



Universidad Nacional
Federico Villarreal

VICE RECTORADO DE
INVESTIGACIÓN

ESCUELA UNIVERSITARIA DE POSGRADO

**“LA AUDITORIA FORENSE COMO PARADIGMA DE GESTIÓN Y SU
INCIDENCIA EN LA TOMA DE DECISIONES EN LA GESTIÓN DE LOS
GOBIERNOS LOCALES”.**

**TESIS PARA OPTAR EL GRADO ACADEMICO DE:
DOCTORA EN ADMINISTRACIÓN**

AUTORA:

ZEVALLOS CABRERA EVELIN NILA

ASESOR:

DR.JACINTO MIGUEL ARRIBASPLATA CABANILLAS

JURADO:

DR. PAREDES SORIA, ALEJANDRO

DRA. TORRES CARPIO, MARIA DIANA

DR. YAULI GUTIERREZ, ALFONSO

LIMA - PERU

2019

TITULO:

**“LA AUDITORIA FORENSE COMO PARADIGMA DE GESTION Y SU
INCIDENCIA EN LA TOMA DE DECISIONES EN LA GESTION DE LOS
GOBIERNOS LOCALES”**

AUTORA:

EVELIN NILA ZEVALLOS CABRERA

ASESOR:

DR. JACINTO MIGUEL ARRISBLASPLATA CABANILLAS

INDICE

RESUMEN	v
ABSTRACT	vi
I. INTRODUCCIÓN	1
1.1. Planteamiento del Problema	1
1.2. Descripción del Problema	2
1.3. Formulación del Problema	4
1.4. Antecedentes	4
1.5. Justificación de la Investigación	7
1.6. Limitaciones de la Investigación	9
1.7. Objetivos	10
II. MARCO TEORICO	11
2.1. Marco Conceptual	11
2.2. Glosario de términos	78
2.3. Aspectos de Responsabilidad Social y Medio Ambiental	104
III. MÉTODO	106
3.1. Tipo de Investigación	106
3.2. Población y Muestra	106
3.3.Operacionalización de Variables	108
3.4. Instrumentos	109

3.5. Procedimientos	109
3.6. Análisis de Datos	109
IV. RESULTADOS	111
4.1. Análisis e Interpretación	111
4.2. Contrastación de Hipótesis	125
4.3. Presentación de Resultados	138
V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS	142
VI. CONCLUSIONES	147
VII. RECOMENDACIONES	148
REFERENCIAS	150

RESUMEN

La presente investigación denominada: “La Auditoría Forense como Paradigma de Gestión y su incidencia en la toma de decisiones en la Gestión de los Gobiernos Locales”; ha identificado la problemática en las deficiencias en la gestión de los gobiernos locales, lo cual incide en la economía, eficiencia, efectividad y transparencia de este tipo de entidades. Dicho problema se ha esquematizado del siguiente modo: ¿De qué manera la auditoría forense puede constituirse en la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión en los gobiernos locales? El objetivo general del trabajo es: Demostrar que la auditoría forense puede constituirse en la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión en los gobiernos locales. La hipótesis es la siguiente: La auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimiento de errores, irregularidades y fraudes en las municipalidades provinciales y distritales. La investigación es de tipo básica o pura. El diseño es el descriptivo, correlacional-causal. La población estuvo conformada por 10,000 personas entre autoridades, funcionarios y trabajadores de los gobiernos locales de todo el Perú. La muestra estuvo compuesta por 370 personas entre autoridades, funcionarios y trabajadores de los gobiernos locales de Lima Metropolitana. Para definir el tamaño de la muestra se ha utilizado el método probabilístico y aplicado la fórmula generalmente aceptada para poblaciones menores de 100,000. Las técnicas que se utilizaron en la investigación fueron las siguientes: Encuestas y anotación bibliográfica. Los instrumentos que se utilizaron en la investigación fueron los siguientes: Cuestionario de encuesta y ficha bibliográfica. Se aplicaron las siguientes técnicas de análisis e interpretación de la información: Análisis, documental., indagación, conciliación de datos., tabulación, comprensión de gráficos. Los principales resultados obtenidos son los siguientes: El 97 por ciento de los encuestados acepta que la auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales.

Palabras clave: Auditoría forense; evaluación de la gestión y gobiernos locales.

ABSTRACT

The present denominated investigation: The Forensic Audit as a Management paradigm and its impact on decision making in the Management of Local Governments ; it has identified the problematic one in the deficiencies in the management of the local governments, which affects the economy, efficiency, effectiveness and transparency of this entity type. This problem has been outlined of the following way: How the forensic audit can be constituted in the tool to exploit the evaluation of the management in the local governments? The general mission of the work is: To demonstrate that the forensic audit can be constituted in the tool to exploit the evaluation of the management in the local governments. The hypothesis is the following one: The forensic audit is the tool to exploit the evaluation of the management of the local governments; by means of the application of procedures, special techniques and practices for the forecast and discovery of errors, irregularities and frauds in the provincial and distritales municipalities. The pure investigation is of basic type or. The design is descriptive, the correlacional-causal one. The population was conformed by 10.000 people between authorities, civil servants and workers of the local governments of all the Peru. The sample was composed by 370 people between authorities, civil servants and workers of the local governments of Lima Metropolitan. In order to define the sample size the method probabilistic and applied the generally accepted formula for smaller populations of 100,000 has been used. The techniques that were used in the investigation were the following: Surveys and bibliographical annotation. The instruments that were used in the investigation were the following: Questionnaire of survey and bibliographical card. To the following techniques of analysis and interpretation of the information were applied: Analysis, documentary, investigation, conciliation of data, tabulation, and understanding of graphs. The main obtained results are the following: The 97 percent of the survey ones accepts that the forensic audit is the tool to exploit the evaluation of the management of the local governments.

Key words: Forensic audit; local evaluation of the management and governments.

I. INTRODUCCIÓN

1.1. Planteamiento del Problema

Se ha determinado deficiencias en la gestión de los gobiernos locales, lo cual incide en la economía, eficiencia, efectividad y transparencia de este tipo de entidades. Por razones de especialidad, por ser una actividad moderna y porque viene dando resultados en países del primer mundo, se propone a la auditoría forense como la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión en los gobiernos locales y de ese modo identificar errores, irregularidades y fraudes en la gestión municipal.

Para una identificación concreta se presenta la problemática en cuatro eventos: i) Síntomas o efectos: Para identificar lo que esta pasando actualmente; ii) Causas: Para identificar porque se presentan los síntomas; iii) Pronóstico: Para identificar que pasará si no se hace nada al respecto; y, iv) Control de pronóstico. Para identificar la solución de dicha problemática.

En la mayoría de gobiernos locales se ha determinado que existe pago de remuneraciones al personal contratado sin los contratos respectivos, pago de viáticos pendientes de rendición, adquisición de bienes sin observar la Ley de contrataciones y adquisiciones; adquisiciones de bienes carentes de documentos sustentatorios, tales como requerimientos, cotizaciones, cuadro comparativo, acta de buena pro, contratación de servicios y consultoría sin ajustarse a la normativa vigente, carentes de propuesta técnica económica, currículum vitae, contratos, informe de los avances, conformidad del servicio; asimismo la contratación de obras se realiza sin observar la Ley de Contrataciones y Adquisiciones del Estado.

Por otro lado, en la captación de recursos directamente recaudados se emiten recibos de diferentes series y no en forma correlativa, independientemente de ser adulterados y

borroneados en algunos casos, las mismas que no son depositados en la cuenta corriente de la entidad.

También se ha determinado acciones de nepotismo, omisiones de transacciones, favoritismos en provecho de intereses particulares, cobros indebidos de derechos, cobranzas de comisiones clandestinas, malversación de fondos, conspiración contra el orden establecido, alteraciones de datos e información, soborno de funcionarios y trabajadores, sustitución de trámites, desfalco de fondos de tesorería, extorsiones, uso indebido de inventarios institucionales, créditos incobrables, desvío de fondos, pagos por obligaciones no contraídas, transacciones a precios adulterados, etc. etc.

Dentro de los responsables se tiene a alcaldes, regidores, gerentes, directores, funcionarios, empleados y otros.

Aunado a lo anterior, se presenta el denominado fraude contable, tipificado por la manipulación, falsificación o alteración de registros y documentos; supresión u omisión de los efectos de transacciones en los registros o documentos; registro de transacciones sin sustento, etc.

1.2. Descripción del Problema

La problemática de la deficiente gestión en los gobiernos locales, ha llevado a identificar los factores que favorecen dichos actos, siendo estos el debilitamiento de los valores éticos y morales, cambios frecuentes de empleados claves, inadecuada separación de funciones, atraso permanente en la presentación periódica de información, inadecuado sistema de control interno, registros contables y administrativos inadecuados, personal insuficiente y

poco calificado, carencia de análisis de ingresos y egresos de dinero, salidas y entradas de recursos materiales, compras y ventas, etc.

Todos estos eventos que favorecen la gestión deficiente y los actos de corrupción no han podido ser detectados por la tradicional auditoría financiera, ni por la auditoría de gestión ni exámenes especiales que se aplican en los gobiernos locales; porque dichas auditorías tienen determinados alcances que no les permite evaluar la gestión e instrumentalizar la prueba o evidencia de los actos corruptos.

De continuar esta situación los gobiernos locales no podrán cumplir sus metas, objetivos ni misión institucional.

Asimismo entrarán en un total descredito frente a la población, que podría llevar a los vecinos a eludir y evadir sus impuestos, al ver que los mismos no se utilizan como corresponde.

La situación de deficiente gestión y corrupción que se manifiesta, será menguada, por la aplicación de la auditoría forense, como cuerpo de conocimientos y praxis, orientada a prevenir y detectar actos fraudulentos y herramienta para instrumentalizar la evaluación de la economía, eficiencia, efectividad y transparencia de la gestión de los gobiernos locales.

La auditoría forense es aquella labor de auditoría que se enfoca en la prevención y detección de la corrupción; por ello, generalmente los resultados del trabajo del auditor forense son puestos a consideración de la justicia, que se encargará de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos.

La auditoría forense es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre corrupción, fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones de los gobiernos locales.

1.3. Formulación del Problema

- **Problema General**

¿De qué manera la auditoría forense puede constituirse en la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión en los gobiernos locales.

- **Problemas Específicos**

- 1) ¿En que medida los procedimientos de la auditoría forense pueden facilitar la economía y eficiencia de la gestión en los gobiernos locales?
- 2) ¿De que manera la prueba o evidencia de auditoría forense puede facilitar la efectividad de la gestión de los gobiernos locales?
- 3) ¿De que forma el informe de auditoría forense facilitará la transparencia de la gestión de los gobiernos locales?

1.4. Antecedentes

- **Antecedentes Internacionales**

Los antecedentes son los siguientes:

Vergara (2009)¹, desarrolla el proceso de la auditoría forense, los procedimientos, técnicas y practicas y los relaciona con las actividades administrativas, comerciales, contables, tributarias y de otro tipo que llevan a cabo las empresas. Asimismo, recalca la necesidad de aplicar la auditoría forense para prevenir, detectar y luchar contra la corrupción en las entidades privadas y públicas de nuestro país. La conclusión más relevante es que el 95% de los encuestados acepta que la auditoría forense facilita la gestión transparente y eficiente de la empresa moderna.

Marsano (2008)¹, describe la forma como llevar a cabo la auditoría forense de modo que resulte útil para la gestión eficiente, económica y eficaz de los recursos que operan las cooperativas de servicios múltiples. El trabajo destaca la aplicación de procedimientos antifraude de parte de directivos, funcionarios y trabajadores cooperativistas. Asimismo, se recalca el proceso a seguir con la evidencia obtenida. El resultado más relevante es que el 97% de los encuestados acepta que la auditoría forense facilita la gestión transparente de las cooperativas de servicios múltiples. Eslava (2009)¹, describe las etapas de la auditoría forense y la forma como incide en la gestión de las municipalidades de nuestro país, por el enfoque que tiene será de utilidad para el presente trabajo. El autor presenta al 93% de los encuestados que Aprueban que la auditoría forense facilitar información para la gestión municipal transparente.

- **Antecedentes nacionales**

Medianero (2009)¹, estudia todos los criterios que deben cumplirse para obtener una auditoría forense de calidad y de beneficio para las empresas. Estos criterios podrían adecuarse al sector gubernamental para combatir la corrupción. El resultado mas importante está en que el 97% de los encuestados acepta que la auditoría forense debe pasar por un control de calidad para ser de utilidad en la gestión transparente de los agentes económicos.

Fuentes (2008)¹, analiza el carácter constructivo de la contabilidad y el retrospectivo de la auditoría forense y la forma como facilitan la efectividad de la planificación, organización, dirección, coordinación y control de las empresas. En la auditoría forense se destaca el carácter investigativo hasta establecer los fundamentos de hecho y de derecho de directores, gerentes, funcionarios y trabajadores; asimismo se resalta los procedimientos para obtener la evidencia suficiente, competente y relevante para el informe correspondiente. La conclusión más relevante en este trabajo es que el 98% de

los encuestados acepta que la contabilidad y la auditoría forense son herramientas facilitadoras para la gestión transparente y efectiva de la gestión de las empresas, porque aportan información para la toma de decisiones. García (2010)¹, presenta los criterios bajo los cuales debe desarrollarse la Auditoría Integral en los Gobiernos locales; de tal modo que sea la herramienta efectiva contra el fraude y la corrupción y contribuya a recobrar la confianza de parte del resto del Sector Público y especialmente de la comunidad. En este trabajo se considera que el fraude y la corrupción son actos ilegales casi institucionalizados en el quehacer de los niveles gubernamentales. Para enfrentarse a tales actos la Presidencia de los Gobiernos locales, debe hacer uso de una extraordinaria herramienta de gestión y control institucional, como es la auditoría integral. La auditoría integral, de seguro además de evidenciar los procesos y procedimientos institucionales, va a aportar las recomendaciones que requieren los gobiernos locales para adoptar una política severa, justa y decidida para no tolerar comportamientos fraudulentos y de corrupción en estas instituciones por parte de directivos, funcionarios y trabajadores, en estas instituciones que recién se han creado en nuestro país. En este trabajo el resultado más importante está en que el 99% de los encuestados acepta que la auditoría integral también al igual que la auditoría forense facilita la lucha efectiva contra el fraude y la corrupción. Colegio de Contadores Públicos de Lima (2008)¹, divulg¹ Herrera Juan R. (2009) Conferencia Internacional: Problemas de Fraude y Corrupción en el Gobierno.

¹ Ramírez Enríquez Alberto (2009) Conferencia denominada: “Medidas para evitar la corrupción en la empresa”, dictada en el Tercer Encuentro Interamericano de Auditores Externos de octubre 2009;

¹ Ramírez Enríquez Alberto (2009) trabajo denominado.

institución intangible y amorfa que de alguna manera involucra personas, instituciones y recursos. Los periódicos, la televisión y la radio divulgan complejas malversaciones, grandes fraudes empresariales y delitos comerciales que el ciudadano común y corriente no puede sino asombrarse ante el evidente ingenio y eficiencia con que actúan estas personas.

Ramírez (2009)¹ señala que la corrupción es un mal incurable, en nuestro medio se encuentra de moda; por tanto deben desarrollarse en diferentes niveles programas de anticorrupción con el fin de superar esta situación en los negocios, en la administración de las empresas y en el gobierno corporativo de las entidades públicas o privadas.

1.5. Justificación de la Investigación

- **Justificación metodológica**

En este trabajo en primer lugar se ha identificado la problemática existente en la deficiente gestión y corrupción en los gobiernos locales, sobre dicha problemática se han formulado las posibles soluciones a través de las hipótesis; luego se ha establecido los propósitos que persigue el trabajo por intermedio de los objetivos. Todos estos elementos se han formado en base a las variables e indicadores de la investigación. Todo lo anterior tiene el sustento en una metodología de investigación que identifica el tipo, nivel y diseño de investigación, la población y muestra a aplicar; así como también las técnicas e instrumentos para recopilar, analizar e interpretar la información.

- **Justificación teórica**

La auditoria forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la economía, eficiencia, efectividad, transparencia y los actos de corrupción en los gobiernos locales; para

¹ Ramírez Enríquez Alberto (2009) trabajo denominado: “Actitud del Auditor Independiente frente a actos de corrupción”, presentado a la XXIX Conferencia Interamericana de Contabilidad de diciembre de 2009;

lo cual dispone de un proceso, instrumentos, procedimientos y técnicas de auditoría generalmente aceptadas. La auditoría forense es una alternativa para combatir la corrupción de los gobiernos locales, porque permite que un experto emita ante los jueces informes de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión y de otro tipo, de esta manera se contribuye, a mejorar la economía, eficiencia, efectividad y transparencia de la gestión de los gobiernos locales. La auditoría forense es aquella labor de auditoría que se enfoca en la prevención y detección del fraude administrativo, financiero, contable y de otro tipo; por ello, generalmente los resultados del trabajo del auditor forense son puestos a consideración de la justicia, que se encargará de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos (corrupción administrativa, corrupción financiera, pública o privada). La auditoría forense es el otro lado de la medalla de la labor del auditor, en procura de prevenir y estudiar hechos de corrupción. Como la mayoría de los resultados del Auditor van a conocimiento de los jueces (especialmente penales), es usual el término forense. Como es muy extensa la lista de hechos de corrupción conviene señalar que la Auditoría Forense, para profesionales con formación de Contador Público, debe orientarse a la investigación de actos dolosos en el nivel financiero y operativo de los gobiernos locales. La auditoría forense es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones municipal. La auditoría forense es, en términos contables, la ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, para que sea aceptada por una corte o un juez en contra de los perpetradores de un crimen económico que afecta la gestión de los gobiernos locales.

- **Justificación Práctica**

Este trabajo podrá ser aplicado en los gobiernos locales, provinciales y distritales, toda vez que se busca mejorar la economía, eficiencia, efectividad y transparencia; así como reducir la corrupción que afecta la gestión en los gobiernos locales.

Este trabajo puede ser tomado en cuenta para que la gestión y la evaluación de la gestión desde la óptica forense no marchen por rutas separadas, sino como un todo y más bien contribuyan a una gestión óptima de los gobiernos locales.

La importancia está dada por el hecho de utilizar una herramienta profesional en la solución de la problemática institucional. Asimismo, porque permite plasmar el proceso de investigación científica y los conocimientos y experiencia profesional.

1.6. Limitaciones de la Investigación

Limitación espacial

El presente estudio comprende la gestión de los gobiernos locales, desde su planificación, y siguiendo los procesos de organización, de dirección, seguimiento y evaluación, a partir de una auditoría forense. Hasta lograr el desarrollo distrital.

Limitación social.

Su ámbito social, incidirá en que los gobiernos locales logren una buena gestión, de esta manera, los distritos y por ende los ciudadanos de su entorno se beneficien y puedan alcanzar una mejor calidad de vida.

Limitación temporal

La presente investigación para lograr alcanzar su objetividad, abarcará el período 2018, haciendo un balance del último año de gestión a nivel de los gobiernos locales

1.7. Objetivos

a). Objetivo General

Demostrar que la auditoria forense puede constituirse en la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión en los gobiernos locales.

b). Objetivos Específicos

- 1) Determinar los procedimientos de la auditoria forense que se aplicarán para facilitar la economía u eficiencia de la gestión en los gobiernos locales.
- 2) Fijar la manera en que la prueba o evidencia de auditoria forense contribuye en la efectividad de la gestión de los gobiernos locales.
- 3) Precisar la forma en que el informe de auditoria forense facilita la transparencia de la gestión de los gobiernos locales.

II. MARCO TEORICO

2.1. Marco Conceptual

- **Teorías de la Auditoría Forense**

Interpretando a Uzcátegui (2010)², la auditoría forense es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como: la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros. La sociedad espera de los investigadores, mayores resultados que minimicen la impunidad, especialmente en estos momentos tan difíciles, en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar los resultados de sus diversos delitos. La auditoría forense, investiga, analiza, evalúa, interpreta, y con base en ello testifica y persuade a jueces, jurados y a otros acerca de la información financiera sobre la cual pesa una presunción de delito, por lo tanto se analiza la información en forma exhaustiva, se piensa con creatividad, debe poseer un sentido común de los negocios; domina los elementos básicos del procesamiento electrónico de datos y tiene excelente capacidad de comunicación; debe tener completa discreción, amplia experiencia y absoluta confianza; es conocedora de temas contables, de auditoría, criminología, de investigación y legales. Una investigación para la Contabilidad Forense incluye la indagación de activos, situaciones de quiebra fraudulentas, Herrera (2009)² se refiere a la participación de las organizaciones profesionales en la ayuda para fortalecer la moralidad en la esfera gubernamental. Se hace énfasis a la labor de

² UZCÁTEGUI Leoanny (2010) Auditoría forense: un nuevo enfoque para evaluar riesgos de fraude en la administración pública. Barquisimeto- Venezuela. Editado por la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado (UCLA).

análisis de reclamaciones de seguros y averiguaciones de conflictos de intereses. El peritaje contable es un examen crítico y sistemático de hechos controvertidos de índole económico - financiero, a indagarse a través de la contabilidad y de la auditoría, circunscrito a las normas establecidas en el Código de Procedimiento Penal. Los elementos de juicio y evidencias contables constituyen la base fundamental de un peritaje contable, pues a través de su examen crítico y sistemático, el perito contador llegará a conclusiones que serán de ayuda, a quién lo solicite, en la compatibilización y evaluación de evidencias en torno a lo que investiga. Luego en la medida que disponga de todos los elementos de juicio relacionados con el peritaje, su opinión tendrá la validez que el caso requiera. Los elementos de Juicio son: Indagación; Observación; Inspección; Confirmación; Análisis y recalcuro. Las áreas en las que intervine la auditoría forense son las siguientes: Apoyo a los procesos de legitimaciones (peritos); Investigación (auditor); Aplicación de las habilidades del auditor a situaciones que tiene consecuencias legales. La auditoría forense es un elemento fundamental para el sistema financiero, determina si la información contable registrada refleja adecuadamente las contingencias económicas que ocurrieron durante un período contable, mediante la aplicación de principios de contabilidad y auditoría generalmente aceptados, y estrecha el riesgo de fraude.

Interpretando a Rozas (2009)³, la auditoría forense, es una disciplina especializada que requiere un conocimiento experto de la teoría contable, auditoría y métodos de investigación. La auditoría forense constituye una rama importante de la contabilidad investigativa utilizada en la reconstrucción de hechos financieros, investigaciones de fraudes, cálculos de daños económicos y rendimientos de proyecciones financieras. La investigación de un profundo conocimiento de contabilidad, auditoría y vías de investigación viene a formar la función

³ ROZAS Flores Alan Errol (2009) Auditoría forense y mecanismos anticorrupción. Lima. UNMSM.

especializada que en el mundo de los negocios se conoce como auditoría forense y es aquí donde se brinda el respaldo necesario. Existen otras asignaciones que únicamente requieren el suministro o recopilación de documentación detallada del cliente. La auditoría forense es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal, de esta manera se contribuye, a mejorar las economías de nuestros países y por tanto el bienestar de todos nuestros pueblos hermanos.” Para arribar este tema debemos empezar por lo forense; cuya definición ya explicamos anteriormente, sin embargo es lógico extender el significado de esta palabra al ámbito jurídico diciendo que los jueces necesitan para el ejercicio de su función la asistencia de profesionales que colaboren en la obtención de las pruebas y las aporten en el foro, o lo que es lo mismo, las hagan públicas, y así se garanticen justas en las causas judiciales, ya que sería más que pretencioso, imposible que el fallador se especializara en todas las ramas de la ciencia. Dicho lo anterior, tenemos que la auditoría forense es, en términos contables, la ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, para que sea aceptada por una corte o un juez en contar de los perpetradores de un crimen económico, como en este caso, el lavado de activos (contaduría forense).

En sus inicios la auditoría forense se aplicó en la investigación de fraudes en el sector público, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional auditoría gubernamental, en especial ante delitos tales como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, malversación de fondos, etc., sin embargo, la auditoría forense no se a limitado a los fraudes propios de la corrupción administrativa, sino que también ha diversificado su portafolio de servicios para participar en investigaciones relacionadas con crímenes fiscales, el crimen corporativo, el lavado de dinero y terrorismo, entre otros. En ese sentido, el auditor forense puede

desempeñarse tanto en el sector público como privado, prestando apoyo procesal que va desde la recaudación de pruebas y el peritaje.

De la misma forma, su labor no solamente se destaca en las investigaciones en curso, sino en etapas previas al fraude, es decir, el contador público actúa realizando investigaciones y cálculos que permitan determinar la existencia de un delito y su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso; situación ésta, que aplica también para las investigaciones de crimen corporativo que se relacionan con fraude contable ante la presentación de información financiera inexacta por manipulación intencional, falsificación, lavado de activos, etc. Con todo, si no fuera por esta especialidad de la ciencia, no podríamos hablar de casos tan conocidos como Enron, Tyco, WorldCom y Parmalat, siendo éste el más reciente. Por eso, la labor del auditor tradicional difiere de uno forense, quien debe desarrollar dos capacidades, en principio opuestas para llevar a cabo su trabajo con éxito. Una de ellas es la habilidad de escudriñar pequeños detalles sin perder de vista el gran entorno, o en otras palabras dicho y de manera metafórica, el auditor forense "debe percatarse de las hojas al tiempo que contempla el bosque". Y por otro desde las cuales ven circunstancias relativamente fáciles de detectar, como un simple robo, hasta situaciones de suma complejidad, como la manipulación de estados financieros y los delitos de "cuello blanco". Interpretando a Rodríguez (2009)⁴, la principal diferencia entre una auditoría forense y una tradicional, es que la primera descansa en la experiencia de expertos que trabajan con evidencia delicada, con abogados, con agencias estatales y el sistema legal. Su trabajo está dirigido para ambientes legales o cuasi jurídicos. La Auditoría Tradicional se realiza sin este enfoque, sólo se dedica a llevar los programas para obtener una seguridad razonable basada en sus evidencias. Por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente,

⁴ RODRÍGUEZ, B. (2009) Una aproximación a la Auditoría Forense. Bogotá, CEJA.

delitos como: la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros. Las pruebas o medios probatorios como también han sido denominados tienen un objeto, un tema y un fin. El primero, se refiere a los hechos y afirmaciones; el segundo, hace relación a los hechos que deben ser investigados en cada proceso, y el tercero, tiene que ver con el cometido de las pruebas, ya que estas persiguen la búsqueda de la verdad, pero aquí lo importante es que la verdad real coincida con la verdad procesal que se desprende de la investigación y del expediente. La Auditoría Forense es muy usada en otros países, tanto así, que en los Estados Unidos de América ya se ha conformado la Asociación de Contadores Forenses (en inglés Asociación of Forensic Accountants – NAFA) que es una asociación profesional de firmas de contabilidad dedicada a la investigación. Los miembros de esta asociación brindan respaldo profesional para las reclamaciones a la industria de seguros y a los clientes en los distintos procesos de litigios. Existe en ese país, Europa y Australia, un sinnúmero de firmas especializadas en lo que ellos mismos se han autodenominado detectives financieros. Más aún. En algunas firmas de las llamadas firmas grandes de contabilidad en los Estados Unidos de América, se puede encontrar con un departamento especializado llamado precisamente, el Departamento de Auditoría Forense (Forensic audit.) Interpretando a Mantilla (2010)⁵, los principales objetivos de la auditoría forense son los siguientes: i) Luchar contra la corrupción y el fraude, para el cumplimiento de este objetivo busca identificar a los supuestos responsables de cada acción a efectos de informar a las entidades competentes las violaciones detectadas; ii) Evitar la impunidad, para ello proporciona los medios técnicos válidos que faciliten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en estos tiempos en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar diversos delitos; iii) Disuadir, en los individuos, las prácticas deshonestas, promoviendo la responsabilidad y

⁵ MANTILLA, S. (2010) Evidencia de Auditoría Forense. Bogotá. CEJA.

transparencia en los negocios; iv) Credibilidad de los funcionarios e instituciones públicas, al exigir a los funcionarios corruptos la rendición de cuentas ante una autoridad superior, de los fondos y bienes del Estado que se encuentran a su cargo. Interpretando a Lugo (2010)⁶, en la actualidad no existe un cuerpo definido de principios y normas directamente relacionadas con la auditoría forense, sin embargo, dado que este tipo de auditoría en términos contables es mucho más amplio que la auditoría financiera, por extensión debe apoyarse en principios y normas de auditoría generalmente aceptadas y de manera especial en normas referidas al control, de prevención, detección y divulgación de fraudes, tales como las normas de auditoría SAS N° 82 y N° 99 y la Ley Sarbanes-Oxley. La SAS N° 82 «Consideraciones sobre el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros»: Esta norma entró en vigencia a partir de 1997 y clarificó la responsabilidad del auditor por detectar y reportar explícitamente el fraude y efectuar una valoración del mismo. Al evaluar el fraude administrativo se debe considerar 25 factores de riesgo que se agrupan en tres categorías: 1. Características de la administración e influencia sobre el ambiente de control (seis factores); 2. Condiciones de la industria (cuatro factores); y, 3. Características de operación y de estabilidad financiera (quince factores). De manera especial se debe resaltar que el SAS N° 82 señala que el fraude frecuentemente implica: (a) una presión o incentivo para cometerlo; y (b) una oportunidad percibida de hacerlo. Generalmente, están presentes estas dos condiciones. La SAS N° 99 «Consideración del fraude en una intervención del estado financiero». Esta declaración reemplaza al SAS N° 82 «Consideraciones sobre el Fraude en una Auditoría de Estados Financieros» y enmienda a los SAS N°1 «Codificación de normas y procedimientos de auditoría» y N° 85 «Representaciones de la Gerencia» y entró en vigencia en el año 2002. Aunque esta declaración tiene el mismo nombre que su precursora, es de más envergadura que el SAS N° 82 pues provee a los auditores una dirección ampliada para detectar el fraude material y da

⁶ LUGO C., Danilo (2010) Auditoría forense. Bogotá. ECOE. Ediciones.

lugar a un cambio substancial en el trabajo del auditor. Esta SAS acentúa la importancia de ejercitar el escepticismo profesional durante el trabajo de auditoría. Asimismo, requiere que un equipo de auditoría:

1. Discuta en conjunto cómo y dónde los estados financieros de la organización pueden ser susceptibles a una declaración errónea material debido al fraude.
2. Recopile la información necesaria para identificar los riesgos de una declaración errónea material debido al fraude.
3. Utilice la información recopilada para identificar los riesgos que pueden dar lugar a una declaración errónea material debido al fraude.
4. Evalúe los programas y los controles de la organización que tratan los riesgos identificados.
5. Responder a los resultados del gravamen.

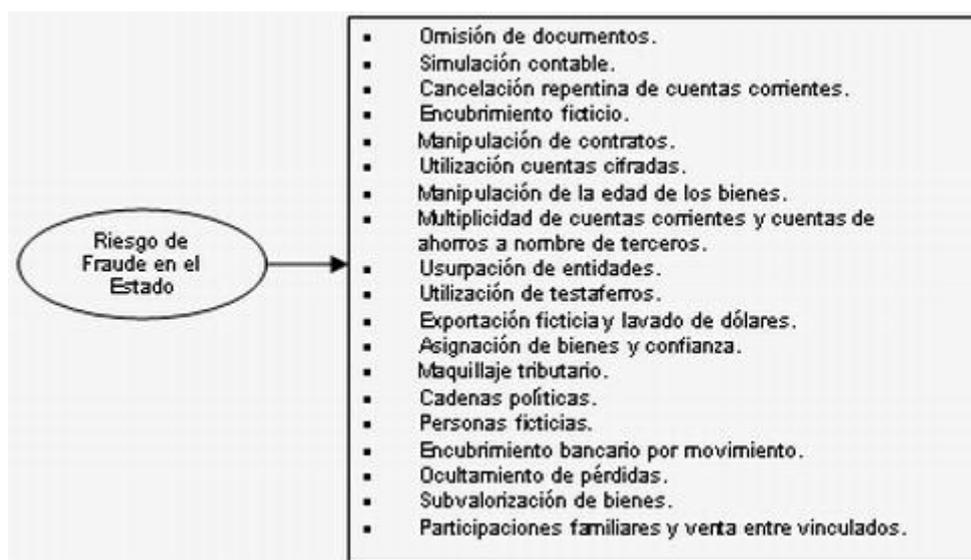
Finalmente, esta SAS describe los requisitos relacionados con la documentación del trabajo realizado y proporciona la dirección con respecto a las comunicaciones del auditor sobre el fraude a la gerencia, al comité de auditoría y a terceros.

La Ley Sarbanes-Oxley: En el mes de julio de 2002, el presidente de los Estados Unidos promulgó la Ley Sarbanes-Oxley. Esta ley incluye cambios de amplio alcance en las reglamentaciones federales sobre valores que podrían representar la reforma más significativa desde la sanción de la Securities Exchange Act de 1934. La Ley dispone la creación del Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) para supervisar las auditorías de empresas que cotizan y que están sujetas a las leyes sobre valores de la Securities and Exchange Comisión (SEC). Asimismo, se establece un nuevo conjunto de normas de independencia del auditor, nuevos requisitos de exposición aplicables a las empresas que cotizan y a sus miembros, y severas sanciones civiles y penales para los responsables de violaciones en materia de contabilidad o de informes. También se imponen nuevas restricciones a los préstamos y transacciones con acciones que involucran a miembros de la empresa. Para las empresas que cotizan valores de los Estados Unidos de Norteamérica, los efectos más destacados de la Ley se refieren a la conducción societaria; la ley obligará a muchas empresas a adoptar cambios significativos en sus controles internos y en los roles

desempeñados por su comité de auditoría y la gerencia superior en el proceso de preparación y presentación de informes financieros. En este sentido, la ley otorga mayores facultades a los Comités de Auditoría que deben estar conformados en su totalidad por directores independientes, donde al menos uno de los cuales debe ser un experto financiero. Este Comité es responsable de supervisar todos los trabajos de los auditores externos, incluyendo la pre-aprobación de servicios no relacionados con la auditoría y a la cual los auditores deben reportar todas las políticas contables críticas, tratamientos contables alternativos que se hubieran discutido para una transacción específica, así como toda comunicación escrita significativa que se haya tenido con la Gerencia. La ley también impone nuevas responsabilidades a los Directores Ejecutivos y Financieros y los expone a una responsabilidad potencial mucho mayor por la información presentada en los estados financieros de sus empresas ya que, entre otros, éstos requieren mantener y evaluar la efectividad de los procedimientos y controles para la exposición de información financiera, debiendo emitir regularmente un certificado al respecto. La ley también impone severas penas por preparar información financiera significativamente distorsionada o por influir o proporcionar información falsa a los auditores. Interpretando a Ferré (2008)⁷, la corrupción es una de las principales causas del deterioro del Patrimonio Público. La auditoría forense es una herramienta para combatir este flagelo. La auditoría forense es una alternativa porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión fiscal. Como efectos parciales de la corrupción son la deslegitimación del sistema político, la mala asignación de los recursos económicos, la distorsión de los incentivos económicos, la destrucción de la ética profesional, la segregación y desanimación de los honestos, se impide

⁷ FERRÉ Olivé Juan Carlos (2008) *Corrupción y delitos contra la Administración Pública*. Salamanca-España. Editores: Universidad de Salamanca, Ediciones Universidad de Salamanca

la planeación y la previsibilidad. Todo esto conlleva costos que van afectar a: La eficiencia, porque se desperdician los recursos, se deforma la política y la imagen de sus dirigentes; La distribución de los recursos; Los incentivos se desvían las fuerzas hacia la búsqueda de ganancias; La política, forma un estado que crea inestabilidad; Prácticas que incrementan el riesgo de fraude en el Estado:



Interpretando a Uzcátegui (2010)⁸, la auditoría forense es una alternativa para combatir la corrupción, porque permite que un experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la vigilancia de la gestión administrativa municipal, de esta manera se contribuye, a mejorar la economía, eficiencia, efectividad y mejora continua de las municipalidades de los gobiernos locales. La auditoría forense ante la existencia de supuestos actos dolosos o fraudulentos, impone la aplicación de técnicas, procedimientos específicos o alternativos y normas de auditoría generalmente aceptadas que permitan obtener evidencia de la corrupción en los gobiernos locales ante el Poder Judicial. La prevención del riesgo de ser

⁸ Uzcátegui Leoanny (2010) Auditoría forense: un nuevo enfoque para evaluar riesgos de fraude en la administración pública. Barquisimeto- Venezuela. Editado por la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado (UCLA). Pág. 65-72

víctima de un delito económico en los gobiernos locales, requiere de un sistema de normas y técnicas que, en su conjunto, minimicen la probabilidad de ocurrencia, mientras que maximicen la posibilidad de detectar cualquier actividad ilícita, en este sentido la auditoría forense se presenta como una metodología que se puede emplear contra la corrupción en los gobiernos locales para diagnosticar la eficiencia y efectividad de los controles de operación y corregir las situaciones potencialmente riesgosas, orientada a detectar debilidades en los procesos para mitigar el riesgo de fraude interno. Para describir detalladamente las características de esta práctica desde la perspectiva de un mecanismo evaluador del nivel de exposición de las instituciones a riesgos de fraudes y demás hechos ilícitos, se utilizó un plano objetivo y real como lo es la Administración Pública y un plan de trabajo apoyado en un diseño de campo por medio del cual se pudieron obtener los datos de las instituciones públicas acerca de los riesgos de fraude que atentan contra el patrimonio, a la vez que se observó el desarrollo de las prácticas administrativas y contables para su gestión, así como la determinación de los elementos de la auditoría forense como un mecanismo preventivo para minimizarlos. Llegándose a considerar que la implementación de un sistema de gestión del fraude interno que contenga un adecuado balance de controles preventivos y detectivos antifraude tiene una serie de ventajas que justifican con creces que una organización trabaje en el mismo. Interpretando a Estupiñán y Cano (2009)⁹, la auditoría forense reconoce nuevos desafíos, que le impone la sociedad, la prevención del fraude y la corrupción. Los hechos demuestran que existe un porcentaje significativo de actos de corrupción en los gobiernos locales, que aprovechan las condiciones imperantes para cerrar contratos y hacer negociados. La naturaleza humana que aun no incorpora en su mentalidad, que la sociedad será mejor en la medida que exista la buena voluntad de todos sus miembros por entregar lo

⁹ ESTUPIÑAN G. Rodrigo y CANO C. Miguel A. (2009) Control interno y fraude. Bogotá. ECOE Ediciones.

mejor de sí, para construir un mundo mejor, ha puesto en jaque todos los sistemas para administrar intercambios que guarden el justo beneficio para los actores involucrados en las distintas transacciones. El mundo avanza aceleradamente en conocimientos y desarrollo de aplicaciones tecnológicas, sin embargo, el hombre aun no se convence que aplicando reglas éticas podrían existir avances espectaculares para todos los miembros de la sociedad. Esto ha complicado a la sociedad civil y gubernamental, de hecho, se gastan cifras siderales en investigaciones de fraudes a nivel mundial. Es así, como nace la necesidad de la “Lucha contra la corrupción”, se pueden nombrar instituciones de todo tipo: desde las naciones unidas, bancos destinados a fomentar el desarrollo, hasta empresas privadas. Es allí donde la auditoría cobra especial relevancia, por cuanto se la define como un monitoreo de los sistemas de control de las organizaciones. La auditoría es un examen independiente y objetivo, efectuado por una persona absolutamente ajena al objeto auditado. De esta forma, se preserva un informe que, de confianza a los usuarios del mismo, que generalmente lo requieren como una modalidad de control. De esta forma, las naciones más afectadas con hechos de corrupción fueron las primeras en vislumbrar una auditoría especial, que pudiera ayudar en este tipo de “cáncer social”, como se podría definir el fraude y la corrupción. La auditoría forense ha sido definida como “una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas; es así como se abre un amplio espacio al campo de la investigación, que irá más allá de la simple comprobación de fraudes y delitos.”. Indagando en diversas fuentes, podemos asumir que este tipo de auditoría, reúne conocimientos legales, en operaciones fraudulentas y aplicaciones metodológicas de procedimientos de auditoría. Interpretando a Estupiñán y Cano (2009)¹⁰, el servicio de auditoria forense es demandada por entidades de carácter

¹⁰ ESTUPIÑÁN G. Rodrigo y CANO C. Miguel A. (2009) Control interno y fraude. Bogotá. ECOE Ediciones.

gubernamental como las municipalidades de los gobiernos locales, según sea la vulnerabilidad de sus sistemas de gestión y control; entidades financieras que dada la naturaleza de sus transacciones están expuestas a un riesgo mayor de fraudes; entidades de carácter público como son las compañías que cotizan sus valores en bolsas de comercio, cuyos accionistas pueden estar expuestos en sus intereses, especialmente aquellos accionistas minoritarios que no tienen injerencia en las decisiones de la compañía; las compañías financieras son las que han trabajado con mayor recurrencia el tema, en asociación con las entidades reguladoras, dado los efectos perversos que este tipo de actos trae como consecuencia, no tan solo a las entidades en particular, sino al país que recibe el efecto. En la auditoría forense, las estrategias, procedimientos y métodos investigativos, son especialmente estudiados a fin de preservar y priorizar el interés público. El rol de la auditoría forense en los gobiernos locales es facilitar la prevención, detección e investigación de la corrupción administrativa. Esto incluye los siguientes aspectos: i) La iniciación de un programa de prevención de la corrupción con una visión amplia para resaltar la existencia de riesgos potenciales y de la necesidad de una estrategia de prevención en cada municipalidad de los gobiernos locales; ii) Una revisión del sistema de justicia para determinar los actos de corrupción en los gobiernos locales y toda la legislación relevante con una visión para identificar cualquier deficiencia material y reportarla adecuadamente; iii) El desarrollo de unas políticas y normas necesarias, incluyendo un modelo apropiado de riesgos para auditorías y otros propósitos.

- **Planeación de la Auditoría Forense**

Cano y Lugo (2010)¹¹, la planeación de la auditoría forense 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. La planeación 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, 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 planeación comprende la revisión general y la revisión estratégica. La revisión general comprende el conocimiento inicial de la entidad examinar; análisis preliminar de la entidad; formulación del plan de revisión estratégica. La revisión estratégica comprende la ejecución del plan; aplicación de pruebas preliminares e identificación de criterios de auditoría; identificación de los asuntos más importantes; formulación del reporte de revisión estratégica; y, preparación del plan de auditoría. La etapa de revisión general se inicia con la obtención de información sobre cada gobierno local por examinar. El equipo de auditoría debe adquirir un adecuado conocimiento de las actividades y operaciones del ente a ser visitado, identificando aspectos tales como: fines, objetivos y metas, recursos asignados, sistemas y controles gerenciales clave. Para ello, el auditor debe revisar elementos diversos tales como: a) leyes y reglamentos aplicables, publicaciones de la entidad o programa sobre el desarrollo de sus actividades; b)

¹¹ CANO, Donaliza y Lugo, Danilo (2010) Auditoria financiera forense en la investigación de delitos económicos y financieros, lavado de dinero y activos y financiación del terrorismo. Bogotá. ECOE Ediciones.

normas de administración financiera y requisitos estipulados en la ley de presupuesto; c) información sobre seguimiento de medidas correctivas derivadas de informes anteriores; y, d) documentación sobre la entidad en el archivo permanente de la Contraloría General de la República o el Órgano de Auditoría Interna, en el caso que sea aplicable. La etapa de revisión estratégica enfatiza el conocimiento y comprensión de la entidad, programa o proyecto a examinar, mediante la recopilación de información y observación de la forma como llevar a cabo sus operaciones. Esta tarea implica el análisis preliminar en la propia entidad sobre diversos asuntos: ambiente de control interno, factores externos e internos, áreas generales de revisión y fuentes de criterio de auditoría. Las etapas de revisión general y revisión estratégica forman parte de la fase de planeamiento de la auditoría de gestión y, son obligatorias para los equipos de auditoría de la Contraloría General. En el caso de los Órganos de Auditoría Interna de las entidades del sector público la fase de planeamiento de los exámenes que programe debe desarrollarse, de acuerdo con cada circunstancia en particular. La fase de planeamiento en la auditoría de gestión diseñada para promover significativos ahorros en el presupuesto de tiempo programado por el órgano auditor por cuanto permite con un número reducido de personal altamente calificado, identificar los asuntos más importantes de la entidad, programa o actividad que serán examinados. Después de prepararse el informe de revisión estratégica y el plan de auditoría, podrán incorporarse los miembros del equipo de auditoría, obteniéndose mayores niveles de eficiencia en el uso del personal de auditoría. De acuerdo a la NAGU: 2.10 Planificación general; la Contraloría General de la República y los Órganos de Auditoría Interna conformantes del Sistema Nacional de Control, planificarán sus actividades de auditoría a través de sus planes anuales, aplicando criterios de materialidad, economía, objetividad y oportunidad, y evaluarán periódicamente la ejecución de sus planes. Para la selección de la entidad por auditar pueden adoptarse varios enfoques, dentro de los cuales pueden considerarse las características peculiares de la entidad, su ambiente y la política

general adoptada por el Organismo Superior de Control. Los enfoques que pueden utilizarse para la selección de una entidad son: consideración de los problemas y debilidades conocidas e identificación de áreas importantes no auditadas anteriormente. La identificación de los problemas específicos en determinada entidad constituye el punto de partida de cualquier proceso de selección. La ocurrencia de actos irregulares en la administración de fondos o contratación de personal, así como la detección de gastos presupuestales, en apariencia excesivos, o la sospecha de áreas improductivas o menos eficientes, pueden generar la necesidad de examinar tales problemas; máxime si algunos de ellos pueden agudizarse al ser expuestos en los medios de opinión pública. Los indicios pueden emerger de diversas fuentes, entre ellos: a) medios de comunicación; b) organismos reguladores y, c) indicadores de rendimiento. Otra de las razones para seleccionar una entidad, se encuentra dado por el interés de evaluar un programa o actividad gubernamental que no ha recibido atención en el pasado, a pesar de conocerse la magnitud de sus operaciones. Dentro de este enfoque también puede incluirse aquellas áreas en donde se anticipan problemas importantes que podrían presentarse de manera inesperada. Los informes elaborados, tanto por los Órganos de Auditoría Interna o Sociedades de Auditoría Independiente, representan una fuente adecuada para la identificación de problemas potenciales en las entidades programas y/o proyectos. Esto es importante porque adicionalmente permite conocer, no sólo la metodología utilizada y los resultados de la labor ejecutada, sino también otros métodos para enfocar la auditoría a realizar. Al recibir el encargo de examinar una entidad gubernamental, programa o proyecto el auditor debe, en primer término, orientar sus actividades hacia el conocimiento de la organización y el medio ambiente en el cual desarrolla sus actividades. El conocimiento inicial del gobierno local, implica el diseño de una estrategia general para entender la forma en que conducen sus actividades y operaciones, con el objeto de evaluar la importancia de los objetivos de auditoría probables y la factibilidad de lograrlos. Durante la etapa de revisión

general deben obtenerse información sobre los aspectos siguientes: Fines, objetivos y metas; Recursos presupuestales autorizados; Sistemas y controles gerenciales; Importancia de la auditoría y necesidades de los usuarios del informe, Seguimiento de medidas correctivas de auditorías anteriores, Fuentes de información para el planeamiento; y, Información proveniente del Órgano de Auditoría Interna. Los fines representan el resultado o efecto que se desea obtener, los cuales pueden existir sin haber sido expresados en forma concreta. Las leyes de creación u otras normas legales definen en el sector público la autoridad y/o mandato de cada entidad, su propósito, al igual que los programas o proyectos que desarrollan; no obstante, se espera que la alta administración fije los objetivos y a nivel de operaciones. Están referidos a la asignación de fondos autorizados para la entidad, programa o proyecto para el cumplimiento de sus fines, siendo éstos: autorizaciones presupuestales, fondos de endeudamiento externo y/o donaciones. Tales recursos pueden ser medidos en dimensiones tales como costo, tiempo y calidad. Los sistemas son cruciales para el éxito de los programas o actividades, incluyen controles para asegurar el logro de los resultados o beneficios previstos, por cuanto éstos tienen un gran impacto en su desempeño y en las operaciones. Sin ellos un error material podría ocurrir y no ser detectado. Los controles gerenciales constituyen los medios a través de los cuales, la administración se asegura que el sistema es efectivo y manejado en función de los criterios de eficiencia y economía y en armonía con las leyes y reglamentos vigentes. Uno de los pasos más importantes de la etapa de revisión general, es descripción de las actividades clave de la administración. El auditor relaciona su importancia con el rol que desempeña la entidad, programa o proyecto. Debe describir las actividades clave de la administración establecidas para el cumplimiento de sus actividades y aquellas relativas a las funciones de carácter administrativo (personal, presupuesto y otras), que sirven de apoyo para la ejecución de operaciones. La utilización de flujogramas, apoyados con narrativas apropiadas, constituye un medio razonable de síntesis y

registro del conocimiento logrado. La importancia es un asunto que guarda relación con los objetivos de la auditoría y los usuarios potenciales del informe. Las consideraciones sobre cantidad y calidad representan factores claves para identificar su importancia. Como factores relativos a la calidad pueden identificarse: exposición pública y sensibilidad del programa o actividad a examinar; programa o actividad a examinar de reciente inicio o cambios que haya sufrido en sus condiciones de operación, rol de la auditoría como medio para suministrar información capaz de facilitar la rendición de cuentas de la gestión (responsabilidad) y la toma de decisiones; y, alcance del examen a practicar.

Instrumentalización de la Auditoría Forense

Interpretando a Cano Castaño (2009)¹², la prueba es la forma con la que han contado los funcionarios judiciales para reconocer derechos. El hombre ha tratado siempre de aplicar justicia, basado en las experiencias personales y en las tendencias ideológicas de la norma jurídica llamada a solucionar el problema suscitado. Por tal motivo, la prueba penal y su apreciación es importante al interior del proceso, porque es a través de esos elementos de juicio con los cuales se acredita un hecho objeto de investigación. Sin probanza, en el caso del derecho penal, no se puede hablar de los elementos constitutivos de la conducta punible y, menos, aplicar cualquier esquema del delito; el funcionario judicial debe formar su convicción sobre los hechos demostrados, la cual tiene que ser allegada por el instructor, operador judicial y sujetos procesales, según el caso. Cuando hablamos de "la prueba" lo que deseamos es recopilar los principios de derecho probatorio y analizarlos a la luz de lo dispuesto en la Constitución y en la Ley, especialmente según lo dispuesto en los códigos vigentes. La incorporación y la evaluación de la prueba al proceso debe sujetarse en los siguientes principios: principio de la Necesidad de la Prueba; principio de la Eficacia

¹² CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2009) Auditoría Forense en la investigación criminal de lavado de dinero y activos. Bogotá. Editado por ECOE

Jurídica y de la Legalidad de la Prueba; principio de la Unidad de la Prueba; principio de Interés Público de la Función de la Prueba; principio de la Preclusión de la Prueba; principio de la Inmediación y de la Dirección del funcionario judicial en la Producción de la Prueba; principio de la Originalidad de la Prueba; principio de Concentración de la Prueba; principio de la Libertad de la Prueba; principio de Pertinencia, Idoneidad y Utilidad de la Prueba; principio de la inmaculación de la Prueba; principio de la Evaluación o apreciación de la Prueba; principio de la Comunidad de la Prueba; principio de Interés Público de la Función de la Prueba; principio de la Lealtad y de Probidad o de Veracidad de la Prueba; principio de la Obtención Coactiva de los Medios Naturales de la Prueba. Interpretando a Cano Castaño (2009)¹³, las evidencias se convienen en pruebas legales para acusación si cumplen con los siguientes requerimientos de ley: Ordenadas por un juez competente para investigar y recopilar evidencias; Obtenidas bajo un sistema técnico de investigación y planificación; No haber cometido errores o mala práctica por negligencia o inexperiencia; No deben ser recopiladas en forma tendenciosa o maliciosa para incriminar a alguien; No debe obtenerse evidencia por un solo investigado; Documentar ampliamente paso a paso los diferentes procedimientos; Fecha, hora y lugar; Nombre de los investigadores; Relación de las evidencias y declaraciones juradas. Cualquier falla en el proceso de recopilación y obtención de evidencias puede anular la investigación y las evidencias pueden ser descartadas por la fiscalía, el juez o la defensa que puede interponer una contra demanda o pedir la anulación del juicio. La evidencia debe ser evaluada para determinar si es completa y precisa, si es necesario seguir recolectando más evidencias. Cuando se sospecha la existencia de irregularidades, la evidencia debe recabarse a manera de facilitar la tarea de quien debe investigarlo, ya sea en sede administrativa o judicial. La información recogida

¹³ CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2009) Auditoria Forense en la investigación criminal de lavado de dinero y activos. Bogotá. Editado por ECOE

en forma inteligente se vuelve crucial, los auditores deben estar seguros que sus opiniones no están sesgadas por prejuicio acerca de las personas o hechos o por información «interna» proveída por partes interesadas. El auditor debe permanecer independiente y objetivo y considerar todas las posibles interpretaciones de los eventos. En este contexto, el enfoque de la auditoría podría verse afectado en su: Enfoque y objetivos; Alcance y alcance de las pruebas; Estimado de tiempo; Composición y número de auditores; Preparación del informe. Normalmente el auditor tendrá diferentes tipos de evidencia proveniente de varias fuentes. El desarrollo de tal evidencia es responsabilidad de las autoridades que correspondan. Sin embargo, los equipos auditores responsables de los procesos iniciales deberán estar conscientes de cómo manejan la evidencia apropiadamente. Deberán inmediatamente considerar y preparar documentación de modo de facilitar la posterior acción por quien corresponda. Interpretando a Rozas (2009)¹⁴, los procedimientos de auditoría forense, constituyen el conjunto de técnicas que en forma simultánea se aplican para poder obtener la evidencia suficiente, competente, relevante y útil que permita sustentar las pruebas y testimonios que aporta el auditor forense, ante los tribunales o el Directorio que lo contrata. Los tipos de evidencia que aporta el auditor forense son de carácter analítico, documental, físico y testimonial y dependerán del tipo de compromiso asumido. El plan estratégico que se utilice en la selección y enfoque de los procedimientos de auditoría, permitirán que la ejecución y el desarrollo de la auditoría forense no se aparten de los objetivos fijados. Al desarrollar un plan de auditoría, el auditor deberá considerar los factores que influyen en el riesgo de la auditoría, relacionado con varios o todos los saldos de las cuentas y adquirir un entendimiento de la estructura del control interno. Los procedimientos de auditoría para evaluar los fraudes, corrupciones, malversaciones,

¹⁴ Rozas Flores Alan Errol (2009) Auditoria forense y mecanismos anticorrupción. Lima. UNMSM. Pássim.

disputas comerciales, valoraciones, lavado dinero serían inagotables, debido a las innumerables formas imaginativas que existen de hacer fraudes y corrupciones. Sin embargo, si existe la necesidad de preparar y agrupar las mejores prácticas que se vienen utilizando en diversos países de manera que constituyan una guía para el desarrollo de la auditoría forense. En tal sentido, recogiendo este vacío estamos formulando una guía de procedimientos de auditoría forense orientados y relacionados con los campos de acción en los que puede prestar servicio el auditor forense, habiéndolos clasificado en procedimientos generales y específicos de acuerdo a la naturaleza del caso. Al respecto se tiene los siguientes procedimientos generales: 1. Analizar los alcances de los términos contractuales de la Auditoría Forense con la finalidad de que todos los auditores que participan conozcan el propósito de la auditoría, de tal manera que no existan dudas y se pueda alcanzar los fines propuestos. 2. Obtener conocimiento apropiado de la materia y del ambiente específico del compromiso en el que se realizará la Auditoría Forense, de manera que permitan preparar procedimientos de auditoría que nos den conclusiones valederas y apropiadas que permitan sustentar ante las partes involucradas el informe correspondiente. Este conocimiento se adquiere con las discusiones con el cliente y abogados, revisando las hipótesis del problema, entrevistas y documentación involucrada. 3. Evaluar el control interno utilizando el modelo de Enterprise Risk Management bajo el esquema COSO. 4. Coordinar en forma permanente con los asesores legales con la finalidad de no incurrir en faltas que invaliden la opinión. 5. Establecer una estrategia que permita obtener en forma detallada las declaraciones de las partes involucradas, debiéndose tener la precaución de obtener la declaración escrita y siendo complementada por videos, grabaciones etc. Entre los procedimientos específicos, están relacionados con el tipo de compromiso en el que se desenvuelve el servicio de la auditoría forense, al respecto se tiene procedimientos orientados a determinar operaciones de lavado de dinero: 1. Analizar el origen de los depósitos inusuales de dinero en efectivo

por montos significativos, por parte de una persona natural o jurídica cuyas actividades habituales no debieran normalmente producir ingresos de este tipo. 2. Investigar las transferencias en efectivo de importantes sumas de dinero hacia localidades que no tienen relación con el giro del negocio. 3. Verificar los depósitos y retiros de montos elevados que exceden en forma importante los ingresos normales de una persona natural o jurídica. 4. Evaluar el origen y naturaleza del movimiento que se está realizando en cuentas que estuvieron inactivas por un determinado tiempo. 5. Analizar los depósitos efectuados por importes significativos que provengan de cheques endosados de terceros, para verificar si corresponden a operaciones normales. 6. Solicitar a los Registros Públicos el movimiento de compra o venta de inmuebles del cliente sin un objetivo claro o evidente o en circunstancias que parecen poco habituales con relación a la actividad normal del cliente. 7. Investigar si se realizan operaciones vinculadas con paraísos fiscales o plazas Offshore que no tienen que ver con el giro del negocio. 8. Investigar si se realizan operaciones celebradas con personas que se han constituido (personas jurídicas) y/o que han tenido o tienen actividades, negocios u operaciones, en los denominados «países y territorios no cooperantes» en materia de prevención de lavado de activos. La relación o lista de los mismos es elaborada periódicamente por el GAFI (o FATF por sus siglas en inglés). 9. Verificar si las garantías otorgadas a los bancos provienen del giro normal del cliente. 10. Investigar si las cancelaciones efectuadas en forma anticipada de los préstamos bancarios solicitados se han efectuado con los recursos propios de la empresa. 11. Investigar y evaluar el movimiento patrimonial de la persona o empresa.

Interpretando a Cano Castaño (2009)¹⁵, entre los procedimientos orientados a detectar sustracción de activos se tiene: 1. Realizar pruebas cuadradas de las conciliaciones

¹⁵ CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2009) Auditoria Forense en la investigación criminal de lavado de dinero y activos. Bogotá. Editado por ECOE

bancarias. 2. Revisar la antigüedad de las partidas conciliatorias e investigar si estas obedecen efectivamente a documentaciones que son transitorias. 3. Efectuar arquezos de caja en forma inopinada. 4. Efectuar arquezos de documentos valorados de la empresa. 5. Solicitar confirmaciones de terceros de las principales cuentas del balance. 6. Evaluar que las transacciones de compras y ventas relacionadas con mercaderías del giro del negocio, estén de acuerdo a las condiciones de mercado. 7. Evaluar los informes de los precios de transferencia que sustentan las ventas de mercaderías o servicios entre empresas vinculadas. 8. Evaluar las políticas de descuentos en las ventas si están de acuerdo a las políticas comerciales de la empresa. 9. Evaluar las utilizaciones de cuentas inactivas. 10. Revisar los cargos a las cuentas de resultados. 11. Revisar el programa de cálculos de intereses que se cobran a los clientes. 12. Revisar la correspondencia recibida por la empresa y que amerite. 13. Verificar si todas las cobranzas son depositadas en forma intacta. 14. Inspeccionar los activos fijos. 15. Examinar los inventarios. Entre los procedimientos orientados a la detección del crimen de «cuello blanco» se tiene: 1. Efectuar un análisis de la situación financiera y económica de la empresa que nos permita determinar si las decisiones tomadas por la alta dirección generaron valor o de lo contrario destruyeron valor, la misma que debe ser comparada tanto con los planes estratégicos de la empresa y contrarrestada con la tendencia del sector al que pertenece el negocio. 2. Analizar los resultados obtenidos por cada uno de los centros de ingreso de la empresa e incidir sobre las líneas de negocio que originaron pérdidas y destruyeron el valor del negocio de la empresa. 3. Preparar indicadores de gestión, tales como ROE, ROA, volumen de negocios, productividad, tipos de ingresos, gastos y determinar si están de acuerdo al sector económico y a los planes estratégicos de la empresa. 4. Solicitar las Actas de Directorio y de Junta General de Accionistas para determinar si todos los acuerdos de inversión y de negocio fueron debidamente ejecutados por las respectivas gerencias. 5. Investigar si las gerencias

constituyeron empresas «outsourcing» y si éstas prestan servicios a la compañía, con la finalidad de poder determinar si estos servicios están de acuerdo con las necesidades de la compañía y están a precios de mercado. 6. Investigar sobre los niveles patrimoniales que han obtenido los gerentes desde su permanencia en la empresa, de manera que se pueda identificar incrementos patrimoniales no justificados. 7. Revisar los legajos personales y extraer los nombres de los familiares y de las participaciones que pudieran tener en otras empresas para tomarles en cuenta cuando se revisen compras, proveedores, castigos, préstamos, descuentos otorgados, etc. 8. Analizar la evolución de la estructura de los activos para determinar si éstos han crecido y generado valor, debiendo efectuarse, desde la fecha en que se nombró al gerente general y su equipo gerencial. 9. Evaluar las provisiones contables determinadas y aprobadas por el Directorio. 10. Analizar con detalle las razones de las cuentas de clientes que son castigadas y si estas tienen alguna relación con las gerencias. 11. Evaluar los motivos que originan que una empresa o persona tengan participaciones accionarias en otras empresas y efectuar el seguimiento de las rentabilidades obtenidas en dicha participación. 12. Verificar si los gerentes tienen préstamos que han sido aprobados por el Directorio. 13. Verificar si se han efectuado, con los recursos de la empresa, préstamos a empresas relacionadas con familiares de las gerencias. 14. Verificar si los pagos efectuados por compra de inmuebles están de acuerdo con los precios de mercado. 15. Verificar si existen facturaciones incluidas en los resultados y que en los próximos días son anuladas, de tal manera que pretenden dar la apariencia de que las metas presupuestales están siendo cumplidas. 16. Verificar si los resultados obtenidos en las ventas de activos son reconocidos en el período. 17. Verificar si existen acuerdos de recompra que permitan o difieran el reconocimiento de pérdidas para el futuro. 18. Verificar si la gerencia adquiere posiciones especulativas ocultas de tipo de cambio, precios de mercaderías (Bolsa de Productos) no autorizadas por el Directorio. 19. Verificar que el Activo Subyacente que

sustenta la emisión de bonos o Certificados de Titulización, se realice a precio de mercado y que éste sirva de base para su registro contable. 20. Verificar las ventas de los activos subyacentes de las titulaciones y su relación con el valor inicial de registro en el patrimonio fideicometido. 21. Verificar que la determinación del cálculo del gasto de las participaciones gerenciales, están de acuerdo a lo aprobado por el Directorio. 22. Evaluar los reportes de excepciones aprobadas por la Gerencia y determinar las excepciones son los beneficiarios. 23. Evaluar la estructura de comisiones cobradas, estableciendo una relación entre ingresos de tarifas preferenciales y normales. 24. Investigar si existe algún tipo de relación entre las empresas beneficiadas por las tarifas, comisiones preferenciales y la gerencia.

Interpretando a Cano Castaño (2009)¹⁶, entre los procedimientos orientados a la detección de quiebras fraudulentas de empresas: 1. Obtener conocimiento de las razones que han estipulado los accionistas para declarar la quiebra de una empresa. 2. Evaluar si se han seguido con todos los requisitos que exige la Ley de Sociedades. 3. Analizar los estados financieros de los últimos periodos anteriores a la fecha de insolvencia o de la declaración de quiebra y determinar las posibles razones que han determinado la insolvencia o quiebra de la empresa. 4. Determinar qué decisiones tomadas en los últimos periodos originaron que la empresa sea declarada en quiebra. 5. Analizar los gastos registrados en los últimos meses de la gestión. 6. Determinar si es que existe algún tipo de beneficio oculto que resulta de la quiebra. Entre los procedimientos orientados en la valuación de empresas: 1. Solicitar los Estados Financieros y los parámetros que utilizan para valorar el activo. 2. Verificar si éstos se ajustan a los principios de contabilidad generalmente aceptados. 3. Solicitar los Estados Financieros Auditados de la empresa. 4. Evaluar la evolución de las utilidades de la

¹⁶ CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2009) Auditoria Forense en la investigación criminal de lavado de dinero y activos. Bogotá. Editado por ECOE

empresa. 5. Verificar si la empresa cotiza en bolsa y cuál es el precio de cotización. 6. Preparar un flujo descontado de la empresa que permita establecer su valor y compararlo con los valores patrimoniales y de cotización de la empresa.

- **Informe de la Auditoría Forense**

Interpretando a Tuesta (2000)¹⁷; concluido el procesamiento del informe, este es elevado sucesivamente al nivel gerencial correspondiente y al Despacho del Contralor General para su aprobación final y remisión a los funcionarios de la entidad auditada responsables de adoptar acciones correctivas, respecto a sus observaciones, conclusiones y recomendaciones y, a las demás personas autorizadas para recibir los informes. De acuerdo a las políticas la Contraloría General de la República sobre distribución de informes, se podrá remitir copia de ellos a otros funcionarios de la entidad auditada que estén en capacidad de adoptar acciones correctivas, así como también ponerlos a disposición del público. En el caso de informes elaborados por Sociedades de Auditoría Independiente designadas por la Contraloría General de la República para auditar entidades del Estado, su remisión se realizará directamente a la entidad contratante y simultáneamente al Organismo Superior de Control.

Según Cano (2004), si el auditor determina que una opinión puede ser expresada sobre la aseveración de la gerencia acerca de algunos o todos los objetivos de control, el tipo de opinión a emitirse dependerá si la aseveración de la gerencia acerca de la efectividad de los controles internos, está razonablemente presentada y si están identificados los hallazgos de auditoría pertinentes. En la auditoría forense los hallazgos pueden clasificarse en el siguiente orden: debilidades materiales, situaciones que no son consideradas debilidades

¹⁷ TUESTA Riquelme, Yolanda. (2000). El ABC de la Auditoria Gubernamental. Tomo I. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

importantes (condiciones reportables); y, otras debilidades menos significativas. Una debilidad material, representa una situación que debe ser comunicada en la cual, el diseño u operación de uno o mas elementos de la estructura de control interno, no reduce a un nivel relativamente bajo el riesgo de errores o irregularidades en montos que podrían ser importantes en relación a los estados financieros que están siendo examinados, que puedan ocurrir y no ser detectados oportunamente por los empleados en el curso normal de sus tareas asignadas dentro del período. Si existen o no debilidades materiales al final del período auditado, el auditor debe concluir que los controles de la entidad son inefectivos o efectivos. La existencia de una debilidad importante impide opinar en el sentido de que la estructura de control interno es efectiva en relación con sus objetivos. Si una debilidad material se relaciona sólo con un objetivo de control, el auditor debe determinar si los otros controles son efectivos en alcanzar el resto de objetivos. Lo expuesto anteriormente, no exime al auditor de la responsabilidad de informar a la entidad, distintas situaciones y sugerencias, con relación a las actividades que por su naturaleza van mas allá que los asuntos propios de la estructura de control interno. Tales asuntos podrían estar referidos a la eficiencia operacional en algunas áreas administrativas o en otras partidas importantes de la entidad. Las debilidades materiales identificadas en una auditoría financiera son consideradas como hallazgos. Los elementos del hallazgo de auditoria son la: i) Condición: constituida por la situación actual o "lo que es"; ii) Criterio: representado por la norma o la unidad de medida que se compara con la condición o "lo que debe ser"; iii) Causa: razón o las razones por la que ocurrió la condición; iv) Efecto: consecuencia o impacto posible pasado o futuro (cuando sea aplicable). Desarrollar en forma completa todos los elementos del hallazgo en una auditoría financiera, no siempre podría ser posible. Por lo tanto, el auditor debe utilizar su buen juicio y criterio profesional para decidir cómo informar determinada debilidad importante identificada en la estructura de control interno. La

extensión mínima de cada hallazgo de auditoría dependerá de como éste debe ser informado, aunque por lo menos, el auditor debe identificar la condición, el criterio, la causa y el posible efecto (como naturaleza, no necesariamente el monto), a efecto de permitir que los funcionarios responsables determinen el efecto y adopten la acción correctiva apropiada y oportuna.

- **La Auditoría Forense y la Lucha contra la Corrupción**

Interpretando a Estupiñán y Cano (2009)¹⁸, la auditoría forense es una alternativa para combatir la corrupción administrativa en los gobiernos locales, porque permite que un auditor experto emita ante los jueces conceptos y opiniones de valor técnico, que le permiten a la justicia actuar con mayor certeza, especialmente en lo relativo a la gestión administrativa, de esta manera se contribuye, a mejorar las economías de las municipalidades. Los jueces necesitan para el ejercicio de su función la asistencia de profesionales que colaboren en la obtención de las pruebas y las aporten en el foro, o lo que es lo mismo, las hagan públicas, y así se garanticen justas en las causas judiciales, ya que sería más que pretencioso, imposible que el fallador se especializara en todas las ramas de la ciencia. Dicho lo anterior, tenemos que la auditoria forense es la ciencia que permite reunir y presentar información para que sea aceptada por una corte o un juez.

En sus inicios la auditoria forense se aplicó en la investigación de fraudes en el sector público, considerándose un verdadero apoyo a la tradicional auditoria gubernamental, en especial ante delitos tales como: enriquecimiento ilícito, peculado, cohecho, soborno, malversación de fondos, etc., sin embargo, la auditoria forense no se a limitado a los fraudes propios de la corrupción administrativa, sino que también ha diversificado su portafolio de

¹⁸ Estupiñán G. Rodrigo y Cano C. Miguel A. (2009) Control interno y fraude. Bogotá. ECOE Ediciones. Pág. 22-35

servicios para participar en investigaciones relacionadas con crímenes fiscales, el crimen corporativo, el lavado de dinero y terrorismo, entre otros. En ese sentido, el auditor forense puede desempeñarse tanto en el sector público como privado, prestando apoyo procesal que va desde la recaudación de pruebas y el peritaje. De la misma forma, su labor no solamente se destaca en las investigaciones en curso, sino en etapas previas al fraude, es decir, el contador público actúa realizando investigaciones y cálculos que permitan determinar la existencia de un delito y su cuantía para definir si se justifica el inicio de un proceso; situación ésta, que aplica también para las investigaciones de crimen corporativo que se relacionan con fraude contable ante la presentación de información financiera inexacta por manipulación intencional, falsificación, lavado de activos, etc. Con todo, si no fuera por esta especialidad de la ciencia, no podríamos hablar de casos tan conocidos como Enron, Tyco, WorldCom y Parmalat, siendo éste el más reciente.

Por eso, la labor del auditor tradicional difiere de uno forense, quien debe desarrollar dos capacidades, en principio opuestas para llevar a cabo su trabajo con éxito. Una de ellas es la habilidad de escudriñar pequeños detalles sin perder de vista el gran entorno, o en otras palabras dicho y de manera metafórica, el auditor forense "debe percatarse de las hojas al tiempo que contempla el bosque". Y por otro desde las cuales ven circunstancias relativamente fáciles de detectar, como un simple robo, hasta situaciones de suma complejidad, como la manipulación de estados financieros y los delitos de "cuello blanco". La principal diferencia entre una auditoria forense y una tradicional, es que la primera descansa en la experiencia de expertos que trabajan con evidencia delicada, con abogados, con agencias estatales y el sistema legal. Su trabajo está dirigido para ambientes legales o cuasi jurídicos.

La auditoría tradicional se realiza sin este enfoque, sólo se dedica a llevar los programas para obtener una seguridad razonable basada en sus evidencias. Por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como: la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros. Dicho lo anterior, ya estamos preparados para establecer el manejo de la prueba en términos de auditoría forense. Las pruebas o medios probatorios como también han sido denominados tienen un objeto, un tema y un fin. El primero, se refiere a los hechos y afirmaciones; el segundo, hace relación a los hechos que deben ser investigados en cada proceso, y el tercero, tiene que ver con el cometido de las pruebas, ya que estas persiguen la búsqueda de la verdad, pero aquí lo importante es que la verdad real coincida con la verdad procesal que se desprende de la investigación y del expediente. La Auditoría Forense es muy usada en otros países, tanto así, que en los Estados Unidos de América ya se ha conformado la Asociación de Contadores Forenses (en inglés Asociación of Forensic Accountants - NAFA) que es una asociación profesional de firmas de contabilidad dedicada a la investigación. Los miembros de esta asociación brindan respaldo profesional para las reclamaciones a la industria de seguros y a los clientes en los distintos procesos de litigios. Existe en ese país, Europa y Australia, un sinnúmero de firmas especializadas en lo que ellos mismos se han autodenominado detectives financieros. Más aún. En algunas firmas de las llamadas firmas grandes de contabilidad en los Estados Unidos de América, se puede encontrar con un departamento especializado llamado precisamente, el Departamento de Auditoría Forense (Forensic audit.)

Interpretando a Cano (2009)¹⁹, la auditoría forense es aquella labor de auditoría que se enfoca en la prevención y detección del fraude administrativo y financiero de las

¹⁹ Cano, Miguel (2009) Auditoría Forense en la investigación criminal de lavado de dinero y activos. Bogotá. Editado por ECOE. Pág. 53.

municipalidades de los gobiernos locales; por ello, generalmente los resultados del trabajo del auditor forense son puestos a consideración de la justicia, que se encargará de analizar, juzgar y sentenciar los delitos cometidos por el personal municipal. La auditoria forense es el uso de técnicas de investigación criminalística, integradas con la contabilidad, conocimientos jurídico-procesales, y con habilidades en finanzas y de negocio, para manifestar información y opiniones, como pruebas en los tribunales. El análisis resultante además de poder usarse en los tribunales, puede servir para resolver las disputas de diversas índoles, sin llegar a sede jurisdiccional. Es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas. La Auditoría Forense en la actualidad es reconocida internacionalmente como un conjunto de técnicas efectivas para la prevención e identificación de actos irregulares de fraude y corrupción.

Interpretando a Delgado (2009)²⁰, comúnmente el término forense se relaciona sólo con la medicina legal y con quienes la practican, frecuentemente identifican este vocablo con necropsia (necro que significa muerto o muerte), patología (ciencia médica que estudia las causas, síntomas y evolución de las enfermedades) y autopsia (examen y disección de un cadáver, para determinar las causas de su muerte). El término forense corresponde al latín forensis, que significa público, y complementando su significado podemos remitirnos a su origen forum del latín que significa foro, plaza pública o de mercado de las antiguas ciudades romanas donde se trataban las asambleas públicas y los juicios; lo forense se vincula con lo relativo al derecho y la aplicación de la ley, en la medida que se busca que un profesional idóneo asista al juez en asuntos legales que le competan y para ello aporte pruebas de carácter público para representar en un juzgado o Corte Superior. Según el diccionario Larousse, forense es "el que ejerce su función por delegación judicial o legal".

²⁰ Delgado, Luis Aparicio (2009) Auditoria forense. Bogotá. Editorial Norma. Pássim.

Por ello se puede definir la Auditoría forense como "aquella que provee de un análisis contable que es conveniente para la Corte, el cual formará parte de las bases de la discusión, el debate y finalmente el dictamen de la sentencia". En términos de investigación contable y de procedimientos de auditoría, la relación con lo forense se hace estrecha cuando hablamos de la contaduría forense, encaminada a aportar pruebas y evidencias de tipo penal, por lo tanto se define inicialmente a la auditoría forense como una auditoría especializada en descubrir, divulgar y atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas; algunos tipos de fraude en la administración pública son: conflictos de intereses, nepotismo, gratificaciones, estados falsificados, omisiones, favoritismo, reclamaciones fraudulentas, falsificaciones, comisiones clandestinas, malversación de fondos, conspiración, prevaricato, peculado, cohecho, soborno, sustitución, desfalco, personificación, extorsión, lavado de dinero. La auditoría forense, es una ciencia que permite reunir y presentar información financiera, contable, legal, administrativa e impositiva, en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico, por lo tanto, existe la necesidad de preparar personas con visión integral, que faciliten evidenciar especialmente, delitos como la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero y el terrorismo, entre otros. La sociedad espera de los investigadores, mayores resultados que minimicen la impunidad, especialmente en estos momentos tan difíciles, en los cuales el crimen organizado utiliza medios más sofisticados para lavar dinero, financiar operaciones ilícitas y ocultar los resultados de sus diversos delitos. Lo forense, por lo tanto, está estrechamente vinculado a la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas de carácter público, que puedan ser discutidas a la luz de todo el mundo (el foro). La auditoría forense, es una disciplina especializada que requiere un conocimiento experto de la teoría contable, auditoría y métodos de investigación. La auditoría forense constituye una rama

importante de la contabilidad investigativa utilizada en la reconstrucción de hechos financieros, investigaciones de fraudes, cálculos de daños económicos y rendimientos de proyecciones financieras. La investigación de un profundo conocimiento de contabilidad, auditoría y vías de investigación viene a formar la función especializada que en el mundo de los negocios se conoce como auditoría forense y es aquí donde se brinda el respaldo necesario. Existen otras asignaciones que únicamente requieren el suministro o recopilación de documentación detallada del cliente.

Analizando a Mantilla (2010)²¹ una Auditoría Forense es la actividad de un equipo multidisciplinario, es un proceso estructurado, donde intervienen contadores, auditores, abogados, investigadores, grafo técnicos, informáticos, entre otros, pues, en atención al tipo de empresa, sus dimensiones y diversidad de operaciones, se puede requerir la participación de otros especialistas como ingenieros de sistemas, agrónomos, forestales, metalúrgicos, químicos, etc. que de la mano y bajo la conducción del Auditor Forense realizan la investigación. Para enfocar el tema de Auditoría Forense es necesario identificar primero su campo de acción, ya sea pública o privada, pero en todo caso una actividad que tiene por fin el aprovechamiento ilegal de los recursos económicos. La corrupción, por lo tanto, la podemos definir como un acto ilícito e ilegítimo, por medio del cual se obtienen beneficios, prebendas o canonjías en provecho personal, para lo cual se utiliza un cargo o una posición de privilegio en las actividades de la administración pública o privada. Es una acción de proceso y de resultados, que se alimenta en un sentido de doble vía, integrada por quien corrompe y por quien se deja corromper. Estas prácticas trascienden el entorno público y convierten su actividad en un problema económico, que genera desviaciones de política que pueden desestabilizar al propio Estado. De ahí la importancia de la Auditoría

²¹ Mantilla, S. (2010) Evidencia de Auditoría Forense. Bogotá. CEJA. Pág. 47

Forense. Es en este estadio, en el cual, la contaduría pública y su actividad auditora cobran una importancia capital, pues su ejercicio constituye un instrumento eficaz en la lucha contra la corrupción, bien como responsable de los sistemas de información contable, o, bien como responsable del control de los hechos económicos de un ente público, a través de la Auditoría Forense. El establecimiento de un modelo de seguimiento de la veracidad de las operaciones realizadas, debe ser objetivo primordial en la lucha contra la corrupción pública de origen gubernamental. Dentro de esta misma concepción, como eje central de las políticas contra la corrupción se sitúa el Control Interno, concebido con la responsabilidad de anticipar el cumplimiento de las decisiones y ejecuciones en pro de un objetivo y de salvaguardar los recursos. De lo dicho se colige la enorme responsabilidad del profesional contable y la necesidad de una idónea preparación y formación académicas en el campo de la Auditoría Forense, que le permitan permear con éxito las vicisitudes de un mundo, donde las conductas corruptas no solo convergen en el ámbito nacional, sino también en el internacional por la globalización de las economías. La Auditoría Forense la podemos definir como: La exploración o examen crítico de las actividades, operaciones y hechos económicos, incluidos sus procesos integrantes, mediante la utilización de procedimientos técnicos de auditoría, a través de los cuales se busca determinar la ocurrencia de hechos ilícitos relacionados con el aprovechamiento ilegal de los bienes y recursos de un ente público o privado. Tales procedimientos tienen por fin obtener evidencia válida y suficiente para ser usada ante las autoridades jurisdiccionales. En este sentido la Auditoría Forense busca la aplicación de técnicas investigativas aplicadas al uso de la información y al conocimiento de las actividades, para entregar un dictamen que se sustente en evidencia representada en pruebas materiales de hechos. Dicha evidencia debe tener el carácter de incontrovertible a fin de que la misma pueda ser utilizada por jueces o cortes encargadas de juzgar los hechos punibles. Es de recordar que lo Forense está estrechamente asociado en su

tipología no semántica, con lo corrupto o dañino, es así como en la medicina se relaciona con la patología y la necropsia. Para nuestro caso se identifica con los hechos corruptos de carácter público y con el enriquecimiento ilícito, por lo que la labor del auditor forense se debe a la aportación de pruebas que puedan ser discutidas en el ámbito judicial. Su objeto principal busca combatir la corrupción pública o privada, es decir, aquellas acciones que se suceden en contra de los recursos, especialmente del Estado. Dentro de esta misma área confluye el fenómeno de la impunidad, la cual constituye aquel factor u obstáculo permanente que se introduce como elemento de bloqueo entre la realidad que se presenta y la que realmente sucedió. Su ocurrencia se debe básicamente a la ausencia de investigaciones oportunas y a la falta de idoneidad de las pruebas aportadas en los procesos judiciales. La estructura de la Auditoría Forense se soporta en el equipo o cuerpo investigativo conformado por profesionales contables especializados en la detección de fraudes, irregularidades y Hechos delictivos. Así mismo se soporta en la metodología y en los procedimientos aplicables de acuerdo con el tipo de irregularidad que se persigue. Su objeto de examen es el sistema o conjunto de mismas, obteniendo para sí un beneficio ilícito. Las reglas que se utilizan son las relacionadas con la auditoría, aplicadas desde el espectro de la regulación legal existente en cada ámbito. El punto de partida de la Auditoría Forense y su respaldo como base de la protección de los dineros públicos se sustenta en "la accountability", esto es, en la obligación legal y ética que tienen los gobernantes de informar sobre la forma como utilizan, utilizaron y han de utilizar los recursos entregados a su responsabilidad para emplearlos en el beneficio general y no en el provecho personal. La gobernabilidad o buen gobierno, se sustenta en la "Accountability", es decir, en la rendición y toma de cuentas a los funcionarios públicos por sus responsabilidades. Mediante ella se permite conocer el manejo de los recursos estatales, su uso y destinación, así como su beneficio social. De ahí la importancia de la auditoría forense, pues no puede haber

confianza en la rendición de cuentas y en el manejo de los recursos por parte de los funcionarios públicos, sin la existencia de un sistema de control adecuado a través de la Auditoría. Es así como hoy, entidades de la talla del Banco Mundial, el BID y la Agencia para el Desarrollo A.I.D, apuntan hacia ese objetivo.

Según Lugo (2010)²², como resultado de los sucesos financieros corporativos desencadenados con el caso Enron y WorldCom, y después de la declaración en los Estados Unidos de Norteamérica (USA) de la Ley Sarbanes-Oxley (julio de 2002), El Auditing Standards Board (ASB) emitió el Boletín SAS 99, Consideración del fraude en la información financiera, cuya aplicación es obligatoria para las auditorías que se lleven a cabo en cumplimiento con las normas de auditoría de EE. UU, sobre los estados financieros que inicien en o después del 15 de diciembre de 2002. Siguiendo con la homologación de criterios contables y de auditoría que se llevan a cabo en el mundo, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., por medio de su Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría emitió el Boletín 3070, Consideraciones sobre fraude que deben hacerse en una auditoria de estados financieros, el cual entró en vigor a partir de las auditorías de estados financieros de periodos que se inicien en o después del 1º de marzo de 2004. Por otro lado, en el continente europeo la International Auditing and Assurance Standards Board (IFAC), emitió el Boletín ISA-240, La responsabilidad del auditor para considerar el fraude en una auditoria de estados financieros, el cual entró en vigor a partir de las auditorías de estados financieros de periodos que se inicien después del 15 de diciembre de 2004. Estos nuevos boletines difundidos alrededor del mundo definen las características del fraude y establecen normas, lineamientos y procedimientos que en una auditoría de estados financieros debe considerar el auditor en la detección de la existencia de algún fraude. La responsabilidad del auditor no cambió, es la

²² Lugo C., Danilo (2010) Auditoria forense. Bogotá. ECOE. Ediciones. Pássim.

misma ya que sigue planeando, ejecutando y finalizando su examen con el objeto de obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores materiales, intencionales o no, estando consciente de que en ningún examen de estados financieros se obtiene una seguridad absoluta, por lo que cabe la posibilidad de que no se lleguen a detectar errores importantes derivados de fraudes. El auditor no debe iniciar su trabajo con el pensamiento o la sospecha de que habrá algo mal en el desarrollo de su auditoría ni debe estar predispuesto a pensar que encontrará algún fraude. El auditor "es un perro guardián, pero no un sabueso" (Kingston Cotton Mill- 1896). Los auditores deben diseñar sus programas de auditoría considerando la existencia del fraude, evaluando en el contexto de los resultados los errores encontrados durante el desarrollo de su trabajo. Las autoridades deben mantener una discusión final en esta etapa con la administración y los responsables de la preparación de la información Financiera y, en su caso, informarles cualquier indicio de fraude que se haya detectado durante la auditoría.

La ISA 240 define específicamente en un apartado las responsabilidades de la administración y de la figura de gobierno corporativo en el tema de fraude. El Boletín 3070 no es muy claro en este tema y solamente refiere algunos conceptos en los párrafos relativos a los factores de riesgo de fraude. La ISA 240 define que el prevenir y detectar el fraude es responsabilidad primordial de la administración y dirección de las entidades. La administración de la entidad es la responsable de implementar y mantener sistemas de contabilidad adecuados. La administración es la responsable de diseñar programas para detectar, prevenir y minimizar la oportunidad de cometer fraude por parte de los funcionarios y/o empleados y que motive a los mismos a no cometerlos. También es responsabilidad de la administración mantener un control interno relativo a la preparación de la información financiera que sea eficiente y adecuado y que permita a la entidad el cumplimiento con requerimientos de leyes, agencias

regulatorias u otros, el cual le permita a la entidad prevenir errores que se materialicen en fraude. La administración es responsable de mantener un ambiente de control adecuado y una política de ética, honestidad y conducta que motive a los empleados al cumplimiento de los objetivos de la entidad y que los aparte de cometer fraude. Mientras que la ISA 240 define el "fraude" y el "error", el Boletín 3070 define únicamente al término fraude. La ISA 240 define el fraude y el error. El fraude es un acto intencional llevado a cabo por una o más personas, de la administración, del gobierno corporativo, de los empleados y/o de terceras personas, Para obtener una ventaja ilegal. En cambio, el error se refiere a una equivocación no intencional debido a la omisión o falta de revelación de alguna cifra en los estados financieros. El Boletín 3070 define el fraude como sigue: "El concepto legal de fraude es muy extenso y no es responsabilidad ni competencia del auditor el realizar determinaciones legales de cuándo un fraude ha ocurrido, por lo que el interés que el auditor debe tener sobre fraude se circunscribe específicamente al impacto que este acto tiene o puede tener en los estados financieros; por lo tanto, para propósitos de este boletín, fraude se define como distorsiones provocadas en el registro de las operaciones y en la información financiera o actos intencionales para sustraer activos (robo), u ocultar obligaciones que tienen o pueden tener un impacto significativo en los estados financieros sujetos a examen". El mismo boletín define que cualquier error intencional detectado durante su examen debe considerarse como un fraude.

El Boletín 3070 y la ISA 240 dividen los fraudes en dos clases: i) **Fraudes relacionados con la información financiera:** Estos son producidos por distorsiones, alteraciones o manipulaciones intencionales de las cifras presentadas o por omisiones en las cantidades o revelaciones de los estados financieros. Por lo general, este tipo de fraudes pasan desapercibidos, sin ser detectados fácilmente, y son resultado de los siguientes hechos: Manipulación/falsificación/alteración de registros contables; Alteración, distorsión u omisión

intencional en las declaraciones de la administración; Omisión o mala aplicación intencional de principios de contabilidad; ii) **Fraudes provenientes del robo de activos o malversaciones de fondos:** Este tipo de fraudes normalmente está acompañado de falsificación de documentos y/o de registros contables y se analiza como sigue: Desfalcos; Robo de bienes físicos, incluida la propiedad intelectual; Hacer que la empresa pague por bienes o servicios que no ha recibido; Utilización de fondos de la empresa con fines personales. Tanto el Boletín 3070 como la ISA 240 mencionan una serie de factores de riesgo, los cuales ocurren normalmente cuando hay algún fraude; los más comunes son los siguientes: Cuentas de orden no conciliadas; Transacciones sin soporte; Información/ajustes que se le proveen al auditor en forma tardía durante el proceso de la auditoría; Ajustes de "último minuto" que afectan significativamente los resultados; Cambios frecuentes en las estimaciones contables que aparentemente no resultan de cambios en las circunstancias; Partidas o cuentas que no están en línea con las expectativas y objetivos del negocio del cliente; Complejidad innecesaria en los registros de ciertas transacciones; Falta de autorización por parte de la gerencia de transacciones especiales o inusuales; Falta adecuada de segregación de funciones; Aplicación agresiva de políticas contables o políticas contables extrañas; Reconocimiento de los ingresos; Transacciones incompletas o tardías; Evidencia de acceso de empleados a sistemas y registros inconsistentes con aquéllos necesarios para desarrollar sus tareas autorizadas; Relación problemática e inusual entre el auditor y la gerencia; Cambios inusuales o inexplicables en el comportamiento o estilo de vida de la gerencia o empleados; Tolerancia a violaciones del código de conducta corporativo; Retribución a la administración y a otros funcionarios importantes de la entidad mediante incentivos por cumplimiento de metas. La administración tiene una posición privilegiada para poder perpetrar fraudes, ya que por su jerarquía dentro de la entidad está en posición de manipular directa o indirectamente los registros contables y presentar información financiera

fraudulenta. La administración y los empleados que cometen algún fraude, normalmente, harán lo necesario para ocultarlo al consejo, a los accionistas y a cualquier otra persona externa o interna a la entidad y a los auditores. El fraude se puede ocultar, escondiendo documentación comprometedoras, haciendo declaraciones falsas a los auditores y terceras partes o falsificando documentación. En un fraude de ventas inexistentes, los empleados del área de ventas, embarques y miembros de la administración, e incluso terceras partes ajenas a la entidad, podrían estar en coalición para preparar reportes de mercancías embarcadas, facturaciones, etc., que hagan suponer que se han realizado ventas ya sea para alcanzar objetivos e incentivos o por robos reales de inventarios. En un examen de estados financieros realizado de acuerdo con las normas de auditoría, difícilmente, los auditores podrían descubrir alguna irregularidad que los haga suponer la existencia de un fraude, ya que ellos no están entrenados o no se espera que sean expertos en autenticar firmas o documentos. Además, un auditor no descubrirá la existencia o modificación de un documento que se dé, por medio de un arreglo entre la administración y terceras personas involucradas. El auditor al enfrentar la posibilidad de fraude en las auditorías de estados financieros que lleve a cabo debe tomar, entre otras, las siguientes consideraciones y aplicar estos procedimientos: Como parte de la planeación de la auditoría deberá discutir con todos los miembros del equipo los siguientes objetivos clave: Intercambio de ideas; Pensamiento lógico en el proceso de revisión y análisis; Considerar cómo, dónde y cuándo hay indicios de que puede haber fraude; Evaluar el "triángulo de fraude"; es decir, tener siempre en la mente, al cuestionar una transacción, lo siguiente: oportunidad-actitud – incentivo; Identificar y documentar riesgos conocidos de fraude; Discutir las condiciones que incentivan o propician la comisión de fraude; Discusión en equipo del enfoque de auditoría y, en su caso, del reenfoque; Identificar y evaluar riesgos de fraude; Discusión con el equipo de trabajo; Estados contables y nivel de afirmación; Comprensión y evaluación de las respuestas de los clientes a los riesgos de fraude; Observar,

probar o revisar los riesgos específicos de control, identificar los más importantes y vigilar, constantemente, su adecuada administración; Simular operaciones; Revisar, constantemente, las conciliaciones de saldos con bancos, clientes, compañías afiliadas, proveedores, etcétera; Llevar a cabo pruebas de cumplimiento de la eficacia de los controles; Examinar pólizas de diario y de ajustes contables para obtener evidencia de posibles distorsiones significativas en los estados financieros debido a fraude; Revisar las estimaciones contables para buscar posibles sesgos que puedan resultar en distorsiones significativas en los estados financieros debido a fraude; Revisar las razones de negocio en busca de transacciones inusuales significativas; revisión del ciclo de ingresos considerando, el control interno existente, los precios de venta especiales, los descuentos y devoluciones frecuentes, las cancelaciones de ventas frecuentes, la rotación del personal y el otorgamiento de incentivos en función al cumplimiento de objetivos. En caso de cualquier fraude o indicio de fraude que haya sido detectado durante el desarrollo de su examen, el auditor deberá comunicarlo, de inmediato, a la administración o, en los casos en que la administración esté involucrada, deberá hacerlo al consejo de administración o a los accionistas. En México, en las auditorías de los estados financieros del ejercicio 2005, fue obligatoria la aplicación del Boletín 3070, teniendo las siguientes reacciones por parte de la administración y, en algunos casos, del consejo de administración de las entidades: Sorpresa en la mayoría de los casos; Actuación a la defensiva de los principales funcionarios, lo que hace suponer la existencia de irregularidades; Oportunidades de mejora en sus controles; Motivación para la preparación de programas y políticas para prevenir fraudes; Ayuda del auditor para detectar fraudes; Mayor inversión de tiempo de los altos funcionarios para atender a los auditores; Creación de comités de vigilancia.

- **Teorías de Evaluación en la Gestión de los Gobiernos Locales**

Interpretando a Valdivia (2006)²³; la evaluación de la gestión de los gobiernos locales compete a las autoridades y funcionarios de dichas entidades y comprende la evaluación de los sistemas administrativos de personal, presupuesto, tesorería, abastecimiento, contabilidad, control y otros. La evaluación realizada por las autoridades de los gobiernos locales es sometida a auditoría forense, la cual reevalúa la gestión, pero orientando su trabajo a los posibles actos de corrupción que se pudieran presentar. En todo este contexto se verifica que los gobiernos locales sean efectivamente las entidades básicas de la organización territorial del Estado y canales inmediatos de participación vecinal en los asuntos públicos, que institucionalizan y gestionan con autonomía los intereses propios de las correspondientes colectividades; siendo elementos esenciales del gobierno local, el territorio, la población y la organización. Se verifica también que los gobiernos locales sean los órganos de gobierno promotores del desarrollo local, con personería jurídica de derecho público y plena capacidad para el cumplimiento de sus fines. Que gocen e autonomía política, económica y administrativa en los asuntos de su competencia. La autonomía que la Constitución Política del Perú establece para las municipalidades radica en la facultad de ejercer actos de gobierno, administrativos y de administración, con sujeción al ordenamiento jurídico. Que representen al vecindario, promueven la adecuada prestación de los servicios públicos locales y el desarrollo integral, sostenible y armónico de su circunscripción. Que su estructura, organización y funciones específicas se cimiente en una visión de Estado democrático, unitario, descentralizado y desconcentrado, con la finalidad de lograr el desarrollo sostenible del país. Se verifica que en el marco del proceso de descentralización y conforme al criterio

²³ VALDIVIA Contreras, Emilio (2006) Análisis de la Ley Orgánica de Municipalidades. Lima. Ediciones y Distribuciones Berrio.

de subsidiariedad, el gobierno más cercano a la población es el más idóneo para ejercer la competencia o función; por consiguiente, el gobierno nacional no debe asumir competencias que pueden ser cumplidas más eficientemente por los gobiernos locales, y éstos, a su vez, no deben hacer aquello que puede ser ejecutado por los gobiernos locales. Se verifica que los gobiernos locales promueven el desarrollo económico local, con incidencia en el micro y pequeña empresa, a través de planes de desarrollo económico local aprobados en armonía con las políticas y planes nacionales y regionales de desarrollo; así como el desarrollo social, el desarrollo de capacidades y la equidad en sus respectivas circunscripciones. El gobierno en sus distintos niveles se ejerce dentro de su jurisdicción, evitando la duplicidad y superposición de funciones, con criterio de concurrencia y preeminencia del interés público. Las relaciones entre los tres niveles de gobierno deben ser de cooperación y coordinación, sobre la base del principio de subsidiariedad. Se verifica que los gobiernos locales estén sujetos a las leyes y disposiciones que, de manera general y de conformidad con la Constitución Política del Perú, regulan las actividades y funcionamiento del Sector Público; así como a las normas técnicas referidas a los servicios y bienes públicos, y a los sistemas administrativos del Estado que por su naturaleza son de observancia y cumplimiento obligatorio. La verificación se amplía a las competencias y funciones específicas municipales de modo que cumplen en armonía con las políticas y planes nacionales, regionales y locales de desarrollo.

Valdivia (2006)²⁴; también sostiene que la evaluación de la gestión de los gobiernos locales puede comprender la evaluación de la economía, eficiencia, efectividad, transparencia y mejora continua, realizada por las autoridades y funcionarios de los gobiernos locales para verificar como está funcionando la entidad. Esta evaluación es sometida a la auditoría forense, la cual examina estos elementos, pero orientando su trabajo al descubrimiento de posibles

²⁴ VALDIVIA Contreras, Emilio (2006) Análisis de la Ley Orgánica de Municipalidades. Lima. Ediciones y Distribuciones Berrio.

actos de corrupción. La evaluación de la gestión comprende el cumplimiento del proceso de planeación local que sea integral, permanente y participativo, articulando a las municipalidades con sus vecinos. En dicho proceso se establecen las políticas públicas de nivel local, teniendo en cuenta las competencias y funciones específicas exclusivas y compartidas establecidas para las municipalidades provinciales y distritales. El sistema de planificación tiene como principios la participación ciudadana a través de sus vecinos y organizaciones vecinales, transparencia, gestión moderna y rendición de cuentas, inclusión, eficiencia, eficacia, equidad, imparcialidad y neutralidad, subsidiariedad, consistencia con las políticas nacionales, especialización de las funciones, competitividad e integración. La evaluación examina que los gobiernos locales promuevan el desarrollo integral, para viabilizar el crecimiento económico, la justicia social y la sostenibilidad ambiental. Se verifica que la promoción del desarrollo local sea permanente e integral; que promuevan el desarrollo local, en coordinación y asociación con los niveles de gobierno regional y nacional, con el objeto de facilitar la competitividad local y propiciar las mejores condiciones de vida de su población.

Valdivia (2006)²⁵; señala que la evaluación de la gestión puede comprender el examen a los recursos humanos, materiales y financieros; a las actividades operativas, administrativas y otras; a los procesos, procedimientos y técnicas de trabajo y otros aspectos de la gestión institucional. Todo lo anterior de una u otra forma es responsabilidad de los responsables de la gestión de los gobiernos locales. Luego de la evaluación institucional entra en acción la auditoría forense; la cual verifica la evaluación institucional con el tecnicismo que maneja, pero siempre orientándolo al descubrimiento de fraudes o actos de corrupción en general.

²⁵ *Ibíd.*

Para que toda la evaluación tenga los resultados adecuados; tanto los responsables de la gestión como los auditores; deben conocer y comprender la estructura orgánica de las municipalidades está compuesta por el concejo municipal y la alcaldía. El concejo municipal, provincial y distrital, está conformado por el alcalde y el número de regidores que establezca el Jurado Nacional de Elecciones, conforme a la Ley de Elecciones Municipales. Los concejos municipales de los centros poblados están integrados por un alcalde y 5 (cinco) regidores. El concejo municipal ejerce funciones normativas y fiscalizadoras. La alcaldía es el órgano ejecutivo del gobierno local. El alcalde es el representante legal de la municipalidad y su máxima autoridad administrativa. Tiene que comprenderse que la administración municipal está integrada por los funcionarios y servidores públicos, empleados y obreros, que prestan servicios para la municipalidad. Corresponde a cada municipalidad organizar la administración de acuerdo con sus necesidades y presupuesto. Interpretando a Valdivia (2006)²⁶; la gestión municipal es el conjunto de actividades que el Alcalde debe llevar a cabo para aprovechar los recursos humanos, técnicos, materiales, etc., con los que cuenta el gobierno local. Consiste en las siguientes funciones: planeación, organización, integración y control. La planeación consiste en establecer anticipadamente los objetivos, políticas, reglas, procedimientos, programas, presupuestos y estrategias de un organismo social, es decir, consiste con determina lo que va a hacerse. La organización agrupa y ordena las actividades necesarias para lograr los objetivos, creando unidades administrativas, asignando funciones, autoridad, responsabilidad y jerarquías; estableciendo además las relaciones de coordinación que entre dichas unidades debe existir para hacer optima la cooperación humana, en esta etapa se establecen las relaciones jerárquicas, la autoridad, la responsabilidad y la comunicación para coordinar las diferentes funciones. La integración consiste en seleccionar y obtener los

²⁶ VALDIVIA Contreras, Emilio (2006) Análisis de la Ley Orgánica de Municipalidades. Lima. Ediciones y Distribuciones Berrio.

recursos financieros, materiales, técnicos y humanos considerados como necesarios para el adecuado funcionamiento de un organismo social., la integración agrupa la comunicación y la reunión armónica de los elementos humanos y materiales, selección entrenamiento y compensación del personal. La dirección es la acción e influencia interpersonal del Alcalde para lograr que sus subordinados obtengan los objetivos encomendados, mediante la toma de decisiones, la motivación, la comunicación y coordinación de esfuerzos la dirección contiene: ordenes, relaciones personales jerárquicas y toma de decisiones. El control establece sistemas para medir los resultados y corregir las desviaciones que se presenten, con el fin de asegurar que los objetivos planeados se logren. Consiste en establecimiento de estándares, medición de ejecución, interpretación y acciones correctivas.

Interpretando a Terry (1995)²⁷, la gestión de los gobiernos locales se desarrolla en base al denominado proceso administrativo y dentro de ello se lleva a cabo las siguientes fases: 1. PLANEAR: Primero pregúntese con que recursos cuenta, cuales mas necesita, donde quiere llegar, como se organizará para lograr los objetivos que se a propuesto. Si ya sabe cuales son sus recursos y ha definido bien su negocio es hora de ponerse unos objetivos. Los objetivos pueden ser de carácter general, pero deben ir acompañados de otros más específicos, además de esto los objetivos específicos deben estar de acuerdo entre si, con los recursos, con las oportunidades del sector y sobre todo no deben ser inalcanzables ni tan rígidos que no puedan modificarse en un momento dado; solo asegúrese que todo el equipo de trabajo los conozca, si necesita nuevos recursos haga un pequeño plan para conseguirlos. El siguiente paso es programar el trabajo para llegar a sus objetivos. Delege responsabilidades, programe su tiempo y sobre todo defina las acciones a seguir, en pocas palabras organice las actividades, el tiempo, los responsables y la disponibilidad de espacio y maquinaria. 2. ORGANIZAR E INTEGRAR: Para lograr una buena organización e integración de su empresa debe tener en

²⁷ TERRY, G.R. (1995) Principios de Administración. México. Compañía Editorial Continental SA.

cuenta lo siguiente. Tener en claro los puestos de trabajo que existen en su empresa, las tareas, responsabilidades y autoridad de cada puesto y sobre todo tener bien claro cuantas personas son necesarias y suficientes para cubrir esas plazas, para esta labor válgase de un organigrama. Este le ayudará a organizar más convenientemente su empresa. En el organigrama usted define los puestos de trabajo con sus tareas y responsabilidades, la organización de las líneas de autoridad, comunicación, coordinación entre dependencias. También define los requerimientos cualidades y conocimientos que exige cada cargo, además las necesidades de mejoramiento o de formación de los operarios o trabajadores, los planes de capacitación o formación en relación con las necesidades de puestos y de trabajadores y por ultimo las comunicaciones necesarias.

3. DIRECCION: en este paso se logra que la planeación y la organización entren en acción. Ahora estará dedicado a que cada trabajador quiera y pueda hacer el trabajo de manera correcta, para esto debe coordinar los trabajos, motivar a su personal, y orientarlos en sus labores. Recuerde que esta trabajando con seres humanos no con maquinas así que mas le valdrá ser in líder que un jefe. Líder es quien conociendo las características de su gente da respuestas a sus necesidades y moviliza su voluntad su capacidad de acción y sus potencialidades a la consecución de los objetivos que se ha propuesto. Tome conciencia que la comunicación es su principal herramienta para tomar buenas decisiones y para la delegación correcta de responsabilidades.

4. EL CONTROL Y LA EVALUACIÓN: aunque es el último paso su éxito depende de la calidad de los primeros, es decir que, si se tuvieron una buena planeación, una buena organización y una buena dirección lo más seguro es que el control y evaluación sean positivos. Controlar es comprobar que lo que se esta haciendo si esta de acuerdo con lo planeado dirigido a los objetivos y a través de los programas propuestos. Se debe controlar el manejo del dinero, el tiempo, la calidad el desempeño de los trabajadores, el mantenimiento, los inventarios etc. Para controlar usted necesita contar con información y esa información la puede obtener del paso de planeación en

el diseño del programa de trabajo. Igualmente, la observación es un buen método de control. Finalmente, la evaluación le permite sacar partido de lo realizado en un periodo más largo de tiempo al poder conocer cuales son sus puntos débiles y sus fortalezas y lo principal para verificar si se cumplieron los objetivos y si se llegó a las metas.

Interpretando a Stoner (2000)²⁸; la gestión municipal comprende ciertas sub-actividades que constituyen el proceso administrativo único. Este proceso administrativo formado por 4 funciones fundamentales, planeación, organización, ejecución y control. Constituyen el proceso de la administración: i) PLANEACION. Para un gerente y para un grupo de empleados es importante decidir o estar identificado con los objetivos que se van a alcanzar. El siguiente paso es alcanzarlos. ¿Esto origina las preguntas de que trabajo necesita hacerse? ¿Cuándo y como se hará? Cuales serán los necesarios componentes del trabajo, las contribuciones y como lograrlos. En esencia, se formula un plan o un patrón integrando predeterminando de las futuras actividades, esto requiere la facultad de prever, de visualizar, del propósito de ver hacia delante. Son actividades importantes de planeación: a. Aclarar, amplificar y determinar los objetivos; b. Pronosticar. c. Establecer las condiciones y suposiciones bajo las cuales se hará el trabajo. d. Seleccionar y declarar las tareas para lograr los objetivos. e. Establecer un plan general de logros enfatizando la creatividad para encontrar medios nuevos y mejores de desempeñar el trabajo; f. Establecer políticas, procedimientos y métodos de desempeño; g. Anticipar los posibles problemas futuros; h. Modificar los planes a la luz de los resultados del control; ii) ORGANIZACIÓN: Después de que la dirección y formato de las acciones futuras ya hallan sido determinadas, el paso siguiente para cumplir con el trabajo, será distribuir o señalar las necesarias actividades de trabajo entre los miembros del grupo e indicar la participación de cada miembro del grupo. Esta distribución

²⁸ STONER, Freeman Gilbert (2000) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

del trabajo este guiado por la consideración de cosas tales como la naturaleza de las actividades componentes, las personas del grupo y las instalaciones físicas disponibles. Estas actividades componentes están agrupadas y asignadas de manera que un mínimo de gastos o un máximo de satisfacción de los empleados se logre o que se alcance algún objetivo similar, si el grupo es deficiente ya sea en él número o en la calidad de los miembros administrativos se procuraran tales miembros. Cada uno de los miembros asignados a una actividad componente se enfrenta a su propia relación con el grupo y la del grupo con otros grupos de la empresa. Son actividades importantes de organización: Subdividir el trabajo en unidades operativa; Agrupar las obligaciones operativas en puestos; Reunir los puestos operativos en unidades manejables y relacionadas; Aclarar los requisitos del puesto; Seleccionar y colocar a los individuos en el puesto adecuado; Utilizar y acordar la autoridad adecuada para cada miembro de la administración; Proporcionar facilidades personales y otros recursos; Ajustar la organización a la luz de los resultados del control; iii) EJECUCIÓN: Para llevar a cabo físicamente las actividades que resulten de los pasos de planeación y organización, es necesario que el gerente tome medidas que inicien y continúen las acciones requeridas para que los miembros del grupo ejecuten la tarea. Entre las medidas comunes utilizadas por el gerente para poner el grupo en acción está dirigir, desarrollar a los gerentes, instruir, ayudar a los miembros a mejorarse lo mismo que su trabajo mediante su propia creatividad y la compensación a esto se le llama ejecución. Son actividades importantes de la ejecución: Poner en practica la filosofía de participación por todos los afectados por la decisión; Conducir y retar a otros para que hagan su mejor esfuerzo; Motivar a los miembros; Comunicar con efectividad; Desarrollar a los miembros para que realicen todo su potencial; Recompensar con reconocimiento y buena paga por un trabajo bien hecho; Satisfacer las necesidades de los empleados a través de esfuerzos en el trabajo; Revisar los esfuerzos de la ejecución a la luz de los resultados del control; iv) CONTROL: Los gerentes siempre han encontrado conveniente

comprobar o vigilar lo que sé esta haciendo para asegurar que el trabajo de otros esta progresando en forma satisfactoria hacia el objetivo predeterminado. Establecer un buen plan, distribuir las actividades componentes requeridas para ese plan y la ejecución exitosa de cada miembro no asegura que la empresa será un éxito. Pueden presentarse discrepancias, malas interpretaciones y obstáculos inesperados y habrán de ser comunicados con rapidez al gerente para que se emprenda una acción correctiva. Son actividades importantes de control; comparar los resultados con los planes generales; Evaluar los resultados contra los estándares de desempeño; Idear los medios efectivos para medir las operaciones; Comunicar cuales son los medios de medición; Transferir datos detallados de manera que muestren las comparaciones y las variaciones; Sugerir las acciones correctivas cuando sean necesarias; Informar a los miembros responsables de las interpretaciones; Ajustar el control a la luz de los resultados del control; v) INTERRELACIÓN ENTRE LAS FUNCIONES: En la practica real, las 4 funciones fundamentales de la administración están de modo entrelazadas e interrelacionadas, el desempeño de una función no cesa por completo (termina) antes que se inicie la siguiente. Y por lo general no se ejecuta en una secuencia en particular, sino como parezca exigirlo la situación. Al establecer una nueva empresa el orden de las funciones será quizás como se indica en el proceso, pero en una empresa en marcha, el gerente puede encargarse del control en un momento dado y a continuación de esto ejecutar y luego planear. La secuencia deber ser adecuada al objetivo específico. Típicamente el gerente se haya involucrado en muchos objetivos y estará en diferentes etapas en cada uno. Para el no gerente esto puede dar la impresión de deficiencia o falta de orden. En tanto que en realidad el gerente tal vez está actuando con todo propósito y fuerza. A la larga por lo general se coloca mayor énfasis en ciertas funciones más que en otras, dependiendo de la situación individual. Así como algunas funciones necesitan apoyo y ejecutarse antes que otras puedan ponerse en acción. La ejecución efectiva requiere que se hayan asignado actividades a las personas o

hayan realizado las suyas de acuerdo con los planes y objetivos generales, de igual manera el control no puede ejercerse en el vacío debe haber algo que controlar. En realidad, la planeación esta involucrada en el trabajo de organizar, ejecutar y controlar. De igual manera los elementos de organizar se utilizan en planear, ejecutar y controlar con efectividad. Cada función fundamental de la administración afecta a las otras y todas están relacionadas para formar el proceso administrativo.

Economía de la Gestión en los Gobiernos Locales

Interpretando a Stoner (2000)²⁹; la economía en el uso de los recursos, está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales los gobiernos locales adquieren recursos, sean éstos financieros, humanos, físicos o tecnológicos obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y al menor costo posible. Si el auditor integral se centra en la economía de los gobiernos locales será importante definir correctamente los gastos. Esto a menudo es un problema. Algunas veces sería posible introducir aproximaciones de los costos reales, por ejemplo, definiendo los costos en términos de número de empleados, cantidad de insumos utilizados, costos de mantenimiento, etc. Por otro lado, en el marco de la economía, se tiene que analizar los siguientes elementos: costo, beneficio y volumen de las operaciones. Estos elementos representan instrumentos en la planeación, gestión y control de operaciones para el logro del desarrollo integral de la institución y la toma de decisiones respecto al producto, precios, determinación de los beneficios, distribución, alternativas para fabricar o adquirir insumos, métodos de producción, inversiones de capital, etc. Es la base del establecimiento del presupuesto variable de los gobiernos locales. Los tratamientos económicos de las operaciones proporcionan una guía útil para la planeación de utilidades, control de costos y toma de decisiones administrativos no

²⁹ STONER, Freeman Gilbert (2000) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

debe considerarse como un instrumento de precisión ya que los datos están basados en ciertas condiciones supuestas que limitan los resultados. La economicidad de las operaciones, se desarrolla bajo la suposición que el concepto de variabilidad de costos (fijos y variables), es válido pudiendo identificarse dichos componentes, incluyendo los costos semivariables; éstos últimos a través de procedimientos técnicos que requieren un análisis especial de los datos históricos de ingresos y costos para varios períodos sucesivos, para poder determinar los costos fijos y variables

Eficiencia de la Gestión en los Gobiernos Locales

Interpretando a Stoner (2000)³⁰; la eficiencia, es el resultado positivo luego de la racionalización adecuada de los recursos, acorde con la finalidad buscada por los responsables de la gestión de los gobiernos locales. La eficiencia está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin (productividad), en comparación con un estándar de desempeño establecido. Los gobiernos locales podrán garantizar la confianza de la colectividad si se esfuerzan por llevar a cabo una gestión empresarial eficiente, orientada hacia el cliente y con un nivel sostenido de calidad en los productos y/o servicios que presta. La eficiencia puede medirse en términos de los resultados divididos por el total de costos y es posible decir que la eficiencia ha crecido un cierto porcentaje (%) por año. Esta medida de la eficiencia del costo también puede ser invertida (costo total en relación con el número de productos) para obtener el costo unitario de producción. Esta relación muestra el costo de producción de cada producto. De la misma manera, el tiempo (calculado por ejemplo en término de horas hombre) que toma producir un producto (el inverso de la eficiencia del trabajo) es una medida común de eficiencia. La eficiencia es la relación entre los resultados en términos de bienes, servicios y otros resultados

³⁰ STONER, Freeman Gilbert (2000) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

y los recursos utilizados para producirlos. De modo empírico hay dos importantes medidas: i) Eficiencia de costos, donde los resultados se relacionan con costos, y, ii) eficiencia en el trabajo, donde los logros se refieren a un factor de producción clave: el número de trabajadores. Si un auditor pretende medir la eficiencia, deberá comenzar la auditoría analizando los principales tipos de resultados/salidas de la entidad. El auditor también podría analizar los resultados averiguando si es razonable la combinación de resultados alcanzados o verificando la calidad de estos. Cuando utilizamos un enfoque de eficiencia para este fin, el auditor deberá valorar, al analizar como se ha ejecutado el programa, que tan bien ha manejado la situación la empresa. Ello significa estudiar la empresa auditada para chequear como ha sido organizado el trabajo. La eficiencia, está referida a la relación existente entre los servicios prestados o entregado por las entidades y los recursos utilizados para ese fin (productividad), en comparación con un estándar de desempeño establecido. La eficiencia, es la relación entre costos y beneficios enfocada hacia la búsqueda de la mejor manera de hacer o ejecutar las tareas (métodos), con el fin de que los recursos (personas, vehículos, suministros diversos y otros) se utilicen del modo más racional posible. La racionalidad implica adecuar los medios utilizados a los fines y objetivos que se deseen alcanzar, esto significa eficiencia, lo que lleva a concluir que la empresa va a ser racional si se escogen los medios más eficientes para lograr los objetivos deseados, teniendo en cuenta que los objetivos que se consideran son los organizacionales y no los individuales. La racionalidad se logra mediante, normas y reglamentos que rigen el comportamiento de los componentes en busca de la eficiencia. La eficiencia busca utilizar los medios, métodos y procedimientos más adecuados y debidamente planeados y organizados para asegurar un óptimo empleo de los recursos disponibles. La eficiencia no se preocupa por los fines, como si lo hace la eficacia, si no por los medios. La eficiencia, se puede medir por la cantidad de recursos utilizados en la

prestación de servicios. La eficiencia aumenta a medida que decrecen los costos y los recursos utilizados. Se relaciona con la utilización de los recursos para obtener un bien u objetivo.

- **Efectividad en la Gestión de los Gobiernos Locales**

Interpretando a Stoner (2000)³¹; la eficacia o efectividad, se refiere al grado en el cual los gobiernos locales logran sus objetivos y metas u otros beneficios que pretendían alcanzar, previstos en la legislación o fijados por los directivos.

La mejora del proceso de gestión está relacionada al cumplimiento de las acciones, políticas, metas, objetivos, misión y visión de los gobiernos locales; tal como lo establece la gestión moderna. La mejora de la gestión, es el proceso emprendido por una o más personas para coordinar las actividades laborales de otras personas con la finalidad de lograr resultados de alta calidad que una persona no podría alcanzar por si sola. En este marco entra en juego la competitividad, que se define como la medida en que los gobiernos locales, bajo condiciones de mercado libre es capaz de producir bienes y servicios que superen la prueba de los mercados, manteniendo o expandiendo al mismo tiempo las rentas reales de sus empleados y socios. También en este marco se concibe la calidad, que es la totalidad de los rasgos y las características de un producto o servicio que refieren a su capacidad de satisfacer necesidades expresadas o implícitas. La mejora de la gestión, es el conjunto de acciones que permiten obtener el máximo rendimiento de las actividades que desarrollan los gobiernos locales. Gestión óptima, es hacer que los miembros de los gobiernos locales trabajen juntos con mayor productividad, que disfruten de su trabajo, que desarrollen sus destrezas y habilidades y que

³¹ STONER, Freeman Gilbert (2000) Administración. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.

sean buenos representantes de la empresa, presenta un gran reto para los directivos de la misma. Cuando el proceso de gestión alcanza el estándar a continuación, puede considerarse que está en mejora. Mientras que la gestión institucional es un proceso, su mejora es un estado o condición del proceso en un momento dado, el mismo que al superar los estándares establecidos facilita alcanzar la mejora. La determinación de si una gestión está en mejora o no y su influencia en la institución, constituye una toma de postura subjetiva que resulta del análisis de si están presentes y funcionando eficazmente los cinco componentes del Control Interno: entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión. El funcionamiento eficaz de la gestión y el control, proporciona un grado de seguridad razonable de que una o más de las categorías de objetivos establecidos va a cumplirse. Cuando los responsables de la gestión se preocupan por hacer correctamente las cosas se esta transitando por la eficiencia (utilización adecuada de los recursos disponibles) y cuando utiliza instrumentos para evaluar el logro de los resultados, para verificar las cosas bien hechas son las que en realidad debían realizarse, entonces se encamina hacia efectividad (logro de los objetivos mediante los recursos disponibles) y cuando busca los mejores costos y mayores beneficios está en el marco de la economía. La eficiencia, eficacia y economía no van siempre de la mano, ya que una entidad puede ser eficiente en sus operaciones, pero no eficaz, o viceversa; puede ser ineficiente en sus operaciones y sin embargo ser eficaz, aunque seria mucho más ventajoso si la eficacia estuviese acompañada de la eficiencia para optimizar la gestión.

- **Transparencia en la Gestión de los Gobiernos Locales**

La transparencia significa el deber de las Autoridades de realizar sus acciones de manera pública, como un mecanismo de control del poder y de legitimidad democrática de las

instituciones públicas. Significa abrir un espacio para ver lo que hacen los organismos públicos, cuáles son sus beneficios, la rendición de cuentas, etc. La transparencia es un tema que ha estado presente de forma protagónica en la discusión política nacional de los últimos años. Este protagonismo responde a procesos como la transición democrática en gobiernos nacionales y locales, la pluralidad en las cámaras, la ampliación de los derechos políticos de los ciudadanos, la consolidación de la libertad de expresión y la creciente conformación de organizaciones civiles que impulsan desde la sociedad temas de interés general. Otros procesos mundiales, como la llamada “tercera ola” democrática, la integración comercial de distintas regiones del planeta, así como las nuevas tecnologías de comunicación que permiten conocer de forma instantánea lo que ocurre en cualquier lugar del mundo, han colocado a la transparencia en un lugar protagónico en el interés de organismos de cooperación internacional, empresas, organizaciones sociales internacionales e inversionistas. Estos procesos han auspiciado el nacimiento de una nueva cultura política en la cual la transparencia es vista como un elemento indispensable para la rendición de cuentas, para fortalecer la certeza jurídica en la toma de decisiones de gobiernos, empresas y ciudadanos y, en suma, como un elemento sin el cual no podría existir una discusión informada y un debate abierto sobre los temas que interesan y preocupan a una sociedad. Los peruanos, cada vez más, abordamos nuestra relación con el gobierno desde un plano de exigencia de rendición de cuentas, de mejor desempeño y de demanda de mayor transparencia. El fortalecimiento de los mecanismos democráticos de rendición de cuentas y de la cultura democrática, hacen de la transparencia un tema ineludible para la agenda de cualquier gobierno. El acceso a la información, como se establece en las leyes, representa una apertura generalizada de la información del gobierno para todos los demandantes de datos. Las maduraciones de las políticas de acceso a la información han generado un debate sobre cómo se puede lograr una mayor efectividad y un beneficio más amplio para la

sociedad derivado de la transparencia. La apertura general de toda la información del gobierno a todos los ciudadanos sin duda es un avance para cumplir con un derecho político fundamental; sin embargo, la apertura generalizada debe focalizarse, de tal forma que determinados procesos, trámites, así como sectores sociales específicos puedan mejorar y beneficiarse de la transparencia. La transparencia focalizada o transparencia pro-activa es una respuesta a la necesidad de obtener beneficios específicos de la transparencia, así como a la demanda de un mayor orden en la información que ofrece el gobierno. La transparencia focalizada requiere que el gobierno estandarice y publique información específica, que busque resolver un problema social concreto, y estimular los mecanismos del mercado para lograr un beneficio social específico. Con la transparencia focalizada, se buscan objetivos específicos, se espera beneficiar a una audiencia concreta mediante la publicación de un espectro de información bien definido, a través de medios de comunicación útiles para los propósitos establecidos. La transparencia focalizada busca adelantarse a la demanda ciudadana por información, haciendo pública de forma pro-activa aquellos datos que, en manos de los ciudadanos, generan incentivos y comportamientos de mercado benéficos para la sociedad. La Ley 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública fue publicada en el diario oficial El Peruano el 3 de agosto de 2002 y entró en vigencia plenamente a partir del 1 de enero de 2003. La razón de esta demora fue que el Congreso de la República creyó conveniente dar un plazo de cinco meses a todas las entidades públicas para que se adecuaran a sus nuevas disposiciones. La Ley 27806 es considerada una ley de desarrollo constitucional, toda vez que regula el ejercicio de un derecho consagrado en la Constitución Política del Perú. El artículo 2 inciso 5 de la Constitución establece como un derecho fundamental de toda persona, el de solicitar y recibir información de cualquier entidad pública, sin expresión de causa, dentro del plazo de ley, y con el costo que suponga el pedido. De acuerdo con el mismo artículo, queda excluida del acceso público aquella

información que atañe a la intimidad personal, a la seguridad nacional, o si expresamente lo dispone una ley del Congreso de la República. En febrero de 2003, el Congreso de la República dictó la ley 27927 que hizo más específica la información que podía ser excluida del acceso público, para ayudar a los funcionarios del Estado a identificarla. El Congreso dividió la información que no es de acceso público en tres grandes grupos: información secreta, información reservada e información confidencial. Estas modificaciones fueron incorporadas oficialmente a la Ley 27806, resultando en el Texto Único Ordenado de la Ley 27806 que es el texto oficial que rige actualmente en el Perú. Esta norma es conocida como la Ley de Acceso a la Información. El Estado tiene mucha información que atañe a todas las áreas de la vida de la nación, como por ejemplo la salud, la educación, el medio ambiente, las inversiones públicas, la seguridad ciudadana, y la justicia, entre otras. La Constitución Política del Perú reconoce el derecho de todas las personas a obtener esta información para mejorar su calidad de vida y sus posibilidades de participación tanto en la actividad pública como en la actividad privada. La Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública ha establecido reglas para que cualquier persona sepa cómo ejercer este derecho. La ley de acceso a la información establece una nueva regla de obligatorio cumplimiento por todos los funcionarios y servidores públicos: Toda la información que poseen y producen dentro de una entidad pública puede ser conocida por cualquier persona. Esta nueva regla termina con la idea de muchos funcionarios y servidores públicos según la cual a ellos se les prohíbe hacer de conocimiento público los documentos (la información) que hay en las entidades del Estado. Sólo en casos muy específicos, y debidamente señalados en la ley de acceso a la información, los funcionarios pueden excluir del acceso público a determinada información que está en su poder. El derecho a solicitar y recibir información pública de cualquier entidad del Estado, es un derecho fundamental de toda persona. Esto quiere decir que cualquier persona puede ejercer este derecho sin distinción de raza, edad, nacionalidad, sexo,

religión, opinión y pensamiento, actividad, cultura, educación, ni de ninguna otra índole. Las organizaciones civiles, inscritas o no en cualquier registro, pueden solicitar información a través de sus representantes sin necesidad de acreditar dicha representación. Es un derecho solicitar y recibir información pública sin expresión de causa, es decir, sin justificación o explicación alguna. Esto quiere decir que todos los funcionarios y servidores del Estado deben cumplir con su deber de entregar la información solicitada, y asegurar el cumplimiento de este deber en las instancias inferiores a su cargo. Es toda información que las entidades públicas poseen o han producido y que se conservan en: documentos escritos; fotografías; grabaciones; soporte magnético o digital; cualquier otro formato existente en la entidad; ejemplos de información que se puede solicitar: estudios; dictámenes; datos estadísticos; informes técnicos; actas de reuniones oficiales; normas internas.

Para responder a un pedido de información, el Estado no tiene la obligación de dar opiniones o justificaciones a través de sus funcionarios, ni tampoco está en la obligación de crear o producir información con la que no cuente o no tenga la obligación de contar, ni tampoco está obligado a hacer evaluaciones o análisis de la información que posee. La ley de acceso a la información señala que toda infracción a las obligaciones que ella y su reglamento establecen es considerada una falta grave y conlleva la más fuerte sanción administrativa. El reglamento de ley de acceso a la información ha especificado las obligaciones de los funcionarios cuyo incumplimiento debe sancionarse. Obligaciones del funcionario responsable del acceso a la información: Atender las solicitudes de acceso a la información dentro de los plazos establecidos por la ley; Requerir la información al área de la entidad que la haya creado u obtenido, o que la tenga en su posesión o control; Poner a disposición del solicitante la liquidación del costo de reproducción; Entregar la información al solicitante, previa verificación de la cancelación del costo de reproducción, y; Recibir los recursos de apelación interpuestos contra la denegatoria total o parcial del pedido de acceso a la información y

elesvarlos al superior jerárquico, cuando hubiere lugar. Obligaciones del funcionario que haya creado u obtenido la información, o que la tenga en su posesión o bajo su control: Brindar la información que le sea requerida por el funcionario responsable de entregar la información; Elaborar los informes sobre la información clasificada que se encuentra bajo su poder; Verificar que el documento que entrega es copia fiel del que obra en su archivo. Mantener un archivo ordenado. Todo incumplimiento a la ley de acceso a la información debe ser considerada una falta grave. Esta categoría de faltas son las que reciben la máxima sanción, es decir, la destitución del funcionario. La forma cómo se acusa formalmente a un funcionario por la comisión de una falta grave relacionada con el incumplimiento de la ley de acceso a la información es la siguiente: Se inicia presentando la queja ante el superior jerárquico del funcionario aludido; El superior resuelve la queja y, en caso de declararla fundada deberá dictar las medidas correctivas pertinentes, y en la misma resolución disponer el inicio del procedimiento administrativo sancionador. La ley de acceso a la información señala que además de la sanción administrativa también cabe una sanción penal por delito de Abuso de Autoridad, tipificado en el artículo 377 del Código Penal (incumplimiento del deber). Artículo 377: Incumple su deber el funcionario público que, ilegalmente, omite, rehúsa o retarda algún acto de su cargo, y será reprimido con pena privativa de libertad no mayor de dos años y con treinta a sesenta días-multa. La denuncia se presenta ante el fiscal de turno quien inicia las investigaciones y determina si existe o no merito para formalizar una denuncia ante el Poder Judicial.

- **Gobiernos Locales**

Analizando a Valdivia (2006), los gobiernos locales, están regidas por las siguientes normas generales: Constitución Política del Perú; Ley del Procedimiento Administrativo General; Ley No. 27245 – Ley de Prudencia y Transparencia Fiscal; Ley No. 27958 modificatoria de la Ley

No. 27245; Ley No. 27806 – Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública; Ley No. 28194 – Ley de lucha contra la evasión y para la formalización de la economía; D.S. No. 083-2004-PCM – TUO. de la Ley de Contrataciones y Adquisiciones del Estado; Ley No. 28112 – Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público; Ley No. 28411 – Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto; Ley Anual de Presupuesto del Sector Público; Ley Anual de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público; Ley Anual de Endeudamiento del Sector Público; Ley No. 27785 – Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República; Ley No. 27312 – Ley de Gestión de la Cuenta General de la República. También son de interés para las municipalidades, la Ley No. 27783 – Ley de Bases de la Descentralización; Ley No. 27867 – Ley Orgánica de Gobiernos locales; Ley No. 28273 – Ley de Sistema de Acreditación de los Gobiernos locales y Locales, D. Leg. No. 955 – Ley de Descentralización Fiscal. Las normas directamente relacionadas con los gobiernos locales son las siguientes: Ley Orgánica de Municipalidades; Ley de Tributación Municipal- Texto Único Ordenado de la Ley de Tributación Municipal; Ley del Sistema de Seguridad Ciudadana; Ley y Reglamento de Procedimientos de ejecución Coactiva; Directiva para la aprobación, ejecución y control del proceso presupuestario de los gobiernos locales; Plan Operativo de la Municipalidad Provincial; Directivas y otros documentos internos.

Interpretando a Valdivia (2006), la administración municipal adopta una estructura gerencial sustentándose en principios de programación, dirección, ejecución, supervisión, control concurrente y posterior. Se rige por los principios de legalidad, economía, transparencia, simplicidad, eficacia, eficiencia, participación y seguridad ciudadana, y por los contenidos en la Ley 27444. Las facultades y funciones se establecen en los instrumentos de gestión y la ley Orgánica de Municipalidades. La administración municipal está bajo la dirección y

responsabilidad del gerente municipal, funcionario de confianza a tiempo completa y dedicación exclusiva designado por el alcalde, quien puede cesarlo sin expresión de causa. La Gerencia Municipal es el órgano de dirección de más alto nivel técnico y administrativo de la Municipalidad, responsable de ejecutar y viabilizar el cumplimiento de las disposiciones que emanen de la Alcaldía y del Concejo Municipal a través de ésta. Asimismo, es la encargada de dirigir, coordinar y supervisar las actividades de los órganos que están bajo su mando. Bajo estas premisas, se orienta a buscar y lograr altos niveles de gerencia en la administración municipal y que los mismos se traduzcan en servicios de calidad a la comunidad. Está a cargo de un funcionario de confianza designado por el Alcalde con categoría de Gerente Municipal, quien depende directamente del mismo. La estructura orgánica municipal básica de la municipalidad comprende en el ámbito administrativo, a la gerencia municipal, el órgano de auditoría interna, la procuraduría pública municipal, la oficina de asesoría jurídica y la oficina de planeamiento y presupuesto; ella está de acuerdo a su disponibilidad económica y los límites presupuestales asignados para gasto corriente. Los demás órganos de línea, apoyo y asesoría se establecen conforme lo determina cada gobierno local. El órgano de auditoría interna de los gobiernos locales está bajo la jefatura de un funcionario que depende funcional y administrativamente de la Contraloría General de la República, y designado previo concurso público de méritos y cesado por la Contraloría General de la República. Su ámbito de control abarca a todos los órganos del gobierno local y a todos los actos y operaciones, conforme a ley. El jefe del órgano de auditoría interna emite informes anuales al concejo municipal acerca del ejercicio de sus funciones y del estado del control del uso de los recursos municipales. Las observaciones, conclusiones y recomendaciones de cada acción de control se publican en el portal electrónico del gobierno local. En el cumplimiento de dichas funciones, el jefe del órgano de auditoría interna deberá garantizar el debido cumplimiento de las normas y disposiciones que rigen el control gubernamental, establecida por la Contraloría General

como Órgano Rector del Sistema Nacional de Control. La Contraloría General de la República, cuando lo estime pertinente, podrá disponer que el órgano de control provincial o distrital apoye y/o ejecute acciones de control en otras municipalidades provinciales o distritales, de acuerdo con las normas que para tal efecto establezca. La auditoría a los estados financieros y presupuestarios de la entidad, será efectuada anualmente, de acuerdo a lo establecido por la Contraloría General de la República. El órgano de auditoría interna de los gobiernos locales está bajo la jefatura de un funcionario que depende funcional y administrativamente de la Contraloría General de la República, y designado previo concurso público de méritos y cesado por la Contraloría General de la República. Su ámbito de control abarca a todos los órganos del gobierno local y a todos los actos y operaciones, conforme a ley. El jefe del órgano de auditoría interna emite informes anuales al concejo municipal acerca del ejercicio de sus funciones y del estado del control del uso de los recursos municipales. Las observaciones, conclusiones y recomendaciones de cada acción de control se publican en el portal electrónico del gobierno local. En el cumplimiento de dichas funciones, el jefe del órgano de auditoría interna deberá garantizar el debido cumplimiento de las normas y disposiciones que rigen el control gubernamental, establecida por la Contraloría General como Órgano Rector del Sistema Nacional de Control. La Contraloría General de la República, cuando lo estime pertinente, podrá disponer que el órgano de control provincial o distrital apoye y/o ejecute acciones de control en otras municipalidades provinciales o distritales, de acuerdo con las normas que para tal efecto establezca. La auditoría a los estados financieros y presupuestarios de la entidad, será efectuada anualmente, de acuerdo a lo establecido por la Contraloría General de la República. Interpretando a Valdivia (2006), la prestación de los servicios públicos locales es fiscalizada por el concejo municipal conforme a sus atribuciones y por los vecinos conforme a Ley. Son funciones de la oficina de fiscalización y control municipal: i) Ejercer control permanente a las obras en ejecución,

actividades y elementos de publicidad exterior mediante la implementación periódica de campañas de fiscalización en cumplimiento de las normas y/o reglamentos vigentes; ii) Atender quejas y/o denuncias presentadas por los administrados, por concepto de violaciones de las normas vigentes y/o daños en la construcción de los inmuebles; iii) Efectuar el Control Urbano, de las Licencias de Obra otorgados por la Subgerencia de Obras Privadas, Habilitaciones Urbanas y Catastro; iv) Supervisar los trabajos de acondicionamiento y/o refacción, siempre y cuando el inmueble no tenga valor histórico monumental calificado; v) Notificar a través de los inspectores a los propietarios y/o contribuyentes que incumplan con las normas y/o reglamentos vigentes referentes a construcción; vi) Efectuar la coordinación y seguimiento con otras Gerencias para la prosecución del procedimiento de sanciones; vii) Organizar, dirigir, controlar y supervisar las actividades que realiza el personal de la Policía Municipal en cumplimiento de la normativa en vigencia; viii) Supervisar la ejecución de operativos diarios. Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones municipales; ix) Administrar eficientemente los recursos humanos y logísticos de su competencia; x) Disponer la tramitación de los expedientes que se remitan a su despacho dentro de los términos establecidos; xi) Cursar a las áreas que corresponda, los informes, actas de verificación y papeletas de infracción por las faltas constatadas; xii) Apoyar a las unidades orgánicas correspondiente en el control de pesas y medidas, del comercio ambulatorio, mercados y establecimientos que desarrollan una actividad económica; xiii) Realizar el control del cumplimiento de las notificaciones correspondientes por infracción a las disposiciones legales y/o municipales, comunicando a las áreas competentes; ixv) Intervenir en las acciones de clausura de locales, decomisos y demás sanciones; xv) Atender y canalizar los reclamos sobre sanciones impuestas por infracción a las disposiciones municipales, relacionados al ámbito de su competencia; xvi) Velar estrictamente por la disciplina, bienestar y prestigio de la Policía

Municipal; xvii) Llevar el control de ingresos y egresos de mercadería retirada de la vía pública; xviii) Otras que le asigne el Gerente Municipal

Según Valdivia (2006), las contrataciones y adquisiciones que realizan los gobiernos locales se sujetan a la ley de la materia, debiendo hacerlo en acto público y preferentemente con las empresas calificadas constituidas en su jurisdicción, y a falta de ellas con empresas de otras jurisdicciones. Los procesos de contratación y adquisición se rigen por los principios de moralidad, libre competencia, imparcialidad, eficiencia, transparencia, economía, vigencia tecnológica y trato justo e igualitario; tienen como finalidad garantizar que los gobiernos locales obtengan bienes, servicios y obras de la calidad requerida, en forma oportuna y a precios o costos adecuados. Las empresas municipales son creadas por ley, a iniciativa de los gobiernos locales con acuerdo del concejo municipal con el voto favorable de más de la mitad del número legal de regidores. Dichas empresas adoptan cualquiera de las modalidades previstas por la legislación que regula la actividad empresarial y su objeto es la prestación de servicios públicos municipales. En esta materia, las municipalidades pueden celebrar convenios de asesoría y financiamiento con las instituciones nacionales de promoción de la inversión. Los criterios de dicha actividad empresarial tendrán en cuenta el principio de subsidiariedad del Estado y estimularán la inversión privada creando un entorno favorable para ésta. En ningún caso podrán constituir competencia desleal para el sector privado ni proveer de bienes y servicios al propio municipio en una relación comercial directa y exclusiva. El control de las empresas municipales se rige por las normas de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República. El ordenamiento jurídico de las municipalidades está constituido por las normas emitidas por los órganos de gobierno y administración municipal, de acuerdo al ordenamiento jurídico nacional. Las normas y disposiciones municipales se rigen por los principios de exclusividad,

territorialidad, legalidad y simplificación administrativa, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del derecho administrativo Ninguna autoridad puede avocarse a conocer o normar las materias que la ley orgánica establece como competencia exclusiva de las municipalidades. Las autoridades políticas, administrativas y policiales, ajenas al gobierno local, tienen la obligación de reconocer y respetar la preeminencia de la autoridad municipal en los asuntos de su competencia y en todo acto o ceremonia oficial realizada dentro de su circunscripción. Dichas autoridades no pueden interferir en el cumplimiento de las normas y disposiciones municipales que se expidan con arreglo al presente subcapítulo, bajo responsabilidad. Las municipalidades se rigen por presupuestos participativos anuales como instrumentos de administración y gestión, los cuales se formulan, aprueban y ejecutan conforme a la ley de la materia, y en concordancia con los planes de desarrollo concertados de su jurisdicción. El presupuesto participativo forma parte del sistema de planificación. Las municipalidades, conforme a las atribuciones que les confiere el artículo 197° de la Constitución, regulan la participación vecinal en la formulación de los presupuestos participativos. El presupuesto municipal debe sustentarse en el equilibrio real de sus ingresos y egresos y estar aprobado por el concejo municipal dentro del plazo que establece la normatividad sobre la materia. Para efectos de su administración presupuestaria y financiera, las municipalidades provinciales y distritales constituyen pliegos presupuestarios cuyo titular es el alcalde respectivo.

Analizando a Valdivia (2005), la contabilidad municipal se lleva de acuerdo con las normas generales de contabilidad pública, a no ser que la ley imponga otros criterios contables simplificados. Los registros y libros respectivos deben estar legalizados. Fenecido el ejercicio presupuestal, bajo responsabilidad del gerente municipal o quien haga sus veces, se formula el balance general de ingresos y egresos y se presenta la memoria anual, documentos que deben

ser aprobados por el concejo municipal dentro de los plazos establecidos por el Sistema Nacional de Contabilidad. Los bienes, rentas y derechos de cada municipalidad constituyen su patrimonio. El patrimonio municipal se administra por cada municipalidad en forma autónoma, con las garantías y responsabilidades de ley. Los bienes de dominio público de las municipalidades son inalienables e imprescriptibles. Todo acto de disposición o de garantía sobre el patrimonio municipal debe ser de conocimiento público. Son bienes de las municipalidades: Los bienes inmuebles y muebles de uso público destinados a servicios públicos locales; Los edificios municipales y sus instalaciones y, en general, todos los bienes adquiridos, construidos y/o sostenidos por la municipalidad; Las acciones y participaciones de las empresas municipales; Los caudales, acciones, bonos, participaciones sociales, derechos o cualquier otro bien que represente valores cuantificables económicamente; Los terrenos eriazos, abandonados y ribereños que le transfiera el Gobierno Nacional; Los aportes provenientes de habilitaciones urbanas; Los legados o donaciones que se instituyan en su favor; Todos los demás que adquiera cada municipio.

Son rentas municipales: Los tributos creados por ley a su favor; Las contribuciones, tasas, arbitrios, licencias, multas y derechos creados por su concejo municipal, los que constituyen sus ingresos propios; Los recursos asignados del Fondo de Compensación Municipal (FONCOMUN); Las asignaciones y transferencias presupuestales del gobierno nacional; Los recursos asignados por concepto de canon y renta de aduana, conforme a ley; Las asignaciones y transferencias específicas establecidas en la Ley Anual de Presupuesto, para atender los servicios descentralizados de su jurisdicción; Los recursos provenientes de sus operaciones de endeudamiento, concertadas con cargo a su patrimonio propio, y con aval o garantía del Estado y la aprobación del Ministerio de Economía y Finanzas cuando se trate de endeudamientos externos, conforme a ley; Los recursos derivados de la concesión de sus

bienes inmuebles y los nuevos proyectos, obras o servicios entregados en concesión; Los derechos por la extracción de materiales de construcción ubicados en los álveos y cauces de los ríos, y canteras localizadas en su jurisdicción, conforme a ley; El íntegro de los recursos provenientes de la privatización de sus empresas municipales; El peaje que se cobre por el uso de la infraestructura vial de su competencia; Los dividendos provenientes de sus acciones; Las demás que determine la ley.

Analizando a Valdivia (2005), los gobiernos locales pueden celebrar operaciones de crédito con cargo a sus recursos y bienes propios, requiriendo la aprobación de la mayoría del número legal de miembros del concejo municipal. La concertación y contratación de los empréstitos y operaciones de endeudamiento se sujetan a la Ley de Endeudamiento del Sector Público. Los servicios de amortización e intereses no pueden superar el 30% (treinta por ciento) de los ingresos del año anterior. Según Valdivia (2005), la Ley de Bases de la Descentralización establece la condición de exclusiva o compartida de una competencia. Las funciones específicas municipales que se derivan de las competencias se ejercen con carácter exclusivo o compartido entre las municipalidades provinciales y distritales, con arreglo a lo dispuesto en la presente ley orgánica. Dentro del marco de las competencias y funciones específicas establecidas en la presente ley, el rol de las municipalidades provinciales comprende: i) Planificar integralmente el desarrollo local y el ordenamiento territorial, en el nivel provincial. Las municipalidades provinciales son responsables de promover e impulsar el proceso de planeamiento para el desarrollo integral correspondiente al ámbito de su provincia, recogiendo las prioridades propuestas en los procesos de planeación de desarrollo local de carácter distrital; ii) Promover, permanentemente la coordinación estratégica de los planes integrales de desarrollo distrital. Los planes referidos a la organización del espacio físico y uso del suelo que emitan las municipalidades distritales deberán sujetarse a los planes y las

normas municipales provinciales generales sobre la materia; iii) Promover, apoyar y ejecutar proyectos de inversión y servicios públicos municipales que presenten, objetivamente, externalidades o economías de escala de ámbito provincial; para cuyo efecto, suscriben los convenios pertinentes con las respectivas municipalidades distritales; iv) Emitir las normas técnicas generales, en materia de organización del espacio físico y uso del suelo así como sobre protección y conservación del ambiente. Cuando se trate del caso de municipalidades conurbadas, los servicios públicos locales que, por sus características, sirven al conjunto de la aglomeración urbana, deberán contar con mecanismos de coordinación en el ámbito de la planificación y prestación de dichos servicios entre las municipalidades vinculadas, de modo que se asegure la máxima eficiencia en el uso de los recursos públicos y una adecuada provisión a los vecinos.

2.2. Glosario de términos

Conceptos de Auditoría Forense

La Auditoría Forense es una técnica que tiene por objeto participar en la investigación de fraudes, en actos conscientes y voluntarios en los cuales se eluden las normas legales.

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
- 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 e integral 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 un 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 está lográndose los objetivos de control interno siguientes:

- Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios que debe brindar cada entidad pública;

- Proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y,
- 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 un 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 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:

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

- Conceptos de Gestión de los Gobiernos Locales

Alineamiento.

Término utilizado en el proceso de planeación para determinar que los objetivos del PLAN estén en línea (alineados) con los propósitos y objetivos de los Planes del Gobierno local

Análisis de Efectos.

En este caso centra su interés y objetivo en entender los resultados, positivos o negativos que puedan tener las transferencias intergubernamentales en el que las recibe (gobiernos locales). El objetivo es identificar y analizar los efectos para luego establecer las acciones correspondientes.

Atribución.

Facultad conferida expresamente a quien ejerce un cargo para resolver o tomar decisión sobre cualquier acto administrativo y de administración dentro de su competencia y en el ejercicio de sus funciones.

Capacidad de Atención y Servicios.

Aquí se incluye todos los aspectos relacionados con el proceso de producción de bienes y servicios públicos, así como con la infraestructura necesaria para el desarrollo de los procesos claves de la organización vinculados a la atención del público usuario. Se debe considerar las capacidades de atención de trámites, y prestación de servicios públicos, así como las capacidades de mejora de los procesos.

Capacidad de Desarrollar Institucionalidad.

Capacidades de comprometer la voluntad y la acción de las personas y organizaciones de la Sociedad en el ámbito territorial, para trabajar en conjunto por su desarrollo integral, promoviendo consensos y cohesión. Tiene importancia la constitución y desarrollo de la institucionalidad regional, y de las organizacionales y sistemas de interacción y cooperación social, coadyuvando a fortalecer e incluso a crear capital social. Capacidades para establecer una conducción capaz de procesar conflictos, identificar y articular intereses y establecer alianzas con elementos de las organizaciones y la sociedad civil.

Capacidad de Formular Planes, Proyectos y asegurar su financiamiento.

Capacidades para proyectarse al futuro y ejecutar en el presente. Incluye la formulación de planes, proyectos, gestión del presupuesto, financiamiento de proyectos, capacidad de gasto, obtención de recursos externos que pueden ser movilizados, capacidad de generación de recursos propios, etc.

Capacidad de Gobierno y Gerencia.

Todo aquello que tenga que ver con los niveles, experiencia y potencial de las autoridades políticas y de la gerencia pública municipal. Capacidades de dirección, toma de decisiones, coordinación, comunicaciones, control, etc. Los aspectos relacionados con las capacidades para el cumplimiento de los fines de gobierno, la supervisión y regulación en los ámbitos políticos asignados, la implementación estratégica orientada al cumplimiento de las facultades institucionales, etc., Capacidad de incorporar tecnologías modernas. Incluye la plataforma tecnológica, la tecnología de los procesos de producción de bienes y servicios, sistemas y aplicaciones, acceso a servicios de soporte, facilidades físicas, intensidad en el uso de tecnología, nivel de innovaciones, aplicaciones y disponibilidad de Software, procedimientos administrativos, procedimientos técnicos, etc. Los esfuerzos y capacidades para implementar procesos del Gobierno Electrónico.

Cargo.

Es el elemento básico de una organización. Se deriva de la clasificación prevista en el CAP de acuerdo con la naturaleza de las funciones y nivel de responsabilidad que ameritan el cumplimiento de requisitos y calificaciones para su cobertura. Se denomina Cargo a la Célula Básica de una Organización caracterizada por un conjunto de Tareas dirigidas al logro de un

objetivo. El desempeño del cargo exige el empleo de una persona la cual debe tener un mínimo de calificaciones de acuerdo con el tipo de funciones y atribuciones del Cargo.

Cuadro de Asignación de Personal (CAP).

Documento de gestión que contiene los cargos clasificados en base a la estructura orgánica prevista en su Reglamento de Organización y Funciones (ROF) y a los objetivos y metas establecidos en su Plan Estratégico.

Debilidades.

Son las limitaciones o carencias de habilidades, conocimientos, información y tecnología que presenta el Gobierno Regional y que impiden el aprovechamiento de las oportunidades que ofrece el entorno social.

Desarrollo Territorial.

El concepto es una categoría unificadora que permite definir un "territorio-proyecto" y que comprende una estrategia integrada de desarrollo adoptada por una población específica en función de: una vocación productiva compartida (ventajas comparativas); una identidad cultural común; un potencial prospectivo que genera sinergias, cohesiones y articulaciones encadenadas.

Diagnóstico Situacional.

Es un proceso de construcción de conocimiento estructurado, reflexivo y crítico que tiene como finalidad comprender, analizar, interpretar y transformar los hechos de un determinado proceso o situación de lo social. Etapa de la consultoría en la cual se describe la situación actual de una organización, de un grupo o de una persona. Se al análisis de datos pasados, presentes y proyección al futuro para el proceso de la planeación estratégica.

Enfoque de Competencias.

Es aquel que estudia los comportamientos observables de las personas y prácticas de los colectivos institucionales que realizan su trabajo con eficacia y eficiencia. El enfoque de competencias al centrarse en los comportamientos observables y no en rasgos subyacentes de la persona, facilita el empleo de conceptos más objetivos, operativos y compartidos en la organización. En consecuencia, se hace más factible establecer los perfiles de exigencias y definir objetivamente los comportamientos observables y resultados requeridos.

Estrategia de ampliación de cobertura.

En términos de actividad se buscará la ampliación de las capacidades de gobierno, regional para cubrir los ámbitos territoriales o funcionales no desarrollados, sentar la presencia del Estado, el desarrollo de las redes de servicios, economías de escala, y básicamente entrar en una fase que les garantice una cierta estabilidad dinámica. La ampliación de cobertura no necesariamente requiere ampliar el número de personal. La mayor cobertura puede provenir de concentrar sus actividades en las actividades prioritarias o en la ampliación a través de redes de asociados públicos y no públicos.

Estrategia de concentración.

Las consecuencias de esta estrategia se traducen en la necesidad de que el gobierno regional se concentre en sus funciones sustantivas, afianzándose para todo lo que no sea sustantivo en las alianzas con socios públicos, sociales o privados. La consecuencia será la reducción de sus estructuras y la focalización del uso de sus recursos. Esta estrategia perfectamente se compatibiliza con la anterior, pues la concentración le permite ampliar la atención en actividades prioritarias. Es probable que se busque operar en redes tercerizando o

externalizando parte de sus actividades y concentrándose en las competencias y servicios básicos y esenciales.

Estrategia de innovación y calidad.

La estrategia de innovación puede utilizarla el gobierno regional para desarrollar servicios nuevos y de calidad o mejorar sustantivamente los existentes. El objetivo consiste en ofrecer soluciones nuevas y distintas a lo tradicional, resolviendo los problemas mediante nuevos caminos y métodos. En principio, la flexibilidad en sus estructuras, así como la integración de sus recursos serán dos aspectos básicos que posibilitarán la formulación de esta estrategia. Generalmente en estos casos es importante la tecnología y la implantación de lo que se denomina gobierno electrónico.

Estrategia de reducción de costos.

La estrategia de reducción de costos se basa normalmente en el uso de fuertes controles, la minimización de los gastos generales y la búsqueda de economías de escala, todo ello teniendo como horizonte la ampliación de servicios, la mejora de la calidad del gasto y la implantación de mecanismos de austeridad. La reducción de costos busca eliminar todo aquello que es innecesario y puede utilizar los ahorros para ampliar la cobertura de servicios o las inversiones en su modernización tecnológica.

Fortalezas.

Son las capacidades con las que contamos, los recursos de los que disponemos. Son los aspectos en los cuales somos fuertes. Las fortalezas son las capacidades humanas y materiales con las que cuenta el gobierno regional para adaptarse y aprovechar al máximo las ventajas que ofrece el entorno social y cumplir con sus objetivos. El análisis de nuestras fortalezas nos lleva a determinar objetivos de aprovechamiento de nuestras potencialidades.

Función.

Conjunto de acciones afines y coordinadas que corresponde realizar a la entidad, sus órganos y unidades orgánicas para alcanzar sus objetivos.

Gestión de Personal.

Es un proceso que consiste en la realización de actividades encaminadas al desarrollo de las personas en el marco de los fines y objetivos de una organización. Comprende un conjunto de procesos técnicos que buscan generar valor para los usuarios a través del apropiado trabajo de las personas.

Guía Metodológica.

Documento que contiene orientaciones sobre los procedimientos y conceptos básicos vinculados al PLAN. Establece las secuencias, las herramientas y matrices a utilizar.

Indicadores.

Son parámetros cualitativos y cuantitativos que detallan la medida en la que un determinado objetivo ha sido apropiadamente cumplido.

Índice de Desarrollo Humano.

El Índice de Desarrollo Humano (IDH) es una medición por país, elaborada para el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD). Se basa en un indicador social estadístico compuesto por tres parámetros: Vida larga y saludable (medida según la esperanza de vida al nacer); Educación (medida por la tasa de alfabetización de adultos y la tasa bruta combinada de matrícula en educación primaria, secundaria y terciaria); Nivel de vida digno (medido por el PIB per cápita en USD)

Manual de Organización y Funciones (MOF).

Documento normativo que describe las funciones específicas a nivel de cargo o puesto de trabajo desarrollándolas a partir de la estructura orgánica y funciones generales establecidas en el Reglamento de Organización y Funciones, así como en base a los requerimientos de cargos considerados en el Cuadro de Asignación de Personal.

Metas.

Es un resultado cuantificable que queremos alcanzar en un periodo de tiempo. Comprende: Que queremos hacer. Cuanto debemos hacer. En qué tiempo lo debemos hacer. De ser posible de que calidad esperamos el resultado.

Objetivos.

Un objetivo se refiere a un resultado generalmente cualitativo que se desea o necesita lograr dentro de un período de tiempo específico. Es un valor aspirado dentro de una organización. Representa, un despliegue, una parte específica de un propósito fundamental (en nuestro caso la visión) y define de forma concreta a éste o una parte del mismo. Los objetivos son expresados en términos cualitativos. Los objetivos deben ser claros, realistas, desafiantes, mensurables y congruentes entre sí.

Priorización de Metas.

Es el proceso de selección de las Metas a través de criterios, que nos permiten identificar aquellas que son más críticas o de mayor importancia.

Plan de Desarrollo de Capacidades Institucionales y de Gestión.

Documento que se orienta a asegurar que el Gobierno Regional prevea acciones para fortalecer las capacidades institucionales y de gestión relacionadas con las funciones sectoriales que serán materia de transferencia del Gobierno Nacional. Debe estar

fundamentalmente orientado a mejorar la capacidad institucional y de gestión de las competencias y funciones sectoriales que serán transferidas a los gobiernos locales.

Debe ser elaborado por el Gobierno Regional buscando el consenso con las dependencias sectoriales involucradas en su ámbito territorial correspondiente.

Plaza.

Es la dotación presupuestal que se considera para las remuneraciones de personal permanente o eventual. La plaza debidamente prevista en el presupuesto institucional permite habilitar los cargos contemplados en el CAP. Las plazas se encuentran consideradas en el presupuesto analítico de personal.

Procedimiento.

Secuencia de acciones y actividades concatenadas entre sí, que ordenadas en forma lógica permiten cumplir un fin u objetivo específico predeterminado. El procedimiento tiene un inicio, desarrolla un conjunto de actividades, y tiene un término o resultado. En un procedimiento cada acción o actividad se justifica en la medida que aporta “valor agregado” en el servicio o producto final que se debe entregar a los clientes o usuarios.

Procedimiento Administrativo.

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.

Proceso de Transferencia de Funciones Sectoriales.

Se refiere al proceso de descentralización que se debe realizar por etapas, en forma progresiva y ordenada, conforme a criterios que permitan una adecuada y clara asignación de

competencias del Gobierno Nacional hacia los Gobiernos locales y locales, cuyas normas exigen la elaboración de planes de transferencia. El proceso de transferencia requiere de la acreditación de capacidades de gestión por parte de los gobiernos locales y locales para hacerse cargo de las competencias y funciones transferidas. Para ello, los gobiernos locales deberán suscribir convenios de cooperación con los sectores con el objeto de diseñar y comprometer los programas de capacitación, así como asistencia técnica que hagan posible adquirir y fortalecer las capacidades de gestión, para así, superar con éxito el proceso de acreditación.

Presupuesto Analítico de Personal.

Documento de gestión que considera las plazas y el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal.

Reglamento de Organización y Funciones (ROF).

Documento técnico normativo de gestión institucional que establece: La estructura orgánica de la entidad; Las funciones generales y específicas de la entidad y de cada uno de sus órganos y unidades orgánicas; Las relaciones de coordinación y control entre órganos, unidades orgánicas y entidades cuando corresponda.

- Conceptos de Gobiernos Locales

Administración municipal

La administración municipal adopta una estructura gerencial sustentándose en principios de programación, dirección, ejecución, supervisión, control concurrente y posterior. Se rige por los principios de legalidad, economía, transparencia, simplicidad, eficacia, eficiencia, participación y seguridad ciudadana, y por los contenidos en la Ley 27444.

Gerencia municipal

La administración municipal está bajo la dirección y responsabilidad del gerente municipal, funcionario de confianza a tiempo completa y dedicación exclusiva designado por el alcalde, quien puede cesarlo sin expresión de causa. El gerente municipal también puede ser cesado mediante acuerdo del concejo municipal.

Estructura orgánica administrativa

La estructura orgánica municipal básica de la municipalidad comprende en el ámbito administrativo, a la gerencia municipal, el órgano de auditoría interna, la procuraduría pública municipal, la oficina de asesoría jurídica y la oficina de planeamiento y presupuesto; ella está de acuerdo a su disponibilidad económica y los límites presupuestales asignados para gasto corriente. Los demás órganos de línea, apoyo y asesoría se establecen conforme lo determina cada gobierno local.

Procuradurías Públicas Municipales

La representación y defensa de los intereses y derechos de las municipalidades en juicio, se ejercitan a través del órgano de defensa judicial conforme a ley, el cual está a cargo de procuradores públicos municipales y el personal de apoyo que requiera. Los procuradores públicos municipales son funcionarios designados por el alcalde y dependen administrativamente de la municipalidad, y funcional y normativamente del Consejo de Defensa Judicial del Estado. El concejo municipal, a propuesta del alcalde, aprueba el Reglamento de Organización, Funciones y Responsabilidades de la Procuraduría Pública Municipal. Los procuradores públicos municipales de las municipalidades provinciales extienden sus funciones a las municipalidades distritales de su circunscripción que no cuenten con ellos, previo convenio sobre la materia.

Órganos de auditoría interna

El órgano de auditoría interna de los gobiernos locales está bajo la jefatura de un funcionario que depende funcional y administrativamente de la Contraloría General de la República, y designado previo concurso público de méritos y cesado por la Contraloría General de la República. Su ámbito de control abarca a todos los órganos del gobierno local y a todos los actos y operaciones, conforme a ley. El jefe del órgano de auditoría interna emite informes anuales al concejo municipal acerca del ejercicio de sus funciones y del estado del control del uso de los recursos municipales. Las observaciones, conclusiones y recomendaciones de cada acción de control se publican en el portal electrónico del gobierno local. De acuerdo con esas dichas funciones, el jefe del órgano de auditoría interna deberá garantizar el debido cumplimiento de las normas y disposiciones que rigen el control gubernamental, establecidas por la Contraloría General como Órgano Rector del Sistema Nacional de Control. La Contraloría General de la República, cuando lo estime pertinente, podrá disponer que el órgano de control provincial o distrital apoye y/o ejecute acciones de control en otras municipalidades provinciales o distritales, de acuerdo con las normas que para tal efecto establezca. La auditoría de los estados financieros y presupuestarios de la entidad, será efectuada anualmente, de acuerdo con lo establecido por la Contraloría General de la República.

Fiscalización

La prestación de los servicios públicos locales es fiscalizada por el concejo municipal conforme a sus atribuciones y por los vecinos conforme a la presente ley.

Modalidades para la prestación de servicios

Los servicios públicos locales pueden ser de gestión directa y de gestión indirecta, siempre que sea permitido por ley y que se asegure el interés de los vecinos, la eficiencia y eficacia del servicio y el adecuado control municipal. En toda medida destinada a la prestación de servicios deberá asegurarse el equilibrio presupuestario de la municipalidad.

Otorgamiento de concesión

Los gobiernos locales pueden otorgar concesiones a personas jurídicas, nacionales o extranjeras para la ejecución y explotación de obras de infraestructura o de servicios públicos locales, conforme a ley. La concesión puede autorizar el reembolso de la inversión mediante los rendimientos de la obra o el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales generados, según sea el caso. Las decisiones de concesión de nuevos proyectos, obras y servicios públicos existentes o por crear, son adoptadas por acuerdo municipal en sesión de concejo y se definen por mayoría simple. Las municipalidades pueden celebrar convenios de asesoría y de apoyo para el financiamiento con las instituciones nacionales de promoción de la inversión, conforme a ley.

Contrataciones y adquisiciones locales

Las contrataciones y adquisiciones que realizan los gobiernos locales se sujetan a la ley de la materia, debiendo hacerlo en acto público y preferentemente con las empresas calificadas constituidas en su jurisdicción, y a falta de ellas con empresas de otras jurisdicciones. Los procesos de contratación y adquisición se rigen por los principios de moralidad, libre competencia, imparcialidad, eficiencia, transparencia, economía, vigencia tecnológica y trato justo e igualitario; tienen como finalidad garantizar que los gobiernos locales obtengan bienes, servicios y obras de la calidad requerida, en forma oportuna y a precios o costos adecuados.

Actividad empresarial municipal

Las empresas municipales son creadas por acuerdo del concejo municipal con el voto favorable de dos tercios del número legal de regidores. Dichas empresas adoptan cualquiera de las modalidades previstas por la legislación que regula la actividad empresarial y su objeto es la prestación de servicios públicos municipales. Son empresas municipales de derecho público aquellas creadas mediante ley expresa, a propuesta de los gobiernos locales; son empresas municipales de derecho privado aquellas creadas por los propios gobiernos locales, con arreglo a ley. En esta materia, las municipalidades pueden celebrar convenios de asesoría y financiamiento con las instituciones nacionales de promoción de la inversión. Los criterios de dicha actividad empresarial tendrán en cuenta el principio de subsidiariedad del Estado y estimularán la inversión privada creando un entorno favorable para ésta. En ningún caso podrán constituir competencia desleal para el sector privado ni proveer de bienes y servicios al propio municipio en una relación comercial directa y exclusiva. Las empresas municipales están sujetas a la supervisión de la municipalidad que las crea de acuerdo a las normas contenidas en su propio estatuto social. El control de las empresas municipales se rige por las normas de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

Desarrollo económico local

Los gobiernos locales promueven el desarrollo económico de su circunscripción territorial y la actividad empresarial local, con criterio de justicia social.

Régimen laboral

Los funcionarios y empleados de las municipalidades se sujetan al régimen laboral general aplicable a la administración pública, conforme a ley. Los obreros que prestan sus servicios a

las municipalidades son servidores públicos sujetos al régimen laboral de la actividad privada, reconociéndoles los derechos y beneficios inherentes a dicho régimen.

Ordenamiento jurídico municipal

El ordenamiento jurídico de las municipalidades está constituido por las normas emitidas por los órganos de gobierno y administración municipal, de acuerdo al ordenamiento jurídico nacional. Las normas y disposiciones municipales se rigen por los principios de exclusividad, territorialidad, legalidad y simplificación administrativa, sin perjuicio de la vigencia de otros principios generales del derecho administrativo. Ninguna autoridad puede avocarse a conocer o normar las materias que la presente ley orgánica establece como competencia exclusiva de las municipalidades. Las autoridades políticas, administrativas y policiales, ajenas al gobierno local, tienen la obligación de reconocer y respetar la preeminencia de la autoridad municipal en los asuntos de su competencia y en todo acto o ceremonia oficial realizada dentro de su circunscripción. Dichas autoridades no pueden interferir en el cumplimiento de las normas y disposiciones municipales que se expidan con arreglo al presente subcapítulo, bajo responsabilidad.

Normas municipales

Los concejos municipales ejercen sus funciones de gobierno mediante la aprobación de ordenanzas y acuerdos. Los asuntos administrativos concernientes a su organización interna, los resuelven a través de resoluciones de concejo. El alcalde ejerce las funciones ejecutivas de gobierno señaladas en la presente ley mediante decretos de alcaldía. Por resoluciones de alcaldía resuelve los asuntos administrativos a su cargo. Las gerencias resuelven los aspectos administrativos a su cargo a través de resoluciones y directivas.

Ordenanzas

Las ordenanzas de las municipalidades provinciales y distritales, en la materia de su competencia, son las normas de carácter general de mayor jerarquía en la estructura normativa municipal, por medio de las cuales se aprueba la organización interna, la regulación, administración y supervisión de los servicios públicos y las materias en las que la municipalidad tiene competencia normativa. Mediante ordenanzas se crean, modifican, suprimen o exoneran, los arbitrios, tasas, licencias, derechos y contribuciones, dentro de los límites establecidos por ley. Para efectos de la estabilización de tributos municipales, las municipalidades pueden suscribir convenios de estabilidad tributaria municipal; dentro del plazo que establece la ley. Los conflictos derivados de la ejecución de dichos convenios de estabilidad serán resueltos mediante arbitraje.

Presupuesto de los gobiernos locales

Las municipalidades se rigen por presupuestos participativos anuales como instrumentos de administración y gestión, los cuales se formulan, aprueban y ejecutan conforme a ley de la materia, y en concordancia con los planes de desarrollo concertados de su jurisdicción. Las municipalidades, conforme a las atribuciones que les confiere el artículo 197° de la Constitución, regulan la participación vecinal en la formulación de los presupuestos participativos. El presupuesto municipal debe sustentarse en el equilibrio real de sus ingresos y egresos y estar aprobado por el concejo municipal el treinta y uno de diciembre del año correspondiente al ejercicio anterior. Comprende el presupuesto de gastos corrientes y el de inversiones que se formula y ejecuta en función de los planes de desarrollo y programas de inversión. Para efectos de su administración presupuestaria y financiera, las municipalidades provinciales y distritales constituyen pliegos presupuestarios cuyo titular es el alcalde respectivo.

Contabilidad municipal

La contabilidad se lleva de acuerdo con las normas generales de contabilidad pública, a no ser que la ley imponga otros criterios contables simplificados. Los registros y libros respectivos deben estar legalizados. Fenecido el ejercicio presupuestal, bajo responsabilidad del gerente municipal o quien haga sus veces, se formula el balance general de ingresos y egresos y se presenta la memoria anual, documentos que deben ser aprobados por el concejo municipal dentro de los plazos establecidos por el Sistema Nacional de Contabilidad.

Sistema Tributario Municipal

El sistema tributario de las municipalidades, se rige por la ley especial y el Código Tributario en la parte pertinente. Las municipalidades pueden suscribir convenios con la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), orientados a optimizar la fiscalización y recaudación de sus tributos, tasas, arbitrios, licencias y derechos; así como con las empresas de servicios públicos, para el cobro de la contribución por arbitrios por servicios de alumbrado público, limpieza pública, relleno sanitario, parques y jardines. El costo que represente el cobro de los referidos tributos a través de dichos convenios no podrá ser trasladado a los contribuyentes.

2.3. Aspectos de Responsabilidad Social y Medio Ambiental

Actualmente, muchas empresas y entidades a nivel mundial han adaptado su accionar a la actual situación, de mayor compromiso con el medio ambiente, y por ende a la sociedad en su conjunto. La búsqueda de un beneficio económico ha tenido que ceder al desarrollo de nuevos objetivos en el campo de la responsabilidad social, del cuidado del medio ambiente y la preservación de los recursos naturales. Pasa desde un enfoque estratégico netamente económico a uno cada vez más social y ambiental, en un alto grado de compromiso con la

sostenibilidad y con los diferentes grupos de interés. Proporcionando un importante énfasis a las dimensiones que la conforman y aquellas líneas estratégicas que garantizan el óptimo proceso de su implementación a nivel organizacional.

(Peralta Beatriz).Antelo & Robaina (2015), sostienen que “La responsabilidad social empresarial y de cualquier otra entidad, es el compromiso continuo de contribuir al desarrollo económico sostenible, mejorando la calidad de vida de los empleados, y sus familias, así como de la comunidad local, y de sociedad en general “Las organizaciones u empresas socialmente responsable son aquellas cuyos directivos y propietarios son conscientes del efecto que las operaciones de las organizaciones pueden ocasionar al interior y al exterior de las organizaciones. A esto, Henriquez & Orestes (2015), agregan que “La responsabilidad social y medio ambiental no pretende que los integrantes de una organización actúen éticamente, sino que la entidad promueva éste valor y lo haga propio de su cultura organizacional “La empresa, y las organizaciones, para ser una institución legitimada socialmente, ha de dar respuesta a las demandas que la sociedad plantea desde los valores y las pautas de comportamiento que la propia sociedad le indica. De éste modo la organización conseguirá estar integrada con el entorno, en él que está inserta. Tal es el compromiso que asume las entidades municipales. Las dimensiones y ámbitos estratégicos, requieren de una aplicación muy planificada y organizada dentro de las organizaciones, de tal manera que La visión y misión de la organización se alinean a todo nivel con el cuidado y preservación de los recursos, el medio ambiente y la comunidad.

III. MÉTODO

3.1. Tipo de Investigación

Esta investigación es de tipo básica o pura, aun cuando puede ser utilizada por los gobiernos locales para utilizar la auditoria forense como herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión en los gobiernos locales.

3.2. Población y Muestra

- Población

La población estará conformada por 10,000 personas entre autoridades, funcionarios y trabajadores de los gobiernos locales de todo el país.

- Muestra

La muestra estará compuesta por 370 personas entre autoridades, funcionarios y trabajadores de los gobiernos locales de Lima Metropolitana. Para definir el tamaño de la muestra se ha utilizado el método probabilístico y aplicado la fórmula generalmente aceptada para poblaciones menores de 100,000.

$$n = \frac{(p.q)Z^2.N}{(EE)^2 (N - 1) + (p.q)Z^2}$$

Donde:

n	Es el tamaño de la muestra que se va a tomar en cuenta para el trabajo de campo. Es la variable que se desea determinar.
P y q	Representan la probabilidad de la población de estar o no incluidas en la muestra. De acuerdo a la doctrina, cuando no se conoce esta probabilidad por estudios estadísticos, se asume que p y q tienen el valor de 0.5 cada uno.
Z	Representa las unidades de desviación estándar que en la curva normal definen una probabilidad de error= 0.05, lo que equivale a un intervalo de confianza del 95 % en la estimación de la muestra, por tanto el valor $Z = 1.96$
N	El total de la población. Este caso 10,000 personas, considerando solamente aquellas que pueden facilitar información valiosa para la investigación.
EE	Representa el error estándar de la estimación, de acuerdo a la doctrina, debe ser 9.99% o menos. En este caso se ha tomado 5.00%.

Sustituyendo:

$$n = (0.5 \times 0.5 \times (1.96)^2 \times 10,000) / (((0.05)^2 \times 9,999) + (0.5 \times 0.5 \times (1.96)^2))$$

$$n = 370$$

El tipo de muestreo aplicado es el muestreo probabilístico.

3.3.Operacionalización de Variables

Variable Independiente: Auditoría forense

Variable dependiente: Evaluación de la gestión de los gobiernos locales

Variable interviniente: Instrumentalización de la evaluación

VARIABLES	SUBVARIABLES	INDICADORES	RELACION
VARIABLE INDEPENDIENTE X. AUDITORIA FORENSE	X.1. Procedimientos de auditoría	Grado de efectividad de los procedimientos en la obtención de evidencia.	X- Y-Z
	X.2. Prueba o evidencia de auditoría	Grado de contundencia de la prueba para el Juez	X1-Y1-Z X2 –Y2-Z
	X.3. Informe de auditoría	Grado de fundamentación del informe	X3 –Y3-Z
VARIABLE DEPENDIENTE Y. EVALUACION DE LA GESTION EN LOS GOBIERNOS LOCALES	Y.1. Economía y eficiencia en los gobiernos locales	Grado de economía y eficiencia de los gobiernos locales	
	Y.2. Efectividad de la gestión en los gobiernos locales	Grado de efectividad de la gestión de los gobiernos locales	
	Y.3. Transparencia de la gestión en los gobiernos locales	Grado de transparencia de los gobiernos locales	
Z. INSTRUMENTALIZACION DE LA EVALUACION			

3.4. Instrumentos

- 1) **Cuestionario de encuesta.** - Este instrumento se aplicará para llevar a cabo la encuesta. Contendrá preguntas de orden cerrado sobre la auditoria forense y la gestión de los gobiernos locales.
- 2) **Ficha bibliográfica.** - Este instrumento será de utilidad para anotar la información de normas, libros, revistas, Internet y otras fuentes relacionadas con la auditoria forense y la gestión de los gobiernos locales.

3.5. Procedimientos

- **Encuestas.** - Se aplicará para recabar información sobre la investigación mediante la utilización de los cuestionarios que contendrán preguntas sobre la auditoria forense y la gestión de los gobiernos locales.
- **Anotación bibliográfica.** - Se utilizará para anotar las normas, información bibliográfica y otros aspectos relacionados con la auditoria forense y la gestión de los gobiernos locales.

3.6. Análisis de Datos

- **Análisis documental.** - Esta técnica permitirá conocer, comprender, analizar e interpretar cada una de las normas, revistas, textos, libros, artículos de Internet y otras fuentes documentales sobre la auditoria forense y la gestión de los gobiernos locales.

- **Indagación.** - Esta técnica facilitará la obtención de datos cualitativos y cuantitativos de cierto nivel de razonabilidad sobre la auditoría forense y la gestión de los gobiernos locales.
- **Conciliación de datos.** - Los datos de algunos autores serán conciliados con otras fuentes relacionadas con la auditoría forense y la gestión de los gobiernos locales.
- **Tabulación.** - La información cuantitativa será ordenada en cuadros que indiquen los conceptos, cantidades, porcentajes y otros detalles de utilidad para la investigación relacionada con la auditoría forense y la gestión de los gobiernos locales.

IV. RESULTADOS

4.1. Análisis e Interpretación

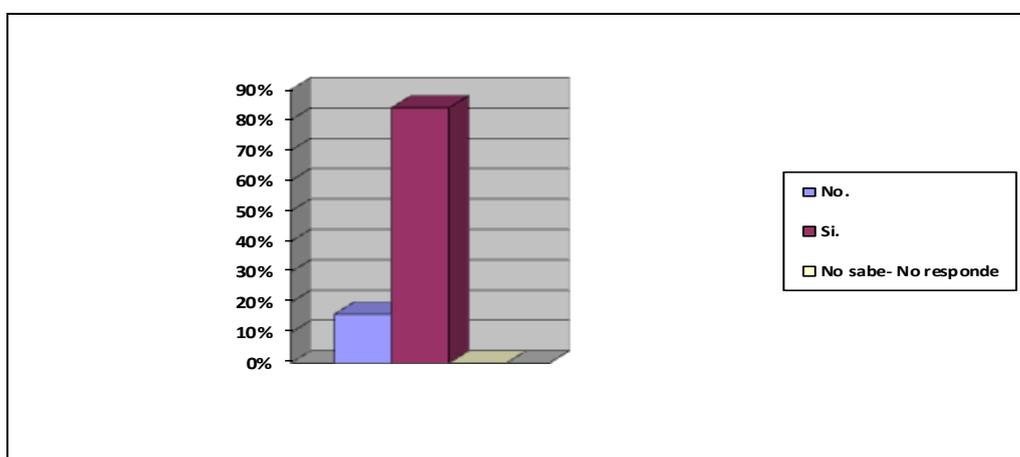
1. ¿Se puede aceptar que entre los varios tipos de auditoría, la auditoría forense es la que en forma más precisa examina e interpreta los hechos relacionados con actos de corrupción en los gobiernos locales?

TABLA N° 01: La auditoría forense examina e interpreta los hechos relacionados con actos de corrupción en los gobiernos locales

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	En desacuerdo	12	12.00
2	De acuerdo	88	88.00
3	No sabe- No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada

GRAFICO N° 01: La auditoría forense examina e interpreta los hechos relacionados con actos de corrupción en los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada

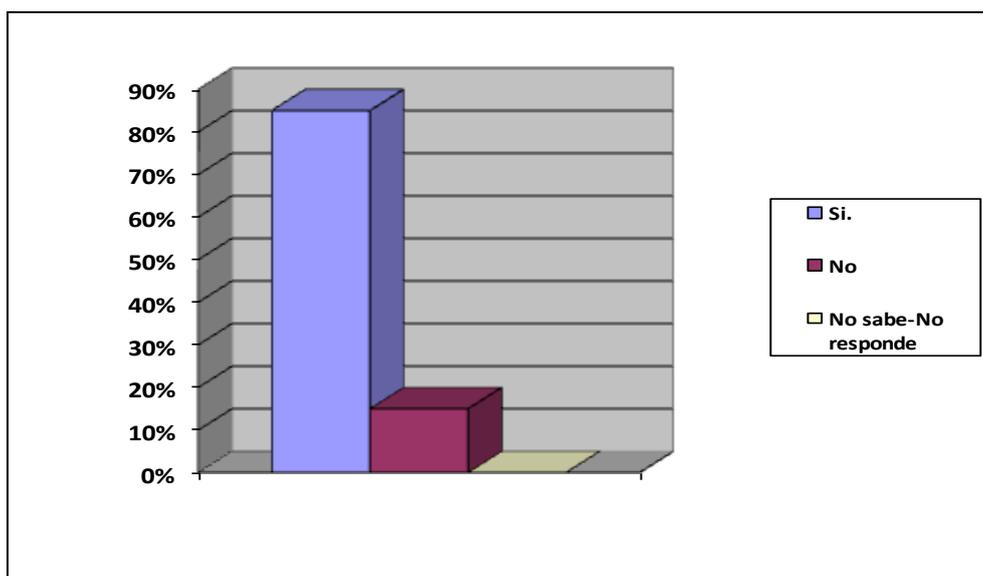
1. ¿Se puede aceptar que la auditoría forense está estrechamente vinculada con la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas relacionadas con actos de corrupción en los gobiernos locales?

TABLA N° 02: La auditoría forense está estrechamente vinculada con la administración de justicia

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	87	87.00
2	En desacuerdo	13	13.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada

GRAFICO N° 02: La auditoría forense está estrechamente vinculada con la administración de justicia.



Fuente: Encuesta realizada

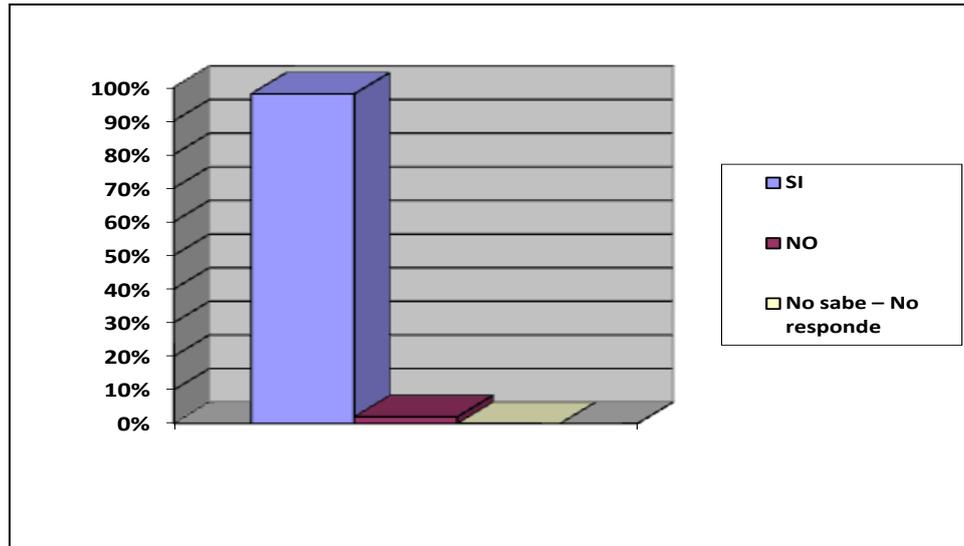
2. ¿La auditoría forense es el proceso que permite utilizar procedimientos y técnicas de investigación para obtener evidencia e informar en las cortes de justicia en cuanto a actos de corrupción en los gobiernos locales?

TABLA N° 03: La auditoría forense es el proceso que permite utilizar procedimientos y técnicas de investigación para obtener evidencia e informar en las cortes de justicia.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	95	95.00
2	En desacuerdo	05	5.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 03: La auditoría forense es el proceso que permite utilizar procedimientos y técnicas de investigación para obtener evidencia e informar en las cortes de justicia.



Fuente: Encuesta realizada.

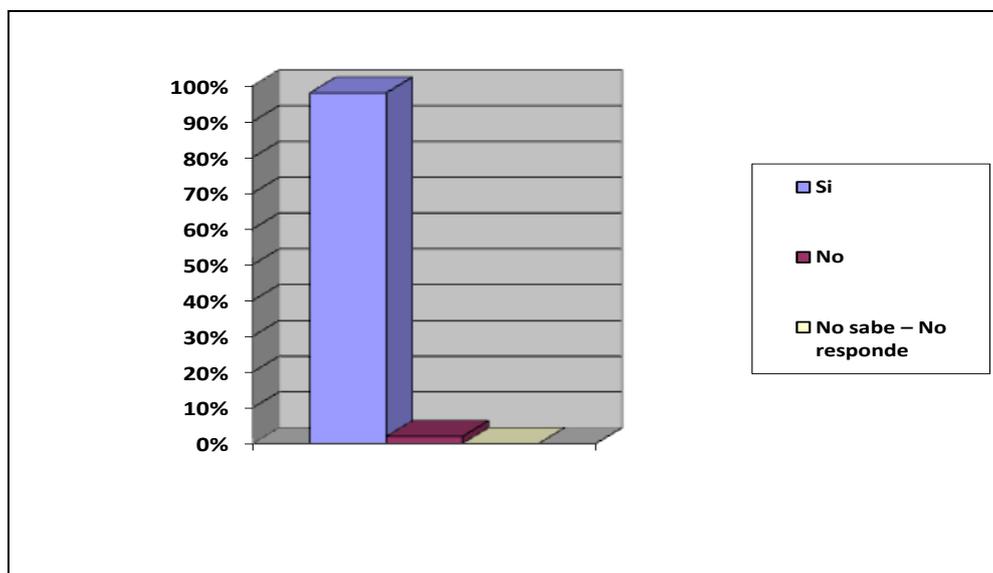
3. ¿La auditoría forense tiene como objetivo; identificar al presunto responsable del hecho calificado como acto de corrupción en los gobiernos locales, determinar la forma que utilizó para cometer el hecho, cuantificar el daño patrimonial, exponer el asunto a las autoridades administrativas y judiciales competentes?

TABLA N° 05: La auditoría forense tiene como objetivo; identificar al presunto responsable del hecho calificado como acto de corrupción en los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	98	98.00
2	En desacuerdo	02	2.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada

GRAFICO N° 04: La auditoría forense tiene como objetivo; identificar al presunto responsable del hecho calificado como acto de corrupción en los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada

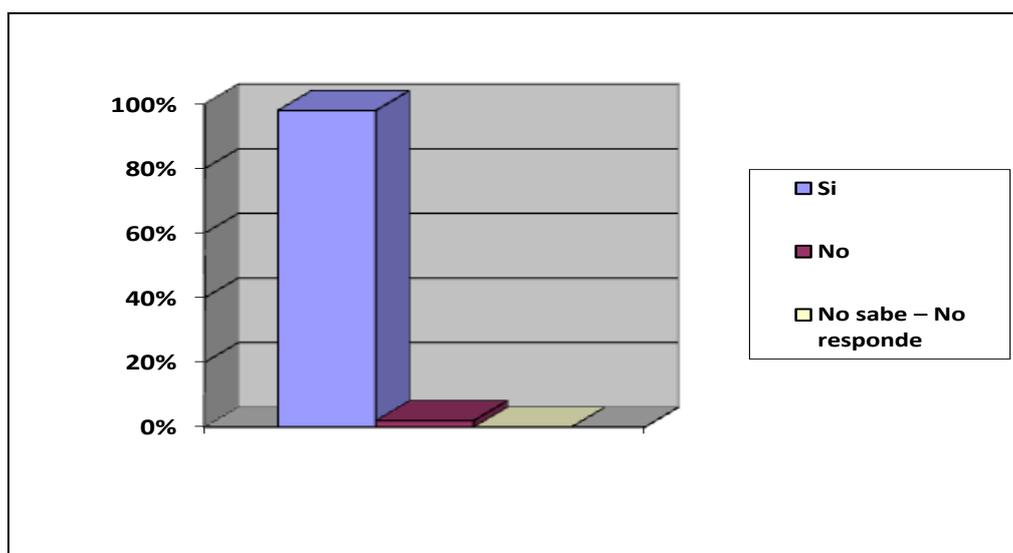
4. ¿La auditoría forense aplica criterios legales, financieros, de gestión, contables y de otro tipo; analiza los sistemas de control; aplica normas jurídicas que definen la responsabilidad administrativa y legal sobre actos de corrupción en los gobiernos locales?

TABLA N° 05: La auditoría forense aplica criterios que definen la responsabilidad administrativa y legal sobre actos de corrupción en los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	95	95.00
2	En desacuerdo	05	5.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 05: La auditoría forense aplica criterios que definen la responsabilidad administrativa y legal sobre actos de corrupción en los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada.

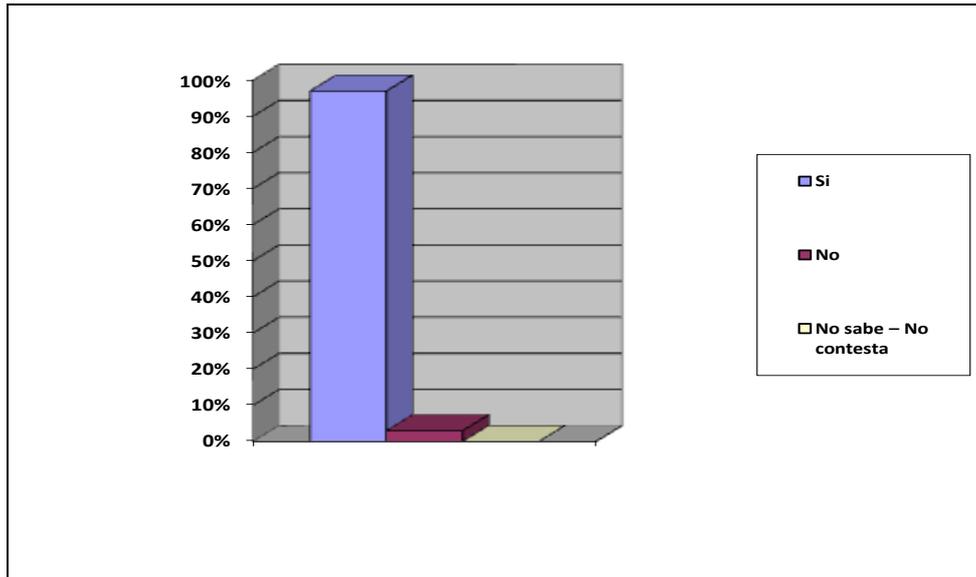
5. ¿La auditoría forense puede determinar los móviles, los culpables y aportar las pruebas para el juzgamiento en el caso de fraudes, lavado de dinero, malversaciones y en general todo acto de corrupción en los gobiernos locales?

TABLA N° 06: La auditoría forense puede determinar los móviles, los culpables y aportar las pruebas para el juzgamiento por corrupción en los gobiernos locales

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	97	97.00
2	En desacuerdo	03	3.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 06: La auditoría forense puede determinar los móviles, los culpables y aportar las pruebas para el juzgamiento por corrupción en los gobiernos locales



Fuente: Encuesta realizada.

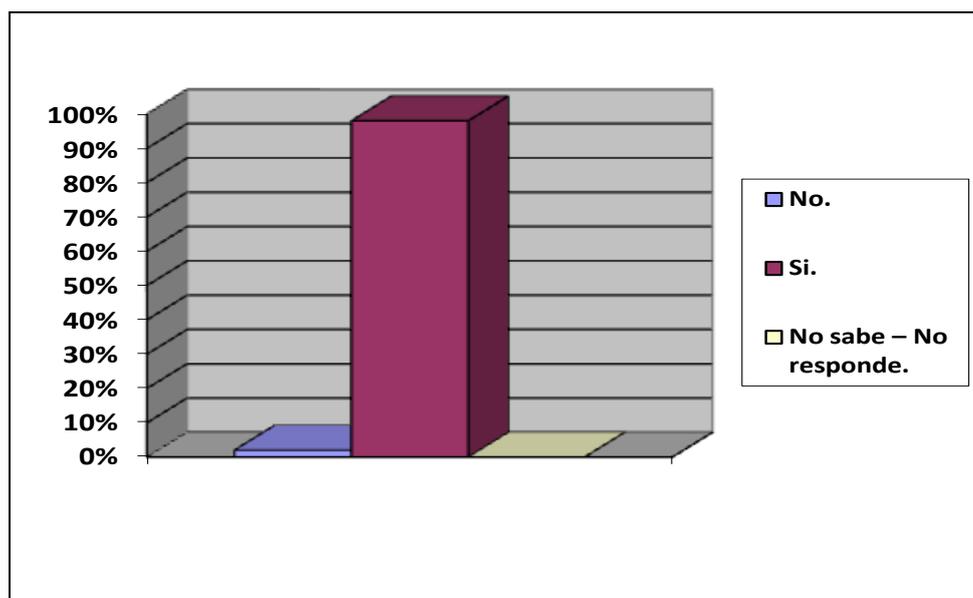
6. ¿Se puede aceptar que la auditoría forense es en realidad una moderna herramienta de control que sirve para instrumentalizar la evaluación de la gestión y además previene, detecta y lucha contra la corrupción en los gobiernos locales?

TABLA N° 07: La auditoría forense instrumentaliza la evaluación de la gestión y además previene, detecta y lucha contra la corrupción en los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	En desacuerdo	04	4.00
2	De acuerdo	96	96.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 07: La auditoría forense instrumentaliza la evaluación de la gestión y además previene, detecta y lucha contra la corrupción en los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada.

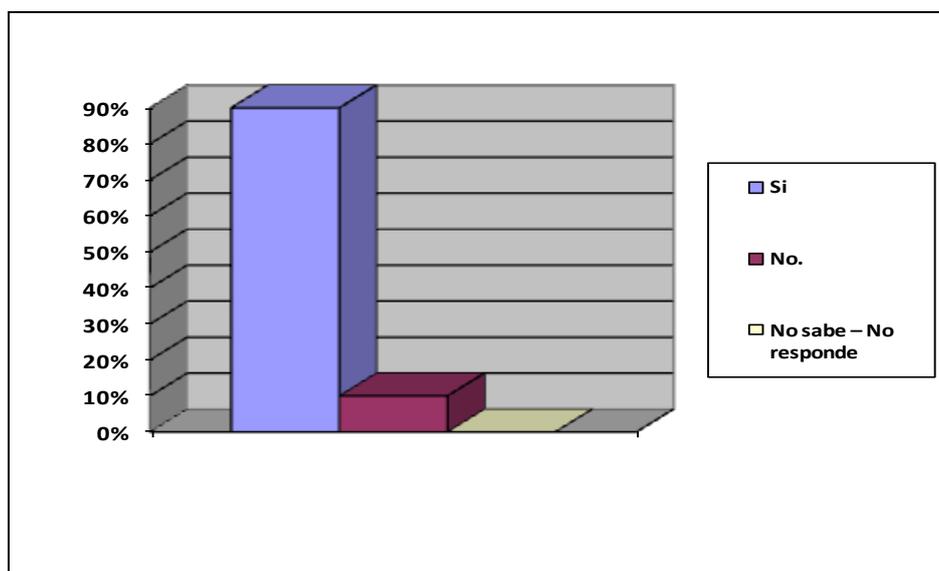
7. ¿La gestión en los gobiernos locales es la actividad que comprende la planeación, organización, dirección, coordinación y control de los recursos y actividades institucionales?

TABLA N° 08: La gestión en los gobiernos locales es la actividad que comprende la planeación, organización, dirección, coordinación y control de los recursos y actividades institucionales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	90	90.00
2	En desacuerdo	10	10.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 08: La gestión en los gobiernos locales es la actividad que comprende la planeación, organización, dirección, coordinación y control de los recursos y actividades institucionales.



Fuente: Encuesta realizada.

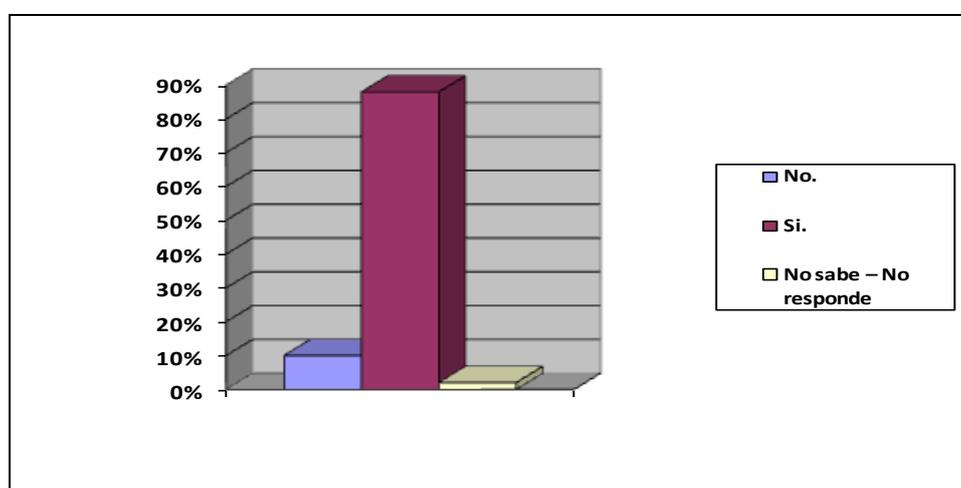
8. ¿Los procedimientos de auditoría forense, de acuerdo con su naturaleza, oportunidad y alcance; facilitan la economía y eficiencia de la gestión en los gobiernos locales; mediante la aplicación de técnicas de verificación ocular, oral, escrita, documental y física para obtener la evidencia sustentatoria?

TABLA N° 09: Los procedimientos de auditoría forense, de acuerdo con su naturaleza, oportunidad y alcance; facilitan la economía y eficiencia de la gestión en los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	En desacuerdo	10	10.00
2	De acuerdo	88	88.00
3	No sabe-No responde	02	2.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 09: Los procedimientos de auditoría forense, de acuerdo con su naturaleza, oportunidad y alcance; facilitan la economía y eficiencia de la gestión en los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada.

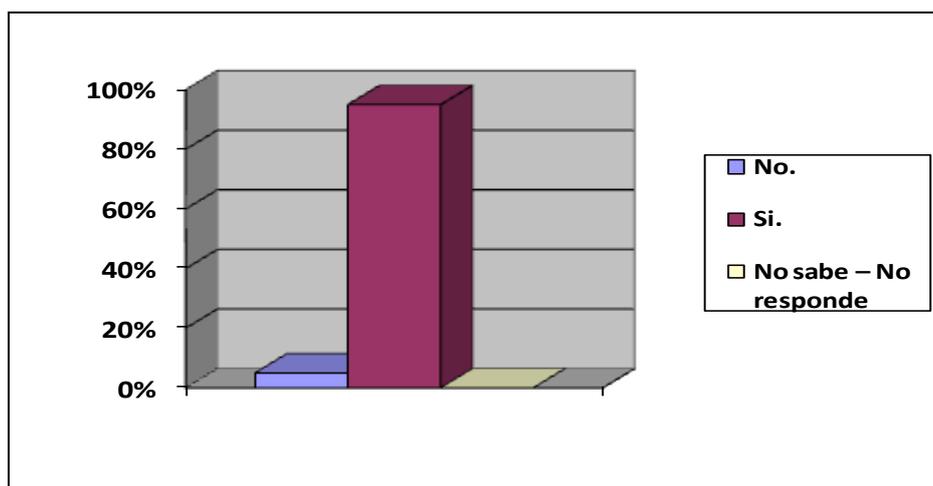
9. ¿La prueba o evidencia de auditoría forense, siendo suficiente, competente y relevante, facilita la efectividad de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de los criterios mas adecuados?

TABLA N° 10: La prueba o evidencia de auditoría forense, siendo suficiente, competente y relevante, facilita la efectividad de la gestión de los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	En desacuerdo	05	5.00
2	De acuerdo	95	95.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 10: La prueba o evidencia de auditoría forense, siendo suficiente, competente y relevante, facilita la efectividad de la gestión de los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada.

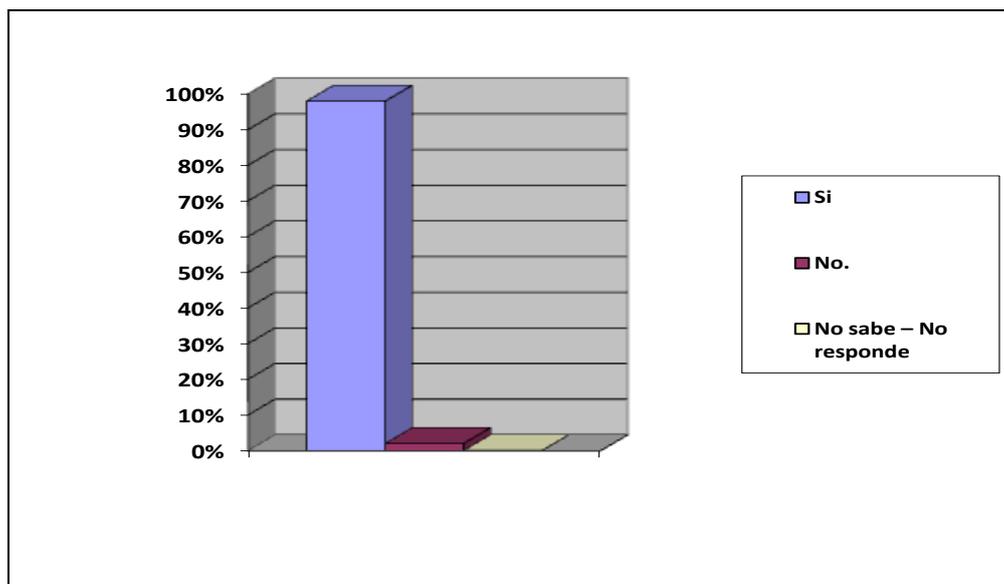
10. ¿El informe de auditoría forense, contiene los fundamentos de hecho, derecho y además las recomendaciones del caso; para facilitar la transparencia de la gestión de los gobiernos locales?

TABLA N° 11: El informe de auditoría forense facilita la transparencia de la gestión de los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	98	98.00
2	En desacuerdo	02	2.00
3	No sabe-No responde	00	0.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 11: El informe de auditoría forense facilita la transparencia de la gestión de los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada.

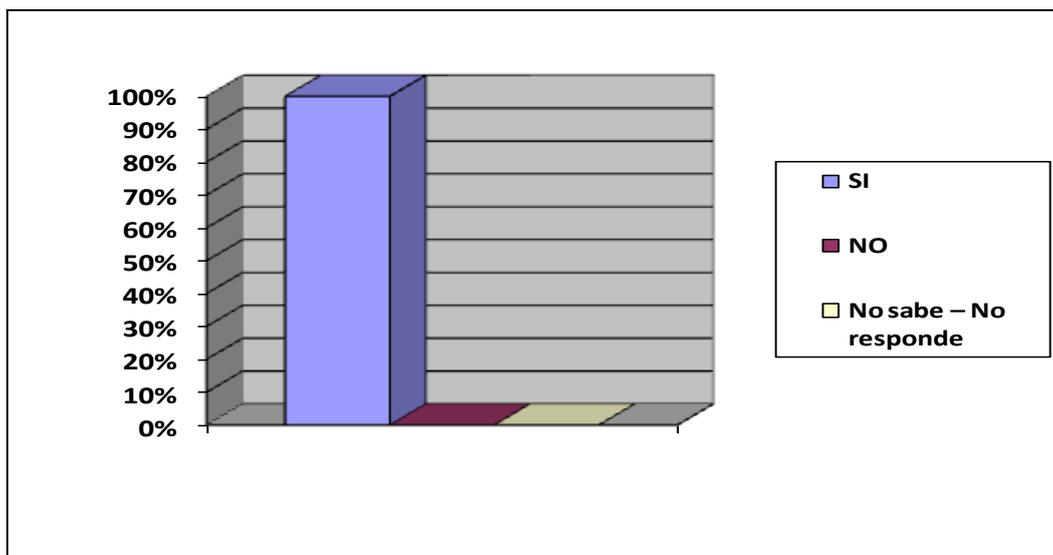
11. ¿Constituyen mecanismos de prevención contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales, construir un perfil de los fraudes potenciales; utilizar software de análisis de datos; investigar y profundizar en los patrones que surjan del análisis de datos; llevar a cabo una supervisión y control continuos?

TABLA N° 12: Constituyen mecanismos de prevención contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales, construir un perfil de los fraudes potenciales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	97	97.00
2	En desacuerdo	03	3.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
		100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 12: Constituyen mecanismos de prevención contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales, construir un perfil de los fraudes potenciales.



Fuente: Encuesta realizada.

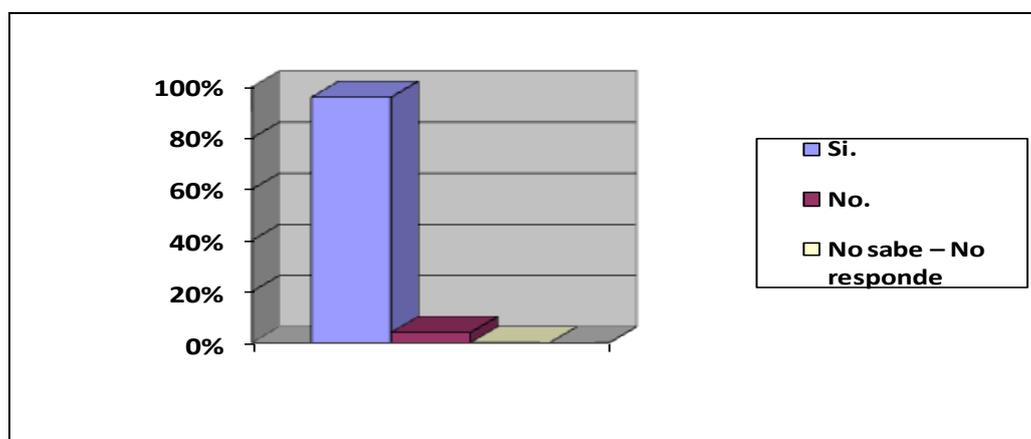
12. ¿La lucha contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales está constituida por la aplicación del Código de Ética del Funcionario Público; la puesta en funcionamiento de los planes anticorrupción; el apoyo al trabajo de los auditores forenses; la mejora del marco legal vigente, la participación de la sociedad civil; la participación de la prensa de investigación; la actuación oportuna y objetiva de policías, fiscales y jueces; etc.?

TABLA N° 13: La lucha contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales está constituida por la participación de todos.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	96	96.00
2	En desacuerdo	04	4.00
3	No sabe-No responde	00	00.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 13: La lucha contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales está constituida por la participación de todos.



Fuente: Encuesta realizada

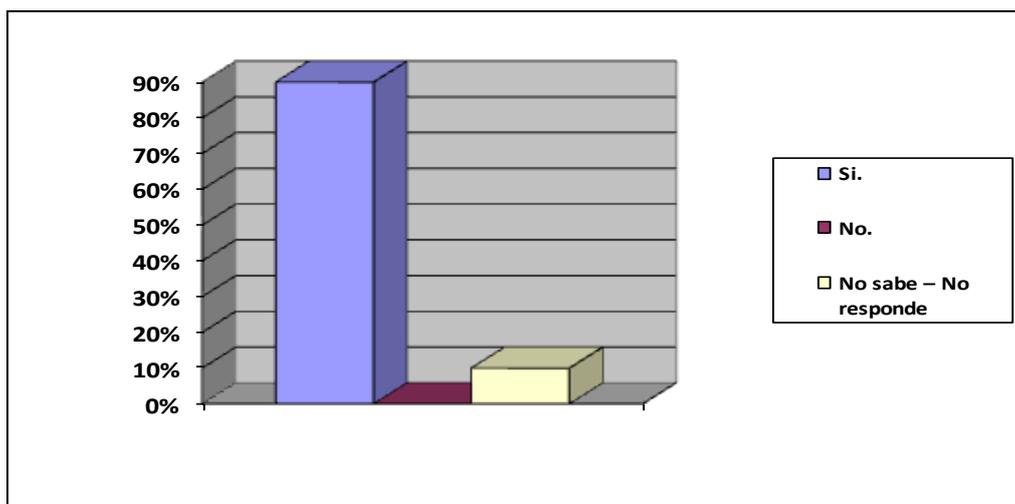
13. La auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales, mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimientos de errores, irregularidades y fraudes en los las municipalidades provinciales y distritales?

TABLA N° 14: La auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales.

NR	ALTERNATIVAS	CANT	%
1	De acuerdo	94	94.00
2	En desacuerdo	06	6.00
3	No sabe-No responde	10	10.00
	TOTAL	100	100.00

Fuente: Encuesta realizada.

GRAFICO N° 14: La auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales.



Fuente: Encuesta realizada.

4.2. Contrastación de Hipótesis

Para la prueba de hipótesis, el primer aspecto es tener en cuenta dos tipos de hipótesis, la hipótesis alternativa (H1) y la hipótesis nula (H0).

Hipótesis Alternativa:

H1: La auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimiento de errores, irregularidades y fraudes en las municipalidades provinciales y distritales.

En cambio la hipótesis nula es la siguiente:

H0: La auditoría forense NO es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimiento de errores, irregularidades y fraudes en las municipalidades provinciales y distritales.

Contrastación Estadística:

La hipótesis estadística es una afirmación respecto a las características de la población. Contrastar una hipótesis es comparar las predicciones realizadas por el investigador con la realidad observada. Si dentro del margen de error que se ha admitido 5.00%, hay coincidencia, se acepta la hipótesis y en caso contrario se rechaza. Este es el criterio fundamental para la prueba de hipótesis o contrastación de hipótesis. Este es un criterio generalmente aceptado en todos los medios académicos y científicos.

Existen muchos métodos para contrastar las hipótesis. Algunos con sofisticadas fórmulas y otros que utilizan modernos programas informáticos. Todos de una u otra forma explican la forma como es posible confirmar una hipótesis.

En este trabajo se ha utilizado el software SPSS Ver 18.0 en español por su versatilidad y comprensión de los resultados obtenidos.

Para efectos de contrastar la hipótesis es necesario disponer de los datos de las variables: Independiente y dependiente.

La variable independiente es **AUDITORIA FORENSE** y la variable dependiente es **GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES**.

Los resultados del Sistema SPSS, son los siguientes:

TABLA N° 15
ESTADÍSTICOS DE LA INVESTIGACION

ESTADÍSTICOS		AUDITORIA FORENSE	GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES
n	Válidos	370	370
	Perdidos	0	0
Media		93	95
Mediana		97	96
Moda		98	98
Desviación típica.		6	4
Varianza		41	20
Mínimo		86.00	88.00
Máximo		98	98

Referencia: Encuesta realizada

ANALISIS DE LA TABLA DE ESTADISTICOS:

En esta tabla se presentan los estadísticos más importantes.

La media o valor promedio de la variable independiente es 93% en cambio la media o promedio de la variable dependiente es 95%.

Lo que indica un buen promedio para ambas variables, siendo mejor para la variable dependiente, que es la que se busca solucionar, lo cual apoya el modelo de investigación llevado a cabo.

La desviación típica mide el grado de desviación de los valores en relación con el valor promedio, en este caso es 6% para la variable independiente y 4% para la variable dependiente.

Lo que quiere decir que hay alta concentración en los resultados obtenidos; siendo mejor dicha concentración en la variable dependiente, lo que favorece al modelo de investigación propuesto.

TABLA N° 16

CORRELACION ENTRE LAS VARIABLES

VARIABLES DE LA INVESTIGACION	INDICADORES ESTADISTICOS	AUDITORIA FORENSE	GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES
AUDITORIA FORENSE	Correlación de Pearson	1	85%(*)
	Sig. (bilateral)		2.50%
	n	370	370
GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES	Correlación de Pearson	85%(*)	1
	Sig. (bilateral)	2.50%	
	n	370	370

Referencia: Encuesta realizada

ANÁLISIS DE LA TABLA DE CORRELACIONES:

Esta tabla mide el grado de relación entre las variables independiente y dependiente.

Dentro de ello el coeficiente de correlación y el grado de significancia.

La correlación se mide mediante la determinación del Coeficiente de correlación. $R =$ Coeficiente de correlación. Este método mide el grado de relación existente entre dos variables, el valor de R varía de -1 a 1.

El valor del coeficiente de relación se interpreta de modo que a medida que R se aproxima a 1, es más grande la relación entre los datos, por lo tanto R (coeficiente de correlación) mide la aproximación entre las variables.

El coeficiente de correlación se clasifica de la siguiente manera:

Correlación valor o rango:

- | | |
|--------------|---------------------------|
| 1) Perfecta | 1) $R = 1$ |
| 2) Excelente | 2) $R = 0.9 \leq R < 1$ |
| 3) Buena | 3) $R = 0.8 \leq R < 0.9$ |
| 4) Regular | 4) $R = 0.5 \leq R < 0.8$ |
| 5) Mala | 5) $R < 0.5$ |

En la presente investigación el valor de la correlación es igual a 85%, lo cual indica correlación directa (positiva), aceptable.

La prueba de significancia estadística busca probar que existe una diferencia real, entre dos variables estudiadas, y además que esta diferencia no es al azar. Siempre que se estudie dos diferencias existe la probabilidad que dichas diferencias sean producto

del azar y por lo tanto deseamos conocerlo y para ello usamos la probabilidad que no es más que el grado de significación estadística, y suele representarse como Sig.

El valor de Sig es conocido como el valor de significancia. Cuanto menor sea Sig., es decir, cuanto menor sea la probabilidad de que el azar pueda haber producido los resultados observados, mayor será la tendencia a concluir que la diferencia existe en realidad. El valor Sig menor de 0.05 nos indica que el investigador acepta que sus resultados tienen un 95% de probabilidad de no ser producto del azar, en otras palabras aceptamos con un valor $= 0.05$, que podemos estar equivocados en un 5%.

Ahora en base al cuadro del SPSS Ver. 15.0, tenemos un valor Sig = 2.50%, el mismo que es menor al margen de error propuesto del 5.00%, lo que, de acuerdo con la teoría estadística generalmente aceptada, permite rechazar la hipótesis nula y aceptar la hipótesis alternativa, desde el punto de vista de la correlación de las variables.

Luego, esto significa que la correlación obtenida para la muestra es significativa y que dicho valor no se debe a la casualidad, si no a la lógica y sentido del modelo de investigación formulado; todo lo cual queda consolidado con la tabla de regresión.

TABLA N° 17

REGRESIÓN DEL MODELO:**VARIABLES INTRODUCIDAS/ELIMINADAS (b):**

Modelo	Variables introducidas	Variables eliminadas	Método
1	AUDITORIA FORENSE(a)	0	estadístico

a. Todas las variables solicitadas introducidas

b. Variable dependiente: **Gestión de los gobiernos locales**

Referencia: Encuesta realizada

RESUMEN DEL MODELO DE LA INVESTIGACION:

Modelo	R	R cuadrado	R cuadrado corregida	Error típ. de la estimación
1	79%(a)	93%	56%	2%

a. Variables predictoras: (Constante), **Auditoria forense**

Referencia: Encuesta realizada

ANALISIS DE LA TABLA DE REGRESION DEL MODELO:

La Regresión como la correlación son dos técnicas estadísticas que se pueden utilizar para solucionar problemas comunes en los negocios financieros. Muchos estudios se basan en la creencia de que es posible identificar y cuantificar alguna Relación Funcional entre dos o más variables, donde una variable depende de la otra variable.

Se puede decir que Y depende de X, en donde Y y X son dos variables cualquiera en un modelo de Regresión Simple. "Y es una función de X", entonces: $Y = f(X)$

Como Y depende de X. Y es la variable dependiente y X es la variable independiente.

En el Modelo de Regresión es muy importante identificar cuál es la variable dependiente y cuál es la variable independiente.

En el Modelo de Regresión Simple se establece que Y es una función de sólo una variable independiente, razón por la cual se le denomina también Regresión Divariada porque sólo hay dos variables, una dependiente y otra independiente y se representa así: $Y = f(X)$. En esta fórmula "Y está regresando por X". La variable dependiente es la variable que se desea explicar, predecir. También se le llama REGRESANDO ó VARIABLE DE RESPUESTA. La variable Independiente X se le denomina VARIABLE EXPLICATIVA ó REGRESOR y se le utiliza para EXPLICAR Y.

En el estudio de la relación funcional entre dos variables poblacionales, una variable X, llamada independiente, explicativa o de predicción y una variable Y, llamada dependiente o variable respuesta, presenta la siguiente notación: $Y = a + b X + e$.
Donde:

a = es el valor de la ordenada donde la línea de regresión se intercepta con el eje Y.

b =es el coeficiente de regresión poblacional (pendiente de la línea recta)

e =es el error

La regresión es una técnica estadística generalmente aceptada que relaciona la variable dependiente **GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES** con la información suministrada por otra variable independiente **AUDITORIA FORENSE**.

El cuadro del Modelo presenta el Coeficiente de correlación lineal corregido ($R = 56\%$), el cual, pese al ajuste que le da el sistema, significa una correlación aceptable.

El Modelo o Tabla de Regresión también nos proporciona el Coeficiente de Determinación Lineal (R cuadrado = 93%). De acuerdo al coeficiente de determinación obtenido el modelo de regresión explica que aproximadamente el 93% de la variación total se debe a la variable independiente: **AUDITORIA FORENSE** y el resto se atribuye a otros factores; lo cual tiene lógica, por cuanto además de este instrumento hay otros elementos que pueden incidir en la variable dependiente **GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES**

El Modelo también presenta el valor del Coeficiente de Correlación (R), igual al 79%) que significa una correlación buena en el marco de las reglas estadísticas generalmente aceptadas.

Finalmente la tabla de regresión presenta el error típico de estimación, el mismo que es igual al 2% . Dicho valor es la expresión de la desviación típica de los valores observados respecto de la línea de regresión, es decir, una estimación de la variación probable al hacer predicciones a partir de la ecuación de regresión. Es un resultado que favorece al modelo de investigación desarrollado, debido a que está por debajo del margen de error considerado del 5% .

TABLA N° 18

ANÁLISIS DE VARIANZA-ANOVA

Modelo		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
1	Regresión	74%	1	74%	8%	2.30%(a)
	Residual	44%	5	9%		
	Total	118%	6			

a. Variables predictoras: (Constante), **auditoría forense**.

b. Variable dependiente: **Gestión de los gobiernos locales**.

Referencia: Encuesta realizada

ANÁLISIS DE LA TABLA ANOVA:

Para entender esta tabla, en primer lugar tenemos que tener claro lo que es la varianza.

La varianza es una característica de la muestra que cuantifica su dispersión o variabilidad en relación del valor promedio. La varianza tiene unidades al cuadrado de la variable. Su raíz cuadrada positiva es la desviación típica.

Ahora, ANOVA, son las siglas de Análisis de la Varianza y la misma es una técnica estadística que sirve para decidir / determinar si las diferencias que existen entre las medidas de las variables son estadísticamente significativas. El análisis de varianza, es uno de los métodos estadísticos más utilizados y más elaborados en la investigación

moderna. La técnica ANOVA se ha desarrollado para el análisis de datos en diseños estadísticos como el presente.

La Tabla ANOVA, presenta los siguientes resultados: Suma de cuadrados, Grados de libertad, Media cuadrática, Estadístico “F” y el Valor de significancia. El estadístico “F” es el cociente entre dos estimadores diferentes de la varianza. Uno de estos estimadores se obtiene a partir de la variación existente entre las medias de regresión. El otro estimador se obtiene a partir de la variación residual. La Tabla de ANOVA, recoge una cuantificación de ambas fuentes de variación (sumas de cuadrados), los grados de libertad (gl) asociados a cada suma de cuadrados y el valor concreto adoptado por cada estimador de la varianza muestral (media cuadrática: se obtiene dividiendo las sumas de cuadrados entre sus correspondientes grados de libertad). Ahora, el cociente entre estas dos medias cuadráticas nos proporciona el valor del Estadístico “F”, el cual aparece acompañado de su correspondiente nivel crítico o nivel de significación observado. El valor del estadístico F: 8%, que si bien no es muy alto, sin embargo es representativo para la predicción del modelo lineal.

Luego tenemos el Valor sig = 2.30%. Ahora comparando el margen de error del 5.0% propuesto y el valor de significancia = 3.30%, tenemos que este último es menor. Por tanto, de acuerdo a la doctrina estadística generalmente aceptada, se concreta en el rechazo de la hipótesis nula y en la aceptación de la hipótesis del investigador. Lo que de otro modo, significa también que se acepta el modelo obtenido a partir de la muestra considerada.

TABLA N° 19

COEFICIENTES:

Modelo	Variables	Coeficientes no estandarizados		Coeficientes estandarizados	t	Sig.
		B	Error típ.	Beta	B	Error típ.
1	AUDITORIA FORENSE	44%	18%		2.50%	3.20%
	GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES	55%	19%	79%	2.90%	2.70%

a. Variable dependiente: **Gestión de los gobiernos locales.**

Referencia: Encuesta realizada.

ANALISIS DE LA TABLA DE COEFICIENTES:

Por último tenemos el Coeficiente de Regresión, que en un modelo de regresión lineal presenta los valores de “a” y “b” que determinan la expresión de la recta de regresión $Y = a + bX$.

Esta tabla proporciona las siguientes columnas: Coeficientes no Estandarizados, Coeficientes Estandarizados, el valor de “t” y el Grado de Significancia.

Es necesario estimar los coeficientes de regresión estandarizados o coeficientes beta, lo que permite que los coeficientes sean más comparables. El coeficiente estandarizado o coeficiente beta indica el peso relativo de cada variable, sin importar la unidad de medida en que se encuentren expresadas.

En la tabla el coeficiente de regresión estandarizado para la variable dependiente: **GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES** está vacío porque el estándar está dado justamente por dicha variable, en cambio el Coeficiente para la variable independiente: **AUDITORIA FORENSE** es 79%. Lo cual indica el peso que tiene dicha variable sobre la variable dependiente.

Luego en relación con el Coeficiente no estandarizado, se tiene dos sub-columnas, una para el Valor de cada variable en el contexto del modelo (B) y otra para el error típico. Luego, el valor de la variable dependiente **GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES** es 44%, el mismo que es significativo, para los fines de la investigación, de acuerdo a convenciones generalmente aceptadas de la ciencia Estadística.

La tabla también presenta la columna “t”, el mismo que es un estadístico que se obtiene de dividir el coeficiente no estandarizado entre su error típico. El mismo que es favorable al Modelo.

La columna de mayor relevancia está referida al Grado de significancia, que el sistema SPSS, lo presenta como sig. El grado de significancia se compara con el denominado margen de error propuesto, en el presente caso: 5% y se establece la contrastación de la hipótesis.

El valor del Grado de significancia obtenido en la tabla, para el caso de la variable dependiente **GESTION DE LOS GOBIERNOS LOCALES** es 2.70%, luego este

valor es menor que el margen de error del 5.00% propuesto, entonces se concluye en el rechazo de la hipótesis nula y la aceptación la hipótesis alternativa.

En el caso de la Variable Independiente **AUDITORIA FORENSE** se tiene que el valor de Sig = 3.20%, al igual que en el caso anterior, también es menor que el margen de error del 5.00% propuesto por el investigador; por tanto se concluye en un rechazo de la hipótesis nula y en la aceptación de la hipótesis alternativa.

4.3. Presentación de Resultados

Los resultados obtenidos son los siguientes:

- 1) El 88% de los encuestados acepta que entre los varios tipos de auditoría, la auditoría forense es la que en forma mas precisa examina e interpreta los hechos relacionados con actos de corrupción en los gobiernos locales.
- 2) El 87% de los encuestados acepta que la auditoría forense está estrechamente vinculada con la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas relacionadas con actos de corrupción en los gobiernos locales.
- 3) El 95% de los encuestados acepta que la auditoría forense es el proceso que permite utilizar procedimientos y técnicas de investigación para obtener evidencia e informar en las cortes de justicia en cuanto a actos de corrupción en los gobiernos locales.

- 4) El 98% de encuestados acepta que la auditoría forense tiene como objetivo; identificar al presunto responsable del hecho calificado como acto de corrupción en los gobiernos locales, determinar la forma que utilizó para cometer el hecho, cuantificar el daño patrimonial, exponer el asunto a las autoridades administrativas y judiciales competentes.
- 5) El 95% de los encuestados acepta que la auditoría forense aplica criterios legales, financieros, de gestión, contables y de otro tipo; analiza los sistemas de control; aplica normas jurídicas que definen la responsabilidad administrativa y legal sobre actos de corrupción en los gobiernos locales.
- 6) El 97% de los encuestados acepta que la auditoría forense puede determinar los móviles, los culpables y aportar las pruebas para el juzgamiento en el caso de fraudes, lavado de dinero, malversaciones y en general todo acto de corrupción en los gobiernos locales.
- 7) El 96% de los encuestados acepta que la auditoría forense es en realidad una moderna herramienta de control que sirve para instrumentalizar la evaluación de la gestión y además previene, detecta y lucha contra la corrupción en los gobiernos locales.
- 8) El 90%, considera que la gestión en los gobiernos locales es la actividad que comprende la planeación, organización, dirección, coordinación y control de los recursos y actividades institucionales.

- 9) El 88% de los encuestados, acepta que los procedimientos de auditoría forense, de acuerdo con su naturaleza, oportunidad y alcance; facilitan la economía y eficiencia de la gestión en los gobiernos locales; mediante la aplicación de técnicas de verificación ocular, oral, escrita, documental y física para obtener la evidencia sustentatoria.
- 10) El 95% de los encuestados acepta que la prueba o evidencia de auditoría forense, siendo suficiente, competente y relevante, facilita la efectividad de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de los criterios mas adecuados.
- 11) El 98% de los encuestados acepta que el informe de auditoría forense, contiene los fundamentos de hecho, derecho y además las recomendaciones del caso; para facilitar la transparencia de la gestión de los gobiernos locales.
- 12) El 97% de los encuestados acepta que constituyen mecanismos de prevención contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales, construir un perfil de los fraudes potenciales; utilizar software de análisis de datos; investigar y profundizar en los patrones que surjan del análisis de datos; llevar a cabo una supervisión y control continuos.
- 13) El 96% de los encuestados acepta que la lucha contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales está constituida por la aplicación del Código de Ética del Funcionario Público; la puesta en funcionamiento de los planes anticorrupción; el apoyo al trabajo de los auditores forenses; la mejora del marco legal vigente, la

participación de la sociedad civil; la participación de la prensa de investigación; la actuación oportuna y objetiva de policías, fiscales y jueces; etc.

14) El 94% de los encuestados considera estima que la auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales, mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimientos de errores, irregularidades y fraudes en los las municipalidades provinciales y distritales.

V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

- 1) Según las respuestas de la pregunta No.1 del cuestionario de encuesta, se puede apreciar que el 88% de los encuestados acepta que entre los varios tipos de auditoría, la auditoría forense es la que en forma mas precisa examina e interpreta los hechos relacionados con actos de corrupción en los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Vergara Segura Ernesto (2009) Tesis: “La auditoría forense en la empresa moderna”, elaborado para optar el grado de Maestro en Administración en la Universidad San Martín de Porres.
- 2) Según las respuestas de la pregunta No.2, del cuestionario de encuesta, el 87% de los encuestados acepta que la auditoría forense está estrechamente vinculada con la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas relacionadas con actos de corrupción en los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Vergara Segura Ernesto (2009) Tesis: “La auditoría forense en la empresa moderna”, elaborado para optar el grado de Maestro en Administración en la Universidad San Martín de Porres.
- 3) Según las respuestas de la pregunta No.3 del cuestionario de encuesta, el 95% de los encuestados acepta que la auditoría forense es el proceso que permite utilizar procedimientos y técnicas de investigación para obtener evidencia e informar en las cortes de justicia en cuanto a actos de corrupción en los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Marsano González Rossmery (2008) Trabajo de Investigación: “La auditoría forense en la gestión de las empresas cooperativas de servicios múltiples”, elaborado para optar el grado de Contador Público en la Universidad de Lima.

- 4) Según las respuestas de la pregunta No.4 del cuestionario de encuesta, el 98% de encuestados acepta que la auditoría forense tiene como objetivo; identificar al presunto responsable del hecho calificado como acto de corrupción en los gobiernos locales, determinar la forma que utilizó para cometer el hecho, cuantificar el daño patrimonial, exponer el asunto a las autoridades administrativas y judiciales competentes. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Marsano González Rossmery (2008) Trabajo de Investigación: “La auditoría forense en la gestión de las empresas cooperativas de servicios múltiples”, elaborado para optar el grado de Contador Público en la Universidad de Lima.
- 5) Según las respuestas de la pregunta No.5 del cuestionario de encuesta, el 95% de los encuestados acepta que la auditoría forense aplica criterios legales, financieros, de gestión, contables y de otro tipo; analiza los sistemas de control; aplica normas jurídicas que definen la responsabilidad administrativa y legal sobre actos de corrupción en los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Marsano González Rossmery (2008) Trabajo de Investigación: “La auditoría forense en la gestión de las empresas cooperativas de servicios múltiples”, elaborado para optar el grado de Contador Público en la Universidad de Lima.
- 6) Según las respuestas de la pregunta No.6 del cuestionario de encuesta, el 97% de los encuestados acepta que la auditoría forense puede determinar los móviles, los culpables y aportar las pruebas para el juzgamiento en el caso de fraudes, lavado de dinero, malversaciones y en general todo acto de corrupción en los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Eslava Cano Erick (2009) Tesis: “El Proceso de la Auditoría forense en la gestión

municipal”, elaborado para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

- 7) Según las respuestas de la pregunta No.7 del cuestionario de encuesta, el 96% de los encuestados acepta que la auditoría forense es en realidad una moderna herramienta de control que sirve para instrumentalizar la evaluación de la gestión y además previene, detecta y lucha contra la corrupción en los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Eslava Cano Erick (2009) Tesis: “El Proceso de la Auditoría forense en la gestión municipal”, elaborado para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- 8) Según las respuestas de la pregunta No.8 del cuestionario de encuesta, el 90%, considera que la gestión en los gobiernos locales es la actividad que comprende la planeación, organización, dirección, coordinación y control de los recursos y actividades institucionales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Eslava Cano Erick (2009) Tesis: “El Proceso de la Auditoría forense en la gestión municipal”, elaborado para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- 9) Según las respuestas de la pregunta No.9 del cuestionario de encuesta, el 88% de los encuestados, acepta que los procedimientos de auditoría forense, de acuerdo con su naturaleza, oportunidad y alcance; facilitan la economía y eficiencia de la gestión en los gobiernos locales; mediante la aplicación de técnicas de verificación ocular, oral, escrita, documental y física para obtener la evidencia sustentatoria. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por García Haro Luis Flavio (2010) Tesis: Auditoría integral: una respuesta efectiva de lucha contra el fraude y la corrupción en los gobiernos locales. Presentada para optar el

Grado de Maestro en auditoría Integral en la Universidad Nacional Federico Villarreal.

10) Según las respuestas de la pregunta No.10 del cuestionario de encuesta, el 95% de los encuestados acepta que la prueba o evidencia de auditoría forense, siendo suficiente, competente y relevante, facilita la efectividad de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de los criterios mas adecuados. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por García Haro Luis Flavio (2010) Tesis: Auditoria integral: una respuesta efectiva de lucha contra el fraude y la corrupción en los gobiernos locales. Presentada para optar el Grado de Maestro en auditoria Integral en la Universidad Nacional Federico Villarreal.

11) Según las respuestas de la pregunta No.11 del cuestionario de encuesta, el 98% de los encuestados acepta que el informe de auditoría forense, contiene los fundamentos de hecho, derecho y además las recomendaciones del caso; para facilitar la transparencia de la gestión de los gobiernos locales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Fuentes González Julián (2008) Tesis: “La contabilidad y la auditoría forense, herramientas para la efectividad de la gestión de las empresas”. Este trabajo ha sido presentado en la Universidad Nacional del Callao para optar el grado de Contador Público.

12) Según las respuestas de la pregunta No.12 del cuestionario de encuesta, el 97% de los encuestados acepta que constituyen mecanismos de prevención contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales, construir un perfil de los fraudes potenciales; utilizar software de análisis de datos; investigar y profundizar en los patrones que surjan del análisis de datos; llevar a cabo una supervisión y control continuos. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Fuentes González Julián (2008) Tesis: “La contabilidad y la auditoría forense,

herramientas para la efectividad de la gestión de las empresas”. Este trabajo ha sido presentado en la Universidad Nacional del Callao para optar el grado de Contador Público.

13) Según las respuestas de la pregunta No.13 del cuestionario de encuesta, el 96% de los encuestados acepta que la lucha contra la corrupción en la gestión de los gobiernos locales está constituida por la aplicación del Código de Ética del Funcionario Público; la puesta en funcionamiento de los planes anticorrupción; el apoyo al trabajo de los auditores forenses; la mejora del marco legal vigente, la participación de la sociedad civil; la participación de la prensa de investigación; la actuación oportuna y objetiva de policías, fiscales y jueces; etc.. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Eslava Cano Erick (2009) Tesis: “El Proceso de la Auditoría forense en la gestión municipal”, elaborado para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

14) Según las respuestas de la pregunta No.14 del cuestionario de encuesta, el 94% de los encuestados considera estima que la auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales, mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimientos de errores, irregularidades y fraudes en los las municipalidades provinciales y distritales. Este resultado es similar, aunque con sus propios matices, al presentado por Eslava Cano Erick (2009) Tesis: “El Proceso de la Auditoría forense en la gestión municipal”, elaborado para optar el Grado de Maestro en Contabilidad en la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

VI. CONCLUSIONES

- La auditoría forense es la herramienta para instrumentalizar la evaluación de la gestión de los gobiernos locales, mediante la aplicación de procedimientos, técnicas y prácticas especiales para la previsión y descubrimientos de errores, irregularidades y fraudes en los las municipalidades provinciales y distritales.
- La auditoría forense está estrechamente vinculada con la administración de justicia en el sentido de aportar pruebas relacionadas con actos de corrupción en los gobiernos locales.
- La auditoría forense es el proceso que permite utilizar procedimientos y técnicas de investigación para obtener evidencia e informar en las cortes de justicia en cuanto a actos de corrupción en los gobiernos locales.
- La auditoría forense aplica criterios legales, financieros, de gestión, contables y de otro tipo; analiza los sistemas de control; aplica normas jurídicas que definen la responsabilidad administrativa y legal sobre actos de corrupción en los gobiernos locales.
- La prueba o evidencia de auditoría forense, siendo suficiente, competente y relevante, facilita la efectividad de la gestión de los gobiernos locales; mediante la aplicación de los criterios más adecuados.
- El informe de auditoría forense, contiene los fundamentos de hecho, derecho y además las recomendaciones del caso; para facilitar la transparencia de la gestión de los gobiernos locales.

VII. RECOMENDACIONES

- Se recomienda tomar la decisión de aplicar auditorías forenses en forma preventiva y detectiva para asegurar la economía, eficiencia y efectividad en la aplicación de los recursos; y, luchar contra los actos de corrupción que podrían darse en la gestión de los gobiernos locales.
- Se recomienda facilitar las actividades del auditor forense, porque los resultados de la misma, favorecerán el desarrollo adecuado de la gestión de los gobiernos locales.
- Se recomienda desarrollar una campaña de capacitación, entrenamiento y perfeccionamiento en auditoría forense, de tal modo que pueda conformarse los mejores equipos para llevar a cabo las acciones de control que competan para prevenir y detectar actos de corrupción en los gobiernos locales. Se recomienda llevar a cabo auditorías forenses, como parte de otro tipo de auditorías y si fuera el caso aplicarlo en forma específica.
- Se recomienda empeñarse en tener los conocimientos y praxis necesarias en la aplicación del proceso y procedimientos para poder obtener la evidencia necesaria para que sea utilizada en los medios judiciales cuando de por medio hubiere actos de corrupción en la gestión de los gobiernos locales.
- Se recomienda coordinar la realización de auditorías forenses en los gobiernos locales, como forma de saber la verdad sobre el nivel de corrupción que continuamente se viene denunciando en este tipo de entidades, todo lo cual contribuirá a la transparencia de la gestión de las municipalidades.

- Se recomienda exigir al gobierno y en especial al ente rector del Sistema Nacional de Control, la realización de auditorías forenses, como forma de devolver la confianza ciudadana en relación a los gobiernos locales.

VIII. REFERENCIAS

CAMACHO Santiago (2011) 20 grandes fraudes de la historia. Madrid. Editorial:

EDAF

CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2010) Modalidades de lavado de dinero y activos.

Bogotá. Ecoediciones.

CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2011) Prácticas contables para detectar el lavado

de dinero. Bogotá. Editado por G y D Impresores.

CANO CASTAÑO, Miguel Antonio (2014) Auditoria Forense en la investigación

criminal de lavado de dinero y activos. Bogotá. Editado por ECOE

CANO, Donaliza y Lugo, Danilo (2010) Auditoria financiera forense en la

investigación de delitos económicos y financieros, lavado de dinero y activos

y financiación del terrorismo. Bogotá. ECOE Ediciones.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. (2011) Manual de Auditoría

Gubernamental (MAGU). Lima: Editora Perú.

COOPERS & LYBRAND, SA. & INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS DE

ESPAÑA- (2016). Los nuevos conceptos del control interno- Informe COSO-

Madrid. Ediciones Díaz de Santos SA.

DELGADO, Luis Aparicio (2014) Auditoria forense. Bogotá. Editorial Norma.

ESTUPIÑAN G. Rodrigo y CANO C. Miguel A. (2015) Control interno y fraude.

Bogotá. ECOE Ediciones.

FERRÉ Olivé Juan Carlos (2010) Delitos financieros, fraude y corrupción en Europa.

Salamanca- España. Editores: Universidad de Salamanca, Ediciones

Universidad de Salamanca

- FERRÉ Olivé Juan Carlos (2014) *Corrupción y delitos contra la Administración Pública*. Salamanca- España. Editores: Universidad de Salamanca, Ediciones Universidad de Salamanca
- HOLMES, A. W. (2016) *Auditoria*. México: Unión Tipográfica Hispanoamericana.
- IFAC (2011) *Manual Internacional de Pronunciamientos de auditoría y aseguramiento*. Lima. Editado por la Federación de Colegios de Contadores del Perú.
- INTOSAI (2010) *Código de Ética y Normas de Auditoria*. www.intosai.org
- LUGO C., Danilo (2010) *Auditoria forense*. Bogotá. ECOE. Ediciones.
- MANTILLA, S. (2010) *Evidencia de Auditoria Forense*. Bogotá. CEJA.
- OCEANO CENTRUM (2010) *Enciclopedia de la Auditoría*. Madrid. Editorial Océano.
- PANÉZ MEZA, Julio. (2015) *Auditoria Contemporánea*. Lima: Iberoamericana de Editores SA.
- RODRÍGUEZ, B. (2009) *Una aproximación a la Auditoria Forense*. Bogotá, CEJA.
- ROZAS Flores Alan Errol (2009) *Auditoria forense y mecanismos anticorrupción*. Lima. UNMSM.
- SOTO Villarroel Gladys y Carlos Paillacar Silva (2010) *Auditoría forense una nueva especialidad*. Editado por la Universidad de Santiago de Chile
- STEINER George (1998) *Planeación Estratégica*. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
- STONER, Freeman Gilbert (2016) *Administración*. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
- TERRY, G.R. (2013) *Principios de Administración*. México. Compañía Editorial Continental SA.
- TUESTA Riquelme, Yolanda. (2012). *El ABC de la Auditoria Gubernamental*. Tomo I. Lima. Iberoamericana de Editores SA.

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES (2010) Manual de Procedimientos de Auditoría
Interna. UBA.

UZCÁTEGUI Leoanny (2010) Auditoría forense: un nuevo enfoque para evaluar
riesgos de fraude en la administración pública. Barquisimeto- Venezuela.
Editado por la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado (UCLA).

VALDIVIA Contreras, Emilio (2013) Análisis de la Ley Orgánica de Municipalidades.
Lima. Ediciones y Distribuciones Berrio.