



Auditar en tiempos de Emergencia: algunas líneas para empezar pensar

Dra. María Estela Moreno, marzo de 2020
#YoMeQuedoEnCasa

La Auditoría tiene unas reglas científicas y técnicas (las reglas A), un cuerpo de doctrina perfectamente definido y sofisticado. Pero existen también las reglas B, el día a día del auditor está condicionado por las reglas B, que entroncan con eso que se llama "politiquería", "mano izquierda", "gramática parda" y, en el lenguaje parlamentario, "malear la perdiz".

La primera regla B dice así: "A veces conviene levantar sólo la punta del velo".

La segunda regla B es todavía más prudente. Según ella, "a veces conviene escalear a los descuidados y a los tontos".

La tercera regla B, tan humanista como las anteriores, puntualiza: "Sólo los auditores verdaderamente independientes no escriben al dictado de quien los contrata".

Como el origen del dinero no cuenta, muchos individuos bien preparados, que podrían dedicarse a actividades productivas, se dedican a la ingeniería picaresca (el arte de construir fraudes y fabricar tinglados inútiles).

(Ballester, 1991:9)

Introducción

Si bien los auditores estamos acostumbrados a trabajar en base a identificar y medir riesgos, y las catástrofes naturales siempre han sido una variable para considerar -lejana por supuesto-, pensar en una pandemia como factor de riesgo nunca fue una posibilidad real, y repensar la forma en que debemos auditar las acciones del gobierno respecto a ella, otro gran desafío.

Seguramente pensar hoy en controles no es una de las prioridades de la gestión de la emergencia, aunque identificarlos y reforzarlos puede, sin duda, ser una variable de eficiencia de las acciones.

La emergencia pocas veces es enfrentada con un Plan de Contingencia, más bien somos testigos de acciones espasmódicas, que intentan contar con la mayor cantidad de variables valoradas, pero que no dejan de ser esquemas de reacción y no de prevención y/o planificación. Pero ¿quién con verdadero sentido común y experiencia en gestión puede juzgarlos? Hay que estar ahí para saber lo duro de estos momentos y de estas decisiones.

El control tiene distintos niveles: el control interno (responsabilidad indelegable del que gestiona), y el control de organismos de control (unidades de auditoría externa y organismos de control externo). En Argentina esta diferenciación está expuesta en la Ley 24156 de Administración Financiera, y establece con claridad las responsabilidades atribuidas.

Los organismos gubernamentales que hoy en tiempos de pandemia llevan adelantes acciones consideradas esenciales, son la primera línea de este desembarco en Normandía. Más allá de tecnicismos y cuestiones semánticas, estos organismos están obligados al hacer, y es esa su responsabilidad.

Como decía Guillermo O'Donnell (2000) El deseo simultáneo por efectividad decisoria y por control es tan racional como contradictorio, por lo cual queda claro que, en estos tiempos de decisiones



urgentes, muchas deberán ser entendidas en el marco de esta coyuntura atípica, y auditadas en consecuencia.

Como auditores estamos frente a un gran desafío: ser tecnócratas inservibles auditando como si no estuviéramos en emergencia o ayudar a fortalecer políticas de emergencia. Esa es la disyuntiva.

Controlar hay que controlar, porque se trata de dinero público y hay que rendir cuenta, estas líneas llevarán a pensar el cómo. De ninguna manera plantean no hacerlo, sino cómo pensar en hacerlo mejor, en hacerlo útil, en hacerlo importante.

Desde ya entiendo que esta provocación generará las voces de siempre que gritan a los cuatro vientos sobre nuestra debida diligencia y profesionalidad como auditores: justamente de eso se trata. Ser auditor es ser empático con quienes toman las decisiones, y coadyuvar a que lo sean de la mejor manera posible hacia adelante, no es ser un burócrata mal entendido, que sólo busca marcar errores (en estos tiempos más que nunca imposibles de no cometer).

Entonces estamos frente a una ardua tarea, cómo controlaremos las acciones de gobierno frente a esta pandemia. Esta es la cuestión. Y de esto tratan estas líneas, al menos para disparar el pensamiento colectivo.

Planificación

Los auditores no concebimos nuestra tarea sin planificar, esto está claro. Como también lo está que a diferencia de países que están acostumbrados a vivir situaciones de emergencia (cuestión que también facilita su control y abordaje) nuestras planificaciones deben acompañar la coyuntura.

Aquí separemos los que son organismos de control interno (fundamentalmente las Unidades de Auditoría Interna) de los organismos de control externo (AGN, AGCBA y Tribunales de Cuentas).

¿Está de más decir que el Plan que teníamos para este año debe ser modificado? Si no acordamos en este punto, va a ser difícil este camino.

Desde ya lo que veníamos haciendo, o lo que pensamos el año pasado que debíamos hacer, va a ser modificado.

En primer lugar porque pueda existir normativa (como en el caso de las UAI) que nos pidan hacer cosas específicamente que no teníamos en plan, pero fundamentalmente porque el auditado hoy (y no el año que viene que voy a auditar este suceso) no puede atender el control de organismos del mismo modo, ya sea porque presten un servicio esencial, y sus prioridades están en otro ramo, o porque el aislamiento social obligatorio los ha obligado a generar esquemas de teletrabajo en algunos casos, con mayores o menores niveles de efectividad (cuestión que podría ser auditable).

Partiendo de que el Plan original debe ser modificado, será la primera tarea que realizar: replanificar.

El abordaje de los organismos públicos variará de acuerdo con los niveles de sensibilidad de los servicios que brinden:

- se considerarán de alto riesgo los servicios esenciales: salud, seguridad, asistencia;
- de riesgo medio los organismos de apoyo a estos, y



- de bajo riesgo aquellos organismos que no se encuentran en el primero ni en el segundo grupo.

Entonces, el primer paso será desde el órgano rector – SIGEN, SGCBA-, ordenar estas prioridades a fin de establecer lineamientos diferenciales.

Sabemos que las Unidades de Auditoría forman parte de la tercera línea de defensa (The Institute of Internal Auditors, 2019), y es importante tener en clara esta cuestión al momento de adjudicarle acciones; ya que, si la confundimos con la primera o la segunda, luego no tendremos herramientas para valorar la tarea de aquellas.

Es importante resaltar que cuando pensamos en valorar lo actuado, no estamos pensando en el control policiaco de búsqueda del error. En tiempos de emergencia seguramente el error es un factor de riesgo con el que los gestores conviven a diario, estamos pensando en un control que colabore y que empatice con el decisor.

En este sentido, esta tercera línea, puede por supuesto sumar su expertise y mirada sobre la gestión, a fin de coadyuvar a la primera y a la segunda, sin que esto le quite independencia para auditar.

Entonces, el primer paso es replanificar, el segundo es identificar el riesgo del objeto, y el tercero es considerar que las horas destinadas al control deben contener excepcionalmente más horas de asesoramiento a la gestión que de costumbre.

Asimismo, las Unidades de Auditoría Interna, deben incorporar tareas de teletrabajo, complejas, inusuales, y conocer las características y limitaciones de sus perfiles para poder accionar lógicas de trabajo desde casa.

De acuerdo con la complejidad de la situación de la Pandemia, es necesario establecer un protocolo de actuación acorde a las directivas que emanen de la superioridad. Lo prioritario es el resguardo de la salud de los agentes del organismo de control, y posteriormente la garantía de continuidad de las actividades.

Respecto a este último punto hay que diferenciar el ordenamiento de acuerdo con el tipo de tarea entre tareas sustantivas y tareas de apoyo.

A su vez, es menester establecer qué actividades rutinarias requieren de intervención en plazos predeterminados, y cuales pueden diferirse. Establecer qué actividades pueden realizarse de forma remota, y cuáles son las prioritarias, como así también las herramientas con las que el organismo cuenta para garantizar su realización.

Considerar la realización de teletrabajo presupone al menos dos cuestiones:

1. Que al agente cuente con las herramientas para llevarlo a cabo.
2. Que el organismo puede garantizar acceso al sistema de información con la debida Seguridad, de forma remota.

Los pasos serán:

1. Mapeo de tareas.
2. Relevamiento de Recursos.
3. Establecimiento de tareas y su modalidad.



4. Establecimiento de niveles de autorización.

Algunas tareas que pueden realizarse referidas a actividades de control, de forma remota, son:

1. Cargas de sistemas de gestión o seguimiento de observaciones.
2. Propuesta de reprogramaciones.
3. Confección de Planes Operativos.
4. Ordenamiento Virtual de los Papeles de Trabajo.
5. Trabajo de análisis y verificación en base a documentación obrante.
6. Elaboración de Papeles de Trabajo.
7. Identificación de necesidad de requerimientos.
8. Elaboración de Instancias de Reporte: Informes de Avance, Informes Preliminares e Informes Finales.

Cada área deberá establecer qué actividades de las que realiza no pueden ser diferidas, y establecer los niveles de criticidad. Se recomiendan criterios como:

1. Lo relacionado a las prestaciones de salud de los agentes: cumplimiento de pagos por ejemplo de seguridad social.
2. Lo relacionado a los haberes del personal.
3. Lo relacionado a vencimientos legales.
4. Lo relacionado a vencimientos que generen punitivos.
5. Lo relacionado al ordenamiento, mantenimiento y limpieza del organismo.
6. Lo relacionado a garantizar el acceso a información, de requerirla.

Una vez generadas las prioridades, resta establecer la modalidad de la realización de la labor. Considerando:

- sí indefectiblemente se requiere presencia física,
- sí requiere movimiento de documentación de organismo fuera de la sede,
- sí puede llevarse a cabo de forma remota.

En el momento de reglamentación de estos lineamientos, se deberá hacer referencia a toda la normativa que modera esta cuestión.

Respecto al Relevamiento de Recursos, los agentes para poder trabajar de forma remota deben contar con las herramientas básicas de trabajo. Se recomienda para ello. Como primer paso, relevar las herramientas del personal para Teletrabajo, a través de un Cuestionario remitido por email institucional, que deberá ser completado como una declaración jurada, y que releve la información necesaria para contar con un mapeo de hardware con que se cuenta para el teletrabajo, y ayudará a la conducción de cada UAI u organismo de control a determinar si aquellos agentes claves que se requiere reporten resultados en el proceso de aislamiento social obligatorio, cuentan con las herramientas necesarias.



Servirá para distribuir tareas, y eventualmente para dotar de herramientas a quienes se necesite estén *on line*. No puede presuponerse que los agentes cuenten con estas herramientas.

De acuerdo con estas líneas disparadoras cada Unidad de Auditoría Interna debería presentar un proyecto de Contingencia a la SIGEN; y en los organismos de control externo, a sus Cuerpos Colegiados.

Si bien desde las altas esferas del organismo rector del control interno las preocupaciones son otras, es cierto que al interior de este hay áreas que podrías organizar esta labor sin alterar la atención a la emergencia. Aplica del mismo modo a los órganos de control externo.

Lo que se plantea para las UAI es aplicable a cualquier órgano de control. Es necesario que exista una planificación de base del organismo de control, para después poder solicitar planificaciones a los ejecutores, o guiarlos en esa labor.

Ejecución

Las Unidades de Auditoría Interna son unidades de la organización con un alto conocimiento de la gestión. Conocen sus procesos, conocen sus indicadores, conocen sus recursos. En este sentido, se constituyen como herramientas esenciales para ser consultados ante acciones de emergencia. Que el auditor interno sea considerado un actor clave es fundamental, no sólo referido a la toma de decisiones en tiempos de emergencia, sino también en el desarrollo de tareas que deben llevar a cabo organismos de todos los niveles de riesgo. Puede ser el Auditor Interno quien trabaje los planes de contingencia de la organización, para coordinar las labores en tiempos de trabajo en casa.

La Decisión Administrativa 409/2020, que establece los principios generales a los que deberá ajustarse la gestión de los procedimientos de selección bajo el procedimiento de contratación de bienes y servicios en la emergencia, que se lleva a cabo para atender la emergencia en el marco de lo establecido en el Decreto 260/20, incorpora a la Unidad de Auditoría Interna en el proceso de gestión de la emergencia.

De este modo, vemos que ya existen lógicas administrativas que consideran que las unidades de auditoría interna deben formar parte de estos procesos. Ya en las inundaciones excepcionales del mes de abril de 2013, estuvimos frente a un escenario que requirió de las Unidades de Auditoría Interna en la Ciudad de Buenos Aires participaran del proceso de otorgamiento de subsidios por inundación a los damnificados.

Asimismo, los órganos de control externo deben definir el perfil de su papel en esta emergencia, y confeccionar una estrategia de auditoría acorde a la relevancia de la problemática, sumándole a los Poderes Ejecutivo y Legislativo la mirada completa del gobierno.

Es importante comprender que hay países cuyos organismos de control han trabajado la emergencia, y aunque si bien esa emergencia no es la actual, ya que por los niveles de previsibilidad puede planificarse mejor, es importante relevar las lecciones aprendidas referidas al control.



Las 7 agencias del Emergency Capacity Building Project (proyecto no gubernamental de rendición de cuentas y medición de impacto ante emergencias) en un taller celebrado en Nairobi en febrero de 2006, generó una “Guía suficientemente buena”, confeccionada a partir de los elementos básicos de rendición de cuentas y medición de impacto definidos por los organismos no gubernamentales que lo integran. Si bien no se trata de organismos públicos, la razonabilidad de las variables expuestas, y la forma llana en que se proponen, resulta una herramienta interesante para compartir en este artículo.

Según la Guía (2006) los elementos básicos de rendición de cuentas deberían como mínimo contar con las siguientes cuestiones:

1. Ofrecer información pública a los beneficiarios y demás partes interesadas sobre su organización, sus planes y derechos a ayuda de emergencia. Es menester que, identificados los servicios esenciales, pueda trabajarse sobre una Matriz de Stakeholders para poder identificar con certeza los actores involucrados, y cuál es el propósito de la tarea. De este modo poder medir las estrategias comunicacionales de la emergencia.
2. Asesorar continuamente a las personas que reciben ayuda. Este proceso debería iniciarse lo antes posible, al principio de la operación de ayuda en la emergencia, y mantenerse con regularidad a lo largo de la misma. Se deberá relevar qué mecanismos prevén los organismos para la inclusión de institutos de participación ciudadana, ya sea a través de canales de denuncias, consultas, etc.
3. Establecer mecanismos de retroalimentación sistemáticos para permitir que:
 - Los organismos públicos informen a los beneficiarios del progreso y la evolución del proyecto,
 - los beneficiarios expliquen a los organismos públicos si los proyectos satisfacen sus necesidades.

A fin de poder establecer la eficacia de las acciones, y también poder tomar decisiones sobre el rumbo de estas, es importante revisar estos resultados.

5. Responder a la retroalimentación recibida, adaptarse a ella y evolucionar en consecuencia, y explicar a todas las partes interesadas los cambios aplicados y/o por qué un determinado cambio no se ha podido hacer. La respuesta a través de reportes de deficiencias es fundamental. Una parte esencial de la rendición de cuentas es poder detectar lo que podría hacerse mejor, y tomar decisiones en consecuencia.
6. Elementos básicos de medición de impacto: Medir el impacto significa calcular el cambio en la vida de la gente (resultados) derivado de la acción del Estado actuando en la emergencia, buscando un equilibrio entre datos cualitativos y cuantitativos.

Para poder medir esto, será necesario que el organismo público pueda:

- Establecer una descripción básica (perfil) de las personas afectadas y las comunidades relacionadas. La información de los grupos afectados, y la coyuntura de su atención, así

también como los targets objetivos de políticas económicas y/o de seguridad, requiere entender a quienes van dirigidas las políticas públicas.

- Identificar lo antes posible los cambios deseados de común acuerdo con las personas afectadas. Es interesante ver en qué forma el organismo público recoge los comentarios e impresiones de sus beneficiarios, a fin de modificar, mejorar y /o complementar medidas sobre la marcha.
 - Hacer un seguimiento de todas las aportaciones y resultados de las acciones de gobierno implementadas, comparándolos con el cambio al que se aspira. En base a delimitar el propósito general, y los objetivos que coadyuvan a alcanzarlo, deberá realizarse un seguimiento sobre la implementación de las políticas que permita entender si las medidas adoptadas están en línea con los objetivos fijados.
 - Recopilar y documentar perspectivas individuales y comunitarias mediante métodos participativos. Es muy importante hacer hincapié en los gestores, que documenten todo lo que hagan, que registren, que reporten. Lo que no está escrito no existe, y uno de los déficits más complejos en tiempos de emergencia es contar con la documentación respaldatoria de los actuados, de los escenarios abordados y las justificaciones de las decisiones adoptadas.
7. Explicar de un modo transparente, honesto y objetivo la metodología y las limitaciones a todas las partes involucradas. En este punto, al menos es importante que los órganos de control puedan entender, para el diseño del criterio de auditoría, las limitantes de las decisiones adoptadas.
 8. Usar la información obtenida para mejorar los proyectos regular y proactivamente. Los resultados de estas acciones son un input inestimable para actuaciones en tiempos de emergencias. Si bien es deseable no volver a presenciar una pandemia, es muy importante que lo que se aprenda como buena práctica de ésta, pueda ser utilizado como saber aprehendido para futuras contingencias.

Estos lineamientos nos dan un esquema para estructurar la ejecución del control, y también brinda herramientas a los decisores para pensar en el fortalecimiento de su sistema de *accountability*.

Este apartado no pretende agotar el abordaje de estrategias metodológicas, ni mucho menos. Sólo establecer cuestiones para tener en cuenta como disparadores en estos nuevos desafíos.

Los organismos de control externo

En Argentina, los organismos de control externo, contrario a todo lo que las buenas prácticas emanadas de la INTOSAI indican sobre su diseño para garantizar independencia y profesionalidad, son Cuerpos Colegiados, representantes de las fuerzas políticas de los cuerpos legislativos.

Esto va de la mano con los intereses que, a pesar de la pandemia, no dejan de existir de estos actores políticos. La clave del éxito será la cohesión de los Cuerpos Colegiados para afrontar la excepcionalidad.



En los organismos de control externo, a diferencias de las UAI, las áreas de planificación trabajan durante todo el año anterior para elaborar un Plan.

Por lo cual es recomendable que estas pautas que hemos enlistado sean consideradas de cara a esas planificaciones. Estamos frente a un escenario en el que debemos al menos reducir en un 50% los procesos de control, priorizando los más riesgosos, y acotado los alcances a verificaciones selectivas inteligentes.

Continuar con las dinámicas como si nada hubiese pasado, será un error; como lo será también seguir con lógicas de controles policiales desde los organismos de control externo, que terminan siendo superficiales, trabajando sobre errores materiales y no considerando, en última instancia, lo importante que es fortalecer los procesos de quienes gestionan.

Los Organismos de control externo tienen un ámbito de competencia muy amplio, mucho más que las Unidades de Auditoría Interna. Eso tiene sus ventajas y sus desventajas. Se puede cubrir más y tener una visión más completa, pero también se puede elegir mal qué auditar, y realizar procesos muy superfluos por la falta de conocimientos sobre el objeto de auditoría.

La tarea para estos organismos está en línea con lo expuesto precedentemente; la planificación debe considerar a los actores relevantes en este contexto, y centrarse en ellos con una metodología basada en buenas prácticas, que dé cuenta de cómo se administró la emergencia como un todo. Ahí radica la fortaleza del órgano de control externo: puede ver la interacción de todos los actores que formaron parte del proceso.

Al momento de escribir estas reflexiones no sabemos aún cuanto tiempo seguirá el aislamiento social obligatorio en Argentina, por lo cual también eso incidirá en el diseño de los nuevos planes de abordaje, pero sí está claro que no reflexionar y poner sobre la mesa estas cuestiones es no comprender el rol del Auditor y del control públicos: la mejora de la vida de los ciudadanos fortaleciendo las políticas públicas que se dictan para resolver sus cuestiones socialmente problematizadas (Oszlak, 2000).

Corolario

Este artículo tuvo como objetivo provocar: por un lado, fomentando el pensamiento técnico, y por otro repensando el rol del control público.

Respecto a la técnica de control (las reglas A de Ballesteros, 1991) se dejan planteadas aquí líneas de trabajo con enfoque de auditoría en emergencia; las que deberán ser desarrolladas en cada caso específico, según el órgano de control del que se trate y principalmente el objeto de control de su competencia. Cada UAI trabajará sobre su organismo para pensar cómo auditar lo esencial, cómo auditar el apoyo a lo esencial, y cómo auditar aquello que no es esencial, pero que debe reportar resultados en este período de aislamiento.



Asimismo, los organismos de control externo deberán repensar su Plan 2020, y por supuesto, generarse una estrategia para su Plan 2021 que considere una Matriz de Riesgos de Emergencia como input para seleccionar los candidatos a auditar.

Ahora bien, y respecto a las reglas B (Ballesteros, 1991) el rol del auditor en estos momentos lo enfrentan a una encrucijada que, a mi modo de ver, pone en conflicto dos paradigmas de control: ¿auditamos para encontrar errores y perseguir a quienes lo cometen? O ¿auditamos para mejorar la calidad y eficiencia de las políticas públicas? Y si pensamos que esta segunda opción es la mejor, ¿hasta donde inciden las reglas B en esa labor?

Esta pandemia ha puesto en crisis muchos de nuestros supuestos, es hora de que los auditores también escuchemos estos ruidos y actuemos en consecuencia para dotar de un valor específico la labor que realizamos. Y ese será nuestro aporte en esta emergencia.