

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



UNIVERSIDAD NACIONAL DE SAN MARTÍN

ESCUELA DE POLÍTICA Y GOBIERNO

Maestría en Auditoría Gubernamental

Promoción 2016-2017

Nombre y Apellido : GIULIANO ANTONELLA

**Título de la Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades
Fiscalizadoras Superiores. Aplicación en la Auditoría General de la Nación.”**

Director: Mg. Marcelo Calavia

Buenos Aires, Agosto de 2020

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



INDICE

Listado de siglas y abreviaturas más utilizadas	1
INTRODUCCIÓN.....	2
CAPÍTULO I: MARCOS DE CALIDAD. INTRODUCCIÓN CONCEPTUAL.....	7
1.1 Los antecedentes de la calidad y su evolución en el tiempo	7
1.2 Marcos generales de calidad en EFS.....	16
1.2.1 Normas ISO.....	16
1.2.2 Modelo Europeo de calidad.....	20
1.2.3 Premio Nacional de la Calidad en Argentina	22
1.3 Otros marcos de calidad vigentes.....	24
1.3.1 Las ISSAI y la aplicación de la norma ISSAI N° 40.....	24
1.3.2 Modelos de excelencia	29
1.3.3 Referenciales de Unidades de Auditoría Interna	29
1.3.3.1 Referencial N° 15 IRAM. Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires. Unidades de Auditoría Interna.....	30
1.3.3.2 Referencial N° 13 IRAM. Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires. Unidades de Auditoría Interna del Sector Público Nacional. Requisitos de Gestión de la Calidad.....	31
1.4 Diferencias y Similitudes entre Normas, Modelos y Referenciales analizados	32
1.5 Importancia de la aplicación de un sistema de gestión de la calidad en Entidades Fiscalizadoras superiores.....	36
CAPÍTULO II: COMPARACIÓN DE MODELOS DE CALIDAD EN EFS	38
2.1 La calidad en algunas EFS de América Latina y Órganos de control externo de Argentina.....	38
2.1.1 Auditoría General de la Nación (AGN).....	38
2.1.2 Contraloría General de la República de Paraguay	40
2.1.3 Contraloría General de la República de Perú	41
2.1.4 Contraloría General de la República de Chile	43
2.1.5 Tribunales de Cuentas Argentinos. Provincia de Buenos Aires y Provincia de Mendoza.	44

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



2.2	Algunos factores relevantes para el análisis comparado de la calidad en Órganos de Control Externo.....	45
2.2.1	Organigrama. Departamento especializado en calidad.....	45
2.2.2	El Plan Estratégico Institucional (PEI) y su referencia a calidad	49
2.2.3	Sistema de Gestión Institucional con fines de calidad	52
2.2.4	Normas Utilizadas para llevar a cabo su gestión (Normas, Manuales, Capacitaciones) que hagan hincapié en calidad.....	55
2.2.4.1	Normas Utilizadas para llevar a cabo su gestión.....	55
2.2.4.2	Manuales de calidad	58
2.2.4.3	Capacitaciones sobre calidad al personal	60
2.2.5	Tipos de auditoría que realizan (a fin de evaluar su comparabilidad en cuestiones de calidad) 62	
2.2.6	Certificaciones de procesos/Aplicación de Sistema de Gestión de la calidad	65
2.3	Resumen de modelos de calidad en las EFS y HTC analizados.....	68
CAPÍTULO III: AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN. SITUACIÓN ACTUAL Y PROPUESTA DE MODELO DE CALIDAD.....		71
3.1	Auditoría General de la Nación. Situación Actual	71
3.2	Modelo de Calidad en AGN.....	72
3.3	Análisis de Norma ISSAI N°40 en AGN	74
3.4	Análisis de requisitos Norma ISO 9001:2015 y su aplicación en AGN.....	80
3.4.1	Análisis de requisitos en Norma ISO 9001:2015	80
3.4.2	Aplicación de Norma ISO 9001:2015 en AGN	86
3.5	Sugerencias de implementación de Norma ISO 9001:2015.....	93
3.5.1	Propuesta de política de calidad.....	93
3.5.2	Propuesta de elementos para la elaboración de manual de calidad	95
3.5.3	Indicadores para evaluar el SGC.....	97
CONCLUSIONES.....		100
BIBLIOGRAFÍA		107

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Listado de siglas y abreviaturas más utilizadas

AGN Auditoría General de la Nación

CGR Contraloría General de la República

EFS Entidades Fiscalizadoras Superiores

HTC Honorable Tribunal de Cuentas

INTOSAI Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores

IRAM Instituto Argentino de Normalización y Certificación

ISO International Organization for Standardization

ISSAI International Standards for Supreme Audit Institutions Estándares Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores

NCEG Normas de Control Externo Gubernamental

OLACEFS Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores

PEI Plan Estratégico Institucional

SGC Sistema de Gestión de la calidad

SICA Sistema Integrado de Control de Auditorías

SIGEN Sindicatura General de la Nación

TQM Modelo de la Calidad Total

UAI Unidad de Auditoría Interna

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



INTRODUCCIÓN

Desde comienzos de los años 30 del siglo pasado, comenzó a hablarse a nivel mundial del término calidad. Pasando el tiempo, las organizaciones adoptaron los modelos de calidad que iban surgiendo y mutando a medida de los años, en tanto iban cambiando las formas de producción. El sector público no fue ajeno a este proceso, y en mayor o menor medida, los organismos, fundamentalmente empresas públicas de manufactura, fueron implementando para sus procesos dichos modelos, que en diferentes épocas se expresaron en forma de normas, referenciales, cartas y modelos de excelencia.

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), que son los órganos que tienen a cargo controlar y fiscalizar la gestión pública siendo los principales organismos de auditoría del sector público en un país, deben garantizar una adecuada rendición de cuenta de los gastos públicos, que constituye a los derechos de la ciudadanía, la democracia y le da legitimidad a las instituciones. Adoptando modelos de calidad, mejoran su desempeño, se diferencian de otras organizaciones que no los apliquen y brindan mayor seguridad de sus productos finales, contribuyendo a una adecuada “Accountability” (Obligación de rendir cuentas voluntariamente asumida, sin necesidad de que medie la intervención de un tercero para exigirla). Tal como cita la norma internacional ISSAI¹ N° 12: “La fiscalización del sector público, tal y como la defienden las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), es un factor importante a la hora de marcar la diferencia en la vida de los ciudadanos. La fiscalización de gobiernos y entidades públicas por parte de las EFS tiene un impacto positivo en la confianza de la sociedad, puesto que hace que los responsables de los recursos públicos piensen cómo utilizar correctamente dichos recursos. Este conocimiento respalda los valores deseados y sustenta los mecanismos de rendición de cuentas, que a su vez, conducen a mejores decisiones. Una vez que se han hecho públicos los resultados de la fiscalización de las

¹ ISSAI International Standards for Supreme Audit Institutions. Son Estándares Internacionales para Entidades Fiscalizadoras Superiores emitidas por INTOSAI.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



EFS, los ciudadanos pueden pedir cuentas a los responsables de los recursos públicos. De esta manera, las EFS promueven la eficiencia, la rendición de cuentas, la eficacia y la transparencia de la administración pública. En ese sentido, una EFS independiente, eficaz y creíble resulta un componente esencial dentro de un sistema democrático en el que la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad son partes indispensables para una democracia estable.” (INTOSAI, 2013)

Esta tesis surge de un interrogante principal en los que se basan los objetivos de estudio desarrollados: ¿Qué modelo de calidad es posible aplicar a la Auditoría General de la Nación (AGN)? Cabe destacar la importancia de la AGN en esta tesis, por ser la entidad fiscalizadora en Argentina y por ser el organismo en el que me desempeño desde hace más de nueve años, y el cual me da experiencia diaria en la gestión pública gubernamental.

Este planteo, deriva otros dos interrogantes conducentes con los objetivos, que son: ¿Cuáles son los modelos de calidad aplicados en Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) de Sudamérica? Dicha pregunta constituyó el puntapié inicial para la búsqueda de información, y a partir de ahí, el otro interrogante fue: ¿Qué beneficios poseen ante EFS que no apliquen mecanismos de calidad?

El objetivo general de esta tesis, que será desarrollado a lo largo de los capítulos, es concluir cual es el posible modelo de calidad, de acuerdo a los vigentes mundialmente, para que sea aplicable a la Auditoría General de la Nación. A partir de esto, se desprenden objetivos específicos tales como realizar un análisis comparado de los modelos de calidad en EFS y un análisis de normas internacionales de calidad vigentes. Por todo esto, se ha titulado a la presente: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores. Aplicación en la Auditoría General de la Nación.”

Se realizaron diversos procedimientos metodológicos que se ejecutaron en tres etapas. La primera etapa, consistió en el relevamiento de información sobre modelos de calidad implementado en EFS de Sudamérica y Tribunales de cuenta argentinos,

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



relevamiento de organismos que aplican modelos de calidad y cuales utilizan, análisis de cada modelo y características de cada uno y los beneficios de su implementación, obteniendo información de sus páginas web², y contacto con personal de las organizaciones e investigaciones sobre la evolución de la calidad a lo largo de los años, y el análisis de la biografía obtenida. La segunda etapa, consistió en la selección de los órganos de control externo a realizar el análisis comparado de modelos de calidad y estándares de calidad y la realización del análisis propiamente dicho. Como tercera etapa, concluir como consecuencia de la investigación realizada, un modelo de calidad aplicable a AGN de los mundialmente conocidos, y su aplicación práctica desarrollando documentos técnicos como política de calidad, diagramas y principales puntos de un manual de calidad.

A continuación, desarrollo la descripción de cada capítulo, para cubrir de manera adecuada el marco teórico y las experiencias equivalentes analizadas.

En el capítulo uno, denominado “Marcos de calidad. Introducción conceptual”, realicé un resumen del concepto de calidad y su evolución a través de los años, un análisis de los tipos de modelos que existen, con ejemplos de quienes los adoptan, y cuál es el porqué de la implementación de un modelo de calidad en una organización, basado en la información obtenida, analizada y plasmada a lo largo del capítulo. También, desarrollé un paso por las normas que existen de aplicación en EFS, tales como las normas ISO, premios nacionales, Marco Europeo de calidad, y un análisis de lo denominado como otros marcos de calidad como ser modelos, normas ISSAI y Referenciales IRAM N° 13 y 15, haciendo hincapié en las características de cada uno, sus conceptos, requisitos, fundamentos y llegando así a presentar similitudes y diferencias entre ellos, que son expuestos con cuadros comparativos, con el fin de

² Páginas Web consultadas: Página WEB Auditoría General de la Nación www.agn.gov.ar

Página WEB Contraloría General de la República de Chile. www.contraloria.cl

Página WEB Contraloría General de la República de Paraguay. www.comtraloria.gov.py

Página WEB Contraloría General de la República de Perú. www.contraloria.gob.pe

Página WEB Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires www.htc.bga.gov.ar

Página WEB Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza www.tribunaldecuentas.mendoza.gov.ar

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



entender cuál es la importancia de la aplicación de alguno de estos modelos en la gestión pública.

En el capítulo dos, “Comparación de modelos de calidad en EFS”, seleccioné EFS de Sudamérica y Tribunales de Cuenta argentinos, para limitar el alcance del estudio sin afectar el aporte de información, que al momento de elaborar esta tesis, no había sido abordado desde un enfoque académico. Las elegidas fueron a nivel país: la Auditoría General de la Nación, la Contraloría General de la República de Paraguay, la Contraloría General de la República de Perú, la Contraloría General de la República de Chile y si bien no son las EFS del país, y no tienen el mismo modelo de diseño institucional, tienen y comparten las políticas de la República Argentina es relevante destacar a nivel regional el caso de: el Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires y el Tribunal de cuentas de la Provincia de Mendoza. La selección la basé buscando similitudes entre las EFS en variables tales como ser dimensión, aplicabilidad de normas, sistemas utilizados en su gestión, el tipo de auditorías que realizan que las convierten en comparables entre si y, adicionalmente, en el acceso a la información que contaba de cada organización, de acuerdo a fuentes cercanas, a la disponibilidad vigente en páginas web, y a la respuesta que obtuve al contactar a las organizaciones para realizar consultas referidas al tema bajo estudio. Este capítulo cuenta con el análisis de los modelos de calidad que aplican y la comparación de variables referentes a un sistema de gestión de cada EFS, mediante cuadros comparativos.

En el capítulo tres, “Auditoría General de la Nación. Situación Actual y propuesta de modelo de calidad”, se encuentra un resumen de la situación actual de la Auditoría General de la Nación con respecto al sistema de gestión de la calidad, y finalmente, cumpliendo así con los objetivos plasmados en párrafos anteriores, expongo la aplicación de las normas más reconocidas mundialmente de calidad en la EFS de Argentina, la ISSAI N° 40 y la Norma ISO 9001:2015. El capítulo plasma los principales requisitos de las mismas con casos puntuales y ejemplos de aplicabilidad, utilizando para tal fin diferentes herramientas de análisis estudiadas durante el cursado

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de la maestría, propuesta de política de calidad, ejemplo de manual de calidad e indicadores de seguimiento.

Por último, se encuentran las conclusiones a las que he llegado luego del estudio de la totalidad los temas planteados, que pretenden cumplir con el objetivo y los interrogantes que dieron origen a esta tesis.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



CAPÍTULO I: MARCOS DE CALIDAD. INTRODUCCIÓN CONCEPTUAL

1.1 Los antecedentes de la calidad y su evolución en el tiempo

La adopción de un modelo de calidad, comenzó a presentarse en las EFS³, como una cuestión de agenda. Dada la instalación de la problemática de la calidad, se han explorado diversas soluciones a partir de las diferentes normas de calidad, tales como Normas ISSAI, Normas ISO (que al ser normas, son ordenadoras y facilitan el camino hacia los requisitos de la calidad), modelos de calidad que existen, como modelo de la calidad total y premios nacionales entre otros. Dichas opciones surgen a partir de que, toda gestión de la calidad necesita un instrumento que las ordene, es decir, en principio las normas⁴ son el esqueleto central del sistema de gestión de la calidad de cualquier organización. Si bien lo más reconocido es la aplicación de normas para mantener un sistema de gestión de la calidad, cabe destacar que, una organización puede tenerlo sin adoptar ninguna norma a través de los modelos y/o principios⁵.

La calidad es una cultura que involucra a toda la organización desde la dirección y los recursos humanos de la misma, por lo que la incorporación de criterios de calidad en una EFS, presenta un gran desafío, no solo de la conducción Organismo de control, sino de la totalidad de sus empleados. Constituye un cambio de “cultura organizacional⁶” entendiéndolo esto, como la forma en que cada organización maneja su ambiente y actividades de control.

Con la implementación de un modelo de calidad se busca mejorar el desempeño de los procesos, diferenciarse de otros organismos, mejorar su imagen ante una sociedad

³ Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) son los principales organismos de auditoría del sector público en un país. Su tarea principal consiste en examinar si los recursos públicos son gastados de forma económica, eficiente y eficaz, de conformidad con las normas y reglamentos vigentes.

⁴ Las normas pueden ser reglamentarias o voluntarias. Las primeras son de cumplimiento obligatorio y dictadas por autoridad pública, y las segundas, son adoptadas por decisión de la organización, como por ejemplo mejorar aspectos de la organización, satisfacción a terceros, certificar procesos, etc.

⁵ Los principios de gestión de la calidad se encuentran enunciados en la norma internacional ISO 9000:2015.

⁶ Conjunto de hábitos, creencias, valores, actitudes entre los miembros de una organización. Determina la forma de cómo funciona.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



cada vez más exigente, demostrar objetividad, independencia, confiabilidad en sus productos, entre otros aspectos positivos que se lograrán a mediano y a largo plazo. Tal es así que, la XVIII Asamblea General de la OLACEFS, que se realizó en el año 2008, en Bogotá (Colombia), se centró en que las EFS “se fortalezcan a través de la satisfacción de la necesidad de la ciudadanía de que se cuide de sus recursos y que exista rendición de cuentas por parte de aquellos que hacemos ese cuidado” (OLACEFS, 2008)

Más allá de que, de más está decir, que cada país se desarrolla en forma independiente respecto a la gestión pública y a como adaptó y adapta hoy mismo un sistema de aseguramiento de calidad en su entidad fiscalizadora de control, el objetivo principal es un adecuado “Accountability”⁷. Rendir cuentas a sus ciudadanos de forma clara, objetiva, consistente y real, debido a que enfoca entre líneas, un mayor grado de compromiso y responsabilidad con la gestión.

A fin de comprender la evolución del concepto de calidad, según lo enunciado en el texto resultante de la XXII Asamblea General Ordinaria de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) realizada en Gramado (Brasil) en noviembre 2010, la evolución de la gestión de la calidad se puede agrupar en tres enfoques: técnico, humano y estratégico.

El enfoque técnico se inicia en los años 30 hasta los años 70. El interés por la calidad arranca definitivamente en la década de los años setenta, a raíz de la crisis económica occidental inducida por el alza del petróleo y la consolidación de las empresas japonesas como competidores en los mercados internacionales, con los primeros autores que se basaron en estos temas, que son: William Edwards Deming⁸,

⁷ Oscar Oszlak. Accountability connota la obligación misma de rendir cuentas, voluntariamente asumida por el sujeto, sin necesidad de que medie la intervención de un tercero para exigirla. Propongo la expresión “responsabilidad” por considerar que podría reflejar mejor el sentido del original, en tanto denota acción y objeto de responder, y no exigencia de que el sujeto lo haga, por más que el obligante pueda ejercer coerción para ello.”

⁸ William Edwards Deming fue un estadístico estadounidense, profesor universitario, autor de textos, consultor y difusor del concepto de calidad total. Su nombre está asociado al desarrollo y crecimiento de Japón después de la segunda guerra mundial.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Joseph Moses Juran⁹ y Walter Andrew Shewart¹⁰. Los tres son generalmente conocidos como “padres de la calidad”.

El aporte de Shewart, se dirigió al control estadístico. Con sus estudios, definió ideas estadísticas que sirvieron para medir indicadores de calidad.

La Gestión de la Calidad Total (abreviada TQM, del inglés Total Quality Management), es una estrategia de gestión desarrollada en las décadas de 1950 y 1960 por las industrias japonesas. Lo señalado surge, de las prácticas promovidas por el experto en materia de control de calidad W. Edwards Deming, como impulsor en Japón de los círculos de calidad, también conocidos, en ese país, como “círculos de Deming”. En tal sentido, el TQM está orientado a crear conciencia de calidad en todos los procesos de la organización.¹¹ Deming rescata los aportes de Shewart y populariza el ciclo de la mejora continua. En paginas siguientes, ampliaré este tema.

Juran enfoca su atención en la administración vista de arriba hacia abajo y en métodos o técnicas, antes que el orgullo o la satisfacción del trabajador, factor que le diferencia de la filosofía de Deming.

El llamado enfoque humano de la gestión de la calidad, surge en el año 1954, nuevamente en Japón, con Karou Ishikawa¹², quien comienza a definir esta cuestión como “un conjunto de acciones, planificadas y sistemáticas, que son necesarias para proporcionar la confianza adecuada de que un producto o servicio va a satisfacer los requisitos dados sobre calidad” (Ishikawa, 1954).

⁹ Joseph Moses Juran fue un consultor de gestión del siglo XX que es principalmente recordado como un experto de la calidad y la gestión de la calidad y la escritura de varios libros influyentes sobre esos temas.

¹⁰ Walter Andrew Shewart fue un físico, ingeniero y estadístico estadounidense, a veces conocido como el padre del control estadístico de la calidad.

¹¹ Gestión de la calidad total.

<http://calidadafacemepico2016ii.wikidot.com/modelo-de-gecion-de-calidad>.

¹² Karou Ishikawa, Experto y pionero en el control de calidad en Japón, es conocido por el desarrollo de los «círculos de calidad»¹ en el año 1960. Considera la calidad como la principal característica para obtener el éxito a largo plazo. Trabajó como profesor en la universidad de Tokio y fue miembro de la Unión de Científicos e Ingenieros Japoneses. Creador, en 1943, del diagrama que lleva su nombre –Diagrama de Ishikawa– también llamado de «espina de pez» o diagrama de causa-efecto, considerado como una de las siete herramientas básicas de la calidad. Obtuvo el Deming Prize por las teorías sobre control de calidad.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdra. Antonella Giuliano



En los años 90, comienza el denominado enfoque estratégico, con autores como Grant (basándose en el control estadístico de la calidad), Shani y Krishan, resaltando como fundamental en el sistema de aseguramiento de la calidad la eficiencia en las operaciones y la mejora continua.

Tabla n° 1: Resumen de enfoques y evolución de calidad

Enfoque	Años	Autores	Teorías
Técnico	30 a 70	Deming. Juran. Shewart.	Gestión Calidad Total
Humano	50 a 90	Ishikawa	Acciones
Estratégico	90 en adelante	Shani. Krishan	Mejora continua

Fuente: Elaboración propia

“La calidad puede definirse como el conjunto de características que posee un producto o servicio, así como su capacidad de satisfacción de los requerimientos del usuario. La calidad supone que el producto o servicio deberá cumplir con las funciones y especificaciones para las que ha sido diseñado y que deberán ajustarse a las expresadas por los consumidores o clientes del mismo. La competitividad exigirá, además, que todo ello se logre con rapidez y al mínimo coste, siendo así que la rapidez y bajo coste serán, con toda seguridad, requerimientos que pretenderá el consumidor del producto o servicio (...) El concepto de ente engloba una variedad extensa de actividades, situaciones u objetos tales como productos, servicios, sistemas, procesos, personas, organizaciones, etc. La norma DIN (abreviatura de Instituto Alemán para la Normalización en alemán: Deutsches Institut für Normung y es usado en el nombre de sus normas) establece que «la calidad en el mercado significa el conjunto de todas las propiedades y características de un producto, que son apropiados para satisfacer las exigencias existentes en el mercado al cual va destinado».” (Cuatrecasas, 2010).

Tanto el sector público, como el privado, supone que las organizaciones y en este caso bajo análisis, las EFS, deben involucrar a la totalidad de su personal, desde la

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



máxima autoridad, realizando sus informes de manera eficaz y eficiente, haciendo hincapié en la cultura organizacional mencionada anteriormente.

A lo largo del tiempo, han surgido diversas variantes a los términos de calidad y sistemas de gestión de la misma, lo cual no es objeto de análisis en esta tesis, pero es importante destacar sus inicios tal como se enunció anteriormente, con el propósito de que, al llegar a las conclusiones obtenidas, se puedan apreciar las diferencias desde donde se partió con estos conceptos hasta donde estamos parados hoy en día. A modo de comprender en detalle, la próxima figura que se expone, denota la evolución en cuatro etapas de los términos y de cómo se entendía la calidad en sus inicios y hasta llegar a la actualidad:

Tabla n° 2: Variantes del término de calidad a lo largo del tiempo

	Objetivos	Orientación	Implicación	Métodos
Gestión de la calidad total	Impacto estratégico	Satisfacción plena del cliente	Toda la organización	Planificación estratégica
Control del proceso	Organización y coordinación	Aseguramiento y prevención	Departamento de calidad	Sistemas, técnicas y programas
Control del producto	Control de los productos	Reducción de inspecciones	Departamento de calidad	Muestreo y estadística
Inspección	Detección de defectos	Orientación al producto	Departamento de inspección	Medición y verificación.

Fuente: Gestión Integral de la Calidad. Lluís Cuatrecasas. Editorial PROFIT. 2010. Barcelona

Con respecto a las EFS, al ser miembro de alguna Organización Regional (OLACEFS, Organización Africana de Entidades Fiscalizadoras Superiores - AFROSAI, Organización Árabe de Entidades Fiscalizadoras Superiores- ARABOSAI, Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Asia- ASOSAI u Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa- EUROSAI), adoptan normas de

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



calidad, porque que les permite orientar sus acciones y rediseñar sus procesos a fin de adaptarlos y contribuir a una mejora continua y sistemática.

En algunas EFS del mundo, ya se han implementado modelos de calidad. En otras, están en vías de ser implementados y con la intencionalidad de adoptarlos a sus procesos de gestión.

Cabe destacar que no todas las EFS que aplican un sistema de aseguramiento de calidad, poseen normas propias específicas, sino que adoptan algún modelo vigente, los cuales se analizarán en el siguiente apartado. Es importante destacar que los modelos de calidad que puedan adoptar no son excluyentes entre sí. Lo mismo sucede con las normas de calidad, en todo caso se observará una diferencia entre aseguramiento de calidad con gestión de la calidad. Se puede adoptar un modelo y una norma de calidad. El aseguramiento es como se trabajan los procesos para un resultado previsto, en cambio gestión (normas modelos) más allá de los procesos, se analiza el todo de la organización (ejemplo planes estratégicos, códigos de ética, manuales de gestión).

El fin de la implementación, entre otros, es sistematizar procesos, satisfacer a los destinatarios de los servicios profesionales que presta, la formación del personal, la comunicación interna y externa, la prevención de desvíos, etc.. En tal sentido, observé que varias EFS y Tribunales de Cuentas regionales argentinos, aplican modelos de calidad ya que contribuyen a un adecuado “Accountability”, debido a que enfoca entre líneas, un mayor grado de compromiso y responsabilidad con la gestión.

A nivel mundial, gran cantidad de EFS, aplican algún modelo de calidad en la actualidad o cuentan con herramientas que orientan a que la organización este en miras de aplicarlo. A continuación, a modo de ejemplo en la tabla siguiente expongo algunas EFS que los aplican, y tal como detallé en el apartado de Introducción, analizaré en el capítulo dos, variables relacionadas a la calidad, de tres de estas EFS. La selección la basé centrándome en Sudamérica, buscando similitudes entre contralorías en variables tales como ser dimensión, aplicabilidad de normas, sistemas utilizados en su gestión, el tipo de auditorías que realizan que las convierten en comparables entre sí y, adicionalmente, en el acceso a la información que contaba de cada organización, de

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



acuerdo a fuentes cercanas, a la disponibilidad vigente en páginas web, y a la respuesta que obtuve al contactar a las organizaciones para realizar consultas referidas al tema bajo estudio.

Cuadro n° 1: Modelos de calidad en EFS de Sudamérica

Tribunal de Cuentas de Honduras	Normas propias sobre calidad del auditor
Tribunal de Cuentas de Chile	Normas ISSAI y Normas propias
Auditoría Superior de la Federación de México	ISO 9001:2015
Oficina del Contralor de Puerto Rico	ISO 9001:2015
Contraloría General de Paraguay	ISO 9001:2015/Normas INTOSAI
Contraloría General de Perú	Normas propias de Auditoría Gubernamental
Contraloría General de Cuba	Normas propias, adecuada con la ISSAI 40

Fuente: Elaboración propia.

Para finalizar, expondré algunas definiciones de calidad que consideré importante para entender en forma específica como consideran el término diferentes autores:

“Calidad: grado en el que un conjunto de características inherentes cumple con los requisitos. Esta definición se acompaña con una nota que expresa “el término calidad puede utilizarse acompañado de adjetivos tales como pobre, buena o excelente”. (Norma ISO 9000:2015)

Otros autores definieron calidad destacando que “En el ámbito público, la calidad debe vincularse con buenos resultados, con procesos transparentes, con responsabilidades compartidas, con productividad, con trabajo en equipo, con

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



mejoramiento en el desempeño y servicio al usuario. La calidad en la gestión pública se identifica con la excelencia en el servicio e implica un cambio en las relaciones humanas, en la mentalidad y en la escala de valores” (Crozier, 1992).

“En las organizaciones gubernamentales no es fácil medir el nivel de calidad (a menos que se alcance una certificación en algún proceso específico), además de que existen condiciones que pueden limitar la puesta en marcha de cambios para implantar la calidad; ya que es necesario lograr transformaciones que penetren en la organización. “Crear calidad dentro de una organización es casi como crear la capacidad, el compromiso y la voluntad de realizar el trabajo necesario. También se trata de crear el espacio político que permita la implantación de cambios positivos” (Ingraham, 1999: 359).

“En las organizaciones gubernamentales la calidad se ha reflejado en los llamados Sistemas de Gestión de la calidad (), los cuales comprenden un conjunto de creencias y principios diseñados para mejorar continuamente los procesos organizacionales, con la finalidad de superar las expectativas de los usuarios de los servicios” (Koehler y Pankowski, 1996)

Vale destacar, la opinión de que significa el control de calidad en una de las Entidades Fiscalizadoras Superiores que analizaré en el capítulo siguiente, que es la Contraloría General de la República de Paraguay:

“El control de calidad es el conjunto de políticas y procedimientos, así como los recursos técnicos especializados para cerciorarse que las auditorías se realizan de acuerdo con las normas de auditoría gubernamental. El sistema de control de calidad debe permitir obtener una razonable seguridad que: (i) se cumplen las normas de auditoría gubernamental, (ii) se han establecido políticas y procedimientos de auditoría adecuados, (iii) se cumplen con requisitos de calidad profesional y, (iv) se lleva a cabo una capacitación y supervisión documentada. Además, debe comprender el establecimiento de políticas y procedimientos respecto de: - Controles generales de calidad, relativos al desarrollo de instrumentos técnicos normativos básicos para la

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



ejecución de la auditoría gubernamental, selección, capacitación y entrenamiento de los auditores y cualidades personales. - Controles durante el desarrollo de la auditoría, relativos a la supervisión del trabajo delegado en personal idóneo, dirección del equipo de trabajo con instrucciones adecuadas e inspección respecto del grado de aplicación de los procedimientos diseñados para mantener la calidad de los trabajos de auditoría. - Controles, una vez culminada la auditoría, relativos a confirmar que los procedimientos de control de calidad anteriormente citados han funcionado satisfactoriamente, asegurando la calidad de los informes.” (Pagina web Contraloría General de la República de Paraguay)

En principio, para establecer un modelo de calidad en una organización, en este caso puntual, una organización pública, se necesita:

- a. definir qué política se va a aplicar;
- b. definir la política teniendo en cuenta los requerimientos del ciudadano;
- c. considerar que el recurso humano de la organización es el factor clave;
- d. analizar la innovación tecnológica que posee la organización;
- e. contribuir a una cultura organizacional que implique un desafío permanente.

El control de la calidad es el primer paso que debe tomar una organización. Luego se trabaja en el aseguramiento y finalmente en la gestión de la calidad. Tome cual fuera el camino seleccionado por el organismo, ya sea adopción de algún modelo de calidad, alguna norma u opte por ambos, a partir del año 2015 con la nueva versión de la Norma ISO 9001, que adoptó un modelo integral de la organización, proponiendo analizar el contexto que la rodea como ser partes interesadas, riesgos, oportunidades, se comenzó a dejar atrás esquemas que solo eran prescriptivos y menos flexibles en el sentido de meramente observar hacia adentro de la organización.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



1.2 Marcos generales de calidad en EFS

En el presente apartado llevaré a cabo un análisis de las normas vigentes de calidad aplicables a EFS haciendo hincapié en sus principales conceptos y puntos relevantes. Analizaré los requisitos de la Norma ISO 9001:2015 que es la norma con mayor reconocimiento mundial, el Modelo Europeo (EFQM) y el Premio Nacional a la calidad en Argentina.

1.2.1 Normas ISO

Las Normas ISO, son generalmente, las normas más aceptadas y utilizadas a nivel mundial. Representan un estándar internacional sobre buenas prácticas de gestión de la calidad. Son emitidas por La Organización Internacional para la Normalización (International Organization for Standardization ISO) quien define Calidad, como “Todas aquellas características y prestaciones de un producto o servicio que se relacionan con su adaptabilidad para satisfacer requerimientos establecidos o predeterminados”. Con un sistema de aseguramiento de calidad se busca reforzar la independencia, la objetividad y la confiabilidad de la organización y de sus funciones.

El Instituto Argentino de Normalización y Certificación (IRAM), es una asociación civil sin fines de lucro cuyas finalidades específicas, en su carácter de Organismo Argentino de Normalización, son establecer normas técnicas, sin limitaciones en los ámbitos que abarquen, además de propender al conocimiento y la aplicación de la normalización como base de la calidad, promoviendo las actividades de certificación de productos y de sistemas de la calidad en las empresas para brindar seguridad al consumidor.

IRAM es el representante de Argentina en la International Organization for Standardization (ISO), en la Comisión Panamericana de Normas Técnicas (COPANT) y

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



la Asociación MERCOSUR de Normalización (AMN)¹³ y IEC - International Electrotechnical Commission (en forma conjunta con la Asociación Electrotécnica Argentina a través de Comité Electrotécnico Argentino).

La Norma ISO 9001 es la norma sobre gestión de la calidad con mayor reconocimiento en todo el mundo por la amplitud de su aplicación. Tiene como principal objetivo relacionar la gestión de la calidad con los procesos y actividades de la organización, fomentando la mejora continua y el aumento de la satisfacción de quienes reciben los productos y/o servicios. Se complementa con las ISO 9000 (conceptos y definiciones) e ISO 9004 (directrices para la mejora continua) y con la Norma ISO 19011 (Orientación relativa a las auditorías de sistema de gestión de la calidad).

En tal sentido, la implementación de un sistema de gestión de la calidad, a través de la aplicación de la Norma ISO 9001, pretende posibilitar gestionar y controlar de manera continua la calidad en todos los procesos. Asimismo, en su carácter de norma de gestión de la calidad de mayor reconocimiento en el mundo, así como estándar de referencia, describe cómo alcanzar un desempeño y servicio consistentes con las necesidades de los destinatarios de los resultados de la organización.

Conforme lo señalado, cualquier organización, puede implementar un Sistema de Gestión de la calidad basado en la Norma ISO 9001:2015 y alcanzar la certificación.

Por tal motivo, podemos decir que un Sistema de Gestión de la Calidad es un sistema en el cual los elementos constitutivos son los procesos, debido a que dicha norma visualiza al Sistema de Gestión de la Calidad como un conjunto de procesos. Plantea el ciclo PHVA (planificar-hacer-verificar-actuar), que consiste en fijar los objetivos y recursos necesarios del sistema de gestión de la calidad, y posteriormente llevarlo a cabo, realizar un seguimiento y aplicar las medidas correctivas a los problemas que surjan.

¹³ Prefacio. Norma ISO 9001:2015

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



La norma ISO 9001:2015 establece que es aplicable para un sistema de gestión de la calidad cuando una organización necesita demostrar que sus productos y servicios cumplen con los requisitos del cliente, requisitos legales y reglamentarios aplicables y aspira a aumentar la satisfacción del cliente.

Las principales cuestiones que surgen de esta norma bajo análisis sobre los requisitos del sistema de gestión de la calidad (SGC) se basan en siete puntos críticos que son: contexto de la organización, liderazgo, planificación, apoyo, operación, evaluación de desempeño y mejora continua.

Con respecto al *contexto de la organización*, la organización debe tener información sobre cuestiones externas e internas que influyan en su actividad principal. Debe tener en cuenta las necesidades de las partes interesadas y los requisitos de estas sobre el sistema de gestión de la calidad como las necesidades de las partes interesadas y los requisitos de estas sobre el sistema de gestión de la calidad, determinar límites y aplicabilidad del SGC y su alcance y establecer el SGC, implementarlo, mantenerlo y mejorarlo continuamente.

El *liderazgo* (Con respecto al SGC y al enfoque al cliente), se basa en que el líder debe desarrollar y comunicar las políticas de calidad y debe asegurar que los roles y responsabilidades estén claros.

El principal punto de la *planificación* es determinar riesgos y oportunidades, planificarlos y evaluarlos, determinar objetivos del SGC, planificar los cambios necesarios en el SGC, teniendo en cuenta, propósito, integridad, recursos y responsabilidades.

El *apoyo* es determinar, proporcionar, seguimiento de recursos en todas las etapas del SGC. (Personas, infraestructura, ambiente). Determinar la competencia de las personas que realicen tareas inherentes al SGC. Las personas que realizan trabajos en el proceso deben tomar conciencia de las políticas, objetivos, contribución e implicaciones del incumplimiento de requisitos del SGC. Deben existir comunicaciones internas y

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



externas sobre el SGC. La información debe estar documentada, actualizada y debe controlarse.

La *operación* refiere a que se debe planificar, implementar y controlar los procesos. Es necesaria la comunicación con el cliente (auditado, en el contexto analizado), determinar requisitos de productos y servicios, revisarlos y realizar los cambios necesarios. Diseñar y desarrollar los productos y servicios, planificarlos, revisarlos y realizar los cambios necesarios. Los procesos, productos y servicios suministrados externos deben estar en concordancia con los requisitos. Controlar la producción y provisión del servicio. Controlar la entrega. Implementar disposiciones planificadas, en las etapas planificadas. Las entregas no conformes, deben identificarse y controlarse.

En el caso de la *evaluación del desempeño*, se debe determinar qué proceso necesita seguimiento y medición y los métodos a aplicar. Realizar un análisis y seguimiento de los mismos. Realizar auditorías internas sobre el SGC. Revisar el SGC para asegurar su idoneidad, adecuación, eficacia y alineación continuas con la dirección.

La *mejora continua*, principio fundamental, consta en determinar y seleccionar oportunidades de mejora. Reaccionar ante la no conformidad y evaluar la necesidad de acciones correctivas. Mejorar continuamente el SGC.

La norma ISO 9001:2015, presenta normas útiles y/o complementarias al momento de adoptar un Sistema de Gestión de la Calidad, como ser:

- a. ISO 9000 Sistemas de gestión de la calidad. Fundamentos y vocabulario.
- b. ISO 9004 Gestión para el éxito sostenido de una organización — Enfoque de gestión de la calidad.
- c. ISO 10001 Gestión de la Calidad — Satisfacción del cliente — Directrices para los códigos de conducta de las organizaciones.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



- d. ISO 10002 Gestión de la Calidad — Satisfacción del cliente — Directrices para el tratamiento de las quejas en las organizaciones.
- e. ISO 10003 Gestión de la Calidad — Satisfacción del cliente — Directrices para la resolución de conflictos de forma externa a las organizaciones.
- f. ISO 10004 Gestión de la Calidad — Satisfacción del cliente — Directrices para el seguimiento y la medición.
- g. ISO 10005 Sistemas de gestión de la Calidad — Directrices para los planes de la calidad.
- h. ISO 10006 Sistemas de gestión de la Calidad — Directrices para la gestión de la calidad en los proyectos.
- i. ISO 10007 Sistemas de gestión de la Calidad — Directrices para la gestión de la configuración.
- j. ISO 10008 Gestión de la Calidad — Satisfacción del cliente — Directrices para las transacciones de comercio electrónico entre empresa y consumidor.

1.2.2 Modelo Europeo de calidad

Un modelo importante a considerar es el Modelo Europeo de calidad, (EFQM), que surgió en la década de los 80, definido por la Fundación Europea para la Gestión de la Calidad¹⁴. Se trata de un modelo no normativo, cuyo concepto fundamental es la autoevaluación basada en un análisis detallado del funcionamiento del sistema de gestión de la organización usando como guía los criterios del modelo (liderazgo, política, etc.), para identificar fortalezas y deficiencias y definir planes de mejora. Es decir, autoevaluación y la determinación de los procesos de mejora continua en entornos

¹⁴ Significado de las siglas EFQM en inglés, una fundación sin ánimo de lucro y con sede en Bruselas que cuenta con más de 500 socios repartidos en más de 55 países.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano

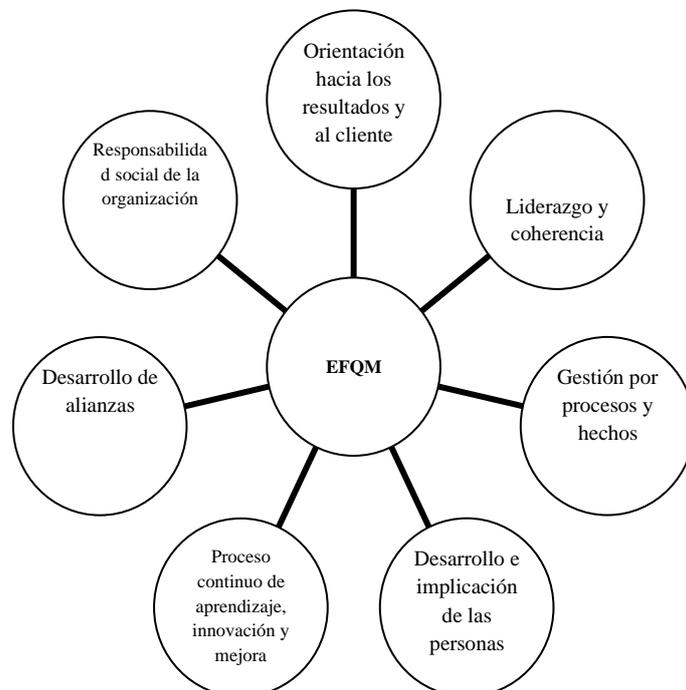


empresariales tanto privados como públicos. En el caso de las EFS, un ejemplo destacable de aplicación del EFQM, es el Tribunal de Cuentas Europeo.

Los conceptos fundamentales en los que se basa son: mantener en el tiempo resultados sobresalientes, añadir valor para los clientes, crear un futuro sostenible, desarrollar la capacidad de la organización, aprovechar la creatividad y la innovación, liderar con visión, inspiración e integridad, gestionar con agilidad, alcanzar el éxito mediante el talento de las personas.

Los principales conceptos o características que conforman el modelo EFQM son los siguientes:

Diagrama n° 1: Principales conceptos o características que conforman el modelo EFQM



Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



El Modelo Europeo de Excelencia, denominado también Modelo CAF (Common Assessment Framework), en su versión específica para el sector público, se basa en una serie de criterios orientados a resultados, divididos en criterios “Agentes facilitadores” y criterios “Resultados”. Los mismos son: Liderazgo, Estrategia y planificación, Personas, Alianzas y recursos, Procesos, Resultados orientados a ciudadanos/clientes, Resultados en las personas, Resultados de responsabilidad social y Resultados claves del rendimiento.

El objetivo del modelo es buscar la mejora de las organizaciones a través de la autoevaluación de las mismas buscando siempre la mejora continua (elemento básico de cualquier modelo de calidad) y una gestión eficaz y eficiente.

Es importante destacar que la aplicación de este modelo, no es excluyente con la aplicación de alguna otra norma de calidad en el organismo, sino que su aplicación conjunta constituyera un esquema más global y abarcativo.

1.2.3 Premio Nacional de la Calidad en Argentina

En el caso del Estado Argentino, uno de los hitos principales en cuestiones de calidad, surge con la promulgación de la Ley 24.127 del año 1992 “Premio Nacional de la Calidad” que en su artículo 1 establece que “Declárase de interés nacional el mejoramiento de la calidad en los procesos de producción de bienes y servicios e instituyese el Premio Nacional a la Calidad que será instrumentado con entrega de trofeo y diploma cuyo diseño, material e inscripciones serán determinados en la reglamentación.” Siendo su objeto lo que cita el artículo 2 “El premio que se establece por la presente ley tiene como objetivo la promoción, desarrollo y difusión de los procesos y sistemas destinados al mejoramiento continuo de la calidad en los productos y en los servicios, que se originan en el sector empresario y en la esfera de la administración pública, a fin de apoyar la modernización y competitividad de esas organizaciones. Serán atributos de calidad, no excluyentes de otros: el desarrollo, capacitación y participación de todos los miembros de la organización, la satisfacción del consumidor, la utilización de tecnologías que aumenten la productividad, la

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



integración conceptual y operativa con los proveedores, la preservación del ambiente y la conservación de recursos.” (Premio Nacional de la Calidad, 1992) Los aspirantes a este premio pueden ser:

- a. Organismos y entes dependientes de los Poderes Nacionales o Provinciales
- b. Unidades Organizativas que dependen de los entes antes mencionados
- c. Empresas estatales
- d. Empresas de producción de bienes
- e. Empresas del Sector Servicios
- f. Organizaciones no gubernamentales

Existe también el Premio Nacional a la calidad en el sector público, que nace a partir de la Ley 24.127 y el Decreto 1513/93, como una iniciativa del Gobierno de promover el desarrollo y la difusión de las mejoras continuas de la calidad en la producción de bienes y servicios de los tres poderes del Estado. Tiene carácter simbólico y no económico y consiste en la entrega de un diploma y de un trofeo para cada una de las categorías para las cuales se otorga. Pueden participar organismos y entes, centralizados o descentralizados, dependientes de los tres poderes del Estado y de jurisdicción nacional, provincial o municipal, empresas estatales, y unidades organizativas que dependen de los entes antes mencionados. Las mismas deben tener una misión organizacional definida por la Ley 24.127 y una planta mínima de veinte personas, salvo el Poder Judicial de la Nación y las provincias y, deben proveer productos o servicios a la comunidad o a otros entes públicos nacionales o internacionales.

La Oficina Nacional de Innovación de la Gestión Pública, dependiente de la Subsecretaría de la Gestión Pública de la Jefatura de Gabinetes de Ministros de la Presidencia de la Nación, es el organismo encargado de entregar el Premio.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



A partir del año 1994 con el decreto 1474/1994, el Estado comenzó a demostrar interés en el desarrollo de calidad, creando el “Sistema Nacional de Normas, Calidad y Certificación” destinado a brindar instrumentos confiables a nivel local e internacional para las empresas que voluntariamente deseen certificar sus sistemas de calidad, productos, servicios y procesos a través de un mecanismo que cuente con los organismos de normalización, acreditación y certificación, integrados de conformidad con las normas internacionales vigentes.¹⁵ En los próximos capítulos, abordaré más profundamente los casos argentinos, partiendo de este decreto y basándome en el caso de la Auditoría General de la Nación quien, si bien posee normas propias de gestión de la calidad, hoy en día no aplica estándares de calidad reconocidos mundialmente.

Es importante mencionar que el Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza obtuvo el Premio Nacional a la Calidad 2006 en la categoría Administración Pública.

1.3 Otros marcos de calidad vigentes

Existen otros tipos de modelos de calidad aplicables en organismos públicos y privados. Si bien en esta tesis, no son objeto de estudio, es importante destacarlos ya que conforman, con los mencionados en el apartado anterior, un marco global de modelos vigentes de calidad a nivel mundial. A continuación, detallo los conceptos y requisitos principales establecidos en la Norma ISSAI 40, que es importante destacar ya que las normas ISSAI son normas INTOSAI, y la AGN es miembro de esta organización, los modelos de excelencia y los referenciales de auditoría interna, que se desarrollaron bajo las normas ISO y las normas INTOSAI.

1.3.1 Las ISSAI y la aplicación de la norma ISSAI N° 40

Las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), promueven una colección completa y actualizada de normas profesionales y directrices

¹⁵ Decreto 1474/1994

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de buenas prácticas para auditores del sector público, oficialmente autorizada y aprobada por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)¹⁶.

Si bien cada Entidad Fiscalizadora Superior (EFS), dicta sus propias normas y/o manuales y/o directrices a seguir en cada tema en particular, las ISSAI se encuentran generalmente aceptadas por las regulaciones de países miembros. Cabe destacar, que para la aplicación de la ISSAI N°40 bajo análisis, cada organización debe tener en cuenta su estructura, actividad, riesgos, entre otros factores.

En lo que respecta a la adopción de normas de calidad, la ISSAI N° 40 del año 2007, denominada “Control de Calidad para la EFS”, tiene como propósito, asistir a las EFS a establecer y mantener un sistema apropiado de control de calidad que cubra de forma integral el trabajo que dichas entidades realizan. Así como también, abarcar el mandato y las circunstancias de las misiones y las funciones de las mencionadas EFS.¹⁷

La ISSAI 40, se basa en los principios claves de la Norma Internacional de Control de Calidad: ISQC1¹⁸. El objetivo que se cita en la mencionada norma es: “el objetivo de la entidad es establecer y mantener un sistema de control de calidad que pueda proveer garantía razonable que la entidad y su personal cumple con sus estándares profesionales y los requerimientos legales y regulatorios que aplican y que los reportes emitidos por la entidad o por los directores del trabajo, son apropiados a las circunstancias” (ISSAI 40, 2007)

Esta norma establece una serie de elementos como marco de referencia para un sistema de control de calidad. Tales elementos (adaptados por la ISSAI N° 40 a las EFS) son:

¹⁶ www.issai.org

¹⁷ <http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/article/issai-40-quality-control-for-sais.html>

¹⁸ Control de calidad a las firmas que realizan auditorías y revisiones de estados financieros, y otros compromisos de aseguramiento y de servicios relacionados. Se encuentra vigente desde el 15 de diciembre de 2009.

Se ocupa de las responsabilidades de una firma por su sistema de control de calidad para las auditorías y revisiones de estados financieros, y otros compromisos de aseguramiento y de otros servicios relacionados.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdra. Antonella Giuliano



Diagrama n° 2: Elementos ISSAI n° 40



Fuente: Elaboración propia

A continuación, detallo lo que la norma específica para cada uno de estos requisitos:

- a. La EFS debe establecer políticas y procedimientos diseñados a promover una cultura interna reconociendo que la calidad es esencial en el desempeño de los trabajos. Estas políticas y procedimientos deben ser establecidas por el jefe de la EFS, quién retiene la responsabilidad total del sistema de control de calidad.
- b. La EFS debe establecer políticas y procedimientos diseñados a dar garantía razonable de que la EFS, incluyendo todo su personal y el personal contratado para realizar trabajos para la EFS, cumple con los requerimientos éticos relevantes.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



- c. La EFS debe establecer políticas y procedimientos diseñados a dar garantía razonable de que la EFS solo emprenderán auditorías y otros trabajos cuando la EFS: (a) Tiene las competencias para realizar el trabajo y las capacidades, incluyendo tiempo y recursos; para realizarlo; (b) Puede cumplir con los requerimientos éticos relevantes; y (c) Ha considerado la integridad del cliente que está siendo auditado y como tratar los riesgos a la calidad que surgen.
- d. La EFS debe establecer políticas y procedimientos diseñados a dar a la firma una garantía razonable de que tiene suficientes recursos (personal, y cuando sea relevante, cualquier personal contratado para realizar trabajos para la EFS) competentes, capaz y comprometidos a los principios éticos necesarios para: (a) Realizar trabajos en conformidad con los estándares profesionales, la ley y los requerimientos regulatorios correspondientes; y (b) Permitir a la EFS emitir reportes apropiados a las circunstancias.
- e. La EFS debe establecer políticas y procedimientos diseñados a dar a la firma una garantía razonable que sus auditorías y otros trabajos son realizados en conformidad con los estándares profesionales y los correspondientes requisitos legales y regulatorios, y que la EFS emita un reporte apropiado a las circunstancias. Estas políticas y procedimientos deben incluir: (a) Asuntos relevantes que promuevan consistencia en la calidad del trabajo realizado; (b) Responsabilidades de supervisión; y (c) Responsabilidades de revisión”.
- f. La EFS debe establecer un proceso de monitoreo diseñados a proveer garantía razonable que las políticas y procedimientos relacionados con el sistema de control de calidad son relevantes, adecuados y están operando efectivamente. Este proceso: (a) Deber incluir una consideración y la evaluación progresiva del sistema de control de calidad de la EFS, incluyendo la revisión de una muestra de trabajo completado a través de la gama de trabajos realizados por la EFS. (b) Requiere que el proceso de monitoreo sea asignado a un individuo o individuos con experiencia y autoridad suficientes y apropiadas a la empresa para asumir esta

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



responsabilidad; y (c) Requiere que los involucrados en la revisión sean independientes (por ejemplo, que ellos no hayan participado en el trabajo ni cualquier revisión de control de la calidad del trabajo). (ISSAI 40, 2009)

No obstante los seis elementos mencionados, es necesario documentar las políticas y los procedimientos de control de calidad y comunicarlas al personal de la organización y tener en cuenta los riesgos de calidad de sus trabajos y diseñar un sistema que responda a esos riesgos.

La ISSAI bajo estudio, no es la única norma emitida por INTOSAI, la cual se enfoca en los aspectos organizacionales de la calidad en las auditorías de las EFS. Existen otras series de normas, que abordan temas a nivel individual. Las mismas son:

- a. ISSAI 1000-2999 Guía para auditorías financieras.
- b. ISSAI 1220: Control de calidad en una auditoría de estados financieros.
- c. ISSAI 1000, ISSAI 1220 y ISSAI 1620 Guías para las auditorías del control de calidad.
- d. ISSAI 3000-3999 Guía para las auditorías de desempeño.
- e. ISSAI 4000- 4999 Guía para las auditorías de cumplimiento.
- f. ISSAI 4100 y ISSAI 4200 Guía control de calidad para las auditorías de cumplimiento.

Un punto fundamental a lo que hace referencia la ISSAI N° 40, es que las EFS deben tener en cuenta los “riesgos” a la calidad de sus trabajos. Y minimizar estos riesgos con un adecuado sistema de control de calidad. Un ejemplo a tales riesgos lo cita la misma norma como puede ser “en la aplicación del juicio profesional, en el diseño e implementación de políticas y procedimientos, o en los métodos usados por las EFS para comunicar los resultados de su trabajo” (ISSAI 40, INTOSAI)

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



La ISSAI 40 y su norma madre ISCQ1, incluyen una serie de definiciones de los conceptos principales tratados, para que sean interpretados de la manera que se aplican en las mismas. Si una EFS quiere asegurarse que cumple que con la aplicación de esta norma, debe cumplir con todos los requisitos que se expresan en la misma.

1.3.2 Modelos de excelencia

Los modelos de excelencia se aplican en el mundo por intermedio de los premios nacionales y las denominadas “cartas” que expresan compromisos para la prestación de los servicios por parte del Estado, a través de herramientas de gestión. Los modelos no expresan contraposición a las normas, pueden (y de hecho es lo que sucede) aplicarse en forma complementaria. El objetivo es promover la calidad, en organizaciones públicas en este caso, permitiendo con estos, conocer la situación actual y buscar la mejora continua.¹⁹

1.3.3 Referenciales de Unidades de Auditoría Interna

Es importante destacar los Referenciales de Unidades de Auditoría Interna (UAI), ya que constituyen un tipo de antecedente, aplican a UAI como esquema de combinación entre normas ISO y normas INTOSAI, y fueron pensados para organismos de control.

¹⁹ Ejemplos de estos modelos: Modelo de cartas compromiso con el ciudadano: Se basa en mejorar la participación del Estado con relación a los ciudadanos y su satisfacción. Derecho a ser escuchados, informados, respetados. Las cartas compromiso son complementos de modelos de excelencia. Adoptándolos, se busca una gestión de la calidad con un enfoque integral.

Método Deming: Su objetivo principal es la aplicación de las teorías de Control Total de la Calidad. Año 1951. El foco está puesto en la evaluación de las distintas áreas de la empresa para determinar si se han obtenido buenos resultados tras la implantación del control de calidad, basándose en algunos aspectos y valorándolos.

Modelo Malcome Bladrige: EEUU años 80. filosofía de permanente revisión de sus procesos, invirtiendo más recursos en las pruebas de calidad y en acciones que hagan visibles las necesidades de los clientes.

Modelo Iberoamericano de Excelencia en la calidad: creado en 1999 por la Fundación Iberoamericana para la Gestión de la Calidad (FUNDIBEQ), tiene una gran similitud con el modelo EFQM, dado que lo toma como base. Carta Iberoamericana.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



1.3.3.1 Referencial N° 15 IRAM. Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires. Unidades de Auditoría Interna (UAIs)

En el año 2007, la Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires (SiGeBA)²⁰ comenzó a implementar un sistema de control de calidad, y en el año 2009 logro la certificación²¹ de sus procesos bajo la Norma ISO 9001:2008. El objetivo de este referencial, era proponer una metodología para que las Unidades de Auditoría Interna (UAIs) puedan implementar sus propios sistemas de gestión de la calidad.

En el año 2019, se realizó una actualización de este Referencial, siendo su objeto y alcance: El objeto del presente referencial es propiciar la implementación de sistemas de gestión de la calidad en las diferentes Unidades de Auditoría Interna de la Ciudad de Buenos Aires (UAIs), incorporando requisitos de las normas IRAM-ISO 9001:2015, IRAM-ISO 14001:2015 e IRAM-ISO/IEC 27001:2015, relativos a la Calidad, al Ambiente y a la Seguridad de la Información en cada organismo.” (Referencial 15, 2019)

Establece una serie de principios²² rectores. Propone que las UAIs implementen sus sistemas de gestión de la calidad en tres niveles (tres etapas evolutivas) apuntando a que las UAIs, tengan sus sistemas de gestión de la calidad basados en las Normas Internacionales, con lenguaje propio y contemplando las particularidades de las mismas.

²⁰ La Sindicatura General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, dependiente del Poder Ejecutivo, tiene personería jurídica propia y autarquía administrativa y financiera. Una ley establece su organización y funcionamiento. Su titular es el Síndico o Síndica General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires designado y removido por el Poder Ejecutivo, con jerarquía equivalente a la de ministro. La misión principal de la Sindicatura General es ser el órgano rector del Sistema de Control Interno del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, en los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, y ejerce la fiscalización del cumplimiento y aplicación de las mismas.

²¹ Fue el primer organismo público de la Ciudad de Buenos Aires que logro certificar todos sus procesos en forma conjunta.

²² Enfoque a los alcanzados; Liderazgo; Compromiso de las personas; Enfoque basado en procesos; Mejora; Toma de decisiones basada en evidencia; Gestión de las relaciones; Uso racional de los recursos y Prácticas de seguridad de la información.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Los principales requisitos²³ generales expuestos por este referencial son los siguientes: Sistema de gestión de la calidad. Responsabilidad de la dirección. Gestión de los recursos. Realización del producto y provisión del servicio. Medición, Análisis y mejora. Seguridad de la información. Gestión Ambiental.

1.3.3.2 Referencial N° 13 IRAM. Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires. Unidades de Auditoría Interna del Sector Público Nacional. Requisitos de Gestión de la Calidad

Adicionalmente a lo expresado en el apartado anterior, la SIGEN, en el año 2013 y su actualización en el año 2017, emitió un referencial que define los requisitos aplicables del sistema de gestión de la calidad para la planificación, el desarrollo de auditorías, el seguimiento de las observaciones y la ejecución de otras actividades por parte de la Unidad de Auditoría Interna (UAI).²⁴, basándose en los requisitos de la Norma ISO 9001:2015.

Expone las definiciones necesarias para una mejor comprensión del referencial bajo análisis, anexos comparativos de los requisitos de la norma ISO 9001:2015 y el referencial, explicación de los principios de gestión de la calidad conforme a la norma ISO 9001:2015, anexo de etapas de implementación, anexo de consideraciones para la gestión de riesgos y buenas prácticas de seguridad de la información.

Las principales cuestiones que surgen de esta norma bajo análisis sobre los requisitos del sistema de gestión de la calidad se basan en siete puntos básicos que son: Contexto de la organización. Liderazgo. Planificación. Procesos de Apoyo. Procesos principales. Evaluación del desempeño. Mejora.

²³ Según el referencial bajo análisis, se define registro como documento que presenta resultados obtenidos o proporciona evidencia de actividades desempeñadas. Los registros pueden ser generados por la UAI o proporcionados por los clientes y/o partes interesadas. Los requisitos se definen, necesidad o expectativa establecida, generalmente implícita u obligatoria. Los requisitos se definen, por ejemplo, a partir de lo expresado directamente por los clientes, lo determinado por la normativa o lo identificado como necesario en el sistema de gestión para cumplir con el objetivo de cada proceso.

²⁴ Referencial n° 13 IRAM. SIGEN.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



1.4 Diferencias y Similitudes entre Normas, Modelos y Referenciales analizados

Habiendo hecho un análisis de los principales puntos de cada una de las bases de calidad más utilizadas, se puede realizar la comparación de las características y requisitos que establecen, principalmente los que comparten y en que difieren cada una de ellas.

Cuadro n° 2: Principales diferencias entre normas, modelos y referenciales analizados

Principales Diferencias				
	Ámbito de Aplicación	Naturaleza Jurídica	Año de sanción	Permite Certificación
ISSAI 40	EFS miembros de INTOSAI	Norma	2007	NO
ISO 9001:2015	Empresas y organizaciones a nivel mundial	Norma	2015	SI
EFQM	Empresas y organizaciones a nivel mundial	Modelo	Años 80	NO ²⁵
Modelos de excelencia	Empresas y organizaciones a nivel mundial	Modelo	Según el modelo elegido	NO
Premio Nacional a la calidad	Organizaciones Argentinas públicas y privadas.	Premio	1992	NO
Referencial 13	Unidades de Auditoría Interna	Referencial	2017	SI
Referencial 15	Unidades de Auditoría Interna	Referencial	2019	SI

Fuente: Elaboración propia.

²⁵ El *Club de Excelencia en la Gestión* otorga unos sellos de reconocimiento que valoran la implementación del EFQM a una empresa según la puntuación obtenida.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Como punto de partida y como principal diferencia, el ámbito de aplicación y enfoque particular de cada una es muy diferente. La ISSAI 40, es aplicable a EFS miembros de INTOSAI. La Norma ISO 9001, el modelo EFQM y los Modelos de excelencia a empresas y organizaciones a nivel mundial y los Referenciales N° 13 y 15 SIGEN a Unidades de Auditorías Internas.

Otra diferencia importante entre las mismas mencionadas, es la naturaleza jurídica de las mismas. Las normas (ISSAI 40 / ISO 9001) son reglas que se establece con el propósito de regular comportamientos y así procurar mantener un orden. Esta regla o conjunto de reglas son articuladas para establecer las bases de un comportamiento aceptado, de esta forma se conserva el orden. En el caso puntual bajo análisis, una definición más acertada es que son reglas consensuadas por las partes interesadas, aprobadas por un organismo independiente, los que serían para las normas ISSAI el INTOSAI y para las normas ISO, IRAM en Argentina.

Los modelos, tal como expresé anteriormente, se aplican a través de análisis con herramientas de gestión, y los premios, otorgan reconocimiento a nivel nacional a las organizaciones que se distinguen por sus buenas prácticas.

Los Referenciales, en cambio, son documentos normativos que tal cual dice su nombre hacen “referencia” a cierta cuestión. Contienen requisitos normativos, y en los casos de los referenciales 13 y 15 explorados anteriormente, recomendaciones para lograr mejorar las gestiones internas de las UAIs. La ventaja es que fueron creados para organizaciones específicas hacia las cuales están dirigidas. Cabe destacar nuevamente que el Referencial IRAM N°13, se realizó sobre las bases establecidas en la Norma ISO 9001:2008 y su segunda versión sobre la Norma ISO 9001:2015 y el Referencial IRAM N°15, se realizó sobre las bases establecidas en la Norma ISO 9001:2015 (Con la actualización de 2019, inicialmente fue sobre la base Norma ISO 9001:2008)

Certificar es la demostración del cumplimiento de una norma, validado por un organismo acreditado por el Organismo Argentino de Acreditación (OAA). La Norma ISO 9001, permite que se certifique el sistema de gestión constituido por los procesos

Maestría en Auditoría Gubernamental

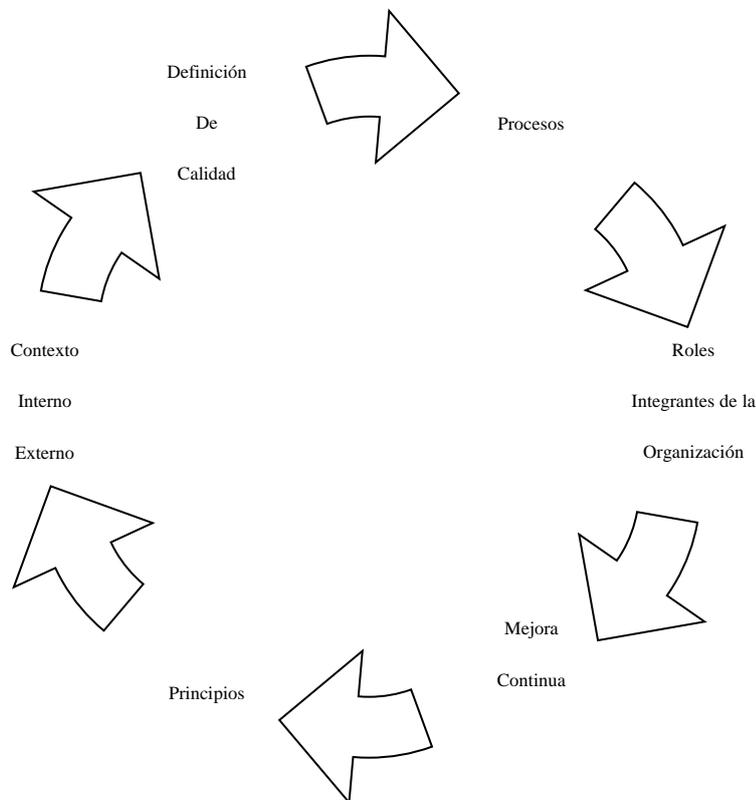
Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



necesarios por establecer una serie de requisitos, como así también los Referenciales IRAM 13 y 15 porque tienen requisitos y son emitidos por un organismo de normalización como IRAM. La diferencia de un requisito es que se constituye en una obligación y una recomendación no es mandatoria. Al ser los requisitos obligatorios su cumplimiento es auditable y en, consecuencia, certificable. Los modelos y los premios no se pueden certificar. En el caso de los premios, otorgan trofeo y diploma a quien lo recibe y con respecto a los modelos, por ejemplo en el caso del modelo EFQM, otorga una distinción a través de sellos de excelencia.

No obstante estas diferencias, comparten varios puntos en común, a saber:

Diagrama n° 3: Principales similitudes entre normas, modelos y referenciales analizados



Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



- a. Definición de calidad: otorgar una seguridad razonable de la aplicación de los requisitos que les permitan contar con un sistema de gestión de la calidad.
- b. Procesos definidos y documentados.
- c. Roles establecidos de cada integrante. Máximo responsable del sistema de gestión de la calidad: líder de la organización.
- d. Mejora continua: identificar problemas, solucionarlos e infórmalos al personal para su aplicación. Mejora de las capacidades organizativas. El concepto de mejora continua, involucra a lo que se llama el ciclo “Planificar, Hacer, Verificar y Actuar” (PHVA o PDCA por sus siglas en inglés) fue difundido a partir de 1950 por Edward Deming a quien se le suele atribuir su autoría y se lo conoce como “ciclo de Deming”, aunque éste siempre aclaró que en realidad fue Shewhart quien aplicó originalmente el modelo. Este ciclo es el emblema de la “mejora continua” y la base de las normas ISO 9000 de sistemas de gestión. Se despliega como:
 - Planificar: establecer los objetivos y procesos necesarios para conseguir resultados de acuerdo con los requisitos del cliente y las políticas de la organización.
 - Hacer: implementar los procesos.
 - Verificar: realizar el seguimiento y la medición de los procesos y los productos respecto a las políticas, los objetivos y los requisitos para el producto, e informar sobre los resultados.
 - Actuar: tomar acciones para mejorar continuamente el desempeño de los procesos

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Estos pasos requieren el seguimiento y la aplicación de herramientas para recopilar datos y analizarlos para contar con información que permitan establecer objetivos de mejora. Las fuentes habituales de datos son, entre otras: mediciones de procesos, mediciones de productos, informes de auditoría, percepción de la satisfacción de los clientes. Además suelen utilizarse herramientas tales como diagramas de Causa-Efecto, listas de verificación, diagramas de flujo, diagramas de Pareto.

1.5 Importancia de la aplicación de un sistema de gestión de la calidad en Entidades Fiscalizadoras superiores

“Las organizaciones modernas disponen a partir de la adopción de los nuevos conceptos de la calidad de la oportunidad de consolidar sus mecanismos de gestión y de diferenciación de sus productos. Esa diferenciación, puede a su vez, ser certificada y por lo tanto reconocida por un organismo de certificación lo que refuerza la idea de la calidad, es decir de una organización “pre-ocupada” permanentemente por dar satisfacción a lo que promete y a lo que demandan sus clientes.” (Malvicino, 2010)

La pregunta fundamental que surge es el porqué es importante que una organización cuente con un sistema de gestión de la calidad. Un sistema de gestión de la calidad (SGC) hace más eficientes y eficaces los procesos de gestión, en busca de la excelencia para la emisión de informes de calidad que satisfagan las necesidades de las partes interesadas de los mismos.

Asimismo, un adecuado SGC, ayuda a cumplir normativa vigente de manera adecuada, sistematizar los procesos, se logra una mejor capacitación a los empleados así como su compromiso y motivación, flujo de información continua, y fundamentalmente en el ámbito público, al mejorar el producto final de las EFS (informe de auditoría) contribuye a una adecuada “Accountability”.

Los beneficios de contar con un sistema de aseguramiento de la calidad, son de acuerdo a las normas y modelos analizados:

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Tabla n° 3: Beneficios de un sistema de aseguramiento de la calidad

Productividad	Avances	Mejora	Valor	Armonización	Optimiza
Competitividad	Tecnológicos	Continua	Agregado a los productos	de Procesos	Recursos

Fuente: Elaboración propia

La ciudadanía, a quienes debemos rendirles cuentas, es cada vez más exigente, ya que el propósito de una EFS es velar porque el erario público se invierta correcta y eficientemente y se mejore la gestión de la administración pública.

Calidad en la Administración Pública, significa mejora continua, permanente, para satisfacer las necesidades de la sociedad. Para finalizar, es oportuna la definición de calidad en la gestión pública que adopta la Carta Iberoamericana de la calidad en la Gestión Pública: “La Calidad en la gestión pública constituye una cultura transformadora que impulsa a la Administración Pública a su mejora permanente para satisfacer progresivamente las necesidades y expectativas de la ciudadanía, al servicio público, con justicia, equidad, objetividad y eficiencia en el uso de los recursos públicos. La calidad en la gestión pública debe medirse en función de la capacidad para satisfacer oportuna y adecuadamente las necesidades y expectativas de los ciudadanos, de acuerdo a metas preestablecidas alineadas con los fines y propósitos superiores de la Administración Pública y de acuerdo a resultados cuantificables que tengan en cuenta el interés y las necesidades de la sociedad”. (CLAD, 2008).

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



CAPÍTULO II: COMPARACIÓN DE MODELOS DE CALIDAD EN EFS

En el presente capítulo, realizaré un análisis comparado de cuatro Entidades Fiscalizadoras de Sudamérica (Auditoría General de la Nación Argentina, Contraloría General de la República de Paraguay, Contraloría General de la República de Perú y Contraloría General de la República de Chile) y de dos Tribunales de Cuenta de Argentina (Provincias de Buenos Aires y Mendoza) a fin de poder analizar en forma puntual que políticas de calidad aplican cada una de ellas, en caso de existir, y en su defecto mediante mi investigación, si es posible determinar qué tipo de sistema de gestión de la calidad aplican. A modo introductorio, expondré un breve marco sobre la historia de cada uno de los órganos de control externo elegidos, luego llegaré al análisis pertinente de algunas variables, que consideré necesarias en el tema bajo análisis, y como último paso, un cuadro comparativo de las variables estudiadas que exponen las conclusiones parciales obtenidas.

2.1 La calidad en algunas EFS de América Latina y Órganos de control externo de Argentina

2.1.1 Auditoría General de la Nación (AGN)

La Ley 24.156 (Ley de Administración Financiera), en su Título VII, Capítulo I, Artículo 116, establece: “Créase la Auditoría General de la Nación, ente de control externo del sector público nacional, dependiente del Congreso Nacional. El ente creado es una entidad con personería jurídica propia, e independencia funcional. A los fines de asegurar ésta, cuenta con independencia financiera...”. El Artículo 117, cita “Es materia de su competencia el control externo posterior de la gestión presupuestaria, económica, financiera, patrimonial, legal, así como el dictamen sobre los estados contables financieros de la administración central, organismos descentralizados, empresas y sociedades del Estado, entes reguladores de servicios públicos,

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires y los entes privados adjudicatarios de procesos de privatización, en cuanto a las obligaciones emergentes de los respectivos contratos....”. En los siguientes artículos, se fijan las funciones, competencias, su conformación principal (Artículo 121: La Auditoría General de la Nación estará a cargo de siete (7) miembros designados cada uno como Auditor General, los que deberán ser de nacionalidad argentina, con título universitario en el área de Ciencias Económicas o Derecho, con probada especialización en administración financiera y control. Durarán ocho (8) años en su función y podrán ser reelegidos.), la forma de selección de los mismos y las funciones de los Auditores Generales.

La Constitución Nacional Argentina, en su artículo 85, hace referencia a la AGN de la siguiente manera: “El control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos, será una atribución propia del Poder Legislativo. El examen y la opinión del Poder Legislativo sobre el desempeño y situación general de la administración pública estarán sustentados en los dictámenes de la Auditoría General de la Nación. Este organismo de asistencia técnica del Congreso, con autonomía funcional, se integrará del modo que establezca la ley que reglamenta su creación y funcionamiento, que deberá ser aprobada por mayoría absoluta de los miembros de cada Cámara. El presidente del organismo será designado a propuesta del partido político de oposición con mayor número de legisladores en el Congreso. Tendrá a su cargo el control de legalidad, gestión y auditoría de toda la actividad de la administración pública centralizada y descentralizada, cualquiera fuera su modalidad de organización, y las demás funciones que la ley le otorgue. Intervendrá necesariamente en el trámite de aprobación o rechazo de las cuentas de percepción e inversión de los fondos públicos.”

En resumen, la Auditoría General de la Nación es el organismo que asiste técnicamente al Congreso en el control del estado de las cuentas del sector público. Verifica el cumplimiento contable, legal y de gestión por parte del Poder Ejecutivo Nacional; controla la exposición completa, clara y veraz de las cuentas públicas y analiza la administración de los intereses fiscales. Controla y no coadministra la cosa pública:

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



examina hechos, actos y documentos una vez finalizados los ejercicios contables de los entes que se haya decidido auditar. Con sus Informes de Auditoría, que incluyen comentarios, conclusiones y recomendaciones, asesora al Poder Legislativo sobre el desempeño de la Administración Pública Nacional y la situación de la hacienda pública.

2.1.2 Contraloría General de la República de Paraguay

La Constitución Nacional de la República de Paraguay, promulgada el 20 de junio de 1992, en sus artículos 281 al 284, correspondientes al capítulo IV “De otros organismos del Estado”, Sección II “De la Contraloría General de la República” detalla su naturaleza, funciones, deberes, atribuciones, composición, incompatibilidades, entre otras cosas.

El artículo 281 cita “La Contraloría General de la República es el órgano de control de las actividades económicas y financieras del Estado, de los departamentos y de las municipalidades, en la forma determinada por esta Constitución y por la ley. Gozará de autonomía funcional y administrativa.....”

El artículo 283, enuncia sus deberes y atribuciones, siendo entre otros el control, la vigilancia y la fiscalización de los bienes públicos y del patrimonio del Estado, los de las entidades regionales o departamentales, los de las municipalidades, los del Banco Central y los de los demás bancos del Estado o mixtos, los de las entidades autónomas, autárquicas o descentralizadas, así como los de las empresas del Estado o mixtas; el control de la ejecución y de la liquidación del Presupuesto General de la Nación y de todas las reparticiones estatales, como asimismo el examen de sus cuentas, fondos e inventarios; fiscalización de las cuentas nacionales de las empresas o entidades multinacionales, de cuyo capital participe el Estado en forma directa o indirecta, en los términos de los respectivos tratados; el requerimiento de informes sobre la gestión fiscal y patrimonial a toda persona o entidad pública, mixta o privada que administre fondos, servicios públicos o bienes del Estado, a las entidades regionales o departamentales y a los municipios, todas las cuales deben poner a su disposición la documentación y los comprobantes requeridos para el mejor cumplimiento de sus funciones; la recepción de

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



las declaraciones juradas de bienes de los funcionarios públicos, así como la formación de un registro de las mismas y la producción de dictámenes sobre la correspondencia entre tales declaraciones, prestadas al asumir los respectivos cargos, y las que los aludidos funcionarios formulen al cesar en ellos, la denuncia a la justicia ordinaria y al Poder Ejecutivo de todo delito siendo solidariamente responsable, por omisión o desviación, con los órganos sometidos a su control, cuando éstos actuasen con deficiencia o negligencia, y los demás deberes y atribuciones que fije esta Constitución y las leyes.”

La Ley N°. 276²⁶.- Orgánica y funcional de la Contraloría General de la República, promulgada el 8 de julio de 1994, es de un orden más específico sobre la contraloría, y en sus 47 artículos se enuncian cuestiones tales como: naturaleza, marco normativo, composición, designación y remoción de sus funcionarios, deberes y atribuciones, informes e intervenciones, tareas (exámenes, fiscalización y control), adquisiciones y contrataciones, estructura orgánica y determinación de funciones, régimen del personal de la Contraloría y algunas disposiciones generales.

2.1.3 Contraloría General de la República de Perú

La historia de esta Contraloría, data del año 1929, por obra de un decreto, nace como una repartición administrativa del Ministerio de Hacienda, cuya única función era vigilar todas las operaciones financieras del Estado, asegurando el cumplimiento estricto de la Ley Orgánica de Presupuesto de 1922. Luego en febrero de 1930, La Ley 6784, el poder legislativo oficializo su creación.

Luego de una gran historia, decretos, leyes, gobiernos democráticos y militares, el 22 de julio de 2002, se publicó la Ley 27.785 denominada “Ley orgánica del sistema de control y de la Contraloría General de la República” que hasta hoy en día es su marco legal que establece las normas que regulan el ámbito, organización, atribuciones

²⁶ Deroga la Ley N° 95/90 de fecha 3 de octubre de 1991, "POR LA QUE SE CREA LA CONTRALORIA GENERAL DE LA NACION" y demás disposiciones contrarias a esta Ley.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



y funcionamiento del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República. En su artículo 13 cita que la Contraloría es el ente técnico rector del sistema de control peruano.

Su artículo 16 dice: “La Contraloría General es el ente técnico rector del Sistema Nacional de Control, dotado de autonomía administrativa, funcional, económica y financiera, que tiene por misión dirigir y supervisar con eficiencia y eficacia el control gubernamental, orientando su accionar al fortalecimiento y transparencia de la gestión de las entidades, la promoción de valores y la responsabilidad de los funcionarios y servidores públicos, así como, contribuir con los Poderes del Estado en la toma de decisiones y con la ciudadanía para su adecuada participación en el control social. No puede ejercer atribuciones o funciones distintas a las establecidas en la Constitución Política, en esta Ley, las disposiciones reglamentarias y las normas técnicas especializadas que emita en uso de sus atribuciones.”

El título III de la mencionada Ley, en el capítulo I establece las atribuciones de la Contraloría, Capítulo II, su organización, Capítulo III, su régimen económico (posee autonomía económica, administrativa y financiera), Capítulo IV régimen del personal, Capítulo V desconcentración de la Contraloría, haciendo referencia a las oficinas regionales de la misma, Capítulo VI control de las fuerzas armadas y policía federal (quienes tendrán un órgano de auditoría interna), y el Capítulo VII facultades sancionatorias que “la Contraloría General tiene la facultad de aplicar directamente sanciones por la comisión de las infracciones que hubieren cometido las entidades sujetas a control, sus funcionarios y servidores públicos, las sociedades de auditoría y las personas jurídicas y naturales que manejen recursos y bienes del Estado, o a quienes haya requerido información o su presencia con relación a su vinculación jurídica con las entidades” .

Sin dejar de mencionar la carta suprema de Perú, su Constitución Nacional, de 1993, menciona en el artículo 82 a la Contraloría: “... Es una entidad descentralizada

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de Derecho Público que goza de autonomía conforme a su Ley orgánica. Es el órgano superior del sistema de control....”

2.1.4 Contraloría General de la República de Chile

La Constitución Nacional de la República de Chile, en su Capítulo X, Artículo 98, expresa que la Contraloría es: “Un organismo autónomo con el nombre de Contraloría General de la República ejercerá el control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los fondos del Fisco, de las municipalidades y de los demás organismos y servicios que determinen las leyes; examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan a su cargo bienes de esas entidades; llevará la contabilidad general de la Nación, y desempeñará las demás funciones que le encomiende la ley orgánica constitucional respectiva....”

El año de creación de la Contraloría, data del 1925, con la denominada “Misión Kemmerer”²⁷ propuso la creación de la Contraloría General de la República, suprimiendo la Dirección General de Contabilidad, el Tribunal de Cuentas, la Dirección General de Estadísticas y la Inspección General de Bienes de la Nación. Con el Decreto N° 400 bis creó la Contraloría General de la República, el 26 de marzo de 1927. Este decreto fue modificado después por diversas disposiciones que perfeccionaron sus funciones, atribuciones y potestades. Entre las más importantes están la reforma de 1943, que le otorgó rango constitucional y mayor autonomía e independencia; y su Ley Orgánica, que fue promulgada en 1953, con cambios sucesivos para introducir mejoras.

La Ley N° 10.336, es la Ley Orgánica de la Contraloría, y es donde se enumeran sus funciones, objeto, estructura, organización, la planta (personal), recaudación y fondos públicos, responsabilidades de sus funcionarios, cauciones (seguros, fianzas,

²⁷ Es el nombre dado a una comisión de expertos que hizo propuestas de reformas fiscales y monetarias a varios gobiernos, principalmente en Latinoamérica, entre 1917 y 1931. Dichas misiones fueron lideradas por el economista estadounidense Edwin Walter Kemmerer, que fue contratado por varios gobiernos Latinoamericanos con el fin de mantener su estabilidad económica.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



garantías), rendición de cuentas, investigaciones, tipos de informes y disposiciones generales.

2.1.5 Tribunales de Cuentas Argentinos. Provincia de Buenos Aires y Provincia de Mendoza.

La Constitución de la Provincia de Buenos Aires, dedica un Capítulo al Tribunal de Cuentas y establece, en su artículo 159, que: “La Legislatura dictará la ley orgánica del Tribunal de Cuentas. Éste se compondrá de un presidente abogado y cuatro vocales contadores públicos, todos inamovibles, nombrados por el Poder Ejecutivo con acuerdo del Senado. Podrán ser enjuiciados y removidos en la misma forma y en los mismos casos que los jueces de las Cámaras de Apelación.

Dicho tribunal tendrá las siguientes atribuciones: Examinar las cuentas de percepción e inversión de las rentas públicas, tanto provinciales como municipales, aprobarlas o desaprobarlas y en este último caso, indicar el funcionario o funcionarios responsables, como también el monto y la causa de los alcances respectivos, Inspeccionar las oficinas provinciales o municipales que administren fondos públicos y tomar las medidas necesarias para prevenir cualquier irregularidad en la forma y con arreglo al procedimiento que determine la ley, Las acciones para la ejecución de las resoluciones del tribunal corresponderán al Fiscal de Estado”.

Actualmente el Organismo se rige por la Ley Orgánica N°10.869 y sus modificatorias, donde se determina su estructura, composición, facultades, funcionamiento y normas a las cuales deberá ajustar sus procedimientos.

La Constitución de la Provincia de Mendoza, de 1916 establece en su art. 181 que: "Habrá un Tribunal de Cuentas con jurisdicción en toda la Provincia y con poder bastante para aprobar o desaprobar la percepción e inversión de caudales públicos hechas por todos los funcionarios, empleados y administradores de la Provincia."

La Ley N° 1.003, Orgánica del Tribunal de Cuentas sancionada en diciembre de 1932, organizó este ente extrapoder y estableció sus deberes, derechos y atribuciones.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Distintas modificaciones posteriores le han introducido reformas tanto en sus funciones como en la composición de su órgano máximo, el Honorable Cuerpo.

2.2 Algunos factores relevantes para el análisis comparado de la calidad en Órganos de Control Externo

El objetivo de este apartado es analizar variables comparables entre sí, de las EFS seleccionadas a fin de poder evaluar al finalizar el capítulo si las mismas disponen de algún modelo de calidad aplicado a sus procesos, y, en todo caso, certifican algún proceso a través de normas vigentes y así obtener una visión amplia de cómo actúan frente a calidad EFS de Sudamérica y los Tribunales de Cuentas argentinos.

Las variables que seleccioné (Organigrama – departamento especializado en calidad, Plan estratégico institucional y su referencia a la calidad, Sistema de gestión institucional que contribuya a la calidad de la organización, Normas de calidad que aplican, Manuales de calidad, tipos de auditorías que realizan para que sean comparables y si certifican alguno o todos sus procesos a partir de alguna norma de calidad reconocida mundialmente) , fueron las salientes de un análisis de la importancia que implica cada una en un sistema de gestión de la calidad que explicaré en cada uno de los apartados.

2.2.1 Organigrama. Departamento especializado en calidad

¿Por qué analizar el organigrama de las organizaciones? El objeto de analizar los organigramas de las EFS seleccionadas, es si poseen o no algún departamento, dependencia, gerencia, dedicada exclusivamente al control de calidad en la organización.

Las ventajas de que exista esta división en la EFS, serían que el personal involucrado este especializado en el tema de referencia, que se dediquen únicamente a esta función, mejorando así la eficiencia de la organización.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



En el caso de la AGN, la Resolución 244/01 del 19 de diciembre de 2001, aprueba la estructura organizativa de la AGN. En dicha norma, se crea el departamento de aseguramiento de calidad de gestión, y se definen sus funciones y atribuciones, las cuales fueron modificadas el 17 de febrero de 2016, siendo su responsabilidad primaria: “Verificar el cumplimiento de los procedimientos y las actividades de gestión que determinan la emisión del producto de la organización. Evaluar la calidad de gestión de la AGN.” Las acciones a llevar a cabo son: a) Verificar el cumplimiento de las normas relativas a la formación de las Actuaciones Administrativas y Actuaciones de Informes de Auditoría, según lo prescripto por la Res. 119/98 y sus modificatorias. b) Realizar exámenes ex -post sobre la aplicación de las normas de auditoría vigentes y sobre la suficiencia de las evidencias obtenidas como sustento del informe de auditoría c) Controlar el cumplimiento de los plazos de ejecución de los trabajos de campo d) Controlar la corrección de la carga de información en el sistema SIPCAU u otros aplicativos de seguimiento de actuaciones e) Observar la carga en tiempo y forma del sistema de Mesa de Entradas, según lo previsto por la Res. 235/93 y sus modificatorias. f) Supervisar el cumplimiento de las normas legales y administrativas aplicables a la incorporación, actualización de antecedentes, situación de revista, control de liquidaciones de remuneraciones e integridad de legajos del personal g) Verificar la integridad de los datos y la aplicación de las normas administrativas dictadas al efecto con relación al registro de Auditores y Consultores h) Observar el proceso de formulación, llamado y conclusión de los concursos para cubrir cargos vacantes de personal. i) Asesorar en la definición de indicadores de gestión del organismo y monitorear y analizar su evolución. j) Elaborar la memoria anual de la gestión de su área k) Proponer los cursos de capacitación que se estimen convenientes para el desarrollo profesional del personal de la AGN, para las áreas bajo su dependencia.

En el caso de la Contraloría General de la República de Paraguay, del organigrama vigente en la página web institucional, aprobado por las Resoluciones CGR N° 796/17 y N° 080/18 de dicha EFS, surge que posee dentro del nivel “Unidades estratégicas y de apoyo” una dependencia exclusiva denominada “Gestión de la

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



calidad”, quien depende en forma directa del Contralor General de la República. Dicha dirección, posee dos subdirecciones llamadas “Gestión de modelos de control interno” y “Gestión por procesos”, y de esta ultima un departamento llamado “Administración de riesgos”. La Resolución CGR N° 796/17, establece las funciones de la dirección: “es la unidad organizacional encargada de impulsar la adopción e implementación efectiva, al interior de la Contraloría General de la República, de la norma de requisitos mínimos del sistema de control interno del modelo estándar de control interno para instituciones públicas del Paraguay- MECIP:201; determinar la estructura documental del sistema de gestión de la calidad y mantener el sistema de gestión de la calidad de acuerdo con los requisitos de la Norma Internacional ISO (Organización Internacional para la Estandarización). Para el cumplimiento de sus objetivos tendrá la estructura siguiente: Dirección de Gestión por procesos a) Departamento de Administración de riesgos y Dirección de Gestión de modelos de control interno.”

La Contraloría General de la República de Perú, mediante la Resolución de Contraloría N° 030-2019-CG, aprueba el Reglamento de Organización y Funciones de la Contraloría General de la República, creando dentro de su estructura orgánica como “Órganos de Línea”, la Gerencia de Diseño y Evaluación Estratégica del Sistema Nacional de Control cuya función es organizar y conducir el proceso de elaboración del Plan Nacional de Control, así como supervisar su ejecución. Según el organigrama que se puede obtener desde su página institucional, de esta Gerencia, se desprenden 5 Subgerencias. La que importa en esta tarea de investigación, se denomina “Subgerencia de Aseguramiento de la Calidad”. La Gerencia depende del Vicecontralor de Gestión estratégica e Integridad pública, quien a su vez responde directo del Despacho del Contralor general. Dicha Resolución, en su artículo 107 cita: “La subgerencia de aseguramiento de la calidad, es responsable de la evaluación selectiva ex post de la calidad de los productos resultantes de los servicios de control y servicios relacionados, y del control de calidad realizado a lo largo de las distintas etapas de las acciones de control correspondientes a los servicios de control realizados por el SNC...”. El artículo 108, define las funciones de la subgerencia, siendo entre otras: proponer mecanismos

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de control de calidad, emitir opinión sobre propuestas de diseño o rediseño de procesos, necesidades de modificación de normativa, etc.

En forma contraria a las Contralorías de Paraguay y Perú, la Contraloría General de la República de Chile, no cuenta con ningún departamento, gerencia o afín que se dedique en forma especializada al control de calidad de la organización.

El Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires, en busca de la eficiencia, creó en el año 2004, una nueva Estructura Orgánico-funcional, que incluye un sector denominado Dirección General de Gestión de la Calidad dentro de la Secretaría de Modernización y Fortalecimiento Institucional, cuya misión es mantener la mejora continua a partir del desarrollo de programas, proyectos y sistemas relacionados con la Organización y tiene a su cargo la elaboración, diseño y supervisión de la realización de las auditorías internas de la calidad del Organismo. A través de la Resolución AG 02/2018, se establecieron dos Regiones Descentralizadas, con asiento en los municipios de San Justo y Mercedes, donde cada una de ellas concentra el asesoramiento de diez Delegaciones Municipales.

El Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza, cuenta con un departamento denominado según su organigrama “Administrador del Sistema de la Calidad” cuya misión es “Llevar a cabo las acciones tendientes a que la organización adopte un enfoque basado en procesos y en riesgos, para alcanzar la Mejora Continua del Sistema de Gestión del Tribunal de Cuentas. Desarrollar e implementar un conjunto de procedimientos para el logro de la eficacia de los Procesos Institucionales y la satisfacción de las partes interesadas”. Asimismo existe un “Consejo para la mejora continua” que tiene entre otras funciones “Mantener a todos los integrantes de la organización concentrados en la tarea de cumplir con la Política de la Calidad aprobada en el marco de la Visión y Misión definidas”.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Cuadro n° 3: Organigrama. Departamento especializado en calidad.

Órgano de control externo	Organigrama	Departamento/ Gerencia/ División	Funciones definidas
AGN	SI	SI	SI
CGR Paraguay	SI	SI	SI
CGR Perú	SI	SI	SI
CGR Chile	SI	NO	NO
HTC Buenos Aires	SI	SI	SI
HTC Mendoza	SI	SI	SI

Fuente: Elaboración propia.

2.2.2 El Plan Estratégico Institucional (PEI) y su referencia a calidad

¿Por qué analizar el plan estratégico institucional de las organizaciones? Un plan estratégico institucional direcciona a la organización en el periodo de tiempo por el cual está previsto, generalmente periodos entre tres y cinco años. En el mismo, se encuentran cuestiones tales como la misión, visión, valores, planes de acción, objetivos de la organización entre otras cosas. Importa su análisis en el tema de estudio de esta tesis, ya que en el Plan Estratégico Institucional incluye también, en caso de que la organización lo posea, las políticas de calidad definidas por la dirección en concordancia con la misión y visión institucional.

La AGN cuenta con un PEI para el periodo 2018-2022. El objetivo del mismo es: “Este Plan Estratégico Institucional 2018 – 2022 fija el tono y la dirección en un sentido estratégico que asegure un desempeño eficiente, de calidad, promoviendo la innovación, mejora continua y el uso de nuevas tecnologías, que permitan fortalecer nuestras capacidades, potenciar el impacto de nuestra misión y alcanzar nuestra visión”.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



En el mismo se detallan la misión, visión, valores, objetivos estratégicos (incluyendo objetivos específicos e indicadores). Dentro del tema bajo análisis, puedo destacar los siguientes:

Cuadro n° 4: Objetivos vinculados a calidad en el PEI de AGN

Objetivo Estratégico	Objetivo Especifico
Contribuir con la mejora del Sector Público Nacional	Entrega oportuna de informes de calidad, precisos y de lenguaje comprensible.
Contribuir en la implementación, cumplimiento y control de metas de los objetivos de desarrollo sostenible	Realizar auditorías coordinadas para intercambiar conocimientos en Objetivos de Desarrollo Sostenibles. Realizar auditorías de Calidad.
Realizar auditorías de Calidad	Implementar un sistema de control y aseguramiento de calidad en los procesos de auditorías financieras, de gestión y cumplimiento.

Fuente: Elaboración propia.

La Contraloría General de Paraguay, mediante la Resolución CGR N° 117, del 24 de febrero de 2017, aprueba y adopta el Plan estratégico, la misión, la visión, y los valores institucionales para el periodo 2017-2021, que fue diseñado por un equipo técnico y la alta dirección de la Contraloría. Lo que buscan con este PEI, es poner énfasis en la promoción y transparencia y una interrelación efectiva con la ciudadanía. Fija Misión, Visión, Valores, Objetivos estratégicos. Ningún objetivo estratégico enumerado en dicho PEI, se refiere puntualmente al sistema de gestión de la calidad de la organización, pero en su objetivo estratégico C. denominado “Gobierno corporativo, la gestión y los procesos” apuntan a fortalecer el control interno, los procesos, mejoras en el sistema de control y en el de información y comunicación. Cabe destacar, que dentro del equipo técnico que realizó el PEI de la Contraloría, se encontraban dos integrantes de la Dirección de calidad del organismo.

En el caso de la Contraloría de Perú, mediante Resolución 452-2018-C6 de ese organismo, aprueba el PEI por el periodo 2019-2024. En el mismo, declaran la política institucional, misión, objetivos estratégicos, valores y acciones estratégicas a fin de que

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



los servicios de control gubernamental de Perú, brinden servicios eficaces y oportunos para el logro de su misión. Dentro del primer apartado que son los lineamientos de la política institucional, existe una primera aproximación al control de calidad, cuando en su punto 3, denominado “Calidad y control orientado a resultados y valor público” resalta entre otras cuestiones importantes que la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) cita que “el análisis externo y objetivo efectuado por las EFS ha evolucionado hacia el otorgamiento de una visión más amplia y transversal del funcionamiento de los procesos y programas de los gobiernos”. Una segunda aproximación, se encuentra en el apartado de valores institucionales, que uno de ellos hace referencia a la Mejora Continua de los procesos internos (Valor institucional: Orientación a resultados). Tal como se desprende del enunciado de este PEI, no ha participado ni tiene ninguna responsabilidad directa en ningún objetivo estratégico la Subgerencia de calidad de la organización.

El PEI vigente de la Contraloría General de la República de Chile, abarca el periodo 2017-2020 cuya visión es que “Al año 2020 seremos reconocidos por la ciudadanía como la institución autónoma que fiscaliza el buen uso de los recursos públicos.” Cuenta con objetivos estratégicos, que a diferencia de las Contralorías analizadas precedentemente, uno se refiere en forma específica al control de calidad: “Mejorar la calidad de nuestros trabajos” en el sentido que todos los funcionarios realizaran el trabajo procurando productos y servicios de calidad. Fija dos pasos a seguir para el cumplimiento del objetivo que son establecer estándares de calidad de trabajo, diseñando e implementando progresivamente una metodología de evaluación de calidad, considerando las expectativas de los usuarios internos y externos y controlar la calidad en los procesos institucionales, analizando los procesos, identificando áreas de mejora, fijando hitos de control e impulsando el consiguiente aprendizaje institucional.

El Tribunal de Cuentas de la Provincia de Buenos Aires, cuenta con un PEI que destaca los valores de la Institución y sus objetivos estratégicos. Cabe destacar que, si bien ninguno hace referencia directa a calidad, los mismos se han plasmado con el fin

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de lograr la calidad de los productos que ofrece el HTC (Honorable Tribunal de Cuentas).

El Tribunal de Cuentas de la Provincia de Mendoza, mediante el acuerdo 6506 del 30 de octubre 2019, fija la misión y visión del organismo vinculadas en forma directa con las políticas de calidad del mismo basadas en su permanente desarrollo del Sistema de Gestión bajo el modelo de las Normas ISO 9001 y su compromiso permanente con la mejora continua.

Cuadro n° 5: PEI y su vínculo con la calidad

Órgano de control externo	Plan Estratégico Institucional	Referencia directa a temas de calidad	Referencia indirecta a temas de calidad
AGN	SI	SI	SI
CGR Paraguay	SI	NO	NO
CGR Perú	SI	NO	SI
CGR Chile	SI	SI	No aplica
HTC Buenos Aires	SI	NO	SI
HTC Mendoza	SI	SI	NO

Fuente: Elaboración propia.

2.2.3 Sistema de Gestión Institucional con fines de calidad

¿Por qué analizar si las organizaciones cuentan con un sistema de gestión institucional? El sistema de gestión institucional en una organización, referente puntualmente a temas de calidad, se orienta a mejorar la gestión por procesos, es decir que los mismos se encuentren en forma total documentados en dicho sistema, teniendo así la posibilidad de una mejora continua detectando errores y pudiendo solucionarlos al

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



momento. Como así también, asegura que el trabajo final de las EFS (informes de auditorías) se hagan de acuerdo a estándares establecidos.

Para el caso de Sistemas en EFS de los países en estudio, encuentro un punto en común que es el “Sistema Integrado de Control de Auditorías” (SICA) que es un sistema que contempla todas las fases del proceso de control, es decir la planificación, la ejecución de las tareas de campo y el cierre e informe final del trabajo. Nos permite estandarizar procesos y monitorear en línea los avances nuestro trabajo. Fue desarrollado por la Contraloría General de la República de Chile (CGR-Chile), con la colaboración del Banco Interamericano de Desarrollo. Y a partir del año 2015, varias entidades fiscalizadoras superiores latinoamericanas, lo incorpora con la firma de un convenio con la CGR-Chile. Cabe destacar que cada EFS, debe adaptarlo a sus necesidades y forma operativa.

Mediante la Resolución 201/15, el Colegio de Auditores de la Auditoría General de la Nación, dispuso implementar el Sistema Integrado de Control de Auditorías (SICA): “El SICA es un sistema que contempla todas las fases del proceso de control, es decir la planificación, la ejecución de las tareas de campo y el cierre e informe final del trabajo. Nos permite estandarizar procesos y monitorear en línea los avances nuestro trabajo. Fue desarrollado por la Contraloría General de la República de Chile (CGR-Chile), con la colaboración del Banco Interamericano de Desarrollo. La AGN, como otras entidades fiscalizadoras superiores latinoamericanas, lo incorpora en 2015 con la firma de un convenio con la CGR-Chile y desde entonces viene trabajando en su adaptación.”. La Auditoría General de la Nación, utiliza al igual que otras EFS latinoamericanas, el Sistema Integrado de Control de Auditorías. El objetivo de su aplicación es “Ayudar a controlar mejor el trabajo” y “modernizar y actualizar nuestras tecnologías de la información para lograr alcanzar los más altos estándares internacionales sobre nuestra labor de auditoría”

A la Contraloría General de la República de Chile, le llevó 10 años la elaboración y perfeccionamiento del SICA y tuvo un costo aproximado de cinco

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



millones de dólares. La Resolución 20/2015 de la CRC, del 3 de marzo de 2015, define al Sistema SICA como “Sistema Integrado de Control de Auditorías (SICA): sistema informático que funciona como soporte de la Metodología de Auditoría de la Contraloría General, compuesto por un conjunto de módulos integrados que permiten efectuar, registrar y documentar las actividades de planificación, ejecución y seguimiento de las auditorías, su control y reportabilidad” (Resolución 20/2015 CRC, 2015)

A modo de comentario, el 17 de marzo de 2015, la Contraloría General de la República de Paraguay, recibió sin costo alguno el código fuente del SICA, como un aporte de la Contraloría General de Chile.

La Contraloría General de Perú, por medio de la Resolución 138-2015 del 20 de marzo de 2015, aprueba el uso obligatorio del sistema SICA y asegura que: “Con el Sistema Integrado de Control de Auditorías - SICA, usted podrá planificar y programar las auditorías de su unidad orgánica, realizar y supervisar la ejecución de estas auditorías con base al Manual de Auditoría de Cumplimiento - MAC, referidas a las etapas de planificación, ejecución y elaboración de informe, además de registrar el cierre de la auditoría, entre otras actividades de gestión”. (Resolución 138-2015, 2015)

En el caso del Tribunal de cuentas de la Provincia de Buenos Aires, en el año 2017, comenzaron con la primera etapa de análisis de procesos y metodologías de auditoría, para el diseño de la herramienta Sistema de Gestión de Auditorías para el HTC (SIGMA) teniendo así, un sistema propio que tenga las ventajas de ser creado exclusivamente para los procesos que realizan. (Resolución 88/2017 HTC)

El Tribunal de cuentas de la Provincia de Mendoza, posee un Sistema de gestión denominado SiGesCo que es un sistema de informático de control de gestión respecto a los procesos y su organización.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Cuadro n° 6: Sistema de Gestión Institucional con fines de calidad

Órgano de control externo	Sistema de gestión	Contribuyen a la calidad	¿Cuál?
AGN	SI	SI	SICA
CGR Paraguay	SI	SI	SICA
CGR Perú	SI	SI	SICA
CGR Chile	SI	SI	SICA
HTC Buenos Aires	SI	SI	SIGMA
HTC Mendoza	SI	SI	SIGESCO

Fuente: Elaboración propia.

2.2.4 Normas Utilizadas para llevar a cabo su gestión (Normas, Manuales, Capacitaciones) que hagan hincapié en calidad.

¿Por qué analizar si las organizaciones cuentan con normas propias de auditorías o de control de calidad? El objetivo de este apartado es verificar que normas usan, si tienen normas propias, manuales de procedimientos. Si tienen un sistema de aseguramiento de la calidad que básicamente implica disponer de: un manual de la calidad, un manual de procesos, un manual de instrucciones, y capacitación de equipos de trabajo.

2.2.4.1 Normas Utilizadas para llevar a cabo su gestión

Por medio de la Resolución 26/15 del 17 de marzo del 2015, la AGN, dispone la actualización de las normas de auditoría externas aplicadas hasta el momento para llevar a cabo sus auditorías, respetando las normas internacionales y las normas profesionales

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



vigentes en nuestro país, aprobando entonces las NORMAS DE CONTROL EXTERNO GUBERNAMENTAL, que son las que rigen nuestra labor hasta el día de la fecha.

Las normas de control externo gubernamental, poseen una parte introductoria, en la que se define el control externo gubernamental (NCEG), una segunda parte en la que se desarrollan las normas generales relacionadas con el auditor gubernamental (principios éticos fundamentales), la tercera parte sobre normas generales relacionadas con el trabajo del control externo gubernamental (planificación, ejecución, hallazgos, procedimientos, conclusiones, informes) e incluye un apartado que es lo que importa en esta tesis sobre calidad.

Sobre este tema, expone que: “El sistema de Gestión de la calidad involucra el marco metodológico, el proceso de aseguramiento de la calidad y su monitoreo (evaluación posterior). El marco metodológico refiere a las políticas y procedimientos diseñados para promover e implementar la cultura interna de calidad como un elemento esencial de los trabajos de control externo gubernamental. Este marco metodológico debe ser comunicado a todo el personal. El proceso de aseguramiento de la calidad es la supervisión y la revisión concomitante de la ejecución y las conclusiones expresadas en los informes de auditoría, dentro de cada Gerencia. El monitoreo o evaluación posterior consiste en un proceso diseñado para proveer seguridad razonable sobre que el sistema de control de calidad está operando oportuna y efectivamente y que sus políticas y procedimientos son adecuados. Su ejercicio está a cargo de un profesional, ajeno al proceso de auditoría y su supervisión concomitante, y puede incluir la verificación posterior a la aprobación del informe de la calidad de una selección de trabajos ejecutados.”

Establece una serie de ítems para llevar a cabo y lograr un proceso de aseguramiento de calidad. En ningún lado hace referencia en que se utiliza o utilizara para este objetivo, a la aplicación de alguna norma especializada en calidad de las analizadas en el capítulo anterior.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Si bien la Contraloría General de Paraguay, no cuenta con normas propias para el seguimiento de su gestión, implementando un sistema de calidad basado en Normas ISO 9001:2015, implica que incorpore en sus procesos el concepto de mejora continua que sale de esta norma internacional. Asimismo, utilizan las normas de auditoría vigentes internacionalmente, como ser las Normas de la Organización Internacional de Instituciones Superiores de Auditoría (INTOSAI) y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), así como de las normas de auditoría gubernamental y prácticas vigentes en algunos países de Latinoamérica, utilizando específicamente las que representan en su conjunto las “mejores prácticas” en materia de auditoría gubernamental, y como resultado se determinaron las Normas de Auditoría Gubernamental que deberán guiar la práctica de auditoría de las Instancias de Control Gubernamental en el Paraguay.

Las Normas de Auditoría Gubernamental (NAGU), son las normas que regulan el trabajo de la Contraloría General de Perú. Su primera versión fue aprobada por la resolución 162-95 del 22 de septiembre de 1995. La resolución 273-2014 del 12 de mayo de 2014, aprueba la versión vigente de dichas normas, especificando que son “el documento normativo superior que establece la organización y funcionamiento de los servicios que los órganos del sistema nacional de control brindan a las entidades y la ciudadanía. Son de obligatorio cumplimiento para la realización del control gubernamental”. Contienen un apartado denominado “Normas de gestión de la calidad” que expresa que la Contraloría cuenta con un sistema de gestión de la calidad cuyo fin es cumplir con los requisitos del cliente y hace referencia al aseguramiento de calidad respetando la misión y visión institucional.

Según la Resolución N° 20 del 21 de marzo de 2015, la Contraloría de la República de Chile, registró su gestión a través de Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI) y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), sin contar con normas propias hasta el momento. La última versión de las NAGAS chilenas, data del 2017 y son confeccionadas por la Asociación de Auditores Externos (Chile) y no hacen referencia directa a cuestiones de calidad.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



El HTC de la Provincia de Buenos Aires, en referencia a normas de calidad, aplica en su labor diaria, Normas Profesionales para las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI por sus siglas en inglés) y las buenas prácticas de informes y providencias de auditoría externa gubernamental y también bajo Normas ISO.

En el caso del HTC de Mendoza, aplica en su labor diaria las normas ISO en relación a calidad en sus procesos.

Cuadro n° 7: Normas utilizadas referidas a calidad

Órgano de control externo	Normas Utilizadas	¿Cuál?
AGN	SI	NCEG
CGR Paraguay	SI	INTOSAI/NIA
CGR Perú	SI	NAGU
CGR Chile	SI	ISSAI/NAGAS
HTC Buenos Aires	SI	Internacionales
HTC Mendoza	SI	ISO

Fuente: Elaboración propia.

2.2.4.2 Manuales de calidad

En AGN, las Resoluciones 185/16, 186/16, 187/16 y 188/16 aprobadas el 8 de septiembre de 2016, son los manuales bases para llevar a cabo nuestra labor de auditoría. Cada una de ellas, aprueban las Normas de Control Externo de la Gestión Gubernamental para cada función específica: 185/16 Normas comunes a los trabajos de auditoría financiera, revisión limitada, examen especial y certificación. 186/16 Marco de buenas prácticas aplicables a auditoría de la deuda pública. 187/16 Normas generales

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de la auditoría de cumplimiento. 188/16 Marco de buenas prácticas aplicables a auditoría de la deuda pública – anexo.

Todas incluyen un apartado de aseguramiento de la calidad en concordancia con la norma general que le da origen, explicada en el apartado anterior.

En el caso de la Contraloría General de Paraguay, la organización cuenta con un “Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay” cuyo objetivo es “constituirse en la guía y herramienta para los auditores gubernamentales en el ejercicio de sus funciones. Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay (MAGU) ha sido elaborado con el objeto de ofrecer un marco de referencia para la realización de auditorías en Organismos y Entidades del Estado del Paraguay”. Además cuentan con otros manuales menos específicos para cuestiones particulares como ser: Manual de comunicación de la contraloría (aprobado por la resolución 106/2019) y manuales de calidad en diferentes versiones.

La Resolución 355-2014-CG del 25 de julio de 2014, de la Contraloría General de la República de Perú, aprueba el Manual de procedimientos de la República. Según dicha Resolución el objetivo del manual es “establecer formalmente los procedimientos requeridos para la ejecución de los procesos de la Contraloría General de la República; así como, brindar a los usuarios los alcances suficientes para el reconocimiento de la secuencia lógica y técnica de la ejecución y desarrollo de los procesos estratégicos, misionales y de apoyo de la institución.”

La Contraloría General de la República de Chile, no cuenta con ningún manual general que rijan su gestión. Únicamente tuvo acceso de manuales puntuales sobre ciertos “manuales y documentos de apoyo” acerca de temas particulares, como ser específicos de cada tipo de auditoría.

El HTC de Buenos Aires, cuenta con un manual de calidad realizado en el año 2007 y luego sus modificaciones necesarias. Posee un detalle de los antecedentes históricos, principios y postulados básicos, la organización y política del organismo,

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



referencias del sistema de gestión de la calidad, responsabilidad de la dirección, y un apartado de medición, análisis y mejora.

En el caso del HTC de Mendoza, se aprobó en el 2016 el “Manual de gestión de la calidad” que incluye entre otras cosas la misión, visión y políticas de calidad de la Institución.

Los Manuales de calidad, para los HTC (Buenos Aires y Mendoza) constituyen el principal instrumento de gestión institucional de auditoría.

Cuadro n° 8: Manuales de calidad

Órgano de control externo	Manuales de gestión	¿Cuál?
AGN	SI	NCEG
CGR Paraguay	SI	MAGU
CGR Perú	SI	Manual procedimientos
CGR Chile	NO	Particulares
HTC Buenos Aires	SI	Manual de la calidad
HTC Mendoza	SI	Manual de gestión de la calidad

Fuente: Elaboración propia.

2.2.4.3 Capacitaciones sobre calidad al personal

La AGN cuenta con un amplio programa de capacitaciones para sus agentes. Se informa vía correo electrónico, las que se encuentran vigentes para su inscripción las que son optativas, y también existen las capacitaciones obligatorias, como se hoy en día las que se dictan para la aplicación del Sistema SICA. Con respecto a calidad, se han realizado capacitaciones al departamento específico por parte de auditores de IRAM.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



La Contraloría General de Paraguay, en su página web, contiene una sección específica de CAPACITACION, dividida en tres secciones. La primera corresponde a Noticias en el que informan sobre las jornadas de capacitación que se fueron dando, una sección de Descargas en las que únicamente verifique tres archivos descargables sobre temas variados, y una sección de Inscripción a cursos en el que se encuentra un listado con los próximos a dictarse.

Según la página web de la Contraloría General de Perú, la organización dicta “Capacitaciones, Charlas, Seminarios, Talleres, Conferencias y mucho más” durante el 2019. Cabe destacar que no tuve acceso al listado de los próximos a exponerse.

En el caso de la Contraloría General de Chile, cuenta con el Centro de Estudios de la Administración del Estado (CEA) que es una dependencia de la Contraloría General de la República que “busca fortalecer la buena administración a través de la formación transversal de funcionarios y servidores de la Administración del Estado, estudiantes y la sociedad civil. El principal objetivo del CEA es fortalecer la gobernanza a través de la formación transversal de funcionarios y servidores de la Administración del Estado, estudiantes y la sociedad civil, promoviendo la implementación de buenas prácticas en la gestión pública, la generación de contenidos y la vinculación con la ciudadanía.” Brindan cursos a personal de la Contraloría y gente externa a la misma.

El HTC de Buenos Aires, posee un “Plan de Capacitación” y el HTC de Mendoza realiza también capacitaciones referidas a calidad a su personal.

Si bien, salvo en el caso de AGN, en el resto de las EFS no se tuvo evidencia de capacitaciones puntuales sobre calidad a su personal, pero todas cuentan con algún plan de acción y/o evidencia de que realizan capacitaciones.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Cuadro n° 9: Capacitaciones al personal referidas a calidad

Órgano de control externo	Capacitación
AGN	SI
CGR Paraguay	SI
CGR Perú	SI
CGR Chile	SI
HTC Buenos Aires	SI
HTC Mendoza	SI

Fuente: Elaboración propia

2.2.5 Tipos de auditoría que realizan (a fin de evaluar su comparabilidad en cuestiones de calidad)

¿Por qué analizar los tipos de auditorías que realizan las contralorías? En este apartado, lo que analizo es puntualmente que tipos de auditorías y como resultado los informes que confeccionan para ver la posibilidad de comparación entre dichas organizaciones, y fundamentalmente si se basan en alguna norma específica para la realización de los mismos.

La Auditoría General de la Nación, realiza auditorías de diferentes naturalezas, de las cuales el resultado final son los informes de auditoría. Las mismas son: Auditorías Financieras, Revisión Limitada (son todos los trabajos que tienen por objetivo expresar una conclusión limitada a fin de incrementar el grado de seguridad de los destinatarios acerca del resultado de la evaluación o medición de la materia objeto de la tarea sobre la base de determinados criterios), Exámenes especiales (comprende todos aquellos trabajos sobre determinados aspectos o de una parte de las operaciones o transacciones en materia financiera, a los que se aplican procedimientos de naturaleza

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



de auditoría, cuyo alcance no fue definido para brindar una opinión general sobre la materia a la que se refiere pero que contribuyen a mejorar la administración y gestión gubernamental), certificaciones, Auditorías de Gestión, Auditorías Especializadas (las Auditorías Especializadas se caracterizan por la evaluación o medición de objetos específicos que requieren de un enfoque técnico especializado, y por tanto podrían ser abordadas con herramientas de índole multidisciplinaria.) y Control de Cumplimiento.

La Contraloría General de la República de Paraguay, según su último plan de auditoría aprobado tenido a la vista para el año 2018, realiza tres tipos de auditorías: Financiera, Cumplimiento y Desempeño. También realizan Fiscalizaciones Especiales Inmediatas cuando sean requeridas. El ámbito de control por parte de la CGR, es a la Administración centralizada (Magistratura, Ministerios, Corte Suprema de Justicia, Fiscalía General del Estado, Fuerzas del Estado, Cámaras de Diputados y Senadores, Secretaria General antidrogas, etc.), Administración Descentralizada (Bancos, Financieras, Defensorías, Correos, Ente regulador, Ferrocarriles, Previsión social, etc.), Entidades Transnacionales (Yacyreta e Itaipu), Gobernaciones y Municipalidades.

Los tipos que auditoría que realiza la Contraloría General de la República de Perú son: Financiera, Cumplimiento, Desempeño, entre los más típicos. También realizan auditorías Forenses, Controles especializados (como ser auditorías de obras públicas, contrataciones y adquisiciones, verificación de prestaciones, auditorías de arbitrios municipales, programas sociales), auditorías de cumplimiento derivadas de control concurrente y servicios de control específico a hechos con presunta irregularidad.

La Contraloría General de la República de Chile, controla a Ministerios y subsecretarías, secretarías regionales ministeriales, servicios públicos, empresas públicas, universidades, hospitales y otros establecimientos de salud, sociedades estatales y de economía mixta, municipalidades y sus dependencias, corporaciones municipales. Respecto del Poder Judicial, sólo fiscaliza las cuentas corrientes de los tribunales. Realiza informes de auditoría de cumplimiento, financieras y de normas

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



jurídicas. Asimismo, también realiza investigaciones (que es una fiscalización que se desarrolla en aquellos casos en que los funcionarios públicos involucrados, los recursos, lugar o los hechos producen impacto en los ciudadanos) e inspecciones (que es una indagación simplificada que tiene por finalidad la constatación material y/o jurídica de hechos u omisiones).

En el caso de los HTC, su enfoque es diferente ya que realizan juicios de cuenta, fiscalizaciones, asesoramiento e informes especiales. Además, el HTC de Buenos Aires, realiza auditorías operacionales y auditorías financieras independientes.

Cuadro n° 10: Tipos de auditorías que realizan

Órgano de control externo	Informes de auditoría	Tipos
AGN	SI	Auditorías Financieras, Revisión Limitada, Exámenes especiales, certificaciones, Auditorías de Gestión, Auditorías Especializadas, control de cumplimiento.
CGR Paraguay	SI	Financiera. Cumplimiento. Desempeño Fiscalización Especial inmediata
CGR Perú	SI	Financiera. Cumplimiento. Desempeño Forenses. Controles especializados
CGR Chile	SI	Cumplimiento. Financieras. Normas jurídicas Investigaciones. Inspecciones
HTC Buenos Aires	SI	Regularidad. Legalidad Operacionales. Financieras
HTC Mendoza	SI	Regularidad Legalidad

Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



2.2.6 Certificaciones de procesos/Aplicación de Sistema de Gestión de la calidad

En la actualidad, la AGN no tiene certificado ningún proceso de aseguramiento de calidad. Si bien en el año 2004, se presentó un proyecto a fin de comenzar a certificar un proceso, en ese momento no fue aprobado. Se encuentran realizadas guías de procedimientos pero aún no se encuentran aprobadas formalmente, asimismo que durante el 2018, IRAM dictó cursos en el organismo a los funcionarios del departamento de aseguramiento de la calidad a tal fin.

La Contraloría General de la República del Paraguay esta entre las primeras en adoptar un Sistema de Gestión de la calidad basado en la Norma de Calidad ISO 9001 (Organización Internacional para la Estandarización). El 30 de julio de 2008, se dispuso por Resolución CGR N° 698/2008 la implementación del Sistema de Gestión de la Calidad en la Contraloría General de la República, basado en los criterios establecidos en la normativa internacional ISO 9001. Además, la referida Resolución CGR ha dispone en su artículo 2 que, “La Estructura documental del Sistema de Gestión de la calidad, está diseñada de la siguiente manera: Manual de Calidad, Procedimientos Documentados y Registros Aplicables. Cada proceso cuenta con los siguientes documentos referenciados y codificados en el Mapa de Procesos de la Contraloría General de la República: a) Procedimientos Operativos. b) Diagramas de Flujo. c) Requisitos Legales y Regulatorios Aplicables. d) Tablas de Identificación de Riesgos. e) Mapas de Riesgos ...”. El 17 de noviembre de 2009, la Contraloría General de la República del Paraguay obtuvo la primera Certificación de su Sistema de Gestión de la calidad basada en la Norma ISO 9001:2008.

Los procesos que se encontraron en el alcance de la auditoría definidos en el manual de calidad fueron: “Procesos de Auditoría gubernamental, Indicios de Hechos Punibles; Corte de rutas y controles sorpresivos; Contrataciones públicas; Elaboración del Plan General de Auditoría; Asesoramiento y dictamen jurídico, legal y administrativo; Auditoría financiera y de gestión; Control ciudadano; Recepción, creación y distribución de expedientes; Recepción, remisión y archivo de notas

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



oficiales; Registro, monitoreo y archivo de los trabajos de auditoría; Remisión de resoluciones emitidas”. La certificación tuvo una vigencia de tres años (del 17 de noviembre de 2009 al 16 de noviembre del 2012). La primera Re-Certificación del Sistema de Gestión de la calidad de la CGR se obtuvo en noviembre de 2012, la segunda, Certificación del Sistema de Gestión de la calidad de la CGR se obtuvo en setiembre de 2015 y recientemente, en setiembre de 2018 se logró la tercera certificación con validez hasta el 15/09/2021.

La política de calidad de la CGR de Paraguay es “Brindar productos y servicios del control gubernamental de alta calidad, con profesionales calificados, motivados y comprometidos, que ejecutan procesos eficaces enfocados en la mejora continua, cumpliendo con la normativa aplicable y promoviendo la gestión pública eficiente para satisfacer las expectativas de la ciudadanía, y de los demás grupos de interés”.

En el caso de la Contraloría General de la República de Perú, la Resolución 376/2012 del 18 de octubre de 2012 es un documento que establece la política y los objetivos de la calidad, tales como, mejorar la cobertura, efectividad y administración del control; mejorar e innovar los procesos necesarios para brindar productos y servicios de calidad e incrementar el nivel de confianza y el apoyo de la ciudadanía y fija la política de calidad de la EFS, siendo: “... promover el desarrollo de una gestión eficaz y moderna de los recursos públicos en beneficios de todos los peruanos, actuando con honestidad, justicia y prudencia. Nos comprometemos a ejercer el control gubernamental generando valor a la ciudadanía contribuyendo a la lucha contra la corrupción, implantando para ello una gestión por procesos y buscando la mejora continua de nuestro sistema de gestión de la calidad, contar con colaboradores competentes y comprometidos con la sociedad y con la institución, y fortalecer nuestra imagen institucional para incrementar el nivel de confianza y el apoyo de la ciudadanía”. La Resolución 158/2016 del 3 de junio de 2016, aprobó la directiva 014/2016 denominada “Calidad y mejora continua en los servicios de control y servicios relacionados” y regula las actividades del control de la calidad y aseguramiento de la calidad en los servicios de control y servicios relacionados, a fin de verificar el

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



cumplimiento de los requisitos establecidos, e impulsar la mejora continua del proceso de los servicios de control y servicios relacionados. Asimismo y fundamentalmente cita que adopta la Norma Internacional ISO 9000:2015, la ISSAI 40 y las NIAS. Para dar información sobre algún proceso certificado, tal como pude verificar en la página web institucional de la SGS S.A. (Société Générale de Surveillance) el 23 de mayo de 2014, la Contraloría General de la República del Perú, recibió de SGS del Perú la certificación ISO 9001:2008, validando así la calidad de sus servicios en “Recepción de denuncias, admisión de denuncias y organización de casos del Sistema Nacional de Atención de Denuncias (SINAD), así como en la Evaluación de Prestaciones Adicionales de Obras (OEA) y el Procedimiento Administrativo Sancionador (PAS) – Fase Instructiva”. El último certificado al que accedí, es válido desde 08 de abril de 2015 al 8 de abril de 2017 y no hay información disponible sobre su actualización.

A diferencia de las Contralorías mencionadas anteriormente, la Contraloría General de la República de Chile, únicamente ha implementado procedimiento de aseguramientos de calidad, por medio de instructivos, y mediante “unidades técnicas de control externo” (UCTE) que son “las principales responsables de promover la cultura de calidad interna y el uso de procedimientos establecidos, reconociendo que a calidad es esencial en el desempeño de los trabajos realizados”. No se pudo verificar si hoy en día certifican algún tipo de proceso.

El HTC de Buenos Aires, desde el año 2004, asumió un fuerte compromiso con la calidad en la gestión de sus procesos e instaló la mejora continua como filosofía del trabajo. Siguiendo esta premisa, implementó un Sistema de Gestión de la Calidad conforme a la Norma ISO 9001 que sirve de marco y guía para la obtención de los objetivos de excelencia institucionales. La primera certificación fue obtenida el 16 de diciembre de 2004 con la Norma ISO 9001:2000, y a partir de allí se ha mantenido anualmente certificando en el 2009 con la Norma ISO 9001:2008 y luego en 2018 con la versión de la Norma ISO 9001:2015.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



El HTC de Mendoza, fue pionero en cuestiones de calidad, arrancando en el año 1999. En el año 2001, logró su primera certificación de procesos bajo Normas ISO 9002:1994. Es importante destacar, que se certificaron la totalidad de sus procesos. A lo largo de los años, siguieron realizando las certificaciones pertinentes con las versiones de normas que surgían. La última obtenida fue en marzo de 2019, bajo la versión de Normas ISO 9001:2015. No obstante estas certificaciones, en el año 2016, el HTC fue evaluado por consultores del Banco Interamericano de Desarrollo, en el “Marco de Medición de Desempeño para entidades fiscalizadoras Superiores” de la INTOSAI obteniendo un resultado altamente satisfactorio.

Cuadro n° 11: Certificaciones en calidad

Órgano de control externo	Certificación del sistema de gestión	¿Cuál?
AGN	NO	NO
CGR Paraguay	SI	Normas ISO
CGR Perú	SI	Normas ISO
CGR Chile	NO	NO
HTC Buenos Aires	SI	Normas ISO
HTC Mendoza	SI	Normas ISO/BID

Fuente: Elaboración propia

2.3 Resumen de modelos de calidad en las EFS y HTC analizados

Las EFS bajo análisis, han aplicado modelos de calidad en sus labores. En este apartado, resumiré las variables analizadas en el capítulo y el modelo de calidad aplicado en cada una.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Cuadro n° 12: Resumen de modelos de calidad en Órganos de control externo

	Paraguay	Perú	Chile	Argentina	Buenos Aires	Mendoza
Fecha de creación	20/06/1992	22/07/2002	26/03/1927	29/10/1992	06/02/1891	01/12/1932
Organigrama. Departamento especializado en calidad	Departamento especializado y funciones determinadas	Departamento especializado y funciones determinadas	No posee departamento dedicado a Calidad	Departamento especializado pero no se encarga específicamente a calidad	Departamento especializado y funciones determinadas	Departamento especializado y funciones determinadas
Plan Estratégico Institucional – Referencias a calidad	Posee PEI. Sin referencia a calidad	Posee PEI. Referencia indirecta a calidad	Posee PEI. Con referencia a calidad	Posee PEI. Con referencia a calidad	Posee PEI. Referencia indirecta a calidad	Posee PEI. Con referencia a calidad
Sistema de Gestión Institucional que apoya la calidad	SICA	SICA	SICA	SICA	SIGMA	SIGESCO
Normas de gestión institucional que refieren a calidad	INTOSAI - NIA	NAGU	ISSAI - NAGAS	Normas de Control Externo Gubernamental	INTERNACIONALES	ISO
Tipo de Auditorías que realizan, adaptadas a las políticas de calidad.	Financiera Cumplimiento Desempeño Fiscalización Especial Inmediata	Financiera Cumplimiento Desempeño Forenses Controles especializados	Cumplimiento Financieras Normas jurídicas Investigaciones Inspecciones	Auditorías Financieras, Revisión Limitada, Exámenes especiales, certificaciones, Auditorías de Gestión, Auditorías Especializadas, control de cumplimiento	Regularidad Legalidad Operacionales Financieras	Regularidad Legalidad
Certificación Calidad	SI - Normas ISO	SI - Normas ISO	NO	NO	SI - Normas ISO	SI - Normas ISO/BID

Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Tal como se desprende del cuadro precedente, luego de haber realizado el análisis de algunas variables importantes referidas a la calidad de las organizaciones, es de destacar que todas *cuentan de alguna manera con algún modelo de calidad* en su gestión.

En cinco de los seis casos analizados, cuentan con un departamento especializado en calidad, lo que constituye una ventaja en el tema de referencia, que haya personal especializado que se dedique únicamente a esta función, mejorando así la eficiencia de la organización y poseen un PEI que en forma directa o indirecta hace referencia a la calidad de la organización.

También, todas las organizaciones cuentan con un sistema de gestión institucional que contribuya a la calidad. En el caso de las EFS analizadas, utilizan en forma unánime el sistema SICA, y los HTC, otros sistemas en su labor diaria.

Todas las organizaciones, poseen normas que se refieren a calidad, realizan capacitaciones a su personal y cuentan en cuatro casos con manuales de calidad.

No obstante, dos de las organizaciones (AGN y CGR Chile) al momento de la realización de esta tesis, no certifican sus procesos bajo ninguna norma de calidad.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



CAPÍTULO III: AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN. SITUACIÓN ACTUAL Y PROPUESTA DE MODELO DE CALIDAD

3.1 Auditoría General de la Nación. Situación Actual

La Auditoría General de la Nación se encuentra actualmente trabajando en establecer una política de aseguramiento de la calidad.

Tal como mencioné en apartados anteriores, la Resolución 244/01 de AGN que contiene la estructura organizativa del organismo, detalla que la misma cuenta con una gerencia de Auditoría Interna, compuesta por dos departamentos, uno de Control Administrativo (que se ocupa entre sus tareas principales del control interno administrativo, contable, financiero y presupuestario) y el otro de Aseguramiento de Calidad de Gestión (que evalúa la calidad de la gestión de la organización).

Dicho departamento de aseguramiento de la calidad asumió el compromiso de implementar el sistema de gestión de la calidad en los procesos que desarrolla, con el objetivo de promover la mejora continua en el cumplimiento de sus funciones, verificando que se cumplan las normas y la elaboración de los informes de auditoría en su control externo gubernamental. Con la implementación de las nuevas normas de control externo, se ha implementado un sistema de control y aseguramiento de la calidad efectiva que contempla todas las etapas del proceso de auditoría. A través de la sanción de las resoluciones ya mencionadas (Resolución 26/15-AGN, 185/16-AGN, 186/16-AGN y 187/16-AGN), se han previsto dos controles concomitantes efectuados por la gerencias que elaboran los informes, y la evaluación posterior de la gerencia de auditoría interna. Las mismas incluyen un capítulo sobre el control de calidad. Dichas normas han sido creadas bajo los lineamientos de las normas de INTOSAI.

Cabe destacar también, que el departamento de Aseguramiento de la calidad, realiza su tarea, alineada la Plan Estratégico Institucional, con respecto a dos tipos de funciones: primero en las que tiene una ejecución y/o participación conjunta con otras áreas y segundo en las que tiene a su exclusivo cargo la ejecución y/participación.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



La organización promueve la calidad como requisito de trabajo. Desarrollando las capacidades personales y profesionales de los agentes se busca la calidad de las auditorías, por medio de las capacitaciones brindadas.

Se promueve la mejora continua, a través de que los informes de auditoría interna efectuados que son comunicados a las áreas, como mecanismo de retroalimentación y mejora continua asociado con el control posterior de calidad en el proceso de auditoría, añadiendo valor y mejora en el producto final de la organización. El departamento realiza informes de mejoras y evaluación de resultados e informes de seguimiento.

3.2 Modelo de Calidad en AGN

Mediante el dictado de las Normas de Control Externo Gubernamental, la AGN estableció lineamientos de calidad para los agentes del organismo, no identificando en ellas ningún modelo o adopción de normas en particular de calidad reconocido mundialmente, sino principios a seguir en la labor diaria a través de normas propias.

La Resolución 26/15 (Norma de Control Externo Gubernamental AGN), norma madre en que se basa la actuación profesional de los auditores del ente, establece un proceso de aseguramiento de calidad basándose en que se cumplan las normas del organismo, garantizando trabajos de alto nivel y que los informes de auditoría cumplan con las características suficientes y adecuadas que correspondan.

El resto de las resoluciones que contienen las normas anexo a la Resolución madre 26/15, también hacen referencia a un proceso de aseguramiento de calidad.

La Resolución 185/16 (Normas comunes a los trabajos de auditoría financiera, revisión limitada, examen especial y certificación) y la Resolución 186/16 (Marco de buenas prácticas aplicables a auditoría de la deuda pública) establecen que el responsable del sistema de gestión de la calidad es el Colegio de Auditores y que es importante previo a la adopción, de que se cumplan con requisitos profesionales, éticos,

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



y regulatorios aplicables a AGN. Hacen hincapié en la importancia de la documentación y comunicación.

Y la Resolución 187/16 (Normas generales de la auditoría de cumplimiento) agrega que hay que contar con elementos previos para el trabajo de control externo a fines de fomentar una cultura organizacional orientada a la calidad, tales como mantener actualizados los procesos y comunicados a todo el personal, recursos humanos adecuados de acuerdo a los requisitos de la auditoría, capacitaciones al personal.

En otros apartados, las tres Resoluciones mencionadas, establecen un procedimiento de aseguramiento de calidad basado en tres momentos determinados. El primero denominado Control Concomitante que el proceso es concomitante, significa que se ejecutara conjuntamente con la gestión de auditoría (control externo gubernamental) en forma continua, documentando cada etapa. Como segundo momento, es la Supervisión de la Calidad, en el cual los encargados de la supervisión del proceso son los que dirijan el trabajo de control, teniendo en cuenta una serie de ítems como que el objetivo del trabajo sea claro y definido, el supervisor esté disponible todo el proceso, en el caso de necesitar especialistas que puedan consultarle, el equipo cumpla tarea asignada en tiempo y forma, documentando a cada paso el trabajo realizado, alcanzar los objetivos de auditoría, el resultado (informe de auditoría) con características tales como ser fácil de comprender, estar libre de vaguedades o ambigüedades, sea completo y autosuficiente. En tercer lugar, está la Revisión de calidad que debe estar a cargo de un tercer agente que no haya estado involucrado en el proceso de auditoría, designado por el Gerente del área. Debe verificar el cumplimiento de pasos de la supervisión, registro documental de planificación, ejecución y de hallazgos y que el informe exhiba una evaluación objetiva, justa, independiente y equilibrada de la evidencia documentada. Y como último, la evaluación posterior, en la cual el área encargada es Auditoría Interna, reportando al colegio de auditores, haciendo recomendaciones para mejora de los procesos.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Luego de este análisis, teniendo en cuenta las particularidades de las Resoluciones que norman a la AGN, sin apartarme de estas, ya que son el esqueleto normativo del organismo, analizaré los requisitos de la Norma ISO 9001:2015 y la Norma ISSAI N° 40 para su aplicabilidad en dicho organismo. Cabe destacar que ambas normas se basan en el concepto de mejora continua.

3.3 Análisis de Norma ISSAI N°40 en AGN

“La ISSAI 40 establece un marco general para el control de calidad en las EFS. Este marco está diseñado para ser aplicado al sistema de control de calidad de todo el trabajo que realizan las EFS (por ejemplo, auditorías financieras, auditorías de cumplimiento, auditorías de desempeño y otros trabajos que realizan las EFS).” (ISSAI 40, INTOSAI)

Tal como establezco en el capítulo I, la ISSAI 40, cuenta con una serie de principios que constituyen el marco general de referencia para un sistema de gestión de la calidad en una EFS, en este caso, a modo de ejemplo, su aplicabilidad en la AGN.

El primer principio, se basa en que el máximo líder de la organización es el responsable del sistema de gestión de la calidad. Aplicándolo a la AGN, organización bajo análisis, tal como se describe en capítulos anteriores, el responsable del SGC es el Colegio de Auditores, que se conforma con el presidente de la auditoría y seis auditores generales. Si bien tienen la responsabilidad total del SGC, pueden delegarlo en una persona o personas con experiencia suficiente para llevarlo a cabo. No obstante, no implica únicamente la participación de la dirección, sino que deben establecer políticas y procedimientos claros y concisos para “bajar línea” al resto de la organización, que deben ser comunicadas en tiempo y forma oportuna. Otro punto importante a destacar es que para aplicar un SCG deben contar con los suficientes recursos para poder mantenerlo en el tiempo. En resumen:

Maestría en Auditoría Gubernamental

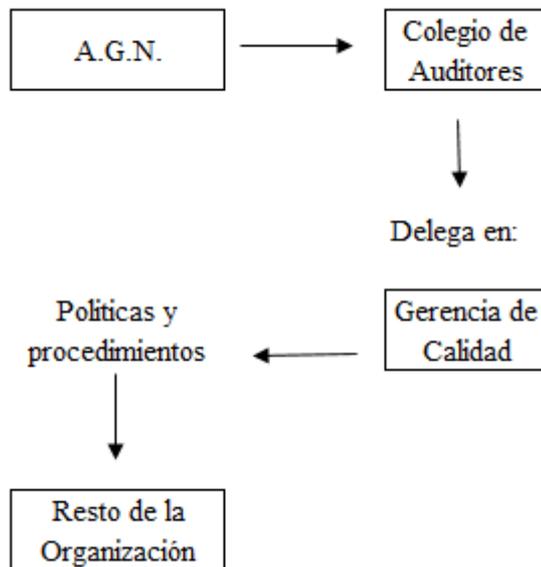
Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Aplicación en la Auditoría General de la Nación”

Cdora. Antonella Giuliano



Diagrama de flujo n° 1: Liderazgo. Responsable del SGC en AGN



Fuente: Elaboración propia

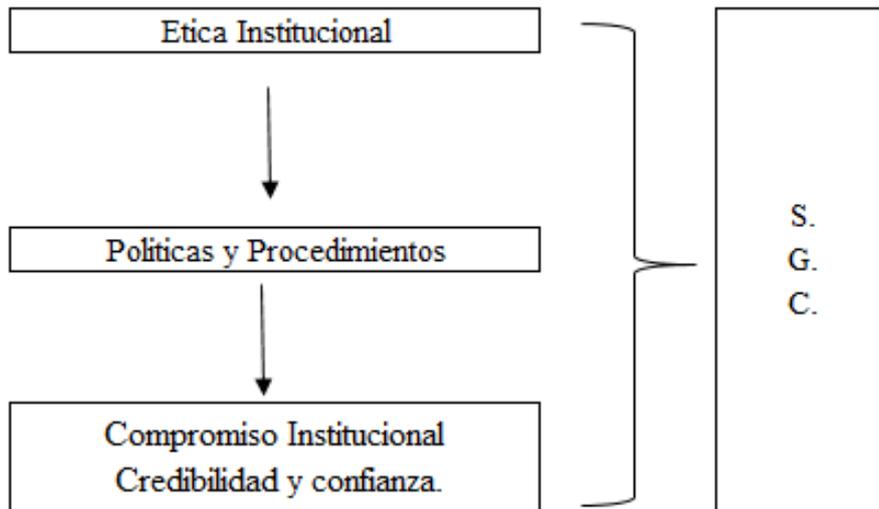
El segundo principio de la ISSAI 40, se basa en que las políticas y procedimientos que establezca para garantizar el SGC, deben ser acordes con los requisitos éticos de la organización. La A.G.N. cuenta con un código de ética, que se aprobó a través de la Resolución 18/15 del 26 de febrero de 2015 que rige hasta el día de la fecha. El objetivo es consolidar un sistema de valores y principios que posibiliten a los agentes identificar y promover conductas que favorezcan el bien común. Cita los principios éticos que deben aplicar sus funcionarios en su labor diaria. Las políticas y procedimientos deben estar en concordancia con dichos principios, y en relación a calidad, vale destacar dos fundamentales que son: Compromiso Institucional y Credibilidad y confianza.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Diagrama n° 4: Políticas relacionadas con la ética institucional.



Fuente: Elaboración propia

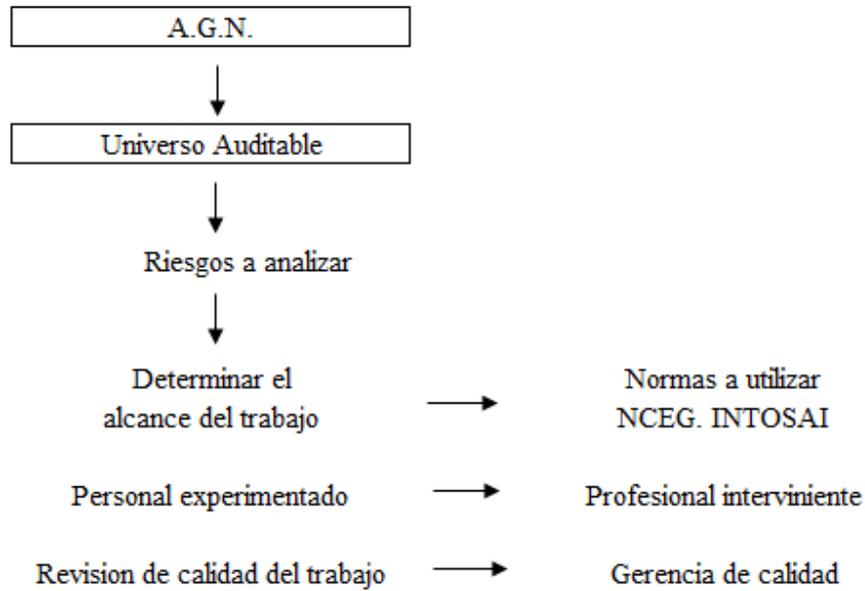
El principio clave tres establecido en la ISSAI 40, es que la organización debe contar con la competencia necesaria para llevar a cabo los trabajos comprometidos. Establece que las EFS realizan trabajos en tres categorías, como ser: las obligatorias por mandato y estatuto (determinadas en la Ley 24.156: Administración Nacional, Empresas y sociedades del Estado, Entes públicos, Fondos fiduciarios del Estado Nacional, entre otras...), las que requieren realizar debido a su mandato con discreción en el programa (Incluidas en el Plan Anual a auditar) y aquellas que pueden escoger realizar (Participación Ciudadana en AGN). Todas las auditorías a realizar deben contar con los recursos necesarios para lograr el trabajo con la calidad deseada, estableciendo un sistema que priorice ejecutar los trabajos manteniendo la calidad y teniendo en cuenta los riesgos involucrados. Es decir, dicho sistema debe analizar los riesgos de que la auditoría no se realice con la calidad deseada.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano

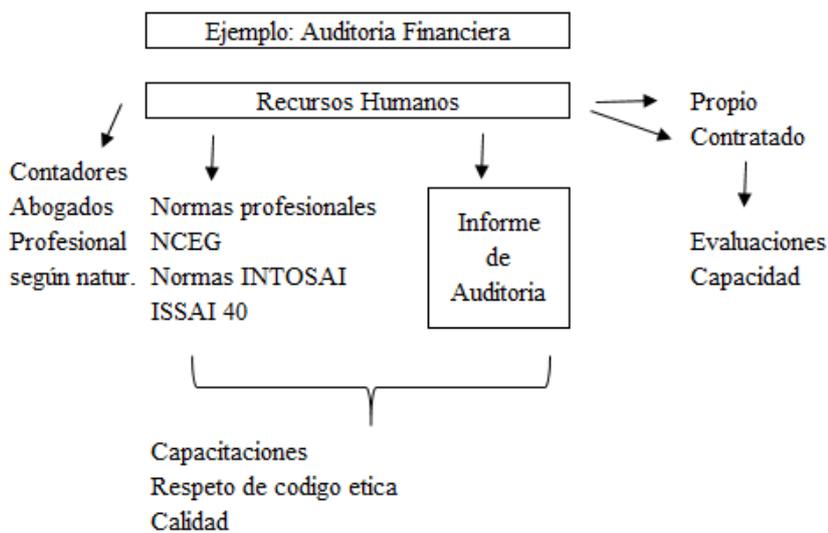


Diagrama n° 5: Competencia



Fuente: Elaboración propia

Diagrama n° 6: Recursos Humanos



Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

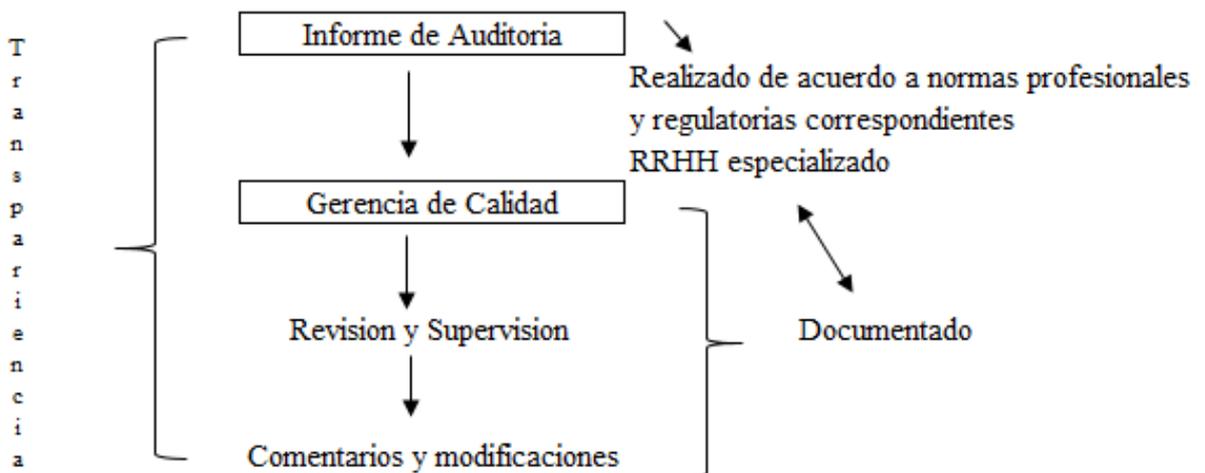
Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



El Diagrama n° 6, expuesto en forma precedente, sintetiza el cuarto principio, en el que la ISSAI 40, establece que la EFS tiene que garantizar que el trabajo sea realizado por recursos humanos competentes, capaces y comprometidos con los principios éticos mencionados en el punto anterior, realizando su trabajo de acuerdo a un marco normativo profesional regulatorio y emitir reportes apropiados.

El quinto principio, denominado “Realización de auditorías y otros trabajos”, en que se establezcan políticas y procedimientos para que los informes de auditorías, en el caso de AGN, sean realizados de acuerdo estándares profesionales y marcos regulatorios correspondientes, incluyendo supervisión y revisión de los mismos. Todo el procedimiento debe estar documentado. Dichas políticas y procedimientos, podrían aplicarse en AGN, siguiendo el circuito expuesto a continuación:

Diagrama n° 7: Realización de auditorías



Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

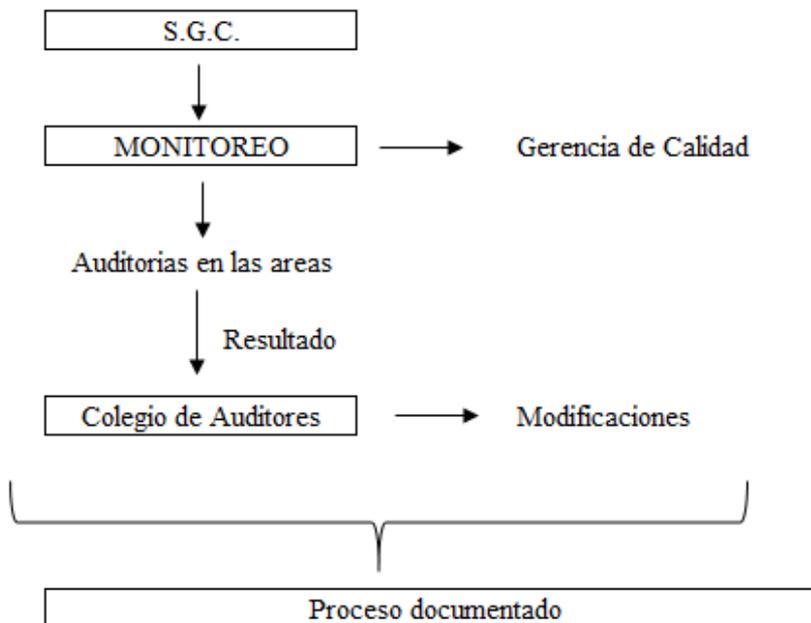
Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



El sexto y último principio, cita que la EFS tiene que aplicar políticas y procedimientos que garanticen razonablemente la aplicación del SGC. Aplicado a la AGN, la encargada de este monitoreo sería la Gerencia de Calidad denominada en AGN “aseguramiento de calidad de gestión”.

Debe aplicar procedimientos para evaluar sistemáticamente el SGC del organismo, a través de por ejemplo auditorías en las diferentes áreas sobre cómo se llevó a cabo algún trabajo en particular. El diagrama siguiente expone lo expresado.

Diagrama n° 8: Políticas y procedimientos.



Fuente: Elaboración propia

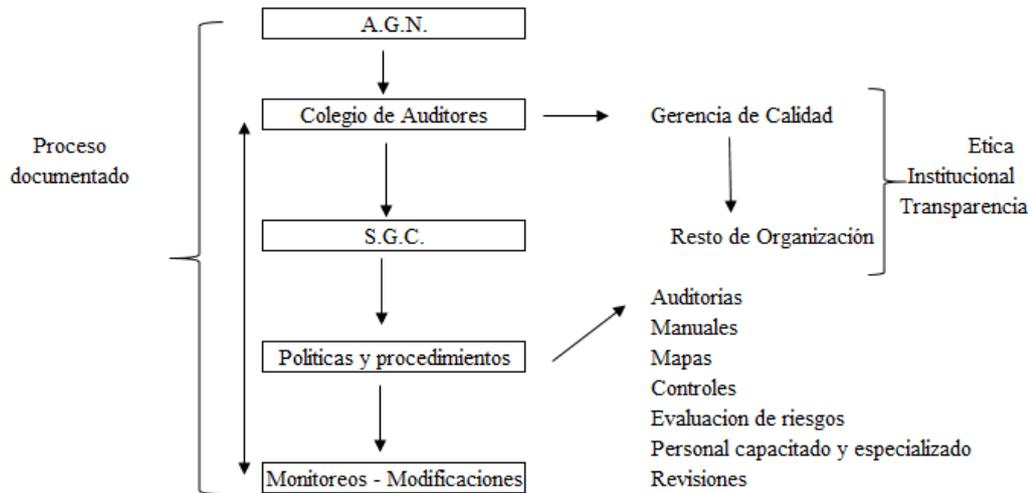
A modo de ejemplo en AGN, lo que expone la ISSAI 40, para un sistema de gestión de la calidad es lo siguiente:

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Diagrama n° 9: SGC en AGN según ISSAI 40



Fuente: Elaboración propia

3.4 Análisis de requisitos Norma ISO 9001:2015 y su aplicación en AGN

3.4.1 Análisis de requisitos en Norma ISO 9001:2015

La Norma ISO 9001 (vigente ISO 9001:2015) es la norma que establece un conjunto de requisitos para un sistema de gestión de la calidad, independientemente de lo que la organización hace, su tamaño, las características de sus usuarios, o si pertenece al sector público o privado. Por definir requisitos es la única de la familia de las ISO 9000 que es posible certificar.

Como uno de los primeros requisitos de la Norma ISO 9001:2015 figura el “Contexto de la organización”. Utilizando el método F.O.D.A. (Fortalezas, Oportunidades, Debilidades, Amenazas) para mejor comprensión de las cuestiones externas e internas que influyen en la AGN en relación a un sistema de gestión de la calidad y un detalle de las partes interesadas e involucradas, visualizo que como

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Fortalezas de la organización puedo mencionar el prestigio de AGN tanto a nivel nacional como internacional, es miembro de INTOSAI y OLACEFS. Parte de sus Auditores Generales, integran el Comité Directivo de INTOSAI y distintos grupos de trabajo de esa organización. En OLACEFS integran el Consejo Directivo y presidencia de la Comisión de Tecnologías de la Información y Comunicación (CTIC), la Comisión Técnica de Prácticas de Buena Gobernanza (CTPBG) y están al frente de la Secretaría Ejecutiva de EFSUR. Sus Auditores son reconocidos mundialmente y cubren puestos fundamentales en organizaciones internacionales. Es miembro de la Alianza para el Gobierno Abierto (AGA; OGP, por sus siglas en inglés). También es una fortaleza el compromiso de la AGN, en todo su ámbito institucional y respaldo nacional (Órgano externo de control en el país). Los miembros de diferentes profesiones abocados a las tareas de auditoría con alto nivel de profesionalización, especialización y trayectoria. Es un organismo especializado en materia de auditoría que posee un programa de Participación ciudadana. En 2002, la AGN abrió sus puertas a las Organizaciones de la Sociedad Civil y comenzó un camino de diálogo e interacción que fue creciendo y fortaleciéndose con el tiempo. El intercambio con estas organizaciones ayuda a detectar los temas de interés, a difundir los resultados de la labor de auditoría y a que se cumplan las recomendaciones que formula la AGN.

Con respecto a las Oportunidades, la AGN, posee un presupuesto nacional específico, dicta cursos a miembros del organismo, por parte de prestigios profesionales, posee un plan de presentaciones sobre irregularidades que significa que todo documento remitido o presentado ante la Auditoría General de la Nación por cualquier persona física o jurídica, en el que se sostenga la ilegitimidad, inoportunidad o inconveniencia de contratos, actos, hechos u omisiones de los entes y organismos sujetos al control externo de este organismo (siempre que se cumpla lo reglado en la Res. AGN 320/16: RES N° 320/16 - AGN - Procedimientos para el diligenciamiento y tramitación de documentación y actuaciones), lo que contribuye a una mayor conciencia de los sectores sobre la importancia del rol de la AGN.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Las Debilidades de la organización, son baja experiencia en la relación del Estado con algún proyecto u organismo multilateral de crédito, grandes disparidades a nivel nacional, falta de comunicación entre las distintas áreas de la AGN y falta de conocimiento por parte de la comunidad de los resultados de las auditorías.

Entre las Amenazas, se pueden identificar cuestiones tales en que la AGN cuenta con bajo presupuesto, lo que conlleve a reducción de personal y a no contar con todos los recursos necesarios, estructuras burocráticas administrativas, que exista un bajo número de auditorías a realizar y falta de sistematización en la difusión de información, y de personal especializado en otras áreas que no sean contables y legales.

Teniendo en cuenta este análisis, se deberían adoptar las medidas necesarias para minimizar las debilidades y amenazas y poder revalidar las oportunidades y fortalezas.

Las partes interesadas e involucradas en un sistema de gestión de la calidad en la AGN, serían los Auditores Generales (Presidente y Auditores), todo el personal de la auditoría, colaboradores externos ya sea que participan en alguna auditoría como consultor o de cualquier otra índole necesaria, y por supuesto la comunidad en general (beneficiarios de los informes de auditoría).

Es importante mencionar una cuestión determinante como es el Alcance. Lo mencionado (contexto y partes interesadas, más procesos necesarios para el cumplimiento legal y reglamentario) ayuda a definirlo. Existen casos, en organizaciones grandes que se inicia con un plan piloto para un tipo de resultado y luego con la práctica realizada se extiende a los demás resultados. No obstante, vale destacar que toda la AGN en sí es un solo sistema de gestión pero que a fin de obtener buenos resultados finales, limitar el alcance inicial a un tipo de informe hace que la escala transforme el proyecto en realizable.

Con respecto al Liderazgo, la cadena de mando en la AGN, comenzaría con el Colegio de Auditores Generales. Se detalla de la siguiente manera:

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Cuadro n° 13: Liderazgo en AGN

Colegio de Auditores	Gerente General	Gerente de Departamento de calidad	Jefe de Departamento de calidad	Gerente y Jefe de Departamento del área que debe aplicar las políticas dictadas
----------------------	-----------------	------------------------------------	---------------------------------	---

Fuente: Elaboración propia

Para que un sistema de gestión funcione es fundamental el compromiso de los agentes y de la alta dirección, entendiendo por tal un nivel que tenga suficiente autoridad para intervenir en toda la organización, o un nivel que demuestre que hay un compromiso que viene de las máximas autoridades (las cuales pueden formar parte o no de la alta dirección). Por ejemplo, puede conformarse una comisión con un miembro del colegio de auditores y el gerente del departamento de calidad. El departamento de Gestión de la calidad, dicta Resoluciones para hacer efectivos los procedimientos que debe aplicar el área determinada con respecto a políticas de calidad, detallando los roles y responsabilidades de cada una.

La Planificación, que incluye determinar riesgos y oportunidades, inicialmente debe evaluar los riesgos de la organización en conjunto y luego determinar el objetivo del sistema de gestión de la calidad, que incluya una planificación de cambios teniendo en cuenta los riesgos organizacionales y la integridad de la misma. Como oportunidades, un SGC puede abrir por ejemplo un mayor conocimiento de la actividad de la AGN, un involucramiento más importante del personal, el fortalecimiento del compromiso de rendir cuentas evaluando lo realizado, etc. El objetivo de la AGN es contribuir a que se adopten decisiones eficaces, económicas y eficientes en materia de gastos e ingresos públicos. Como un riesgo externo, puedo nombrar que existe la posibilidad de una modificación de la Constitución Nacional y / o modificación de la

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Ley 24.156 por la cual, el organismo sufra modificaciones importantes en sus funciones. Como riesgos internos, por ejemplo, puede haber falta de quórum en reuniones de colegio de auditores en la que se aprueben las resoluciones de gestión de la calidad, o mismo no ser aprobadas y falta de nombramientos en cargos tales como, Jefe de departamentos, Gerentes, Sub gerentes y auditores generales, por factores externos como por ejemplo cambios de gobierno, existe una alta rotación en puestos gerenciales. Como objetivo general del Sistema de Gestión de la calidad en AGN, sería: brindar excelencia en el servicio brindado a la comunidad. Asimismo, cabe destacar que existen varios objetivos, los cuales deben orientarse en el cumplimiento del marco normativo; el análisis del contexto; la comprensión de las necesidades de las partes interesadas; el análisis de riesgos y oportunidades y la planificación estratégica. La Alta Dirección deberá definir los objetivos, los cuales deben estar relacionados a alcanzar las oportunidades planteadas precedentemente por ejemplo, y/o prepararse ante riesgos como el cambio de funcionarios, entre otros. En principio los objetivos pueden surgir de las necesidades que se consideren prioritarias en combinación con facilitar el cumplimiento de los requisitos legales y reglamentarios y de las partes interesadas.

Determinar, proporcionar, seguimiento de recursos en todas las etapas del SGC, constituyen los requisitos de Apoyo. Incluye a todo el personal de la AGN, infraestructura: edificio central de la AGN, y el ambiente. Como se informó en capítulos anteriores, la AGN, posee un código de ética que define sus valores éticos, posee procedimientos administrativos formales (manuales de organización y funciones), tiene políticas determinadas en Recursos Humanos, definidas las competencias de las personas que realicen tareas inherentes al SGC: personal capacitado dentro del departamento de Gestión de la calidad para instruir al resto del personal (teniendo en cuenta las políticas, objetivos, contribución e implicaciones del incumplimiento de requisitos del SGC), comunicaciones internas y externas sobre el SGC: a fin de documentar la información, se emitirán resoluciones que son de carácter obligatorio cumplimiento para el personal, una vez probadas por Colegio de Auditores. El

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Departamento de Gestión de la calidad, es el responsable de mantener actualizada la información documentada.

El requisito de Operación, aplicado a la gestión pública implica una planificación para implementar y controlar los procesos que generan los resultados que son la razón de ser de la AGN. Por ejemplo, los informes de auditoría. La primera parte de un proceso de auditoría, implica una planificación del trabajo. Con respecto al SGC, una planificación necesaria para empezar a determinar qué áreas y en qué forma se comenzará a ordenar los procesos/procedimientos adaptados para una posible certificación de calidad. Los mismos, deben estar pensados sin olvidar el objetivo de una auditoría, un adecuado Accountability. Así mismo, cuando no se cumpla con el proceso/procedimiento planificado, se debe identificar y revertirlo.

La AGN cuenta ya con un departamento de Auditoría Interna, quien según las normas de control externo gubernamental mencionadas anteriormente, debe encargarse de que los informes de auditoría cumplan con los estándares de calidad. Esto se alinea con los requisitos de Evaluación del desempeño, explícito en la Norma ISO 9001:2015 que se busca aplicar.

Para los requisitos de Mejora continua, que se basa en determinar y seleccionar oportunidades de mejora, reaccionando ante la no conformidad y evaluando a cada paso la necesidad de acciones correctivas, mejorado continuamente el SGC, que se logra a través por ejemplo de evaluación y análisis de indicadores correctivos. Mas adelante profundizaré este tema.

Una cuestión importante a tener en cuenta es la de comunicación e interacción de los actores involucrados en los procesos. Básicamente cómo interactúan entre si los actores identificados en el sistema de gestión. En este caso particular los involucrados en la emisión de los informes (Auditores de campo y líderes de mando, acotes secundarios como por ejemplo departamento de legales y capacitación).

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



3.4.2 Aplicación de Norma ISO 9001:2015 en AGN

“Adoptar una norma implica implementar procedimientos, métodos de verificación registros funcionales a los requisitos de la norma adoptada. Asimismo, y en no pocas oportunidades se requiere la existencia de Manuales de la Calidad, Manuales de Procedimientos y Manuales de Instrucciones. La certificación es el resultado exitoso de un proceso que se inicia al momento de definir un camino en la gestión de la calidad de la empresa. Continúa con la implementación de los requisitos expuestos en la norma para finalmente solicitar a un organismo de certificación la emisión del sello de calidad relacionado con lo que se quiere certificar (sistema, proceso, producto).”(Malvicino, Agosto 2001)

En los párrafos siguientes, expondré, luego de analizados los requisitos de la norma, casos puntuales para verificar que es posible certificar bajo esta modalidad procesos de AGN. Lo primero como fundamental que hay que hacer para poder comenzar a pensar en una certificación del sistema de calidad es determinar el alcance de la misma. El organismo lo propone y el organismo certificador, como tal lo debe aceptar teniendo en cuenta principalmente el fin de la organización la cual va a auditar. En este caso bajo análisis, a fines metodológicos en esta tesis, el alcance del sistema de gestión²⁸ es el de: planificación, elaboración y emisión de informes de auditorías financiera.

En las etapas de auditoría financiera dentro de la AGN, se encuentran involucrados varios actores, que forman parte de diferentes departamentos y gerencias de la estructura general. En las tres etapas participan: los auditores de campo (dentro de un equipo de auditoría coexisten diferentes niveles jerárquicos como ser jefe de equipo y supervisor), jefe de departamento del cual fue asignada la auditoría y personal administrativo de soporte del departamento. Externamente, pero que forman parte de la

²⁸ Los procesos integran el sistema de gestión. Luego cada proceso puede tener su propio alcance, pero esto es al único efecto de redactar un procedimiento. Por ejemplo, ¿cuál es la primera y la última actividad del proceso de planificación? Ahí está el alcance del proceso.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



etapa, está por supuesto el ente auditado. No obstante, como participantes secundarios hay miembros de otras gerencias, ya sean de planificación, calidad y/o sistemas (como soporte del sistema SICA).

En relación a los sistemas utilizados para el proceso de auditoría en la AGN contamos, tal lo expresado en capítulos anteriores, con el sistema SICA reconocido por varias EFS de Latinoamérica. En el sistema, se carga y se trabaja la auditoría por etapas. En la etapa de planificación existen ocho apartados, en los que se determinan y cargan quedando como documentación de la planificación la nota de apertura (dejando constancia del primer contacto formal con el auditado), la reunión de apertura, los antecedentes del objeto a auditar (registrando la documentación relevante para el análisis preliminar, en los términos de las Res. 26/15 y 185, 186, 187, 188/16), los objetivos, objeto y alcance de la auditoría, determinación de los procedimientos a realizar (definiendo el programa de pruebas que se va a llevar cabo durante la fase de ejecución), Criterios a utilizar (consignando el marco normativo o de buenas prácticas aplicable), definición de procesos aprobatorios internos (subprocesos a realizar) y el plan de trabajo a realizar que el mismo se realiza fuera del sistema de gestión, pasa por un proceso de aprobación interna. Incluye riesgos, horas a utilizar del equipo de trabajo detalladas por cada prueba y trabajo a realizar.

En la fase de Ejecución, se trabaja y carga el desarrollo del trabajo de campo, es decir, se documenta la ejecución de las pruebas de auditoría seleccionadas en la etapa de planificación. Asimismo, se realiza una revisión del trabajo de campo, y en caso positivo, se da por cerrado o se realizan las modificaciones pertinentes. Y finalmente se procede al cierre de las tareas de campo.

La fase tres en el sistema SICA se denomina Conclusiones e Informe. En la misma se procede a cargar la reunión de cierre de auditoría con las autoridades del ente auditado y el proyecto de informe. El objetivo es dejar reflejados los hechos que generan hallazgos, o no, respecto del trabajo y adjuntar los papeles de trabajo que respalden cada uno de los mismos.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Durante el proceso de auditoría, el auditor gubernamental utiliza diversas normas que guían su trabajo. En el caso de una auditoría financiera, se encuentran involucradas: Normas de Control Externo Gubernamental propias de la AGN, Normas de profesión contable, Normas reconocidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y las Normas del Organismo Multilateral de Crédito involucrado. Y bajo esta tesis, se agregarían Normas de Calidad.

En el caso de ejemplo de una auditoría financiera de un préstamo vinculado a un crédito externo serían: (aclaración: el siguiente cuadro expone las principales normas involucradas a modo de ejemplo):

Cuadro n° 13: Ejemplo de normas aplicables a una auditoría financiera con Organismos Multilaterales de crédito.

Tipo de Norma	Norma Especifica Involucrada
Normas de Control Externo Gubernamental	Resolución AGN 185/16 – Normas de control externo financiero gubernamental.
	Resolución AGN 188/16 – Normas de auditoría especializadas. Deuda Pública
Normas Contables	Resoluciones Técnicas emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
	Normas Internacionales de Auditoría (NIA)
Normas INTOSAI	ISSAI 200 - Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera. Proporciona información detallada sobre el propósito y autoridad de los Principios Fundamentales de la Auditoría Financiera; el marco de referencia para auditar estados financieros en el sector público; los elementos de una auditoría de estados financieros; los principios de una auditoría de estados financieros.
	ISSAI 1000 a 2999 - Directrices Generales de Auditoría que contienen los requerimientos recomendados sobre auditoría financiera.
Normas OMC	Banco Interamericano de Desarrollo (BID)
	Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (BIRF)
	Banco de Desarrollo de América Latina (CAF)
Normas de Calidad	Norma ISO 9001:2015

Fuente: Elaboración propia

Con respecto a la existencia de manuales de procedimientos que guíen el trabajo de los auditores de campo, a continuación expongo un modelo posible a adoptar que incluya todos los puntos y pasos necesarios para llevar a cabo una auditoría eficaz y

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



eficiente. Es un ejemplo de manual a implementar con el fin de adoptarlo en la labor y en el caso que se desee certificar el proceso y el organismo auditor lo solicite, ponerlo a disposición (no incluye todas las formalidades y/o generalidades que un manual de procedimientos aceptado contiene como es una introducción, conceptos varios, definiciones preliminares, etc.)

Diagrama n° 11: Modelo de Manual de auditoría financiera

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA FINANCIERA

CAPITULO I – Etapa de Planificación del trabajo de auditoría.

- 1.1 Objetivo de la auditoría - Enfoque
- 1.2 Relevamiento de información - Ente a auditar
- 1.3 Relevamiento del control interno
- 1.4 Riegos de Auditoría
- 1.5 Recursos a utilizar
- 1.6 Procedimientos de auditoría - Selección
- 1.7 Recursos a comprometer
- 1.8 Criterios de auditoría

CAPITULO II - Etapa de Ejecución del trabajo de auditoría.

- 2.1 Muestreo de auditoría. Tipos a utilizar. Técnicas. Tamaño de la muestra
- 2.2 Evidencia de auditoría. Tipo, Fuente de obtención y atributos. Documentación
- 2.3 Tipos de procedimientos.
- 2.4 Hallazgos de auditoría. Análisis de evidencia.
- 2.5 Papeles de Trabajo. Características, Clasificación.

CAPITULO III - Etapa de elaboración del Informe de Auditoría

- 3.1 Tipo de informe de auditoría.
- 3.2 Informe preliminar e informe final.
- 3.3 Contenido del informe final de auditoría.

Fuente: Elaboración propia

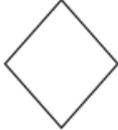
Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Otro insumo importante para ordenar y poder certificar el proceso de auditoría financiera es contar con un diagrama de flujo, que contiene la totalidad de los pasos para la realización de determinado proceso. Sirve para identificar situaciones de mejora, y establecer buenas prácticas. El diagrama de flujo, da información sobre las actividades de la organización, la toma de decisiones, las relaciones entre las etapas del proceso, el flujo de información y los documentos involucrados. El conjunto de los procesos alcanzados se representa en el mapa de procesos, los plazos y controles en general en los procedimientos. A continuación, expondré algunos ejemplos adaptados a procedimientos del tema de análisis.

Diagrama de flujo n° 2: Procedimientos de auditoría. Referencias

Referencias			
	Actividad Ejecutada		Inicio/Fin del proceso
	Toma de decisiones		Documentación
	Oportunidad de mejora		Flujo de información
	Comentarios		

Maestría en Auditoría Gubernamental

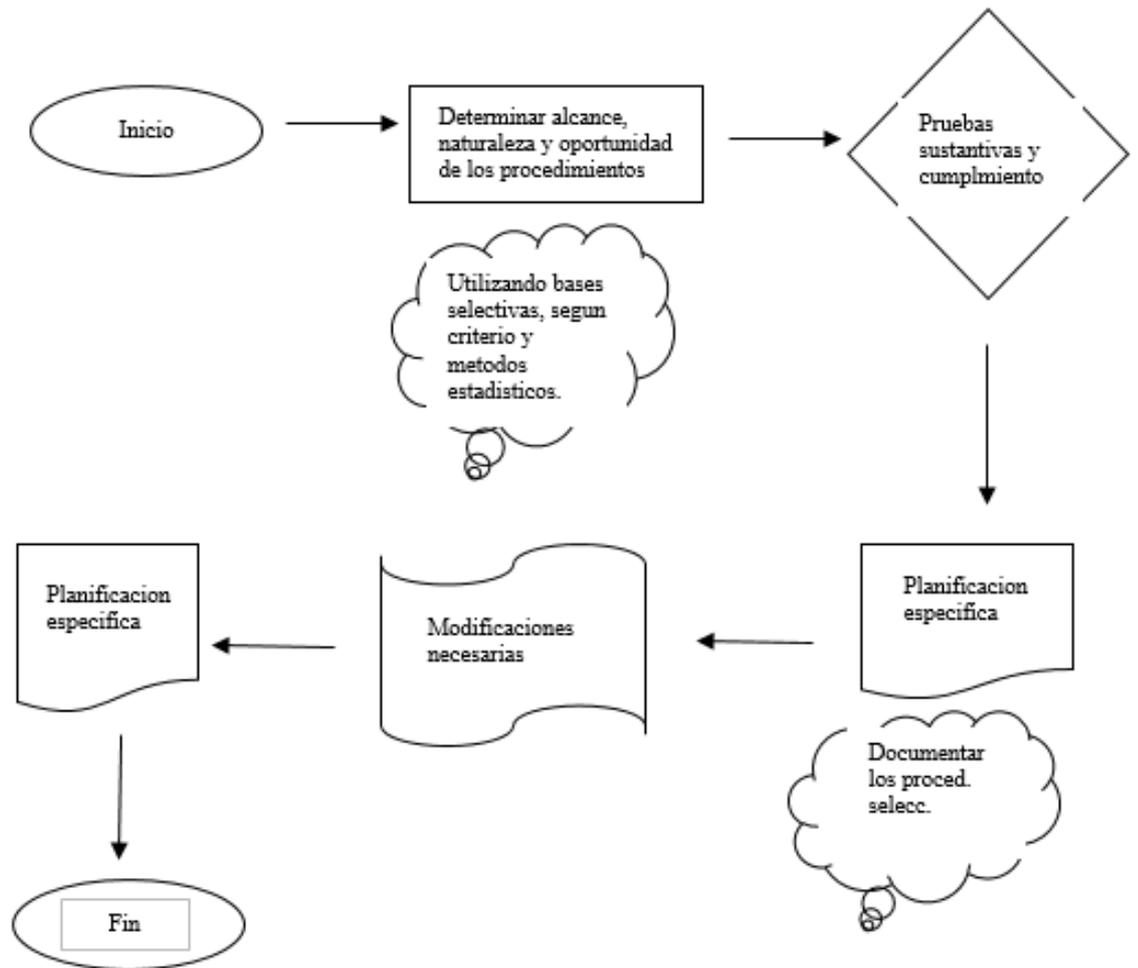
Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Aplicación en la Auditoría General de la Nación”

Cdora. Antonella Giuliano



Diagrama de flujo n° 3: Ejemplo. Etapa de planificación. Selección de los procedimientos de auditoría.

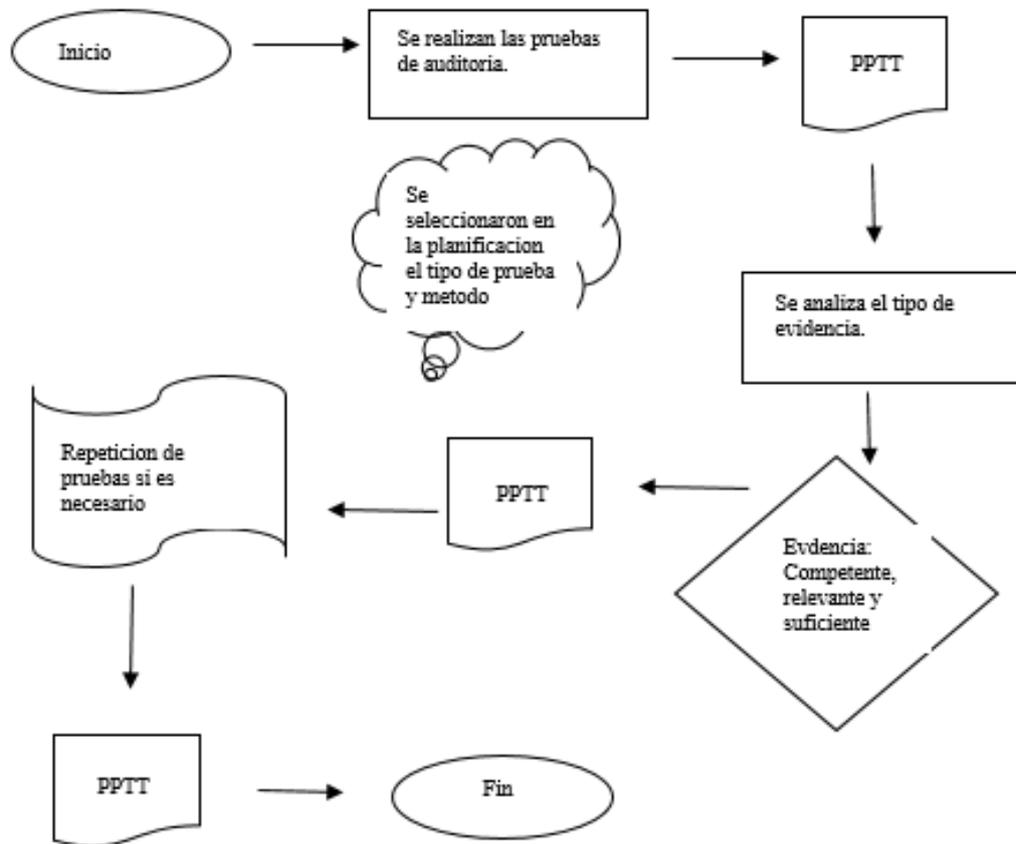


Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Diagrama de flujo n° 4: Ejemplo. Etapa de Ejecución. Obtención y evaluación de hallazgos de auditoría.



Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



3.5 Sugerencias de implementación de Norma ISO 9001:2015

Si bien en el apartado anterior, realicé un paso por las principales cuestiones que se necesitan (manuales, flujogramas, determinación de alcance y normas aplicables) para que el proceso de auditoría financiera pueda solicitar una auditoría por parte de algún organismo certificador de Argentina, a fin de que sus procesos sean certificados según la normas ISO 9001:2015 y quedó demostrado que se puede llegar a cumplir con los requisitos para que la organización pueda cumplir con las exigencias de la sociedad, y las cuestiones reglamentarias que le sean de aplicación aumentando así la satisfacción del cliente, queda pendiente de establecer las políticas de calidad del organismo, misión, visión, apartado de manual de calidad, e indicadores que evalúen el sistema de gestión de la calidad, propuestas que desarrollo a continuación.

3.5.1 Propuesta de política de calidad

La política de calidad de la organización, constituye un documento que expresa la intención y dirección que la empresa asume con respecto a su gestión de la calidad.

La Norma ISO 9001: 2015, establece que “La Alta Dirección debe establecer, implementar y mantener una política de calidad que: a) sea apropiada al propósito y contexto de la organización y apoye su dirección estratégica; b) proporcione un marco de referencia para el establecimiento de los objetivos de la calidad; c) incluya un compromiso en satisfacer los requisitos aplicables; d) incluya un compromiso de mejora continua del SGC.”

La política de calidad debe estar alineada a la misión, visión y valores institucionales.

La Misión actual de AGN es: “Somos un órgano con rango constitucional, asistente del Congreso de la Nación en el Control público posterior para mejorar la

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



eficiencia, eficacia y efectividad del Estado en beneficio de la sociedad”. La Misión adaptada a lineamientos de norma ISO 9001:2015 podría ser: “Somos un órgano con rango constitucional, asistente del Congreso de la Nación en el Control público posterior que fiscaliza y protege los fondos públicos para mejorar la eficiencia, eficacia y efectividad del Estado en beneficio de la sociedad, buscando la excelencia y mejora continua como compromiso con los beneficiarios”

La Visión actual de AGN es: “Ser un organismo de excelencia en el Control público en beneficio de la sociedad”. La Visión adaptada a lineamientos de norma ISO 9001:2015 podría ser: “Ser un organismo de excelencia en el Control público en beneficio de la sociedad reconocido por la calidad y confiabilidad en sus productos finales, aumentando la satisfacción de los beneficiarios en forma continua, contribuyendo con la mejora del Sector Público Nacional realizando auditorías de calidad.”

Por lo cual, la política de calidad de AGN basada en Normas ISO 9001:2015 podría ser:

AUDITORIA GENERAL DE LA NACION - POLITICA DE CALIDAD

MISION:

Somos un órgano con rango constitucional, asistente del Congreso de la Nación en el Control público posterior que fiscaliza y protege los fondos públicos para mejorar la eficiencia, eficacia y efectividad del Estado en beneficio de la sociedad, buscando la excelencia y mejora constante como compromiso con los beneficiarios.

VISION:

Ser un organismo de excelencia en el Control público en beneficio de la sociedad reconocido por la calidad y confiabilidad en sus productos finales, aumentando la satisfacción de los beneficiarios en forma continua, contribuyendo con la mejora del Sector Público Nacional realizando auditorías de calidad.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



COMPROMISO INSTITUCIONAL:

Promover el compromiso de todos los integrantes de la organización, comenzando con los líderes, siendo los responsables del cumplimiento de los lineamientos de calidad establecidos, promoviendo la capacitación continua del personal y su interés por la calidad.

COMPROMISO CON LA CALIDAD:

La AGN, partiendo desde el Colegio de Auditores Generales, llegando así a toda la organización, se compromete a la aplicación de Normas ISO 9001:2015 en todos sus procesos de gestión contribuyendo así a una imagen internacional más prestigiosa y en beneficio de la sociedad siendo el objetivo del SGC brindar excelencia en el servicio brindado a la comunidad, con el compromiso de cumplir con los requisitos legales y reglamentarios del sistema de gestión de la calidad.

MEJORA CONTINUA:

Se implementa un sistema de gestión basado en la mejora continua, tal como establece la Norma ISO 9001:2015, con el objetivo de reconocer efectivamente las situaciones que generan debilidades y actuar en forma consistente y oportuna en su corrección, auditando el sistema en forma continua para hacerlo cada vez más eficiente.

3.5.2 Propuesta de elementos para la elaboración de manual de calidad

Tal como enuncié en el punto anterior, es fundamental para poder certificar un proceso o todos los procesos de la organización, contar con un manual de calidad que rija los lineamientos a seguir en la labor. A continuación, expondré un ejemplo de MANUAL DE CALIDAD aplicable a la AGN donde se establezca una ida global de las políticas y objetivos institucionales de calidad.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Diagrama n° 12: Elementos para la elaboración de un manual de calidad

MANUAL DE CALIDAD

1. POLITICA DE CALIDAD

Política de calidad de la organización.

2. SISTEMA DE GESTION DE CALIDAD

2.1 GENERALIDADES

Características generales del SGC.

2.2 ALCANCE

Procesos alcanzados por el manual.

2.3 RESPONSABILIDAD DEL COLEGIO DE AUDITORES

Máximos responsables. Compromiso. Responsabilidades.

3. RECURSOS

Recursos humanos. Recursos físicos. Ambiente de trabajo.

4. PRODUCTO FINAL

Informe de auditoría. Planificación del trabajo de acuerdo a los procesos involucrados en el alcance.

5. INDICADORES DE EVALUACION

Indicadores de no conformidad en relación a los requisitos de la Norma ISO 9001:2015, autoevaluación, auditorías internas de calidad. Medidas correctivas.

6. MEJORA CONTINUA

Se busca constantemente la mejora continua del SGC, a partir de los indicadores y tomando las acciones pertinentes para su evolución corrigiendo y/o eliminando las no conformidades.

Fuente: Elaboración propia

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



3.5.3 Indicadores para evaluar el SGC

Es importante destacar la importancia de los Indicadores a utilizar para evaluar el sistema de gestión de la calidad en busca de la mejora continua. Los indicadores, que sirven para medir resultados, se pueden aplicar también para determinar en qué medida se cumplen los requisitos de la norma ISO 9001:2015 y poder evaluar el funcionamiento adecuado del SGC. Aplicando los mismos en cada fase de la auditoría permitirá realizar sobre la marcha los cambios que sean necesarios para seguir en camino de lograr la certificación de los procesos. Cabe destacar que para que los indicadores sean efectivos, se debe poner un parámetro determinado de aceptación de los resultados obtenidos. El objetivo de aplicarlos es identificar las oportunidades de mejora, analizar y explicar los hechos que los ocasionan.

Sin apartarme de lo que establecen las NCEG, que poseen un procedimiento de aseguramiento de calidad basado en tres momentos determinados (Control Concomitante, Supervisión de la Calidad y Revisión de calidad) Y como último, la evaluación posterior, en la cual el área encargada es Auditoría Interna, reportando al colegio de auditores, haciendo recomendaciones para mejora de los procesos, en el ejemplo de manual de calidad, indiqué tres tipos de indicadores:

- a. De no conformidad en relación a los requisitos de la Norma ISO 9001:2015
- b. Autoevaluación.
- c. Auditorías internas del sistema de gestión de la calidad.

Es importante destacar, que deben ir acompañados de las acciones correctivas necesarias para solucionarlos (eliminando la causa que lo genera) y acciones preventivas para minimizar el riesgo de que vuelvan a suceder.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Aplicación en la Auditoría General de la Nación”

Cdra. Antonella Giuliano



Cuadro n° 13: Indicadores sugeridos para evaluar en SGC en AGN

Nombre	Objetivo	Fuente de datos	Indicador	Meta	Frecuencia	Responsable
Auditorías	Verificar el cumplimiento de las auditorías planificadas	# de Informes finales Plan Operativo Anual	# informes efectuados/ #informes planificados	90%	Semestral	Jefe de departamento de cada área
Encuestas	Obtener información sobre el grado de satisfacción del personal de la organización en relación al SGC.	Encuestas	Encuestas con calificación positiva / total de encuestas respondidas	Que el 70% tenga una imagen positiva.	Semestral	Jefe de departamento de cada área
Certificación	Verificar la cantidad de procesos que se logró certificar	# Resultado de las auditorías externas	# procesos certificados/ # procesos planificados a certificar	75% de procesos principales	Anual	Gerencia de calidad
Auditorías internas de calidad	Realización de auditorías para identificar desvíos en el cumplimiento de los requisitos de la Norma ISO 9001:2015	# Resultado de las auditorías internas	Tratamiento conforme de los hallazgos / Total de hallazgos	75 % de conformidad al momento de la revisión por la dirección. 100 % antes de la siguiente auditoría interna	Anual	Gerencia de calidad
Capacitaciones	Verificar la cantidad de capacitaciones de calidad al personal	Programa de Capacitaciones	# capacitaciones efectuadas/ #capacitaciones planificadas	90%	Semestral	Gerencia de calidad
Autoevaluación	Identificar oportunidades de mejora con respecto a las actividades de la organización.	Personal. Autoevaluación de procesos (encuestas, propuestas de mejora)	Cantidad de propuestas implementadas / Total de propuestas realizadas	Adoptar el 75% de las propuestas	Anual	Jefe de departamento de cada área

Fuente: Elaboración propia

Tal como se desprende del cuadro precedente, se podrían aplicar dichos indicadores a fin de evaluar en SGC en AGN. Realizar auditorías con el objetivo de verificar el cumplimiento de las auditorías planificadas, realizar encuestas al personal

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



para obtener información sobre el grado de satisfacción del personal de la organización en relación al SGC, si se toma la decisión de certificar procesos, utilizar el indicador certificaciones para verificar la cantidad de procesos que se logró certificar, realizar auditorías internas de calidad a fin de identificar desvíos en el cumplimiento de los requisitos de la Norma ISO 9001:2015, utilizar el indicador capacitaciones para verificar si se cumplieron la cantidad de capacitaciones de calidad al personal planificadas y el indicador de autoevaluación para identificar oportunidades de mejora con respecto a las actividades de la organización.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



CONCLUSIONES

Tanto los modelos propuestos como las normas de calidad emitidos por diferentes entidades internacionales tienen un punto en común que es enfocar a la organización hacia la mejora continua.

Como quedó evidenciado en los capítulos precedentes, el liderazgo, la gestión por procesos, el seguimiento y verificación de los resultados, el compromiso y competencia de las personas y la preocupación por entregar un resultado que satisfaga los requisitos, incluyendo los legales, y necesidades de quien lo recibe, son factores que los modelos y las normas toman como base para desarrollar los requisitos que proponen a la organización.

Otro aspecto no menor, es la evolución del concepto de calidad y, en consecuencia, la de los modelos y normas que fueron surgiendo desde principios del siglo pasado hasta la actualidad. La gestión y las metodologías alineadas a criterios de calidad nacieron asociadas a procesos de manufactura y no fue hasta el período 1950-1970 que con el crecimiento de la economía de los servicios, empezaron a desarrollarse como documentos con requisitos mucho más adaptables a los sistemas de gestión para la prestación de servicios.

También se puede ubicar en la misma época la consolidación del rol del cliente, usuario, ciudadano o como se lo denomine según la organización de referencia, en su incidencia en el sistema de gestión. Las organizaciones comenzaron un proceso irreversible de apertura a las inquietudes de los actores del entorno en el que operan.

En el primer capítulo expliqué el pasaje de estos enfoques en tres estadios: técnico, humano y estratégico. Desde 1990 a la actualidad la calidad pasó a integrar la agenda de la estrategia organizacional. Y tal fue así que las normas ISO, por ejemplo, hablan de ello en su misma introducción:

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



“La adopción de un sistema de gestión de la calidad es una decisión estratégica para una organización que le puede ayudar a mejorar su desempeño global y proporcionar una base sólida para las iniciativas de desarrollo sostenible.

Los beneficios potenciales para una organización de implementar un sistema de gestión de la calidad basado en esta Norma Internacional son:

- a. la capacidad para proporcionar regularmente productos y servicios que satisfagan los requisitos del cliente y los legales y reglamentarios aplicables;
- b. facilitar oportunidades de aumentar la satisfacción del cliente;
- c. abordar los riesgos y oportunidades asociadas con su contexto y objetivos;
- d. La capacidad de demostrar la conformidad con requisitos del sistema de gestión de la calidad especificados.” (Norma ISO 9001:2015)

La Administración Pública, no es ajena a la adopción de cambios de gestión que van surgiendo a nivel mundial. Tal como cita la norma transcrita en el párrafo anterior, la adopción de un modelo de calidad en una organización conlleva la obtención de beneficios que contribuyen a buscar la excelencia en el producto final del ente.

Tal como se establece en la ISSAI 12, las EFS deben esforzarse por conseguir la excelencia y calidad del servicio que brindan a la comunidad, deben establecer políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna que reconozca que la calidad es indispensable a la hora de llevar a cabo todos los aspectos del trabajo de la organización. Todo esto no se puede hacer sin el apoyo y compromiso del liderazgo.

A partir del análisis que realicé en los capítulos dos, los organismos bajo estudio (Contraloría General de la República de Chile, Contraloría General de la República de Perú, Contraloría General de la República de Paraguay, Auditoría General de la Nación, Tribunales de Cuentas de Buenos Aires y Mendoza), adoptan de alguna manera un modelo de calidad, contando por ejemplo con planes estratégicos, departamentos

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



especializados en calidad, sistema de gestión que agrupe y ordene su labor entre otras cosas. Cabe destacar, que las únicas EFS que certifican sus procesos (bajo Norma ISO 9001:2015) son la Contraloría General de la República de Paraguay, Contraloría General de la República de Perú y los Tribunales de Cuentas. No obtuve evidencia alguna de la incentiva por parte de la Contraloría General de la República de Chile de certificar alguno de sus procesos y en el caso argentino (AGN), tampoco se certifican sus procesos.

No es un trabajo sencillo la adopción y aplicabilidad de un modelo de calidad. No solo tiene que tomar la decisión la cúpula de la organización, publica en este caso que atiende, como se expresó en los párrafos precedentes sino que sí, el resto de los miembros de la misma, no entienden la importancia y no lo llevan a cabo con responsabilidad y correcta diligencia, seguramente fracasará. Es un trabajo de la organización en su totalidad en el que nadie puede estar exento de su aplicación. Los empleados deberán recibir consignas claras, concretas y precisas de cómo proceder y tienen que ser capacitados para lograr el fin de la adopción de un modelo de calidad. Así, en uno de los principios que enuncia la ISSAI 12 (Principio 11: Esforzarse por conseguir la excelencia y calidad del servicio), cita “que Las EFS deben establecer políticas y procedimientos diseñados para promover una cultura interna que reconozca que la calidad es indispensable a la hora de llevar a cabo todos los aspectos del trabajo de las EFS”.

En el inicio de esta conclusión referí como con el paso de los años, también fue cambiando lo que se entendía por el concepto de calidad. Desde la mirada de la calidad que se centraba únicamente como una inspección o control de rutina a verse como un control sistemático de productos y procesos, hasta llegar a lo conocido hoy en día como Calidad Total, que busca en las organizaciones consolidar un enfoque estratégico y mejora continua de sus procesos. Esto bien comprendido es asumir que aplicar un modelo de aseguramiento de gestión de la calidad, no significa solo certificar un proceso, sino que se tiene que ver como un cambio organizacional. A partir de ese

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



momento, de la decisión tomada de aplicabilidad, se debe cambiar la manera de llevar a cabo las tareas, haciendo de la mejora continua una práctica cotidiana.

Con la mejora continua en el centro de la escena la pregunta es cómo representarla. Y la investigación desarrollada encontró que los modelos y normas no solo coincidían en el enfoque sino en una metodología sencilla pero efectiva. Tal es así que la Norma ISO 9001:2015, plantea el ciclo PHVA (planificar-hacer-verificar-actuar), que consiste en fijar los objetivos y recursos necesarios del sistema de gestión de la calidad, y posteriormente llevarlo a cabo, realizar un seguimiento y aplicar las medidas correctivas a los problemas que surjan. “El ciclo PHVA permite a una organización asegurarse de que sus procesos cuenten con recursos y se gestionen adecuadamente, y que las oportunidades de mejora se determinen y se actúe en consecuencia.” (Norma ISO 9001:2015). Esto no ha sido más que ratificar también en las normas lo que los modelos habían adoptado.

Existen normas vigentes de aplicabilidad en organismos de control. Cada una de ellas plantea requisitos, conceptos, principios que deben tomar las organizaciones en el caso de su adopción. Cuentan con diferencias y similitudes entre sí. Ya destaque algunas de ellas pero para comenzar a responder los interrogantes de esta tesis es importante destacar que coinciden en la definición de calidad como ser: otorgar una seguridad razonable de la aplicación de los requisitos que les permitan contar con un sistema de gestión de la calidad. Es importante este punto, ya que con la adopción de un modelo de calidad, no se consigue una seguridad total en la ejecución de sus procesos ya que siempre se cuenta con riesgos propios del trabajo diario que se busca mitigar. Pero no hay que perder de vista que los riesgos están y existen, y no se pueden eliminar en su totalidad y si minimizar con la adopción de alguna norma de calidad.

Ahora bien, esta tesis surgió de los interrogantes que fueron plasmados en el apartado de “Introducción”. En esta oportunidad, luego de haber estudiado en cada capítulo un tema particular, es oportuno verificar si se he respondido los mismos. Una de las preguntas era: “¿Cuáles son los modelos de calidad aplicados en Entidades

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Fiscalizadoras Superiores (EFS) del mundo?”. Los modelos de calidad vigentes, pueden tomar varias formas, normas, modelos, cartas, referenciales. En el caso de las EFS, luego del análisis realizado, verifiqué, que el utilizado por cuatro de las seis EFS, es la Norma ISO 9001:2015 y normas propias del organismo. Y las mismas certifican sus procesos por medio de esta Norma de calidad.

Otra cuestión planteada fue la de que beneficios poseen una EFS ante otra EFS que no aplique metodologías de calidad. He enumerado los beneficios que conlleva la aplicación de modelos/normas de calidad en organismos a lo largo de los capítulos. No obstante, a fin de corroborar el cumplimiento de unos de los interrogantes de los que surge la tesis, vale mencionarlos nuevamente. De acuerdo al estudio realizado, algunos beneficios son 1) Mayor productividad – en cuanto a la organización de los procesos, al tener un orden de trabajo, la productividad va a ser mayor. 2) Competitividad – otorga prestigio frente a terceros 3) Avances Tecnológicos – aplicabilidad de sistemas informáticos que rijan y ordenen el trabajo de control 4) Valor agregado a los productos – otorga mayor confiabilidad a los productos finales 5) Armonización de procesos – procesos ordenados 6) Optimización de recursos – al tener procesos armonizados, se optimizará el tiempo incurrido en el trabajo, entre otros recursos.

El último interrogante (relacionado directamente con el objeto de esta tesis) fue ¿Qué modelo de calidad es aplicable para la Auditoría General de la Nación? Si bien la AGN, aplica en su labor un modelo de calidad, ya que cuenta con las Normas Gubernamentales de Control Externo, y estas establecen lineamientos de calidad, no tiene una certificación de procesos que le otorgaría mayor prestigio internacional. Por lo tal, en el capítulo tres, desarrollé un ejemplo de aplicación de Norma ISO 9001:2015, a fin de plasmar que realizando ciertas actividades, se puede certificar procesos de un sistema de gestión. También en el mismo capítulo, realicé el análisis de cada principio que establece la ISSAI 40, que al ser la norma de calidad presentada por INTOSAI, le queda muy bien aplicar en AGN dada su especificidad. Tal como establece dicha norma, un sistema de control de calidad, debe tener seis elementos básicos (adaptados a AGN) : 1) responsabilidad de los líderes de la entidad para la calidad de la misma :

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Colegio de auditores 2) requerimientos éticos relevantes: código de ética institucional orientado a términos de calidad 3) aceptación y continuación de las relaciones con el cliente y trabajos específicos: informes de auditoría finales en relación al universo auditable 4) recursos humanos: personal capacitado y especializado 5) trabajos de desempeño: auditorías 6) monitoreo: supervisión constante del SGC para lograr una seguridad razonable en su trabajo de auditoría. Y la propuesta de la política de calidad, un modelo de manual de calidad e indicadores para el seguimiento de la funcionalidad del SGC. Verificando así, que no hay impedimentos técnicos para la aplicación de una u otra norma.

Llegando, luego de todo el recorrido, a cumplir el objetivo general de esta tesis, que fue desarrollar a lo largo de los capítulos un análisis comparado de los modelos de calidad en EFS y buscar un modelo de acuerdo a los vigentes para que sea aplicable a la Auditoría General de la Nación y a partir de esto, el cumplimiento de los objetivos específicos de realizar un análisis de normas vigentes y realizar un análisis comparado de modelos de calidad. La conclusión es que, ante la existencia de normas de calidad específicas para EFS, considero que adaptar una norma general (ISO 9001) conlleva un trabajo adicional que en una primera etapa pone en riesgo la implementación. Otra ventaja que presentaron las normas específicas por sobre la ISO 9001 es que abordan necesariamente la organización con una mirada integral, lo que en la ISO 9001 puede no estar asegurado si se limita el alcance a un solo proceso. Así, surge que es conveniente avanzar por el camino en el que los riesgos son menores y eso lo facilita una norma específica.

En resumen, y para finalizar, una organización con un sistema de gestión de la calidad maximiza la eficiencia en sus procesos, los mejora a través de la documentación y análisis continuo de estos, planificándolos, eliminando y/o mitigando así los riesgos que puedan surgir y en su defecto reconocerlos y solucionarlos. Estimula a los empleados, ya que se le otorgan directivas claras de cómo llevar a cabo sus funciones y como desempeñarse adecuadamente en la organización. En el caso que certifiquen el sistema de gestión de la calidad, y en consecuencia, la totalidad de los procesos, serán

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



considerados como organización de confianza internacional y les brindará mayor satisfacción a los beneficiarios de sus servicios. Y logrará, fundamentalmente, estar en camino de la mejora continua, enfoque principal que establece cada una de las normas analizadas anteriormente.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



BIBLIOGRAFÍA

Libros y Documentos:

Camisión Cesar; y otros (2006): “Gestión de la Calidad. Conceptos, enfoques, modelos y sistemas”. Madrid. 2006.

Cuatrecasas LLuis (2005): “Gestión Integral de la calidad”. Editorial PROFIT. 3ra edición. Barcelona 2005.

Grupo de Trabajo sobre Gestión Financiera Pública de la OCDE-CAD (2011): Buenas Prácticas para el Apoyo a Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS). 2011

Ishikawa, K. (1994). Introducción al control de calidad. Madrid. Ed. Díaz de Santos.

Jefatura de Gabinete de Ministros (2006): “Gestión de la Calidad en el Estado”. Buenos Aires, 2006.

Juran, JM (1990). Juran y la planificación para la calidad. Madrid. Ed. Díaz de Santos.

Malvicino Guillermo y otro (2011) Carta Iberoamericana de Calidad en la Gestión Pública. Guía de autoevaluación para medir las orientaciones de políticas y estrategias de calidad en la gestión pública.

Malvicino, Guillermo (2001): “La Gestión de la Calidad en el ámbito de la Administración Pública. Potencialidades para un cambio gerencial”. Documento presentado como ponencia en el VI Congreso Internacional del CLAD sobre Reforma del Estado y la Administración Pública, Buenos Aires, 5-9 noviembre 2001. XVIII Asamblea General de la OLACEFS. Bogotá, Colombia 2008.

Pérez Fernández de Velazco, J.A. (2010). Gestión por procesos. Madrid. ESIC Editorial.

Sangüesa, Marta y otros (2006). Teoría y práctica de la calidad. Madrid. Ed. Thompson.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



XXII Asamblea General de la OLACEFS. Gramado, Brasil 2010.

José Miguel Angel (2018): Tesis “Calidad y Control Interno: El caso del Referencial IRAM N° 15 - UAIs de la CABA”.

Normas y Referenciales:

INTOSAI (2010) ISSAI 40. Control de Calidad para Entidades Fiscalizadoras Superiores. INTOSAI, Viena.

INTOSAI (2013) ISSAI 12. El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos. INTOSAI, Viena.

ISO 9000 Sistemas de gestión de la calidad. Fundamentos y vocabulario.

ISO 9001:2015. Requisitos del Sistema de Gestión de la Calidad. Ginebra (Traducción oficial).

Norma Internacional de Control de la Calidad ISQC1.

Referencial IRAM N° 13 - Requisitos de Gestión de la calidad aplicable a las UAIs del Sector Público Nacional. Primera edición octubre de 2013 y Segunda Edición 2017, Buenos Aires.

Referencial IRAM N° 15 - Gestión de la Calidad, Seguridad de la Información y Ambientales en las UAIs de la Ciudad. Primera edición mayo de 2014, y segunda edición diciembre 2019. Buenos Aires.

Leyes, Decretos y Resoluciones:

Constitución Nacional Argentina

Constitución Nacional República de Chile.

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Constitución Nacional de la República de Paraguay

Constitución Nacional de la República de Perú.

Ley 6784. Creación Contraloría General de la República de Perú. 1930.

Ley N° 10.336. Ley Orgánica de la Contraloría General de la República de Chile (CGC). 1953. Decreto 400/27.

Ley N° 24.156 - De Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Argentina, 1992.

Ley N° 24.127 - Premio Nacional a la Calidad Sector Publico. Decreto 1513/93 Argentina, 1993.

Decreto N° 1.474/94 - Creación del Sistema Nacional de Normas, Calidad y Certificación. Argentina, 1994.

La Ley N°. 276. Orgánica y funcional de la Contraloría General de la República de Paraguay (CGRP). Julio 1994.

Resolución AGN 244/01. Estructura AGN. Diciembre de 2001.

Ley 27.785. Ley orgánica del sistema de control y de la Contraloría General de la República de Perú. Julio 2002.

Resolución CGRP N° 698/2008. Implementación del Sistema de Gestión de la Calidad en la Contraloría General de la República de Paraguay, basado en los criterios establecidos en la normativa internacional ISO 9001. 2008.

Resolución 320/2006 CRRC Chile. Normas de Control Interno. 2006.

Resolución CGRP Perú 273-2014. Normas NAGU. 2014.

Resolución 355-2014-CGR Perú. Manual de procedimientos. Julio 2014

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Resolución CGRP 376/2012 Perú. Política y los objetivos de la calidad. Octubre 2012.

Resolución AGN 201/15. Implantación SICA. 2015.

Resolución AGN 26/15. Normas de Control Externo Gubernamental. 2015

Resolución AGN 18/15. Código de Ética Institucional. Febrero 2015

Resolución 20/2015 CRRC Chile. Aplicación de Normas internacionales y NAGAS.
Sistema SICA. Marzo de 2015.

Resolución 138-2015 CGRP Perú. Sistema SICA. Marzo 2015.

Resolución AGN 185/16. Normas comunes a los trabajos de auditoría financiera,
revisión limitada, examen especial y certificación. 2016

Resolución AGN 186/16: Marco de buenas prácticas aplicables a auditoría de la deuda
pública. 2016

Resolución AGN 187/16: Normas generales de la auditoría de cumplimiento. 2016

Resolución AGN 188/16: Marco de buenas prácticas aplicables a auditoría de la deuda
pública – anexo. 2016.

Resolución 158/2016 CGRP Perú. Calidad y mejora continua en los servicios de control
y servicios relacionados. Junio 2016.

Resoluciones CGRP Paraguay N° 796/17 y N° 080/18. Organigramas. 2018

Resolución CGRP Paraguay N° 796/17. Funciones de la dirección. 2017

Resolución CGRP Paraguay N° 117/17. Plan Estratégico. 2017

Resolución 377/16 CGRP Paraguay. Requisitos mínimos para el modelo de control
interno. 2016

Maestría en Auditoría Gubernamental

Tesis: “Comparación de modelos de calidad en Entidades Fiscalizadoras Superiores.
Aplicación en la Auditoría General de la Nación”
Cdora. Antonella Giuliano



Resolución CGRP Paraguay 991-17. Código de Ética. 2017.

Resolución CGRP Perú 030-2019-CG. Reglamento de Organización y Funciones de la Contraloría General de la República. 2019

Resolución CGRP Perú 452-2018-C6. Aprueba el PEI. 2018.

Resolución CGRP Perú 146/2019. Implementación del Sistema de Control Interno en las Entidades del Estado. Mayo 2019.