

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA



“EL CUADRO DE MANDO INTEGRAL COMO INSTRUMENTO DE AUDITORIA  
INTERNA EN LAS ALCALDÍAS MUNICIPALES”

Trabajo de investigación presentado por:

Roque Serrano, Rosa María  
Valencia Gómez, Juan Carlos

Para optar al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA

Mayo del 2011

San Salvador, El Salvador, Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Master Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario	:	Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Master Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultas de Ciencias Económicas	:	Master José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de Contaduría Pública	:	Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez
Coordinador de seminário	:	Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Director	:	Licenciado José Javier Miranda
Jurado examinador	:	Licenciado Luís Felipe Gutiérrez Licenciado Mauricio Ernesto Magaña

Mayo del 2011

San Salvador, El Salvador, Centro América

## AGRADECIMIENTOS....

A DIOS, la luz que me brindo paciencia y perseverancia para recorrer el camino que me llevo a la culminación de la carrera.

A aquellos que ya no están conmigo:

Mis padres, quienes siempre me brindaron amor, confianza y apoyo, aun en los momentos más difíciles.

A mis hermanos, que siempre se sintieron orgullos de mi, y me apoyaron en todo.

Para ustedes mí querida familia en el lugar que estén, les dedico este trabajo.

Y...

A todos mis amigos y amigas, por el apoyo y ayuda que me brindaron durante todo el proceso de mis estudios.

Rosa María Roque Serrano

A DIOS todopoderoso, mi guía y fortaleza en el camino recorrido

A mi familia, por su amor, paciencia, comprensión y apoyo durante el desarrollo de la carrera.

A todos mis amigos y amigas, que con mucho cariño me prestaron su ayuda y me brindaron palabras de aliento para culminar mi sueño.

Y...

A todos aquellos maestros, cuya orientación y enseñanza, forjaron las bases para convertirme en un profesional útil a la sociedad.

Juan Carlos Valencia Gómez

## INDICE

Contenido	Pág. No.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPITULO I - SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL	
1.1 Antecedentes	1
1.1.1 Antecedentes Internacionales del Cuadro de Mando Integral	1
1.1.2 Antecedentes Internacionales de Auditoría Interna	1
1.1.3 Antecedentes en El Salvador de Auditoría Interna	2
1.1.4 Antecedentes Internacionales de las Alcaldías	3
1.1.5 Antecedentes en El Salvador de las Alcaldías	4
1.2. Conceptos Básicos	4
1.3 Generalidades del Cuadro de Mando Integral.	5
1.3.1 Función, Objetivo e Importancia del Cuadro de Mando Integral	5
1.3.2 Descripción de los componentes o perspectivas del Cuadro de Mando Integral	7
1.3.3 El Auditor Interno, características y la formulación del CMI	11
1.3.4 Tipos de Cuadro de Mando	13
1.3.5 Procesos o etapas de la puesta en práctica del Cuadro de Mando	14
1.3.6 Objetivos del uso del CMI en las Unidades de Auditoría Interna de las Municipalidades	15
1.3.7 Elaboración y contenido del Cuadro de Mando	16
1.3.8 Ventajas en la elaboración del Cuadro de Mando en las Unidades de Auditoría	17
1.3.9 Contenido del Cuadro de Mando	20
1.3.10 El Control Interno y el Cuadro de Mando Integral	21
1.3.11 Otras consideraciones finales del Cuadro de Mando Integral	23
1.3.12 Otros temas vinculantes o relacionados	24
1.4. Base Técnica	25
1.4.1 El Cuadro de Mando Integral (CMI)	25
1.4.2 Normas Internacionales de Auditoría (NIAs)	26

1.4.3	Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna	26
1.4.4	Normas Técnicas de Control Internas Específicas para cada institución del Estado, autorizadas por la Corte de Cuentas de la República	26
1.4.4	Normas de Auditoria Gubernamental	26
1.5.	Base Legal	27
1.5.1	Constitución de la República	27
1.5.2	Código Municipal	27
1.5.3	Ley de la Corte de Cuentas de la República	28
1.6.	Problemática	28

## CAPITULO II - DESARROLLO DEL CASO PRÁCTICO

2.1	Desarrollo del trabajo del auditor sin hacer uso del CMI	32
2.2	Objetivo y estrategias que se utilizarían si se aplicaría el Cuadro de Mando Integral	33
2.2.1	Objetivo	33
2.2.2	Estrategias a aplicar para las diferentes áreas críticas dentro de las operaciones de una Municipalidad	33
2.3	Evaluación del CMI por el Auditor Interno, e indicadores a utilizar	35
2.4	Deficiencias encontradas en la investigación	35
2.5	Como implementar el CMI en Unidades de Auditoría Interna	37
2.5.1	Fase de Planificación y Comunicación	39
2.5.2	Fase de Construcción	39
2.5.3	Fase de Implantación	63
2.5.4	Fase de Prosecución y Evaluación	63
	Bibliografía	66
	Anexos	68

## INDICE DE CUADROS

### CAPITULO II

1	Fases para construcción e implementación del CMI en la Unidad de Auditoría Interna	38
2	Fortalezas y Debilidades	42
3	Oportunidades y Amenazas	43
4	Matriz del CMI – Perspectiva Financiera	58
5	Matriz del CMI – Perspectiva de Apoyo y Crecimiento	59
6	Matriz del CMI – Perspectiva de Procesos	60
7	Matriz del CMI – Perspectiva del Cliente	60
8	Cuadro de Mando Integral Alcaldía X	62

## INDICE DE FIGURAS

### CAPITULO II

1	Mapa Estratégico	44
---	------------------	----

## RESUMEN EJECUTIVO

La investigación tiene sus orígenes en conversaciones con gerentes, auditores de alcaldías y lecturas sobre el Cuadro de Mando Integral (CMI), mediante las cuales se determina que aún cuando se aplica algún instrumento de control, existen problemas que no se logran superar y que representan un obstáculo para el desarrollo de las alcaldías municipales. Los objetivos de la investigación son lograr conciliar los saldos de las cifras de los estados financieros con los registros correspondientes mediante elementos del Cuadro de Mando, en las Unidades de Auditoría Interna. Se utilizó el 100% de la muestra, formada por las alcaldías del área metropolitana de San Salvador, debido que se conforma únicamente por 19 municipios. La información se obtuvo por medio de cuestionario diseñado para recabar la información que proporcionará las pautas para poder establecer parámetros de comprobación de la problemática existente. Tal instrumento se pasó a los auditores de las municipalidades y como resultado del análisis de la información obtenida, se confirmó que existen una serie de problemas, tales como falta de control en las cuentas por cobrar, ya que no se reportan a Contabilidad los valores que conforman la mora por las diferentes tasas municipales. Otra de las situaciones que se corroboró, fue la falta de control en la ubicación de los activos, ya que no hay un detalle de su ubicación y no hay control de quién recibe o entrega los equipos. Las existencias de materiales y consumibles no están debidamente controladas, por lo cual hay faltantes de los cuales no se puede determinar si se entregaron a alguien o se extraviaron, estos entre otros.

De acuerdo a las respuestas de los encuestados, hay conocimiento de la normativa legal que se debe aplicar en las alcaldías, pero no se aplican instrumentos que permitan obtener un mejor control y el logro de las metas y objetivos que puedan tener las municipalidades. No se realiza una medición constante de los logros, y esto no permite que se puedan implementar estrategias para un cambio oportuno que permita realizar las correcciones en el momento preciso. Al no existir un conocimiento sobre el CMI en el 100% de la muestra, lo recomendable es realizar capacitaciones sobre el conocimiento básico del Cuadro de Mando, previo a su implementación, ya que esto dará una mejor comprensión al momento de realizar el proceso. El uso de esta herramienta permite contar con todos aquellos elementos que logran hacer posible un mejor

control, un diagnóstico constante, y por lo tanto se puede realizar una medición oportuna. Su uso permitirá mejores controles, creará conciencia de responsabilidad en los diferentes actores que participen y logrará que la unidad de auditoría genere resultados más rápidos y exactos, y esto le permitirá respaldar mejor sus observaciones, pudiendo citar en forma más específica donde se está fallando y que es lo que debe cambiarse para mejorar los resultados en las áreas auditadas.

## INTRODUCCION

Las Unidades de Auditoría Interna de los Municipios de San Salvador vienen desarrollando su trabajo con dificultades que no le permiten un adecuado funcionamiento en el trabajo que desarrollan, auditan procesos que la administración muchas veces ejecuta con deficiencias, sin considerar la normativa que la rige. Se presentan informes a los cuales no se les da la importancia que permita superar las observaciones presentadas. Tal Unidad requiere de la administración y de las áreas responsables de la conducción municipal, mayor interés en la consecución de sus objetivos estratégicos, para que la gestión pública local sea más eficiente. Es por ello, que la investigación realizada, promueve el uso del Cuadro de Mando Integral como un instrumento que brinde las herramientas necesarias a los auditores internos para que apliquen en sus procesos en beneficio de toda la institución.

El documento está estructurado en dos Capítulos que permiten identificar claramente una problemática, sus antecedentes, el análisis de la investigación, un diagnóstico, conclusiones, recomendaciones y los anexos complementarios. El Capítulo Uno denominado “Sustentación Teórica, Técnica y Legal”, contiene una descripción del marco conceptual, donde se describen los términos más empleados en el desarrollo del tema. Presenta los antecedentes que van de lo general a lo específico para cada elemento principal de la temática desarrollada, tanto nacionales, como internacionales del CMI, Auditoría Interna, y Alcaldías. Se desarrolla una descripción de la base en que se fundamenta la actividad del tema investigado, un planteamiento de la problemática existente, la cual incluye inconsistencia entre saldos reales y saldos reflejados en los estados financieros de rubros como cuentas por cobrar, activos fijos, existencias entre otros.

Se incluye el análisis del muestreo realizado por medio de cuestionarios, para determinar la necesidad del uso de una herramienta que permita evaluar el logro de los objetivos estratégicos. El Capítulo dos, llamado “Desarrollo del Caso Practico”, plantea el proceso del uso del CMI, una vez identificadas las áreas críticas, que es donde se recomienda iniciar la aplicación de objetivos estratégicos, no sin antes hacer la comparación del trabajo que realiza el auditor interno antes de

la aplicación del Cuadro de Mando, se detallan las deficiencias encontradas en la investigación realizada y se plantean objetivos y estrategias que se aplicarían si se utilizara el CMI. Posteriormente se presenta la evaluación del CMI por el auditor interno, los indicadores que se deben aplicar y finalmente se hace una breve descripción de los pasos a seguir para implementar el Cuadro de Mando Integral en las Unidades de Auditoría Interna, el cual se puede utilizar en otras unidades manteniendo la misma estructura de desarrollo.

## Capítulo I. Sustentación Teórica, Técnica y Legal

### 1.1 Antecedentes

#### 1.1.1 Antecedentes Internacionales del Cuadro de Mando Integral

En sus orígenes el Cuadro de Mando Integral (CMI), se remonta al inicio del siglo XX. Es durante esta época que las grandes corporaciones, como General Motors, Dupont y General Electric, desarrollaron sistemas de control financiero, para monitorear la utilización eficiente el capital monetario y físico. Es así como en 1907<sup>1</sup> la empresa Du Pont utilizó un modelo gráfico y cuantitativo con la finalidad de proporcionar una imagen de la situación económica de la empresa. Como herramienta de gestión empezó a ser popular en Francia a partir de 1950. Se trataba del tableou de bord creado por ingenieros franceses constituyendo gran aportación para la función de control de las empresas. Sin embargo estos cuadros de mando convencionales adolecían de integración, ya que los diversos indicadores no solían estar relacionados entre sí. No estaban claras las interacciones que mantenían, echando de menos un enfoque global que aportara una visión de la empresa como conjunto.

De esta forma, cuando tal modelo apareció, ya no se trataba de una herramienta para la información y el control, también era de gran utilidad para la coordinación de las personas y la motivación. En 1994, Robert Kaplan y David Norton recomiendan a las empresas adoptar un enfoque más equilibrado y orientado hacia el futuro de las mismas, para satisfacer las cambiantes necesidades de los usuarios.

#### 1.1.2 Antecedentes Internacionales de Auditoría Interna

La función de auditoría interna como tal, surge el año de 1940, nace de la necesidad de mantener un control permanente dentro de la empresa y de hacer más rápida y eficaz la función del auditor externo. A partir de ese momento, se hace sentir su presencia en los esquemas organizacionales de las entidades, tanto públicas como privadas. Muestra de ello, es la creación en 1941 del Instituto de Auditores Internos (IIA), de Nueva York, organización reconocida internacionalmente

---

<sup>1</sup> Indicadores Integrales de Gestión, McGraw-Hill Interamericana, S. A. año 2002

en el campo de la auditoría interna. Como parte del compromiso adquirido con los profesionales de tal actividad, el mencionado instituto creó y adoptó en 1968 el Código de Ética del Auditor Interno cuyo objetivo es regular el comportamiento del mismo.

Posteriormente dicho instituto promulgó las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna (NEPAI), acontecimiento que ha contribuido enormemente al reconocimiento de la misma, poniéndola en un lugar importante dentro de las entidades. En El Salvador, existe el Instituto de Auditoría Interna de El Salvador, autorizado el 13 de julio de 2007 por The Institute of Internal Auditors (IIA) de los Estados Unidos de Norte América, cuyo objetivo fundamental es el desarrollo de tal profesión en el país.

La nueva función de dicha profesión ya no comprende sólo los controles tradicionales, en la búsqueda de proteger los activos de la organización, audita el cumplimiento de normativas, tanto internas como externas, políticas y directrices, y principios fundamentales de gestión moderna de empresas, en todo lo que se refiere a la calidad de los productos y servicios, niveles de satisfacción de los clientes, y eficiencia de los procesos administrativos/productivos.

### 1.1.3 Antecedentes en El Salvador de Auditoría Interna

La Auditoría Interna en El Salvador nace en el Área Gubernamental a finales del Siglo XIX, en la Constitución de 1872 se crea el Tribunal Superior o Contaduría Mayor de Cuentas. En 1930 se crea la Ley de Auditoría General de la República, posteriormente, en 1940, el gobierno emitió el primer decreto para reglamentar el ejercicio de la profesión de Contadores Públicos Certificados (C. P. C). Con el Decreto Legislativo No.57 de fecha 15 de Octubre del mismo año, publicado en el Diario Oficial No. 233. Posteriormente, con fecha 26 de marzo de 1941, se decretaron las reglas de ética profesional, publicado en el Diario Oficial No.72 del 29 de Marzo de 1941. En el Diario Oficial No.111 del 22 de Mayo de 1941, se publicó el Decreto No.08 que contenía el reglamento de la Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público.

Con la creación de la carrera universitaria de Licenciatura en Contaduría Pública y la posterior salida de personas graduadas de dicha carrera, se incrementó la importancia en las empresas de contar con personas idóneas para ayudar a las administraciones a tener un control permanente en sus instituciones. Fue así como se fueron desarrollando los Departamentos y/o Unidades de Auditoría Interna, en compañías privadas, bancos e instituciones gubernamentales, tratando con el paso del tiempo de ir eliminando las deficiencias mediante seminarios especializados para el desarrollo profesional, que resultan en un mejor cumplimiento de obligaciones profesionales. Actualmente en nuestro país, existe el Instituto de Auditoría Interna de El Salvador, autorizado el 13 de julio de 2007 por The Institute of Internal Auditors (IIA) de los Estados Unidos de Norte América., organismo que retomó lo trabajado en esa área por AUDISAL, y cuyo objetivo fundamental es el desarrollo de la profesión de Auditoría Interna en país.

#### 1.1.4 Antecedentes Internacionales de las Alcaldías

Los antecedentes de los municipios se encuentran en las ciudades, estados de la antigüedad, llamadas por algunos autores, Estados Municipales. Prácticamente el municipio aparece como unidad Político Administrativo entre los Romanos y en sus campañas de conquista. Estos lo llevaron hasta aquellas ciudades que caían en su poder en sangrientas guerras e inteligentemente permitieron a algunas de ellas una forma de autogobierno que recibió el nombre de "Municipium", cuyos habitantes permanentes recibieron el nombre de "Civesmunicipes".

Las ciudades grandes eran gobernadas por los conventos públicos, llamados vicinorum y luego por el concilium o asambleas vecinales; en cambio las ciudades pequeñas contaban con un Concejo abierto o cabildo abierto que se reunía el día domingo para tratar asuntos de interés personal. Fue en el período de decadencia que llegó el municipio introducido por España a nuestra América. Con el nacimiento de las poblaciones, que los colonizadores fueron fundando, nacían los cabildos o ayuntamientos que carecían de base democrática ya que no tomaban en cuenta, para efectos de votación y solución de problemas generales a la población aborígen.

### 1.1.5 Antecedentes en El Salvador de las Alcaldías

En El Salvador, los municipios han evolucionado de acuerdo a las diferentes formaciones económico-sociales que han tenido. En este sentido se deben tener en cuenta varios períodos; el primero, fue el Municipio en la época colonial, el segundo en la etapa de independencia, la tercera etapa fue el Municipio en formación del Estado organizado y la última etapa es el momento contemporáneo o actual. La época colonial se inicia en el municipio de San Salvador en la proximidad de Cuscatlán, con título de Villa, fundado por orden de Don Pedro de Alvarado, el 1º de abril de 1525, siendo el primer alcalde.

Es importante señalar cómo la independencia se logra en este país únicamente por el régimen municipal, ya que son los criollos que posibilitaron la absorción de nuevas ideologías, las que dan a conocer a través de cabildos a las comunidades y a los miembros de los municipios. En 1882 los municipios jugaron un papel importante ya que fueron éstos los que extinguieron las tierras comunales, las comunidades indígenas y a la vez implantaron una nueva medida política para formar y fundamentar lo que fue la futura oligarquía cafetalera que dio existencia a una clase social que ha tenido un papel protagónico en el quehacer económico-político de El Salvador.

## 1.2 Conceptos Básicos

### a) Auditoría Interna

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Normas Internacionales para el ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

#### b) El Cuadro de Mando Integral

El Cuadro de Mando Integral es una herramienta que transforma la misión y la estrategia en objetivos e indicadores organizados en cuatro perspectivas diferentes: finanzas, clientes, procesos internos y formación y crecimiento.<sup>3</sup>

#### c) Indicador de gestión

Un indicador de gestión es la expresión cuantitativa del comportamiento y desempeño de un proceso, cuya magnitud, al ser comparada con algún nivel de referencia, puede estar señalando una desviación sobre la cual se toman acciones correctivas o preventivas según el caso.<sup>4</sup>

#### d) Municipio

El Municipio constituye la Unidad Política Administrativa primaria dentro de la organización estatal, establecida en un territorio determinado que le es propio. (Art. 2 Código Municipal)

### 1.3 Generalidades del Cuadro de Mando Integral.

#### 1.3.1 Función, Objetivo e Importancia del Cuadro de Mando Integral

El Cuadro de Mando Integral (CMI) tiene como principal función equilibrar la visión de la institución o entidad en perspectivas financieras y no financieras.

Sus autores, Robert Kaplan y David Norton, plantean que el CMI es un sistema de administración o sistema administrativo (management system), que va más allá de la perspectiva financiera con la que los gerentes acostumbran evaluar la marcha de una empresa u organización. Es un método para medir las actividades de una entidad en términos de su visión y estrategia.

Es una herramienta de administración de empresas que muestra continuamente cuándo una compañía y sus empleados alcanzan los resultados definidos por el plan estratégico. Ayuda a la

---

<sup>3</sup> Kaplan Robert y Norton David. The Balanced Scorecard

<sup>4</sup> Pérez Jaramillo, Carlos Mario. Curso Índices de Gestión

institución a expresar los objetivos e iniciativas necesarias para cumplir con la estrategia. El CMI sugiere que veamos a la organización desde cuatro perspectivas, cada una de las cuales debe responder a una pregunta determinada:

- Desarrollo y Aprendizaje (Learning and Growth): ¿Podemos continuar mejorando y creando valor?
- Interna del Negocio (Internal Business): ¿En qué debemos sobresalir?
- Del cliente (Customer): ¿Cómo nos ven los clientes?
- Financiera (Financial): ¿Cómo nos vemos a los ojos de los accionistas?

El CMI es por lo tanto un sistema de gestión estratégica de la entidad, que consiste en:

- Formular una estrategia consistente y transparente.
- Comunicar la estrategia a través de la organización.
- Coordinar los objetivos de las diversas unidades organizativas.
- Conectar los objetivos con la planificación financiera y presupuestaria.
- Identificar y coordinar las iniciativas estratégicas.
- Medir de un modo sistemático la realización, proponiendo acciones correctivas oportunas.

Es necesario rectificar en el contenido de la investigación realizada, que si bien es cierto que el CMI es una herramienta de gestión administrativa como ha sido señalada y diseñada bajo sus cuatro perspectivas, es funcional para todo tipo de entidad pública o privada, grande o pequeña, o aplicable también solo a ciertas unidades de la entidad o institución, es por ello que en el trabajo desarrollado para este caso se diseña la propuesta de aplicación como Instrumento de Auditoría Interna en las Municipalidades de San Salvador, que será utilizado por las Unidades de Auditoría Interna como instrumento para mejorar sus procesos y procedimientos en los trabajos que realice, para buscar mayor eficacia y eficiencia, a fin de medir y cuantificar la consecución de sus metas en función de las unidades auditadas y contribuir a la gerencia municipal a ejercer un mejor control interno.

El análisis de las áreas de resultado clave o crítico y del riesgo de gestión, constituyen la fase previa de la formulación del CMI, en esta fase el auditor interno deberá asumir un papel muy activo, en el análisis de factores de riesgo, riesgos inherentes, valoración global de los riesgos, controles clave, indicadores de control, revisión de procesos, factores y acciones de éxito.

En las Unidades de Auditoría Interna de las municipalidades de San Salvador, la importancia y el objetivo de implementar el Cuadro de Mando Integral es que estas establezcan sus objetivos estratégicos, conociendo su misión y estrategia de manera que puedan integralmente medir frecuente y permanentemente el alcance de sus metas, a través de indicadores de la gestión pública, que permitan el buen desempeño eficaz y eficiente en los procesos de control interno en buena relación y armonía con las unidades auditadas. Esto con la finalidad de que si existen desviaciones puedan ser corregidas a tiempo, lo que permitirá al auditor contar por parte de la administración municipal, superar de manera oportuna las observaciones en las aseveraciones contenidas en la información que el auditor utiliza en sus procesos cotidianos, además le permitirá aplicar más control sobre las áreas críticas que se determinaron en la investigación, a fin de superar en el ejercicio las deficiencias que recurrentemente son observadas.

### 1.3.2. Descripción de los componentes o perspectivas del Cuadro de Mando Integral.

- Perspectiva Financiera, sus indicadores y procesos.

En general, los indicadores financieros están basados en la contabilidad de la compañía, y muestran el pasado de la misma. El motivo se debe a que la contabilidad no es inmediata (al emitir un proveedor una factura, la misma no se contabiliza automáticamente), sino que deben efectuarse cierres que aseguren la completitud y consistencia de la información. Debido a estas demoras, algunos autores sostienen que dirigir una compañía prestando atención solamente a indicadores financieros es como conducir a 100 Km. /h mirando por el espejo retrovisor.

Algunos indicadores frecuentemente utilizados son:

- Índice de liquidez.

- Índice de endeudamiento.
- Índice DuPont. (Situación Económica)
- Índice de rendimiento del capital invertido.

Para el auditor interno la perspectiva financiera estriba principalmente en la necesidad de disponer de un presupuesto que le permita contar con los recursos necesarios para desarrollar la implementación del CMI en todos sus procesos, una vez cumplida esta perspectiva es avanzar en las siguientes a fin de ejecutar de manera eficiente, este instrumento de gestión que le permita ser eficaz en sus procesos y procedimientos.

- Perspectiva del Cliente sus indicadores y procesos.

Para lograr el desempeño financiero que una empresa desea, es fundamental que posea clientes leales y satisfechos, con ese objetivo en esta perspectiva se miden las relaciones con los clientes y las expectativas que los mismos tienen sobre los negocios. Además, se toman en cuenta los principales elementos que generan valor para los clientes integrándolos en una propuesta, para poder así centrarse en los procesos que para ellos son más importantes y que más los satisfacen.

La Perspectiva de Clientes, como su nombre lo dice está enfocada a la parte más importante de una empresa, sus clientes; sin consumidores no existe ningún tipo de mercado. Por consiguiente, se deberán cubrir las necesidades de los compradores entre las que se encuentran los precios, la calidad del producto o servicio, tiempo, función, imagen y relación. Cabe mencionar que todas las perspectivas están unidas entre sí, esto significa que para cubrir las expectativas de los accionistas también se debe cubrir las de los consumidores para que compren y se genere una ganancia.

Algunos indicadores de esta perspectiva son:

- Satisfacción de Clientes
- Desviaciones en Acuerdos de Servicio
- Reclamos resueltos del total de reclamos

- Incorporación y retención de clientes

El conocimiento de los clientes y de los procesos que más valor generan es muy importante para lograr que el panorama financiero sea próspero. Sin el estudio de las peculiaridades del mercado al que está enfocada la institución no podrá existir un desarrollo sostenible en la perspectiva financiera, ya que en gran medida el éxito financiero proviene del aumento de las ventas, situación que es el efecto de clientes que repiten sus compras porque prefieren los productos que la entidad desarrolla teniendo en cuenta sus preferencias. Una buena manera de medir o saber la perspectiva del cliente es diseñando protocolos básicos de atención y utilizar la metodología de cliente incógnito para la relación del personal en contacto con el cliente.

Para la Unidad de Auditoría lo que realmente importa es que las unidades auditadas, vean a esta, como una área de asesoría y consulta, o en su defecto que las observaciones realizadas sean superadas sin generar conflicto y que la administración no las vea con indiferencia al grado de no atenderlas, en esto radica para la unidad de auditoría, en que tanto la administración como sus unidades estén satisfechos con el seguimiento del control interno que verifica el auditor.

- Perspectiva de Procesos, sus indicadores y procesos.  
Analiza la adecuación de los procesos internos de la empresa de cara a la obtención de la satisfacción del cliente y logro de altos niveles de rendimiento financiero. Para alcanzar este objetivo se propone un análisis de los procesos internos desde una perspectiva de negocio y una predeterminación de los procesos clave a través de la cadena de valor.

Se distinguen cuatro tipos de procesos:

- Procesos de Operaciones. Desarrollados a través de los análisis de calidad y reingeniería. Los indicadores son los relativos a costos, calidad, tiempos o flexibilidad de los procesos.
- Procesos de Gestión de Clientes. Se usan indicadores como selección de clientes, captación de clientes, retención y crecimiento de clientes.

- Procesos de Innovación (difícil de medir). Ejemplo de indicadores: % de productos nuevos, % productos patentados, introducción de nuevos productos en relación a la competencia.
- Procesos relacionados con el Medio Ambiente y la Comunidad. Indicadores típicos de Gestión Ambiental, Seguridad e Higiene y Responsabilidad Social Corporativa.

En esta perspectiva lo que el auditor interno busca es que la unidad integre en sus procesos internos y procedimientos tiempos de respuesta, flexibilidad a fin de implementar calidad y eficiencia en las actividades de control, evaluación y reducción del riesgo, implementando actividades para reforzar el control e innovar el servicio que brinda a sus usuarios internos o externos, mostrando competencia en ellos, sin dejar de lado cada uno de los procesos que están estrechamente relacionados con sus indicadores.

- Perspectiva del Desarrollo de las Personas y el Aprendizaje, sus indicadores y procesos. El modelo plantea los valores como el conjunto de guías del resto de las perspectivas. Estos inductores constituyen el conjunto de activos que dotan a la organización de la habilidad para mejorar y aprender. Se critica la visión de la contabilidad tradicional, que considera la formación como un gasto, no como una inversión.

La perspectiva del aprendizaje y mejora es la menos desarrollada, debido al escaso avance de las empresas en este punto. De cualquier forma, la aportación del modelo es relevante, ya que deja un camino perfectamente apuntado y estructurado en esta perspectiva. Clasifica los activos relativos al aprendizaje y mejora en:

- Capacidad y competencia de las personas (gestión de los empleados). Incluye indicadores de satisfacción de los empleados, productividad, necesidad de formación, entre otros.

- Sistemas de información (sistemas que proveen información útil para el trabajo). Indicadores: bases de datos estratégicos, software propio, las patentes y copyrights, entre otros.
- Cultura-clima-motivación para el aprendizaje y la acción. Indicadores: iniciativa de las personas y equipos, la capacidad de trabajar en equipo, el alineamiento con la visión de la empresa, entre otros.

Esta perspectiva se basa en la utilización de activos intangibles, lo que en toda compañía no es siempre la lógica de negocios. En algunas compañías los recursos tangibles son preponderantes en vez de los intangibles, por lo que no se trata de copiar y pegar tratando de encajar este modelo en todas las empresas. Pueden existir más o menos perspectivas del CMI.

En la perspectiva de desarrollo o formación lo que la Unidad de Auditoría Interna debe evaluar en sus procesos, es la capacidad y desempeño de los recursos que destinados a las funciones en los cargos de las unidades, críticas o no. Así mismo debe evaluar la capacidad tecnológica en la unidad, las mejores prácticas y el ambiente laboral y por último el acceso a la información, de ello dependerán los indicadores que seleccione para medir el desempeño en los procesos que debe evaluar y alertar, continuando con el desarrollo del control interno.

### 1.3.3 El Auditor Interno, características y la formulación del CMI.

En la actualidad, debido a las turbulencias del entorno empresarial, influenciado en la mayoría de los casos por una gran presión competitiva, así como por un auge de la tecnología, es cuando comienza a tener una amplia trascendencia. El concepto de cuadro de mando deriva del concepto denominado "tableau de bord" en Francia, que traducido de manera literal, vendría a significar algo así como tablero de mandos, o cuadro de instrumentos.

A partir de los años 80, es cuando el Cuadro de Mando pasa a ser, además de un concepto práctico, una idea académica, ya que hasta entonces el entorno empresarial no sufría grandes

variaciones, la tendencia del mismo era estable, las decisiones que se tomaban carecían de un alto nivel de riesgo. Para entonces, los principios básicos sobre los que se sostenía el Cuadro de Mando ya estaban estructurados, es decir, se fijaban unos fines en la entidad, cada uno de éstos eran llevados a cabo mediante la definición de unas variables clave, y el control era realizado a través de indicadores.

Características fundamentales de los cuadros de mando:

- Agrupa objetivos, indicadores e iniciativas estratégicas bajo sus cuatro perspectivas.
- Para cada perspectiva define lo que se quiere lograr y como se va a medir.
- Para cada objetivo, se debe definir: el indicador, el responsable, la meta, así como el correspondiente seguimiento, estatus y tendencia.
- La naturaleza de las informaciones recogidas en él, da cierto privilegio a las secciones operativas, para poder informar a las secciones de carácter financiero, siendo éstas últimas el producto resultante de las demás.
- La rapidez de ascenso de la información entre los distintos niveles de responsabilidad.
- La selección de los indicadores necesarios para la toma de decisiones, sobre todo en el menor número posible.

En definitiva, lo importante es establecer un sistema de señales en forma de Cuadro de Mando que nos indique la variación de las magnitudes verdaderamente importantes que debemos vigilar para someter a control la gestión.

La consecución de los objetivos exige tener en cuenta los siguientes aspectos:

- a. Desafíos: cuáles son los objetivos, los riesgos, los controles que se han definido y la efectividad.
- b. Soluciones: planificación estratégica, gestión del riesgo y CMI
- c. Herramientas: plan estratégico, mapa de riesgos, manual de organización y plan operativo anual.

Las características que el CMI que se implementará en las unidades de Auditoría Interna son muy particulares y están en función de la naturaleza de cada unidad auditada, lo común es que deben establecerse índices de referencia que permitan identificar las variaciones importantes que se controlan, conociendo la misión, visión y la estrategia de la unidad.

#### 1.3.4 Tipos de Cuadro de Mando

A la hora de disponer una relación de cuadros de mando, muchos son los criterios que se pueden entremezclar, siendo los que a continuación se describen, algunos de los más indicativos, para clasificar tales herramientas de apoyo a la toma de decisiones.

- El horizonte temporal.
- Los niveles de responsabilidad y/o delegación.
- Las áreas o departamentos específicos.

Otras clasificaciones:

- La situación económica.
- Los sectores económicos.

Otros sistemas de información.

En la actualidad, no todos los cuadros de mando integral están basados en los principios de Kaplan y Norton, aunque sí influenciados en alguna medida por ellos. Por este motivo, se suele emplear con cierta frecuencia el término dashboard, que relaja algunas características teóricas del cuadro de mando. De forma genérica, un dashboard engloba a varias herramientas que muestran información relevante para la empresa a través de una serie de indicadores de rendimiento, también denominados KPIs (key performance indicators).

Con una frecuencia mucho menor se utiliza el concepto de cuadro de mando operativo, que es una utilidad de control enfocada a la monitorización de variables operativas, es decir, indicadores rutinarios ligados a áreas o departamentos específicos de la empresa. Su puesta en

funcionamiento es más barata y sencilla, por lo que suele ser un buen punto de partida para aquellas organizaciones que intentan evaluar la implantación de un cuadro de mando integral.

Los criterios utilizados para diseñar que tipo de Cuadro de Mando se implementará en las Unidades de Auditoria Interna, parte de los resultados que arroja la investigación y tomando como base las áreas mas criticas o aquellas que de manera recurrente son observadas por el incumplimiento, y a las cuales corresponde el nivel de responsabilidad o delegación, y por áreas o departamentos.

### 1.3.5 Procesos o etapas de la puesta en práctica del Cuadro de Mando

Seis serán las etapas propuestas:

- Análisis de la situación y obtención de información.
- Análisis de la institución y determinación de las funciones generales.
- Estudio de las necesidades según prioridades y nivel informativo.
- Señalización de las variables críticas en cada área funcional.
- Establecimiento de una correspondencia eficaz y eficiente entre las variables críticas y las medidas precisas para su control.
- Configuración del cuadro de mando según las necesidades y la información obtenida.

En una primera etapa, la organización debe conocer en qué situación se encuentra, valorar dicha situación y reconocer la información con la que va a poder contar en cada momento o escenario, tanto la del entorno como la que maneja habitualmente.

Esta etapa se encuentra muy ligada con la segunda, en la cual la empresa habrá de definir claramente las funciones que la componen, de manera que se puedan estudiar las necesidades según los niveles de responsabilidad en cada caso y poder concluir cuáles son las prioridades informativas que se han de cubrir, cometido que se llevará a cabo en la tercera de las etapas.

Por otro lado, en una cuarta etapa se han de señalar las variables críticas necesarias para controlar cada área funcional. Estas variables son ciertamente distintas en cada caso, ya sea por los valores culturales y humanos que impregnan la filosofía de la empresa en cuestión, o ya sea por el tipo de área que nos estemos refiriendo. Lo importante en todo caso, es determinar cuáles son las importantes en cada caso para que se pueda llevar a cabo un correcto control y un adecuado proceso de toma de decisiones.

Posteriormente, y en la penúltima etapa, se ha de encontrar una correspondencia lógica entre el tipo de variable crítica determinada en cada caso, y el ratio, valor, medida, entre otros, que informe de su estado cuando así se estime necesario. De este modo se puede atribuir un correcto control en caos. En base a las relaciones de causa-efecto, se elabora un Mapa estratégico (Si bien la traducción literal de Strategy Map es Mapa de la estrategia) que permite ver de un pantallazo, la evolución de los indicadores y tomar acciones tendientes a modificarlos.

En último lugar, se debe configurar el cuadro de mando en cada área funcional, y en cada nivel de responsabilidad, de manera que albergue siempre la información mínima, necesaria y suficiente para poder extraer conclusiones y tomar decisiones acertadas. La seis etapas señaladas con anterioridad son las que se aplicará para diseñar el CMI de las Unidades de Auditoría Interna, inicialmente la unidad debe conocer la situación en la que se encuentra y de ello dependerá que defina sus funciones, estudie sus niveles de responsabilidad y desarrolle las variables críticas que le permitan controlar cada área y finalmente encontrar el ratio, valor o medida que permita conocer, la condición o estado obtenida en un momento dado.

### 1.3.6 Objetivos del uso del CMI en las Unidades de Auditoría Interna de las Municipalidades

Los objetivos del uso del CMI en las Unidades de Auditoría Interna de las Alcaldías, va enfocado al uso de indicadores que le permitan lograr las metas del control interno, entre las cuales están:

- Medir la eficiencia de la entidad,
- Medir la eficacia de la entidad,
- Controlar los recursos de todo tipo,
- Verificar la confiabilidad de la información,
- Monitorear el cumplimiento de regulaciones vigentes.
- Evaluación de avances e inducción de acciones o medidas

### 1.3.7 Elaboración y Contenido del Cuadro de Mando

Los responsables de cada uno de los cuadros de mando de los diferentes departamentos, han de tener en cuenta una serie de aspectos comunes en cuanto a su elaboración. Entre los cuales cabe destacar los siguientes:

- Los cuadros de mando han de presentar sólo aquella información que resulte ser imprescindible, de una forma sencilla y por supuesto, sinóptica y resumida.
- El carácter de estructura piramidal entre los cuadros de mando, ha de tenerse presente en todo momento, ya que esto permite la conciliación de dos puntos básicos: uno, que cada vez más se vayan agregando los indicadores hasta llegar a los más resumidos y dos, que a cada responsable se le asignen sólo aquellos indicadores relativos a su gestión y a sus objetivos.
- Tienen que destacar lo verdaderamente relevante, ofreciendo un mayor énfasis en cuanto a las informaciones más significativas.
- No se puede olvidar la importancia que tienen tanto los gráficos, tablas y/o cuadros de datos, ya que son verdaderos nexos de apoyo de toda la información que se resume en los Cuadros de Mando.

La uniformidad en cuanto a la forma de elaborar estas herramientas es importante, ya que esto permitirá una verdadera normalización de los informes con los que la organización trabaja, así como facilitar las tareas de comparación de resultados entre los distintos departamentos o áreas.

De alguna manera, lo que se incorpore en esta herramienta, será aquello con lo que se pueda medir la gestión realizada y, por este motivo, es muy importante establecer en cada caso, qué es lo que hay que controlar y cómo hacerlo. En general, el Cuadro de Mando debe tener cuatro partes bien diferenciadas:

- Una primera en la que se deben de constatar de forma clara, cuáles son las variables o aspectos clave más importantes a tener en cuenta para la correcta medición de la gestión en un área determinada o en un nivel de responsabilidad concreto.
- Una segunda en la que estas variables puedan ser cuantificadas de alguna manera a través de los indicadores precisos, y en los períodos de tiempo que se consideren oportunos.
- En tercer lugar, en alusión al control de dichos indicadores, será necesaria la comparación entre lo previsto y lo realizado, extrayendo de algún modo las diferencias positivas o negativas que se han generado, es decir, las desviaciones producidas.
- Por último, es fundamental que con imaginación y creatividad, se consiga que el modelo de Cuadro de Mando que se proponga en una organización, ofrezca soluciones cuando así sea necesario.

#### 1.3.8 Ventajas en la elaboración del Cuadro de Mando en las Unidades de Auditoría.

No deben perderse de vista los objetivos elementales que se pretenden alcanzar mediante el Cuadro de Mando, ya que sin unos fines a alcanzar, difícilmente se puede entender la creación de ciertos informes. Es por ello que su uso presenta una serie de ventajas, como las siguientes:

- Al combinar indicadores financieros y no financieros permite adelantar tendencias y realizar una política estratégica proactiva.
- Es un medio informativo destacable. Sobre todo ha de conseguir eliminar en la medida de lo posible la burocracia informativa en cuanto a los diferentes informes con los que la empresa puede contar.

- Se convierte en una herramienta de diagnóstico. Trata de especificar lo que no funciona correctamente en la entidad o unidad, en definitiva ha de comportarse como un sistema de alerta. En este sentido, tenemos que considerar dos aspectos:
  - Se ponen en evidencia aquellos parámetros que no marchan como estaba previsto. Esta es la base de la gestión por excepción, es decir, el Cuadro de Mando ha de mostrar en primer lugar aquello que no se ajusta a los límites absolutos fijados por la empresa, y en segundo advertir de aquellos otros elementos que se mueven en niveles de tolerancia de cierto riesgo.
  - Esta herramienta debería de seleccionar tanto la cantidad como la calidad de la información que suministra en función de la repercusión sobre los resultados que vaya a obtener.
- Ofrece una visión global de la institución, incorporando mediciones cualitativas, esto en relación a la confrontación entre realizaciones y previsiones, ha de ponerse de manifiesto su eficacia. El análisis de las desviaciones es básico a la hora de estudiar la trayectoria de la gestión así como en el proceso de toma de decisiones a corto plazo.
- Interrelaciona las acciones con sus efectos en los objetivos estratégicos, porque debe promover el diálogo entre todos. Mediante la exposición conjunta de los problemas por parte de los distintos responsables, se puede avanzar mucho en cuanto a la agilización del proceso de toma de decisiones. Es preciso que se analicen las causas de las desviaciones más importantes, proporcionar soluciones y tomar la vía de acción más adecuada.
- Crea una responsabilidad conjunta entre los empleados de las diferentes unidades y la UAI al organizar los objetivos de un empleado a otro (en cascada). Esto debe de ser útil a la hora de asignar responsabilidades. Además la disponibilidad de información adecuada, facilita una comunicación fluida entre los distintos niveles directivos y el trabajo en grupo que permite mejorar resultados.
- Incrementa el compromiso del trabajador con los objetivos estratégicos, debe ser motivo de cambio y de formación continuada en cuanto a los comportamientos de los distintos ejecutivos y/o responsables. Ha de conseguir la motivación entre los distintos

responsables. Esto ha de ser así, sobre todo por cuanto esta herramienta será el reflejo de su propia gestión.

- Comunica claramente las expectativas durante cada fase del cumplimiento de objetivos, porque finalmente y como objetivo más importante, esta herramienta de gestión debe facilitar la toma de decisiones. Para ello, el modelo debería en todo momento:
  - Facilitar el análisis de las causas de las desviaciones. Para ello se precisaría de una serie de informaciones de carácter complementario en continuo apoyo al Cuadro de Mando, además de la que pudiera aportarle quien controla, ya que en muchas ocasiones disfruta de cierta información de carácter privilegiado que ni siquiera la Dirección conoce.
  - Proporcionar los medios para solucionar dichos problemas y disponer de los medios de acción adecuados.
  - Saber decidir cómo comportarse. En cierto modo, estaríamos haciendo referencia a un sistema inteligente, a un sistema que se iría nutriendo de la propia trayectoria de la empresa, y que, cada vez mejor, suministraría una información y un modo de actuar óptimo.

Los principales elementos que pueden hacer que el Cuadro de Mando muestre notables diferencias con respecto a otras herramientas contables y de gestión son:

- El carácter de la información utilizada.
- La relación entre el Cuadro de Mando y el perfil característico de la persona destinataria.
- La solución de problemas mediante acciones rápidas.
- Informaciones sencillas y poco voluminosas.

En relación con el tipo de información utilizada, el Cuadro de Mando, aparte de reunir información de similares características que la empleada en las distintas disciplinas de naturaleza contable, es decir, financiera, debe contener información de carácter no financiero. Ya desde su presentación como una herramienta útil de gestión, el Cuadro de Mando se destaca por su total flexibilidad para recoger tal información.

Otro aspecto que cabe destacar, es la relación mutua que ha de existir entre el Cuadro de Mando y el perfil de la persona a quien va destinado. Precisamente, las necesidades de cada responsable, han de marcar la pauta que caracterice y haga idónea a esta herramienta en cada caso y situación, sobre todo con respecto al nivel de mayor responsabilidad de la jerarquía actual de la entidad, debido a que se precisa un esfuerzo mucho mayor de generalidad y síntesis.

Un rasgo más del Cuadro de Mando es la solución de problemas mediante acciones rápidas. Cuando se incorporan indicadores de carácter cualitativo al Cuadro de Mando, en cierto modo, éstos están más cerca de la acción que los propios indicadores o resultados financieros. Asimismo, estos indicadores nominales nos dan un avance en cuanto a qué resultados se van a alcanzar.

El último de los rasgos que diferenciarían al Cuadro de Mando es el hecho de utilizar informaciones sencillas y poco voluminosas. Las disciplinas y herramientas contables habituales precisan una mayor dedicación de tiempo de análisis y de realización, y a la hora de tener que tomar decisiones, siempre van a necesitar de otros aspectos que en principio no tomaban parte de su marco de acción. El Cuadro de Mando se orienta hacia la reducción y síntesis de conceptos, es una herramienta que junto con el apoyo de las nuevas tecnologías de la información y comunicación, puede y debe ofrecer una información sencilla, resumida y eficaz para la toma de decisiones.

### 1.3.9 Contenido del Cuadro de Mando

En relación a las principales variables a tener en cuenta en la Dirección General, Direcciones Funcionales y Subdirecciones Funcionales, no existe una única fórmula para todas las instituciones, sino que para cada tipo de organización habrá que tomar unas variables determinadas con las que llevar a cabo la medición de la gestión.

Es importante tener en cuenta que el contenido de cualquier Cuadro de Mando, no se reduce tan sólo a cifras o números, ha de ser un contenido muy concreto para cada departamento o para

cada responsable. De igual manera, se ha de tener presente que la información que se maneja en el, puede ser válida para otro.

Con respecto a los indicadores, éstos son elementos objetivos que describen situaciones específicas, y que tratan de medir de alguna manera las variables propuestas en cada caso. Al analizar los indicadores necesarios, establecíamos una distinción básica entre los financieros y los no financieros. El Cuadro de Mando se nutre de todo este tipo de indicadores, tiene en cuenta los aspectos prospectivo y retrospectivo, configurando un punto de vista global mucho más completo y eficaz. Su función es conjugar una serie de elementos para suministrar una visión de conjunto y ofrecer soluciones en cada caso.

No obstante, los indicadores se encargan de valorar elementos con un carácter cuantificable, pero cada vez más, es mayor la importancia que van adquiriendo las variables cualitativas, aunque su desarrollo siga todavía estando por debajo del alcanzado en los financieros. La mayoría de las técnicas tienen como elemento común, el mostrar las relaciones que existen entre las categorías de las variables más que entre las propias variables. El Cuadro de Mando, no debe profundizar tanto en estas técnicas, sino en la obtención de la información mínima necesaria, para que junto a las variables de carácter monetario, pueda llevar a cabo la gestión globalizada.

#### 1.3.10 El Control Interno y el Cuadro de Mando Integral.

Partiendo de una especie de considerandos, es que se toman acciones que aportan consistencia en la instrumentación del control interno no solamente en la extensión contable, sino también en la orientación para que quede plasmado en el conjunto de manuales de organización, funciones, procesos y procedimientos que ha de establecer la entidad como parte de la institucionalización del sistema, en donde se desprende que la implementación de un sistema de control con una nueva perspectiva, es un cambio organizacional de gran magnitud, y para ello merece mucho esfuerzo la introducción del Cuadro de Mando Integral para simultanear la inserción de ambos modelos, estos considerando son:

- La necesidad de que el control interno se integre al desarrollo del conjunto de actividades que forman parte de la misión de la entidad, de manera que este cubierto en los procesos normales de trabajo y, al mismo tiempo, se identifique como un proceso continuo y singular, constituyéndose en un sistema.
- La necesidad de que los objetivos del sistema de control interno se correspondan y refieran a los macro propósitos de la institución, esencialmente vinculados a su eficiencia y eficacia, estratégica y operacional.
- El deseo de unificar el significado que el control interno tiene para todos los miembros de organización y demás personas implicadas.

Existe consenso en que el proceso de control interno de una institución, en un sentido amplio, ha de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto al logro de los siguientes macro objetivos:

- Eficiencia y eficacia de las operaciones.
- Control de los recursos, de todo tipo, a disposición de la entidad.
- Confiabilidad en la información.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas, establecidas.

En este proceso inciden varias variables, objetivas y subjetivas, endógenas y exógenas a la entidad, pero una de primer orden es que se está produciendo un tránsito hacia la economía del conocimiento y junto a ello va disminuyendo el peso de los activos tangibles, mientras que se multiplican los intangibles, como la aceleración de la investigación y desarrollo, la afinación de procesos operacionales, la consolidación de relaciones con clientes y proveedores, el peso de la madurez y competencia laborales, la disponibilidad y uso de bases de datos y la tecnología de la información, en general. Todo esto acarrea mayor complejidad para la formulación de la estrategia acertada y mayor incertidumbre para la etapa de su aplicación, de ahí que constantemente se busque un balance entre las estrategias deliberadas y emergentes.

Estas transformaciones implican la necesidad creciente de ajustar un sistema de gestión que eleve la calidad del trazado estratégico y la efectividad en la ejecución de la estrategia formulada. El diseño de un apropiado sistema de gestión estratégica ha de apoyarse en un adecuado subsistema de medición y retroalimentación del avance, efectos y ajustes en la aplicación de la estrategia.

Ante este reto se decanta el CMI como modelo capaz de proporcionar ese objetivo y además cubrir otras importantes facetas del deseado sistema de gestión, como son la comunicación de la estrategia en todos los ámbitos de la institución, la facilitación del indispensable vínculo y alineación interna con la estrategia trazada, y la retroalimentación oportuna, que da soporte básico al enfoque de formulación y aplicación de la estrategia como un proceso continuo.

La explicación precedente deja clara la utilidad del doble rol admisible por el CMI, como modelo de control y como modelo de gestión estratégica, llevando consigo un adecuado balance entre ambas cualidades, ajustable según lo demanden las intenciones y características de la organización y los requerimientos de su contexto, todo ello en función de incrementar la eficiencia y la eficacia de la entidad. El sistema de Control Interno y el Modelo CMI convergen y se complementan en el propósito trascendente de inducir una elevación progresiva y sostenible de la eficiencia y eficacia, estratégica y operacional, de la entidad.

#### 1.3.11 Otras consideraciones finales del Cuadro de Mando Integral

- Aprendizaje: ¿Cómo debe nuestra organización aprender e innovar para alcanzar sus objetivos?
- Procesos Internos: ¿En que Procesos debemos ser excelentes?
- Clientes: ¿Qué necesidades de los Clientes debemos atender para tener éxito?
- Financiera: ¿Qué Objetivos Financieros debemos lograr para ser exitosos?

De modo previo, al abordar la presentación del Cuadro de Mando, se debe resaltar una cuestión que es de gran importancia en relación a su contenido. Se trata del aspecto cualitativo de esta

herramienta, ya que hasta el momento no se le ha prestado la importancia que se merece y, sobre todo, porque existen numerosos aspectos como por ejemplo el factor humano, cuyo rendimiento queda determinado por el entorno que le rodea en la propia organización, y estas son cuestiones que rara vez se tienen en cuenta.

La empresa desde una perspectiva meramente global, constituye un conjunto de vinculaciones más o menos establecidas y de recursos compartidos con un fin común. Asimismo, se puede señalar que la empresa en sí representa un conjunto de subsistemas de información, claramente definidos y normalizados.

### 1.3.12 Otros temas vinculantes o relacionados

#### a) Información y Fluidez.

La información que puede obtener y utilizar la empresa, según cuál sea su naturaleza, puede ser válida para unos u otros Cuadros de Mando. La información que contienen los Cuadros de Mando pueden dividirse en dos grandes áreas: externa e interna. Cada vez consta, con más fuerza, la preocupación de las empresas por contar con unos sistemas organizados, ágiles y fluidos de comunicación entre todos los niveles de responsabilidad. Dicha comunicación se ha de dar a través de los canales que se establezcan y hagan posible que el personal, por medio del conocimiento claro de los temas que les afectan, pueda sentirse más involucrado en sus quehaceres diarios.

#### b) Relaciones de causa-efecto.

Entre los diversos objetivos de una Entidad, pueden establecerse relaciones de causa-efecto., esto es, hallar una correlación entre la variación de las medidas de un objetivo y las de otro a lo largo del tiempo. Esto permite predecir como se comportarán algunas medidas en el futuro a partir del análisis de otras en el momento actual; y tomar alguna decisión que permita cambiar el rumbo de los acontecimientos.

## 1.4 Base Técnica

### 1.4.1 El Cuadro de Mando Integral (CMI).

Es una herramienta que se basa en un modelo de negocio, se aplica a cualquier tipo de institución, pequeña o grande, está formado por un conjunto de indicadores estratégicos y de gestión que permiten analizar el vínculo entre la misión-visión a mediano y largo plazo y los objetivos operativos a corto plazo. Los componentes del CMI son los siguientes:

1. Perspectiva Financiera (Finanzas)
2. Perspectiva Externa (Satisfacción de clientes)
3. Perspectiva Interna (Procesos Internos)
4. Perspectiva de Formación, Innovación y Crecimiento (Formación)

El CMI puede convertirse en una herramienta muy valiosa en la gestión que desarrolla la administración municipal, específicamente, en las Unidades de Auditoría Interna, este constituye un instrumento que permitirá al auditor interno realizar mejores procesos en sus trabajos de control interno y fiscalización de los bienes municipales, en este sentido, si la herramienta es muy bien utilizada y resulta ser eficaz y eficiente, pueden todas las instituciones de la organización primaria estatal poderla aplicar. La municipalidad y sus unidades internas pueden perfectamente implementar este instrumento desde el momento en que se autorizan vía decreto legislativo en el año 2004 con referencia a la creación y autorización posterior de la figura para cada institución. Las Normas Técnicas de Control Interno Específicas (NTCIE).

Es a partir de ese momento que la Corte de Cuentas de la República puede ejercer control sobre la aplicación de este instrumento de gestión para que las unidades de auditoría interna puedan implementarla en sus procesos, antes, su aplicación será iniciativa de cada unidad implementarla para mejorar e integrar sus procesos.

#### 1.4.2 Normas Internacionales de Auditoria (NIAs)

En ellas se establece el proceso y procedimientos que el Auditor Externo o Firmas de Auditoria debe seguir para realizar su trabajo en una entidad o institución, comenzando desde la etapa pre inicial hasta la elaboración del informe final del trabajo realizado en trabajos o ejercicios que comiencen después del 15 de diciembre del 2009, específicamente la norma 610 establece el proceso y los procedimientos llevados a cabo por el auditor interno en los trabajos de auditoria interna.

#### 1.4.3 Normas Internacionales para el ejercicio Profesional de la Auditoría Interna emitidas por The Institute of Internal Auditors.

Estas normas establecen los procesos y procedimientos específicos para el trabajo de Auditoria Interna

#### 1.4.4 Normas Técnicas de Control Interno Específicas para cada institución del Estado, autorizadas por la Corte de Cuentas de la República.

Creadas a partir del año 2004, por Decreto No.4, el día 14 de septiembre 2004, y elaboradas de acuerdo a las necesidades, naturaleza y características particulares, a la complejidad de cada entidad pública, la Corte Cuentas recomienda a cada institución la elaboración, revisión y aprobación en cada institución, a mas tardar un año después de la publicación y vigencia de este decreto, para su posterior autorización de dichas normas para realizar sus procesos de control interno (Art.39).

#### 1.4.5 Normas de Auditoria Gubernamental

Creadas con Decreto No.5 y por los considerandos de adoptar Normas de Auditoria Gubernamental, emitidas por la Oficina de la Controlaría General de los Estados Unidos de América y en base al Artículo 24, numeral 3, de la Ley de la Corte de Cuentas de Cuentas de la Republica, que establece que para regular el funcionamiento del Sistema Nacional de Control y Auditoria de la Gestión Publica, la Corte expedirá con carácter obligatorio las Normas de Auditoria Gubernamental (NAG), y las cuales tienen como objetivo la efectiva planificación, ejecución y

comunicación de los resultados de la auditoría gubernamental, y las cuales son de aplicación obligatoria para todos los auditores internos, firmas privadas de auditoría interna o de la Corte de Cuentas, que realicen auditorías en las entidades del estado que se regulan en el artículo 3 de la Ley de la Corte de Cuentas. En ellas se especifican los requisitos generales y personales del auditor, así como las normas de planificación, ejecución, y la comunicación de resultados de auditoría financiera, operacional y de exámenes especiales.

## 1.5 Base Legal

### 1.5.1 Constitución de la República:

Capítulo VI, Sección Segunda, artículos del 202 al 207. La Constitución de la República enmarca la forma de constituirse el Concejo Municipal, así como las atribuciones de las municipalidades, su autonomía y sus obligaciones en cuanto a rendición de cuentas y administración de presupuesto. Establece que el gobierno local lo forman los municipios y da los lineamientos de como se conforman los Concejos Municipales, manifestando que poseen autonomía en lo económico, técnico, y administrativo. Faculta a los municipios a crear, modificar y suprimir tasas y contribuciones públicas para la realización de obras dentro de los límites que la ley establezca. Proporciona la base para la creación de un fondo que garantice el desarrollo y autonomía (FODES) y una ley que establezca los montos y mecanismos de uso del mismo. Deja claro que los Concejos Municipales deben administrar sus patrimonios y rendir cuenta documentada de su administración ante la Corte de Cuentas de la República.

### 1.5.2 Código Municipal

Este menciona en el apartado sobre la Contabilidad y Auditoría, Artículos del 103 al 107 dice que el municipio está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada y conservar los documentos probatorios correspondientes, así como los registros necesarios por exigencias contables o de ley. Dichos registros deben llevarse en libros foliados, autorizados y sellados por la Corte de Cuentas de la República, donde asentaran sus operaciones contables diariamente, con claridad y sin señales de alteración. Cuando los municipios tengan ingresos anuales mayores

a los dos millones de colones (el equivalente a doscientos veintiocho mil quinientos setenta y uno, con cuarenta y tres centavos de dólar), deberán tener Auditoría Interna, que ejerza el control, la vigilancia y fiscalización de los ingresos, gastos y bienes municipales. La auditoría será ejercida por un auditor nombrado por el Concejo Municipal, para todo el período de sus funciones, pudiendo ser nombrados para otros períodos posteriores.

### 1.5.3 Ley de la Corte de Cuentas de la República

Título II. Sistema Nacional de Control y Auditoría de la Gestión Pública, Artículos del 31 al 38. Tales unidades se establecerán bajo la dependencia de la máxima autoridad y efectuarán la auditoría de las operaciones, actividades y programas de cada organismo y sus dependencias. Tendrán plena independencia funcional, y en caso de destitución, traslado o supresión de la unidad, deberá notificarse a la Corte. Deberán presentarle a más tardar el treinta y uno de marzo de cada año, su Plan de Trabajo para el siguiente ejercicio fiscal. Tales informes deben ser firmados por los jefes de estas unidades y dirigidos a la autoridad de la cual proviene su nombramiento.

## 1.6 Problemática

El 90% de la muestra de las alcaldías encuestadas, presenta el problema de controles internos ineficientes, que generan una serie de inconsistencias, como es el caso de los saldos reales de las cuentas por cobrar y las existencias de materiales que no coinciden con las cifras de los balances. Según lo comentado por los encuestados, no hay un seguimiento que permita poder conciliar esta situación, ya que no se plantean objetivos y estrategias que solucionen el problema.

Si bien es cierto que el 100% de los auditores internos conocen y aplican la normativa legal, solo un 47.37% aplica algún tipo de instrumento de gestión, en su mayoría cuestionarios. A pesar de que el 63.16% dice usar indicadores de gestión, ese mismo porcentaje no conoce el Cuadro de Mando Integral y el 42.12% revisa de forma anual sus objetivos y metas. Esto implica que no hay

un seguimiento y revisión constante que permita hacer los cambios necesarios para lograr metas. El 78.95% dice que hay disponibilidad de aplicar el CMI.

Actualmente el CMI no se utiliza en las Unidades de Auditoría Interna de las alcaldías, a pesar de que algunas de ellas lo toman como referencia para desarrollar sus planes estratégicos. Adicionalmente los retos de la profesión de Auditor Interno, en el entorno actual, exigen la adaptación a nuevas tecnologías y el uso de herramientas que ayuden o complementen el control interno, para dar cumplimiento a las exigencias que se le demandan. Su participación en el desarrollo de tal proceso lo convierte en un elemento clave que asesora y da seguimiento, y cuyo trabajo resultante se convierte en una base para la auditoría externa de las alcaldías de acuerdo a la NIA 610, numeral 11 y 12.

## Capítulo II: Desarrollo del Caso Práctico

### Planteamiento del caso

La investigación realizada revela una serie de inconvenientes que presentan las Unidades de Auditoría Interna de las Alcaldías Municipales. Esta Unidad, tiene debilidades en la formulación de su estrategia, pero su situación es aún más grave porque no tiene una herramienta de control de gestión y dirección estratégica que comunique sus objetivos a todos los niveles de la organización, y permita su efectiva concreción, no tiene un sistema de medición que asegure la creación de un valor futuro y sustentable para la municipalidad. En base a lo investigado, se establece la necesidad de implementación en la unidad, de una herramienta de gestión que se aplique permanentemente tanto a nivel global de la unidad como en forma desagregada en cada una de las áreas que la conforman la municipalidad, y para la cual se proponen los lineamientos para la formulación del CMI de acuerdo a cada una de las fases, las cuales se reflejan en el cuadro No.1

El auditor interno realiza su trabajo desarrollando todo los procesos y procedimientos mencionados en los tipos de trabajo de auditoria que desarrolla, pero con el único fin de presentar sus informes al Alcalde, Concejo Municipal y finalmente a la Corte de Cuentas de la República, dando cumplimiento a lo que la ley le manda,<sup>5</sup>. Hay que hacer referencia a la falta de colaboración de las diferentes áreas o unidades auditadas en el desempeño de sus labores, lo que no permite que las observaciones o recomendaciones efectuadas sean superadas. Estas se repiten ejercicio tras ejercicio, pues no hay mucho interés por parte de la instancia correspondiente en darles seguimiento y solución.

Para la Unidad de Auditoria Interna la falta de recursos económicos, materiales y humanos es un problema, pero esto no impide que realice su trabajo de acuerdo a lo establecido por ley. Pero la falta de los recursos inicialmente mencionados, la poca disposición y voluntad de la

---

<sup>5</sup> Artículo 37 de la Corte de Cuentas de la República

administración municipal y de las unidades auditadas, impide el desarrollo de procesos eficaces y eficientes en las actividades de control. Una vez se asignaran los recursos adecuados, podría iniciar el proceso de construcción, elaboración e implementación del instrumento propuesto a fin de desarrollar un trabajo mas eficiente y oportuno..

La implementación del CMI en las Unidades de Auditoría Interna de las Municipalidades de San Salvador permitirá al auditor evaluar mejor los procesos que realiza en las áreas críticas, corrigiendo sus debilidades o falta de alcance de los objetivos. Este establece que el auditor interno debe verificar en sus evaluaciones, el cumplimiento del objetivo estratégico que la administración ha establecido a la unidad o área observada. Se considerará además el acatamiento del indicador señalado para medir la meta propuesta, si ésta se alcanzó mediante las palancas o inductores presentados, y seguidas las iniciativas que culminan con el plan de acción, donde se estableció que hacer, quién es el responsable de realizarlo, el tiempo de realización y en qué medida se ejecutaría. Una vez medido el cumplimiento, el auditor debe recomendar a la administración corregir y orientar los objetivos que conduzcan a la consecución de las metas.

Como resultado de lo investigado, y considerando los objetivos propuestos, este capítulo se desarrollara en las siguientes partes:

- ✓ Desarrollo del trabajo del auditor sin hacer uso del CMI
- ✓ Objetivo y estrategias que se utilizarían si se aplicara el Cuadro de Mando
- ✓ Evaluación del CMI por el auditor interno, y que indicadores utilizaría
- ✓ Deficiencias encontradas en la investigación
- ✓ Como implementar el CMI en Unidades de Auditoría Interna

A continuación un detalle de cada uno de los pasos anteriores:

## 2.1 Desarrollo del trabajo del auditor sin hacer uso del CMI

Los auditores internos de las municipalidades durante el desarrollo de su trabajo, aplican la normativa legal que les compete por ley, y con especial atención las Normas de Auditoría Gubernamental y las Normas Técnicas de Control Interno Específicas, para cada alcaldía. Los tipos de auditorías que realizan son:

- Exámenes Especiales: a cuentas de ingresos, gastos, inventarios o existencias, compras, ingresos corrientes o de gestión y otras áreas que lo necesiten.
- Auditorías Financieras: examen de los estados financieros, registros oportunos, aplicación de leyes y reglamentos
- Exámenes Operativos o de gestión: verificación de la aplicación de manuales y cumplimiento de leyes, así como proyectos de infraestructura y la verificación de su utilidad

El proceso que se sigue para realizar estos trabajos es mediante los siguientes pasos:

- Elaboración de un Plan Anual de Auditoría: documento donde plasma el trabajo a realizar en el período establecido.
- Planeación de la Auditoría: es el espacio en el cual realiza el documento donde plasma como va a realizar la auditoría, y es en este momento donde elabora los cuestionarios de control interno para cada área. Esto incluye un cronograma de actividades.
- Realización de Programas: una vez evaluado el cuestionario de cada área, elabora los programas de auditoría, que posteriormente le permitirán elaborar los papeles de trabajo.
- Papeles de Trabajo: los documentos en donde se plasma la verificación de los procedimientos, y que estos estén apegados a las leyes y normativas.

El resultado del proceso de auditoría interna es el informe que presentan al Alcalde y Concejo Municipal, con copia a las unidades involucradas. Las observaciones del informe deben ser desvanecidas con pruebas de descargo en un plazo de 10 días hábiles o más si así fuere solicitado. Aquellos puntos del informe que no son superados en el tiempo estipulado, serán

incluidos en el informe definitivo que se envía a la Corte de Cuentas de la República con firma de notificado del alcalde.

## 2.2 Objetivo y Estrategias que se utilizarían si se aplicara el Cuadro de Mando Integral

### 2.2.1 Objetivo:

El objetivo de las Unidades de Auditoría Interna es verificar adecuadamente que la Administración de los municipios cumpla y haga cumplir con lo establecido en las leyes municipales y reglamentos internos establecidos, con el propósito de garantizar el uso razonable de los recursos materiales y financieros y el cumplimiento de metas, asimismo, darle seguimiento al cumplimiento de las observaciones hechas en auditorias anteriores, verificando que se hayan cumplido las recomendaciones formuladas.

### 2.2.2 Estrategias a aplicar para las diferentes áreas críticas dentro de las operaciones de una Municipalidad.

Para las cuentas por cobrar:

La Unidad de Auditoría Interna deberá verificar que exista un enlace entre el sistema de contabilidad y los sistemas de registros de las unidades que controlan las cuentas por cobrar y que cada Unidad haya implementado registros de control, los cuales serán enviados a contabilidad. Estos controles deben detallar las cuentas por cobrar por tasas e impuestos, tanto a personas naturales como empresas, y deberán contener los datos concernientes a la mora por período, de esta forma será mucho más fácil para el auditor poder establecer si en contabilidad están considerando los datos reales de las cuentas por cobrar y si las áreas respectivas están cumpliendo con transmitir la información en tiempo oportuno y con la claridad y veracidad que se requiere.

Para el uso de fondos del FODES

El auditor interno deberá cerciorarse que exista un control que no permita usar fondos del FODES, que no sean para los gastos para los cuales se ha designado, la cuenta que se usa para su manejo es únicamente para gastos de dicho fondo. Si hubiese necesidad de transferir temporalmente alguna cantidad de dicha cuenta, deberá tener la aprobación de las autoridades correspondientes y se establecerá el plazo en el cual debe reintegrarse.

Para los insumos o consumibles:

El auditor interno tendrá el cuidado de observar que los controles para los insumos y consumibles estén mecanizados, de forma tal que no permita entregar en exceso de lo asignado ningún material o consumible. Además de verificar que se registre la fecha, nombre de la persona a quien se le entregó, y sobre todo que se establezcan los procesos de custodia adecuados para no incurrir en pérdidas. Los responsables serán sujetos a chequeos constantes y deberán asumir responsabilidad en caso de extravío por no cumplir con las medidas preventivas para evitar pérdidas.

Para los activos fijos:

La Unidad de Auditoría Interna verificara que se hayan creado controles que registren donde están los activos que pasan de la cantidad establecida para considerarlos como tal, y también para aquellos que son menores a dicha suma. Asimismo cerciorarse que estos controles estén mecanizados, deben contener fecha de compra, tiempo de vida estimado, a quien se ha designado, el lugar donde está y por supuesto para aquellos que aplican, crear el cuadro de depreciación de acuerdo a la política establecida para su periodicidad.

Deben hacerse actas de entrega donde conste el nombre y firma de la persona que entrega y recibe, resguardando los documentos de forma segura. De igual manera los equipos y muebles que no se registran como activo fijo deben ser controlados con registros que detallen de la misma forma que en el activo fijo, todos aquellos datos que permitan poder ubicar cada uno de ellos en cualquier momento que se efectuó una auditoria de activos.

Con relación al personal de las diferentes áreas:

En todas las unidades que presentan mayores problemas y aun aquellas que se considere que no representan riesgos, debe evaluarse la necesidad de capacitar al personal en las áreas que les competen a cada uno, tratando de minimizar los riesgos de realizar tareas sin el conocimiento adecuado. Deben hacerse un análisis sobre el uso de equipos adecuados, que permitan agilizar las labores, pero más que todo que generen información oportuna y veraz, así como mayores controles, con calidad y seguridad.

### 2.3 Evaluación del CMI por el Auditor Interno, e indicadores a utilizar

Generalmente las Unidades de Auditoría Interna tienen objetivos básicos que le sirven para su actividad cotidiana, mismos que son medidos por indicadores de diagnóstico que permiten mantener a la institución controlada dentro de parámetros normales y que además pueden señalar si se están produciendo eventos que requieren atención inmediata. El CMI solo contiene aquellos que son estratégicos, y que tienen una relevancia especial para que la ejecución de las actividades de la institución culmine en el éxito. En base a la investigación realizada y su relación con la problemática planteada, se presenta la evaluación que el auditor realizaría al Cuadro de Mando Integral creado con las generalidades de la información recopilada.

El auditor interno debe desarrollar actividades que puede convertir en herramientas dentro del grupo, para determinar inicialmente sus objetivos estratégicos. Una vez definidos estos, debe plantearse la meta que pretende alcanzar en su cumplimiento y para ello debe establecer, que y como lo medirá, la frecuencia, y ese será su indicador a establecer. Posteriormente deben establecerle inductores o palancas que le permitan empujar las actividades que desarrollará como iniciativas y diseñar su plan de acción.

### 2.4 Deficiencias encontradas en la investigación

Las diferentes unidades de auditoría de las municipalidades metropolitanas reportan observaciones en cada periodo, las cuales son recurrentes, ya que no se busca solventar tales problemas por aquellas áreas responsables. Ejemplo de esto son las siguientes:

#### Cuentas por cobrar:

Los saldos de las cuentas por cobrar de los estados financieros no son congruentes con los registros de Catastro, Administración de Mercados y Administración de Cementerios, ya que los sistemas que registran las cuentas no están asociados con el sistema de contabilidad.

#### Uso no autorizado del FODES

Cada alcaldía tiene asignado un ingreso anual que recibe mensualmente del gobierno, y que es establecido en base a la cantidad de población y extensión territorial del municipio. El uso de esta asignación está repartido en tres rubros establecidos por ley, los cuales son 70% para proyectos de infraestructura, 5% para pre-inversión y 20% para gastos de funcionamiento (planillas de salarios, pago de dietas, gastos de funcionamiento como agua, luz entre otros). Los fondos se utilizan en exceso para gastos de funcionamiento, sobrepasando los valores asignados sin que exista un acuerdo del Concejo Municipal que los autorice.

#### Insumos o consumibles

Se manejan controles manuales de fácil manipulación, los cuales muestran discrepancias en los registros de entradas y salidas. No se practican controles a los encargados. Consumen en exceso a lo asignado y hay continuas pérdidas.

#### Activos fijos

Aunque la contabilidad registre compras de activos que cumplen con el monto para ser considerados como activos fijos, no se cuenta con controles que digan donde están, a quienes se les ha asignado y muchas veces no se registra la depreciación correspondiente. Igual sucede con los equipos o mobiliarios menores al monto establecido para considerarlos como activo, no hay un detalle que sirva de control para poder saber donde están.

## 2.5 Como implementar el CMI en Unidades de Auditoría Interna

La investigación revela que la Unidad de Auditoría de la Alcaldía Municipal tiene debilidades evidentes en la formulación de su estrategia, por lo cual el uso del CMI como herramienta de control permitirá medir los logros en base a los objetivos previamente establecidos. Por tal razón en el presente trabajo se proponen los lineamientos para la formulación de CMI en la unidad mencionada, que servirán de guía en el diseño e implantación de esta herramienta de gestión, beneficiando tanto a la unidad de auditoría, como a las demás áreas involucradas.

Es importante dejar las bases para que las Unidades de Auditoría Interna de las comunas puedan implementar el CMI, lo cual se desarrollaría en cuatro fases principales, mediante las cuales se formulará tal herramienta, desarrolladas de forma que puedan comprenderse y aplicarse fácilmente por el personal de la unidad de auditoría y las áreas involucradas con tal unidad.

Este mismo modelo es aplicable a otras unidades de la institución. Estas fases se detallan en el cuadro No. 1

CUADRO No. 1 Fases para construcción e implantación del Cuadro de Mando Integral en la Unidad de Auditoría Interna de la Municipalidad X

FASES			
I. Planificación y Comunicación	II. Construcción	III. Implantación	IV. Prosecución y Evaluación
<p>Pasos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Formación Inicial del personal.</li> <li>2. Selección del Equipo Coordinador del Proyecto.</li> <li>3. Elaboración de la Planificación del Proyecto.</li> <li>4. Comunicación al Personal</li> </ol>	<p>Pasos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Definición de Misión, Visión y Valores.</li> <li>2. Realizar un Análisis FODA.               <ol style="list-style-type: none"> <li>2.1. Determinación y ejecución de los elementos principales de la matriz FODA.</li> <li>2.2. Discusión sobre las estrategias.</li> </ol> </li> <li>3. Diseño de un Mapa Estratégico.               <ol style="list-style-type: none"> <li>3.1. Designar equipo</li> <li>3.2. Elaboración del mapa estratégico por el equipo.</li> <li>3.3. Presentación a toda la unidad del proyecto de mapa estratégico.</li> <li>3.4. Establecimiento en equipo de la relación causa efecto y las perspectivas adecuadas.</li> <li>3.5. Aprobación del mapa estratégico.</li> </ol> </li> <li>4. Diseñar la Matriz del CMI.</li> <li>5. Elaboración del CMI.</li> <li>6. Elaborar un programa que automatice el CMI.</li> </ol>	<p>Pasos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Definición de políticas y estrategias para su implantación.</li> <li>2. Aplicación de los efectos del CMI en los incentivos del personal.</li> <li>3. Taller de formación de los empleados para que conozcan y utilicen adecuadamente el CMI.</li> </ol>	<p>Pasos:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Elaborar y aplicar un plan de seguimiento del CMI.</li> <li>2. Evaluar su funcionamiento.</li> <li>3. Efectuar las correcciones pertinentes.</li> </ol>

Los lineamientos propuestos, agrupados en el cuadro No.1 están ordenados secuencialmente, recomendando su aplicación en el orden señalados con el detalle siguiente:

## 2.5.1 Fase de Planificación y Comunicación

### Paso 1. Formación Inicial del Personal

En esta fase deberá realizarse una capacitación sobre los aspectos básicos que comprende la elaboración del CMI al personal que estará involucrado, para que comprendan la importancia de su utilización.

### Paso 2. Selección del Equipo Coordinador del Proyecto

El auditor interno es el personaje indispensable en el equipo y deberá ser acompañado por el personal designado previamente por cada área que es auditada y en especial si se considera como crítica.

### Paso 3. Elaboración de la Planificación del Proyecto

En esta parte debe estimarse el tiempo de implementación de la herramienta, que debe ser como mínimo de tres meses a partir de formado el equipo coordinador. Deben considerarse los recursos que serán necesarios y establecer un plan detallado en forma cronológica con las actividades que se efectuaran, definiendo tiempos y responsables.

### Paso 4 Comunicación al Personal

El equipo coordinador deberá preparar de forma cuidadosa una presentación para todo el personal involucrado, que genere entusiasmo y deseo de participación en el proceso de formulación

## 2.5.2 Fase de Construcción

### Paso 1. Definición de Misión, Visión y Valores

Con la ayuda de un facilitador y en conjunto todo el grupo debe definir los términos mencionados, considerando que deben estar ligados e ir a la par de los que tiene la Alcaldía Municipal, en base a preguntas tales como: ¿Qué es lo que hacemos?, ¿Qué es lo que queremos?. Es importante establecer cuáles son los valores en base al comportamiento del día a día de la institución.

### Misión

En el caso de la Unidad de Auditoría Interna por ejemplo, para redactar su misión debe tomarse en consideración que la misma define el propósito principal de la institución, determinando así la contribución que debe dar, de esta forma estaría contribuyendo al logro de los fines de la municipalidad. De manera sencilla la misión de la unidad de Auditoría Interna es “Contribuir al logro de los fines de la municipalidad”.

### Valores:

Los valores son la forma en que se comporta la institución, los cuales son fundamentales para seguir el camino de la misión. Para determinarlos en la unidad de auditoría, se recomienda la misma metodología señalada para el caso de la misión. Debe considerando que existen valores fundamentales a aplicar para logro la misión de la unidad, tales como la transparencia, la responsabilidad y la honestidad.

### Visión:

La visión es la declaración precisa y completa de a donde se quiere llegar en un futuro en un plazo determinado, ella permite que el recurso humano se encamine en una misma dirección. Conjuntamente con los valores refuerza lo que la unidad de auditoría espera ser, y sirve de base para desarrollar el CMI, para construir esta visión es necesario que el personal de la unidad se pregunte ¿Qué y cómo quiere ser la unidad de auditoría?, ¿Qué desean lograr?, y ¿Hacia dónde quieren ir? Considerando lo anterior, la visión de la unidad de auditoría es “Contribuir con la administración eficaz de los recursos de la Municipalidad y con el perfeccionamiento de su gestión”.

### Paso 2. Realizar un Análisis FODA

La importancia de realizar la matriz FODA radica en el hecho de que es imprescindible generar un Cuadro de Mando Integral que nazca de estrategias que puedan responder a las necesidades de la institución; al realizar la matriz se conciben estrategias encaminadas a lograr una situación donde existan sólo fortalezas que puedan ser usadas y oportunidades externas que se puedan

aprovechar. La Matriz FODA es una importante herramienta de formulación de estrategias que conduce al desarrollo de cuatro tipos de estrategia: FO, DO, FA, y DA, representando las letras F, O, D, y A, Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas.

Este paso permite determinar y relacionar adecuadamente las amenazas y oportunidades y las debilidades y fortalezas. La importancia de realizar la matriz FODA radica en el hecho de que es imprescindible generar un cuadro de mando integral que nazca de estrategias que puedan responder a las necesidades de la empresa o institución; al realizar la matriz se conciben estrategias encaminadas a lograr una situación donde existan solo fortalezas y oportunidades que puedan ser usadas y aprovechadas oportunamente.

#### Pasos para construir la Matriz FODA

1. Listar las fortalezas internas claves, y las cuales se refieren a actividades internas de una organización que se llevan a cabo especialmente bien, y que hacen destacar a la organización dentro del ámbito en el que se desempeña.
2. Enumerar las debilidades internas claves, las cuales se refieren a “actividades que limitan o inhiben el éxito general de una organización”, partiendo del hecho de que una organización con limitaciones es más vulnerable en el entorno en el cual se desenvuelve.
3. Determinar las oportunidades externas importantes, las cuales se refieren a las “tendencias económicas, sociales, políticas, tecnológicas y competitivas”, así como a hechos que podrían de forma significativa beneficiar a la institución en el futuro
4. Establecer las amenazas externas claves, sabiendo que éstas pueden ser de tipo económica, social, político, tecnológico y de competitividad, y considerando aquellos hechos que puedan ser dañinos para la posición presente o futura de la entidad
5. Generar las estrategias correspondientes, en donde una vez identificado cada elemento es necesario entrecruzarlos, usando fortalezas para reducir el impacto de amenazas externas y aprovechar las oportunidades externas para eliminar o disminuir las debilidades internas.

Resumen de fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas de la Unidad de Auditoría Interna de la Municipalidad.

Cuadro No. 2 Fortalezas y Debilidades

Fortalezas	Debilidades
<p>Base legal que determina con claridad su competencia y establece la sujeción de los entes controlados y funcionarios a la unidad de auditoría en todos los aspectos relacionados al control y fiscalización.</p> <p>Disposición de colaboración para ejecutar las actividades de la unidad de auditoría.</p> <p>Nivel de formación profesional adecuado.</p>	<p>Infraestructura física no adecuada</p> <p>Ausencia de tecnología aplicable.</p> <p>No hay dirección estratégica.</p> <p>Falta de un plan de de formación alineado con la estrategia.</p> <p>Ausencia de un instrumento de control de gestión oportuno</p> <p>No se toman medidas para prevenir riesgos.</p> <p>Número insuficiente de funcionarios</p> <p>Ausencia de sistemas de información para un mejor control.</p> <p>Falta de dotación de insumos necesarios</p> <p>Plan de comunicación y publicidad muy débil.</p> <p>Falta de alianzas estratégicas con otras unidades de auditoría para poder realizar comunicaciones cruzadas.</p> <p>Inseguridad en el resguardo de los bienes y de la información.</p> <p>Falta de apoyo para controlar todas las actividades de la administración municipal.</p>

Fuente: Datos de Alcaldía Caso Práctico

Cuadro No. 3 Oportunidades y Amenazas

Oportunidades	Amenazas
Nuevas tecnologías en el mercado.	Falta de cultura de control de las áreas auditadas.
Existencia de de gran cantidad de similares que pueden servir de referencia para perfeccionar sus actividades.	Desconocimiento de los entes y funcionarios sujetos a control y revisión, de la importancia de su ejecución.
Trabajos de investigación en el área de control y fiscalización aplicables a la unidad.	Debilidades de control interno de la institución controlada.
Instituciones educativas que ofrecen estudios formales e informales en el área de control y fiscalización.	Falta de interés de los auditados y de la gerencia en la revisión y superación de los hallazgos.
	Asignación presupuestaria no adecuada.

Fuente: Datos de Alcaldía Caso Práctico

### Paso 3. Diseño de un Mapa Estratégico

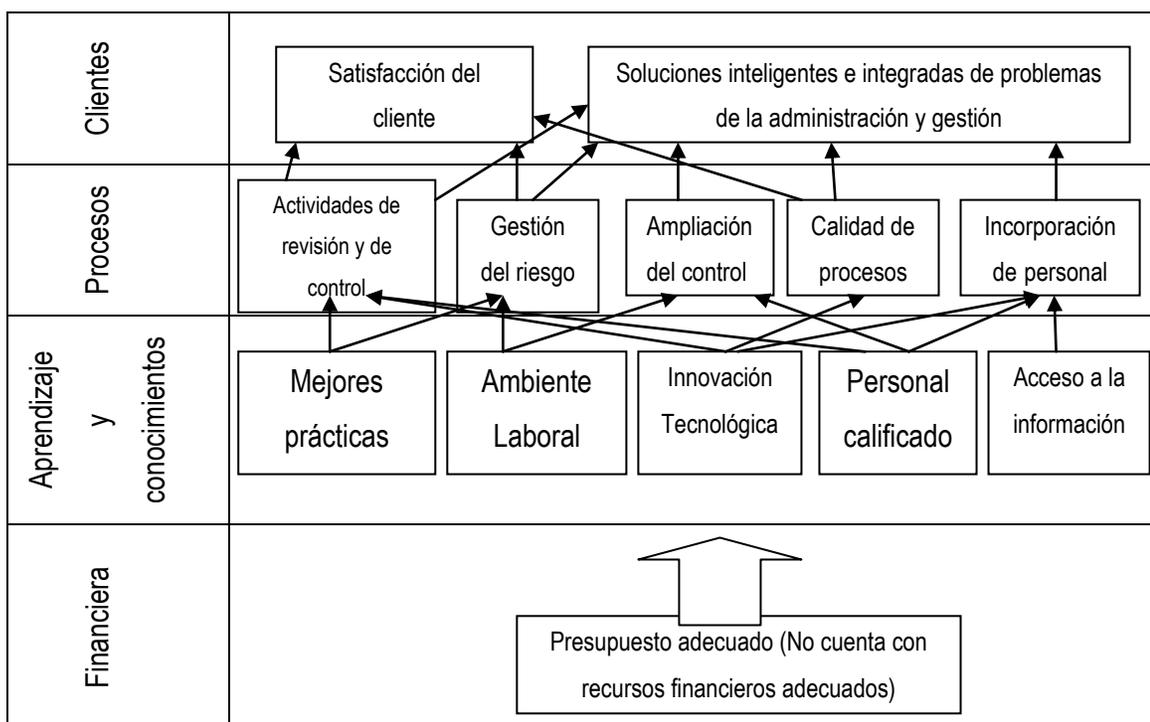
Un mapa estratégico es una representación visual entre las relaciones causa-efecto de los componentes de las estrategias de una entidad. Este debe realizarse por medio de los equipos de las diferentes áreas, quienes seleccionaran las estrategias que se presentaran en dicha figura, estableciendo una causa-efecto para cada estrategia. Al finalizarse deberá ser aprobado por todos los involucrados.

El mapa estratégico debe estar conformado por las siguientes estrategias:

- Defensivas; por las cuales la unidad de auditoría se enfrenta a amenazas.
- Ofensivas; son estrategias de crecimiento.

- Supervivencia; cuando la unidad de auditoría se enfrenta a amenazas externas sin las fortalezas internas necesarias.
- Reorientación; cuando a la unidad de auditoría se le presentan oportunidades que pueden aprovechar, pero no tiene la preparación adecuada por lo cual debe reorientar su acción.

Figura 1 Mapa Estratégico (Fuente: Datos de Alcaldía Caso Práctico)



#### Paso 4. Diseño de la Matriz del CMI

Tomando en cuenta, los temas estratégicos señalados en las diferentes perspectivas del Mapa Estratégico, se realiza la matriz del CMI, la cual es un instrumento elaborado para desarrollar y correlacionar en forma gráfica los elementos que conforman el cuadro de mando integral, los cuales son:

- Objetivos Estratégicos.
- Indicadores.
- Metas.
- Inductores o Palancas.
- Iniciativas.
- Plan de Acción.

### Los Objetivos Estratégicos

Son todos aquellos no cotidianos, determinantes para el éxito de la institución. La elección de los objetivos debe estar basada en un enfoque de prioridades, ya que el CMI se construye y gestiona con objetivos estratégicos no con sus indicadores, de este modo los indicadores se comportan como un instrumento para la medición de los objetivos. Los mismos derivan directamente de las pautas del mapa estratégico, con la relación causa efecto y las perspectivas adecuadas. Desde las cuatro perspectivas del Cuadro de Mando se tendrían los siguientes:

#### i. Desde la Perspectiva Financiera

Los objetivos estratégicos desde la Perspectiva Financiera de acuerdo al Mapa Estratégico según la investigación realizada son:

#### Objetivos

1. Lograr el presupuesto adecuado para la unidad de auditoria, para la implementación del CMI y realizar monitoreo periódicamente para comprobar que la Administración Municipal desarrolla un control eficiente en la recaudación de las tasas e impuestos municipales a fin de conciliar los saldos en los estados financieros y cuentas corrientes, para generar ingresos a caja, verificar y evaluar que la Gerencia Municipal realiza la ejecución de los Proyectos de Infraestructura de forma legal y apegada a normativa, y verificar y controlar que la Municipalidad hace uso transparente del Fondo de Desarrollo Económico y Social (FODES).

## Indicadores

A cada objetivo estratégico propuesto se le deben formular metas y al menos un indicador por cada uno, que suministre la información medular sobre si se está o no en el camino correcto de lograrse. Este no debe ser ambiguo y debe definirse de manera uniforme, cubrirá con suficiencia los aspectos de negocio incluidos en la estrategia y los factores clave de éxito, para que la medición que se efectúe a través de éste, sea un proceso sencillo. El número de indicadores es el estrictamente necesario para conocer el estado real en que se van cumpliendo los objetivos, y podrán ser de procesos puramente de auditoría o de control para el mejor trabajo del auditor.

Los indicadores para los objetivos de la Perspectiva Financiera que se viene desarrollando son:

Indicador de Control:

Propios de la Unidad de Auditoría Interna

Total Presupuesto asignado = porcentaje real de presupuesto asignado

Presupuesto solicitado

Total de Presupuesto Ejecutado = % de presupuesto ejecutado en relación a lo planificado

Presupuesto planificado

Para ejercer control permanente de cumplimiento a observaciones a la unidad auditada son:

Mora de tasas e impuestos recuperada con el uso del CMI = Control eficiente en la  
 Total de Mora de tasas e Impuestos recuperación de Mora

Indicadores de proceso de auditoría:

Número de proyectos de Infraestructura auditados = Porcentaje de proyectos auditados  
 Total de Proyectos de Infraestructura ejecutados s/normativa interna y externa

Gasto FODES utilizado en Infraestructura, Pre Inversión y Gastos de Funcionamiento. =

Total FODES asignado para la municipalidad

Porcentaje de gastos ejecutados con fondo FODES de acuerdo a rubros establecidos

### Metas

Las metas son el resultado concreto que se desea lograr, se crean tomando en cuenta los elementos históricos de la Institución, los recursos con que se cuentan y la visión. Deben establecerse rangos, para el caso, si se logra entre 90-100% de realización, se califica como excelente y para efectos de distinción, en el CMI se le asigna un color verde. Si la meta se logra dentro de un 80 y 90% se considera como una alerta y se le asigna el color amarillo. Cuando sea menos del 80% se tendrá una situación de peligro y se representará con color rojo.

Este sistema permite un control de gestión pro-activo, es decir, revela alarmas antes de que ocurra una situación grave permitiendo tomar medidas a tiempo. Estos rangos, pueden representarse en un programa de Excel en los colores previamente señalados, esto permite anticiparse a los problemas y tomar soluciones a tiempo. Para el caso de los objetivos planteados anteriormente desde la Perspectiva Financiera, la meta para cada uno de ellos sería:

Lograr entre 90% - 100% del presupuesto solicitado sería excelente y se representa con el color verde, si se logra entre 80-90% del presupuesto solicitado sería alerta y se representa con el color amarillo, y si logramos menos del 80% estaríamos en alerta y en color rojo.

Para un segundo objetivo:

Ejecutar entre 95% - 100% del presupuesto planificado en el tiempo esperado sería excelente y se representa con el color verde, si se logra entre 85-94% del presupuesto planificado sería alerta y se representa con el color amarillo, y si se ejecuta menos del 84% estaríamos en alerta y en color rojo.

A si mismo pueden establecerse para los otros objetivos de las unidades

Lograr a entre el 90-100% de los tributos municipales en mora, lo cual sería excelente y se representaría por un color verde, si se logra entre el 80-90% sería una alerta con color amarillo, y si se logra menos del 80% existiría un peligro, marcado con un color rojo.

Realizar una adecuada ejecución de Proyectos de Infraestructura; si se controla que el 90-100% de los proyectos ejecutados sean apegados a la normativa sería un excelente, si se da entre el 80-90% simbolizaría un alerta y si es menos del 80% se tendrá un peligro.

Lograr un uso transparente del FODES; si se alcanza entre 90-100% sería un resultado excelente, si es entre 80-90% sería una alerta y si es menos del 80% se tendría un rojo de peligro.

Inductor o Palanca.

Son acciones que refuerzan o inducen al logro del objetivo, actuando como palancas, en los objetivos ya planteados, los inductores serían:

Para el primer objetivo: Sensibilización de la gerencia y Concejo Municipal de la Institución

Para el segundo objetivo: Presupuesto Modelo

Para los otros objetivos:

Concientizar y responsabilizar a la jefatura del área de Cuentas Corrientes de la importancia de recuperar los tributos.

Sensibilizar a las personas responsables, a conocer el trabajo que desarrollan, considerando la normativa aplicable, tanto de la institución, como de la cooperación externa.

Dar a conocer la visión de la municipalidad para la ejecución de un mejor presupuesto para inversiones sociales y económicas.

Iniciativas.

Las iniciativas sirven para alcanzar los objetivos estratégicos, son los programas, las actividades, los proyectos y las acciones que se ejecutan para alcanzar o sobrepasar las metas fijadas. Es la forma de lograr el inductor. Para el caso práctico estas serían:

Para primeros dos objetivos:

Plan o propuesta del CMI para sensibilizar a la Gerencia y Concejo Municipal

Elaboración de un presupuesto modelo.

Para los otros objetivos:

Un Plan para lograr que las jefaturas se responsabilicen y estén consientes de la necesidad de recuperar la mora y conciliar los saldos.

Listados de proyectos prioritarios y de impacto para presupuestarlos de acuerdo a prioridades.

Sensibilizar a las autoridades correspondientes a realizar una mejor y adecuada utilización de recursos.

Plan de Acción.

El Plan de acción que debe proponerse debe responder básicamente a las interrogantes:

Qué: se refiere a las actividades específicas que deben realizarse para implantar el inductor. Por ejemplo presentación de un plan de recuperación de mora, en donde se destaque el beneficio que recibiría la municipalidad, y que significaría más proyectos para beneficio de la comunidad.

Quién: Es designar de cada unidad, un responsable específico de lograr implementar el inductor. Para ejemplo podría asignársele la responsabilidad al jefe del departamento o área con dificultad.

Cuando: Deben asignarse tiempos específicos de inicio y terminación de la actividad.

**Cuánto:** Se refiere a la asignar asignación de los recursos requeridos para realizar las actividades e imputaciones presupuestarias.

## ii. Perspectiva de Apoyo y Crecimiento

En esta se identifica la infraestructura y recursos necesarios para generar valor e impulsar los procesos.

### La Innovación Tecnológica

**El Objetivo Estratégico:** Recomendar el uso de tecnología en las actuaciones de cobro de las tasas y tributos municipales, que permitan actualizaciones con un sistema que registre la mora y su recuperación en el ejercicio corriente.

**El Indicador:** El porcentaje de gestión de cobro y mora realizado, donde se implemente y aplique tecnología, que permita agilizar y controlar las cuentas por cobrar.

Indicadores de control:

Cobros realizados con uso de tecnología = Mide el incremento y mejora de los cobros cuando  
 Cobros de tasas e impuestos hace uso de tecnología que agiliza y logra control  
 en las cuentas por cobrar

**Meta:**

Si con uso de tecnología se logra entre 90% al 100% de las gestiones de cobro, se aplica el color verde e indica que es excelente.

Si con uso de tecnología se logra entre un 80% al 90% de las gestiones de cobro, se aplica el color amarillo e indica alerta.

Si con uso de tecnología se logra menos de 80% de las gestiones de cobro, se aplica el color rojo e indica peligro.

Inductores o palancas:

Investigación de la aplicación de la nueva tecnología en áreas más desarrolladas o similares.

Realizar un estudio sobre la nueva tecnología para implantar la adecuada a la necesidad del área.

Iniciativas:

Elaborar un plan de investigación

Revisión comparativa de experiencias de otras unidades de Cuentas Corrientes en el sector.

Relación causa-efecto:

Este objetivo estratégico impulsa principalmente las gestiones innovadoras, gestión de riesgo y ampliación de control sobre las cuentas, lo cual generaría mucho beneficio pues las gestiones de cobro serían más efectivas.

Mejores prácticas en el uso de los insumos y consumibles

Objetivo: Verificar y recomendar métodos de control sobre el uso de los insumos y consumibles que hayan sido aplicados en forma exitosa por otras instituciones.

Indicador de procesos de auditoría:

Indicador: Porcentaje de métodos implantados

Numero de procesos de control de insumos implementados = Mide los procesos implementados  
 Numero de procesos de control de insumos recomendados en relación a los recomendados, y  
 que contribuyen a un mejor control  
 de insumos

Meta:

90-100% de métodos implantados, es excelente y por lo tanto se identifica con un color verde,

80-90% de métodos implantados, es igual a una alerta y se identifica con un color amarillo,

Menos de 80% de métodos implantados, significa peligro y se identifica con el color rojo.

Inductor o palanca:

Investigación de métodos existentes,

Adaptación adecuada a la medida de los métodos en la unidad.

Iniciativas:

Plan de investigación de los métodos utilizados por otros entes de control.

Plan de implantación del método seleccionado.

Relación causa-efecto:

Este objetivo impulsa fundamentalmente, a la calidad de los procesos y a la gestión de riesgos.

Contar con Personal Calificado

Objetivo Estratégico: Revisar que exista el nivel académico adecuado y necesario en el personal de la unidad de auditoría.

Indicador de procesos de auditoría:

Indicador: Porcentaje de nivel académico de la unidad de auditoría interna

Promedio de años de estudio del personal de la unidad = Muestra el nivel académico necesario  
17(Años de estudio) para el personal e auditoría

Meta:

Si el resultado es entre 90 a 100 puntos, es excelente y se marca con el color verde.

Si el resultado es entre 80 a 90 puntos, es una alerta y se pone con el color amarillo.

Si el resultado es menor de 80 puntos, es un peligro y se aplica con el color rojo.

Inductor o palanca: Cursos de actualización y capacitación

Iniciativa estratégica: Plan de capacitación y actualización de los empleados de la unidad de auditoría.

Relación causa-efecto:

Este objetivo impulsa principalmente la calidad de los procesos

Ambiente laboral atractivo para los usuarios internos y externos.

Objetivo Estratégico: Verificar que las condiciones de las herramientas de trabajo de la unidad de auditoría sean adecuadas.

Indicador de Control:

Indicador: Porcentaje de dotación de herramientas adecuadas para realizar los procesos de la unidad de auditoría.

Numero de computadoras asignadas para los procesos de auditoría = Mide el grado de dotación  
 Numero de auditores de la unidad de auditoría de tecnología para realizar  
 los procesos de auditoria

Metas:

Si las condiciones están entre 90-100% de acuerdo a las necesidades, esto significa excelente y se aplica el color verde.

Si las condiciones cumplen entre 80-90% de las necesidades de la unidad, se tendrá una alerta con el color amarillo,

Si las condiciones son menores al 80% de lo necesario, se está en peligro y se identifica con el color rojo.

Inductores o palancas: Contar con las herramientas adecuadas y necesarias.

Iniciativa: Plan de compra de equipos adecuados para desarrollar el trabajo con mayor agilidad

Relación causa-efecto:

Impulsa principalmente la calidad de procesos, y la ampliación del control.

Acceso a la información

Objetivos estratégicos: Verificar que el acceso a la información contable y administrativa, sea de forma ágil y oportuna.

Indicador de procesos de auditoría:

Indicador: Porcentaje de información recibida de acuerdo a la solicitada, para la realización de los procesos de auditoría.

Cantidad de información recibida = Indica la cantidad de información que se recibe a medida  
Cantidad de información solicitada que esta es solicitada por el auditor en las áreas auditadas

Meta:

Si se obtiene acceso entre 90-100% de información con relación a lo que se solicita, se tiene un excelente y se marca con el color verde.

Si se obtiene acceso entre 80-90% de la información con relación a lo que se solicita, es una alerta y se marca con el color amarilla.

Un resultado menor del 80% de información solicitada, es peligro y debe marcarse con el color rojo.

Inductor: Creación de una red de información interna

Iniciativa: Plan de creación de las redes de información

Relación causa-efecto: Este objetivo impulsa principalmente calidad de procesos, y procesos de control oportunos.

### iii. Perspectiva de Procesos

Permite identificar los procesos críticos internos en los que se debe tratar de ser excelente, entregando propuestas que beneficien al cliente o usuario.

### Calidad de Procesos

Objetivo Estratégico: Verificar que en los procesos de control interno, se apliquen todos aquellos controles que estén contenidos en el plan de trabajo.

Indicador: Porcentaje de procesos de control aplicados en relación a los procesos previamente diseñados para la auditoria.

Indicadores de procesos de auditoría:

Numero de procesos de control aplicados en la auditoria = Mide la cantidad de procesos  
 Total de procesos plantificados a realizar                      realizados de acuerdo a lo planeado

### Metas:

Si se logra entre 90-100% de aplicación de procesos planeados, tendremos un excelente y se representa con el color verde.

Si se logra entre 80-90% se tendrá una alerta señalada con color amarillo.

Si es menos de 80% nos mostraría un peligro y se señala con el color rojo.

Inductor o palanca: Cantidad de procesos de control planificados

Iniciativa: Plan de trabajo de auditoria

Relación causa- efecto: Impulsa la satisfacción de realizar la mayor cantidad de procesos, de acuerdo a lo planeado, para tener la seguridad de aplicación de controles y normativas a las áreas auditadas.

### Gestión de Riesgos

Objetivo Estratégico: Establecer los controles que disminuyan los riesgos que existen, para lograr el cumplimiento efectivo de objetivos.

Indicador: Porcentaje de riesgos disminuidos

Cantidad de riesgos eliminados = Mide la cantidad de riesgos eliminados en relación al total de Cantidad de riesgos existentes riesgos detectados al realizar una matriz de control interno

Metas:

Lograr que el resultado este entre 90-100% de los riesgos eliminados, en relación a los previstos, con lo que se tuviera un excelente, marcado don el color verde.

Si rango está entre 80-90% se tendrá una alarma, sombreada con color amarillo.

Si resulta menor al 80% hay un peligro, y se aplica el color rojo.

Inductor o palanca: Eliminación de riesgos

Iniciativa: Elaboración de una matriz de riesgos de control interno

Relación causa-efecto: Impulsa soluciones a riesgos detectados.

#### iv. Perspectiva de Cliente

Satisfacción del Cliente

Indicador de procesos de auditoría:

Objetivo Estratégico: Verificar que se realicen las auditorías solicitadas por las áreas oportunamente.

Indicador: Porcentaje de auditorías realizadas en las áreas en las cuales la administración municipal lo solicite.

Auditorías realizadas en las áreas solicitadas = Mide el porcentaje de auditorías realizada en las  
 Total de auditorías solicitadas áreas, en relación al total de auditorías solicitadas

Metas:

Lograr entre 90-100% de auditorías con relación a lo solicitado por las áreas, lo que se representaría por un color verde que significa excelente.

Si se obtiene entre 80-90%, se tendría una alerta con el color amarillo

Cuando se tenga menos del 80% habrá un riesgo, representado por el color rojo

Inductor o palanca: Prioridad a las auditorías especiales solicitadas por áreas.

Iniciativa Estratégica: Plan de realización de las auditorías solicitadas

Soluciones oportunas e Integradas a Problemas de Administración y Gestión.

Objetivo Estratégico: Revisar que las auditorías realizadas a la administración municipal contengan recomendaciones que contribuyan a solucionar problemas importantes en forma oportuna y ágil.

Indicador: Porcentaje de recomendaciones formuladas a través de las auditorías realizadas, y que solucionaron problemas en las diferentes áreas, en forma oportuna y eficiente.

$$\frac{\text{Numero de recomendaciones /observaciones solucionadas}}{\text{Total de observaciones formuladas}} = \frac{\text{Porcentaje de recomendaciones/}}{\text{observaciones superadas}}$$

Metas:

Si el logro está entre 90-100% de las recomendaciones a las cuales se les dio solución, se califica como excelente y se marca con el color verde.

Si lo logrado está entre 80-90%, se considera como una alerta y se simboliza con el color amarillo.

Si es menos del 80%, se califica como peligro y se marca con el color rojo.

Inductor: Recomendar soluciones a problemas encontrados

Iniciativa Estratégica: Plan para lograr soluciones a recomendaciones u observaciones planteadas.

Una vez efectuado el estudio de las tareas, objetivos, indicadores, metas, inductores y las iniciativas para cada perspectiva, debe resumirse en una matriz de Cuadro de Mando Integral según el cuadro No. 4:

CUADRO No. 4 MATRIZ DEL CUADRO DE MANDO INTEGRAL  
PERSPECTIVA FINANCIERA

Perspectiva	Objetivo Estratégico	Indicador	Meta	Inductor o palanca	Iniciativa	Plan de acción
i. Financiera	Lograr un presupuesto adecuado y ejecutarlo eficientemente.  Realizar Monitoreo para comprobar que la Administración Municipal desarrolla un control eficiente en la recaudación de las tasas e impuestos municipales a fin de conciliar los saldos en los estados financieros y cuentas corrientes	Lograr el presupuesto adecuado y lograr una ejecución eficiente.  Control eficiente en la recuperación de Mora	90-100% Excelente 80-90% Alerta  Menos de  80% peligro	Concientizar a la Gerencia y Concejo Municipal Concientizar y responsabilizar a la jefatura del área de Cuentas Corrientes de la importancia de recuperar los tributos	Un Plan de sensibilización para Gerencia y Concejo y demás jefaturas de unidades, para lograr que las jefaturas se responsabilicen y estén consientes de la necesidad de recuperar la mora y conciliar los saldos	Qué Quien  Cuando  Cuanto
	Verificar y evaluar que la Gerencia Municipal realiza la ejecución de los Proyectos de Infraestructura de forma legal y apegada a normativa	Porcentaje de proyectos auditados s/normativa interna y externa	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Sensibilizar a las personas responsables, a conocer el trabajo que desarrollan, considerando la normativa aplicable, tanto de la institución, como de la cooperación externa	Listados de proyectos prioritarios y de impacto para presupuestarlos de acuerdo a prioridades	Qué Quien  Cuando  Cuanto
	Verificar y controlar que la Municipalidad hace uso transparente del Fondo de Desarrollo Económico y Social (FODES)	Porcentaje de gastos ejecutados con fondo FODES de acuerdo a rubros establecidos	90-100% Excelente 80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Dar a conocer la visión de la municipalidad para la ejecución de un mejor presupuesto para inversiones sociales y económicas	Sensibilizar a las autoridades correspondientes a realizar una mejor y adecuada utilización de recursos	Qué Quien  Cuando  Cuanto

Cuadro No. 5 PERSPECTIVA DE APOYO Y CRECIMIENTO

Perspectiva	Objetivo Estratégico	Indicador	Meta	Inductor o palanca	Iniciativa	Plan de acción
ii. Apoyo y Crecimiento	Recomendar el uso de tecnología en las actuaciones de cobro de las tasas y tributos municipales, que permitan actualizaciones con un sistema que registre la mora y su recuperación en el ejercicio corriente	El porcentaje de gestión de cobro y mora realizado, donde se implemente y aplique tecnología, que permita agilizar y controlar las cuentas por cobrar	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Investigación de la aplicación de la nueva tecnología en áreas más desarrolladas o similares	Revisión comparativa de experiencias de otras unidades de Cuentas Corrientes en el sector	Qué Quien   Cuando  Cuanto
	Verificar y recomendar métodos de control sobre el uso de los insumos y consumibles que hayan sido aplicados en forma exitosa por otras instituciones	Porcentaje de métodos implantados	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Investigación de métodos existentes	Plan de investigación de los métodos utilizados por otros entes de control	Qué Quien  Cuando  Cuanto
	Revisar que exista el nivel académico adecuado y necesario en el personal de la unidad de auditoría	Porcentaje de nivel académico de la unidad de auditoría interna	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Cursos de actualización y capacitación	Plan de capacitación y actualización de los empleados de la unidad de auditoría	Qué  Quién  Cuando  Cuanto
	Verificar que las condiciones de las herramientas de trabajo de la unidad de auditoría sean adecuadas	Porcentaje de dotación de herramientas adecuadas para realizar los procesos de la unidad de auditoría	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Contar con las herramientas adecuadas y necesarias	Plan de compra de equipos adecuados para desarrollar el trabajo con mayor agilidad	Qué Quién  Cuando  Cuanto
	Verificar que el acceso a la información contable y administrativa, sea de forma ágil y oportuna.	Porcentaje de información recibida de acuerdo a la solicitada, para la realización de los procesos de auditoría	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Creación de una red de información interna	Plan de creación de las redes de información	Qué  Quién  Cuando  Cuanto

CUADRO No. 6 PERSPECTIVA DE PROCESOS

Perspectiva	Objetivo Estratégico	Indicador	Meta	Inductor o palanca	Iniciativa	Plan de acción
iii. Procesos	Verificar que en los procesos de control interno, se apliquen todos aquellos controles que estén contenidos en el plan de trabajo	Porcentaje de procesos de control aplicados en relación a los procesos previamente diseñados para la auditoria	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Cantidad de procesos de control planificados	Plan de trabajo de auditoria	Qué  Quién  Cuando  Cuanto
	Establecer los controles que disminuyan los riesgos que existen, para lograr el cumplimiento efectivo de objetivos	Porcentaje de riesgos disminuidos	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Eliminación de riesgos	Elaboración de una matriz de riesgos de control interno	Qué  Quién  Cuando  Cuanto

CUADRO No. 7 PERSPECTIVA DEL CLIENTE

Perspectiva	Objetivo Estratégico	Indicador	Meta	Inductor o palanca	Iniciativa	Plan de acción
iv. Clientes	Verificar que se realicen las auditorías solicitadas por las áreas oportunamente	Porcentaje de auditorías realizadas en las áreas en las cuales la administración municipal lo solicite	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Prioridad a las auditorías especiales solicitadas por áreas	Plan de realización de las auditorías solicitadas	Qué  Quién  Cuando  Cuanto
	Revisar que las auditorías realizadas a la administración municipal contengan recomendaciones que contribuyan a solucionar problemas importantes en forma oportuna y ágil	Porcentaje de recomendaciones formuladas a través de las auditorías realizadas, y que solucionaron problemas en las diferentes áreas, en forma oportuna y eficiente	90-100% Excelente  80-90% Alerta  Menos de 80% peligro	Recomendar soluciones a problemas encontrados	Plan para lograr soluciones a recomendaciones u observaciones planteadas	Qué  Quién  Cuando  Cuanto

#### Paso 5. Elaboración del CMI

Con base en la matriz elaborada se da paso a la realización del CMI, el cual deberá contener perspectiva, objetivos, metas, indicadores y altos que indiquen el estado de la gestión, y si es necesario realizar ajustes.

Con base a la matriz anterior desarrollada, se elaboró el cuadro de Mando Integral de la Unidad de Auditoría Interna, el cual debe contener los siguientes elementos:

- ❖ Perspectiva
- ❖ Objetivos
  
- ❖ Semáforo con los colores, verde, amarillo y rojo, que indicará en qué estado se encuentra la gestión, si es necesario aplicar o no ajustes. El semáforo se alimentará de la información de las cuentas de la información de las metas propuestas para cada indicador en la Matriz del Cuadro de Mando, así como también deberán introducirse los valores de los indicadores. Cuando se encienda la luz verde, el CMI indicará que la unidad se encuentra en una situación de excelencia con respecto al objetivo, en situación de alerta si se enciende la luz amarilla, y en situación de peligro si se enciende la luz roja.

Producto de la investigación desarrollada se presenta el Cuadro de Mando Integral de la Unidad de Auditoría Interna:

CUADRO No. 8 CUADRO DE MANDO INTEGRAL ALCALDIA MUNICIPAL X

No.	Perspectiva	Objetivo	Color		
			V	A	R
iv	Clientes	Verificar que se realicen las auditorías solicitadas por las áreas oportunamente			
		Revisar que las auditorias realizadas a la administración municipal contengan recomendaciones que contribuyan a solucionar problemas importantes en forma oportuna y ágil			
iii	Procesos	Verificar que en los procesos de control interno, se apliquen todos aquellos controles que estén contenidos en el plan de trabajo			
		Establecer los controles que disminuyan los riesgos que existen, para lograr el cumplimiento efectivo de objetivos			
ii.	Aprendizaje y Crecimiento	Recomendar el uso de tecnología en las actuaciones de cobro de las tasas y tributos municipales, que permitan actualizaciones con un sistema que registre la mora y su recuperación en el ejercicio corriente			
		Verificar y recomendar métodos de control sobre el uso de los insumos y consumibles que hayan sido aplicados en forma exitosa por otras instituciones			
		Revisar que exista el nivel académico adecuado y necesario en el personal de la unidad de auditoría			
		Verificar que las condiciones de las herramientas de trabajo de la unidad de auditoría sean adecuadas			
		Verificar que el acceso a la información contable y administrativa, sea de forma ágil y oportuna			
i.	Financiera	Lograr un presupuesto adecuado y lograr una ejecución eficiente en le tiempo adecuado			
		Realizar Monitoreo para comprobar que la Administración Municipal desarrolla un control eficiente en la recaudación de las tasas e impuestos municipales a fin de conciliar los saldos en los estados financieros y cuentas corrientes			
		Verificar y evaluar que la Gerencia Municipal realiza la ejecución de los Proyectos de Infraestructura de forma legal y apegada a normativa			
		Verificar y controlar que la Municipalidad hace uso transparente del Fondo de Desarrollo Económico y Social (FODES)			

Elaborar un programa que automatice el Cuadro de Mando Integral

De acuerdo a la investigación realizada en la Unidad de Auditoría Interna, no existe ningún especialista en programación, ni se cuenta con los recursos informáticos necesarios, por tanto se recomienda que con el apoyo de la Gerencia General de la Alcaldía Municipal se automatice el CMI señalado en el punto No 2.5, y que aprovechando la conexión en red que pueda tener en el futuro, se establezca el mecanismo apropiado para que todos los empleados de la unidad puedan tener acceso permanente a la información que genere el cuadro de mando, especialmente los jefes de los departamentos, para tomar a tiempo las correcciones y estrategias necesarias en caso de alerta o peligro y asegurar así el cumplimiento de las metas y el logro de los resultados .

### 2.5.3 Fase de Implantación

#### Paso 1. Definición de Políticas y Estrategias

El auditor junto a su equipo coordinador y los fejes de áreas deberán definir las líneas de dirección que sirvan de guía para la implantación del CMI. Una vez definidas las políticas, estas deberán formalizarse por escrito, ajustándolas como normas internas de la unidad de auditoría.

#### Paso 2. Taller de Formación del Personal

Diseñado el cuadro de mando, debidamente autorizado y definidas las políticas, debe organizarse un taller dirigido por el equipo que coordinó la realización del CMI para que se forme adecuadamente a los empleados en su utilización, y posteriormente colocar algunos días de prueba para asegurarse que todos los miembros de la unidad de auditoría saben utilizarlo

### 2.5.4 Fase de Prosecución y Evaluación

#### Paso 1. Elaboración y aplicación de un plan de seguimiento

La efectividad del CMI se mide principalmente por el número de decisiones acertadas y oportunas que se han tomado con base a la información que el proporciona, en tal sentido, es fundamental establecer una periodicidad de seguimiento que debería ser diaria de la información que se suministra, registrando en archivo aparte, las decisiones que se han tomado en los casos de alerta y peligro, y la efectividad de estas decisiones en el logro de los objetivos. Este registro,

permitirá tener una relación numerada y motivada de las decisiones tomadas como consecuencia del Cuadro de Mando

## Paso 2. Evaluar su Funcionamiento

Debe recordarse que la herramienta se efectuó con base a un mapa estratégico, que en suma es una relación de hipótesis de causa y efecto que correlacionadas unas con otras deben posibilitar el logro de la perspectiva principal de la unidad de auditoría. En consecuencia, es necesario evaluar permanentemente el cuadro, para constatar si efectivamente las hipótesis formuladas de causa y efecto, están dando los resultados previstos en la práctica, de no ser así, la evaluación permanente revelará las fallas existentes. Se recomienda que un miembro del equipo coordinador del proyecto sea designado para realizar la evaluación del funcionamiento, esta evaluación debería hacerse al menos una vez al mes.

## Como se llevo a cabo este proceso

Partimos de que la Administración Municipal ya tiene implementado en sus procesos de gestión el CMI, en este supuesto es que hemos desarrollado el caso práctico. De la investigación realizada por tres días en la Municipalidad que nos brindó acceso a su información sobre los procesos que desarrollan las unidades o áreas consideradas como críticas, detectamos las deficiencias que con anterioridad hemos planteado. Estas son las mismas que preocupan a la Unidades de Auditoría porque no hay respuesta por parte de las Administraciones Municipales o para superar las observaciones presentadas. Partiendo de las deficiencias encontradas y planteadas en los objetivos es que se ha plantearon los objetivos estratégicos que se busca cumplir, estableciéndose los indicadores que permitirán al auditor realizar la evaluación. Se determinaron las metas posibles que deben alcanzarse con la aplicación de la evaluación del CMI por parte de las Unidades de Auditoría Interna, estableciéndose los parámetros de medición y los tiempos para que el auditor interno realice su evaluación. El resultado de todo el proceso mencionado permitió elaborar el Cuadro de Mando de acuerdo a la información obtenida, considerando especialmente lo que compete a los puntos y aéreas críticas que dan origen a la problemática planteada en la investigación

### Paso 3. Efectuar las correcciones correspondientes

Efectuada la evaluación correspondiente, si la misma revela que existen omisiones o fallas, porque las relaciones de causa y efecto no están dando los resultados previstos, inmediatamente deben aplicarse las correcciones necesarias y someterlas nuevamente a evaluación.

## BIBLIOGRAFIA

*Alcaldía Municipal de San Salvador*. Diciembre 2009. Plan estratégico Alcaldía Municipal de San Salvador período 2009-2012. San Salvador, El Salvador

*Asamblea Legislativa de El Salvador*. Año 1996. Constitución de la República de El Salvador. San Salvador, El Salvador

*Asamblea Legislativa de El Salvador*. Año 2000. Código Municipal. San Salvador, El Salvador

*Asamblea Legislativa de El Salvador*. Año 2000. Ley de La Corte de Cuentas de la República. San Salvador, El Salvador

*Asamblea Legislativa de El Salvador*. Año 2008. Ley AFI. San Salvador, El Salvador.

*Asociación Colombiana de Administradores Públicos*. Junio 2001. Novedades Normativas y Nuevos Modelos de Control Interno. Colombia

*Corte de Cuentas de la República*. Octubre 2009. Informe de Auditoría 2008, Alcaldía de San Salvador. San Salvador, El Salvador

*Corte de Cuentas de la República*. Septiembre 2004. Normas Técnicas de Control Interno. San Salvador, El Salvador.

*Dávila Arturo*. *Revista Antiguos Alumnos IECE*. Año 2003. *El Cuadro de Mando Integral*. Universidad de Navarra. España

*Doyle Alicia Susana*. Mayo 2005. *El Cuadro de Mando Integral en la Gestión Pública*. Buenos Aires, Argentina

*MacGraw-Hill Interamericana, S. A.* Año 2002. Indicadores de Gestión

*The Institute Of Internals Auditors.* Año 2004. Normas Internacionales para el Ejercicio de la Auditoría Interna. Florida, USA

*Valle Flores Franklin.* Año 2003. Diseño de un Modelo de Fiscalización Tributaria para Mejorar la Recaudación de Impuestos de los contribuyentes de las Alcaldías Municipales ubicadas en el Departamento de San Salvador

# ANEXOS

## INDICE DE ANEXOS

Anexo 1	Resumen de la metodología utilizada
Anexo 2	Conclusiones y Recomendaciones
Anexo 3	Tabulación y Análisis del cuestionario

## Universo y muestra

- a. Universo: El universo utilizado en la investigación, son las alcaldías de San Salvador, cuya fuente de origen se toma del Tribunal Supremo Electoral, año 2010.
  
- b. Muestra: El total de la muestra lo conforman 19 alcaldías, por lo cual no se usó ninguna fórmula estadística, ya que al aplicarla se tendría una muestra muy pequeña, por ello el muestreo fue en un 100%

## Técnicas de recopilación de información

El instrumento que se utilizó para la recolección de información es el cuestionario, con preguntas abiertas y cerradas, dirigidos a los Auditores Internos de las Alcaldías Municipales del Departamento de San Salvador, aplicando las siguientes técnicas:

- a. Sistematización bibliográfica: se realizó una recopilación de toda la información bibliográfica disponible, tanto la que corresponda a la parte técnica, como a la legal, ya sea de fuentes primarias o secundarias.
  
- b. El muestreo: Se encuestó a las 19 alcaldías del sector metropolitano, ya que la muestra no era grande.

## Procesamiento de la información

El procesamiento de la información se realizó utilizando el programa de Excel de Microsoft Office 2003, mediante la tabulación de los datos, para generar los gráficos correspondientes, y cruzar las variables involucradas, interpretando los resultados en términos absolutos y relativos.

## Análisis e interpretación de resultados

La información obtenida se analizó después de ser procesada, a través de la asociación de preguntas y respuestas obtenidas de los Auditores y la que correspondía a la parte real de las Alcaldías, analizando todas aquellas coincidencias y diferencias, para determinar que la problemática que se planteó es real. Este análisis permitió poder expresar en base a los resultados obtenidos, una conclusión profesional que respalda la existencia del problema..

Aunque los tamaños en población e ingresos de las municipalidades difieren, al preguntar sobre la misión de las mismas, el 100% coincide en aspectos tales como el compromiso de realizar una gestión, cuyo servicio sea efectivo, eficaz y de calidad. Todo esto mediante el uso adecuado de los recursos económicos y un personal responsable y capacitado, para contribuir al desarrollo social, económico y cultural, fortalecido por la participación ciudadana para el logro de los objetivos establecidos por la comuna.

En cuanto a la visión de las alcaldías, se ven como municipios con necesidades resueltas, una meta de ser modelos de desarrollo integral, donde exista equidad, organización y participación mutua de la municipalidad y población. Todo ello con el objetivo de lograr una mejor calidad de vida de los habitantes de cada municipio.

El 52.63% de las unidades de auditoría cuenta con un FODA, que refleja debilidades como las siguientes:

- Desperdicio de recursos
- Deficiencia en la contratación de personal
- Recursos limitados
- Poca colaboración de otras unidades
- Falta de programas de capacitación
- Poca importancia a los informes presentados por la unidad

En cuanto a las recomendaciones u observaciones por auditoría, solo un 68.42% cree que la administración muestra un poco de interés por subsanarlas. Algunas de las observaciones presentadas son:

- Falta de control en los proyectos
- Respaldos inadecuados por los egresos
- No existe rendimiento de fianza por los funcionarios que manejan fondos
- No hay control en los documentos de especies municipales
- Forma inadecuada de asignar las licitaciones
- Control ineficaz de materiales
- Registro inadecuado de las cuentas por cobrar
- Mal manejo de los activos fijos

A efecto de disminuir el riesgo en aquellas unidades que presentan mayores observaciones, se aplican se aplican procesos de control tales como:

- Monitoreo del cumplimiento del plan de trabajo
- Evaluación de las Gerencias y departamentos con mayor riesgo (Tesorería, Cuentas corrientes y Registro Tributario)
- Seguimiento a observaciones de la corte de cuentas y auditorías externas
- Monitoreo de precios y compras con los proveedores
- Verificación de existencias de recursos

#### Otro Diagnóstico

##### Conocimiento General

P3 52.63% la inst. Cuenta c/un FODA

P17 100 % conoce normativa y leyes

##### Conocimiento Técnico

P5 63.16 no sabe que es el CMI

P6 100% no ha aplicado el CMI

P7 47.37% aplica otro inst. de gestión

P8 63.16% usa indicadores de gestión

P12 42.12 revisa anualmente objetivos

### Apertura a nuevas herramientas

P13 78.95% dice hay disposición de aplicar CMI

La pregunta:

“¿La falta de aplicación del Cuadro de Mando Integral como instrumento de ayuda del auditor interno no permite lograr la conciliación entre los saldos reales y las cifras de los estados financieros? “

Diagnóstico:

Si bien es cierto que el 100% de los auditores internos conocen y aplican la normativa legal, solo un 47.37% aplica algún tipo de instrumento de gestión, en su mayoría cuestionarios. A pesar de que el 63.16% dice usar indicadores de gestión, ese mismo porcentaje no conoce el Cuadro de Mando Integral y el 42.12% revisa de forma anual sus objetivos y metas. Esto implica que no hay un seguimiento y revisión constante que permita hacer los cambios necesarios para lograr metas. El 78.95% dice que hay disponibilidad de aplicar el CMI.

## Conclusiones y Recomendaciones

### Conclusiones

Una vez elaborado el diagnóstico resultante del desarrollo de la investigación se plantean las siguientes conclusiones:

- Las unidades encuestadas poseen conocimiento de la aplicación de la normativa técnica y legal que debe aplicar a sus procesos.

El cien por ciento de las Unidades de Auditoría Interna de las Municipalidades encuestadas conocen la Normativa Legal y Técnica que deben aplicar en el desarrollo de su trabajo en las municipalidades, es decir en las unidades de auditoría interna no hay desconocimiento de las leyes y normas que deben regir su trabajo.

- Los controles son ineficientes en nueve de cada diez alcaldías evaluadas.

Más del cincuenta por ciento de los auditores internos no conocen sus fortalezas y debilidades, si conocen la Misión y la Visión Institucional, pero no todas las unidades tienen ni aplican instrumentos de control de gestión que asegure el cumplimiento de los objetivos que están plasmados dichas Misión y Visión así como en el Plan Estratégico, que más del ochenta por ciento de las municipalidades manifiestan tenerlo, pero que solo el sesenta por ciento de las unidades de auditoría interna le dan seguimiento.

- Hay falta de interés en las administraciones por corregir y dar seguimiento a las observaciones de auditoría.

Las administraciones en un setenta por ciento muestran interés y voluntad por corregir las observaciones que se plasman en informe, pero hay un treinta por ciento que no le interesa o no atiende las observaciones o reparos realizados por la unidades de auditoría interna que finalmente se van en el informe final que es enviado a la Corte de Cuentas cada semestre, quien es la entidad contralora con la que deben desvanecer con pruebas de descargo los señalamientos realizados por la auditoría interna.

- No se dispone de recursos presupuestados adecuados para las Unidades de Auditoría Interna.

Las unidades de auditoría interna evaluadas no disponen de los recursos necesarios o en su defecto son ineficientes para realizar sus procedimientos, no disponen de tecnología, equipos y programas actualizados que les permitan realizar un trabajo de tanta importancia como es supervisar el control interno de la administración.

- Seis de cada diez auditores encuestados no conoce el Cuadro de Mando Integral. En cuanto al conocimiento del Cuadro de Mando Integral el sesenta por ciento de los auditores internos de las unidades de auditoría no conocen del CMI, y ninguna unidad lo aplica en sus procesos.

- En la actualidad en ninguna municipalidad se utiliza el CMI como instrumento de gestión o control.

Actualmente el CMI no se utiliza en las Unidades de Auditoría Interna de las alcaldías, a pesar de que algunas de ellas lo toman como referencia para desarrollar sus planes estratégicos. Cerca del ochenta por ciento de los auditores internos muestra disponibilidad e interés de implementar el CMI como instrumento o herramienta que les ayude a viabilizar su trabajo y reduzca el número y la recurrencia en sus observaciones.

- No se lleva una medición a corto plazo de los procesos encaminados al control. La investigación determina que no hay seguimiento periódico o continuo de las metas u objetivos trazados, solamente el quince por ciento de las unidades realiza mensualmente una evaluación del alcance y logro de sus metas, el veintiséis la realiza trimestralmente, otro quince por ciento lo realiza semestralmente y un cuarenta y dos por ciento lo realiza anualmente. Este último porcentaje, no tiene posibilidad de reacción ya que no tiene tiempo para maniobrar contando que el ejercicio es de un año y solamente hacen una única evaluación.

- Existen inconsistencias entre los saldos reales y saldos presentados en los Estados Financieros Municipales.

La base de trabajo y como resultado de la investigación se fundamenta en las observaciones que con frecuencia son recurrentes en los informes de auditoría que no quedan más que en eso, y la administración prefiere desvanecer con la instancia contralora superior. Las observaciones y deficiencias encontradas en las municipalidades como resultado de la investigación; a) La Incongruencia de los Saldos de las Cuentas Corrientes o Cuentas por Cobrar de los Estados Financieros con los registros de la Unidad de Catastro, la Administración de Mercados y Cementerios para constituir lo que se denomina la Mora Institucional Tributaria y que los sistemas no asocian con el sistema de contabilidad, b) Uso Indebido o Incorrecto del Fondo de Desarrollo Económico y Social (FODES) que establece su utilización para los rubros de Proyectos de Inversión, para Gastos de Pre Inversión y Gastos de Funcionamiento en porcentajes que deben respetarse su destino y asignación y otro destino en el porcentaje diferente al establecido es sujeto de sanción y peor aun cuando no hay autorización del Concejo para realizarlo, c) Controles Manuales de Insumos y Consumibles, la utilización de controles manuales de fácil manipulación y que muestran discrepancias en sus registros de entradas y salidas, no se aplica controles hay consumo en exceso y se reportan perdidas continuas, d) No hay controles del Activo Fijo, aun cuando el activo supera el monto para ser considerado como tal, no hay control de numero de inventario, control donde se diga cuál es su ubicación y a qué área ha sido asignado, no hay registro de depreciación, del tiempo de vida útil, ni del responsable de custodia del activo.

## Recomendaciones

- Capacitar a los auditores internos en los conocimientos básicos de CMI  
Considerando los porcentajes que muestran que el treinta y seis por ciento de los auditores que realizan sus trabajos en las unidades de auditoría interna de las municipalidades no conocen sobre el CMI y su aplicación, debe programarse y ejecutarse

capacitaciones, charlas, reuniones, exposiciones, talleres u otra actividad que motive, el conocimiento, aprendizaje y la transmisión del conocimiento. Esto aplica a los auditores, y después a las jefaturas encargadas de las áreas donde se quiere aplicar el Cuadro de Mando Integral, ya que ayudaría a una implementación y aplicación más rápida y eficaz.

- Establecer programas de capacitación y conocimiento para las áreas involucradas con los procesos de la Municipalidad.

Sensibilizar a través de seminarios, capacitaciones, charlas y talleres donde se imparta a los jefes y empleados la Misión y la Visión, los Objetivos del Plan Estratégico, el FODA Institucional en sus áreas, para que las unidades conozcan los instrumentos de control de gestión para que puedan aplicarse al más corto plazo. Esto incluye la divulgación entre las jefaturas y sus subalternos.

- Implementar y aplicar el Cuadro de Mando Integral para tener los elementos necesarios para medir el avance de metas y logro de los objetivos.

Es necesario que las administraciones municipales, inicien el estudio y análisis de este documento, para que tengan el conocimiento y apliquen del CMI como instrumento de control. Esto les permitirá viabilizar los procesos a las unidades de auditoría, siendo los auditores internos los responsables de evaluar su aplicación a fin lograr las metas propuestas en los objetivos a alcanzar con el fin de garantizar una buena gestión local de las municipalidades del gran San Salvador.

- Asignar dentro del presupuesto Municipal los recursos necesarios a la Unidad de Auditoría.

Es necesario que la Administración Municipal brinde apertura y apoyo a las unidades de auditoría interna con los recursos necesarios, sean éstos económicos, materiales y humanos. Esto permitirá que se den las condiciones adecuadas, para realizar el trabajo en un ambiente que permita desarrollar procesos que contribuyan a una gestión que

fomente el cambio, nuevos métodos, como el CMI, que garantiza el cumplimiento de los objetivos estratégicos.

- Inducir a las Administraciones a considerar la importancia de informes y observaciones de la Unidad de Auditoría Interna.

Se debe persuadir al treinta y uno por ciento las Administraciones o Gerencias que no le dan importancia a los informes que el auditor elabora para subsanar o desvanecer con pruebas de descargo los hallazgos informados. Esto implica poner énfasis en corregir con cambios que permitan disminuir las observaciones y su recurrencia, considerando que el auditor trata de colaborar en hacer que la gestión municipal sea adecuada y transparente en el manejo y el buen uso de los recursos que administra y que no debe esperar que sea la Corte de Cuentas quien tenga que obligarlos a subsanar lo hallazgos contenidos en un informe, del cual pudieron haberse desvanecido las observaciones presentadas.

## Tabulación y Análisis del cuestionario

### 5.1 De acuerdo a la Base legal

17. ¿Cuál es la Normativa aplicada por la unidad de Auditoría Interna para el desarrollo de su trabajo en las Alcaldías Municipales?

#### Análisis

El 100% de los encuestados afirma que aplica las leyes que le competen en las diferentes áreas, como son las siguientes:

- Ley de la Corte de Cuentas de la República
- Código Municipal
- Ley LACAP
- Ley de la Carrera Administrativa Municipal
- Normas Técnicas de Control Interno Especificas para cada alcaldía
- Ley AFI y su reglamento
- Código Tributario y su Reglamento
- Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento
- Ley del Medio Ambiente
- Código de Trabajo
- Ley de Endeudamiento Público

### 5.2 De acuerdo a la Base Técnica

5. ¿Tiene conocimiento sobre que es el Cuadro de Mando Integral (CMI)?

- a. Si
- b. No

6. ¿Se ha aplicado el CMI en la unidad de auditoría alguna vez?

- a. Si
- b. No

7 ¿Se aplica en la Unidad de Auditoría Interna un instrumento de control de gestión que asegure el cumplimiento de sus objetivos y estrategias?

a. Si

b. No

Si su respuesta es sí, mencione cual es: \_\_\_\_\_

8. ¿La institución utiliza indicadores de gestión?

a. Si

b. No

9. ¿Cuál de los siguientes indicadores de gestión aplica la unidad de auditoría Interna?

Desarrollo del sistema de control interno

a. Detección de nuevas necesidades

b. Control de los recursos

c. Cumplimiento con fechas

d. Rotación del personal de auditoría

e. Tasa de éxito de resultados de gestión

f. Análisis de resultados y rendimiento

g. Niveles de automatización de papeles

h. Cumplimiento de regulaciones vigentes

i. Eficiencia en la entidad

j. Eficacia en la entidad

k. Horas de capacitación del personal

l. Confiabilidad en la información

m. Oportunidad en la emisión de informes

n. Numero de riesgos detectados

o. Numero de recomendaciones efectuadas

p. Numero de sugerencias implementadas

q. Numero de procesos corregidos

r. Otros

10. ¿La institución cuenta con un Plan Estratégico para el desarrollo de objetivos y programas en las diferentes áreas que la componen?

a. Si

b. No

11. ¿La unidad de Auditoría Interna verifica el cumplimiento de los objetivos de acuerdo al Plan Estratégico elaborado por la institución?

a. Si

b. No

12. ¿Con que frecuencia se revisa si las metas u objetivos trazados se están cumpliendo, con el propósito de tomar decisiones?

a. Mensual

b. Trimestral

c. Semestral

d. Anual

e. Otra forma

Si usted marca la opción e. Otros, explique: \_\_\_\_\_

13. ¿Considera que hay disponibilidad de parte de la Administración de implementar el CMI y de autorizar el uso del mismo como herramienta de control de la Unidad de Auditoría Interna?

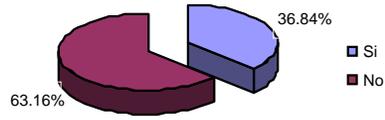
a. Si

b. No

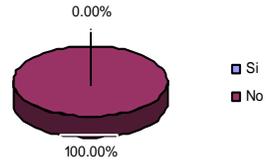
Si su respuesta es "No", diga porque: \_\_\_\_\_

Análisis gráfico:

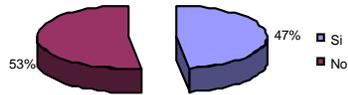
**Pregunta No. 5**



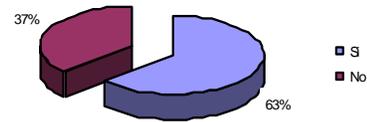
**Pregunta No. 6**



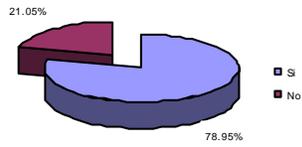
**Pregunta No. 7**



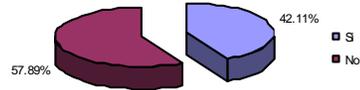
**Pregunta No. 8**



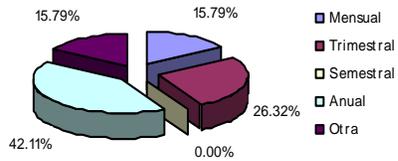
**Pregunta No. 10**



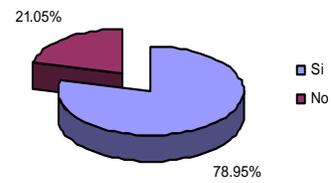
**Pregunta No. 11**



**Pregunta No. 12**



**Pregunta No. 13**



Análisis teórico:

Aunque el 63.16% de los encuestados dice saber lo que es el CMI, y el 78.95% afirma que hay disponibilidad, ninguna alcaldía del 100% de la muestra lo tiene implementado. El 47.37% no aplica instrumentos de gestión que aseguren el cumplimiento de los objetivos un 63.16% dice utilizar indicadores. No se da seguimiento al cumplimiento de los objetivos establecidos en los planes estratégicos municipales, pues no se hace una revisión periódica inmediata, ya que el 42.10% efectúa este proceso de forma anual. Esto no permite medir adecuadamente el logro de las metas, haciendo cambios en las estrategias que permitan lograr los resultados deseados.

### 5.3 Lo que se relaciona con la unidad de auditoría interna

1. ¿Cuál es la Misión de la Alcaldía?
2. ¿Cuál es la Visión de la institución?
3. ¿La unidad de auditoría interna cuenta con un análisis FODA?
  - a. Si
  - b. No
4. Si su respuesta a la pregunta anterior es si, enumere algunas de sus fortalezas y debilidades:

Fortalezas:

- a. \_\_\_\_\_
- b. \_\_\_\_\_
- c. \_\_\_\_\_
- d. \_\_\_\_\_
- e. \_\_\_\_\_

Debilidades:

- a. \_\_\_\_\_
- b. \_\_\_\_\_
- c. \_\_\_\_\_
- d. \_\_\_\_\_
- e. \_\_\_\_\_

14. ¿La Administración muestra interés por efectuar cambios a fin de subsanar las recomendaciones u observaciones informadas por la unidad de auditoría interna?

a. Si

b. No

Si su respuesta es "No", diga porque: \_\_\_\_\_

15. ¿Cuáles son algunas de las observaciones o recomendaciones hechas por la auditoría, a las cuales deben aplicarse cambios para evitarlas?

a. \_\_\_\_\_

b. \_\_\_\_\_

c. \_\_\_\_\_

d. \_\_\_\_\_

16. ¿Qué procesos de control se aplican para disminuir el riesgo en las unidades que presentan mayores observaciones, y definidas como áreas críticas?

a. \_\_\_\_\_

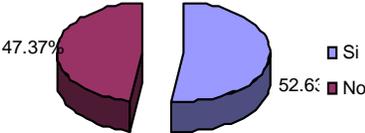
b. \_\_\_\_\_

c. \_\_\_\_\_

d. \_\_\_\_\_

Análisis gráfico:

**Pregunta No. 3**



**Pregunta No. 14**

