup>33</sup> Contraloría General de la República (2013) Normas de auditoría gubernamental-NAGUS. Lima. Editora Perú.

aplicable o, por la entidad que haya aprobado el programa; La efectividad de las entidades, programas; Si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables al programa o actividad.

Dentro de las acciones de planeamiento general de las auditorías pueden seleccionarse programas o actividades que en apariencia denotan no tener problemas o algunas dificultades; sin embargo antes de definirse el curso a seguir deben tenerse en cuenta si el ente a examinar: Es de reciente creación o ha sido evaluado con anterioridad; Está desarrollándose con suma rapidez y tiene alcance nacional; Comprende una área de mucho interés para el Congreso de la República o el Poder Ejecutivo; Tiene una asignación presupuestal muy importante o se le pueden autorizar más recursos en el futuro.

Las actividades que realice el auditor deben orientarse, principalmente, a los siguientes aspectos: Objetivos del programa o actividad; Criterios de evaluación; Evaluación y presentación de los informes sobre efectividad; y, Gestión del sistema de evaluación de la efectividad.

La principal preocupación para el auditor es comprender adecuadamente los objetivos del programa y como guardan relación con los resultados que se espera obtener. Los objetivos y metas de los programas deben especificarse de la manera más precisa posible, dada que sino sería difícil determinar si el programa o actividad está logrando los resultados esperados. A menos que exista claridad y detalle en los objetivos o beneficios que se esperan lograr, la evaluación de los programas o el sistema de información orientado hacia la evaluación de tales objetivos, tendrá un uso limitado como herramienta de la gerencia o mecanismos de retroalimentación para la toma de decisiones. Por ello, es importante que el programa o actividad haya definido los elementos siguientes: Objetivos y metas claras y mensurables; Plazos de cumplimiento y Costo financiero.

Es posible que en el curso de la auditoría se encuentren casos en que, tanto la normativa legal, como el propio programa, no ha establecido objetivos y metas con claridad. En tal caso el auditor, debe obtener la opinión autorizada de los funcionarios responsables y llegar a puntos de vista coincidentes, como paso previo a definir los criterios a utilizarse para la medición y evaluación del grado de avance obtenido. De no arribarse a una adecuada comprensión de este asunto, el auditor tendrá que concluir que el programa o actividad bajo examen, no ha establecido objetivos y metas claras y mensurables y, consecuentemente, no es factible medir el logro de las metas físicas alcanzadas, por ser inalcanzables, irreales o inexistentes.

Otra situación que podría presentarse es que las metas físicas correspondientes al programa o actividad examinada, hayan sufrido cambios significativos en el tiempo. Estos hechos que en apariencia se refieren a los aumentos o disminuciones propios de la gestión gubernamental, deben conducir al auditor a realizar un análisis más exhaustivo, a efecto de determinar los efectos potenciales de tales eventos en las metas establecidas inicialmente por los programas.

No todos los objetivos de los programas pueden evaluarse apropiadamente, dado que existen diversos factores que podrían afectar la naturaleza de las medidas a implementar. Los esfuerzos para medir de que manera y hasta que punto se logran los objetivos y metas dentro de un programa u otros beneficios, pueden sustentarse en un sistema de medición continua del desempeño (rendimiento) o en evaluaciones periódicas del programa o actividad, generalmente, de carácter cuantitativo.

Los procedimientos establecidos por el programa para medir la efectividad deben reflejar las técnicas más apropiadas y sus costos estar debidamente justificados. Cuando los criterios de efectividad estén soportados en un sistema de información sobre el desempeño, el auditor debe examinar la forma en que fue planeada su utilización, la validez y confiabilidad de tal criterio, la exactitud de los datos que proporciona y la propiedad de las normas establecidas para evaluar el desempeño.

La evaluación del desempeño es una responsabilidad inherente al programa o actividad, dado que constituye la primera fuente de información para conocer los progresos alcanzados en el logro de objetivos y metas. Estas evaluaciones son practicadas por personal de la propia entidad o terceros. En este contexto, el auditor debe revisar los datos provenientes de la evaluación del desempeño, con el objeto de establecer si los criterios de evaluación y métodos de medición utilizados son confiables y razonables y, sobre todo, si la información obtenida tiene los mismos atributos.

Si en la fase de ejecución se identifican situaciones tales como: inexistencia de informes de evaluación del desempeño o falta de datos confiables sobre los resultados obtenidos, tales factores podrían constituirse en limitantes para llevar a cabo una evaluación objetiva de los logros alcanzados. En este caso, el auditor debe recomendar que el programa materia de examen, implemente un sistema de información apropiado para evaluar su desempeño.

Durante la auditoría deben examinarse los procedimientos para organizar y administrar las actividades de evaluación e información sobre la efectividad del programa o la actividad. En tal tarea se incluyen los controles gerenciales, tanto para el planeamiento y

recopilación, como respecto a la presentación de información sobre la efectividad del programa o actividad.

La información proporcionada por las evaluaciones de desempeño son una fuente que debe ser considerada por la alta dirección de cada entidad al tomar decisiones o diseñar políticas específicas para el programa. El rol del auditor en este campo es determinar si los reportes de evaluación del desempeño han sido informados a los funcionarios y, si éstos los han considerado al momento de tomar decisiones.

Interpretando A Bacón (2013)<sup>34</sup>; una auditoría de gestión, con enfoque en la efectividad de los programas puede incluir aspectos tales como: Objetivos y metas de un programa o aquellos recién creados o en ejecución, para establecer si éstos son apropiados, convenientes o pertinentes; Beneficios que debe lograr un programa o actividad; Factores que están impidiendo obtener resultados satisfactorios; Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables al programa; Sistema de control gerencial implementado por el programa para evaluar la efectividad, elaborar reportes y monitorear su ejecución; Alternativas adoptadas por la administración para la ejecución de actividades a un menor costo.

Los trabajos relacionados con la auditoría con enfoque de efectividad pueden orientarse en función de dos perspectivas: los resultados del programa o los controles y procedimientos gerenciales. Cuando el enfoque es determinado sobre los resultados del programa, la evaluación de efectividad debe iniciarse identificando su importancia, esto debe permitir examinar la calidad de las evaluaciones realizadas por su administración y arribar a juicios preliminares sobre su efectividad; sin embargo, las causas de los problemas de evaluación, generalmente, serán asociados a los controles gerenciales y procedimientos con que se realiza la evaluación de resultados. Cuando el enfoque son los controles gerenciales y procedimientos, el auditor debe focalizar su atención en la organización del programa y los criterios para conducir y evaluar sus actividades, con lo cual podrá establecer el grado de cumplimiento de las disposiciones gubernamentales, así como la forma en que son administradas las actividades en base a los criterios de efectividad, eficiencia y economía.

---

<sup>34</sup> Bacón; J. (2013) Manual de Auditoria de gestión. Buenos Aires. Editorial megabyte

## **PROCEDIMIENTOS PARA OBTENER EVIDENCIA DE AUDITORÍA DE GESTIÓN:**

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>35</sup>, es similar a lo expresado por Holmes (2013)<sup>36</sup>; cuando señalan que los procedimientos de auditoría de gestión se concretan en la obtención de información mediante las técnicas de auditoría de gestión. Aun cuando las técnicas son las mismas para casi todas las auditorías, sin embargo para cada tipo de auditoría tendrán determinados énfasis; como en el caso de la auditoría de gestión, el énfasis es que incidan en la determinación del grado de economía, eficiencia y efectividad de los recursos y actividades de las universidades públicas. Las técnicas de auditoría son métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor, para obtener evidencia necesaria que fundamente su opinión. Las prácticas de auditoría constituyen las labores específicas realizadas por el auditor como parte del examen. Las técnicas de auditoría de gestión más utilizadas para reunir evidencia en las universidades públicas son las siguientes:

**Técnicas de verificación ocular:** i) Comparación, es el acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o más elementos. Dentro de la fase de ejecución se efectúa la comparación de resultados, contra criterios aceptables, facilitando de esa forma la evaluación por el auditor y la elaboración de observaciones, conclusiones y recomendaciones; ii) Observación, es el examen ocular realizado para cerciorarse como se ejecutan las operaciones. Esta técnica es de utilidad en todas las fases de la auditoría, por cuyo intermedio el auditor se cerciorará de ciertos hechos y circunstancias, en especial, las relacionadas con la forma de ejecución de las operaciones, apreciando personalmente, de manera abierta o discreta, como el personal de la entidad ejecuta las operaciones.

**Técnicas de verificación oral:** i) Indagación, es el acto de obtener información verbal sobre un asunto mediante averiguaciones directas o conversaciones con los funcionarios de la entidad. La respuesta a una pregunta formulada por el auditor, comprende una porción insignificante de elementos de juicio en los que puede confiarse, pero las respuestas a muchas preguntas que se relacionan entre sí, pueden suministrar un elemento de juicio satisfactorio, si todas son razonables y consistentes. Es de especial utilidad la indagación en la auditoría de gestión, cuando se examinan áreas específicas no documentadas; sin embargo, sus resultados por sí solos no constituyen evidencia

---

<sup>35</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>36</sup> Holmes, Arthur. W. (2013) Auditoría. México: Unión Tipográfica Hispanoamericana.



suficiente: ii) Las Entrevistas, pueden ser efectuadas al personal de la entidad auditada o personas beneficiarias de los programas o proyectos. Para obtener mejores resultados debe prepararse apropiadamente, especificar quienes serán entrevistados, definir las preguntas a formular, alertar al entrevistado acerca del propósito y puntos a ser abordados. Asimismo, los aspectos considerados relevantes deben ser documentados y/o confirmados por otras fuentes y su utilización aceptada por la persona entrevistada; iii) Las Encuestas pueden ser útiles para recopilar información de un gran universo de datos o grupos de personas. Pueden ser enviadas por correo u otro método a las personas, firmas privadas y otros que conocen del programa o el área a examinar. Su ventaja principal radica en la economía en términos de costo y tiempo; sin embargo, su desventaja se manifiesta en su inflexibilidad, al no obtenerse más de lo que se pide, lo cual en ciertos casos puede ser muy costoso. La información obtenida por medio de encuestas es poco confiable, bastante menos que la información verbal recolectada en base a entrevistas efectuadas por los auditores. Por lo tanto, debe ser utilizada con mucho cuidado, a no ser que se cuente con evidencia que la corrobore.

**Técnicas de verificación escrita:** i) Analizar, consiste en la separación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el fin de establecer su naturaleza, su relación y conformidad con los criterios normativos y técnicos existentes. Los procedimientos de análisis están referidos a la comparación de cantidades, porcentajes y otros. De acuerdo a las circunstancias, se obtienen mejores resultados si son obtenidos por expertos que tengan habilidad para hacer inferencias lógicas y juicios de valor al evaluar la información recolectada. Las técnicas de análisis son especialmente útiles para determinar las causas y efectos de los hallazgos de auditoría; ii) Confirmación, es la técnica que permite comprobar la autenticidad de los registros y documentos analizados, a través de información directa y por escrito, otorgada por funcionarios que participan o realizan las operaciones sujetas a examen (confirmación interna), por lo que están en disposición de opinar e informar en forma válida y veraz sobre ellas. Otra forma de confirmación, es la denominada confirmación externa, la cual se presenta cuando se solicita a una persona independiente de la organización auditada (terceros), información de interés que sólo ella puede suministrar; iii) Tabulación, es la técnica de auditoría que consiste en agrupar los resultados obtenidos en áreas, segmentos o elementos examinados, de manera que se facilite la elaboración de conclusiones. Un ejemplo de aplicación de esta técnica lo constituye la tabulación de los resultados obtenidos como consecuencia de las respuestas

efectuadas en una encuesta por los beneficios de algún programa o proyecto; iv) Conciliación, implica hacer que concuerden dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes. Esta técnica consiste en analizar la información producida por diferentes unidades operativas o entidades, respecto de una misma operación o actividad, con el objeto de establecer su concordancia entre sí y, a la vez, determinar la validez y veracidad de los informes, registros y resultados que están siendo examinados.

**Técnicas de verificación documental:** i) Comprobación, se aplica en el curso de un examen, con el objeto de verificar la existencia, legalidad, autenticidad y legitimidad de las operaciones efectuadas por una entidad, mediante la verificación de los documentos que las justifican; ii) Computación, se utiliza para verificar la exactitud y corrección aritmética de una operación o resultado. Se prueba solamente la exactitud de un cálculo, por lo tanto, se requiere de otras pruebas adicionales para establecer la validez de los datos que forman parte de una operación; iii) Rastreo, es utilizada para dar seguimiento y controlar una operación de manera progresiva, de un punto a otro de un proceso interno determinado o, de un proceso a otro realizado por una unidad operativa dada. Esta técnica puede clasificarse en dos grupos: a) rastreo progresivo, que parte de la autorización para efectuar una operación hasta la culminación total o parcial de ésta; y, b) rastreo regresivo, que es inverso al anterior, es decir, se parte de los resultados de las operaciones para llegar a la autorización inicial; iv) Revisión selectiva, consiste en el examen ocular rápido de una parte de los datos o partidas que conforman un universo homogéneo en ciertas áreas, actividades o documentos elaborados, con fines de separar mentalmente asuntos que no son normales, dado el alto costo que representaría llevar a cabo una revisión amplia o, que por otras circunstancias, no es posible efectuar un análisis profundo.

**Técnicas de verificación física:** Inspección, es el examen físico y ocular de activos, obras, documentos y valores, con el objeto de establecer su existencia y autenticidad. La aplicación de esta técnica es de mucha utilidad, especialmente, en cuanto a la constatación de efectivo, valores, activo fijo y otros equivalentes. Generalmente, se acostumbra a calificarla como una técnica combinada, dado que en su aplicación utiliza la indagación, observación, comparación, rastreo, tabulación y comprobación.

Carmona (2013)<sup>37</sup>, coincide con Hierro (2013)<sup>38</sup>; cuando indican que en el desarrollo de la auditoría de gestión a parte de las técnicas tradicionales para obtener evidencia, se tiene

---

<sup>37</sup> Carmona Rojas, Ana María (2013). Auditoría de gestión. Lima. Edición a cargo de la autora.

<sup>38</sup> Hierro Cuenca, Alfredo (2013) La Auditoría de gestión y las ISO 9000. Madrid. Días de Santos, Editor.

a las denominadas prácticas de auditoría. Dichas prácticas de auditoría son las operaciones o labores específicas que se realizan como parte del examen y no son consideradas como técnicas. Sirven a las labores de auditoría como elemento de apoyo muy importantes. Existen también otros elementos que contribuyen efectivamente a seleccionar las técnicas o prácticas de auditoría que deben aplicarse; éstos son: los síntomas y la intuición: i) Síntomas: Son definidos como los indicios de una cosa que está sucediendo o va a suceder. En el campo de la auditoría constituyen las señales de alerta temprana que se detectan en el curso del examen. En su ejemplo más elemental, es el humo que presagia la presencia del fuego. La identificación de síntomas como práctica de auditoría puede ser de mucha entidad para el auditor experto que está en capacidad de percibirlos, por cuanto le permite seleccionar las técnicas más apropiadas para obtener evidencia o para profundizar el análisis de algún asunto; ii) Intuición: La intuición es entendida como la facultad para comprender las cosas en forma instantánea, tal como si se tuviera a la vista. En el campo de la auditoría gubernamental, la intuición puede ser aplicada en algunas situaciones, sin que ésta deba considerarse como una práctica común a utilizarse. A lo largo de su carrera los auditores pueden desarrollar un “sexto sentido” que es la intuición, la que viene a ser el resultado de su capacidad de reacción ante señales que otros auditores con menos experiencia podrían no detectar.

### **EVIDENCIA DE AUDITORIA DE GESTIÓN:**

Lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>39</sup>, es similar a lo expresado por la Editorial Océano (2013)<sup>40</sup>; cuando indican que la evidencia de auditoría de gestión es el conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustentan las conclusiones del auditor. Es la información específica obtenida durante la labor de auditoría a través de observación, inspección, entrevistas y examen de los registros. La actividad de auditoría se dedica a la obtención de la evidencia, dado que ésta provee una base racional para la formulación de juicios u opiniones. El término evidencia incluye documentos, fotografías, análisis de hechos efectuados por el auditor y en general, todo material usado para determinar si los criterios de auditoría son alcanzados. En términos generales la evidencia de auditoría puede clasificarse en cuatro tipos:

---

<sup>39</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

<sup>40</sup> Editorial Océano (2013) Enciclopedia de la Auditoría. Madrid. Editorial Océano.

- 1) **Evidencia física.** Se obtiene la evidencia física por medio de una inspección u observación directa de Actividades ejecutadas por las personas; Documentos y registros; Hechos relativos al objetivo del examen. La evidencia física se documenta en un memorándum que resume los asuntos revisados, papeles de trabajo que muestran la naturaleza y alcance de la verificación practicada, pudiendo ser el resultado de una inspección y estar representada por fotografías, cuadros, mapas u otras representaciones gráficas. El obtener y utilizar evidencia gráfica es una forma eficaz de explicar o describir una situación en un informe. Por ejemplo, una fotografía clara de un almacén que ilustra prácticas ineficientes tiene un impacto mucho mayor que cien palabras. El auditor debe obtener evidencia física, como por ejemplo "muestras" en respaldo de sus hallazgos. La efectividad de la labor de auditoría varía según se adquiera familiaridad con la naturaleza física de las operaciones, bienes y otros recursos de la entidad. La habilidad de informar acerca de una condición identificada es mucho más convincente que declaraciones basadas en otros tipos de evidencia. Es una buena práctica que dos miembros del equipo de auditoría efectúen la inspección física. Igualmente, deben efectuarse las coordinaciones necesarias con los funcionarios a cargo de la entidad, para que éstos les acompañen y corroborar los hallazgos. Es práctico firmar el memorándum o acta de inspección, según sea el caso, a fin de evitar cualquier controversia acerca de la precisión de los hallazgos de auditoría, los cuales deben formar parte de los papeles de trabajo. El adecuado uso de la técnica de observación, incluyendo el reconocimiento del valor de la evidencia física depende, en gran parte, del auditor que efectúa el trabajo. Por ejemplo, si éste se mantiene alerta y es curioso e imaginativo, observará en forma crítica los inventarios, las condiciones de las estructuras y equipo y las actividades del personal de la entidad.
- 2) **Evidencia testimonial.** Es la información obtenida de otros a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a indagaciones o por medio de entrevistas. El resultado de las entrevistas pueden expresarse en un memorándum basado en notas tomadas durante ellas. Es conveniente que tales declaraciones estén firmadas por los funcionarios o empleados entrevistados. La declaración verbal o escrita de un funcionario acerca de, por ejemplo, la cantidad y condiciones de las existencias en almacén, tiene un valor limitado como evidencia. Las declaraciones se tornan más importantes y útiles, si están corroboradas por revisiones de los

registros y las pruebas físicas de inventario. Las declaraciones de funcionarios de la entidad son fuentes valiosas de información (explicaciones, justificaciones o líneas de razonamiento) y proporcionan elementos de juicio que no serían fáciles de obtener a través de una prueba de auditoría.

- 3) **Evidencia documental.** Es aquella plasmada en escritos y registros, como documentos, contratos y otros. La forma más común de evidencia en la auditoría consiste de documentos clasificados como: Externos: aquellos que se originan fuera de la entidad (por ejemplo, facturas de vendedores y correspondencia que se recibe). Internos: aquellos que se originan dentro de la entidad (por ejemplo, registros contables, correspondencia que se envía, guías de recepción y comunicación interna). El auditor debe evaluar la confiabilidad de la evidencia documental utilizada en respaldo de sus hallazgos de auditoría. Por ejemplo, un documento externo que se obtenga directamente de su lugar de origen es más confiable que el mismo documento obtenido en la entidad. Siempre debe considerarse la posibilidad de que los documentos obtenidos en la entidad podrían estar alterados. Cualquier alteración importante debe investigarse. Si el auditor no está seguro de que las alteraciones son apropiadas, sería conveniente efectuar una verificación de la fuente de origen. Los factores que aseguran la confiabilidad de la evidencia interna son: Si los documentos han circulado fuera de la entidad; Si los procedimientos de control interno de la entidad son satisfactorios para asumir que la evidencia es precisa y confiable; Si la evidencia está sola o si sirve para corroborar otros tipos de evidencia. La evidencia interna que circula fuera de la entidad puede tener la misma confiabilidad que la evidencia externa. Relativamente pocos tipos de documentos están sujetos a revisión y aprobación externa. Algunos ejemplos son órdenes de compra devueltas con el visto bueno del proveedor y guías de remisión debidamente aceptadas. Los procedimientos internos tienen un efecto importante en la confiabilidad de la evidencia documental que se origina en la entidad y que circula sólo en ella. Por ejemplo, una tarjeta de control de asistencia sería evidencia confiable de la labor efectuada si: El empleado registra su hora de ingreso a la oficina en el reloj de control; El área de personal verifica la tarjeta de control, comparándola con la información del área de trabajo; y, los auditores internos o la administración efectúan revisiones sorpresivas de asistencia

- 4) **Evidencia Analítica.** Se obtiene al analizar o verificar la información. El juicio profesional del auditor acumulado a través de la experiencia orienta y facilita el análisis. La evidencia analítica puede originarse de: Computaciones; Comparaciones con: Normas establecidas; Operaciones anteriores; Otras operaciones, transacciones o rendimiento; Leyes o reglamentos; Raciocinio; Análisis de la información dividida en sus componentes.

Interpretando lo establecido por la Contraloría General de la República (2013)<sup>41</sup>, se tiene que los atributos de la evidencia pueden referirse a: i) **Suficiencia de la evidencia.** Evidencia suficiente es aquella tan veraz, adecuada y convincente que al ser informada a una persona prudente, que no es un auditor y no tiene conocimiento específico del asunto, arribe a la misma conclusión del auditor. Suficiencia se refiere al volumen o cantidad de la evidencia, tanto como a sus cualidades de pertinencia y competencia. La norma general básica de evidencia en respaldo de los hallazgos de auditoría manifiesta que debe ser suficiente y competente. Los requisitos de buenos papeles de trabajo requieren que sean claros y comprensibles, sin explicaciones verbales innecesarias. La complejidad de la actividad de auditoría y el tipo de hallazgos identificados es tan grande, que no es factible percibir en términos específicos la naturaleza de toda la información de respaldo que debe incluirse en los papeles de trabajo. Para que un hallazgo tenga un soporte apropiado en los papeles de trabajo, es necesario que se efectúen todos los pasos de su desarrollo. Además, los papeles de trabajo deben contener, para cada paso requerido en el proceso, resúmenes claros o extractos de documentos necesarios para demostrar el trabajo efectuado y los resultados obtenidos. Un paso importante es identificar los efectos de una deficiencia. El efecto puede visualizarse por ejemplo, al incurrirse en un mayor costo; no lograr los objetivos y metas previstos o, provocar reacciones adversas en las operaciones de la entidad. Los papeles de trabajo de respaldo deben demostrar los efectos en la forma más específica posible, basándose en computaciones, comparaciones, declaraciones, documentación de la entidad, informes de auditoría interna u otras fuentes; ii) **Competencia.** Para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, el auditor debe considerar con cuidado si existen razones para dudar de su validez o su integridad. De ser así, debe obtener evidencia adicional o revelar esa situación en su informe. Los siguientes supuestos

---

<sup>41</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.

constituyen criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente: La evidencia obtenida de fuentes independientes es más confiable que la obtenida del propio ente auditado; La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado, es más confiable que aquella obtenida cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido; La evidencia que se obtiene físicamente mediante un examen, observación, cálculo o inspección es más confiable que la que se obtiene en forma indirecta; Los documentos originales son más confiables que sus copias; La evidencia testimonial que obtenida en circunstancias que permite a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquella que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados). De acuerdo con la NAGU 3.40: Evidencia suficiente, competente y relevante: El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto al organismo, programa, actividad o función que sea objeto de la auditoría; iii)

**Pertinencia (Relevancia).** La evidencia pertinente es aquella que es válida y se relaciona con el hallazgo específico. Los papeles de trabajo e información acumulada al desarrollar un hallazgo específico deben tener una relación directa con el mismo y las recomendaciones. Este requerimiento no excluye el tomar notas apropiadas o hacer observaciones que serán consideradas para otras áreas problema a examinar. Debe evitarse la acumulación indiscriminada de papeles y documentos referidos al tema que no tienen relación directa con el hallazgo de auditoría.

Al obtener evidencia y evaluarla el auditor gubernamental debe considerar lo siguiente: i) Conocimientos obtenidos directamente a través de la percepción sensorial del auditor, son más persuasivos que aquellos conocimientos logrados indirectamente (Por ejemplo, en un examen físico el auditor mira, toca, gusta, percibe, etc.); ii) La evidencia obtenida directamente por el auditor de fuentes ajenas e independientes a la entidad auditada provee de mayor seguridad y confiabilidad. (Por ejemplo: confirmación directa de saldos bancarios, préstamos, actividades de contratistas, etc.); iii) La evidencia que ha sido producida bajo condiciones satisfactorias de control interno tiende a ser más confiable. (Por ejemplo: pruebas de que una transacción no ha sido iniciada, autorizada, ejecutada y registrada exclusivamente por una sola persona); iv) Los originales de documentos son más confiables que sus copias; v) El costo (en efectivo y/o tiempo) de obtención de la

evidencia más confiable y deseable, puede ser tan elevado que el auditor tendría obligatoriamente que aceptar evidencia de menor calidad, pero que considere satisfactoria dentro de las circunstancias; vi) Lo más importante del asunto a ser verificado( hallazgo de auditoría), requiere la obtención de la evidencia más sólida y consistente y, consecuentemente, puede justificar la obtención de evidencia más costosa; vii) Los indicios de riesgo relativos más elevados de lo normal exigen al auditor obtener más y mejor evidencia que aquella requerida en circunstancias normales; viii) La evidencia corroborativa constituye aquella que permite al auditor llegar a conclusiones a través de un proceso válido de raciocinio, pero que en si misma no es concluyente. Sirve únicamente para fortalecer o apoyar la confiabilidad de la evidencia obtenida; ix) Una cantidad pequeña de evidencia de calidad excelente puede ser más confiable que una gran cantidad de evidencia de menor calidad.

#### **INFORME DE AUDITORIA DE GESTION:**

Interpretando lo establecido por la IFAC (2013)<sup>42</sup> y la CGR (2013)<sup>43</sup>; el informe de auditoría es el producto final del trabajo del auditor gubernamental, en el cual presenta sus observaciones, conclusiones y recomendaciones y, en el caso de la auditoría financiera, el correspondiente dictamen. El informe de auditoría debe contener la expresión de juicios fundamentados en las evidencias obtenidas. En la fase de Elaboración del Informe, el equipo de auditoría comunica a los funcionarios de la entidad auditada los resultados obtenidos durante la fase de ejecución. Los principales objetivos de un informe de auditoría de gestión son: Brindar suficiente información sobre las deficiencias (desviaciones) más significativas; y, Recomendar mejoras en la conducción de las actividades y ejecución de las operaciones. El informe de una auditoría de gestión constituye una oportunidad para poder captar la atención de los niveles gerenciales de la entidad auditada, así como para mostrar los beneficios que este tipo de examen le ofrece. Por esta razón el informe de auditoría cubre dos funciones básicas: Comunica los resultados de la auditoría de gestión; y, persuade a la gerencia para adoptar determinadas acciones y, cuando es necesario llamar su atención, respecto de algunos problemas que podrían afectar adversamente sus actividades y operaciones. Cada auditoría de gestión

---

<sup>42</sup> Federación Internacional de Contadores (2013) Manual Internacional de Pronunciamento de Auditoría y aseguramiento. Lima. Editado por la Federación de Colegios de Contadores del Perú.

<sup>43</sup> Contraloría General de la República (2013) Manual de auditoría gubernamental-MAGU. Lima. Editora Perú.



culmina en un informe por escrito que es puesto en conocimiento de la entidad auditada. Por ello, la aceptación del informe por parte de los funcionarios de la entidad examinada dependerá de su calidad. Los objetivos del informe para cada auditoría deben estar definidos apropiadamente, tan pronto como sea posible, al igual que su estructura. Para ahorrar tiempo, el Supervisor debe adquirir un rápido entendimiento sobre el contenido del informe, por cuanto es quien finalmente debe revisarlo y aprobarlo. Una vez que el enfoque general y las observaciones más importantes han sido aceptados, será menos probable que ocurran problemas de revisión. En relación a los informes de auditoría de gestión debe tenerse en cuenta lo siguiente: La auditoría mejor planeada, con procedimientos apropiados aplicados por los mejores auditores, con evidencias suficientes en términos de cantidad y calidad, no está completa, ni resulta útil, en tanto no se apruebe y remita el informe a la entidad examinada. La NAGU 4.40 Contenido del Informe define que la estructura del informe de auditoría de gestión es la siguiente: Síntesis gerencial; Introducción; Conclusiones; Observaciones y recomendaciones.

Los informes que emiten, tanto la Contraloría General de la República, como los Órganos de Auditoría Interna del Sistema Nacional de Control, se caracterizan por su alta calidad. Para mantener estos niveles en la preparación de informes y lograr que se cumplan los objetivos previstos en las auditorías, es necesario que en su formulación se tengan en cuenta determinadas consideraciones técnicas. La elaboración de un informe de manera superficial, sin la responsabilidad y diligencia profesional debida, podría ocasionar un perjuicio en la imagen del Sistema Nacional de Control que debemos preservar. Las características del informe de auditoría de gestión son: Significación; Utilidad y Oportunidad; Exactitud y beneficios de la información sustentatoria; Calidad de convincente; Objetividad y perspectiva; Concisión; Claridad y simplicidad; Tono constructivo; Organización de los contenidos del informe; Positivismo.

La responsabilidad de la redacción del informe de auditoría es del auditor encargado aunque también comparten esta responsabilidad, los miembros del equipo de auditoría que intervienen en el borrador del informe, hasta llegar a la consideración de la autoridad superior de la Contraloría General de la República para su aprobación. En los Órganos de Auditoría Interna del Sistema Nacional de Control, su jefatura es responsable del contenido del informe. Para lograr que la revisión del informe de auditoría de gestión sea efectivo y propenda a la preparación de documentos de alta calidad, se establece dos niveles de revisión en este proceso

Los informes por escrito constituyen la forma establecida por el Sistema Nacional de Control y su órgano rector, la Contraloría General de la República, para comunicar los resultados de la auditoría practicada a los funcionarios responsables de la entidad examinada. Esto permite: poner en conocimiento de los funcionarios gubernamentales los resultados de cada examen; reducir el riesgo que los resultados puedan ser interpretados erróneamente; y, facilitar las acciones de seguimiento orientadas a establecer si la entidad ha adoptado las acciones correctivas pertinentes. La forma de presentación del borrador del informe se encuentra regulada por la Parte I Criterios Básicos de Auditoría del MAGU. Por otro lado, conforme a lo prescrito en la NAGU 4.10 los auditores deben comunicar por escrito los resultados del examen realizado a los funcionarios responsables de la entidad. Una vez culminada la fase de ejecución, el nivel gerencial correspondiente de la Contraloría General de la República o el titular del Órgano de Auditoría Interna, según los casos, remitirán el borrador del informe para requerir comentarios o aclaraciones de la entidad, con miras a incluirlos, previa evaluación, en el informe correspondiente. El borrador de Informe no debe estar firmado por los auditores responsables del trabajo. El envío del borrador de informe a la entidad auditada, se sujetará a las normas que para el efecto se establecen en la Parte I Criterios Básicos de Auditoría de este Manual. Este documento debe llevar en la parte visible de cada una de sus páginas un sello o impresión equivalente con la identificación: "BORRADOR DEL INFORME". El borrador del informe de auditoría, redactado por el Jefe del equipo de auditoría y revisado por el supervisor asignado debe ser sometido a consideración del nivel gerencial correspondiente para su aprobación y posterior envío a la entidad auditada. Los comentarios de la entidad representan las opiniones por escrito efectuadas por los funcionarios o empleados a cargo de las actividades objeto de la auditoría, en torno a los hallazgos de auditoría comunicados, igualmente por escrito, por el auditor encargado o el jefe del OCI, según corresponda. En el proceso de evaluación de los comentarios de la entidad deben considerarse los aspectos siguientes: La documentación adicional, no conocida anteriormente por el auditor; Los juicios de valor aportados por los funcionarios de la entidad auditada, La receptividad concedida a la comunicación de los hallazgos y la prontitud en el inicio de acciones correctivas.

Al término de cada observación en el informe el auditor indicará de modo sucinto los comentarios y aclaraciones que presenten las personas comprendidas en la misma , así como la opinión del auditor, después de evaluar los hechos observados (ver NAGU 4.40, III, 4). También el auditor deberá descubrir las medidas correctivas, que la entidad

tenga previsto adoptar, las que no podrán admitirse como justificación para omitir los hechos observados en el cuerpo del informe. Cuando los comentarios de la entidad cuestionan las observaciones, conclusiones o recomendaciones del informe y, en opinión del auditor no son válidos, éste deberá exponer en el informe las razones que motivan su no aceptación. En el caso en que los comentarios de la entidad y la evidencia adoptada se consideren válidos, el auditor deberá modificar su informe.

## **DEFINICIÓN DE TÉRMINOS RELACIONADOS:**

### **Actividades de control gerencial**

Se refieren a las acciones que realizan la gerencia y otro personal de la entidad para cumplir diariamente con las funciones asignadas. Son importantes porque en sí mismas implican la forma correcta de hacer las cosas, así como también porque el dictado de políticas y procedimientos y la evaluación de su cumplimiento, constituyen el medio más idóneo para asegurar el logro de objetivos de la entidad.

### **Alcance**

Implica la selección de aquellas áreas o asuntos que serán revisados a profundidad en la fase de ejecución. Esta decisión debe ser efectuada teniendo en cuenta la materialidad, sensibilidad, riesgo, factibilidad y costo, así como la trascendencia de los posibles resultados a informar.

### **Ambiente de Control Interno**

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e influencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. Como el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, sus atributos constituyen el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa. Los factores del ambiente interno de control son: integridad y valores éticos; asignación de autoridad y responsabilidad; estructura organizacional; política de administración de personal; responsabilidad; y, clima de confianza en el trabajo

### **Áreas generales de revisión**

Son aquellos asuntos seleccionados en esta etapa de la auditoría. Tales áreas están referidas a: Protección y control de recursos públicos; Cumplimiento de leyes, normas y regulaciones aplicables, · Economía y eficiencia; Procedimientos para medir e informar sobre la efectividad el programa o actividad; Evaluación del programa o

actividad; Procesamiento y control del sistema de administración financiera y el sistema de información computarizada-SIC; Auditoría interna.

### **Asuntos más importantes**

Representan aquellas actividades clave de los sistemas y controles aplicados que, de acuerdo a la opinión del auditor, resultan vitales para el éxito del ente a ser examinada. Constituyen asuntos que tienen importancia en esta etapa, pero que deben ser examinados y confirmados en la fase de ejecución de la auditoría.

### **Auditoría de gestión**

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño de una entidad, programa o proyecto orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el logro de las metas programadas y en el uso de los recursos públicos para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y mejorar su responsabilidad ante el público.

### **Carta de representación**

Documento mediante el cual el nivel competente de la entidad examinada reconoce haber puesto a disposición del auditor toda la información requerida, así como cualquier hecho significativo ocurrido durante el período bajo examen. Si se ha examinado varias áreas de la entidad, deberá recabarse varias cartas de representación.

### **Causa**

Representa la razón básica (o las razones) por la cual ocurrió la condición, o también el motivo del incumplimiento del criterio o norma. La simple expresión en el informe de que el problema existe, porque alguien no cumplió apropiadamente con las normas, es insuficiente para convencer al usuario del informe.

### **Condición**

Comprende la situación actual encontrada por el auditor al examinar una área, actividad u transacción. La condición, entendida como **lo que es**, refleja la manera en que el criterio está siendo logrado. Es importante que la condición haga referencia directa al criterio, en vista que su propósito es describir el comportamiento de la entidad auditada en el logro de las metas expresadas como criterios.

### **Conclusiones**

Son juicios del auditor, de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas como resultado del examen. Estarán referidas a la evaluación de la gestión en la entidad examinada, en cuanto al logro de las metas y objetivos, utilización de los

recursos públicos, en términos de eficiencia y economía y cumplimiento de la normativa legal.

### **Controles**

Medios a través de los cuales la gerencia de una entidad asegura que el sistema es efectivo y es manejado en armonía con eficiencia y economía, dentro del marco legal vigente.

### **Control de calidad**

Conjunto de métodos y procedimientos implementados dentro de la Contraloría General de la República u otra entidad auditora para obtener seguridad razonable que la auditoría llevada a cabo y el informe correspondiente cumplen con las Normas de Auditoría Gubernamental -NAGU-.

### **Control Interno**

Es un proceso continuo realizado por la dirección y gerencia y, el personal de la entidad; para proporcionar seguridad razonable, respecto a sí están lográndose los objetivos de control interno siguientes: i) Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios que debe brindar cada entidad pública; ii) Proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; iii) Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y, iv) Elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad.

### **Control interno financiero**

Comprende el plan de organización y los métodos, procedimientos y registros que tienen relación con la custodia de recursos, al igual que con la exactitud, confiabilidad y oportunidad en la presentación de información financiera, principalmente, los estados financieros de la entidad o programa.

### **Control interno gerencial**

Comprende el plan de organización, política, procedimientos y prácticas utilizadas para administrar las operaciones en una entidad o programa y asegurar el cumplimiento de las metas establecidas, así como los sistemas para medir, presentar informes y monitorear la ejecución de los programas.

### **Comunicación**

Implica proporcionar un apropiado entendimiento sobre los roles y responsabilidades individuales involucradas en el control interno de la información financiera dentro de una entidad.

### **Criterios de auditoría**

Comprende la norma con la cual el auditor mide la condición. Es también la meta que la entidad está tratando de alcanzar o representa la unidad de medida que permite la evaluación de la condición actual. Igualmente, se denomina criterio a la norma transgredida de carácter legal-operativo o de control que regula el accionar de la entidad examinada.

### **Economía**

La economía está relacionada con los términos y condiciones en los cuales se adquiere recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o de sistemas computarizados, obteniendo la cantidad y nivel apropiado de calidad, al menor costo, en la oportunidad requerida y en el lugar apropiado.

### **Ejecución (fase)**

Fase de la auditoría de gestión focalizada, básicamente, en la obtención de evidencia suficiente y competente sobre los asuntos significativos (líneas de auditoría) aprobados en el plan de auditoría.

### **Efectividad**

Se refiere al grado en el cual un programa o actividad gubernamental logra sus objetivos y metas u otros beneficios que pretendían alcanzarse, previstos en la legislación o fijados por otra autoridad.

### **Eficiencia**

Está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido.

### **Efecto**

Constituye el resultado adverso o potencial que resulta de la condición encontrada. Generalmente, representa la pérdida en términos monetarios originada por el incumplimiento en el logro de la meta. La identificación del efecto es un factor importante al auditor, por cuanto le permite persuadir a la gerencia acerca de la necesidad de adoptar una acción correctiva oportuna para alcanzar el criterio o la meta.

### **Estructura de control interno**

Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno.

### **Estructura organizacional**

Proporciona el marco dentro de la cual se planean, ejecutan, controlan y supervisan sus actividades, a fin de lograr los objetivos u metas establecidos

### **Ética**

Está conformada por valores morales que permiten a la persona adoptar decisiones y tener un comportamiento correcto en las actividades que le corresponde cumplir en la entidad

### **Hallazgo de auditoría**

Este concepto es utilizado para describir el resultado de la comparación que se realiza entre un criterio y la situación actual encontrada durante el examen a una área, actividad u operación o circunstancias en las cuales el criterio fue aplicado. Un hallazgo de auditoría representa algo que el auditor ha encontrado durante su examen y comprende una reunión lógica de datos, así como la presentación objetiva de los hechos y otra información pertinente. Es toda información que a juicio del auditor, permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en forma significativa en la gestión de la entidad auditada, tales como debilidades o deficiencias en los controles gerenciales o financieros y que, por lo tanto, merecen ser comunicados en el informe; siendo sus elementos: condición, criterio, causa y efecto.

### **Integridad**

Constituye una calidad de la persona que mantiene principios morales sólidos y vive en un marco de valores.

### **Evidencia de auditoría**

Se denomina evidencia al conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustentan las conclusiones del auditor.

### **Reporte de revisión estratégica**

Documento que contiene los resultados de la ejecución del plan de revisión estratégica que deberá servir de base para la formulación del plan y programa de auditoría para la fase de ejecución. Constituye uno de los elementos más importantes resultante del proceso de planeamiento de la auditoría. Este documento es elaborado por el auditor encargado y el supervisor responsable y es aprobado por el nivel gerencial correspondiente.

### **Monitoreo**

Representa al proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orienta a la identificación de controles débiles, insuficientes o innecesarios

y, promueve su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: (a) durante la realización de actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; (b) de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades, incluidas las de control; y, (c) mediante la combinación de ambas modalidades.

### **Observación**

Esta referida a hechos o circunstancias significativos identificados durante el examen que pueden motivar oportunidades de mejoras. Si bien el resultado obtenido adquiere la denominación de hallazgo, para fines de presentación en el informe se convierte en observación.

### **Papeles de trabajo**

Documentos que contienen la evidencia que respalda los hallazgos, observaciones, opiniones de funcionarios responsables de la entidad examinada, conclusiones y recomendaciones del auditor. Deben incluir toda la evidencia que se haya obtenido durante la auditoría.

### **Planeamiento**

Fase de la auditoría durante la cual el auditor se aboca a la identificación de que examinar, como, cuando y con que recursos, así como la determinación del enfoque de la auditoría, objetivos, criterios y estrategia.

### **Plan de revisión estratégica**

Acciones limitadas de evaluación, durante la fase Planeamiento, tendientes a determinar el alcance del examen así como su auditabilidad.

### **Plan de Auditoría**

Tiene por propósito definir el alcance global de la auditoría de gestión, en términos de objetivos generales y objetivos específicos por áreas que serán materia de examen. Este documento incluye: Origen de la acción; Objetivos de la auditoría; Alcance de la auditoría, especificando períodos; Áreas que serán examinadas, incluye objetivos específicos y alcance; Criterios de auditoría a utilizarse; Recursos de personal y especialistas que se necesitan; Información administrativa; Presupuesto de tiempo; Informes a emitir y fechas de entrega; Formato tentativo del informe

### **Política**

Se define como la declaración general que guía el pensamiento durante la toma de decisiones. La política es una línea de conducta predeterminada que se aplica en una entidad para llevar a cabo todas las actividades, incluyendo aquellas no previstas.



### **Políticas de administración de recursos humanos**

Se relacionan con la contratación, orientación, capacitación, evaluación, asesoría, promoción, remuneración del personal de la entidad.

### **Procedimientos operativos**

Son los métodos utilizados por el personal de la entidad para efectuar las actividades de acuerdo con las políticas establecidas. También son series cronológicas de acciones requeridas, guías para la acción que detallan la forma exacta en que deben realizarse ciertas actividades.

### **Programa de auditoría**

Documento, preparado por el auditor encargado y el supervisor encargado, donde se señala las tareas específicas que deben ser cumplidas por el equipo de auditoría para llevar a cabo el examen, así como los responsables de su ejecución y los plazos fijados para cada actividad. **Procedimientos de auditoría**

Son operaciones específicas que se aplican en una auditoría e incluyen técnicas y prácticas que son considerados necesarios en las circunstancias.

### **Recomendaciones**

Constituyen las medidas sugeridas por el auditor a la administración de la entidad examinada para la superación de las observaciones identificadas. Deben estar dirigidas a los funcionarios que tengan competencia para disponer su adopción y estar encaminadas a superar la condición y las causas de los problemas.

### **Responsabilidad (traducción del inglés accountability)**

Se entiende como el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y, ante el público, por los fondos o bienes del Estado a su cargo y/o por una misión u objetivo asignado y aceptado.

### **Revisión estratégica**

Tiene como objetivo explorar en forma efectiva y eficiente las áreas de trabajo de auditoría establecidas durante la etapa de revisión general y profundizar el conocimiento inicial de los asuntos más importantes.

### **Síntesis**

Tiene como objetivo hacer que el informe sea de mayor utilidad para los usuarios. Como de los receptores de los informes sólo leerán la síntesis, es importante que ésta refleje el contenido del informe de manera clara y precisa. La síntesis debe presentar en forma exacta, clara y justa los aspectos más importantes del informe, a fin de evitar errores de interpretación.

**Sistema de información contable**

Está constituido por los métodos y procedimientos establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones financieras de una entidad. La calidad de la información que brinda el sistema afecta la capacidad de la gerencia para adoptar decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la entidad.

**Sistema de Información Computarizada (SIC)**

Parte de un sistema general de información que emplea el equipo, los métodos y los procedimientos necesarios para procesar la información por medios electrónicos.

**Sistema**

Cualquier conjunto cohesionado de elementos que están dinámicamente relacionados para lograr un propósito determinado.

**Técnicas de auditoría**

Son métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener evidencia necesaria que fundamente su opinión