



Recepción: 07 / 02 / 2018

Aceptación: 15 / 04 / 2018

Publicación: 01 / 09 / 2018



Ciencias económicas y empresariales

Artículo de investigación

El Ecuador contra corriente. La auditoría de gestión en el contexto latinoamericano

The Ecuador against current. The management audit in the Latin American context

O Ecuador contra atual. A auditoria gerencial no contexto latino-americano

Juan C. Aguirre-Quezada ^I

juan.aguirreq@ucuenca.edu.ec

María C. Flores-Muñoz ^{II}

marycecy10@ucuenca.edu.ec

Correspondencia: juan.aguirreq@ucuenca.edu.ec

^I Magister en Auditoría Integral, Ingeniero Financiero, Abogado, Docente de la Universidad de Cuenca, Cuenca, Ecuador.

^{II} Magister en Auditoría Integral, Ingeniera Financiera, GAD Municipal de Azogues, Ecuador.

Resumen

La especialidad y tecnicismo del desempeño con el que operan las empresas hoy en día, originado por el dinamismo competitivo e innovador de su contexto, generan necesidades cada vez más urgentes de herramientas que, de una forma razonable, garanticen su permanencia y éxito respecto sus objetivos y metas previamente establecidos. Es así que, el presente trabajo de investigación se centra en la revisión bibliográfica actualizada y representativa, y además del análisis de la auditoría de Gestión, abordándola desde su aplicación y utilidad en las empresas públicas y privadas en el contexto Latinoamericano y específicamente el caso ecuatoriano, que como se verá, presenta un comportamiento diferente al resto de la región. Llegando a determinarse la utilidad generada por los procesos de auditoría de gestión en los diferentes países analizados, con características a nivel multidimensional (macro y micro), pues no solamente es útil para la toma de decisiones empresariales, sino cuando se aborda la temática de control y fiscalización del sector público, toma una connotación holística, de repercusión económica y social para una nación. Pudiendo medirse estos resultados en virtud de los hallazgos formulados y recomendaciones implementadas por las Entidades de Fiscalización Superior y firmas de auditoría privadas que generan este tipo de información.

Palabras claves: auditoría; gestión; Latinoamérica; Ecuador.

Abstract

The specialty and technicality of the performance with which companies operate today, originated by the competitive and innovative dynamism of their context, generate increasingly urgent needs for tools that, in a reasonable way, guarantee their permanence and success with their objectives and previously established goals. Thus, the present research work focuses on the updated and representative bibliographic review, and also the analysis of the audit of Management, addressing it from its utility in public and private companies in the Latin American context and specifically the Ecuadorian case, which as will be seen, it presents a different behavior to the rest of the region. The utility generated by the management audit processes in the different countries analyzed, with characteristics at the multidimensional level (macro and micro), is determined, as it is not only useful for business decision-making, but also when the subject of control is addressed and fiscalization of the public sector, takes a holistic connotation,

of economic and social repercussion for a nation. These results can be measured by virtue of the formulated findings and recommendations implemented by the Supreme Audit Institutions and private audit firms that generate this type of information.

Keywords: audit; management; Latin America; Ecuador.

Resumo

Especialidade e tecnicidade de desempenho com o qual as empresas operam hoje, originada pelo dinamismo competitivo contexto inovador e gerar necessidades de ferramentas cada vez mais urgentes, de forma razoável, garantir a sua permanência e sucesso em relação aos seus objetivos e metas previamente estabelecidas. É por isso, esta pesquisa centra-se na atual e representante revisão da literatura, e também a análise da auditoria, aproximando-se de sua aplicação e utilidade em empresas públicas e privadas no contexto da América Latina e, especificamente, o caso do Equador, que, como será visto, apresenta um comportamento diferente para o resto da região. Vindo para determinar o lucro gerado pela gestão de processos de auditoria em diferentes países analisados, com características nível multidimensional (macro e micro), não é apenas útil para a tomada de decisões de negócios, mas quando o assunto de endereços de controle e fiscalização do setor público, tem uma conotação holística, de repercussão econômica e social para uma nação. Esses resultados podem ser medidos em virtude das conclusões formuladas e recomendações implementadas pelas Instituições Superiores de Auditoria e empresas de auditoria privadas que geram esse tipo de informação.

Palavras chave: auditoria; gestão; América Latina; Equador.

Introducción

En un contexto globalizado, en el que la innovación, la competitividad y el logro de los objetivos organizacionales de forma oportuna son trascendentales para el establecimiento de las empresas, que operan en un dinamismo abrumador, las herramientas de control y prevención juegan un rol trascendental en la generación de estrategias, acciones o planes que permiten a las empresas desarrollarse en términos de eficiencia, eficacia, calidad y economía (Bonney y Armijo 2000).

En este contexto, la utilización la auditoria de gestión como una herramienta para determinar el correcto desempeño empresarial, su situación real, el cumplimiento de los objetivos establecidos, la coherencia en la aplicación de los procesos, el cumplimiento del marco regulatorio aplicable a su operación, se convierte en un imprescindible para mejorar sustancialmente tomar las decisiones y viabilizar el camino hacia lo propuesto en términos de planificación. (Yanel, 2012; ONU e INTOSAI, 2013)

Esta herramienta (proceso), llega a analizar el desempeño mismo de la empresa, llegando a la postre a establecer un informe, que funge como el valor agregado para el ente auditado, que muestra las desviaciones, causas y efectos sobre los cuales se generan recomendaciones útiles tendientes a prevenir y corregir las falencias detectadas. (Franklin, 2013).

Esta investigación trata de una revisión bibliográfica útil y actualizada sobre temas y subtemas que ayudarán a la comprensión de la auditoria de gestión, su impacto y utilidad en las empresas desde un enfoque de asesoría técnica que se abordada desde el análisis crítico con el objeto que los altos mandos tomen una decisión e incrementen las posibilidades de cumplir con los objetivos planteados. Se analizará la relación existente entre la auditoría de gestión y la utilidad de su utilización en las empresas; determinar el aporte de la auditoría de gestión a las empresas en el contexto Latinoamericano y ecuatoriano. Por lo expuesto la investigación analizará las circunstancias latinoamericanas en las que se aplica la auditoria de gestión, su incidencia en el mejoramiento de los entes públicos y la perceptibilidad con la que cuenta en entorno, además la contextualización del caso ecuatoriano respecto su situación en este entorno; con la finalidad de obtener información que aporte soluciones a la práctica de auditoria de gestión en la región latinoamericana tendientes a engrandecer las mejores prácticas auditoras y por ende mejorar la gestión de las entidades públicas, aspecto que recae sobre una eficaz gestión optimizando sus recursos. Además de exaltar la importancia con la que cuenta la investigación pues se analizará temas de gran utilidad y soluciones que permitirán sin duda alguna mejorar las condiciones de la práctica auditora publica en América latina.

Objetivos de la investigación:

Objetivo General

Analizar el impacto y utilidad de las auditorías de gestión en el sector público y privado aplicadas en Latinoamérica y específicamente la situación del Ecuador.

Objetivos Específicos

Determinar la aplicación de auditorías de gestión en los países de América latina por parte de sus EFS y la transparencia en la información

Analizar la utilidad que ha tenido la aplicación de auditorías a los sectores públicos y privados de la región a través de sus recomendaciones respecto la mejora de la gestión pública de los entes auditados

Analizar el caso ecuatoriano frente a su contexto actual, partiendo de la exclusión de auditoría de gestión realizada en el sector público a partir del 2015.

Importancia del problema

La utilización eficiente y eficaz de recursos y el logro de objetivos estratégicos han logrado se preste, en los últimos años, especial atención a la auditoría de gestión (Van der Knaap, 2011), sin embargo el área de auditoría en sus distintos campos no ha sido explotada como se esperaba, siendo limitados los trabajos investigativos que se refieren al tema (Castillejos 2015), por lo que resulta necesario aportar conocimiento investigativo sobre el análisis de la utilidad de la auditoría de gestión.

La problemática señalada se consolida desde su utilidad para las empresas públicas y privadas, la visión amplia de no contar solamente con información financiera para el manejo de las organizaciones, sino el de darle importancia significativa a la planificación, metas, objetivos, acciones y procesos que en su interacción permitirán optimizar los resultados organizacionales, sean estos de lucro o de fines estatales como económicos, sociales, de servicio y calidad a la colectividad.

Metodología

Se utiliza un estudio exploratorio y descriptivo de la bibliografía más representativa generada a partir de la utilidad de la auditoría de gestión en el contexto latinoamericano, en donde se ordena

y analiza la información de interés para el presente estudio. Será una investigación de carácter cualitativo, se centrará en generar un análisis inédito, innovador y útil sobre los datos recopilados de las diferentes fuentes.

Las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) junto con la normativa relativa a la auditoría de gestión, serán fuentes de gran importancia para este trabajo investigativo, las primeras se conciben como los organismos de control de cada uno de los países (auditorías de carácter público) las segundas complementan la funcionalidad de control a través de contratos de aseguramiento a nivel privado, generalmente llegando a darse por la necesidades que poseen las empresas para mejorar sus resultados (financieros y no financieros). La búsqueda en bases de datos digitales de gran impacto en la comunidad académica y análisis de organizaciones multilaterales como la CEPAL, serán incluidos en la investigación.

Los resultados producto de la aplicación de la técnica investigativa, junto con la revisión bibliográfica por parte del investigador posibilitarán responder las preguntas de la investigación y posterior a esto la validación o no de las hipótesis planteadas.

Métodos de recolección:

Fuentes.

La información será de carácter secundario, se obtendrá de páginas como, INTOSAI, NPM, Páginas web EFS, bibliografía representativa y trabajos de investigación correspondientes a esta temática.

Instrumentos y materiales para tratamiento de la Información.

La información obtenida de las diferentes fuentes será tratada en términos cualitativos, analizándose, y llegando a generar resultados puntuales. Para generar este proceso el acceso a las bases de datos reconocidas como: Journal Citation Reports, Scopus, Latindex, entre otros, deberán ser empleados en virtud de su relación con el tema tratado y su importancia relativa.

Resultados

Aproximación a la auditoría de gestión y su utilidad en la región.

El cómo alcanzar lo propuesto, empresarialmente hablando, ha tenido un cambio radical a lo largo del tiempo, pasando desde estilos gerenciales autocráticos hasta administraciones inclusivas y participativas, abordando en el siglo XIX y parte del siglo XX mediciones limitadas especialmente sobre recursos económicos y financieros (Madariaga, 2010), hasta establecer la valía que tienen actualmente las mediciones de desempeño (Más et al., 2009) como: procesos, recursos, productos, actividades, acciones, objetivos en sus distintas categorías y metas. (Yetano et al., 2013). Sin embargo, aún en la actualidad, alrededor del mundo existen modelos de gobernanza y factores coyunturales y estructurales que presentan barreras sustentables en el proceso para institucionalizar nuevas prácticas auditoras; es así que, la auditoría aplicada sobre gestión empresarial se convierte en una herramienta que permite el asesoramiento empresarial y además con el gran reto de superar las barreras establecidas para su utilización (Velásquez, 2017).

En el contexto latinoamericano el desempeño organizacional (público o privado) es fuertemente criticado por la inercia con la que se maneja el modelo de gestión actualmente en la región, atrás está en términos de eficiencia, eficacia, calidad, economía de países Anglosajones (por ejemplo) que presentan un adelanto significativo respecto la manera de gestionar. Inclusive expuestos (más en el sector público) a la posibilidad de que por no contar con mecanismos institucionalizados que permitan contar a la administración pública con eficiencia, eficacia y economía Villardefrancos (2006) en sus operaciones los gobiernos verán disminuidos sus apoyos en el sistema político. (Bazaga et al., 1998). Sin embargo, las empresas en este contexto, en los últimos años se han desarrollado de una manera favorable, con el objeto de contar con herramientas gerenciales técnicas e impulsar sus resultados (Ramió, 2001).

Sandoval (2012) en su libro titulado “Introducción a la auditoría”, menciona: “Es importante considerar que una auditoría no existiría si no estuviera legalmente constituida una empresa y la misma realizara relaciones comerciales como lo ha sido a lo largo del tiempo” (p.27). Instrumento útil para alcanzar los resultados planificados.

El lugar en donde se genera un proceso de auditoría es la empresa que se encuentra definida como el: “Ente organizado que combina distintos inputs en cantidades determinadas para obtener un output con el fin de alcanzar unos objetivos definidos” (González, 2010). Por lo que se puede decir que la empresa no es más que una organización con un fin común ya sea social o económico, que está integrada por elementos humanos y materiales para poder alcanzar sus objetivos (Reyes, 2011), con uso de los factores productivos. (Thompson, sf). Misma que perseguirá los fines comunes para los cuales se creó, sean de índole privado como el lucro o público con un fin de un bien colectivo, es decir, prestar servicios para satisfacer las necesidades de la sociedad. (Cunill, 2007)

“El origen de la auditoría surge con el advenimiento de la actividad comercial y por la incapacidad de intervenir en los procesos tanto productivos como comerciales de una empresa. Por estas razones surge la necesidad de buscar personas capacitadas, de preferencia externas (imparciales), para que se desarrollen mecanismos de supervisión, vigilancia y control” (Sandoval, 2012,). Considerando como eje fundamental la fundamentación que pueda realizar el auditor en virtud de la evidencia presentada y la independencia respecto su recolección (Arens, Elder, y Beasley, 2007) y presenta características a ser resaltadas como: Objetiva Sistemática Analítica, Selectiva, Confidencial (Sotomayor, 2008).

La auditoría desde un marco espectral amplio de análisis y asesoría empresarial se divide de acuerdo a varios criterios, tendientes a la examinación de particularidades ligadas a su proceso y a quien la ejerce es así que se encuentra una clasificación de algunas de las ramas más importantes en una auditoría (Véase tabla 1):

Tabla 1. Clasificación de la auditoría

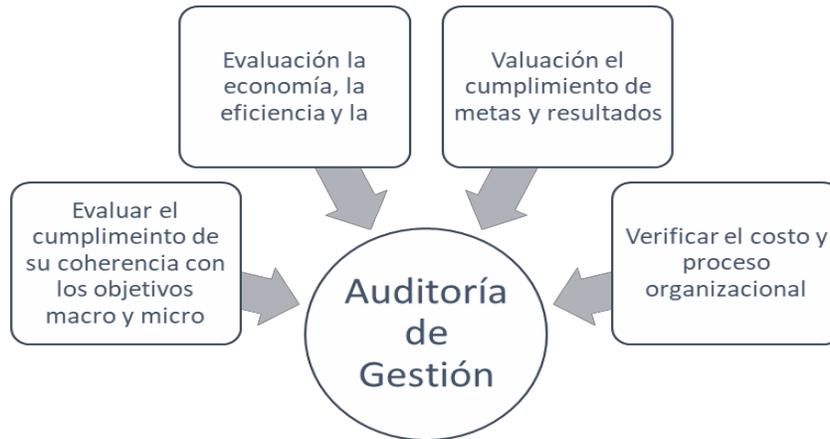
Según quien las realiza	Auditoría interna	Personal empresa.
	Auditora externa	Externo a la empresa
	Auditora gubernamental	Funcionarios del Estado con competencia.
Por su Naturaleza	Auditoría financiera	Razonabilidad cifras financieras
	Auditoría de informática	Evidencia- software
	Auditoría ambiental	Impacto medioambiental
	Auditoría de gestión	Desempeño organizacional

Fuente: Armas (2008)

Elaboración: Propia

Sin embargo y por la particularidad de esta investigación, se pasará a contextualizar y profundizar exclusivamente la auditoría de gestión como eje fundamental para evaluar el desempeño organizacional cuenta con definiciones desde varias perspectivas, que se han ido construyendo desde sus inicios, llegando a darle un carácter consustancial a las revisiones integrales que se realiza en una empresa, así Holmes (1984) la relaciona con la precisión y autenticidad del desempeño, información financiera y jurídica tendiente a mejorar la capacidad de obtener resultados en una empresa. Hay quienes generan su definición desde su utilidad en términos del mejoramiento de la eficiencia, eficacia, calidad y economía a la que deben tender organizaciones públicas y privadas. (Armas, 2008; Chiavenato, 2009). Teniendo como objetivos más representativos.

Gráfico 1. Objetivos de la auditoría de gestión



Fuente: (Armas, 2008, p. 8)

Elaboración: propia

Respecto al fundamento con el que cuentan los auditores de gestión para sustentar y construir sus opiniones, se señalan elementos específicos que pretenden hacer de la prueba un elemento sustancial capaz de sostener los resultados que de esta se deriven (Pombo, 2016), así se generan elementos obligatorios para la incorporación de la evidencia en un proceso de auditoría de gestión (Véase gráfico 2)

Gráfico 2.- Elementos de la evidencia en un proceso de auditoría



Fuente: (NIA-ES 500, 2013; Pombo, 2016)

Elaboración: propia

Por otro lado, las empresas han visto necesario considerar propósitos de gran alcance en el desempeño de sus actividades, como son conceptos y prácticas ligadas a la eficiencia, eficacia y economía de sus operaciones, como se ha dicho, además de reconocer la necesidad de contar con medios evaluatorios y analíticos (Estupiñán, 2010) sobre las actividades, procesos y resultados presentados por los entes respecto los objetivos y metas planteados. Este tipo de intereses crecientes en los últimos años, han generado un efecto acrecentador de la utilización de las auditorías de gestión, operativas, gerenciales o administrativas como desee llamárselas, siempre persiguiendo el control organizacional con un enfoque más integral y útil, otorgando mayor alcance respecto la toma de decisiones si se la utiliza como instrumento administrativo permanente (Franklin, 2013), inclusive para en el sector público lograr potencializar el “New Public Management” (Bresser, 2001) que permitirá ajustarse a una mejor gestión en el contexto internacional. (CEPAL, 2015)

Si bien, el enfoque tomado por los gobiernos de turno en los últimos años en la región ha sido plausible respecto a la preocupación por el mejoramiento de calidad, eficiencia, eficacia, economía, la transparencia que deben tener las instituciones públicas y privadas y la transmisión de calidad de sus servicios, todo producido por las particularidades históricas y sus problemas en la administración de recursos (Ospina, 2010). Mismos q se deberán ir subsanando mediante la aplicación de métodos y técnicas de control y medición de resultados, procesos y actividades sobre su funcionamiento. Como lo señala Herrera (2012) para la administración pública, presupuestando más gasto, sin que hasta la fecha ese gasto haya producido un impacto significativo en el bienestar de la población. Es por todo aquello que en la región la utilización de la auditoría de gestión cobra relevancia y genera impacto significativo sobre lo auditado, determinando las bondades empresariales a ser aprovechadas y delimitando los defectos para proveer soluciones técnicas (Franklin, 2013)

América Latina presenta una situación de consenso por reformar de manera profunda el actuar de las instituciones gubernamentales y no gubernamentales en torno al desarrollo económico de los países (Losada Morrodán 1999; Martínez 2011), desarrollando políticas, objetivos, planes, metas siempre en correspondencia con la optimización en la utilidad de recursos y la consecución de lo previamente establecido. En este contexto la auditoría de gestión definida como: el proceso

técnico, profesional y objetivo encaminada a obtener evidencia competente sobre la utilización de criterios de eficiencia, eficacia, economía y calidad del desempeño organizacional, provocando mediante su informe y recomendaciones el suficiente impulso para el mejoramiento del ente evaluado; se adapta específicamente a las circunstancias ofrecidas y planificadas por las organizaciones públicas y privadas, tomando una enfoque de significancia trascendental para los entes que desean contar con seguridad razonable sobre lo hecho en un periodo, e instrumentos de mejora para los posteriores, en tal virtud se puede corroborar la importancia con la que cuenta la Auditoría de Gestión en este entorno, pues si bien es cierto existen nuevos modelos de gestión, nuevas políticas públicas para mejorar el funcionamiento de esas entidades, surge con esto la necesidad de mejorar el control y las revisiones progresivas sobre si lo que se estableció en un inicio como plan, proyecto, programa, objetivo o metas realmente se cumple y además de aquello, si se logran, en qué términos se consiguen respecto la utilización de recursos y así converger hacia el tan anhelado desarrollo de la región.

Las Entidades Fiscalizadoras superiores en América Latina

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) bajo cualquier etiqueta que se utilicen en su país de origen como Contralorías, Entidad de Control y Vigilancia, etc., juegan un papel preponderante en un Estado adaptándose al modelo cambiante que vive la sociedad, sus normas y modelos empresariales hoy en día cuentan con funciones y atribuciones distintas según su país de origen, algunas con enfoques multidisciplinarios en cuanto a tipos de auditoría que se practica, otras otorgando un enfoque mucho más significativo al análisis de cuentas, esto dependerá de su constitución y legislación y sin duda de sus necesidades, sin embargo no se puede desconocer que tienen el objetivo fundamental juzgar y sancionar, si el caso amerita, la correcta ejecución, normal, legal y ética de aspectos relativos a la naturaleza misma del Estado y de las entidades que funcionan en este sector, y tras eso brindar oportunidades de mejora para que estas instituciones tengan un mejor desempeño futuro, esto a través de los informes de auditoría de gestión pertinentes y las correspondientes recomendaciones. Las EFS en América Latina en virtud de la aplicación de auditorías de gestión externas para regentar el control de la función pública son descritas, con el fin de generar una contextualización de su aplicación (Véase tabla 2).

Tabla 2. Países de Latinoamérica en los que se practica la auditoría de gestión

País	Normativa sobre atribución	Información útil
Ecuador	Constitución 2008	Financiera, exámenes especiales, técnicas, sociales y de gestión (hasta año 2015)
El Salvador	Constitución 1983	Gestión, operacionales, financieras
Chile	Constitución Política de la República 1943	Transacciones, créditos internacionales, medio ambiente, proyectos, control interno
Puerto Rico	Constitución 1952	Financiera, operacional, integral, especial
Brasil	Constitución Federal 1988	Operativas, legalidad y financieras
Panamá	Constitución 1946	Operacional, financieras, especiales
Honduras	Constitución 2002	Financieras, legales, de gestión, TIC
Argentina	Constitución 1994	Realiza auditorías legalidad, gestión, financieras
México	Ley Hacienda 2000	Cumplimiento financiero, de desempeño, forenses, especiales
Bolivia	Constitución Política del Estado 2009	Auditorías financieras, especiales, ambientales, TIC, operación (gestión)

Nicaragua	Constitución 2000	Operaciones, integrales, financieras, informáticas, ambientales, forenses
Uruguay	Constitución 1967	Presupuestales, financieras,
Perú	Constitución 1993	Financieras, especiales, de desempeño, cumplimiento
Paraguay	Constitución 1992	Gestión, de seguimiento, financieras, informáticas
Cuba	Ley 107 (2009)	Cumplimiento, forense, fiscal, TIC, ambientales, gestión
Colombia	Constitución Política 1991	Auditorías Integrales (gestión incluida)
República Dominicana	Constitución 2010	Control interno, gestión, financieras, especiales
Venezuela	Constitución 1999	Legalidad, financieras, operativas, control interno
Guatemala	Constitución 1985	Financiera, informática, integral, gestión y examen especial

Fuente: Castillejos 2015

Elaboración: propia

Curioso parece que, el gran conglomerado de gobiernos latinoamericanos presentes en el consenso frente a la transparencia, garantías jurídicas y combate enérgico a los actos de corrupción, sin embargo, la región presenta serios visos de corrupción (Castillo et al, 2012), hecho fundamentado en la frecuencia en la que se desatan hechos dolosos de perjuicio para el Estado, sin que la historia haya presentado un cambio significativo en este contexto para la región.

Son estas las causas entonces, que generan la necesidad de contar con un enfoque mucho más amplio, garantizando además de los recursos económicos o financieros una correcta utilización de estos y hacer frente al embate de la limitación con la que cuentan las entidades públicas respecto su operatividad. El hecho va más allá de determinar si alguien es culpable o no de un hecho auditado, sino más bien contar con una herramienta técnica que brinde seguridad relativa, pero mucho más confiable, sobre si todo lo hecho se realiza de forma correcta y correctamente (Subía, 2013).

Los intervinientes en las auditorías de gestión serán entonces las EFS y las entidades auditadas, que como factor común deberán manejar recursos públicos, procesos y resultados que se irán midiendo en torno a su utilidad e impacto, con el único proceso de planificar de una forma óptima y ventajosa para la entidad la utilización de los recursos asignados.

Existe escasez de investigación en ramas relacionadas a Auditoría en la región, y frente a decisiones de algún país en los últimos meses de quitar la atribución a las EFS para practicar auditorías de gestión, se pretender generar conocimiento útil y de interés para los actores de una auditoría, esta intencionalidad conduce a despejar interrogantes importantes respecto al tema, de las cuales se pretende extraer las preguntas de investigación: ¿La auditoría de gestión es realmente útil y beneficiosa para los Estados Latinoamericanos? ¿Las EFS practican auditorías de gestión alineadas a normas internacionales especialmente el New Public Management? ¿El impacto que causan las auditorías de gestión a través de sus recomendaciones es significativo según los entes auditados? ¿La percepción de la auditoría de gestión y sus EFS en Latinoamérica es positivo? ¿Las normas de transparencia son aplicadas efectivamente por los gobiernos de turno respecto la información de auditorías realizadas y sus resultados?

Interrogantes que inequívocamente conducen al análisis de la calidad y cantidad de las auditorías de gestión aplicadas, a la utilidad que prestan, y desprendido de esto, a la implementación efectiva de las recomendaciones efectuadas junto al impacto que causan estas en la gestión organizacional de los entes auditados además la perceptibilidad de la utilidad de las auditorías de gestión de las EFS.

El Ecuador y la Auditoría de Gestión

En Ecuador la situación se proyecta similar al contexto regional. La institución oficial de auditoría para entidades que manejen fondos públicos es la Contraloría General del Estado, institución que ha venido trabajando con varios frentes de actuación según lo dispone la Carta Magna (2008) en sus artículos 211 y 212, y la ley orgánica de la CGE (LOCGE) en su artículo 1. Labor que ha sido ejercitada y regentada por el Contralor General del Estado; gestión reconocida en su momento en algunos escenarios públicos, contando con un gran número de actos culposos y dolosos detectados por este organismo. Por ejemplo, en el periodo comprendido entre el año 2007 – 2016 se han establecido 12.888 resoluciones de sanciones administrativas; 7.779 responsabilidades civiles y 2.089 indicios de responsabilidad penal (Informe de labores CGE, 2017). Sin embargo, el día de hoy fuertemente cuestionada por la actuación de sus representantes.

Las auditorías realizadas en el país han sido cuantificablemente considerables, haciendo énfasis muchas veces sobre sectores considerados prioritarios para el gobierno como son Hidrocarburos, Aduanas, Gobiernos seccionales y entidades de derecho privado que manejan recursos públicos. Se practicaron durante el año 2015 1486 auditorías de las cuales 17 son exclusivamente de gestión y 1243 son exámenes especiales en donde existe un gran número que verifica una naturaleza de gestión organizacional (CGE, 2015). A pesar de aquello existen instituciones públicas unidas a los sectores estratégicos del Estado que han sido blancos de constantes escándalos de mal manejo de recursos y grandes actos de corrupción, situación que ha llamado la atención pues las auditorías han sido cuantiosas y como sector prioritario mucho más. Pudiendo cuestionarse desde una perspectiva inicial o a priori la calidad de aquellas auditorias analizándolas desde la utilidad de la implementación de las recomendaciones y su consecuente mejoramiento (Van Loocke y Put, 2011).

Además de lo descrito, algo que se debe nombrar y que llama la atención, es que a finales del año 2015 mediante enmienda constitucional se retiró la atribución a la contraloría general del Estado ecuatoriano para que practique auditorías de gestión, decisión que generó un escenario de cuestionamientos y defensa a las auditorias de este tipo. Hecho sin precedentes suscitado de forma exclusiva en el estado ecuatoriano sin que haya otro caso similar en el contexto latinoamericano. Situación bastante singular pues en un mismo gobierno se da énfasis a las

auditorías de gestión y se reconoce su valor. Luego mediante un decreto se borra de tajo los adelantos en control y mejoramiento institucional generado por esta examinación.

Discusión de Resultados

Ante estos resultados, se puede colegir el criterio casi uniforme, establecido en la región latinoamericana respecto la utilidad de la auditoría de gestión (85%), considerando además que los países de Chile y Uruguay han manifestado la intencionalidad de incorporar dentro de su normativa para aplicación las auditorías operativas o de gestión (INTOSAI las define como iguales). Esto deja al Ecuador solo, en un contexto inentendible, siendo el único país que verificó la utilidad de las auditorías de gestión de índole externa-pública y prescindió de una forma apresurada diría, de esta herramienta de control en el año 2015.

Aunque en la revisión realizada prima la homogeneidad frente a la utilidad de la auditoría de gestión en las empresas y entidades a nivel regional, y a pesar de lo descrito en líneas precedentes, las diferencias parecen acentuarse cuando se determina la incoherencia presentada entre el “discurso” en pro de la auditoría de gestión y su aplicación. Muchos son los factores que pueden llegar a ser incidentes sobre este fenómeno, mismos que delimitan la actuación del auditor externo de auditorías de gestión a un asunto de cumplimiento. Llegando a establecerse el reto existente aun en la actualidad del mejoramiento de las empresas públicas y privadas derivadas de procesos de control y administración en la región (Manning y Shepherd, 2009).

Las EFS presentan un comportamiento más o menos consensuado a lo largo de los países analizados, llegando a determinarse la marginalidad con la que se trata asuntos de gestión identificando barreras para su aplicación (Reichborn-Kjennerud, 2013), a pesar de ser reconocidas constitucional y legalmente, y además académicamente su valía, así se ha visto los resultados:

Tabla 3. Utilización de auditoría de gestión en países Latinoamericanos

Países de la región que aplican auditorías de gestión	17
Países analizados que no aplican auditorías de gestión	3
Porcentaje de países analizados que utilizan en la actualidad auditorías de gestión = 17/20	85%
Porcentaje de países analizados que no utilizan en la actualidad auditorías de gestión = 3/20	15%

Elaboración: propia

Se determina que la utilidad de auditorías de gestión ha sido marginal, llegando a generarse porcentajes (frente al resto de auditorías) relativamente bajos, llegando a ser los países de Centro América los que de alguna forma lideran su utilización con el 30% en promedio. En contraste con los países Sudamericanos que en promedio presentan porcentajes muy pobres sobre su aplicación en el sector público con 3%. Además, presentan inconvenientes respecto la disponibilidad de información (INTOSAI, 2013), pues se determina que apenas un 60% transparentan su información (Castillejos, 2015)

La corrupción, la institucionalidad en un país, los recursos destinados a actividades de control y la formación proba de profesionales auditores serán los elementos que configuren la importancia que se podría otorgar a una examinación sobre sus procesos, es así que la auditoría de gestión ha sido relegada por la tradicionalidad, incluso legal que posee la auditoría financiera en los países, siendo practicada en el 100% de los países analizados (según la atribución generada en la norma) y llegando a realizarse en promedio 91% de auditorías respecto el total. Por lo que la dilogía existente entre la teoría y la practicidad de las auditorías de gestión es contundente.

Conclusiones

La bibliografía consultada demuestra, según varios criterios y perspectivas, la utilidad de la auditoría de gestión, llegando a describirla como una de las mejores herramientas administrativas con las que se cuenta en la actualidad, dejando a los entes auditados la posibilidad de su mejoramiento a través de las recomendaciones proporcionadas por la investigación auditora.

Lo que sí es ineludible nombrar es la limitación de información con la que cuenta el área de auditoría. En la actualidad son escasos los trabajos de investigación y estudios realizados sobre esta área disciplinar, siendo plausible que muchos investigadores a pesar de aquella limitación de material y la falta de transparencia de información, asunto generalizado en la región, puedan generar conocimiento mediante su estudio.

Después de haber realizado un análisis extenso y exhaustivo, respecto la utilización de la auditoría de gestión en la región latinoamericana se pudo verificar la atribución con la que cuentan actualmente el 85% de los países analizados para su utilización y aplicación en el sector público.

Sin embargo, se determina también, que su aplicación es marginal, pues del 85% de países que cuenta con atribuciones para su realización y práctica, apenas el 3% en promedio se la utiliza para la examinación de las organizaciones, pues la tendencia regional es la aplicación de la auditoría financiera.

Respecto el Ecuador, se puede afirmar que la decisión tomada respecto el retirar la atribución en el sector público para la generación de auditorías de gestión, es preocupante y a entender de varios expertos equivocada, pues solamente profundizará los vacíos normativos y de control aprovechados por personas, de conducta no proba, ligados a estos sectores.

El país avanza en dirección equivocada al desvincularse de procesos que trajeron mayor orden y control al país, y que se forjó como uno de los instrumentos por los cuales la gestión pública ecuatoriana mejoró en los últimos años.

Recomendaciones

La auditoría de gestión debería ser utilizada como proceso fundamental en el sector público y privado, con el afán de procurar el mejoramiento organizacional en términos de eficiencia, eficacia, calidad y economía.

Se deberá tender a la coherencia entre lo normado y lo aplicado, pues el hecho de contar con la atribución para la realización de auditoría de gestión en el sector público, deberá generar la cultura de evaluación de índole no financiera en una organización, y aplicarla de manera generalizada como instrumento administrativo

El contexto empresarial evolucionado, dinámico y competitivo, exige la especialización cada vez más frecuente y profunda sobre conocimiento que permita el correcto funcionamiento de una organización, por lo que los países (sector público y privado) deberán tender hacia una revisión integral, que les permita contar con argumentos financieros y no financieros para la toma de decisiones.

Como eje vertebral de la investigación, se deberá ampliar las líneas de investigación sobre auditoría, capaz de ser fuente y fundamento para la generación de conocimiento nuevo para el mejoramiento empresarial y colectivo.

El Ecuador deberá reconsiderar su posición respecto la utilización de auditoría de gestión. Hecho que permita un mejoramiento sobre el control y los resultados a ser obtenidos, fruto del desempeño organizacional.

Referencias Bibliográficas

Arens, A., Elder, R., y Beasley, M. (2007). Auditoría: un enfoque integral. Ciudad de México: Pearson Education.

Armas, R. (2008). Auditoría de gestión: conceptos y métodos. La Habana: Editorial Félix Varela.

Bonnefoy, J. C., & Armijo, M. (2000) Indicadores de Desempeño en el Sector Público. Vol. 5. Serie Gestión Pública. Santiago, Chile: CEPAL/ Instituto

Blanco Luna, Yanel, "Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral. Ecoe Ediciones Ltda, 2da edición, 2012

- Bresser Pereira, L. C. (2001). New Public Management Reform: Now in the Latin América Agenda, and Yet. *Revista Internacional de Estudios Políticos*.
- Castillejos, B. (2015). El impacto de la auditoría operativa en las entidades públicas de América Latina: perspectiva de las entidades fiscalizadoras superiores y de las entidades auditadas. Tesis PhD Universidad de Zaragoza
- Castillo, L; Figueredo, C; Méndez E. (2012). La auditoría forense en América Latina (casos Colombia, Venezuela y Ecuador). *Revista Gestión y Gerencia*. Barquisimeto. Venezuela.
- CEPAL. (2015). Estudio económico de América Latina y el Caribe 2015.
- Constitución Política de la República de Chile (1943).
- Constitución Política de la República de Panamá (1946).
- Constitución del Estado Libre Asociado de Puerto Rico (1952).
- Constitución de la República Oriental del Uruguay (1967).
- Constitución de la República de El Salvador (1983).
- Constitución Política de la República de Guatemala (1985).
- Constitución Federal de Brasil (1988).
- Constitución Política de Colombia (1991).
- Constitución de la República de Paraguay (1992).
- Constitución Política del Perú (1993).
- Constitución Nacional de Argentina (1994).
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).
- Constitución de la República de Honduras (2002).
- Constitución Política de la República de Ecuador (2008).
- Constitución Política de Bolivia (2009).
- Constitución de la República Dominicana (2010).
- Cunill, N. (2007) *La Rendición de Cuentas y el Control Social. Una aproximación conceptual*. SL.
- Chiavenato, I. (2009). *Comportamiento organizacional: la dinámica del éxito en las organizaciones* (Segunda ed.). México: McGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES. S.A de C.V.
- Estupiñan Gaitán, Rodrigo. 2010. *Administración de Riesgos E.R.M. y la Auditoría Interna*. Segunda edición. ECOE ediciones LTDA. Bogotá-Colombia

- Franklin, E., & Benjamín, E. (2013). Auditoría administrativa. México, Editorial McGRAW-HILL
- González, J. (2010). Empresa: marco conceptual y técnicas de gestión por áreas funcionales. (1ra ed.). Barcelona: Universidad Autónoma de Barcelona. Retrieved from http://publicacions.uab.es/pdf_llibres/MAT0218.pdf
- Herrera, K. M. (2012). Sostenibilidad Empresarial. Quito: Graficas Paola.
- Holmes, A. (1984). Principios Básicos de Auditoría. México: C.E.C.S.A.
- INTOSAI. (2013). ISSAI 12 – El Valor y Beneficio de las Entidades Fiscalizadoras Superiores - marcando la diferencia en la vida de los ciudadanos. Pekin, China.
- LOCGE. (2002). Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. Ecuador
- Madariaga, J. (2010); Organización para la Empresas. Ediciones Deusto, Barcelona-España, 2004
- Manning, N., & Shepherd, G. (2009). Reforma de la Gestión Pública: ¿Qué Debe Aprender América Latina de la OCDE? Revista del CLAD Reforma y Democracia, 44(junio).
- Martínez, H. (2011). Responsabilidad social y ética empresarial (primera ed.). Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Mas, Jordi y Ramió Carles. 2009. La auditoría Operativa en la Práctica: técnicas de Mejora Organizativa. Segunda edición. Marcobo
- NIA-ES 500. (2013). Norma Internacional de Auditoría 500. Evidencia de Auditoría. España
- ONU, & INTOSAI. (2013). Función Auditora y Asesora de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS): Oportunidades y Riesgos, así como Posibilidades de la Participación de los Ciudadanos Informe sobre el 22° Simposio Naciones
- Ospina, H. (2010). Nuevos paradigmas en gestión humana. Universidad Pontificia Bolivariana. Medellín. Colombia
- Pina, V., Torres, L., & Yetano, A. (2009). Accrual accounting in EU local governments: One method, several approaches. European Accounting Review.
- Pombo, J. R. (2016). Contabilidad y Fiscalidad (segunda edición - 2016). Madrid, España. Ediciones Paraninfo, S.A.
- Reichborn- Kjennerud, K. (2013b). Resistance to Control—Norwegian Ministries' and Agencies' Reactions to Performance Audit. Public Organization Review, doi: 10.1007/s11115-013-0247-6
- Contraloría General del Estado Ecuador. (2017). Rendición de Cuentas a la Nación. Recuperado de <http://www.contraloria.gob.ec/Informativo/InformesNacion>

- Reyes A. (2011): Administración de Empresas, Teoría y Práctica. México. Editorial Limusa
- Sandoval, H. (2012). Introducción a la auditoria (1ra Edición). Ciudad de México: Red Tercer Milenio. Retrieved from http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/economico_administrativo/Introduccion_a_la_auditoria.pdf
- Sotomayor, A. (2008). Auditoría Administrativa, Proceso y Evaluación. MacGraw-Hill. México.
- SUBÍA, J. (2007). Maestría en Auditoría de Gestión de la Calidad, Informe y proceso sistemático de la auditoría, Universidad Técnica Particular de Loja, Loja-Ecuador.
- Thompson, (s.f) Definición de empresa. Recuperado de <https://www.promonegocios.net/mercadotecnia/empresa-definicion-concepto.html>
- Van der Knaap, P. (2011). Sense and complexity: Initiatives in responsive performance audits. Evaluation.
- Van Loocke, E., & Put, V. (2011). The Impact of Performance Audits: A Review of the Existing Evidence. In J. Lonsdale, P. Wilkins & T. Ling (Eds.), Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government. Cheltenham, UK.: Edward Elgar Publishing Limited.
- Velásquez, R. (2017). Auditoría como herramienta para el control de la gestión de los recursos humanos. Recuperado de Reserch Gate.
- Villardefrancos, M. (2006). La Auditoria como proceso de control: concepto y tipología. Ciencias de La Información. Retrieved from <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=181418190004>
- Yetano, A., Torres, L., & Pina, V. (2013). Are Performance Audits useful? A comparison of EU practices. Paper presented at the The Seventh Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting Conference, Japan: Kobe, 26-28 Julio 2013.