

CONTENIDOS

Declaración de calidad	
Reconocimientos	7
Prefacio del Director General de la IDI	8
Acerca del Manual de gestión estratégica de las EFS	g

PARTE	FUNDAMENTOS Y PRINCIPIOS DE LA GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS EFS	15
CAPÍTULO 1	Desempeño y gestión estratégica de las EFS: Conceptos, proceso y principios	16
1.1	Desempeño de las EFS	17
1.2	Gestión estratégica de las EFS	18
1.3	Proceso de gestión estratégica de las EFS, etapas y tareas	19
1.4	Principios de la gestión estratégica de las EFS	22
CAPÍTULO 2	Marco de gestión estratégica de las EFS	26
2.1	Lógica del Marco de gestión estratégica de las EFS	29
2.2	Contribución de la EFS al impacto	30
2.3	Resultados de las EFS	33
2.4	Productos de la EFS	34
2.5	Capacidades de la EFS	36
2.6	Liderazgo, cultura, género e inclusión en las EFS	38
2.7	Gobernanza del país, gestión de las finanzas públicas y entorno socioeconómico	39

PARTE	PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA	41	CAPÍTULO 6	Identificación de cuestiones estratégicas	73
В	Introducción a la Parte B	42	6.1	Análisis FODA	74
CAPÍTULO 3	Planificación del plan	44	6.2	Identificación de cuestiones estratégicas	77
	•		6.3	Priorización de las cuestiones estratégicas	79
3.1	Purpose and context	46	_	, and the second	
3.2	Período de planificación estratégica	46	CAPÍTULO 7	Redacción del marco de resultados	81
3.3	Roles y responsabilidades en el desarrollo	47		de la estrategia de la EFS	
	de la estrategia		7.1	El marco de resultados y otros elementos	82
3.4	Partes interesadas claves y proceso	50		claves del plan estratégico de una EFS	
	de consultas		7.2	Determinación del impacto deseado	84
3.5	Elaboración del plan de proyecto	50	7.3	Formulación de resultados	85
CAPÍTULO 4	Fresher elder de la eltera elde a estral de la FFC	5 2	7.4	Selección de los productos de la EFS	85
CAPITULO 4	Evaluación de la situación actual de la EFS	52	7.5	Determinación de capacidades	87
4.1	Evaluación basada en evidencia del	53	_		
	desempeño y las capacidades		CAPÍTULO 8	Priorización y finalización de la estrategia	90
4.2	Análisis de las partes interesadas	59		de la EFS	
CAPÍTULO 5		67	8.1	Análisis de factibilidad y priorización	91
	Expresión de la visión, misión y valores	67	8.2	Estimación de las derivaciones de las	93
5.1	Visión, mission y valores: conceptos	68		prioridades del plan estratégico en los	
5.2	Proceso para el desarrollo de la visión,	71		recursos humanos y financieros	
	la misión y los valores		8.3	Definición de los supuestos y riesgos	94
				del marco de resultados	
			8.4	Mecanismos para la presentación de informes	95
				y la medición del desempeño	
			8.5	Consulta, redacción y comunicación	96
				de la estrategia de las EFS	

CONTENIDOS

PARTE C	IMPLEMENTACIÓN DEL PLAN ESTRATÉGICO	100	CAPÍTULO 13	Toma de decisiones estratégicas y gestión de riesgos	140
	Introducción a la Parte C	101	13.1	Toma de decisiones estratégicas:	141
CAPÍTULO 9	Objetivos, características y proceso de planificación operativa	103	13.2	concepto y objetivos Estilos de toma de decisiones y necesidades en materia de información sobre el desempeño	144
9.1	Funciones principales del plan operativo	105	13.3	·	146
9.2	Características claves	106	13.4	' ''	147
9.3	El proceso de planificación operativa	110		, and the second	
CAPÍTULO 10	Asignación de recursos para el plan operativo	115	CAPÍTULO 14	Gestión del cambio, liderazgo, cultura organizacional y comunicación	151
10.1	Recursos Humanos	117	14.1	Concepto y fundamentos de la gestión	152
10.2	Recursos financieros	118		del cambio	
10.3	Proceso de presupuestación y conciliación	121	14.2	Liderazgo de la EFS	154
CAPÍTULO 11	Monitoreo del desempeño de las EFS	124	14.3 14.4	Cultura organizacional de la EFS Comunicación eficaz	156 157
11.1	Marco de monitoreo	125	14.5	Principios y herramientas para la gestión	158
11.2	Plan de monitoreo	129		del cambio	
CAPÍTULO 12	Presentación de informes sobre el desempeño de las EFS	134			
12.1	Propósitos y características claves de los informes de desempeño de una EFS	135			
12.2	Presentación de informes internos	136			
12.3	Presentación de informes externos	137			
12.4	Rendición de cuentas y propugnación	138			

PARTE	EVALUACIÓN DEL PLAN ESTRATÉGICO Introducción a la Parte D	159 160
CAPÍTULO 15	Revisión de las mejoras del desempeño	161
15.1	Repetición de la evaluación mediante el MMD-EFS	162
15.2	Evaluación del plan estratégico de la EFS	163
15.3	Precondiciones y proceso para el examen del desempeño de la EFS	166

Bibliografía	168
Anexo 1: Orientación adicional, formatos	169
y ejemplos por capítulo	

LISTA DE ABREVIATURAS

AC	Aseguramiento de la calidad	ISSAI	Normas Internacionales de las Entidades
AD	Auditoría de desempeño		Fiscalizadoras Superiores
BPG	Bien Público Global	MdF	Ministerio de Finanzas
ССР	Comité de Cuentas Públicas	MGEE	Marco de gestión estratégica de las EFS
COVID-19	Enfermedad por coronavirus de 2019	MMD-EFS	Marco de medición del desempeño de las EFS
CREAM	Claro, Relevante, Económico, Adecuado, Monitoreable	ODS	Objetivos de Desarrollo Sostenible
EFS	Entidad Fiscalizadora Superior	ONU	Organización de las Naciones Unidas
Equipo de GE	Equipo de gestión estratégica	OSC	Organizaciones de la sociedad civil
Equipo de PE	Equipo de planificación estratégica	PEFA	Programa de Gasto Público y Rendición de Cuentas
FODA	Fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas	SECO	Secretaría de Estado para Asuntos Económicos de Suiza
GFP	Gestión de las finanzas públicas	SMART	(Specific) específico, (Measurable) mensurable,
ID	Información sobre desempeño		(Achievable) asequible, (Relevant) relevante,
IDI	Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI		(Time-Bound) limitado en el tiempo
IFMIS (por sus siglas en inglés)	Sistemas integrados de información sobre gestión financiera	SPMR	Estrategia, medición del desempeño y presentación de informes
	-	TdR	Términos de referencia
INTOSAI	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores	TI	Tecnología de la Información

DECLARACIÓN DE CALIDAD

El documento publicado conjuntamente por los Presidentes de Metas de la INTOSAI y la IDI sobre "Aseguramiento de la calidad de los bienes públicos de la INTOSAI que se producen y publican por fuera del debido proceso" identifica tres niveles de aseguramiento de la calidad, como se indica a continuación:

ASEGURAMIENTO DE LA CALIDAD DE LOS BIENES PÚBLICOS DE LA INTOSAI QUE SE PRODUCEN Y PUBLICAN POR FUERA DEL DEBIDO PROCESO

- Niveles de aseguramiento de la calidad

Nivel 1: Productos que se han sometido a procesos de aseguramiento de la calidad equivalentes al debido proceso de la INTOSAI, lo que incluye un período prolongado de exposición pública y transparente (90 días).

Nivel 2: Productos que se han sometido a procesos de aseguramiento de la calidad más limitados en los que participan partes interesadas externas al organismo o grupo de trabajo responsable de la elaboración inicial de los productos. Los procesos de aseguramiento de la calidad pueden incluir, entre otros, aplicaciones piloto, pruebas y solicitud de observaciones a las partes interesadas claves, aunque no son tan exhaustivos como una exposición pública completa de 90 días de duración.

Nivel 3: Productos que han sido sometidos a rigurosas medidas de control de calidad dentro del organismo o grupo de trabajo responsable de su elaboración.

Es posible que se requieran diferentes niveles de aseguramiento de la calidad para los distintos BPG. Este BPG se ha elaborado de acuerdo con el Nivel 1 de aseguramiento de la calidad.

Protocolo de aseguramiento de la calidad: Versión 2.0

El Protocolo de la IDI para el aseguramiento de la calidad (AC) de los Bienes públicos globales de la IDI define medidas para garantizar la calidad sobre la base de los tres niveles mencionados anteriormente. Para el Nivel 1 de aseguramiento de la calidad, estas medidas incluyen: la aprobación del Consejo Directivo de la IDI para crear el BPG; la conformación de un equipo de desarrollo de productos competente; la revisión entre pares por parte de expertos externos al equipo de desarrollo; la modificación basada en la revisión; la revisión, edición y traducción del documento por personas competentes; la exposición pública durante un período de 90 días / la consulta a las partes interesadas pertinentes que representen los puntos de vista de la mayoría de las regiones y modelos de auditoría, los países desarrollados y en desarrollo, y la perspectiva de organismos globales; las modificaciones del documento basadas en las observaciones recibidas durante la exposición pública; y las aprobaciones correspondientes de la versión 1 del BPG.

Actualizaciones del presente BPG

Este BPG es propiedad del eje de trabajo EFS Bien Gobernadas de la IDI, que a su vez es responsable de su mantenimiento. Con el propósito de asegurar que conserve su relevancia, este BPG estará sujeto a una revisión substancial dentro de los 10 años posteriores a la fecha esta declaración de calidad. Las revisiones substanciales deberán realizarse de conformidad con el Protocolo de aseguramiento de la calidad de la IDI. Además, se realizarán revisiones menores, no sujetas a este protocolo, en la medida en que ello sea necesario.

Proceso de revisión de aseguramiento de la calidad

Petra Schirnhofer (Unidad de Apoyo Estratégico, IDI) ha realizado una revisión de AC del proceso empleado para la elaboración de este BPG, en función del Protocolo de AC Versión 2.0. La revisora se encuentra familiarizada con el protocolo de la IDI para el Asegu-

ramiento de la calidad de los bienes públicos globales y no participó en la elaboración del BPG. Este proceso de revisión de AC está concebido para proporcionar a todas las partes interesadas la seguridad de que la IDI ha instrumentado las medidas de control de calidad indicadas anteriormente, diseñadas para cumplir con el Nivel 1 de aseguramiento de la calidad.

Resultados de la revisión de aseguramiento de la calidad

De la revisión de AC del proceso utilizado para la elaboración de este BPG surge que mayoritariamente se siguió el Protocolo, sin embargo, cabe señalar la siguiente excepción:

 La elaboración de este BPG comenzó antes de la introducción del Protocolo. En consecuencia, no se prepararon Términos de Referencia que establecieran el proceso propuesto para desarrollar el BPG. No obstante, en todas las áreas clave, el proceso aplicado se asemeja al descripto en el Protocolo.

La conclusión de la revisora de AC es que estas cuestiones no importan una disminución esencial de la calidad de este BPG.

Conclusión

Sobre la base de la revisión de AC, la IDI asegura a los usuarios de este Bien Público Global (BPG) que el presente documento ha sido sometido a un proceso de aseguramiento de la calidad equivalente al Debido proceso del Marco de pronunciamientos profesionales de la INTOSAI (IFPP), lo que incluye un período prolongado de exposición pública y transparente.

Einar Gørrissen

Director General

Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI

18 de diciembre de 2020

RECONOCIMIENTOS

Este manual sobre gestión estratégica de las EFS fue redactado por un equipo de gerentes de desarrollo de capacidades de la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI). El documento se elaboró en el marco de la iniciativa sobre Estrategia, medición del desempeño y presentación de informes (SPMR) de la IDI que ha estado brindado apoyo a más de 40 EFS en el área de la gestión estratégica desde el año 2018.

Como Bien Público Global (BPG) de la IDI, este manual se ha elaborado conforme a los requisitos del Protocolo para el aseguramiento de la calidad de los BPG de la IDI de 2019. El documento se ha puesto a disposición del público durante 90 días en todos los idiomas oficiales de la INTOSAI, según lo exige el protocolo. El equipo examinó y tomó nota de todas las observaciones recibidas durante el período de exposición.

La IDI desea agradecer a los expertos de la comunidad de las EFS que realizaron aportes inestimables a la concepción y puesta a prueba del enfoque de la iniciativa SPMR en materia de gestión estratégica, que constituye un elemento central de este manual. El proceso y la metodología recomendados en el manual se aplicaron como experiencia piloto en EFS de las regiones del Pacífico y el Caribe de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).

La Secretaría de Estado para Asuntos Económicos de Suiza (SECO) cofinanció la implementación global de la iniciativa SPMR, incluida la elaboración de este manual.



PREFACIO DEL DIRECTOR GENERAL DE LA IDI

Es un gran placer para mí presentar el manual de Gestión estratégica de las EFS.

La gestión estratégica siempre ha sido importante para fomentar Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) eficaces, responsables e inclusivas que influyan positivamente en la calidad de la gobernanza y la prestación de servicios del sector público con el objeto de brindar valor y beneficios para todos. Para que las EFS marquen la diferencia y sean creíbles deben liderar mediante el ejemplo en el sector público, a través de la integración de la estrategia y la implementación, de modo tal de contribuir al cumplimiento de la visión y el mandato de las EFS. Estas entidades requieren políticas, estrategias y técnicas adecuadas al fin previsto, que sirvan de respaldo a la dirección y al personal en sus esfuerzos por lograr una mejora continua e integral del desempeño y la "gestión orientada a los resultados" de cada entidad, mediante las cuales las EFS encaminen sus insumos y procesos hacia el logro de metas de desempeño claramente definidas.

Si bien el Manual de gestión estratégica de las EFS se basa en el ampliamente utilizado Manual de planificación estratégica de las EFS de 2009, incluye varios cambios y agregados importantes. Uno de esos cambios notables es el desarrollo y la aplicación de un enfoque conceptual y metodológico holístico para la evaluación, la planificación y la implementación del desempeño de las EFS, sobre la base de los Marcos de gestión estratégica y de medición del desempeño de las EFS (MGEE y MMD-EFS), que se encuentran

interrelacionados. El manual también ofrece apoyo y un análisis en profundidad en materia de planificación anual, asignación de recursos, toma de decisiones y factores que afectan la implementación de los planes estratégicos. De ese modo, se ha ampliado el foco, de la planificación estratégica a la gestión estratégica: la integración de la estrategia y su implementación de un modo continuo para garantizar el desempeño sostenible de las EFS.

Al momento de escribir este prefacio, el mundo atraviesa una época sin precedentes en el punto más crítico de la pandemia de la COVID-19. Muchas EFS se han visto gravemente afectadas, debatiéndose entre el desafío de mantener la continuidad de la actividad y la mayor demanda de auditorías para garantizar la rendición de cuentas en tiempos de emergencia. Sin embargo, la situación actual también brinda una oportunidad única para que las EFS reconsideren la forma en que trabajan y demuestren su valor y relevancia posibilitando el aprendizaje y la supervisión durante la crisis. De ese modo, las EFS pueden hacer una contribución significativa para mejorar la reconstrucción hacia una sociedad más justa e inclusiva. La pandemia pasará, pero debemos reconocer que incluso después de la COVID-19, las EFS deberán aceptar un mayor grado de incertidumbre y desarrollar resiliencia, agilidad y flexibilidad. Este cambio de paradigma resalta la importancia de contar con prácticas sólidas de gestión estratégica de las EFS que contribuyan a transformarlas en organizaciones que prosperan en la incertidumbre y aprovechan las nuevas oportunidades que se presentan.

Este manual ha sido elaborado mediante un proceso minucioso, de carácter consultivo. Por lo tanto, quisiera agradecer a la Secretaría de Estado para Asuntos Económicos de Suiza (SECO) por su apoyo a la iniciativa sobre Estrategia, medición del desempeño y presentación de informes (SPMR), bajo cuyos auspicios se desarrolló este manual. Mi agradecimiento también a los muchos pares de la comunidad de las EFS que realizaron valiosos aportes y reflexiones durante la preparación de este manual. Por último, también me gustaría expresar mi gratitud al equipo de la IDI que ha trabajado en esta publicación de manera tan dedicada. Sin su apoyo y arduo trabajo, este manual no hubiese sido posible.

Espero y confío en que este manual servirá como herramienta práctica y valiosa para las EFS de todo el mundo y sus partes interesadas claves en sus esfuerzos por mejorar las capacidades y prácticas de gestión estratégica de las EFS.



Einar Gørrissen

6.7 Lo

Director General Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI

18 de diciembre de 2020

ACERCA DEL MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS EFS

El plan estratégico es una de las herramientas más poderosas que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) pueden utilizar para mejorar su desempeño. En 2009, la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI (IDI) publicaba su manual sobre planificación estratégica. Éste contiene un proceso viable y simple que las EFS pueden utilizar para elaborar sus estrategias, y en él se brinda "orientación práctica" detallada mediante el uso de modelos e ilustraciones. Este manual se utilizó en un programa de la IDI sobre apoyo en materia de planificación estratégica dirigido a más de 30 EFS africanas, asiáticas y árabes. Asimismo, todavía se utiliza ampliamente en la comunidad de la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) como modelo para aquellas EFS que desean elaborar un nuevo plan estratégico. Desde ese entonces, varios acontecimientos fundamentales han motivado una ampliación del manual de planificación estratégica original.

La INTOSAI adoptó las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (las ISSAI) en 2010. En una de esas normas, la INTOSAI-P 12 sobre el Valor y beneficios de las EFS¹, se enfatiza

EL PLAN ESTRATÉGICO ES UNA
DE LAS HERRAMIENTAS MÁS PODEROSAS
QUE LAS ENTIDADES FISCALIZADORAS
SUPERIORES (EFS) PUEDEN UTILIZAR
PARA MEJORAR SU DESEMPEÑO

que estas entidades deben actuar como instituciones modelo y servir de ejemplo en cuanto al modo en que planifican y dirigen sus operaciones. Las EFS también deben garantizar la objetividad y la transparencia en la manera en que informan acerca de su desempeño. Estrechamente vinculada con dicha norma, la versión piloto del Marco de medición del desempeño de las EFS (MMD-EFS) fue desarrollada en 2013 y refrendada en 2016 como una herramienta global basada en evidencia para medir el desempeño de las EFS, e informar de éste con relación a las ISSAI y otras buenas prácticas. Paralelamente, en 2014, la IDI lanzó un nuevo plan estratégico que hacía mayor hincapié en la prestación de apoyo organizacional e institucional, sumado al desarrollo de las capacidades profesionales institucionales para lograr una mejora integral del desempeño de las EFS. Ese nuevo enfoque también derivó en la elaboración del Marco de gestión estratégica de las EFS (SSMF). En este marco de resultados de alto nivel para las EFS se describe una cadena jerárquica e integral de elementos asociados al desempeño que estas entidades han de abordar para influir en el cambio.

En el SSMF se destaca la necesidad de enmarcar y medir el desempeño de una EFS en relación con su aporte a una gobernanza más sólida del sector público y, en última instancia, a una mejora en las vidas de los ciudadanos. Esta orientación hacia el desempeño externo adquiere una relevancia aún mayor en el contexto del rol de las EFS en el seguimiento y la revisión de la implementación a nivel nacional de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), con los que todos los Estados miembro de las Naciones Unidas (ONU) se comprometieron en septiembre de 2015. El SSMF concuerda estrechamente con el MMD-EFS y permite una planificación estratégica realista y priorizada a partir de una base de referencia confiable e integral para medir el desempeño. Además, la orientación externa del SSMF motivó la necesidad constante de monitorear y medir el desempeño de las EFS y sus resultados, e informar a las partes interesadas acerca de

INTOSAI-P 12 El valor y beneficios de las Entidades Fiscalizadoras Superiores –marcando una diferencia en las vidas de los ciudadanos. https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-12-the-value-and-benefits-of-supreme-audit-institutions-making-a-difference-to-the-lives-of-citizens/

ellos. Si bien en el manual de planificación estratégica de la IDI dichos aspectos se abordaron a un nivel elevado, no se profundizó en la planificación anual, la asignación de recursos, la toma de decisiones o los factores que afectan la implementación de los planes estratégicos. Era necesario ampliar el foco del manual, de la planificación estratégica a la gestión estratégica: la integración de la estrategia y su implementación de un modo continuo para garantizar el desempeño sostenible de las EFS y la generación de valor y beneficios para los ciudadanos.

En 2020, la comunidad mundial se vio afectada por un evento de una escala y gravedad sin precedentes, a saber, la pandemia de COVID-19. Las EFS, como cualquier otra entidad del sector público, también se han visto enormemente afectadas. Ellas han observado la materialización de muchos riesgos durante este año turbulento, como reducciones de sus recursos humanos y financieros, dificultades para cumplir con su mandato y limitaciones de conectividad y comunicación. Por otro lado, la pandemia representa una gran oportunidad para que las EFS incrementen su relevancia y contribución para mejorar la vida de los ciudadanos a los que prestan servicios. A fin de minimizar los riesgos y aprovechar las oportunidades, será necesario adaptar su enfoque estratégico y reestructurar las operaciones de manera eficaz para afrontar los efectos de la crisis. Nuevamente, esto requiere una optimización de la gestión estratégica de las EFS que respalde su agilidad estratégica y operativa, es decir, la capacidad de prever, identificar, responder y adaptarse de manera efectiva a los nuevos desafíos que surjan de su entorno en constante evolución².

Progresos y tendencias en materia de gestión estratégica de las EFS: los datos

Los datos sobre el desempeño de las EFS en el ámbito global también corroboran la necesidad de desplazar el enfoque desde la planificación estratégica hacia la gestión estratégica. Desde 2010, la IDI y la INTOSAI han venido observando el desempeño y las capacidades de las EFS mediante el uso de encuestas globales realizadas cada 3-4 años³. Los resultados de estas encuestas se reflejan en los informes

LA PANDEMIA REPRESENTA UNA GRAN OPORTUNIDAD PARA QUE LAS EFS INCREMENTEN SU RELEVANCIA Y CONTRIBUCIÓN PARA MEJORAR LA VIDA DE LOS CIUDADANOS A LOS QUE PRESTAN SERVICIOS.

de la Revisión global de las EFS. Entre 2010 y 2017, la proporción de EFS dotadas de un plan estratégico se elevó de un 73% a un 91%. La mayoría de ellas también contaba con un plan operativo. Sin embargo, hasta un tercio de las EFS en algunas regiones de la INTO-SAI señalaban que sus planes operativos anuales no tenían vínculo alguno con su plan estratégico, lo que supone una desconexión entre las prioridades estratégicas y las actividades anuales. Un análisis independiente de las puntuaciones (calificaciones) resultantes de la aplicación del MMD-EFS publicadas en el informe de la Revisión global 2017⁴ también confirma estas conclusiones. Tan solo alrededor de un tercio de las EFS de 25 países en vías de desarrollo incluidas en la muestra disponían de un ciclo de planificación estratégica de alta calidad donde se vinculasen los planes estratégicos con las actividades operativas y la asignación de recursos.

Asimismo, en cuanto al monitoreo de la implementación de sus planes estratégicos, de la Encuesta global de la INTOSAI 2017 surge que un 61% de las EFS que respondieron informaron que solo monitoreaban el plan estratégico a nivel de actividades, sin realizar un seguimiento del desempeño en función de objetivos establecidos en planes estratégicos plurianuales. En algunas regiones de la INTOSAI, hasta un tercio de las EFS no disponían de procedimientos de monitoreo vinculados con el plan estratégico.

- 2 La IDI ha publicado varios documentos de orientación específicos para ayudar a las EFS a sobrellevar los efectos de la pandemia de COVID-19. Se puede acceder a ellos en: https://www.idi.no/covid-19
- 3 El siguiente enlace permite acceder a los Informes correspondientes a los años 2010, 2014 y 2017 de la Revisión global de las EFS realizada por la IDI, así como también a material de investigación conexo: https://www.idi.no/ our-resources/global-stocktaking-reports
- 4 Elaborado como parte del Informe correspondiente a 2017 de la Revisión global de las EFS realizada por la IDI.

10

Por ende, aunque existe en la comunidad de la INTOSAI una tendencia positiva en lo relativo a la elaboración de planes estratégicos, e incluso operativos, tales planes aún no parecen estar plenamente orientados a mejorar el desempeño de las EFS a lo largo del tiempo. Muchas EFS aún no alcanzaron ese punto en términos de disponer de un proceso de gestión estratégica de alta calidad, acorde al espíritu y las aspiraciones de la INTOSAI-P 12. Dado lo cual, la prestación de apoyo a las EFS en lo relativo a la vinculación de la planificación estratégica, la planificación operativa, la medición del desempeño y la presentación de informes sobre desempeño, es una actividad con un gran potencial. Estos últimos elementos en particular no se encuentran suficientemente detallados en el Manual 2009.

Premisa del manual de gestión estratégica de las EFS

Para dar respuesta a las necesidades crecientes y las prioridades de las EFS en el ámbito de la gestión estratégica, en 2016, la IDI lanzó la iniciativa sobre Gestión estratégica, medición del desempeño y presentación de informes (la iniciativa SPMR). El propósito de esta iniciativa es brindar apoyo a las EFS durante la totalidad del ciclo de gestión estratégica. El fundamento subyacente a la iniciativa SPMR es que las EFS deberían contar con un proceso de gestión estratégica que les permita lograr un mejor desempeño y brindar valor y beneficios a la sociedad.

La elaboración de este manual forma parte de la iniciativa SPMR. A los efectos de distinguir este manual de su antecesor, publicado en 2009, y reflejar correctamente las modificaciones de sus contenidos, se hace referencia a este documento como Manual de gestión estratégica de las EFS. En él se presenta una versión ampliada y actualizada del manual de planificación estratégica anterior, expondiéndose un enfoque renovado de la planificación estratégica unido a un mayor hincapié en la gestión estratégia, más allá de aquélla (vale decir, en la planificación operativa, el monitoreo y la presentación de informes sobre el desempeño de las EFS). El manual también contiene lecciones aprendidas de una extensa etapa de preparación y aplicación piloto de la iniciativa SPMR durante 2017 y 2018 y la primera etapa de implementación en más de 40 EFS en 2019 y 2020.

Los principales cambios respecto a la versión 2009 del manual de planificación estratégica son los siguientes:

- Actualmente, el enfoque en materia de planificación estratégica se sustenta en la lógica del Marco de gestión estratégica de las EFS (SSMF). Los pasos principales (evaluación del desempeño actual; actualización de la visión, misión y valores; identificación de cuestiones de orden estratégico y elaboración de la estrategia de la EFS) siguen siendo los mismos. Sin embargo, el enfoque se ha ampliado y adecuado al marco de resultados del SSMF.
- La evaluación del desempeño actual se asocia fuertemente a la utilización del Marco de medición del desempeño de las EFS (MMD-EFS) como una metodología sólida para la determinación de fortalezas y debilidades, con sustento en el análisis de los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas.
- En el manual se enfatiza la necesidad de actuar con prudencia en cuanto a la asignación de recursos tanto en la planificación estratégica como operativa y se brinda orientación específica para tal fin.
- Este manual se aparta de la idea de utilizar una matriz de implementación como herramienta suplementaria de la estrategia de la EFS. En lugar de ello, se centra en la planificación operativa como herramienta esencial para garantizar la implementación estratégica.
- En él también se presentan temas de índole transversal, entre ellos, la toma de decisiones y la gestión del cambio, a los que se considera componentes vitales de la implementación.

El manual de gestión estratégica de las EFS apunta al cumplimiento de los siguientes objetivos:

 Brindar una orientación paso a paso, asequible para el usuario, en materia de evaluación del desempeño y planificación estratégica, mediante una labor de planificación operativa,

- medición del desempeño y presentación de informes, que refleje los avances y conceptos más recientes en esta materia.
- Alentar a las EFS a mantener su enfoque estratégico en la prestación de valor y beneficios a los ciudadanos mediante la realización de auditorías de alta calidad y la prestación de otros servicios básicos que marquen la diferencia.
- Promover y propiciar la utilización de medidas de desempeño y la presentación de información transparente sobre el propio desempeño de las EFS.
- Facilitar una concepción común de la gestión estratégica, compartida por las EFS, los organismos de la INTOSAI, los socios para el desarrollo y otras partes interesadas.

Destinatarios previstos del manual de gestión estratégica de las EFS

Es posible que varios grupos de posibles destinatarios consideren el manual de gestión estratégica de las EFS relevante:

- Los titulares, la dirección y la gerencia de EFS de países en desarrollo con experiencia limitada en el área de gestión estratégica: pueden usar el manual para familiarizarse con aquello que, en última instancia, sería la representación de un proceso integral. Dotados de ese conocimiento, estarán en condiciones de seguir y aplicar la orientación sobre los elementos mínimos que han de incorporarse a cada etapa del proceso de gestión estratégica. En el caso de esas EFS, contar con una visión general tanto de los elementos esenciales como de las características avanzadas deseables permitirá la planificación y el desarrollo gradual hacia un proceso integral de gestión estratégica de las EFS que sustente un desempeño más sólido de la EFS.
- Los titulares, la dirección y la gerencia de EFS de países en desarrollo que ya tienen procesos básicos de gestión estratégica en funcionamiento: en el caso de estas EFS, el beneficio de considerar el proceso completo y sus requisitos

- de calidad no solo consistirá en determinar qué elementos adicionales son los más adecuados para su contexto, sino también en identificar posibilidades para mejorar aún más las características de gestión estratégica existentes de acuerdo con las buenas prácticas.
- Los titulares, la dirección y la gerencia de EFS de países desarrollados con procesos de gestión estratégica consolidados: pueden utilizar el manual como una herramienta para verificar y confirmar la calidad de sus procesos de gestión estratégica. También pueden identificar oportunidades potenciales para seguir mejorando y liderar mediante el ejemplo.
- Equipos de planificación estratégica y operativa designados por las EFS para desarrollar e implementar los procesos de gestión estratégica: a estos equipos, el manual y su Anexo les será de utilidad para usar como guía detallada paso a paso, con numerosos ejemplos sobre cómo abordar y aplicar el proceso.
- El personal de los organismos donantes y los expertos involucrados en el apoyo al desarrollo de capacidades de las EFS pueden utilizar el manual como modelo para apoyar los esfuerzos de reforma en la entidad: las EFS son muy diferentes y podrían enfrentar una variedad de desafíos en el área de la gestión estratégica. A su vez, ellos podrían tener un efecto significativo en el modo en que la EFS cumple su mandato y realiza su labor principal.
- Los investigadores, académicos y miembros de la sociedad civil pueden encontrar el manual útil en tanto describe la forma en que la EFS puede desarrollar su proceso de gestión estratégica para proporcionar una contribución más vital al sector público, así como a otros sectores.

Terminología y formato

El manual de gestión estratégica de las EFS describe un enfoque que resulta relevante para todas las EFS que tengan como objetivo alinear sus normas de auditoría en el ámbito nacional y adherir a las buenas

prácticas contenidas en las ISSAI. Tal enfoque se puede adaptar y aplicar en todo tipo de EFS, independientemente de la estructura de gobernanza, el mandato, el contexto nacional, y el nivel de desarrollo.

El manual utiliza una combinación de métodos y herramientas para exponer y desarrollar el enfoque de la gestión estratégica de las EFS. Cada capítulo comienza con un resumen de los puntos de aprendizaje claves, seguido de una introducción a los contenidos principales en cada sección del capítulo. Las Partes B (Planificación estratégica) y C (Implementación) también incluyen una indicación de los requisitos mínimos que las EFS menos desarrolladas deben tener en cuenta al incorporar las partes respectivas del proceso en relación con características más avanzadas. El manual recurre a una gran cantidad de bibliografía académica sobre el tema de la gestión estratégica, que luego se aplica y contextualiza para las EFS.

Los capítulos incluyen varios ejemplos de EFS ficticias para ilustrar los puntos principales. Estos ejemplos varían, de modo tal de incluir EFS con funciones de auditoría y control jurisdiccional. Dado que el manual pretende ser aplicable a la mayor cantidad posible de EFS, los ejemplos no incluyen funciones especiales, como la imposición de recargos, el dictado de sanciones, las funciones previas a las auditorías, etc., que son demasiado específicas y no están comprendidas en las ISSAI.

El Anexo al manual incluye formatos útiles e información y orientación adicionales relacionadas con el tema de cada capítulo. Además, en el Anexo se presenta un estudio de caso completamente desarrollado de la EFS de Norland, que muestra la aplicación de todo el enfoque de la gestión estratégica en el contexto de una EFS ficticia de un país en vías de desarrollo con poca experiencia en la materia.

Resulta esencial aclarar que, a lo largo del manual, se utilizan varios términos indistintamente para garantizar que el contenido y los pasos sugeridos sean de utilidad para el público más amplio posible y se tengan en cuenta diferentes tipos de EFS:

- Los términos titular, dirección y gerencia superior o alta gerencia de la EFS se usan para indicar la autoridad encargada de la toma de decisiones en la entidad. Dependiendo de la estructura de gobernanza de la EFS, puede haber una amplia diversidad decisores en condiciones de proporcionar dirección y aprobar los cambios sugeridos a nivel organizacional. En muchas EFS, hay una persona que las dirige (Auditor General, Director, Presidente, etc.). En otras, existe un cuerpo colegidado que toma decisiones de manera conjunta o rotativa. En las EFS que ejercen control jurisdiccional, también puede haber diferentes configuraciones de gobernanza. Por lo tanto, los tres términos se utilizan de manera indistinta.
- Del mismo modo, los términos plan estratégico, estrategia y estrategia de la EFS se utilizan indistintamente para referirse al documento principal en el que se codifica la intención estratégica para el próximo período.
- En el manual se utilizan los términos equipo de planificación estratégica (equipo de PE) y equipo de gestión estratégica (equipo de GE) para referirse a los equipos de la EFS encargados de preparar y aplicar los procesos detallados para el elemento correspondiente de la gestión estratégica. Algunas EFS pueden tener unidades o departamentos dedicados a esas tareas; otras pueden designar especialmente equipos interdepartamentales, en función de la tarea a realizar. La dirección de la EFS puede formar parte de dichos equipos o no. En la introducción a las Secciones B y C se brinda orientación específica sobre la composición del equipo de PE y el equipo de GE, respectivamente.

Contenidos principales

El manual contiene quince capítulos, mediante los que se presenta al lector la totalidad del proceso de gestión estratégica. En cada capítulo se expone un aspecto específico de dicho proceso, de acuerdo con la siguiente clasificación temática dividida en cuatro partes: Fundamentos y principios (Parte A); Planificación estratégica (Parte B); Implementación (Parte C), y Planificación para el futuro (Parte D). Cada capítulo correspondiente a las Secciones A, B y C va acompañado de un anexo que contiene orientación adicional, plantillas y un ejemplo de aplicación basado en el estudio de caso ficticio de la EFS de Norland.

PARTE

La Parte A, sobre los Fundamentos y principios de la gestión estratégica, comienza con un análisis detallado del concepto, los principios y el proceso de la gestión estratégica aplicada a las EFS. A continuación, en el

Capítulo 2, se presenta el Marco de gestión estratégica de las EFS, que apuntala el enfoque de la gestión estratégica en su conjunto.

PARTE

La Parte B está dedicada al proceso de planificación estratégica. Se inicia con el tema de la elaboración de un plan sobre el modo de organizar el proceso para el desarrollo de la estrategia de la EFS (Capítulo 3). En el

Capítulo 4 se analiza el desempeño actual de EFS y el proceso para informarse sobre los puntos de vista y las expectativas de las partes interesadas. En el Capítulo 5 se analiza la forma de articular la visión, la misión y los valores de la EFS. El Capítulo 6 trata acerca de la identificación de aquellas cuestiones estratégicas que la EFS precisará abordar en su plan estratégico. El Capítulo 7 describe el proceso de elaboración del marco de resultados inicial de la EFS. A continuación, el Capítulo 8 presenta el proceso de priorización y finalización del plan estratégico.

PARTE

La Parte C abarca el ámbito general de la implementación, a saber, aquello que se relaciona con lo que sucede una vez aprobado el plan estratégico. El Capítulo 9 proporciona orientación para la preparación de un formato

adecuado para el plan operativo correspondiente a la labor anual de la EFS, sobre la base de la consideración de algunas características fundamentales y principios de calidad. En el Capítulo 10 se analizan con más detalle aspectos relacionados con la estimación de los recursos humanos y financieros y su asignación al plan operativo. En el Capítulo 11 se presentan los conceptos de monitoreo y medición del desempeño, mientras que en el Capítulo 12 se abordan los diversos tipos de informes sobre el desempeño de una EFS. En los dos últimos capítulos de esta parte del manual se examinan los elementos de carácter transversal del proceso de gestión estratégica de la entidad. En el Capítulo 13, se analiza la toma de decisiones estratégicas y la gestión del riesgo en relación con la implementación del plan estratégico. El Capítulo 14 contiene una reseña sobre la gestión del cambio y tres de sus factores determinantes: la dirección de la EFS, su cultura organizacional, y la comunicación interna.

PARTE

El propósito de la **Parte D** es cerrar el ciclo de la gestión estratégica mediante el examen de la etapa de **evaluación estratégica**. En el Capítulo 15 se hace hincapié en la necesidad de examinar el desempeño de la EFS,

evaluar los progresos realizados, identificar las lecciones aprendidas durante el período de implementación e idear nuevas estrategias hacia el futuro. También se trata la necesidad de agilidad en la gestión estratégica de las EFS y la conveniencia de revisar y adaptar sus planes estratégicos y los procesos relacionados con regularidad.



Desempeño y gestión estratégica de las EFS: Conceptos, proceso y principios

RESEÑA DEL CAPÍTULO 1

Puntos de aprendizaje claves



- El término desempeño de las EFS, tal como se utiliza en este manual, se refiere a la combinación de capacidades y competencias institucionales, organizacionales y profesionales que posibilitan la generación sostenible (continua y uniforme) de productos, como auditorías y decisiones jurisdiccionales de alta calidad, así como el logro de otros resultados. A su vez, esos productos sostenibles y de alta calidad deberían incidir en los cambios positivos operados en el entorno del sector público de las EFS y contribuir a mejorar la vida de los ciudadanos.
- El desarrollo del plan estratégico de las EFS es sólo una de las etapas del proceso de gestión estratégica, junto con la implementación y la evaluación de la estrategia.
- Cada etapa del proceso de gestión estratégica de las EFS consta de varias tareas claves, que cada EFS debería adaptar y traducir a su entorno, basándose en una evaluación de su relevancia y utilidad.
- Para garantizar que la EFS pueda diseñar e implementar un proceso de gestión estratégica eficaz y liderar mediante el ejemplo, debe incorporar seis principios: mantener la factibilidad, ser inclusivo, centrarse en los resultados, liderar mediante el ejemplo, gestionar el cambio, involucrar a la dirección.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Leer el capítulo e identificar qué etapas y tareas relacionadas del ciclo de gestión estratégica de las EFS ya ha realizado su entidad.
- Considerar qué otras etapas y tareas relacionadas serían de particular importancia para el próximo período de 3 a 5 años

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Leer el capítulo y reflexionar sobre las definiciones proporcionadas: ¿Coinciden con su entendimiento del desempeño y la gestión estratégica de la EFS?
- Evaluar, por etapa y tarea de los procesos de gestión estratégica, 1. ¿Qué tareas considera que funcionan bien en su EFS? y 2. ¿Qué tareas cree que necesitaría incorporar o mejorar en su EFS?

Este primer capítulo se centra en el concepto, el proceso y los principios vinculados con el desempeño y la gestión estratégica de las EFS. Contiene definiciones acerca de lo que implican las expresiones "desempeño" y "gestión estratégica" en relación con el contexto de las EFS. Asimismo, en él se propicia la adopción y aplicación por parte de estas entidades de un enfoque y un proceso idóneos para la gestión estratégica, y la incorporación de la orientación a la obtención de resultados en la forma en que planifican, dirigen y ajustan sus operaciones.

Comenzando con un análisis de lo que constituye el desempeño de una EFS en la primera sección, el objetivo de la siguiente sección es inculcar una comprensión clara de la diferencia entre la planificación y la gestión estratégica. Estos dos conceptos a menudo se han utilizado indistintamente, aunque denotan dos cosas diferentes. La tercera sección de este capítulo contiene una reseña del proceso de gestión estratégica y, una vez más, en ella se explica que la planificación estratégica es una etapa –esencial – de este proceso. El proceso de gestión estratégica puede considerarse como un ciclo o "bucle", en el que cada etapa se concatena con la siguiente, lo que permite que el desempeño de la EFS mejore gradualmente con el transcurso del tiempo. Finalmente, en este capítulo se presentan seis principios fundamentales que apuntalan el proceso de gestión estratégica y que garantizan la idoneidad y eficacia del proceso.



Fuente: Van Dooren, Bouckaert y Halligan (2015).

1.1 | DESEMPEÑO DE LAS EFS

En tanto el concepto de desempeño es uno de los temas más comúnmente estudiados, tiene muchas definiciones, dimensiones y significados, incluso cuando se aplica estrictamente al ámbito del sector público. Por ende, corresponde definir el modo en que la expresión "desempeño" se entiende en este manual, previamente a adentrarnos en conceptos tales como el de gestión estratégica, cuyo propósito es mejorarlo.

En su obra fundamental, *Performance Measurement in the Public Sector*, Van Dooren, Bouckaert y Halligan (2015) sintetizan las diversas perspectivas en el discurso académico y elaboran una clasificación cuatridimen-

sional del desempeño de las instituciones del sector público. En ella se considera la calidad de dos elementos esenciales: las acciones y los resultados. En la medida en que tales aspectos se juzguen relevantes o no, surgen cuatro perspectivas sobre lo que es el desempeño.

Como mínimo, de no tenerse en cuenta ni la calidad de las acciones ni la de los resultados, el desempeño puede considerarse como la realización de tareas de acuerdo con las especificaciones correspondientes. En otras palabras, desempeño equivale a producción. Para las EFS, ello implicaría que el desempeño consiste en realizar auditorías y prestar otros servicios básicos de acuerdo con su mandato (1). Sin embargo, en el discurso del sector público, es más frecuente que al desempeño se lo asocie a la calidad de las acciones y tareas realizadas, calidad que puede ser alta o baja. En este caso, el desempeño de una EFS adquiere una dimensión de carácter valorativo y se asocia con el concepto de competencia profesional o capacidad organizacional para realizar dichas tareas de forma correcta (2). Según una tercera perspectiva del concepto de desempeño, lo que más importa es la calidad de los resultados o logros de la entidad. La perspectiva principal adoptada en este manual es que dichos logros

DESEMPEÑO DE LAS EFS

La combinación de capacidades y competencias institucionales, organizacionales y profesionales que posibilitan la realización sostenible (continua y uniforme) de auditorías de alta calidad y el logro de otros resultados que inciden en los cambios positivos operados en el entorno del sector público de la EFS y contribuyen a una mejora en la vida de los ciudadanos.

5 Por ejemplo, podemos remitirnos a los siguientes documentos: OECD (1994) Performance Management in Government: Performance Measurement and Results-Oriented Management. Paris: OECD, Dubnick, M. (2005) Accountability and the promise of performance: In search of mechanisms. Public Performance and Management Review, 28, 376-417. Ingraham, P.W., Joyce, P.G. & Donahue, A.K. (2003) Government Performance: Why Management Matters. Baltimore, John Hopkins University Press, Hatry, H. P. (2002) Performance Measurement: Fashions and Fallacies. Public Performance & Management Review, 25(4). 352-358. Summermatter L. and Siegel J.P. (2008) Defining Performance in Public Management: Variations over time and space. Paper for IRSPM XXIII. Copenhagen. 6 - 8 April 2009.

son los cambios en el entorno inmediato del sector público influenciados por las auditorías y otros servicios básicos prestados por las EFS, como los controles jurisdiccionales. Desde esta perspectiva, el desempeño se mide en función de la calidad de los productos principales de una EFS, y por la magnitud y calidad del cambio que producen. La calidad de las habilidades, competencias, sistemas y procesos subyacentes parecen menos importante (3). Por último, el desempeño puede entenderse como una combinación tanto de capacidades como de logros de alta calidad (4). En este caso, la EFS está en condiciones de producir resultados sostenibles, como realizar auditorías y prestar otros servicios básicos de alta calidad de manera coherente, y que ellos contribuyan a un cambio positivo en el entorno externo inmediato de la entidad. En este manual, el desempeño de una EFS remite a esta última conceptualización.

1.2 | GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS EFS

Como se explicase en la introducción, parte de la razón de ser de este manual es la necesidad de extender los conceptos de estrategia y planificación estratégica al concepto más amplio e integral de gestión estratégica. Existen muchas definiciones de ambos conceptos, y a menudo se las congloba, o se las contrapone, para poder establecer una diferenciación clara entre ellas.

FIGURA 1.2 Definición de estrategia vs. gestión estratégica

ESTRATEGIA

Un esfuerzo deliberativo y disciplinado enderezado a tomar decisiones y medidas fundamentales que determinan y orientan lo que una organización es, lo que ella hace y porqué lo hace.

Adaptado de Byrson (2011).

Según Poister y Streib (1999), "La planificación estratégica es un elemento principal, mas no la esencia de la gestión estratégica, la cual también comprende la gestión de recursos, la implementación, el control y la evaluación". También destacan que la gestión estratégica no es un proceso lineal integrado por pasos secuenciales. En cambio, suele ser una combinación de actividades superpuestas, en la que de forma continua se impone una perspectiva estratégica "para garantizar que los planes estratégicos se mantengan actu-

alizados y orienten de forma eficaz otros procesos de gestión". En consecuencia, por un lado, los objetivos y la dirección de la estrategia deberían guiar la implementación. Por otro lado, también es razonable suponer que, durante el proceso de implementación, el aprendizaje y el pensamiento estratégicos pueden conducir a modificaciones de la estrategia. Esta perspectiva iterativa de la gestión estratégica también se hace evidente cuando se considera que, si bien una estrategia trazará una dirección estratégica, es la implementación de tal estrategia lo que en definitiva define su éxito. Finalmente, Byrson (2011) brinda la distinción más clara entre estrategia y gestión estratégica en el contexto de las instituciones del sector público (Figura 1.2):

GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS EFS

La integración de la estrategia y su implementación de forma continua para favorecer el logro de la visión de las EFS, apoyarla en el cumplimiento de su mandato y garantizar la prestación de valor y beneficios a los ciudadanos

GESTIÓN ESTRATÉGICA

La integración de la estrategia y su implementación de forma continua para propiciar el logro de una visión, el cumplimiento de un mandato, y garantizar la creación de valor.

La gestión estratégica de las EFS comprende políticas, estrategias y técnicas concebidas para orientar la atención y el comportamiento de la dirección y el personal de dichas entidades hacia el mejoramiento continuo e integral del desempeño de éstas, en concordancia con los cambios deseados seleccionados en el plan estratégico. Esto también implica que la gestión estratégica de las EFS importe un desplazamiento desde el enfoque tradicional en la gestión de insumos (presupuestos y personal) y procesos (reglas y estructuras) hacia la "gestión orientada a resultados", por la cual la entidad dirige sus insumos y procesos hacia objetivos de desempeño claramente definidos.

1.3 | PROCESO DE GESTIÓN ESTRATÉGICA | DE LAS EFS, ETAPAS Y TAREAS

Aunque las definiciones contenidas en las secciones previas reflejan a las claras que la gestión estratégica no es necesariamente un proceso lineal, sino que abarca muchas iteraciones y ajustes, conviene distinguir las etapas más comunes que integran un proceso típico de gestión estratégica. El proceso de gestión estratégica de las EFS comprende tres etapas principales: la formulación, la implementación y la evaluación de la estrategia (David, 2011). Cada una de ellas comprende a su vez varios aspectos esenciales que también integran la mayor parte de los restantes capítulos de este manual.

- **1.** Garantizar la **eficacia** "haciendo aquello que es correcto" al formular la estrategia.
- **2.** Lograr la **eficiencia** "haciendo aquello que es correcto" al implementar la estrategia.
- **3.** Garantizar la **rendición de cuentas y el aprendizaje** "asignando responsabilidades por lo que se hace" mediante el control y la evaluación de la estrategia.

FIGURA 1.3 Las tres etapas principales del proceso de gestión estratégica de las EFS



Formulación de la estrategia

- 1. Evaluación de la situación actual. El primer paso permitirá a la EFS comprender su situación en cuanto a sus capacidades actuales y productos principales. La metodología del MMD-EFS ofrece un marco integral, basado en evidencias, para la evaluación del desempeño de una EFS, lo que incluye las causas fundamentales de su desempeño actual. Sin embargo, el MMD-EFS no evalúa la imagen y la percepción externa de la EFS entre sus homólogas dentro del entorno del sector público en el que se desenvuelve. Un análisis de las partes interesadas puede añadir valor a ese proceso al proporcionar los puntos de vista de partes interesadas internas y externas, de modo tal de que la EFS pueda tener una idea de su situación según la opinión y las expectativas de sus principales partes interesadas.
- 2. Expresión de la visión, misión y valores de la EFS. Es necesario que la EFS desarrolle o reconsidere su visión, misión y valores a la luz de cuestiones emergentes o nuevas tendencias en el plano local o internacional. Es posible que el anterior plan estratégico ya exprese la misión, visión y valores existentes de la entidad, y que parte del desarrollo del nuevo plan estratégico consista en evaluar si tales elementos continúan reflejando el pensamiento de la organización o es necesario modificarlos o actualizarlos.
- 3. Elaboración de la estrategia de la EFS. Una vez que la EFS haya acordado la visión, la misión y los valores de la organización, debe identificar los problemas estratégicos que debe abordar en su estrategia. Las cuestiones estratégicas son cuestiones y desafíos fundamentales originados en el entorno inmediato de las partes interesadas de la EFS, los cuales limitan la contribución de la labor de la entidad a una mejora en el desempeño del sector público. Una matriz de fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas (FODA) es una herramienta simple y a la vez poderosa que combina los hallazgos del MMD-EFS y el análisis de las partes interesadas y puede sustentar la formulación de cuestiones estratégicas. La estrategia de una EFS deberá contener una respuesta a las cuestiones estratégicas elegidas, estructurada en

un marco de resultados jerárquico, en el que se distinga entre el impacto, los resultados, los productos y las capacidades. La EFS debería repasar el SSMF y considerar en primer término el impacto a largo plazo que pretende lograr, prestando atención para ello a los objetivos de la INTOSAI-P 12. Luego, debería considerar qué cambios en el entorno más amplio del sector público resultan más pertinentes, dadas sus cuestiones estratégicas y definir los resultados relacionados. Posteriormente, la EFS debería considerar los productos directos de su labor e identificar qué cambios en la cobertura y calidad de su labor de auditoría o su actividad jurisdiccional, por ejemplo, tienen mayores probabilidades de facilitar la obtención de los resultados deseados. Debería determinar cuáles son las deficiencias de capacidad y las necesidades correspondientes con respecto a los productos. A su vez, el proceso debería sustentarse en supuestos realistas y en estrategias rigurosas de mitigación de riesgos. Siempre habrá más prioridades de las que es posible abarcar durante el plazo de implementación de un plan estratégico. La selección definitiva de los productos y capacidades relacionadas a abordar en la estrategia debería basarse en un análisis de factibilidad adecuado. La EFS debería determinar las prioridades más críticas, si éstas son realistas y viables y si ofrecen el mayor potencial de influir en los cambios que se pretende lograr a largo plazo.



Implementación de la estrategia

- 4. Vinculación del plan operativo con la estrategia. La prueba más importante para el plan estratégico está en su implementación. Para implementar el plan estratégico, debería traducirse en planes operativos anuales. Cada plan operativo es un instrumento para traducir la finalidad estratégica en medidas viables, con asignación de responsabilidades específicas y medición de los progresos realizados. Un plan operativo sólido no solo se concatena con la estrategia. Además, tiene un carácter integral (es decir, abarca todas las operaciones de la EFS), ofrece el nivel de detalle adecuado, plazos precisos, y mantiene un delicado equilibrio entre la flexibilidad y la especificidad.
- 5. Asignación de recursos financieros y humanos. Un plan sin un presupuesto es una mera expresión de deseos. Y esta observación simple se olvida con demasiada frecuencia al elaborar planes tanto de carácter estratégico como operativo. A menudo, los planes y presupuestos se confeccionan por separado, lo cual es retardatario del progreso hacia el logro de la estrategia. Un plan operativo sólido, en el que se considere la disponibilidad de recursos tanto financieros como humanos en cualquier estadío, es un prerrequisito para la buena gestión estratégica. A su vez, cuando el plan operativo y la estrategia están vinculados, es posible tomar cualquier decisión relacionada con la (re)asignación de recursos a la luz de las prioridades estratégicas.
- 6. Medición del desempeño y presentación de informes. ¡Lo que se mide se hace! Para que una EFS monitoree y evalúe su plan estratégico es necesario disponer de un sistema de medición del desempeño. El sistema de medición del desempeño establece las bases de referencia y metas relacionadas con el desempeño de la EFS, los indicadores de desempeño utilizados para constatar el logro de dichas metas, y los detalles relativos a la frecuencia con que se evaluarán los indicadores y los datos en los que dicha evaluación

- se apoyará. Al publicar su plan estratégico, la EFS está comunicando su intención y manera de proceder a sus partes interesadas. La EFS debería informar acerca del desempeño y el progreso de su plan estratégico como un acto de rendición de cuentas.
- 7. Gestión del desempeño y del riesgo. Ninguna estrategia ni plan operacional es inamovible. Los planes son documentos dinámicos, que deberían responder a un entorno cambiante, posiblemente ajustando las expectativas y prioridades asociadas al desempeño. La toma de decisiones en función del desempeño es una parte fundamental de la gestión estratégica. Las decisiones siempre implicarán un elemento normativo, de índole valorativo; no obstante, en la medida de lo posible, deberían comunicarse y ser objetivas y transparentes. La gestión de riesgos es un proceso que incide en el logro de las metas y objetivos estratégicos de una EFS. Para la gerencia, la forma de controlar los riesgos es modificar el modo de hacer las cosas, para incrementar en la mayor medida posible sus probabilidades de éxito, y reducir al nivel más bajo posible sus probabilidades de fracaso.



Evaluación de la estrategia

- 8. Revisión: Durante el proceso de implementación, la EFS debe monitorear detenidamente los progresos alcanzados hasta el momento y extraer las lecciones aprendidas para poder tomar medidas correctivas a tiempo. El plan estratégico y su implementación también deberían evaluarse con regularidad, para determinar si los supuestos considerados al formular el plan aún conservan su validez. Cuanto mayor sea la duración del plan estratégico, mayor será la importancia de evaluar el desempeño de forma periódica. El plan operativo anual puede incorporar modificaciones adecuadas.
- 9. Planificación para el futuro: El proceso de planificación estratégica no debe ser un ejercicio excepcional para la EFS. Este proceso debería instrumentarse periódicamente, de modo tal que cuando un período de planificación estratégica esté por concluir, ya se disponga del siguiente plan. La institucionalización del proceso y el desarrollo de las propias capacidades de la EFS para implementarlo, son factores esenciales para un desarrollo sostenido.



1.4 | PRINCIPIOS DE LA GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS EFS

De la práctica asociada a la prestación de apoyo a la gestión estratégica de las EFS derivan seis principios fundamentales que deben respetarse a lo largo del proceso de gestión estratégica de estas entidades (Figura 1.4). Su finalidad es garantizar no solo que la EFS pueda concebir e implementar un proceso eficaz de gestión estratégica, sino además que, en cualquiera de sus etapas, la entidad se apegue a su mandato y misión, y pueda liderar mediante el ejemplo. El Anexo contiene una explicación acerca del modo en que estos principios se aplican en la práctica a las diferentes etapas y aspectos de la gestión estratégica.

FIGURA 1.4 Principios de la gestión estratégica de las EFS





Mantener la factibilidad

Para asegurar la consecución de los resultados propuestos, es necesario que la EFS esté en condiciones de administrar y controlar la totalidad del proceso de gestión estratégica. En primer lugar, necesita mantener una visión de conjunto del proceso, estableciendo para ello una base de referencia respecto a su situación inicial en materia de desempeño, para luego monitorear los cambios desde esta base de referencia. Dicha información fáctica debería tenerse seriamente en cuenta en las decisiones gerenciales, para que la EFS mantenga su rumbo. Al mismo tiempo, mantener la factibilidad también implica la necesidad de conservar la simplicidad del sistema de medición del desempeño, monitoreándose en el momento adecuado sus aspectos relevantes.

Asimismo, la EFS no debería asumir desafíos que la superen, y asegurarse de que los compromisos expresados en el plan estratégico sean realistas y susceptibles de implementación, aun si ello demandase un mayor esfuerzo. La EFS debería priorizar las cuestiones más críticas y relevantes para sí y para sus partes interesadas claves, y centrarse en ellas. Por otra parte, no debería tratar de abarcar demasiadas cuestiones, dado que ello podría acarrear una disminución de su capacidad para producir los resultados propuestos. Ello no significa que la EFS deba carecer de aspiraciones –antes bien, lo que la entidad debería hacer es lograr un equilibrio entre realizar esfuerzos adicionales y asegurarse de poder alcanzar sus objetivos.

Por último, la entidad debería tener en cuenta su contexto interno y nacional para adaptar o adecuar el proceso al entorno del país e idear soluciones locales. Aunque las EFS pueden aprovechar una multiplicidad de experiencias y buenas prácticas sobre gestión estratégica dentro de la comunidad de la INTOSAI, y más allá de ésta, el grado en que puedan aplicar tales experiencias directamente al contexto de un determinado país inevitablemente variará. Por ende, con miras a la posibilidad de mantener la factibilidad del proceso de gestión estratégica, la EFS también debería asegurarse de adaptar e instrumentar un proceso idóneo, atendiendo a sus propias necesidades, aptitudes y circunstancias.

PRINCIPIOS



Actuar de forma inclusiva

La inclusión debe ocupar un lugar central en el proceso de gestión estratégica. Como mínimo, ello implica buscar la participación de las personas adecuadas en el momento adecuado durante el proceso de gestión estratégica. En términos más generales, la inclusión apunta a que el personal de la EFS se sienta empoderado, y asuma la propiedad de los objetivos de desempeño establecidos. La inclusión también implica la adhesión a los principios de no discriminación, igualdad de género y no dejar a nadie atrás. Significa asegurarse de que las necesidades de todas las partes interesadas relevantes sean tenidas en cuenta. Ello se refiere a la necesidad de considerar a las principales partes interesadas internas y externas en el proceso de gestión estratégica, y refleja la noción de que no solo debiera permitirse que las personas prosperen, sino que además puedan opinar y tengan oportunidades concretas de intervenir en el modo de proceder de la EFS. La inclusión es un factor determinante esencial de la calidad del proceso de gestión estratégica.

Las partes interesadas internas, es decir, el personal de la EFS en todos sus niveles, son actores fundamentales en el proceso de gestión estratégica y es necesario que se involucren plenamente cuando ello sea pertinente. Esto no significa que todos tengan que participar en todo, puesto que el proceso debe ser factible, sino que la EFS debería evitar que las decisiones sobre la dirección estratégica y su implementación se tomen unilateralmente desde la alta dirección. La consideración de la inclusión, igualdad y equilibrio de género en la toma de decisiones son elementos esenciales de un proceso de gestión estratégica exitoso. Las partes interesadas externas, es decir, los usuarios y beneficiarios de la labor de la EFS, deberían poder expresar sus necesidades, inquietudes y expectativas, y la entidad deberá tenerlas en cuenta para reflejar que se trata de un proyecto absolutamente inclusivo.

La gestión estratégica también supone prestar atención a cuestiones emergentes o esenciales, como los objetivos y metas de los ODS, que también incluyen la igualdad de género y la sostenibilidad ambiental, y estar en condiciones de integrarlas al proceso de gestión. Por lo tanto, el concepto de inclusión y de igualdad de género como parte de la gestión estratégica demandará innovación en el diseño e implementación de la estrategia.



Enfoque en los resultados

La EFS no trabaja para sí misma. Su mayor objetivo y, por lo tanto, el impacto pretendido, consiste en brindar valor y beneficios y contribuir a marcar una diferencia en la vida de los ciudadanos. Y la mejor forma que tiene de lograr su cometido es actuar sobre cambios concretos en lo que en este manual se designa como nivel de resultados. Es decir, debería concentrarse en propiciar el cambio positivo en su entorno inmediato del sector público y respaldar mejoras concretas en la rendición de cuentas, transparencia e integridad de las entidades de dicho sector.

Un principio fundamental del proceso de gestión estratégica de las EFS es que ellas han de desarrollar su propia estrategia, a partir de la identificación de resultados relevantes. En otros términos, antes de considerar aquello que es necesario modificar internamente en función de su actividad, prácticas y operaciones esenciales, la EFS debería considerar en qué cambios en su entorno inmediato del sector público (resultados) debería tratar de incidir.

En todas las etapas del proceso, desde la planificación, pasando por la implementación, hasta la medición y la presentación de informes, la medida en que la EFS facilite la consecución de los resultados deseados constituirá una cuestión clave a considerar al momento de tomar decisiones y dirigir el desarrollo de capacidades, y un elemento determinante esencial del desempeño. Los resultados señalados respecto a la estrategia de la EFS se dividirán en productos relacionados con la actividad principal de la entidad, que constituyen el eje principal de la implementación operativa en términos anuales. Un marco de resultados, en el que se detallen medidas de desempeño a nivel de resultados y productos, guía la labor de monitoreo y elaboración de informes de la EFS. La toma de decisiones siempre tiene lugar en el contexto de la concordancia a todo nivel y la corroboración de que la EFS mantenga su rumbo en cuanto a la facilitación de los resultados estratégicos.

PRINCIPIOS



Liderazgo mediante el ejemplo

La credibilidad de las EFS depende de que se las considere independientes, competentes, inclusivas y públicamente responsables por sus operaciones. Para lograr este cometido, es necesario que ellas lideren mediante el ejemplo. El proceso de gestión estratégica debe sostenerse en la disposición de la entidad a ser considerada como una organización modelo.

Por ende, es necesario que la EFS, como organización, demuestre un alto grado de rendición de cuentas. Al momento de informar sobre sus propias actividades, debería juzgársela de acuerdo con los mismos estándares que ella aplica a otras entidades del sector público. Es necesario que se le exija rendición de cuentas y esté en condiciones de responder «quién audita al auditor», debiendo además demostrar que adhiere a valores éticos y fomenta la transparencia interna. La dirección de la EFS debe marcar la pauta en la cima y garantizar que los mecanismos y procesos adecuados para facilitar la rendición de cuentas funcionen en la práctica.

Asimismo, la EFS debería demostrar que está dispuesta a aprender y mejorar como organización. Debería estar preparada para evaluar el desempeño, analizar, aceptar y abordar las causas fundamentales de ese desempeño, y exhibir transparencia y apertura en lo relativo a los desafíos y el modo en que se ha respondido ante ellos.

Conducirse profesionalmente es una dimensión crucial del liderazgo mediante el ejemplo. La INTOSAI define la profesionalización como el proceso continuo por el que se adquieren cualidades que confieren autoridad en términos de experiencia y ética, y se demuestra un nivel elevado de competencia o habilidades. Esto significa ser una entidad cada vez más profesional, y que se la perciba de ese modo, realizando la labor correcta en el momento adecuado, de la manera más eficaz y eficiente posible. La demostración de profesionalismo debería ser un componente medular del proceso de gestión estratégica de una EFS.

PRINCIPIOS



Compromiso de la dirección de la EFS

Si bien el liderazgo mediante el ejemplo es un valor organizacional que debería permear todos los niveles de la entidad, corresponde a la dirección marcar la pauta desde la cima. Sin un compromiso firme de los que dirigen la organización, será imposible esperar cambio sostenido alguno en el desempeño de la entidad.

La gestión estratégica es prerrogativa del titular de la EFS y de la alta dirección. Sin su participación, asesoría y compromiso en las etapas críticas del proceso, está destinada a fallar. En la práctica, esto significa que la dirección de la EFS debe reconocer y participar activamente en el proceso de gestión estratégica. Debería decidir cualquier cambio en las declaraciones de visión, misión y valor y comunicar su opinión sobre cuáles deberían ser las prioridades estratégicas de la EFS. Durante la implementación, la dirección debería tomar decisiones adecuadas para avanzar y realizar ajustes con base en la revisión de la implementación del plan operativo y el registro de riesgos. Esto no necesariamente significa que deba impulsar y decidir todos los detalles del proceso. Muchas EFS cuentan con unidades específicas de planificación y gestión estratégica que llevan a cabo gran parte del "trabajo pesado": elaborar los documentos, organizar los procesos de evaluación, preparar plantillas, realizar consultas y trabajar en conjunto con aquellos encargados del presupuesto y los recursos humanos. Resulta de vital importancia que dichas unidades tengan contacto directo y regular con la dirección de la EFS, así como acuerdos claros sobre cuándo es necesario consultar y obtener su aprobación.

PRINCIPIOS



Gestión del cambio

La gestión estratégica supone visualizar y transitar el cambio desde un estado presente a uno futuro que se pretende alcanzar. Por otra parte, la gestión del cambio se ocupa del modo de instrumentar ese cambio de forma sistemática, con eficacia y fluidez en todos los niveles, desde la organización hacia las personas. En ese sentido, la gestión estratégica y la gestión del cambio son dos caras de la misma moneda. Por lo tanto, este último principio fundamental nos sirve como recordatorio de que incluso con una gran estrategia y habiéndose cumplido todos los prerrequisitos para su implementación, el cambio rara vez se produce sin que se lo guíe, estimule y sostenga de forma activa. Una EFS es en gran medida una organización impulsada por las personas, y su personal constituye un activo clave. Son los principales ejecutores del cambio y, al mismo tiempo, sus receptores o beneficiarios.

Por lo tanto, la gestión estratégica también supone la gestión del cambio. Debería reconocer y considerar explícitamente los tres aspectos principales del cambio. El cambio cultural se vincula con una modificación de la mentalidad y los comportamientos de los grupos y las organizaciones. El cambio en las personas se vincula con la modificación de las actitudes individuales de los empleados. El cambio en los procesos supone modificaciones a nivel de los sistemas y prácticas organizacionales. Para disponer y gestionar esos cambios, primero deben verificarse algunas precondiciones esenciales. Ellas incluyen a los directivos de las EFS como facilitadores claves de ese cambio, una cultura organizacional positiva que propicie la adopción del cambio por parte de las personas que integran la entidad, y una comunicación regular y clara. El rol de la gestión del cambio es tan importante que en este manual se le dedica un capítulo entero (el Capítulo 14) a dicho tema.

2 Marco de gestión estratégica de las EFS

RESEÑA DEL CAPÍTULO 2

Puntos de aprendizaje claves



- El Marco de gestión estratégica de las EFS (SSMF, por sus siglas en inglés) constituye un elemento central del enfoque de gestión estratégica que se presenta en este manual.
- El SSMF funciona como un marco de resultados general que describe la cadena de valor, a través de la cual una EFS proporciona valor y beneficios a los ciudadanos.
- En él se distingue entre impacto, resultados, productos y capacidades. Su logro está influenciado internamente por la cultura, la dirección, la inclusión y la dimensión de género en cada EFS. Externamente, el entorno político, socioeconómico, de gobernanza y de gestión de las finanzas públicas del país son los principales factores explicativos.
- La premisa central del SSMF es que la EFS debe identificar y
 planificar sus operaciones y desarrollar sus capacidades de modo
 tal de promover y acrecentar los potenciales efectos de su labor
 principal de auditoría en la calidad del entorno del sector público.
- El SSMF considera al desempeño de una EFS como un aporte a la generación de cambios positivos en el entorno del sector público, y a través de ellos, al logro de esos cambios en la vida de los ciudadanos.
- El SSMF se vincula estrechamente con el Marco de medición del desempeño de las EFS (MMD-EFS), lo que permite una comparación directa del desempeño actual con el deseado.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Leer el capítulo y asegurarse de comprender los distintos elementos del SSMF, su lógica e interrelaciones.
- Explorar de qué modo el trabajo, los procesos y la organización actual de su EFS se ven reflejados en el SSMF

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



26

- Leer el capítulo e intentar determinar el trabajo, los procesos y la organización actual de su EFS en función de cada nivel del SSMF.
- Proporcionar ejemplos de las iniciativas recientes de desarrollo de capacidades y metas estratégicas de su EFS para cada uno de los niveles del SSMF: capacidades, productos, resultados e impacto.
- Considerar cuáles son los principales factores internos y externos que influyen en las mejoras de desempeño en su EFS.

El Marco de gestión estratégica de las EFS (SSMF) describe la cadena de valor mediante la cual una EFS ofrece valor y beneficios a los ciudadanos, y el entorno de la entidad que incide en la cadena de valor. Comprender adecuadamente este marco es un prerrequisito para la gestión estratégica de una EFS.

El SSMF es un componente central de la implementación de un proceso de gestión estratégica sólido en una EFS. Esta herramienta funciona como un marco de resultados de alto nivel que las EFS pueden aplicar y adaptar a su propio contexto. Asimismo, ubica al desarrollo de las capacidades internas y los productos claves de estas entidades (como los informes de auditoría) en la perspectiva de lo que tales esfuerzos pueden significar para sus partes interesadas claves y para la ciudadanía a la que las EFS sirven de forma colectiva. Por consiguiente, el SSMF adopta la definición expuesta en el Capítulo 1.1 y define el desempeño de una EFS en función del aporte a su labor enderezada a la realización de cambios en el entorno del sector público. En tal sentido, el SSMF brinda a las EFS un enfoque estructurado para exponer sus aspiraciones vinculadas con el rol que desearían ejercer para la sociedad y la contribución que desearían realizar en favor de ésta y para elaborar e implementar estrategias idóneas para un desempeño más sólido orientado al logro de tales objetivos a largo plazo.

El SSMF se vincula estrechamente con el Marco de medición del desempeño de las EFS (MMD-EFS). Mediante esta herramienta, se examina el desempeño actual de una EFS y las causas fundamentales de tal desempeño, y se extraen conclusiones acerca de la medida en que la EFS contribuye a la concreción de cambios en el sector público (resultados) y en la vida de los ciudadanos (impacto). En cambio, el SSMF requiere que la EFS determine en primer lugar el impacto deseado y los cambios a los que se propone contribuir, y luego identifique de qué modo debería estructurar y priorizar sus propias operaciones y fortalecer sus capacidades de modo tal de lograr las mejores condiciones para facilitar tales cambios. La conciliación de los resultados de la evaluación mediante el MMD-EFS en términos de su desempeño actual con el desempeño deseado según lo reflejado en el SSMF, brindará a la EFS las mejores posibilidades de identificar prioridades estratégicas, deficiencias de capacidad y las estrategias sobre cómo abordar dichas prioridades y deficiencias.

La primera sección de este capítulo contiene una explicación general sobre el modo en que los diferentes elementos del SSMF se relacionan entre sí (la lógica del marco). En las secciones posteriores se explica cada elemento de dicho marco con mayor detalle.

EL MARCO DE GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS
EFS (SSMF) DESCRIBE LA CADENA DE VALOR MEDIANTE
LA CUAL UNA EFS OFRECE VALOR Y BENEFICIOS A LOS
CIUDADANOS, Y EL ENTORNO DE LA ENTIDAD QUE INCIDE
EN LA CADENA DE VALOR. COMPRENDER ADECUADAMENTE
ESTE MARCO ES UN PRERREQUISITO PARA LA GESTIÓN
FSTRATÉGICA DE UNA FES.

VALOR Y BENEFICIOS DE LAS EFS

CAPACIDADES DE LA EFS		PRODUCTOS DE LA EFS	RESULTADOS DE LA EFS	CONTRIBUCIÓN DE LA EFS AL IMPACTO	
Capacidad institucional de la EFS	Sistemas organizacionales de la EFS + capacidad del personal profesional			ALIMI ACTO	
CULTURA, LIDERAZGO	O, INCLUSIÓN Y GÉNERO		:		
Independencia + marco legal	Gobernanza interna y ética Servicios básicos de la EFS	Informes sobre rendición de cuentas	Seguimiento por parte el Poder Legislativo e implementación de las	Fortalecimiento de la	
	Normas, gestión de calidad, planificación e implementación de las AF	Alcance, calidad, oportunidad y publicación de la AF	recomendaciones por parte del Poder Ejecutivo	rendición de cuentas, transparencia e integridad en el sector público	
	Normas, gestión de calidad, planificación e implementación de las AD	Alcance, calidad, oportunidad y publicación de la AD	La EFS considerada como una organización relevante y modelo en materia de Mejoran	Mejoramiento de la	
	Normas, gestión de calidad, planificación e implementación de las AC	Alcance, calidad, oportunidad y publicación de la AC	cuentas e integridad Confianza pública en	democracia y mayor confianza en la sociedad	
	Normas y proceso de juzgamiento Otros servicios básicos	Alcance, calidad, oportunidad y publicación de los juicios de cuentas	los sistemas financieros gubernamentales	Mejoramiento en ejercicio de la función pública, que incide positivamente en las	
	Servicios Basicos GRH + Desarrollo del personal profesional	Compromisos con las partes interesadas externas	Mejora en el cumplimiento de leyes y reglamentos	vidas de los ciudadanos Apoyo para la Agenda 2030 de la ONU y la	
	Gestión de la comunicación + y las partes interesadas		Involucramiento de las partes interesadas en la rendición de cuentas	implementación de los ODS	
GOBERNANZA DEL PAÍS,	, POLÍTICA, SOCIAL, CULTURAL + ENTORNO	O DE LA GESTIÓN DE LAS FINANZAS P	PÚBLICAS		

CAPÍTULO 2 Marco de gestión estratégica de las EFS

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

28

2.1 | LÓGICA DEL MARCO DE GESTIÓN ESTRATÉGICA DE LAS EFS

Como se mencionase previamente, en el SSMF se expone la cadena de valor que una EFS precisa seguir para transformarse en una institución con un desempeño más sólido, en concordancia con los objetivos de la INTOSAI-P 12, relativa a la prestación de valor y beneficios a los ciudadanos (Figura 2.1). La premisa central del SSMF es que la EFS debe identificar y planificar sus operaciones de modo tal de promover y acrecentar los potenciales efectos de su labor principal de auditoría y actividad jurisdiccional sobre la calidad del entorno del sector público. Por lo general, la preocupación primordial de una EFS consiste en cumplir con su mandato y realizar auditorías de alta calidad. El SSMF va un paso más allá de esta aspiración y alienta a estas entidades a explicitar el modo en que pueden marcar una diferencia mediante su labor y utilizar estrategias específicamente concebidas para lograr dichos cambios. En definitiva, el SSMF considera al desempeño de una EFS como un aporte a la realización de cambios positivos en el entorno del sector público y, a través de ellos, al logro de cambios positivos en la vida de los ciudadanos.

Por ende, la lógica del SSMF comienza con la pregunta crítica sobre la razón fundamental de la existencia de la EFS, o cómo puede ésta contribuir a generar un **impacto**, con miras al logro de un cambio duradero en la vida de los ciudadanos a los que sirve. Los tres objetivos centrales de la INTOSAI-P 12, así como el aporte de las EFS a la implementación de la Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de la ONU, proporcionan los puntos de referencia principales respecto a lo que el aporte de estas entidades al impacto puede constituir. El impacto de una EFS también puede considerarse una contribución a la democracia, la cohesión social y la inclusión, así como a una mejora en la prestación de servicios públicos y el bienestar de los ciudadanos. En particular, una EFS sólo puede incidir indirectamente en los cambios producidos a

este nivel, debido a que también existen otros múltiples factores y partes interesadas que desempeñan un rol.

Para que una EFS logre su aspiración de contribuir al impacto, es necesario que identifique y facilite sus resultados. Los resultados de una EFS son aquellos cambios producidos a mediano y largo plazo en la sociedad a los que la entidad puede contribuir substancialmente, pero que no puede aún controlar de forma total. Por ejemplo, una EFS puede contribuir a una mejora del cumplimiento de las normas y reglamentos por parte de los funcionarios del sector público mediante el dictado de decisiones jurisdiccionales y sanciones relevantes y efectivas o la realización de auditorías de cumplimiento y la presentación de informes con recomendaciones firmes. Sin embargo, si los funcionarios del sector público no levesen los informes de auditoría, ni fueran responsables de sus actos, ni cumplieran con las decisiones jurisdiccionales, es posible que la mejora en el cumplimiento no suceda, a pesar de la existencia de informes de auditoría de alta calidad. Por lo tanto, tales cambios no se encuentran dentro del ámbito de control directo de la EFS, no obstante lo cual, la entidad puede tener un grado significativo de influencia sobre el proceso, en especial sobre el cumplimiento de sus decisiones jurisdiccionales. La columna correspondiente a los "Resultados de la EFS" del SSMF contiene una lista ilustrativa, no exhaustiva, de resultados posibles a los de que una EFS puede proponerse contribuir de un modo significativo.

Si continuamos descendiendo por la cadena de valor, llegamos a los productos de la EFS. Estos son los resultados sobre los que la EFS tiene control, que derivan directamente de los procesos de la entidad y son mayormente su responsabilidad. Es a través de estos productos que la EFS tiene las mayores probabilidades de incidir en los cambios más amplios dentro del sector público, según lo previsto en los resultados de la entidad. Los productos de una EFS son, habitualmente, el resultado del proceso vinculado a su actividad básica. Estos son, típicamente, el proceso de auditoría y, en el caso de las EFS con funciones de control jurisdiccional, la

actividad jurisdiccional relacionada. El SSMF incluye varios conjuntos de productos de las EFS: además de la cobertura y la calidad de la labor de auditoría, los productos también pueden incluir los resultados derivados de los informes sobre rendición de cuentas y las sanciones jurisdiccionales, y aquellos relacionados con la interacción y comunicación con las partes interesadas. Muchas EFS también tienen otras funciones y prácticas específicas, como la evaluación de políticas públicas, responsabilidades de contabilidad o auditoría previa de tipos específicos de gastos, o la obligación de emitir un dictamen sobre el proyecto de presupuesto y otras leyes. Los resultados de estas funciones específicas también pueden considerarse productos de la EFS.

A su vez, la posibilidad de una EFS de generar productos depende de sus capacidades y entorno. El SSMF define las capacidades de una EFS en tres dimensiones: institucional, organizacional y profesional. Estas tres dimensiones están en constante interacción en lo que respecta a cómo afectan la generación de los productos de las EFS. Por ejemplo, supongamos que una EFS desea elaborar informes de alta calidad sobre sus auditorías de desempeño. Para poder hacerlo, primero necesita un mandato legal para realizar ese tipo de auditorías (capacidad institucional). Asimismo, requiere de una metodología de auditoría basada en las normas aplicables, un proceso de planificación e implementación de auditorías eficaz que garantice la generación de informes de calidad (capacidad organizacional) y un equipo de auditoría competente y motivado para garantizar una mayor imparcialidad (capacidad profesional). En el ámbito jurisdiccional, además de una base legal para la realización de los controles jurisdiccionales (capacidad institucional), la EFS necesita contar con auditores y jueces altamente capacitados (capacidad profesional), así como herramientas y métodos de investigación (capacidad organizacional). El SSMF divide las capacidades en varios dominios. La capacidad institucional se relaciona con la independencia y el marco legal de las EFS. La capacidad organizacional abarca cuestiones relacionadas con la gobernanza interna, las metodologías y prácticas de auditoría, la gestión financiera y los servicios institucionales, y las comunicaciones externas. La capacidad profesional se relaciona con los recursos humanos y el desarrollo profesional.

El SSMF también contiene algunos otros elementos claves, la dirección, la cultura, la dimensión de género y la inclusión en la EFS. Se trata de factores de carácter transversal que permean todos los componentes del marco. La EFS también se ve afectada por su entorno social, económico, político y de gobernanza. La comprensión del contexto local de la EFS y su interrelación con la entidad es un factor crítico para la gestión estratégica de cualquier EFS.

2.2 | CONTRIBUCIÓN DE LA EFS AL IMPACTO

El SSMF parte de la premisa de que una EFS solo puede mejorar su desempeño de forma sostenible si lo define en función de los cambios duraderos y a largo plazo en la sociedad sobre los que pretende influir. El nivel de impacto que se procura lograr es el punto de partida para cualquier formulación de un plan estratégico. Obliga a la EFS a considerar críticamente cómo los resultados de su labor podrían influir en las mejoras propiciadas en la vida de los ciudadanos. En otras palabras, es necesario que la entidad amplíe su enfoque más allá de su objetivo primario consistente en cumplir con su mandato y elaborar informes de auditoría. Debería considerar qué es lo que

Capacidades de la EFS	Productos de la EFS	Resultados de la EFS	Contribución de la EFS al impacto		
• Fortalecimiento de la rendición de cuentas, transparencia e					

- Fortalecimiento de la rendición de cuentas, transparencia di integridad en el sector público
- Mejoramiento de la democracia y mayor confianza en la sociedad
- Mejoramiento en el ejercicio de la función pública, que incide positivamente en las vidas de los ciudadanos
- Apoyo a la Agenda 2030 de la ONU y la implementación de los ODS

puede y debería suceder, en última instancia, como resultado de la elaboración de informes de auditoría creíbles y de alta calidad, entre otros factores. Reflexionar sobre el impacto implica formular la siguiente pregunta: "¿En definitiva, que es lo que la EFS se propone lograr como institución?" Todo lo que la EFS haga debería examinarse para verificar si ello le permite realizar una mejor contribución al impacto.

FIGURA 2.2 INTOSAI-P 12: Las EFS marcan una diferencia en la vida de los ciudadanos

Fortalecimiento de la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad de las entidades gubernamentales y del sector público INTOSAL - P 12: LAS EFS MARCAN **UNA DIFERENCIA EN** LA VIDA DE LOS **CIUDADANOS** Demostración Ser una organización de una relevancia modelo que lidera constante para los mediante el ejemplo ciudadanos y otras partes interesadas

En particular, una EFS no puede influir en tales cambios total y unilateralmente. La posibilidad de que las mejoras duraderas y a largo plazo se concreten o no también depende de muchos otros factores y partes interesadas; por lo tanto, la contribución de la EFS es solo indirecta. No debe responsabilizarse a una EFS por circunstancias que exceden su ámbito de control. Sin embargo, debería considerar explícitamente cómo puede influir y contribuir al impacto y marcar una diferencia en la vida de los ciudadanos.

La pregunta "¿Por qué existen las EFS?" a menudo encuentra respuesta en la INTOSAI-P 12, sobre el Valor y beneficios de las EFS. Allí se expresa que la auditoría del sector público propugnada por estas entidades cumple un papel vital en marcar una diferencia en la vida de los ciudadanos. Por consiguiente, el aporte de las EFS al impacto se inscribe en primer término en el contexto de la INTOSAI-P 12, principalmente mediante el primer objetivo amplio⁶ que las EFS deberían perseguir a fin de contribuir a generar un cambio duradero y a largo plazo en la vida de los ciudadanos (Figura 2.2, remitirse también al Anexo al Capítulo 2 sobre los principios que respaldan la INTOSAI-P 12).

El primer objetivo de la INTOSAI-P 12 se refiere a la contribución de las EFS al fortalecimiento de la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del sector público. Esta es una contribución crucial de las EFS al impacto a nivel de la sociedad en su conjunto. Para garantizar que los funcionarios electos actúen en pro de los más altos intereses de los ciudadanos a los que representan, es necesario que los gobiernos y organismos del sector público se responsabilicen por la administración y el uso de los recursos públicos. Las EFS fortalecen la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad mediante la fiscalización independiente de las actividades del sector público y la presentación de informes sobres sus hallazgos. Esto permite a aquellos que tienen a su cargo la gobernanza de dicho sector, ejercer su responsabilidad de actuar en función de los hallazgos y recomendaciones derivados de las auditorías y adoptar las medidas correctivas pertinentes, completando de ese modo el ciclo de la

6 Los otros dos objetivos expresados en la ISSAI-12 (Demostración de una relevancia continua para los ciudadanos, la legislatura y otras partes interesadas, y Ser una organización modelo que lidera mediante el ejemplo) se abordan a nivel de resultados en el SSMF.

31

rendición de cuentas. Para asegurarse de que las EFS se encuentren en la mejor situación posible para contribuir a la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad en el sector público, es necesario que salvaguarden su independencia; realicen las auditorías necesarias e informen públicamente sobre sus resultados, y posibiliten un seguimiento y una supervisión apropiados.

En su carácter de instituciones de supervisión independientes, las EFS también ejercen un rol esencial en la promoción y mantenimiento del principio de democracia y el fomento del espíritu de confianza y cohesión en la sociedad. Su labor constituye el fundamento para garantizar la rendición de cuentas de las personas e instituciones que ejercen la función pública. Mediante su contribución al fortalecimiento de la integridad de los funcionarios del sector público, las EFS también contribuyen, en última instancia, a reforzar la confianza de los ciudadanos en sus sistemas y prácticas de gobernanza, favoreciendo de ese modo a mejorar la cohesión social.

Las EFS también pueden ejercer un rol esencial en el desempeño de la función pública en su conjunto y, de ese modo, mejorar el bienestar de los ciudadanos prestatarios de esa función. Muchas EFS realizan auditorías de desempeño de las que derivan hallazgos y recomendaciones acerca del modo de fortalecer la eficacia, eficiencia y equidad de servicios y programas gubernamentales esenciales. La realización de auditorías de desempeño concluyentes puede conducir a una reducción de las erogaciones y el malgasto de los recursos, o al mejoramiento en la movilización de los recursos internos, acrecentando de ese modo el margen fiscal para la consecución de metas nacionales fundamentales. También pueden resolver cuestiones de inclusión e igualdad de género. Las auditorías de cumplimiento y de los procedimientos de control interno de alta calidad, así como las decisiones jurisdiccionales justas, relevantes y frecuentes en el caso de las EFS con funciones de control jurisdiccional, pueden ayudar a prevenir la corrupción y respaldar una gestión responsable de las finanzas públicas. Las auditorías de cumplimiento y financieras contribuyen a fortalecer la ejecución de la función pública mediante

el señalamiento de las debilidades en las prácticas y sistemas de gestión de las finanzas públicas (GFP) que subyacen a la provisión de bienes y servicios por parte del Estado.

Finalmente, las EFS pueden contribuir a la Agenda para el Desarrollo Sostenible de la ONU y los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) de este organismo, cuyo propósito es terminar con toda forma de pobreza, combatir la desigualdad y afrontar el cambio climático, asegurándose al mismo tiempo de que nadie quede atrás. Todos los países han refrendado estos objetivos, que tienen un carácter integral, universal e indivisible. En el contexto de la pandemia de COVID-19, las EFS deberían prestar especial atención a su contribución al impacto en las metas de los ODS sobre el fin de la pobreza (1), hambre cero (2), salud y bienestar (3), educación de calidad (4) e (5) igualdad de género. Considerados en su conjunto, los ODS prácticamente abarcan la totalidad del universo de auditoría de una EFS y, en ese sentido, esta labor puede contribuir de diversas maneras a la implementación de dichos objetivos dentro de su contexto nacional. Mediante sus auditorías y en concordancia con sus mandatos y prioridades, las EFS realizan valiosos aportes a los esfuerzos nacionales por seguir los progresos, supervisar la implementación y detectar las oportunidades de mejora de los ODS en su conjunto. El rol de las EFS en la Agenda 2030 de la ONU ocupa un lugar central en el Plan Estratégico 2017-20227 de la INTOSAI, en el que se incluye a los ODS entre sus prioridades transversales. La Declaración de Abu Dabi⁸ consensuada en el XXII Congreso de la INCOSAI, realizado en diciembre de 2016, exhorta a las EFS a realizar un aporte significativo desde la auditoría independiente a la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible.

- 7 Disponible en: https:// www.intosai.org/fileadmin/ downloads/documents/ open_access/about_intosai/ strategic_plan/SP_strat_ plan_17_22.PDF
- 8 Disponible en: https://www. unido.org/sites/default/files/ files/2019-11/UNIDO_Abu_ Dhabi_Declaration_1.pdf

2.3 | RESULTADOS DE LAS EFS

Para que una EFS esté en condiciones de contribuir al impacto de la manera más eficaz posible, es necesario que señale los resultados que se propone lograr y los facilite. Los resultados de una EFS son los cambios estratégicos de mediano a largo plazo operados en el contexto inmediato y las partes interesadas de la entidad. La EFS puede realizar un aporte substancial a la consecución de esos cambios. Sin embargo, no puede guiar y controlar por completo su concreción, puesto que ellos también dependen del comportamiento de otras partes interesadas, como el Poder Ejecutivo, la Legislatura, los medios o la sociedad.

Por ejemplo, una EFS puede contribuir al logro de mejoras en el cumplimiento normativo por parte de los funcionarios del sector público, mediante la realización de auditorías de cumplimiento de alta calidad y la presentación de los informes correspondientes, formulando en ellos recomendaciones contundentes. Sin embargo, las auditorías y recomendaciones no garantizan de por sí las mejoras en el cumplimiento. A las recomendaciones debe dárseles seguimiento y

Capacidades de la EFS

Productos de la EFS

Resultados de la EFS Contribución de la EFS al impacto

- Seguimiento por parte el Poder Legislativo e implementación de las recomendaciones por parte del Poder Ejecutivo
- La EFS como una organización modelo en materia de transparencia, rendición de cuentas e integridad
- Mayor relevancia y fortalecimiento de la confianza pública en la EFS
- Confianza pública en los sistemas financieros gubernamentales
- Mejora de la calidad, transparencia y rendición de cuentas de la respuesta del gobierno a la emergencia sanitaria por la COVID-19
- Mejora en el cumplimiento de leyes y reglamentos
 Involucramiento de las partes interesadas en la rendición de cuentas

ponérselas en práctica, y esto requiere decisiones, acciones y conductas de funcionarios públicos que no responden directamente a la EFS ni están bajo su control. En idéntico sentido, la EFS puede, mediante la emisión de informes y opiniones de auditoría sin reservas, fundamentadas en auditorías financieras de alta calidad con base en las ISSAI, y la publicación de tales informes, contribuir al fortalecimiento de la confianza pública en los sistemas de gestión de las finanzas públicas (GFP) del país. Sin embargo, el grado de confianza también dependerá de si otras partes interesadas, como los medios, presentan el tema y cómo lo hacen. También influirá el interés del público y la formación económica para comprender los temas abordados. Una EFS con facultades jurisdiccionales puede aplicar sanciones si lo permite su marco legal, pero estas también pueden requerir el seguimiento de su cumplimiento económico o administrativo por parte de otros.

Es importante destacar desde un principio que, aunque el nivel de resultados ocupa un lugar central en el SSMF, al aplicar este marco a sus propios procesos de planificación estratégica, las EFS deberían recordar que la definición de los cambios previstos en ese nivel dependerá específicamente del país y la EFS. El SSMF contiene una lista no exhaustiva de ejemplos de los resultados más comunes de las EFS que describen aquellos cambios en los que las entidades, mediante su labor básica de auditoría y otras tareas principales, pueden influir, aunque no de forma total, pero sí sustancialmente. En función de las capacidades, los desafíos y las prioridades actuales de la EFS y el país al que pertenece, los resultados de la entidad pueden variar desde propiciar un seguimiento más enérgico de las recomendaciones de auditoría por parte del Poder Legislativo, hasta mejorar la confianza del público en la EFS, los sistemas de gestión financiera, o ambos. En los ejemplos precedentes, tanto la mejora en el cumplimiento de leyes y reglamentos, como el fortalecimiento de la confianza pública en los sistemas de gestión financiera del país, constituyen posibles resultados de la EFS, o cambios en cuya promoción la entidad tal vez desee concentrar sus esfuerzos. Por consiguiente, los resultados de estas entidades pueden enmarcarse en una de tres categorías amplias, que se refuerzan recíprocamente.

La credibilidad de la EFS hace referencia a la confianza del público en que la EFS se comporta como un organismo de supervisión independiente que ayuda a la ciudadanía a garantizar la rendición de cuentas, la transparencia, la inclusión y el comportamiento ético de quienes la gobiernan. La credibilidad de la entidad también depende de su liderazgo mediante el ejemplo al asumir ella misma la obligación de rendir cuentas, actuar con transparencia y de manera inclusiva, y exhibir un comportamiento ético en todas las situaciones.

El área de los resultados de auditoría corresponde al seguimiento por parte del Poder Legislativo y la implementación de las recomendaciones de auditoría derivadas de la actividad básica de la EFS: la realización de auditorías. Si las entidades auditadas implementasen las recomendaciones de auditoría constructivas y relevantes enunciadas en los informes de auditoría, ello conduciría a una mejora específica en los sistemas de gobernanza y, en definitiva, conllevaría una mejora en la prestación de servicios a los ciudadanos (nivel de impacto). Los informes de auditoría de alta calidad pueden servir de base para generar productos como una formulación de políticas más eficaz, eficiente e inclusiva en áreas específicas, por ejemplo, en educación, salud, gestión de crisis o igualdad de género, y contribuir a una movilización de recursos más eficiente y equitativa. Los resultados de las auditorías también se vinculan con la confianza pública en la información financiera, que se acrecienta si la EFS está en condiciones de emitir dictámenes de auditoría sin salvedades sobre los estados financieros presentados por el gobierno y sus dependencias. Finalmente, los resultados de las auditorías también pueden contribuir a una mejora en el cumplimiento normativo, lo que se acentúa cuando los gobiernos actúan en función de las observaciones y recomendaciones emergentes de las auditorías de cumplimiento y otros trabajos de auditoría efectuados por las EFS. En el contexto de la pandemia de COVID-19, la gestión responsable y transparente de las medidas de emergencia por COVID-19, o la responsabilidad de los funcionarios públicos de aplicar normas y disposiciones de emergencia, también pueden ser resultados de auditoría relevantes. En el caso de las EFS con funciones de control jurisdiccional, puede haber otros resultados, como la prevención y disuasión de irregularidades y fraudes a través de pronunciamientos sobre la responsabilidad de los contadores públicos y posiblemente otros administradores públicos. Los pronunciamientos y decisiones jurisdiccionales también pueden contribuir a aumentar la confianza de los ciudadanos en los políticos y los funcionarios públicos.

La interacción eficaz de la EFS con las partes interesadas también puede concitar un mayor interés y participación de éstas (por ejemplo, de la Legislatura, la sociedad civil, los medios, los ciudadanos, las organizaciones profesionales y las organizaciones internacionales) en el proceso de rendición de cuentas en el plano nacional. Esa participación también puede ayudar a atraer a diferentes actores al ámbito de la rendición de cuentas, para garantizar una mayor coordinación, demanda y cooperación en torno a su fortalecimiento.

2.4 | PRODUCTOS DE LA EFS

Estos son los resultados sobre los que la EFS tiene control, que derivan directamente de los procesos de la entidad y que son mayormente su responsabilidad. El logro de esos resultados es un prerrequisito importante para que una EFS obtenga sus propios resultados, en tanto ellos indican el modo más idóneo para que la entidad ejerza

Capacidades de la EFS

Productos de la EFS

Resultados de la EFS Resultados de la EFS

- Presentación de informes sobre rendición de cuentas: Informes de desempeño anuales, revisiones entre pares, evaluaciones y auditoría de los estados financieros disponibles al público
- Resultados de las auditorías, controles jurisdiccionales y otras tareas básicas: cobertura, calidad, oportunidad
- Resultados de la comunicación e interacción con las partes interesadas de la EFS

su influencia, facilitando la consecución de aquellos resultados que no controla plenamente. Por lo general, la EFS concentrará la mayor parte de sus esfuerzos en el logro de los productos deseados. El SSMF comprende tres conjuntos de productos: Elaboración de informes sobre rendición de cuentas, Resultados de las auditorías, y Resultados de la interacción y comunicación con las partes interesadas. Entre ellos, es posible que cada EFS escoja un conjunto levemente diferente de productos deseados, según sus prioridades, necesidades y, lo que es más importante, sus aspiraciones vinculadas con la producción de cambios a nivel de resultados y productos.

La presentación de informes de rendición de cuentas supone que la EFS actúe con transparencia y responsabilidad respecto a sus propias acciones y desempeño, y rinda cuentas de ellos. Muchas EFS publican informes anuales. No obstante, a menudo, estos informes contienen principalmente descripciones de las actividades de la EFS. De ese modo, no satisfacen las expectativas de un Informe anual sobre desempeño y rendición de cuentas en el que se refleje el desempeño de la entidad en función de las metas establecidas para el año. Si lo que la EFS pretende es informar adecuadamente acerca de su situación en materia de rendición de cuentas a través de su informe anual, será necesario que informe acerca de su desempeño (fortalezas y debilidades, y los factores explicativos correspondientes), y no solamente de sus actividades. La publicación de informes resultantes de revisiones entre pares, evaluaciones como las realizadas mediante la aplicación del MMD-EFS, y otras, y la publicación de opiniones de auditoría sobre los estados financieros de la EFS, son algunos de los otros medios por los que la entidad puede exponer información vinculada con la rendición de cuentas.

Los resultados de auditorías, decisiones jurisdiccionales y otros servicios básicos ocupan un lugar preponderante entre los productos de una EFS. Según la práctica de auditoría de la entidad, estos resultados podrían ser opiniones sobre auditorías financieras, informes de auditorías de desempeño, informes de auditorías de cumplimiento y controles y decisiones de carácter jurisdiccional. Algunas EFS publi-

can un informe anual que abarca la totalidad de su labor de auditoría, mientras que otras pueden utilizar informes diferentes o publicar cada informe de auditoría de forma individual. En el caso de las EFS con funciones de control jurisdiccional, las auditorías y las decisiones jurisdiccionales pueden darse de manera combinada o por separado. Al contemplar los resultados de las auditorías, es necesario tomar en consideración tanto la cantidad (como reflejo de una cobertura adecuada) como la calidad (adhesión a las normas aplicables, oportunidad, etc.). Aquellas EFS que realizan otros procesos básicos (por ejemplo, ejercen una función jurisdiccional, tienen responsabilidades de auditoría previa, evaluación de políticas públicas, emisión de dictámenes sobre proyectos de ley u otros instrumentos) generarán resultados específicos derivados de esos procesos que también han de contemplarse desde una perspectiva cualitativa y cuantitativa.

Los resultados de la comunicación y la interacción con las partes interesadas pueden dar origen a un amplio conjunto de productos orientados a fortalecer el resultado emergente, que consiste en una interacción eficaz con las partes interesadas de las EFS. Los resultados en este ámbito pueden abarcar sesiones informativas con el órgano legislativo responsable de la supervisión financiera, y la prestación de apoyo a este órgano, la publicación de comunicados de prensa, la participación en redes sociales y otras modalidades de difusión y conferencias de prensa, el inicio de un diálogo interinstitucional sobre temas vinculados con la gestión financiera, la interacción con organizaciones de la sociedad civil, campañas de concienciación sobre rendición de cuentas para diversos grupos de la sociedad (por ejemplo, dirigidas a la juventud o con una orientación regional) y la participación ciudadana en los procesos de auditoría y otros procesos.

2.5 | CAPACIDADES DE LA EFS

El grado en el que las EFS pueden generar productos sólidos depende en gran medida de sus capacidades. Las capacidades de las EFS abarcan los marcos, las habilidades, los conocimientos, las estructuras y las formas de trabajar que conducen a su eficacia. La capacidad está integrada por tres dimensiones: institucional, organizacional y profesional. Estas dimensiones reflejan el nivel de aptitud de la EFS para movilizar eficazmente sus recursos profesionales y financieros, procesos, sistemas y operaciones con miras al logro de los productos previstos. Las capacidades de una EFS también determinan su habilidad para maniobrar en el entorno en el que opera y aprovechar las oportunidades que en él se presentan. En el contexto del SSMF, la EFS precisa identificar y potencialmente fortalecer capacidades específicas relacionadas con los productos que se propone generar.

La capacidad institucional de una EFS se relaciona con su independencia y el marco legal que define sus roles y responsabilidades como institución del sector público. A su vez, dichos factores también determinan las posibilidades de la EFS de conformar asociaciones y coaliciones con otras instituciones del sector público, así como su capacidad para actuar según su iniciativa y autonomía, tanto interna como externamente (Cuadro de texto 2.1). La existencia de un marco institucional y legal sólido constituye un prerrequisito

Capacidades de la EFS

Productos de la EFS

Resultados de la EFS Contribución de la EFS al impacto

- Capacidad institucional: independencia y marco legal
- Capacidad de los sistemas organizacionales: gobernanza de la EFS, metodologías y procesos de auditoría, aseguramiento de la calidad, sistemas de apoyo a la EFS
- Capacidad del personal profesional: número, competencias, motivación, desarrollo del personal

CUADRO DE TEXTO 2.1

INTOSAI-P11: LOS OCHO PILARES DE LA INDEPENDENCIA DE LAS EFS

En la Declaración de México (INTOSAI P-11) se definen ocho principios, o pilares, de la independencia de las EFS:

- Situación legal: existencia de un marco constitucional/ normativo/ legal adecuado y eficaz.
- Independencia de los titulares de las EFS y quienes ejercen colectivamente su titularidad (entidades colegiadas), lo que incluye una garantía de estabilidad en los cargos desempeñados e inmunidad legal para el desempeño de sus funciones.
- Mandato suficientemente amplio y pleno arbitrio para el desempeño de sus funciones.
- Acceso irrestricto a la información.
- El derecho y la obligación de presentar informes sobre su labor.
- La libertad para decidir el contenido y la oportunidad de presentación de sus informes de auditoría, y para publicarlos y difundirlos.
- Existencia de mecanismos de seguimiento eficaces respecto a las recomendaciones de la EFS.
- Autonomía de gestión/administrativa y financiera, y disponibilidad de recursos humanos, materiales y financieros adecuados.

para el funcionamiento eficaz de la entidad, en tanto que garantiza su credibilidad y objetividad. Según el informe de la Revisión global de las EFS 2017, la mayoría de las entidades que integran la comunidad de la INTOSAI considera que carece de uno u otro aspecto de lo que se entiende como independencia. En el ámbito de la gestión estratégica, la cuestión es determinar el impacto de cualquier deficiencia institucional en las posibilidades de la EFS de funcionar con eficacia. Cuando una EFS decide ir en procura de una mayor independencia, también es necesario que preste atención al estado de preparación de su entorno institucional y a su estado de preparación y sus capacidades para propugnar dichas reformas.

La capacidad de los sistemas organizacionales se refiere a la existencia de estructuras, procesos y prácticas sólidos para la gobernanza general de la EFS y de cada una de sus áreas funcionales. Las áreas funcionales se vinculan con las buenas prácticas de gobernanza de la EFS en términos de planificación estratégica, operativa y de auditoría, la medición del desempeño de la entidad y su gestión a nivel general, la implementación de un código de ética, la dirección de la EFS, y la comunicación interna.

La función de auditoría constituye la actividad básica de una EFS. En lo relativo a la capacidad organizacional, es necesario que la entidad disponga de una metodología de auditoría que concuerde con las ISSAI o sus propias normas concordantes; un sistema para la realización y gestión de auditorías que garantice la adhesión a la metodología en la práctica, y una gestión de la calidad que permita cerciorarse regularmente de que las auditorías, en efecto, se realizan de acuerdo con las normas y la metodología de auditoría de la EFS. Si faltase cualquiera de estos componentes del sistema de auditoría, la EFS no estaría en condiciones de aseverar que realiza auditorías de alta calidad de acuerdo con las ISSAI. Lo mismo es aplicable a las EFS que ejercen funciones judiciales, que pueden requerir metodologías, procesos y sistemas específicos de apoyo a la calidad del proceso judicial y sus resultados, como las decisiones o sanciones.

Es posible que la instrumentación de dichos sistemas en el ámbito interno, o el establecimiento de unidades separadas dedicadas al aseguramiento de la calidad o la aplicación de la metodología no resulten factibles para las EFS pequeñas o carentes de recursos. Estas EFS podrían evaluar estrategias tales como la utilización de recursos regionales, el establecimiento de un mecanismo de revisión entre partes para el aseguramiento de la calidad en lugar de la conformación de una unidad, etc. Puede que no siempre resulte factible para una EFS disponer de todos estos sistemas simultáneamente. Incluso si la entidad adoptase un enfoque gradual, es necesario que establezca las conexiones entre diferentes componentes esenciales para asegurarse de que, transcurrido cierto tiempo, disponga de un

sistema que funcione de forma adecuada. La falta de un enfoque integral de la EFS puede derivar en un malgasto de recursos y en la imposibilidad de que la entidad cumpla sus objetivos de desempeño. Por ejemplo, puede suceder que una EFS se concentre en los sistemas de desarrollo profesional y capacite a muchos de sus auditores en el área de auditoría de desempeño. Sin embargo, si ella no dispusiese de una metodología de auditoría, o la supervisión de las auditorías fuese deficiente, esa capacitación no producirá resultados tangibles en lo relativo al mejoramiento de la calidad.

Además de los sistemas de gobernanza y auditoría, los sistemas de apoyo institucional, como la gestión de los recursos humanos, el respaldo institucional, la elaboración de presupuestos y la gestión de recursos, el desarrollo del personal profesional y los sistemas de comunicación, también cumplen un rol esencial para el buen funcionamiento de una EFS. Sin esos sistemas y prácticas, la EFS no puede llevar a cabo su función básica de auditoría de manera apropiada. En tal sentido, mientras elabora estrategias vinculadas con la generación de capacidad en los sistemas organizacionales, la entidad también debería considerar el desarrollo necesario en cada área funcional.

La capacidad del personal profesional es el tercer componente de las capacidades de una EFS. La capacidad del personal profesional se refiere a la disposición de un número adecuado de gente competente y motivada, tanto a nivel del personal operativo como gerencial, teniendo en cuenta criterios de inclusión y de género, para dar cumplimiento al mandato de la EFS. En la profesión de auditoría, las personas constituyen el activo más valioso de una organización. A medida que las EFS se movilizan en procura de un mayor profesionalismo, no solo precisan de una masa crítica de profesionales de auditoría idóneos en las diferentes especialidades de esta práctica, sino también en una variedad de disciplinas, como la gestión, el liderazgo, los recursos humanos, la comunicación, la planificación estratégica, la interacción con las partes interesadas, etc. Al desarrollar las capacidades del personal profesional, el primer paso que una EFS debe dar es determinar aquellas competencias que requiere. Luego, debe

CAPÍTULO 2 Marco de gestión estratégica de las EFS MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

evaluar el modo de adquirirlas, por ejemplo, para conformar un equipo de auditoría de desempeño. La EFS puede decidir contratar personas dotadas de diferentes competencias o volver a capacitar a sus auditores de cumplimiento, contratar expertos, etc.

La EFS también debería pensar en la retención de su personal, y en cómo mantener las competencias y generar las condiciones para el avance de las carreras y la formación profesional continua de su personal masculino y femenino, de modo tal de mantenerla al corriente de los cambios producidos en su entorno. Por ejemplo, lo que se conoce como big data y las redes sociales han penetrado profundamente en todos los aspectos de nuestras vidas. Sería necesario que una EFS piense acerca de las competencias que su gente necesita adquirir para desenvolverse en estas áreas nuevas.

2.6 | LIDERAZGO, CULTURA, GÉNERO E INCLUSIÓN EN LAS EFS

Internamente, el SSMF reconoce varios factores transversales esenciales que afectarán la calidad y el grado de mejora de su desempeño a lo largo y a través de los diferentes niveles del cambio propuesto. En concordancia con uno de los principios de gestión estratégica de las EFS, la dirección marca la pauta desde la cima y orienta a la organización hacia el cambio. Es fundamental para lograr una buena gobernanza en las operaciones de la EFS y para demostrar transparencia y capacidad de rendición de cuentas como organización. La cultura organizacional, por su parte, incide en el grado de receptividad del personal y su apertura al cambio. Esto tiene una gran variedad de consecuencias en las capacidades de una EFS, y sus posibilidades de generar productos, facilitar resultados y contribuir al impacto. Liderar mediante el ejemplo para establecer una organización que promueva y encarne los principios de igualdad de género e inclusión, tanto en la labor de auditoría como en las prácticas organizacionales, también tendrá un efecto sustancial sobre el desempeño de la EFS y su capacidad de actuar como una organización modelo. Lo que es importante, aunque los resultados de las actividades de comunicación e interacción con las partes interesadas pueden considerarse productos básicos de la labor de una EFS, también sirven a un propósito de carácter transversal. La comunicación es necesaria para que una EFS propugne una mayor independencia para sí, dicte decisiones jurisdiccionales ejemplares y justas y logre que sus auditorías generen impacto mediante la interacción con las partes interesadas durante todo el proceso de auditoría, además de constituir un factor clave en la gestión estratégica de la entidad.

CAPÍTULO 2 Marco de gestión estratégica de las EFS

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

2.7 | GOBERNANZA DEL PAÍS, GESTIÓN DE LAS FINANZAS PÚBLICAS Y ENTORNO SOCIOECONÓMICO

Una EFS funciona dentro del contexto general de un país. Todos los resultados o cambios que la EFS se proponga lograr, ya sea que se trate de aquellos que están bajo su control (productos), o en los que solo puede influir (resultados de su labor e impacto), se verán afectados por factores de su entorno externo. Una comprensión cabal del contexto local y su efecto en el funcionamiento de la EFS es esencial para poder planificar y gestionar de manera estratégica las operaciones de la entidad. En el SSMF se identifican tres conjuntos amplios de factores externos que pueden incidir en el desempeño de una EFS en términos de sus posibilidades de generar resultados sostenibles.

Los mecanismos de gobernanza del país se refieren al contexto institucional amplio en el que las partes interesadas principales se desenvuelven. Estos incluyen: el sistema político, la estructura de gobierno (Estado federal o unitario, niveles de gobierno, etc.); relaciones y contrapesos de poder entre el Ejecutivo, el Legislativo y el Judicial; la naturaleza y el rol de los partidos políticos y la competencia política; el rol, las capacidades y la libertad de los medios y las organizaciones de la sociedad civil, y los sistemas formales e informales de rendición de cuentas a la ciudadanía por parte del Estado.

Los aspectos esenciales del proceso de GFP son particularmente importantes para el funcionamiento de la EFS, en su condición de integrante de un sistema más amplio. La fortaleza, oportunidad y transparencia de la supervisión legislativa es un factor crítico de primer orden. Otros factores críticos son el marco y las prácticas contables y de presentación de informes, la existencia de sistemas integrados de información sobre gestión financiera (IFMIS, por sus siglas en inglés), además del tipo de enfoque presupuestario utilizado (elaboración de presupuestos por partidas u orientados a resultados, marcos de gastos anuales o plurianuales), y los sistemas y normas

de control interno y adquisiciones y contrataciones. Algunos países también disponen de sistemas complejos dotados de un enfoque integral del gobierno para medir el desempeño de éste y presentar los informes correspondientes. La EFS supone que los insumos del proceso de la GFP y sus productos (es decir, los resultados de auditoría) serán utilizados por las partes interesadas claves en dicho proceso.

La EFS constituye en gran medida una parte del tejido social y cultural del país. Ese tejido está constituido por un denso entramado de sistemas y redes informales, sistemas clientelísticos, organizaciones laborales nacionales, la cultura de rendición de cuentas y transparencia, las conexiones familiares, pertenencias comunitarias, prácticas éticas, normas sociales y de género, etc. Las características de desarrollo y socioeconómicas generales del país, como la población, el nivel de ingresos, los niveles de pobreza y educativos, las disparidades de género, la tasa de crecimiento, la inflación, los principales sectores económicos, son todos aspectos que pueden influir en aquello en lo que la EFS desea centrar sus auditorías, o determinar las posibilidades de la entidad de realizarlas.

La gestión estratégica de una EFS supone una comprensión cabal de estas cuestiones sociales y culturales, así como una profunda reflexión acerca de cuáles de estos aspectos podrían facilitar u obstaculizar el desarrollo previsto, y de qué modo. Por ejemplo, en algunos países, dar y recibir obsequios o ayudar a los integrantes de la propia familia puede ser la norma social. En ese caso, una EFS tendría que reflexionar acerca del modo en que esta norma incide en sus esfuerzos dirigidos a implementar su código de ética y cuáles son las medidas de gestión del cambio necesarias de haberlas. En muchos países, las prácticas y actitudes injustas y discriminatorias en el ámbito laboral encuentran sustento en la desigualdad de género. Las mujeres suelen estar subrepresentadas en el sector público, en particular en los puestos directivos y jerárquicos. Será necesario que la EFS determine de qué modo puede liderar mediante el ejemplo brindando y exhibiendo un entorno laboral positivo, donde tanto las mujeres

CAPÍTULO 2 Marco de gestión estratégica de las EFS

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

como los hombres puedan prosperar y participar. En algunos países, también puede haber sistemas arraigados de conexiones familiares o vínculos basados en la etnia, o la pertenencia a una comunidad, casta, religión, etc., los cuales también podrían incidir en las redes y sistemas informales dentro de la EFS. La entidad debería evaluar en qué medida tales redes y vínculos informales facilitan o restringen el funcionamiento profesional de la EFS y su estrategia de gestión del cambio, para abordar la cuestión.

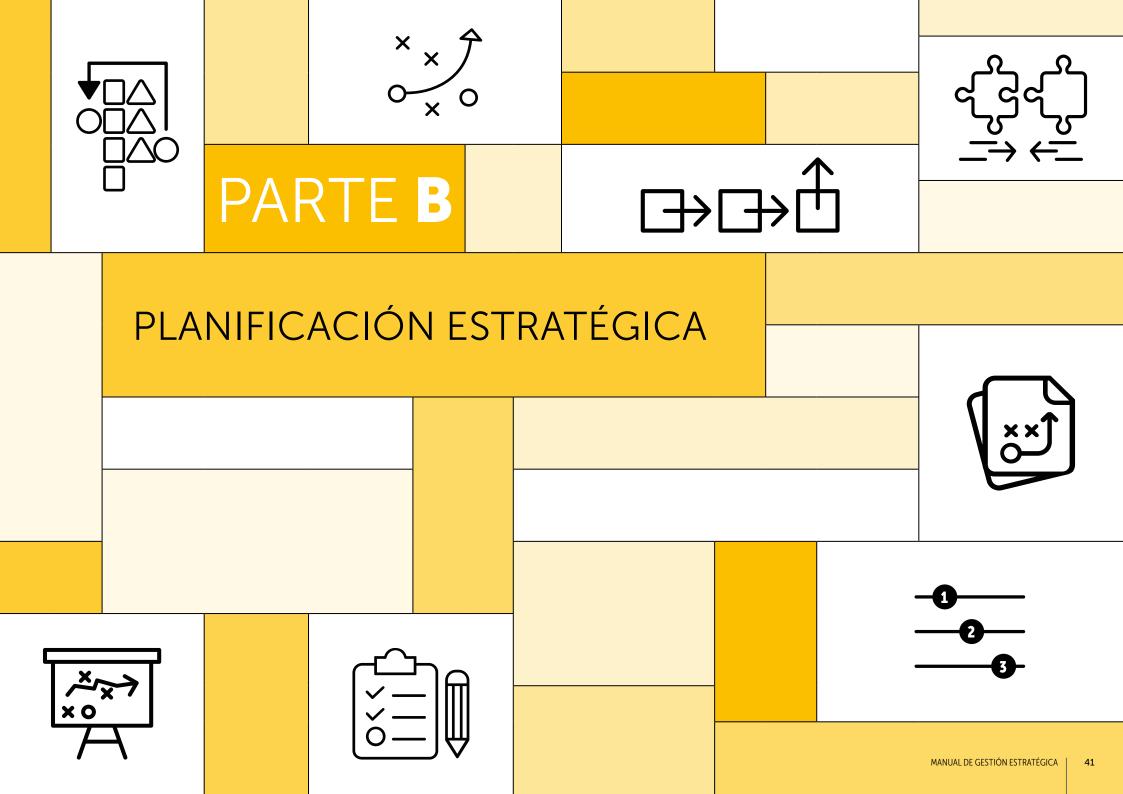
Si bien muchas de esas cuestiones pueden incidir en una EFS en diferentes grados y en una dirección distinta, conviene considerar las áreas críticas de las operaciones y el desempeño de la EFS que pueden verse afectadas. La Tabla 2.1 contiene una lista meramente ejemplificativa. Esta tabla se basa principalmente en hallazgos extraídos de informes del MMD-EFS, y la influencia asignada a diversos factores externos al utilizar esta herramienta.

TABLA 2.1 Posibles factores externos al desempeño de las EFS y su influencia potencial

Factores	Influencia potencial sobre aspectos del desempeño de las EFS		
Mecanismos de gobernanza del país			
Estructura del sector público	Cobertura y enfoque de las auditorías, tipos de auditoría, posibilidad de cumplimiento del mandato de la EFS		
Sistema político y relaciones con los Poderes Ejecutivo y Legislativo	Independencia de la EFS, credibilidad de la EFS, resultados y seguimiento de las auditorías		
Régimen de rendición de cuentas individual adoptado por las EFS que ejercen una función jurisdiccional o el sistema judicial	Independencia y credibilidad de las EFS, decisiones jurisdiccionales justas y frecuentes, cumplimiento de decisiones, delitos efectivamente sancionados		
Fortaleza de los medios y la sociedad civil	Grado de participación y demanda de rendición de cuentas		
Clima político/ grado de compromiso con la democracia, la transparencia y la rendición de cuentas	Seguimiento de las auditorías, impacto de la EFS		
Sistemas y prácticas de la gestión de las finanzas públicas			
PIB, nivel de ingresos, eficiencia de la recaudación tributaria, inflación	Volumen presupuestario y estabilidad de la EFS		
Detalles presupuestarios	Presupuesto de la EFS, cobertura de las auditorías y evaluación de riesgos		
Prácticas contables, sistemas de información sobre gestión financiera, normas sobre estados financieros y su presentación	Calidad y oportunidad de los informes de auditoría		
Adquisiciones y contrataciones públicas	Cobertura y resultados de las auditorías financieras y de cumplimiento, resultados del control jurisdiccional		
Auditoría interna	Calidad de las auditorías		
Reformas de la GFP	Capacidad y relevancia de la EFS		
Entorno socioeconómico y cultural			
Principales sectores económicos, dependencia de recursos naturales	Cobertura de las auditorías, presupuesto de la EFS		
Pobreza, desigualdad	Capacidad profesional y organizacional de la EFS, enfoque en las auditorías		
Dependencia de la asistencia al desarrollo	Presupuesto de la EFS, apoyo a la EFS, auditorías de proyectos de asistencia al desarrollo		
Sistema educativo y acceso a éste, tendencias migratorias	Capacidad y diversidad del personal de la EFS		
Existencia de conflictos en el país	Seguimiento de las auditorías, posibilidad de la EFS de realizar auditorías		

CAPÍTULO 2 Marco de gestión estratégica de las EFS

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA



INTRODUCCIÓN A LA PARTE B

La elaboración de la estrategia de la EFS es una parte fundamental del proceso de gestión estratégica. Ello constituye un esfuerzo concentrado, orientado a concebir un plan realista y al mismo tiempo ambicioso, que guíe los esfuerzos de la EFS en pro del desarrollo.

La concepción de una estrategia sólida sobre el modo de cumplir con la misión de la EFS y propender al logro de su visión, requiere de un plan firme que guíe el esfuerzo (Capítulo 3). En este plan deberían establecerse y determinarse pasos, roles, responsabilidades y plazos claros para la redacción del documento en el que se plasma el plan estratégico. Esto supone un consenso explícito entre la gerencia de la EFS y el equipo a cargo de la elaboración de la estrategia acerca del proceso, el contenido esperado y la labor e insumos necesarios.

El enfoque sugerido para la elaboración de la estrategia de la EFS es el que se describe en los Capítulos 4 a 8. Una premisa subyacente a este enfoque es que la estructura y la lógica de la estrategia deberían seguir de cerca la cadena de valor del Marco de gestión estratégica de las EFS.

En concordancia con el SSMF, la estrategia de la EFS debería estructurarse en torno a un marco lógico, distinguiendo entre los resultados deseados y los cambios en el desempeño a nivel de impacto, resultados, productos y capacidades. Para definir y seleccionar tales cambios, el equipo de planificación estratégica de la EFS debería acudir a la información provista por diversas herramientas y marcos analíticos (Figura B.1).

Primero, es necesario que la entidad conozca en profundidad su desempeño actual. Con ese fin, primero debería aplicar dos herramientas analíticas, a saber, una evaluación mediante el MMD-EFS y un análisis de las partes interesadas (Capítulo 4). La estrategia de la EFS debería guiarse por la búsqueda de su misión y visión y enmar-

carse en los valores que la entidad ha adoptado como sus principios fundamentales (Capítulo 5). La necesidad de revisar o hasta posiblemente formular de cero la visión, misión y valores de la EFS surgirá del análisis del desempeño actual. La visión y misión de la entidad

FIGURA B.1 Pasos principales para la elaboración de la estrategia de la EFS y las herramientas de análisis correspondientes



determinarán la dirección general de la estrategia. También incidirán en la identificación de las cuestiones estratégicas claves que desea abordar durante el próximo período estratégico. En el Capítulo 6, se explica cómo utilizar el análisis FODA para la determinación de dichas cuestiones estratégicas esenciales.

Una vez que se haya evaluado el desempeño y exista acuerdo respecto a la visión, la misión, los valores y las cuestiones estratégicas elegidas de la entidad, el proceso debería ingresar en la etapa de planificación prospectiva con el propósito de elaborar el borrador del marco de resultados para el plan estratégico (Capítulo 7). A tal fin, la EFS debería determinar los resultados previstos a los que procurará contribuir desde su estrategia, vinculados con las cuestiones estratégicas que ha seleccionado. Para cada resultado, procederá a considerar cuáles de sus productos básicos, como la oportunidad, la cobertura o la calidad de sus diversas auditorías, así como los controles potencialmente jurisdiccionales y otras tareas básicas, se adecuan mejor a la facilitación del logro del resultado escogido. Luego, para cada producto, la estrategia especificará el nivel actual y

deseado de las capacidades y competencias necesarias. Para abordar las deficiencias relativas a las capacidades actuales, será necesario que en la estrategia se defina de forma amplia la línea de acción a seguir durante el período de gestión estratégica.

La selección de los resultados y productos, así como la especificación del enfoque aplicado a resolver las deficiencias de capacidad, se basarán en un análisis de factibilidad y un ejercicio de priorización (Capítulo 8). Tanto el análisis FODA como el de factibilidad se concatenarán con la identificación de supuestos y riesgos, lo que sustentará el marco de resultados final de la estrategia de la EFS. Para completar el ejercicio de planificación estratégica, será necesario realizar consultas y actividades de concienciación internas y externas.

Aunque todos los pasos de la elaboración de la estrategia de la EFS se presentan de un modo secuencial, el proceso exhibirá un grado de iteración significativo. Tal iteración es un elemento esencial y necesario para ajustar continuamente la versión final de la estrategia mediante el análisis y el debate críticos.

Planificación del plan

RESEÑA DEL CAPÍTULO 3

Puntos de aprendizaje claves

- ****
- Un plan de proyecto que describa los pasos principales para elaborar la estrategia de la EFS es una herramienta importante para garantizar un proceso eficaz, eficiente e inclusivo.
- El plan de proyecto debería especificar:
 - El propósito y el contexto del desarrollo del plan estratégico;
 - La duración deseada del plan
 - Las principales actividades, plazos y responsabilidades en relación con la elaboración de la estrategia
 - Los mecanismos para garantizar el control de calidad;
 - Los actores claves internos y externos que serán consultados durante el proceso.
- Debería formarse un equipo de planificación estratégica (PE) a cargo de la elaboración de la estrategia de la EFS.
- El equipo de PE debería incluir al Titular de la EFS o integrantes del equipo gerencial de la EFS o, cuando menos, garantizar que se los consulte de forma periódica.
- La elaboración de la estrategia de la EFS consta de cinco pasos principales:
 - La evaluación del desempeño actual de la entidad mediante el MMD-EFS:
 - El análisis de los puntos de vistas y expectativas de las partes interesadas;
 - El desarrollo del marco de resultados de la estrategia y otros elementos claves del plan;
 - La revisión y la finalización para garantizar la calidad y la coherencia del documento;
 - La etapa de comunicación y concienciación.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Decidir la composición del equipo de PE.
- Preparar un plan breve del proyecto, que abarque las secciones principales, comenzando por señalar la fecha en que se desea contar con el plan estratégico terminado y, en base a ello, definir los plazos para llevar a cabo cada paso.
- Una vez que se haya analizado el proceso para desarrollar el plan estratégico con más detenimiento y se haya tomado una decisión sobre qué elementos incluir y cuáles no, ajustar el plan de proyecto en consecuencia, incluidos los pasos detallados del proceso.
- Asignar roles y responsabilidades por etapa y designar un líder para el equipo de PE.
- Presentar el plan de proyecto al Titular de la EFS para su confirmación.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



 Asegurarse de que el plan de proyecto refleje la experiencia adquirida en ejercicios previos de planificación estratégica, por ejemplo, una planificación temporal realista de las distintas etapas que integran el proceso, la inclusión de los elementos y actividades que se omitieron la última vez y que ahora se consideran necesarios.

La elaboración de un plan estratégico puede ser un ejercicio complejo que involucra diferentes actores y varios pasos. Para garantizar la calidad del plan estratégico y mantener un proceso de redacción eficiente, se recomienda enfáticamente iniciar ese proceso confeccionando un plan de proyecto que guíe la elaboración del documento. Este paso también se conoce como planificación del plan. Una EFS que emprende un ejercicio de planificación estratégica sin planificarlo adecuadamente corre el riesgo de generar un producto de baja calidad con una limitada asunción de propiedad. La falta de una planificación inicial adecuada también incrementaría el riesgo de perderse en el proceso y nunca finalizar la labor. La planificación del plan traduce en acción el principio de mantenimiento de la factibilidad y obliga a aquellos que lo elaboran a tener en consideración sus recursos y capacidades sistemáticamente. Dado que la planificación del plan implica definir roles y responsabilidades, además de identificar las partes interesadas internas y externas a considerar en el proceso, también es una forma de asegurar el cumplimiento del principio de inclusión. Por último, la planificación del plan es una excelente herramienta para garantizar el compromiso y la participación de la dirección de la EFS en el proceso.

La etapa de planificación del plan es también el momento en el que la entidad debe decidir sobre la conformación de un **equipo de planificación estratégica (equipo de PE)**. Este equipo de PE debería estar integrado por el personal de la EFS encargado, principalmente, de elaborar la estrategia de la entidad.

El proceso de desarrollo del nuevo plan estratégico debería iniciarse con bastante anticipación. Normalmente, esto debería tener lugar al inicio del último año de vigencia del plan estratégico en curso. Esto se debe a que algunos de los insumos necesarios para el nuevo plan estratégico –entre los que se destaca la evaluación del desempeño actual – demandan un tiempo considerable. En caso de ser necesario realizar un ajuste de mediano plazo o de otro tipo del plan estratégico vigente, también es importante establecer un período de tiempo suficiente para evaluar el progreso antes de realizar las revisiones necesarias.

En este capítulo se tratará el proceso de desarrollo del plan estratégico como un **proyecto** y se hará referencia al plan inicial como el **plan de proyecto** para el desarrollo de una estrategia. Primero se presentarán las secciones principales de ese plan de proyecto (Figura 3.1) y luego se las explicará con mayor detalle.

FIGURA 3.1 Secciones principales del plan de proyecto para el desarrollo de la estrategia

1 Propósito 2 Período de 3 Actividades, roles y 4 Partes interesadas y contexto planificación responsabilidades claves estratégica Fundamentación Por lo menos Principales pasos • Internas (personal en el proceso de la EFS) tres, pero • Plan estratégico preferentemente Quién hace qué actual Personal externo cinco años • Cambios recientes Plazos • Mecanismos para el aseguramiento de la calidad

3.1 | PROPÓSITO Y CONTEXTO

Dado que el proyecto consiste en desarrollar el plan estratégico de una EFS, el propósito principal de este proyecto es asegurarse de que se disponga de un buen proceso de planificación organizacional que permita la elaboración de un plan estratégico de alta calidad para la entidad. Por ende, este punto de partida también es una excelente instancia para pensar acerca de las expectativas de la EFS respecto al proceso de planificación estratégica y lo que se espera lograr a través de él

El propósito manifiesto del proyecto debería ahondar en las cualidades que el plan estratégico debería poseer. Estas deberían, en el mejor de los casos, reflejar los principios de la gestión estratégica expuestos en el capítulo anterior. Asimismo, el plan estratégico debería ser factible y, por lo tanto, priorizar las cuestiones más acuciantes. También ser inclusivo y tener en consideración las expectativas de las partes interesadas. Además, debería centrarse en resultados sostenibles que refuercen la actividad básica de la EFS. Por otra parte, debería apuntar a transformar a la EFS en una organización que lidere mediante el ejemplo a través del profesionalismo, la rendición de cuentas, la inclusión y la transparencia. Debería representar la visión y los compromisos del titular de la EFS. Por último, debería prestar debida consideración a la gestión del proceso de cambio necesario para el logro de todos sus objetivos.

Esta sección también debería proporcionar las razones y el contexto que han motivado el ejercicio de planificación estratégica. Debería describir brevemente el estado de situación actual del proceso de gestión estratégica en la EFS. ¿El plan estratégico actual, está llegando a su fin? ¿De ser así, qué lecciones pueden extraerse de su implementación? ¿Cuáles son los fundamentos del siguiente plan estratégico? Si este fuese el primer plan estratégico que desarrolla la EFS, ¿qué fue lo que condujo a esta decisión? Esta sección debería reflejar cualquier cambio en la EFS o su entorno institucional que requiera modificaciones estratégicas en la labor de la institución. La pandemia

de COVID-19, por ejemplo, ha sido un factor externo muy importante para que las EFS expongan y revisen su dirección estratégica con el objeto de brindar una mejor respuesta a la pandemia y los desafíos que plantea. Otras circunstancias, como un cambio en la dirección de la EFS, en su marco legal o modificaciones significativas en los sistemas de gestión de las finanzas públicas, también pueden motivar una revisión del plan estratégico, incluso antes de que finalice el actual. En algunos casos, haber alcanzado un progreso mínimo con respecto al plan estratégico vigente puede ser una fuerte señal de que carece de realismo y no puede cumplir su propósito de orientar las mejoras en el desempeño de la EFS.

3.2 | PERÍODO DE PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA

En esta sección podrían abordarse las diferentes opciones de las que la EFS dispone respecto a la duración de su plan estratégico y las consideraciones realizadas para decidir esa duración. Aunque no existen estándares predeterminados, la mayoría de los planes estratégicos de las EFS tienen una duración de entre tres y diez años. Dado que la planificación estratégica supone una concepción estratégica a largo plazo, lo que se recomienda es que el plan estratégico de la entidad abarque un período de alrededor de tres a cinco años. Los planes estratégicos trienales son bastante comunes y pueden ser una buena opción en una situación con un alto grado de incertidumbre en el entorno externo, por ejemplo, debido a una crisis financiera, un desastre natural o una pandemia. Por otro lado, la duración más acotada de un plan estratégico de tres años también puede constituir una limitación para el nivel de aspiraciones y la posibilidad de llegar a observar un cambio genuino en el desempeño. Por lo general, las EFS utilizan planes estratégicos quinquenales. Los planes estratégicos con una duración de siete o incluso diez años conllevan

un mayor grado de riesgo e incertidumbre respecto al futuro, dado que es muy difícil predecir, aunque sea con cierto grado de precisión, lo que sucederá en un futuro tan distante. Por lo tanto, se sugiere enfáticamente incorporar disposiciones para la evaluación y el ajuste periódicos de los planes estratégicos de mayor duración, con el fin de garantizar su relevancia y posibilitar la agilidad en el desarrollo del desempeño. Si bien, en general, el proceso de elaboración y ajuste de la estrategia de la EFS debería ser el mismo, el Capítulo 15 de este manual analiza algunas especificidades de las revisiones de mediano plazo de los planes estratégicos que conviene tener en cuenta.

Puede que haya otros factores que incidan en la periodicidad ideal de los planes estratégicos. En algunos casos, la coordinación del período de planificación estratégica con el mandato del Titular de la EFS o con planes de desarrollo nacionales, puede ser una opción. Dado que el plan estratégico demandará recursos para su implementación, en algunos casos, la coordinación con el ciclo de financiamiento del gobierno o un donante clave puede ser una opción conveniente. Otro posible factor que explicaría la necesidad de elaborar un nuevo plan estratégico mucho antes de lo previsto puede ser la percepción de que existe la probabilidad de que acontezca un cambio fundamental en el futuro inmediato. Por ejemplo, la aprobación inminente de un nuevo marco legal para la EFS, o la realización de reformas de envergadura en la gestión de las finanzas públicas quizá justifique la modificación de la duración del período de planificación estratégica. Finalmente, es posible que, en algunos casos, la EFS se incline por adoptar procedimientos y normas estándar de la administración pública, o esté obligada adoptarlos, y que por ello disponga de menor libertad para fijar sus propios parámetros sobre la duración del plan estratégico.

3.3 | ROLES Y RESPONSABILIDADES EN EL DESARROLLO DE LA ESTRATEGIA

En esta etapa se deberían definir y asignar claramente los diferentes roles y responsabilidad de todos los actores involucrados en el proceso de planificación estratégica. Dado que la planificación estratégica es una responsabilidad esencial de la dirección de la entidad, en línea con el principio de gestión estratégica de las EFS de obtener el compromiso de la dirección, lo mejor será que el titular de la entidad conduzca o por lo menos interactúe regularmente con el equipo de PE designado para realizar la labor.

Dependiendo de su tamaño, una EFS puede tener una unidad o departamento dedicado específicamente a la planificación estratégica, que normalmente desempeña un papel vital en el proceso. Sin embargo, a menudo existe la necesidad de involucrar también a otros miembros de la organización, por ejemplo, representantes de las diferentes unidades principales de auditoría y otras unidades funcionales de las EFS. Idealmente, el equipo de PE debería incluir miembros de la dirección que tengan poder decisorio en la EFS. En su defecto, debería establecer mecanismos para posibilitar una interacción periódica con el Titular de la EFS que garantice un avance fluido en el proceso de desarrollo de la estrategia.

El titular de la EFS debería asumir la propiedad del proceso de planificación estratégica y podría designar un coordinador de equipo a un nivel más operativo para apoyarlo en la coordinación de todas las actividades relacionadas con la elaboración del plan estratégico. Dependiendo de cuán involucrada esté la dirección de la EFS y cuáles sean sus preferencias, puede designar un líder de equipo. Esta persona debería tener la responsabilidad general de supervisar el proceso, interactuar con la dirección de la entidad y asegurarse de que se cumplan los plazos y los requisitos de calidad de la estrategia.

También se recomienda incluir miembros del equipo directivo de la EFS a cargo de la conducción de áreas funcionales y represent-

antes de los diferentes niveles de la entidad. Para que el proceso sea inclusivo, el equipo de PE debería procurar garantizar el equilibrio de género y también prever mecanismos de consulta con el coordinador de cuestiones de género, si lo hubiera. Sin embargo, el tamaño del equipo de PE debería guardar relación con el tamaño de la EFS. Cuando se trate de EFS pequeñas, se podría conformar un equipo reducido de tres o cuatro personas, y cuando se trate de EFS muy grandes, podría conformarse un equipo potencialmente numeroso. Si el tamaño del equipo pareciese demasiado inmanejable, la EFS tal vez considere la posibilidad de disponer de un equipo central más reducido y un equipo más grande, como para garantizar la asunción de propiedad y la participación de todas las partes interesadas claves. También es posible que la entidad decida incorporar a un experto externo para asesorar al equipo de planificación estratégica. Al convocar a un experto externo, es importante asegurarse de que la toma de decisiones vinculada con el desarrollo de la estrategia y su propiedad queden en manos de la EFS.

A grandes rasgos, el proceso de desarrollo de la estrategia comprende cuatro etapas claves (Figura 3.2). Y deberán definirse los roles y las responsabilidades para cada una de ellas. A menudo, los planes de proyecto especificarán actividades más detalladas, así como los plazos correspondientes a cada etapa.

A Evaluación de la situación actual

La evaluación de la situación actual es el primer paso en el desarrollo de un plan estratégico. El enfoque sugerido en este manual, que se describe en el próximo capítulo, abarca una evaluación del desempeño actual utilizando el marco de medición del desempeño de las EFS, así como un análisis de los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas como principales actividades en esta etapa. Dependiendo del contexto específico de la EFS, el equipo de PE puede elegir un enfoque distinto para llevar a cabo este paso. Aunque el equipo de PE debería tener la responsabilidad general de gestionar esta etapa, la labor efectiva podría delegarse a un nivel de equipo más funcional, con responsabilidades de supervisión dentro del equipo de PE. Si la EFS decidiese utilizar el MMD-EFS como herramienta para evaluar la situación actual, el documento de este marco ofrece una orientación detallada acerca del diseño del enfoque y el proceso. También es posible que el equipo de PE decida adquirir mayor competencia sobre la metodología pertinente mediante la asistencia a un curso de capacitación. La sección sobre roles y responsabilidades debería mencionar dichos pasos. Asimismo, puede que una EFS decida subcontratar (parte de) su labor recurriendo a proveedores de servicios externos. Por ejemplo, una agencia de medios o relaciones públicas puede resultar una opción adecuada para analizar las percepciones y expectativas que las partes interesadas externas tienen acerca de la EFS.

FIGURA 3.2 Etapas claves en el desarrollo del plan estratégico

A. Evaluación de la situación actual

B. Elaboración de la estrategia de la EFS C. Mecanismos para el aseguramiento de la calidad **D**. Comunicación

B Elaboración de la estrategia de la EFS

Sobre la base del análisis de la situación actual, el equipo de PE precisará acordar un proceso detallado para la elaboración de una estrategia de la EFS. El equipo de PE es responsable de coordinar los insumos recopilados de diferentes fuentes durante el proceso de desarrollo y de garantizar de que el borrador final refleje adecuadamente todo lo debatido sobre la estrategia. Esto habitualmente requerirá el análisis de cuestiones estratégicas claves y varias iteraciones del borrador del marco de resultados (impacto-resultados-productos-capacidades), y un acuerdo en torno a tales cuestiones, sobre la base de consultas internas con el personal de la EFS y los comentarios y sugerencias recibidos de la dirección de la entidad, además de la aprobación de ésta. También será necesario consensuar elementos adicionales, tales como la medición del desempeño del marco de resultados. Recién en ese momento podrá redactarse el documento. La redacción requiere habilidades de escritura y de comunicación. La mejor opción es que la responsabilidad por la redacción del documento en sí se mantenga dentro del equipo de PE, bajo la supervisión del líder del equipo, para garantizar su coherencia y uniformidad estilística. Esta persona podría ser un integrante del equipo de PE, otro miembro de la EFS o una persona externa a la entidad. En general, la responsabilidad por la aprobación del plan estratégico recae en el titular de la EFS. De necesitarse alguna otra aprobación, según lo estipulado en el mandato de la EFS, el equipo de PE debería determinar la cronología y el proceso a seguir para obtener todas las aprobaciones necesarias. El plan de proyecto debería incluir el hito correspondiente.

C Mecanismos para el aseguramiento de la calidad

Solo un proceso y documentación de PE de alta calidad gozarán de la credibilidad de las partes interesadas, se implementarán de forma coherente y contarán con la asunción de propiedad necesaria. De ahí la importancia fundamental de disponer de mecanismos de aseguramiento de la calidad. Algunos de los mecanismos de control de calidad consisten en reunir un equipo de PE que disponga de las competencias necesarias para llevar adelante el proceso; examinar los requisitos asociados a las mejores prácticas para el desarrollo de una estrategia e incorporarlos al proceso de desarrollo estratégico de la EFS. El equipo de PE podría también usar listas de control para revisar su propia labor o efectuar una revisión mutua de la labor de los demás. Asimismo, la EFS podrá considerar la aplicación de mecanismos de aseguramiento de la calidad, tales como solicitar a un colega con mucha experiencia, un par o una persona externa que realice una revisión de la estrategia de modo tal de garantizar la calidad de la documentación y el proceso de PE. Los mencionados comentarios y sugerencias de carácter externo e independiente también pueden solicitarse respecto a hitos claves del proceso de desarrollo de la estrategia. También es aconsejable efectuar una revisión final del proyecto de estrategia centrada en la coherencia.

D Comunicación

El documento en el que se expone el plan estratégico de una EFS es una herramienta vital para la comunicación de la finalidad estratégica de la entidad. El equipo de PE es responsable de determinar el modo en que el plan se comunicará a las partes interesadas internas y externas claves y se promocionará entre ellas. Puede que el equipo de PE opte por delegar esta responsabilidad en equipos o personas más especializadas dentro de la entidad. No obstante, debería continuar coordinando este proceso para asegurarse de que los mensajes principales se comuniquen adecuadamente. Muchas EFS también optan por utilizar diferentes tipos de medios, como las redes sociales, para promover y comunicar el plan.

3.4 PARTES INTERESADAS CLAVES Y PROCESO DE CONSULTAS

El plan estratégico debería ser tanto relevante como factible. Por lo tanto, se recomienda enfáticamente que la EFS siga un proceso consultivo de amplio alcance para su desarrollo, como parte de la evaluación de la situación actual. El plan de proyecto para el desarrollo del plan estratégico de la EFS debería contener una reseña de alto nivel de las partes interesadas internas y externas claves a las que el equipo de PE considera esencial consultar y mantener informadas respecto al proceso. En el Capítulo 4.2 de este manual, se incluye un análisis en profundidad de las posibles partes interesadas principales de la EFS. Como se expondrá en los siguientes capítulos de esta parte del manual, el proceso de consulta debería incluir, cuando menos, lo siguiente:

- Consulta inicial al Titular de la EFS y el equipo directivo:
- Consulta al personal o representantes de la EFS, como parte del proceso de análisis de las partes interesadas;
- Consulta a las partes interesadas externas claves sobre sus puntos de vista y expectativas, como parte del proceso de análisis de las partes interesadas;
- Consulta al Titular de la EFS y el equipo directivo sobre las declaraciones de visión, misión y valor, así como sobre los hallazgos del análisis de la situación actual de la EFS;
- Presentación del borrador del marco de resultados y consulta al Titular de la EFS y el equipo directivo;

- Presentación del borrador de la estrategia de la EFS al Titular y el equipo directivo de la entidad e incorporación de los comentarios y sugerencias;
- Presentación del borrador final de la estrategia de la EFS al personal de la entidad;
- Presentación del documento finalizado a las partes interesadas externas y concienciación sobre su contenido a través de los canales adecuados (comunicados de prensa, ruedas de prensa, etc.).

3.5 | ELABORACIÓN DEL | PLAN DE PROYECTO

En el plan de proyecto debería detallarse cada hito del proceso de planificación estratégica, los recursos necesarios, los pasos que integran el proceso, los plazos y los productos esperados en cada hito. La Tabla 3.1 muestra un ejemplo de dicha planificación respecto a algunos de los hitos claves analizados.

Puede que el equipo de PE decida establecer hitos a un nivel más detallado, si lo considerase más adecuado para planificar y monitorear el proceso de desarrollo estratégico. También es posible que el equipo de PE decida ejecutar algunos de los procesos en paralelo. De la experiencia de algunas EFS surge que el proceso en su conjunto, desde el inicio hasta la redacción del documento del plan estratégico en su formato definitivo, toma de 9 a 12 meses. La etapa de evaluación mediante del MMD-EFS suele ser la actividad que requiere más tiempo en este proceso. Por ello, es fundamental dedicarle suficientes recursos para no ralentizar las etapas posteriores.

CUADRO DE TEXTO 3.1

LISTA DE CONTROL PARA LA EVALUACIÓN DEL PLAN DE PROYECTO

- ¿Es realista? ¿Será posible para el equipo de PE alcanzar los objetivos trazados, ajustándose al cronograma y con los recursos establecidos? Asimismo, ¿es realista esperar que los recursos establecidos sean puestos a disposición del equipo de PE?
- ¿Es completo? ¿Se detallan en él todos los hitos y las tareas que el proceso requiere?
- Las tareas, ¿siguen una secuencia lógica?
 En particular, si un paso depende del producto del paso anterior.
- Las técnicas establecidas, ¿son adecuadas para el producto previsto? Los recursos establecidos, ¿son suficientes para alcanzar el hito de manera satisfactoria?
- Los plazos, las responsabilidades y los productos esperados en cada etapa (objetivos), ¿se encuentran claramente definidos? ¿Hay margen de flexibilidad?
- El plan en su conjunto, ¿ayudará a la EFS a lograr el producto final, es decir, un documento en el que se exponga el plan estratégico?
- ¿Prevé una participación amplia de las partes interesadas?
- ¿Define claramente mecanismos de control y aseguramiento de la calidad para garantizar que la información sea correcta y que se hayan seguido los procesos, de modo de dar como resultado un plan estratégico de alta calidad?

Luego de elaborar un plan de proyecto para el desarrollo de la estrategia, el equipo de PE puede considerar la utilización de una lista de control para revisar el plan de proyecto.

TABLA 3.1 Reseña del plan de proyecto

¿Qué?	¿Resultado?	¿Cómo?	¿Quiénes?	¿Cuándo? Plazo y duración
Análisis de la situación actual	Informe sobre el desempeño actual de la EFS derivado de la aplicación del MMD-EFS, con revisión independiente, conforme a un criterio integral y basado en evidencias	Aplicación del MMD-EFS bajo la modalidad de autoevaluación, evaluación externa, evaluación entre pares, o una combinación de estas modalidades Revisión independiente sobre la adhesión a la metodología del MMD-EFS	Equipo a cargo de la evaluación mediante el MMD-EFS, revisor independiente	Aprox. 9 a 12 meses antes del plazo para presentar la nueva estrategia Toma cerca de 6 meses
Análisis de las partes interesadas	Comprensión documentada de las partes interesadas internas y externas claves, sus percepciones y expectativas actuales acerca de la EFS y su rol en el desarrollo de la estrategia	Análisis de las partes interesadas siguiendo el enfoque de cuatro pasos	Equipo de PE, personal de la EFS responsable de la comunicación.	Aprox. 6 meses antes del plazo para presentar la estrategia de la EFS Toma un mes (puede hacerse en paralelo al borrador del informe del MMD-EFS o tras su finalización)
Elaboración de la estrategia de la EFS	Un plan estratégico en el que se exponga un marco de resultados claro y estrategias para mejorar el desempeño	Análisis FODA para identificar cuestiones estratégicas Definición del marco de resultados: Impacto, resultados, productos Detección de deficiencias de capacidad y estrategias para abordarlas Priorización y análisis de factibilidad Consulta sobre el borrador del marco de resultados al resto de la EFS Obtener aprobación del Titular de la EFS	Equipo de PE	Aprox. 3 a 6 meses antes del plazo para presentar la nueva estrategia Toma de 1 a 3 meses (con base en el borrador del informe del MMD-EFS)
Finalización de la estrategia	Ediciones de lenguaje y diseño, verificaciones de coherencia	Documento final listo para compartir en formato digital e impreso	Equipo de PE, personal responsable de la comunicación	Aprox. 6 a 8 meses antes del plazo para presentar la nueva estrategia Toma cerca de 2 a 4 meses
Comunicación de la estrategia de la EFS	Concienciación acerca del nuevo plan estratégico y propugnación de éste	Reuniones del personal interno Comunicados de prensa e interacción con partes interesadas externas claves	Dirección de la EFS; personal de la EFS responsable de la comunicación	Un mes antes y después de la aprobación de la nueva estrategia

Evaluación de la situación actual de la EFS

RESEÑA DEL CAPÍTULO 4

Puntos de aprendizaje claves



- Una evaluación del desempeño basada en evidencias aplicando la metodología del MMD-EFS proporciona el mejor y más completo enfoque para una EFS que esté interesada en conocer su nivel de desempeño en función de las ISSAI.
- Los hallazgos del MMD-EFS proporcionan un análisis detallado y valioso del desempeño de los productos claves de la labor de la EFS (cobertura de las auditorías y el control jurisdiccional, calidad, oportunidad y seguimiento, otras tareas básicas) y los factores que lo explican.
- Los hallazgos del MMD-EFS se alinean fácilmente con la cadena de resultados descripta en el Marco de gestión estratégica de las EFS.
- El proceso del MMD-EFS debe planificarse y ejecutarse cuidadosamente para que tenga éxito.
- El Titular de la EFS debe comprender, apoyar y priorizar el proceso del MMD-EFS.
- El análisis de las partes interesadas debería comprender los hallazgos del MMD-EFS con información sobre lo que las principales partes interesadas internas y externas de la entidad opinan y esperan de ella.
- El análisis de las partes interesadas garantiza que la EFS sea capaz de elegir prioridades que sean relevantes e importantes para sus partes interesadas y, de ese modo, posibilita su contribución al entorno externo en el que opera.
- Para llevar a cabo el análisis de las partes interesadas, el equipo de PE deberá esquematizar las partes interesadas internas y externas de acuerdo con su poder e interés en la EFS, y luego recopilar y analizar los puntos de vista y expectativas de una variedad de ellas.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Decidir la aplicación del MMD-EFS. Con base en el grado de desarrollo de la EFS y la disponibilidad de capacidad de evaluación interna y apoyo externo para la evaluación, podría considerar una metodología más simple y que requiera menos tiempo.
- Independientemente de la metodología específica, el enfoque de evaluación debe basarse en información objetiva y evidencias y cubrir, desde el punto de vista temático, los seis dominios principales del MMD-EFS.
- Esquematizar y seleccionar las tres a cinco partes interesadas externas más importantes de la EFS para conocer sus opiniones y expectativas, lo que permite limitar los esfuerzos. ¡No olvidar a las partes interesadas internas!

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Aplicar el MMD-EFS, asegurando la participación de la dirección de la entidad y la priorización del proceso para completarlo en aproximadamente de 6 meses.
- Llevar a cabo una esquematización (o 'mapeo') y un análisis integral de las partes interesadas.
- Considerar la etapa de recopilación de opiniones y expectativas de las partes interesadas como una oportunidad para posicionar, promover y afianzar el papel de la EFS como una institución esencial del sector público.

Comprender profundamente el desempeño actual de la entidad constituye un prerrequisito para la formulación de un plan estratégico sólido. Esto le permite a la EFS identificar las fortalezas y debilidades esenciales y entender aquellos factores claves que inciden en un desempeño positivo y negativo. La evaluación de la situación actual de la EFS también provee una base de referencia sólida para realizar un seguimiento del progreso realizado e informar acerca de éste.

Para evaluar la situación actual de la EFS, es necesario tener en cuenta dos perspectivas diferentes. Primero, un análisis objetivo y basado en evidencias de su desempeño y capacidades actuales, que también refleje el entorno y la cultura local en el que la EFS opera (Sección 4.1). Ese análisis garantiza que el plan estratégico se base en un criterio realista. Segundo, la evaluación de la situación actual supone un análisis de los puntos de vista y las expectativas de las partes interesadas – internas y externas – de la EFS (Sección 4.2). Aquí se consideran su importancia, expectativas, intereses y actitudes. El análisis de las partes interesadas permitirá a la EFS desarrollar una estrategia que le permita mantener la relevancia para sus partes interesadas, elaborada en atención a su probable respaldo –o resistencia – al proceso de cambio.

El Anexo a este Capítulo contiene un ejemplo de la evaluación cualitativa del desempeño de las EFS utilizando la metodología del MMD-EFS, así como un análisis de las partes interesadas de una EFS ficticia, la EFS de Norland. Este estudio de caso ficticio se utiliza a lo largo del anexo para cada paso principal del proceso de gestión estratégica de la EFS.

Obsérvese que este capítulo se aparta de la terminología comúnmente utilizada al hacer referencia a la 'Evaluación de necesidades'. Se centra únicamente en la evaluación de la situación actual de la entidad. La EFS sólo puede determinar sus necesidades una vez que haya definido adónde quiere llegar, en términos del desempeño pretendido, y haya tomado decisiones estratégicas sobre el modo de alcanzarlo.

4.1 EVALUACIÓN BASADA EN EVIDENCIA DEL DESEMPEÑO Y LAS CAPACIDADES

Características y elección de una metodología para la evaluación del desempeño

Existen diversos enfoques, herramientas y marcos para ayudar a las EFS a evaluar su desempeño actual. Para servir como base sólida para la gestión estratégica, la evaluación del desempeño debería presentar las siguientes características:

- Medir el desempeño en función de un conjunto de estándares o parámetros de referencia previamente acordados, que mantengan su coherencia a lo largo del tiempo.
- Basarse en la recopilación de evidencias confiables y relevantes, lo que incluye una revisión de la labor de auditoría y, cuando corresponda, los controles jurisdiccionales.
- Brindar una medida del desempeño en un momento dado.
- Medir lo que la EFS hace en la práctica, no simplemente lo que se supone que haga de acuerdo con las leyes, normas y manuales, o lo que se propone hacer en el futuro.
- Combinar medidas cuantitativas, que puedan monitorearse a lo largo del tiempo, con información cualitativa que contenga elementos esenciales no sencillamente expresables en cifras.
 Esta combinación posibilita una comprensión general del desempeño.

La herramienta sugerida en este documento es el Marco de medición del desempeño de las EFS⁹ (el MMD-EFS). Esta herramienta fue aprobada por la INTOSAI en 2016 como el instrumento preferido para la evaluación integral del desempeño de las EFS, ya que exhibe todas las características mencionadas anteriormente. Desde ese entonces, el MMD-EFS se ha consolidado como la metodología de evaluación escogida por EFS de todo tipo, tanto de países desarrollados como en vías de desarrollo. Pueden utilizarse otros marcos y herramientas,

9 Para acceder a más información acerca del MMD-EFS y orientación específica sobre la forma de realizar una evaluación mediante esta herramienta, remítase al sitio del MMD-EFS en la página de la IDI http://www.idi.no/en/ idi-cpd/sai-pmf.

por ejemplo, una evaluación del plan estratégico de la EFS, informes de desempeño de la EFS o revisiones entre pares, en tanto y en cuanto satisfagan la condición esencial de posibilitar la realización de evaluaciones integrales del desempeño y las capacidades sobre la base de evidencias. Las experiencias de la EFS y sus antecedentes, la confianza y el apoyo disponible para utilizar cualquiera de estas herramientas y técnicas deberían orientar su decisión. En el resto de esta sección se hará referencia al MMD-EFS al explicar los detalles acerca de la realización de una evaluación del desempeño, pero la información es, en su mayoría, aplicable a otras metodologías.

Marco de medición del desempeño de las EFS

El MMD-EFS se utiliza para examinar las capacidades actuales de una EFS (profesionales, organizacionales e institucionales) y sus productos claves, como las auditorías, en función de normas internacionales (principalmente las ISSAI) y otras buenas prácticas pertinentes. Es un marco de medición del desempeño de carácter holístico que permite analizar el desempeño de una EFS en seis áreas claves: Marco institucional y legal (A); Gobernanza interna y ética (B); Normas, procesos y resultados de auditoría (C); Gestión financiera, activos y servicios de apoyo (D); Recursos humanos y desarrollo profesional (E), y Gestión de las partes interesadas (F) (Figura 5.1). Cada dominio contiene varios indicadores de desempeño (conocidos como EFS-1, EFS-2, etc.), y se subdivide en dimensiones (que van de la i a la iv) en las que se aborda de forma detallada un elemento específico de la labor de la EFS. Por ejemplo, un indicador en el Dominio A (Inde-

pendencia y marco legal) se ocupa del mandato de la EFS (EFS-2). Para abarcar todos los aspectos relacionados con el mandato de la EFS, el indicador comprende tres dimensiones: (i) Suficiencia de la amplitud del mandato; (ii) Acceso a la información, y (iii) Derecho y obligación de informar.

La aplicación del MMD-EFS presenta varias ventajas en comparación con otras herramientas de evaluación. Primero, los hallazgos se sustentan en una metodología rigurosa, basada en evidencias, de ahí que los resultados obtenidos sean particularmente confiables y objetivos. Una revisión independiente del informe instrumentada por la IDI brinda un nivel adicional de solidez a las conclusiones.

Segundo, el MMD-EFS utiliza un enfoque de medición objetivo, por el cual se asignan puntuaciones objetivas a un máximo de 25 indicadores relacionados con aspectos del desempeño de las EFS, que además se subdividen en casi 80 dimensiones a las que se asigna una puntuación. Los indicadores y las puntuaciones permiten una comparación y un monitoreo sencillos de los progresos realizados y las variaciones del desempeño entre evaluaciones.

Tercero, el MMD-EFS no solo posibilita un análisis substancial y detallado de las capacidades de las EFS en cada uno de sus seis dominios, sino que además contiene una evaluación cualitativa del desempeño que respalda significativamente la planificación estratégica.

Capacidad

institucional EFS

Independencia y marco legal Sistemas organizaciones y capacidad de personal profesional de la EFS

Resultados de la EFS

Gobernanza interna y ética

Calidad de auditoría y Elaboración de informes

- Normas de auditoría financiera, Gestión y procesamiento de la calidad
- Normas de auditoría de desempeño, Gestión y procesamiento de la calidad
- Normas de auditoría de cumplimiento, Gestión y procesamiento de la calidad
- Normas de control jurisdiccional, Gestión y procesamiento de la calidad

Gestión financiera, activos y servicios de apoyo

Recursos humanos y capacitación Alcance de la auditoría financiera, de desempeño y cumplimiento, Alcance de control jurisdiccional

Resultados de auditoría financiera

Resultados de la auditoría de desempeño

Resultados de la auditoría de cumplimiento

Resultados del control jurisdiccional

Valores y beneficios de las EFS

Contribución de la EFS para:

Fortalecer la rendición de cuentas, transparencia e integridad

Demostrar relevancia

Ser una organización modelo

55

Gestión de la comunicación y de partes interesadas

LIDERAZGO Y CULTURA DE LA EFS

CONTEXTO DEL PAÍS, GOBERNANZA Y ENTORNO DE GESTIÓN FINANCIERA PÚBLICA

Una parte de esta evaluación es un análisis integrado de las fortalezas y debilidades de la EFS. Mediante este análisis se aborda el desempeño de la entidad en términos de cobertura, oportunidad y calidad de las diferentes auditorías y controles jurisdiccionales que ella realiza. Asimismo, se examinan las causas fundamentales de ese desempeño, además de la medida en que la EFS puede controlarlas o influir en ellas. Este análisis se lleva a cabo de manera estructurada y puede relacionarse fácilmente con los niveles de resultados en el SSMF (Tabla 4.1). Por lo tanto, los hallazgos del MMD-EFS son un insumo crucial para la formulación de la estrategia. Además, algunos de los indicadores y dimensiones se pueden aplicar anualmente y, por lo tanto, pueden utilizarse para realizar un seguimiento periódico del desempeño.

Finalmente, el MMD-EFS tiene su razón de ser en la norma INTO-SAI-P 12, sobre el valor y beneficios que las EFS brindan a los ciudadanos. Por lo tanto, otra parte de la evaluación cualitativa permite extraer conclusiones acerca de la contribución real de la EFS a los objetivos estipulados en dicha norma en materia de

HALLAZGOS DEL MMD-EFS DE LA EFS DE NORLAND

- Buena cobertura y oportunidad en todos los tipos de auditoría, pero debilidades en la planificación y selección de las auditorías
- Problemas de calidad significativos en las auditorías financiera y de cumplimiento, debido a la falta de capacitación y debilidades en la gestión de la calidad.
- Práctica de auditoría de desempeño pequeña pero sólida
- Prácticas de seguimiento variable, motivadas por la experiencia y el interés externo para algunos tipos de auditoría
- Escasa relación con las partes interesadas externas, pero mejorando

¡Obtenga más información en el Anexo al Capítulo 4! transparencia, rendición de cuentas y buena gobernanza en el sector público. Aunque este análisis tiene lugar a un nivel elevado y se basa mayoritariamente en ejemplos, también ofrece algunos insumos de utilidad para la planificación estratégica. Asimismo, brinda información acerca del desempeño actual de la EFS a nivel de resultados: los cambios deseados en el entorno externo de la EFS sobre los que la entidad se propone influir mediante sus auditorías, controles jurisdiccionales y otras tareas básicas.

TABLA 4.1 Esquematización sinóptica ('mapeo') de áreas del SSMF con relación a los indicadores (EFS-1 a EFS-25) y las dimensiones (i a iv) del MMD-EFS

Área del SSMF	Dominio, indicador y dimensión correspondientes del MMD-EFS (según la versión para aprobación de 2016)
Capacidades	
Capacidad institucional	Dominio A: Independencia y marco Legal EFS-1, EFS-2
Capacidad organizacional	Dominio B: Gobernanza interna y ética (EFS-3, EFS-4, EFS-5, EFS-6, EFS-7) Dominio C: Calidad de las auditorías y presentación de informes (EFS-9(i), EFS-12 (i), EFS-15(i), EFS-18 (i)) Dominio D: Gestión financiera, activos y servicios de apoyo (EFS-21)
Capacidad profesional	Dominio C: Calidad de las auditorías y presentación de informes, EFS 9 (ii), EFS-12 (ii), EFS-15 (ii), EFS 18 (ii) Dominio E: Recursos humanos y desarrollo profesional (EFS-22, EFS-23)
Productos	
Resultados de las auditorías y de las actividades de control jurisdiccional (cobertura, oportunidad, calidad, seguimiento por parte de las EFS)	Dominio C: Calidad de las auditorías y presentación de informes EFS-8 (cobertura) EFS-10 (iii), EFS-13 (iii), EFS-16 (iii), EFS-19 (iii) (Evaluación de la evidencia y presentación de informes sobre los hallazgos de auditoría) EFS 11, 14, 17, 20 (Oportunidad y publicación)
Presentación de informes sobre rendición de cuentas	Dominio B: Gobernanza interna y ética, EFS-3 (iv)
Interacción de las EFS con las partes interesadas	Dominio F: Gestión de la comunicación y las partes interesadas (EFS-24, EFS-25)

Proceso de evaluación mediante el MMD-EFS

La realización de una evaluación mediante el MMD-EFS es un proceso estructurado en torno a cuatro etapas claves (Figura 4.2). Aunque en esta sección dichas etapas se describen de forma breve, en el documento oficial del MMD-EFS¹⁰ y la documentación orientativa complementaria elaborada por la IDI, estos pasos se abordan de forma detallada

 La decisión de realizar una evaluación mediante el MMD-EFS: debería tomarse una decisión de alto nivel de realizar una evaluación de la entidad mediante el MMD-EFS. Esta decisión debería recaer en su titular. Este requisito se basa en los principios de que el MMD-EFS es una herramienta de evaluación voluntaria y que el producto final de su aplicación, el Informe sobre el desempeño de la EFS, pertenece a la entidad. La dirección de la EFS también debe considerar el propósito y la oportunidad de la evaluación, el enfoque a adoptar y el modo en que se propone compartir los resultados externamente. La mayoría de las evaluaciones mediante el MMD-EFS se realizan con el objetivo específico de contribuir a la planificación de la estrategia o el desarrollo de capacidades de la EFS. Sin embargo, los resultados también pueden utilizarse para monitorear el progreso logrado y realizar un seguimiento de éste. En general, se recomienda realizar una evaluación mediante el MMD-EFS cada cinco años¹¹ y programar el proceso en el último año del período de planificación estratégica, de modo tal de disponer de los resultados con tiempo suficiente como para utilizarlos en la elaboración de un nuevo plan estratégico. Una evaluación mediante el MMD-EFS puede realizarse bajo las siguientes modalidades: autoevaluación, evaluación entre pares, o evaluación externa, o una combinación de ellas. La decisión depende de las necesidades y capacidades de la EFS. De acuerdo con la concepción y expectativas de la norma INTOSAI P-12 y del liderazgo de las EFS mediante el ejemplo en lo relativo a la transparencia y la rendición de cuentas, la EFS debería considerar detenidamente publicar, por lo menos, un resumen de los resultados de la evaluación.

FIGURA 4.2 Etapas claves en el proceso de evaluación mediante el MMD-EFS



 Planificación de la evaluación: las decisiones claves relativas al propósito, el enfoque, la composición del equipo y el cronograma de la evaluación deberían documentarse en los Términos de referencia (TdR)¹² de esta actividad. Los TdR deberían ser redactados por el equipo de evaluación, con el acuerdo del titular de la EFS. Los TdR también deberían propender a un entendimiento mutuo entre la EFS y el equipo de evaluación respecto a lo que la entidad puede esperar y el modo en que ella ha de contribuir para facilitar la evaluación. El equipo encargado de la evaluación mediante el MMD-EFS debería estar dirigido por un líder de equipo responsable del análisis cualitativo y el control de calidad. En su conjunto, el equipo debería estar compuesto, idealmente, por integrantes dotados de los conocimientos adecuados sobre las diferentes especialidades de auditoría que la EFS lleva a cabo, así como de las funciones de apoyo tales como Recursos humanos (RR. HH.), Tecnologías de la información (TI) y Procesos organizacionales. En el caso de las EFS que ejercen funciones de control jurisdiccional, un miembro del equipo debería tener un conocimiento profundo de dichas funciones para aplicar la metodología. Es esencial que los integrantes del equipo conozcan adecuadamente el MMD-EFS y su metodología. El proceso de evaluación requiere un nivel considerable de aptitudes analíticas y capacidad para sintetizar información. También requiere aptitudes comunicacionales y de redacción.

- 10 Disponible en https://www. idi.no/elibrary/well-governedsais/sai-pmf/426-sai-pmf-2016-enqlish/file
- 11 Toda vez que un plan estratégico abarque un período superior a los cinco años, la EFS podría considerar la realización de una evaluación mediante el MMD-EFS como parte de su revisión intermedia del plan estratégico.

57

В

- Implementación de la evaluación: la realización de una evaluación mediante el MMD-EFS abarca en general cuatro etapas: preparatoria, trabajo de campo, redacción de documentación y conclusión. En la etapa preparatoria, el equipo debería realizar un examen de la documentación y programar entrevistas con la gerencia y el personal de la EFS. El trabajo de campo es la etapa más intensa de la evaluación y consiste en la recopilación y el análisis de evidencias que sirvan para corroborar el cumplimiento de los diversos criterios del MMD-EFS en materia de desempeño. Típicamente, esta labor abarca un período de 2 a 3 semanas, durante el cual el equipo de evaluación examina los datos detallados que se han recopilado, centrándose principalmente en el análisis de una muestra de expedientes de auditoría razonablemente representativa de la labor de la EFS. Para que la evaluación arroje resultados precisos, el equipo debe asegurarse de que los datos recabados sean válidos y sólidos. La puntuación asignada a los 25 indicadores constituye el fundamento de la evaluación cualitativa en el informe de desempeño y debería finalizarse antes de la redacción de esta sección. En el siguiente paso, el equipo debe redactar un informe para comunicar sus hallazgos y conclusiones a las partes pertinentes. El informe consta de tres partes principales: una parte en la que se describen los antecedentes y la metodología de la EFS; el informe sobre indicadores en el que se detallan todas las puntuaciones (o calificaciones) para cada uno de los seis dominios, y la evaluación cualitativa, donde se presentan conclusiones sobre el desempeño de la EFS respecto a los productos principales de su labor y las causas fundamentales de su desempeño.
- Gestión de la calidad para asegurar un informe: garantizar la calidad y la objetividad de las evaluaciones es un requisito fundamental para elaborar informes en los que se describa correctamente a la EFS y sus actividades, y añadan valor a los esfuerzos en pro del desarrollo realizados por la entidad. Los mecanismos de control de calidad deberían abarcar el examen de la documentación de trabajo, la labor del equipo, la

supervisión y el monitoreo de los progresos realizados. El líder del equipo de evaluación es responsable del primer nivel de control de calidad de cada parte del informe y la coherencia de los hallazgos. La responsabilidad por el segundo nivel de control de calidad del borrador del informe debería recaer en un integrante de la EFS que no haya participado en el equipo de evaluación, pero que pueda verificar que todos los hechos reflejados en el informe son correctos, y que las observaciones y hallazgos presentados a lo largo del informe guardan coherencia. Se recomienda enfáticamente que todos los informes derivados de la evaluación mediante el MMD-EFS se sometan a una revisión independiente de la adhesión de dicho documento a la metodología de este marco, realizada por un revisor externo certificado e independiente¹³.

Factores de éxito del MMD-EFS

Aplicar la metodología del MMD-EFS puede resultar una tarea desafiante, especialmente la primera vez. Para asegurar el éxito del proceso, los siguientes factores, que se vinculan estrechamente con algunos de los principios de gestión estratégica de las EFS, resultan fundamentales:

- Informar e involucrar al Titular y a la dirección de la EFS: El equipo de evaluación debería proporcionar actualizaciones periódicas sobre el progreso de su labor al Titular de la EFS. Dichas actualizaciones incluyen una sesión informativa inicial sobre el enfoque, la metodología y el proceso. Asimismo, el equipo de evaluación debería enfatizar la necesidad de contar con evidencias para justificar las puntuaciones de los indicadores, así como la importancia de priorizar el trabajo para finalizar la evaluación en un período de tiempo razonable. Es conveniente llevar a cabo al menos una reunión adicional al finalizar el borrador del informe de indicadores, aunque mejor aún sería organizar una reunión para presentar el borrador de los hallazgos por dominio (posiblemente con la participación del personal responsable en esa área) para garantizar el apoyo
- 12 El equipo del MMD-EFS de la IDI tiene una página web completa con documentos metodológicos, orientación y plantillas sobre el marco, incluida una plantilla para los TdR que incluye información detallada sobre los pasos y tareas que componen el proceso. Remitirse a https://www.idi.no/work-streams/well-governed-sais/sai-pmf/resources

y la asunción de propiedad de los resultados por parte de la dirección de la EFS. Por último, realizar una reunión para presentar la evaluación integrada de desempeño debería servir como validación.

• Dedicar tiempo y recursos suficientes a la evaluación: La razón principal por la que las evaluaciones mediante el MMD-EFS a veces llevan mucho tiempo es que los equipos de evaluación no pueden dedicar el tiempo necesario a esta tarea. A los miembros del equipo a veces se les asignan otras tareas nuevas o incluso se los aparta por completo del proyecto. Para mitigar esos riesgos, el equipo de evaluación no solo debe estar bien dotado en términos de habilidades y cantidad de integrantes, sino que también debe tener un mandato claro de priorizar y finalizar la evaluación en el plazo deseado. Si se le da prioridad, el equipo puede completar toda la evaluación en un plazo de 6 a 9 meses.

4.2 | ANÁLISIS DE LAS PARTES INTERESADAS

Para que una EFS esté en condiciones de desempeñarse no solo eficazmente, sino también de manera significativa, debe mantener la relevancia para sus partes interesadas. Aunque la evaluación mediante el MMD-EFS sirve para examinar las prácticas en materia de comunicación e interacción con las partes interesadas, habitualmente ello se realiza solo desde la perspectiva de la EFS. Para analizar aquello que las partes interesadas consideran es el rol de la EFS, cuáles son sus expectativas específicas acerca de la labor de la entidad, y en qué medida ella cumple actualmente con tales expectativas, se precisa un tipo diferente de análisis para complementar los hallazgos derivados de la aplicación del MMD-EFS y respaldar la planificación estratégica.

La recopilación y el análisis de los puntos de vista, las actitudes y las expectativas de las partes interesadas principales constituye una parte integral del proceso de planificación estratégica de la EFS, a la que a menudo se hace referencia como análisis de las partes interesadas. Tales perspectivas son esenciales para aquellas EFS que deseen ser inclusivas y pretendan llevar a la práctica agendas que planteen desafíos para lograr una mayor receptividad, credibilidad y visibilidad ante los ciudadanos. Asimismo, puede respaldar la implementación de estrategias más eficaces y viables, así como sustentar expectativas más realistas sobre lo que es posible lograr y los riesgos involucrados. Además, brinda la oportunidad de desarrollar relaciones más francas y productivas con las entidades auditadas, el gobierno y los socios para el desarrollo. A través de ese proceso, la EFS puede acrecentar su prestigio como organización promotora de la rendición de cuentas en su propia labor y en la de otros.

En esta sección se presenta un enfoque de cuatro pasos para la realización del análisis de las partes interesadas (Figura 4.3) . Lo más conveniente es que sea el equipo de PE el que realice este análisis. Sin embargo, quizá se necesite apoyo adicional durante el paso esencial que consiste en recabar las opiniones y expec-

- 13 Son objetivos claves de la revisión independiente asegurarse de que los indicadores y las puntuaciones se apliquen correctamente, sobre la base de evidencias suficientes y adecuadas, y que estos elementos sustenten un análisis conducente a la formulación de conclusiones válidas. La IDI es la entidad coordinadora de la función de revisión independiente en el ámbito global y puede ayudar a seleccionar un revisor certificado escogido de un cuerpo de expertos en el MMD-EFS.
- 14 This section and approach it contains have been strongly informed by the experiences of IDI's initiative on SAIs Engaging with Stakeholders, which ran between 2017 and 2020.

59

tativas de las partes interesadas. El Titular y la dirección de la EFS debería mantenerse bien informada durante el proceso y brindar asesoramiento y, posiblemente, asumir un papel protagónico en lo relativo al análisis (o partes de este). Su participación y apoyo son vitales dado que el contacto con las partes interesadas externas de la EFS puede ser una cuestión delicada y sensible. Por otra parte, los equipos de PE y las EFS, en general, deberían considerar a este análisis como una oportunidad para generar conciencia sobre su rol y sus esfuerzos en pro de acrecentar su receptividad, relevancia y rendición de cuentas.

Identificación de las partes interesadas

El primer paso para el análisis de las partes interesadas es identificarlas. En términos generales, puede definirse a una parte interesada como una persona o grupo de personas capaces de incidir en un determinado proyecto o cambio propuesto, o susceptibles de verse afectadas por ellos, como, por ejemplo, la reforma de una EFS. Las partes interesadas pueden ser las personas que trabajan en un proyecto, grupos de personas u organizaciones, o incluso segmentos de una población. Una parte interesada puede participar activamente en la labor de una EFS, verse afectada por los resultados de la entidad, o encontrarse en situación de influir en el éxito de ella.

Las partes interesadas podrían ser tanto internas como externas. Las partes interesadas internas pueden relacionarse tanto con personas como con grupos dentro de la EFS. El modo de definir esos grupos dependerá del contexto específico de la EFS. Por ejemplo, el equipo de PE podría dividir a las partes interesadas internas en dirección, gerencia superior y gerencia intermedia; o en personal dedicado y no dedicado a auditoría. También pueden establecerse otras distinciones, por ejemplo, en función de la profesión de auditoría, el género o la ubicación física (p. ej., oficinas regionales).

Las partes interesadas externas son aquellos grupos de personas o instituciones ajenas a la EFS que la entidad considera importantes para su labor. Habitualmente, las partes interesadas externas pueden dividirse en los siguientes grupos:

- El Poder Legislativo
- El Poder Ejecutivo y las entidades auditadas
- El Poder Judicial
- Los medios
- Los ciudadanos y las Organizaciones de la Sociedad Civil (OSC)
- Los socios para el desarrollo, la academia y las asociaciones profesionales.

FIGURA 4.3 Pasos principales en el análisis de las partes interesadas de la EFS

A.
Identificación de las partes interesadas

B. Esquematización ('mapeo') de las partes interesadas C.
Recopilación de los
puntos de vista y
expectativas de las
partes interesadas claves

D.Análisis de los puntos de vistas y expectativas

La relación de la EFS con los primeros tres grupos de partes interesadas habitualmente responde a reglas y mecanismos institucionales, mientras que los últimos tres guardan relaciones no institucionalizadas con la entidad¹⁵.

Es importante considerar si un grupo de partes interesadas constituye una unidad homogénea, o si debiera subdividirse en grupos diferentes. Por ejemplo, la Legislatura puede dividirse en partidos gobernantes y de oposición con intereses y poderes diferentes respecto a la reforma de la EFS. Algunas comisiones legislativas, como una comisión de supervisión presupuestaria, pueden revestir especial importancia para la EFS. En idéntico sentido, el personal de la EFS podría dividirse entre aquellos con formación profesional, que pueden beneficiarse de una reforma de la entidad, como una profesionalización de ésta, y aquellos carentes de dicha formación. También es aconsejable considerar el rol de grupos y estructuras de poder informales, por ejemplo, aquellos que integran un sindicato, o una tribu determinada, si correspondiese.

Se insta a los equipos de PE a cargo de realizar el análisis de las partes interesadas a elaborar una lista completa en la que se incluyan todos los grupos y subgrupos relevantes, sin dejar de considerar el principio de conservación de la factibilidad. Por ejemplo, tal vez no sea recomendable considerar a cada entidad auditada por separado. Sin embargo, agrupar a dichas entidades en, por ejemplo, gobierno central, gobiernos locales, empresas del Estado, etc., puede resultar una división útil.

Un producto de la identificación de las partes interesadas podría ser la elaboración de un registro de partes interesadas. En este registro, el equipo a cargo de la reforma de la EFS ingresa los nombres, información de contacto, cargos, organizaciones y demás información pertinente acerca de todas las partes interesadas. Por ejemplo, la lista de las partes interesadas identificadas podría incluir los siguientes datos:

TABLA 4.2 Ejemplo de los resultados de un análisis para la identificación de las partes interesadas de una EFS

Partes interesadas institucionales externas (no pertenecientes al Poder Ejecutivo)	Partes interesadas institucionales externas - Poder Ejecutivo	Partes interesadas externas no institucionalizadas	Partes interesadas
Parlamento (o Legislatura) – Partido gobernante	Gabinete y Ministros de gobierno	Líderes comunitarios	Dirección de la EFS
Parlamento (o Legislatura) – Partidos de la oposición	Ministerio de finanzas (MdF)	Comunidad de negocios	Titulares de los departamentos corporativo y de auditoría
Comisión de supervisión legislativa	Niveles directivos superiores de Ministerios, Secretarías y Organismos gubernamentales	Medios – radio, televisión y prensa escrita	Auditores
Organismos judiciales y de investigación	Unidades de auditoría interna en Ministerios, Secretarías y Organismos gubernamentales	Sindicatos	Otro personal técnico y de apoyo
Comisión anticorrupción	Contadores gubernamentales que elaboran los estados financieros	Organizaciones de la sociedad civil	Asesores técnicos externos de las EFS

15 El anexo a este capítulo contiene especificaciones adicionales acerca de la cuestión de las partes interesadas institucionales y no institucionales.

Esquematización sinóptica de las partes interesadas

A menudo, el proceso de identificación de las partes interesadas conducirá a la elaboración de una larga lista de individuos y grupos. Una vez identificadas las partes interesadas, el siguiente paso es realizar una esquematización sinóptica (o 'mapeo') de la posición de las partes interesadas y priorizarlas según su importancia. Un método habitual es ubicar a cada grupo de partes interesadas en uno de cuatro cuadrantes de una grilla en función de una evaluación del poder e intereses de dichos grupos respecto a la EFS (Figura 4.4). Esa grilla de poderes e intereses puede servir para determinar a qué partes interesadas dirigirse y solicitar activamente sus comentarios y sugerencias.

FIGURA 4.4 Grilla de esquematización del poder e interés de las partes interesadas

Alto PODER DE LAS PARTES INTERESADAS DE LA EFS

Recepción de puntos de vista y expectativas de las partes interesadas, consulta e interacción respecto al proceso y resultados de la estrategia

Recepción de puntos de vista y expectativas solo si es realmente necesario, actualización sobre la estrategia mediante la comunicación general Recepción de los puntos de vista y expectativas sobre áreas de interés, demostración de consideración e interacción en torno a la estrategia cuando sea necesario

INTERÉS DE LAS PARTES INTERESADAS DE LA EFS

Baio Alto

Existen dos dimensiones básicas que es esencial conocer al momento de considerar inicialmente a las partes interesadas claves. Éstos son:

- 1. Su poder o capacidad de influir en la EFS. Es posible que las partes interesadas de algunas EFS estén en condiciones de influir fuertemente en ellas, por ejemplo, mediante el ejercicio del control sobre sus recursos. Es esencial identificar a las partes interesadas dotadas de ese nivel de influencia, dado que ellas están en condiciones de orientar la agenda de reformas de la EFS. El poder de las partes interesadas a menudo se refleja en su grado de influencia sobre la selección de los temas de auditoría, los recursos humanos o financieros, u otros aspectos vinculados con la independencia de la entidad. Sin embargo, las partes interesadas también pueden ejercer su poder mediante la limitación del acceso a la información por parte de la EFS. Otra manifestación de poder se observa cuando determinadas partes interesadas obtienen apoyo para la agenda de la EFS o la obstaculizan.
- 2. Su interés en la EFS importa: Es posible que algunas partes interesadas sean poderosas, pero que no estén necesariamente interesadas en interactuar con la EFS. Por otra parte, es posible que otros tengan un interés particular en colaborar con la EFS, y ésta debería aprovecharlo para influir en acciones específicas. Puede que las partes interesadas tengan, o manifiesten (o se rehúsen a manifestar) interés en colaborar en temas generales o específicos, utilizar los informes de auditoría, apoyar o promover la agenda de reformas de la EFS, o informar acerca de la labor de la entidad.

El resultado de la grilla de poder e interés (Figura 4.4; ver también el Anexo a este capítulo para acceder a información detallada sobre el diseño de la grilla) es una lista depurada de partes interesadas altamente relevantes a la que se les puede solicitar que expresen sus expectativas. Como norma, cuanto más poderosa e interesada se la perciba a una parte interesada, más importante será conocer sus

PODER

La posibilidad de una parte interesada (tanto interna como externa) de influir en lo que la EFS hace, y cómo lo hace.

INTERÉS

El grado en el que la parte interesada asume un rol activo en la interacción con la EFS.

expectativas acerca de la EFS. Sin embargo, en última instancia, será la EFS la que decida a qué partes interesadas involucrará. Otra ventaja de la grilla es que ofrece una guía respecto al modo de mantener a las partes interesadas claves de la EFS informadas y posiblemente involucradas durante el proceso de desarrollo de la estrategia de la entidad.

Como resultado del ejercicio de esquematización, surgen cuatro categorías distintas de partes interesadas: (1) alto poder – alto interés; (2) alto poder – bajo interés; (3) bajo poder – alto interés; (4) bajo poder – bajo interés. Según la ubicación de las partes interesadas en las cuatro categorías, el equipo de PE debe tomar una decisión sobre el punto límite que permita determinar a qué partes interesadas contactará en el Paso 3 para recopilar sus opiniones y expectativas. Además de las partes interesadas con un alto nivel de interés y poder, la EFS puede seleccionar algunas de las otras partes interesadas entre aquellas con alto poder y bajo interés o bajo poder y alto interés. Para tomar la decisión respecto a la fijación del punto límite, deberían tenerse preferentemente en cuenta las siguientes condiciones:

- El tiempo disponible para realizar la recopilación de opiniones y expectativas;
- Los recursos disponibles para invertir en el proceso;
- La probabilidad de que otras partes interesadas aporten información y perspectivas nuevas y esenciales.

Para estimar si dichas partes interesadas estarían en condiciones de aportar ese valor crítico, podrían considerarse detenidamente los conocimientos y la información de los que la EFS dispone acerca de ellas. Otra cuestión a considerar puede ser el riesgo de sesgo si se recaba únicamente las opiniones y expectativas del grupo de alto interés-alto poder, dado que probablemente éstas tengan ideas más afines que las de las partes interesadas clasificadas en los otros grupos.

C Recopilación de los puntos de vista y expectativas de partes interesadas claves

La recopilación de los puntos de vista y las expectativas de partes interesadas claves puede realizarse a través de diversos medios: desde mesas redondas, focus groups o consultas, hasta conversaciones con personas o grupos. Otro método es mediante la implementación de encuestas y cuestionarios, o el análisis de medios. La selección de los instrumentos adecuados dependerá de la relación de la EFS con una parte interesada, del número de entrevistados posibles dentro de un grupo determinado de partes interesadas, y de la propia capacidad y confianza de la EFS para dirigirse a las partes interesadas y solicitar comentarios y sugerencias acerca la labor que ella realiza. Las circunstancias externas, como la situación política del país, también pueden influir. Una EFS puede tener más dudas de realizar mesas redondas a gran escala cerca de las elecciones si le preocupa que pueda poner en riesgo su reputación. En el contexto de la pandemia de COVID-19, la organización de eventos y reuniones presenciales ha sido muy difícil, por lo que el uso de herramientas en línea como cuestionarios, seguidos de llamadas telefónicas o videollamadas con algunas partes interesadas seleccionadas, puede resultar más práctico. Aquí, una vez más, debería respetarse el principio de mantener la factibilidad aplicado a la gestión estratégica. Por ejemplo, el equipo de PE podría considerar la posibilidad de aprovechar eventos ya programados a los que asistirán tanto la EFS como la parte interesada para tratar de organizar reuniones especiales. Asimismo, el equipo de PE debería procurar involucrar al Titular de la EFS y a la oficina de prensa o comunicación de la entidad en dicho proceso. Los líderes de los equipos de auditoría también pueden ser una vía de acceso adecuada para establecer contacto con las entidades auditadas. Por lo general, el equipo de PE deberá emplear una combinación de herramientas (Tabla 4.3).

TABLA 4.3 Métodos principales para recopilar los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas

Método	Ventajas	Desventajas	Potencialmente adecuado para
Reuniones bilaterales (entrevistas)	 Posiblemente profundizar en algunas cuestiones puede arrojar conclusiones provechosas Brindan una oportunidad para la concienciación y la movilización de apoyo en favor de la agenda de reformas de la EFS 	 Dependen de la disponibilidad y la preparación de la parte interesada Es posible que no todos los miembros de la EFS estén autorizados para actuar en representación de ella 	 Aquellas partes interesadas que guardan mayor cercanía con la EFS Miembros de la Legislatura y sus comisiones Socios para el desarrollo Miembros del Poder Ejecutivo (p. ej., el Ministro de Finanzas, el Titular de la Administración Presidencial) Jueces de apelación (en el caso de EFS con facultades jurisdiccionales) Gerencia superior de la EFS
Focus groups, mesas redondas, debates bajo la modalidad de talleres	 Pueden posibilitar la corroboración inmediata de las conclusiones si varias partes interesadas comparten puntos de vista similares Permiten el examen de diversos temas y cuestiones 	 Riesgo de sesgo y convergencia de opiniones en el grupo Requieren una selección cuidadosa de participantes que deberían encontrarse al mismo nivel 	 Gerencia intermedia de la EFS Entidades auditadas Auditores internos Organizaciones de la sociedad civil
Encuestas y cuestionarios electrónicos	 Permiten la recopilación de información de un modo estandarizado Pueden posibilitar la obtención de respuestas más francas si se garantiza el anonimato 	 Pueden demandar un uso intensivo de recursos y que su seguimiento sea dificil si la tasa de respuestas es baja Posiblemente resulte difícil asegurarse de que las personas correctas sean las que los contestan 	 Personal de la EFS Entidades auditadas Ciudadanos Miembros de la Legislatura Medios

La selección de preguntas detalladas y el método específico escogido para recabar sus opiniones y expectativas dependerá, en parte, del público de que se trate. En general, lo aconsejable es mantener el debate ajustado a un conjunto de siete preguntas claves, que luego pueden suplementarse y modificarse según el perfil de las personas entrevistadas:

CUADRO DE TEXTO 4.1

PREGUNTAS GENERALES PARA RECOPILAR COMENTARIOS Y SUGERENCIAS

- **1.** Según su opinión, ¿cuál es la principal contribución de la EFS al sector público?
- **2.** Según su opinión, ¿cuál es la principal contribución de la EFS a la labor de su institución/organización?
- **3.** ¿Considera usted que la EFS desempeña dichos roles en este momento? Si la respuesta fuese afirmativa, ¿de qué modo? En caso negativo, ¿por qué razón?
- **4.** ¿Usted, lee/utiliza los informes de auditoría de la EFS? ¿Puede mencionar alguno(s)?
- **5.** En caso afirmativo, ¿considera que son relevantes y asequibles al usuario?
- **6.** ¿Existen temas o cuestiones en las que considera que la EFS debería involucrarse más?
- 7. ¿Desearía usted resaltar algunos aspectos positivos o negativos relacionados con la labor de la EFS?

El Anexo a este capítulo contiene ejemplos más detallados de cuestionarios que pueden adaptarse y utilizarse para diferentes grupos de partes interesadas.

D Análisis de opiniones y expectativas

Una vez finalizada la etapa de recopilación, es necesario que el equipo de PE analice la información obtenida. Un primer paso útil hacia la realización de este análisis es completar una pequeña grilla que contenga resúmenes concisos o listas de viñetas que permitan

captar la esencia de lo que se ha comunicado. Esto permitiría al equipo de PE evaluar a cada parte interesada en una escala de 1 a 5 en lo relativo a su posible apoyo a la reforma de la EFS. La Tabla 4.4 contiene un ejemplo de una EFS ficticia y cómo se vería dicha tabla una vez completada para algunas partes interesadas.

TABLE 4.4 Ejemplo de una tabla resumen completada para el análisis de la información recopilada sobre los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas respecto a la EFS

Parte interesada	Poder / Interés	Expectativas de la parte interesada	Puntos de vista actuales de la parte interesada	Rótulo
Ministerio de Finanzas	Fuerte poder, fuerte interés	 La EFS debería contribuir a una mejora en la presentación de la información financiera y apoyar la agenda de la lucha contra la corrupción La EFS debe emitir informes de auditoría o decisiones jurisdiccionales que sean objetivos, transparentes y desvinculados de cualquier agenda política o sesgados 	 La EFS no es muy activa y podría hacer más para involucrarse en temas de interés general Los informes de auditoría financiera son de buena calidad, pero llegan muy tarde 	3 – indiferente a la reforma de la EFS
Comisión de Presupuesto y Finanzas de la Legislatura	Fuerte poder, fuerte interés	 El rol principal de la EFS es apoyar a la Legislatura en el ejercicio de su función de supervisión La EFS debería tener en consideración nuestras solicitudes de que se auditen temas específicos La EFS debería brindarnos asesoramiento oportuno cuando le sea solicitado Los informes de auditoría deberían ser más asequibles al usuario 	 La EFS no nos brinda asesoramiento de manera oportuna, pero cuando lo hace, este asesoramiento es beneficioso Los informes de auditoría son muy extensos y difíciles de leer 	5 – Decidido apoyo a la reforma de la EFS
Administración Presidencial	Fuerte poder, bajo interés	 La EFS debería mejorar la confianza en el gobierno al demostrar que las cuentas están en orden La EFS debería apoyar la agenda sobre la lucha contra la corrupción que el presidente lleva adelante 	La EFS no genera titulares positivos o negativos en la prensa, y esto es bueno	2 – Falta de apoyo, prefieren que las cosas se mantengan tal como están

Sobre la base de la tabla resumen que antecede, la EFS también podría realizar un análisis general de las conclusiones y tendencias emergentes (Figura 4.5). Para ello, el equipo de PE debería considerar en primer término si pueden extraerse conclusiones generales derivadas de puntos de vista y expectativas similares, que habrían de reflejarse en la estrategia de la EFS. Asimismo, debería establecer la medida en que la EFS ya cumple con las expectativas de sus partes interesadas. Finalmente, también debería intentar determinar la brecha existente. Tercero, el análisis debería apuntar a identificar si, dada la comprensión actual de la EFS, los puntos de vista y expectativas de sus partes interesadas se corresponden con los propios. Por ejemplo, la EFS puede considerar que la Legislatura está interesada en recibir más informes sobre auditorías de desempeño. Sin embargo, es posible que del análisis de las partes interesadas surja que, en los hechos, legisladores tienen un enfoque mucho más centrado en las auditorías financieras.

HALLAZGOS DEL ANÁLISIS DE LAS PARTES INTERESADAS DE LA EFS DE NORLAND:

- Tanto la Legislatura como el Ejecutivo y el público en general desearían que la EFS desempeñe un papel más activo en el fortalecimiento de la GFP, especialmente en lo relativo a la presentación de estados financieros
- Muchos perciben los informes de auditoría de la EFS como demasiado técnicos, poco confiables y no siempre relevantes
- Más interés en las auditorías de desempeño, pero sobre temas más relevantes

¡Obtenga más información en el Anexo al Capítulo 4!

FIGURA 4.5 Temas para el análisis transversal de los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas

PUNTOS DE VISTA

- ¿Qué puntos de vista emergen acerca de la calidad y relevancia de las auditorías que actualmente se efectúan?
- ¿Cómo se perciben las recomendaciones?
- ¿Cuál es el grado de solvencia/confiabilidad/ influencia percibido en la EFS como institución?

EXPECTATIVAS

- ¿Qué rol se espera que la EFS desempeñe en el sistema de la GFP?
- ¿Qué servicios se espera que la EFS brinde?
- ¿Cómo se espera que la EFS se gestione a sí misma?
- () ¿Qué auditorías se esperan?

Expresión de la visión, misión y valores

RESEÑA DEL CAPÍTULO 5

Puntos de aprendizaje claves



- La visión, la misión y los valores de la EFS proporcionan un marco para una concepción compartida acerca de la razón de ser de la entidad y sus aspiraciones hacia el futuro.
- La visión de la EFS es una expresión del tipo de cambio que aspira influenciar a largo plazo. La declaración de la visión debe ser atemporal, inspiradora y escrita con un enfoque externo.
- La misión de la EFS a menudo está vinculada al mandato de la EFS y una descripción sucinta de qué es la EFS, qué hace y a quiénes proporciona servicios.
- Los valores de la EFS representan principios rectores que ayudan a definir el modo en el que una EFS debería comportarse colectivamente en la sociedad y las comunidades en las que opera.
- A menudo, la visión, la misión y los valores de la EFS han sido definidos. Cualquier modificación debe estar motivada por una razón clara y por los hallazgos del análisis del desempeño actual.
- Los cambios de la visión, misión y valores deben ser confirmados, e idealmente impulsados, por el Titular de la EFS.
- La realización de un proceso de consulta dentro de la EFS, con todo el personal o al menos con representantes, debería coadyuvar a una concepción, asunción de propiedad y aplicación compartidas de la visión, misión y valores de la EFS

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Si la EFS cuenta con los tres elementos: aplicar la lista de verificación de la Figura 5.1 y observar cualquier problema significativo con las formulaciones actuales.
- Decidir si es necesario modificar las formulaciones actuales en esta etapa y por qué.
- Concentrarse en las declaraciones de visión y misión, que generalmente son más fáciles de modificar. Para simplificar, ambas podrían combinarse en un concepto general, describiendo la visión y cómo la EFS se propone lograrla.
- Organizar un proceso de consulta rápida, basado en presentar algunas opciones y formulaciones para su debate y selección por parte del personal.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Utilizar el debate sobre la visión, misión y valores de la EFS para hacer un seguimiento y reflexionar sobre los resultados de la evaluación de la situación actual. El debate también puede servir como un "aperitivo" para el proceso de consulta sobre la estrategia de la EFS.
- Si se desea y decide realizar modificaciones con respecto a los valores de la EFS, considerar detenidamente las consecuencias de tales cambios, por ejemplo, para el código de ética de la EFS y los mecanismos relacionados, la gestión de los recursos humanos, la comunicación interna, etc.

Para llevar adelante un proceso de planificación estratégica, es necesario lograr –o reafirmar– una concepción compartida acerca de la razón de ser de la EFS y sus aspiraciones hacia el futuro. La expresión más apropiada de esta concepción compartida se refleja en la misión, visión y valores de la entidad. Tales descripciones fundamentales de las esperanzas y aspiraciones a largo plazo de la EFS, su propósito, y sus principios rectores, delimitan y configuran los contenidos del plan estratégico.

La mayoría de las EFS ya tienen una visión, misión y valores definidos. Sin embargo, a la luz de los resultados del análisis del desempeño actual, es conveniente que su dirección eche una mirada crítica a esos elementos y determine si mantienen su relevancia, o precisan alguna adaptación. El Anexo a este capítulo contiene pautas orientativas elaboradas por la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores del Pacífico (PASAI), con listas de control detalladas relacionadas con las declaraciones de visión y misión.

5.1 VISIÓN, MISIÓN Y VALORES: CONCEPTOS

Una declaración de visión define el propósito de una EFS y se centra en aquello que la entidad desearía lograr a mediano o largo plazo. Tiene un carácter atemporal, es decir, incluso si la EFS modificase su estrategia, la visión siempre se mantendrá igual.

Una declaración de visión es una expresión del futuro que la EFS aspira a crear. Se sustenta en supuestos razonables sobre el futuro y en ella incide aquello que la EFS juzga posible y valioso. La declaración de visión de una EFS responde a las siguientes preguntas: '¿De qué modo la EFS mejora las vidas de las personas?' y '¿Qué valor aporta la EFS

a sus partes interesadas?'. Se relaciona estrechamente con el impacto que la EFS se propone lograr.

Una declaración de visión debería tener un enfoque externo para reflejar el modo en el que el país y la sociedad mejorarían si la entidad lograse su cometido. También puede exhibir algunos elementos de carácter introspectivo, para reflejar el modo en que ella aspiraría a verse en el futuro.

Una declaración de visión debería suscitar inspiración. Ser algo en lo que todos los integrantes de la organización se vean reflejados y con lo cual se sientan identificados. Además, debería plantear cierto esfuerzo adicional para la organización. Aunque la declaración de visión tiene un carácter prospectivo, también debería considerar la realidad actual de

CUADRO DE TEXTO 5.1

EJEMPLOS DE DECLARACIONES DE VISIÓN DE EFS

'Promover la buena gobernanza al posibilitar a las EFS ayudar a sus respectivos gobiernos a mejorar el desempeño, aumentar la transparencia, asegurar la rendición de cuentas, luchar contra la corrupción, promover la confianza pública y fomentar la recepción y utilización de los recursos públicos de un modo eficaz y eficiente en beneficio de sus pueblos'.

Declaración de visión de la INTOSAL

'Ser una institución de auditoría líder, receptiva, eficaz y eficiente en la promoción de la transparencia pública y la rendición de cuentas'.

- Declaración de visión de la EFS de Somalia

'Una CAROSAI fuerte para EFS más fuertes en (la región de) el Caribe'.

 Declaración de visión de la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores del Caribe

la EFS. La expresión de una visión demasiado apartada de la realidad puede generar frustración, y parecer un sueño imposible para las partes interesadas de la organización. Este enunciado también debería redactarse con un estilo y de una forma que todas las partes interesadas comprendan y recuerden con facilidad.

CUADRO DE TEXTO 5.2

EJEMPLOS DE DECLARACIONES DE MISIÓN

'La Oficina de Rendición de Cuentas (GAO) existe para respaldar al Congreso en el cumplimiento de sus responsabilidades constitucionales y contribuir a mejorar el desempeño y asegurar la rendición de cuentas del gobierno federal en beneficio del pueblo de los Estados Unidos'.

 Declaración de misión de la Oficina de Rendición de Cuentas (GAO) de los Estados Unidos

'Fiscalizar e informar al Parlamento y, de ese modo, contribuir eficazmente al mejoramiento de la rendición de cuentas del sector público y el valor de las prestaciones en función de los gastos irrogados'.

- Declaración de misión de la EFS de Uganda

Fiscalizar la legalidad y regularidad de los ingresos y gastos públicos, evaluar las Cuentas que la Ley ordena presentar, emitir un dictamen sobre las cuentas del Estado y de las Regiones Autónomas, valorar la gestión eficaz de las finanzas públicas y las obligaciones financieras

- Declaración de misión del Tribunal de Contas de Brasil

'La PASAI brinda apoyo a las EFS del Pacífico para mejorar el cumplimiento de su mandato y sus aptitudes de fiscalización del uso de los recursos del sector público de manera oportuna, según normas reconocidas de alto nivel, y con un mayor impacto de auditoría'.

 Declaración de misión de la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores del Pacífico El primer componente de la declaración de misión es el enunciado de su propósito, que describe lo que es la EFS y la razón de su existencia. El segundo componente es la descripción de la actividad propia de la EFS, es decir, qué es lo que hace y a quiénes sirve.

La declaración de misión implica la puesta en práctica de la visión. A diferencia de una declaración de visión, una declaración de misión tiene un carácter fáctico en lugar de aspiracional. Sin embargo, al igual que una declaración de visión, debería motivar a los empleados e inspirar compromiso en ellos, expresarse de forma clara y sucinta, y ser convincente y realista. A menudo, la declaración de misión surge del mandato de la EFS, pero va un poco más allá de éste, en tanto define el tipo de organización que la entidad debería ser para ir en procura de su visión. Proporciona orientación al personal sobre aquello que debe hacerse a nivel general.

Los valores fundamentales son principios rectores que ayudan a definir el modo en el que una EFS debería comportarse colectivamente en la sociedad y las comunidades en las que opera. Mientras que la visión y misión remiten al *qué* de la EFS –lo que desea lograr y hacer– los valores remiten íntegramente al pretende lograr aquello que se propone. Los valores también ayudan

a la EFS a determinar si está en la senda correcta y cumple con sus objetivos tomando como referencia un modelo de comportamiento.

Por varias razones, la EFS debe ser una organización sustentada en valores. Las organizaciones sustentadas en valores garantizan la existencia de una cultura organizacional positiva y ética, atraen a gente

CUADRO DE TEXTO 5.3

EJEMPLOS DE VALORES FUNDAMENTALES

'EFS eficaces, responsables e inclusivas'.

 Valores Fundamentales, Principios (valores) de la Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI

'Integridad, rendición de cuentas, transparencia, profesionalismo, trabajo en equipo'.

 Valores fundamentales de la Autoridad Real de Auditoría de Bután

'Excelencia, transparencia, innovación, autonomía y orientación a los resultados'.

- Valores fundamentales de la EFS de Perú

'Independencia, objetividad, imparcialidad, profesionalismo'.

 Valores fundamentales del Tribunal de Cuentas de Argelia

'Independencia, excelencia, integridad, imparcialidad, confidencialidad, lealtad y respeto'.

 Valores fundamentales del Tribunal de Cuentas de Bélgica

'Independencia, transparencia, profesionalismo, innovación, integridad, diversidad, solidaridad.'

 Valores fundamentales de la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores de África

talentosa, son fundamentales para la estabilidad y el desempeño y, en su carácter de tales, tienen un alto potencial para el desarrollo de las aptitudes y cualidades de liderazgo que su personal necesita (Dvorak y Pendell, 2018). El comportamiento sustentado en valores genera confianza en la EFS, tanto de parte de su personal como del público. Los valores también orientan la toma de decisiones. Al afrontar desafíos, o ante situaciones de complejidad e incertidumbre, los valores correctos pueden conducir a la toma de decisiones sabias.

Para que los valores de una EFS sean algo más que un enunciado superficial, deberían seleccionarse cuidadosamente. De la aplicación del MMD-EFS y las evaluaciones de las partes interesadas pueden surgir perspectivas relevantes acerca de los valores que se requieren o esperan de la EFS. Por ejemplo, de la aplicación de la evaluación mediante el MMD-EFS pueden surgir evidencias sobre comportamientos contrarios a la ética o la falta de cooperación entre el personal. Valores tales como la integridad y el trabajo en equipo podrían ayudar a resaltar la necesidad de modificar tales comportamientos. De una evaluación de los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas puede surgir la necesidad generalizada de que la EFS exhiba transparencia, la cual puede adoptarse como un valor fundamental de la entidad. Es esencial que todas las políticas y acciones de la EFS se sustenten en valores. En otros términos, ellos deberían permear la labor de la EFS y reflejarse en ésta. El titular y la dirección de la EFS deberían conducir este proceso y alentar el compromiso y la armonización de la labor de la FFS con los valores seleccionados.

Existen cuatro tipos principales de valores:

- Los valores individuales son propios de las personas y determinan el modo en que actúan, por ejemplo, la imparcialidad, la creatividad o la honestidad.
- Los valores de relación determinan el modo en que las personas actúan frente a los demás dentro de la organización, por ejemplo, la colegialidad, el respeto y la imparcialidad.
- Los valores **organizacionales** determinan el modo en que la EFS se presenta en su conjunto, por ejemplo, la transparencia, la eficiencia o la adopción del cambio.
- Los valores sociales determinan el modo en que la EFS influye en la vida de los ciudadanos, por ejemplo, al marcar una diferencia o propiciar la sostenibilidad.

Finalmente, algunas consideraciones claves para la formulación de una declaración de valores son:

- Los valores deberían corresponderse con la visión y misión de la EFS.
- Los valores deberían definir el comportamiento que todos los integrantes del personal deben demostrar.
- Los valores deberían representar aquellas áreas en las que la EFS exhibe fortalezas.
- Los valores deberían reflejar el tipo de cultura que la EFS desea presentar al mundo.
- No debería haber demasiados valores diferentes. Se recomienda escoger algunos valores que todos puedan recordar.
- Los valores deberían ser de diferentes tipos (individuales, de relación, organizacionales, sociales).
- Para cada valor, debería definirse un conjunto de comportamientos subyacentes.

71

5.2 | PROCESO PARA EL DESARROLLO DE LA VISIÓN, LA MISIÓN Y LOS VALORES

La expresión de las declaraciones de visión, misión y valores de la EFS es una función que recae esencialmente en la dirección. El Titular de la entidad, en tanto, debería participar en el proceso de formulación. El equipo de PE puede asumir un papel de liderazgo en los trabajos preparatorios y la organización del proceso de consulta. Sin embargo, dada la importancia de esas declaraciones como principios rectores de la EFS, es imperativo que se consulte a una gran cantidad de miembros del personal, cuando no a todos, para garantizar una amplia asunción de propiedad y aplicación.

Al definir o reconsiderar sus declaraciones de visión, misión y valores, el Titular de la EFS debería tener, como condición previa, una concepción sólida y compartida del rol de la entidad y su mandato. Deben indicar la dirección estratégica principal que se aspira que la EFS tome, así como incluir una valoración de alto nivel de las expectativas de las partes interesadas respecto de la entidad.

Es sobre esta base que el equipo de PE debería considerar las definiciones y formatos disponibles para elaborar su declaración de visión, misión y valores. El proceso debería prever el debate y el aporte de comentarios y sugerencias de parte de la gerencia intermedia y otros miembros del personal o sus representantes para la elaboración del borrador. Cuando se trate de EFS pequeñas, todo el personal debería aportar sus comentarios y sugerencias. Cuando se trate de EFS de gran envergadura, para impedir que el proceso se torne engorroso, es mejor estructurarlo de modo tal de conservar su factibilidad, por ejemplo, seleccionando representantes de diferentes grupos de partes interesadas internas.

VISIÓN, MISIÓN Y VALORES DE LA EFS DE NORLAND

- Vision: Fomentar la eficacia, la rendición de cuentas y la transparencia en el uso de los recursos públicos de Norland con miras a mejorar la vida de sus ciudadanos
- Misión: Auditar e informar a la Legislatura sobre la gestión y el uso adecuado y responsable de los recursos públicos con el objeto de mejorar la rendición de cuentas del sector público y ayudar a fortalecer la gobernanza financiera de la función pública
- Valores: Integridad, comportamiento ético y profesional, respeto mutuo y responsabilidad, eficiencia, transparencia y orientación al desempeño, equidad y sostenibilidad

¡Obtenga más información en el Anexo al Capítulo 5!

72

El producto de esta etapa de la planificación estratégica es una versión consensuada y aprobada de la declaración de visión, misión y valores. La siguiente lista de control sirve para examinar dicha declaración:

El titular de la EFS debería aprobar las declaraciones, para luego darles amplia difusión en el ámbito de la EFS, de modo tal que todo el personal se familiarice con ellas y esté al corriente del progreso realizado en el proceso de planificación estratégica.

FIGURA 5.1 Lista de control de las declaraciones de visión, misión y valores



6

Identificación de cuestiones estratégicas

RESEÑA DEL CAPÍTULO 6

Puntos de aprendizaje claves



- El análisis de fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas (análisis FODA) combina los hallazgos de la evaluación mediante el MMD-EFS y el análisis de las partes interesadas.
- Los hallazgos del MMD-EFS se relacionan principalmente con las fortalezas y debilidades de los objetivos, mientras que los hallazgos del análisis de las partes interesadas, así como las consideraciones del entorno externo más amplio, constituyen oportunidades y amenazas.
- El análisis FODA sustenta la identificación de las cuestiones estratégicas que enfrenta la EFS, mediante el análisis de las interrelaciones y la convergencia de las amenazas y oportunidades de carácter externo, las fortalezas y debilidades internas de la EFS, así como también los aspectos, tendencias y perspectivas actualmente presentes en el entorno más amplio de la EFS.
- Las cuestiones estratégicas son aquellos desafíos y obstáculos verdaderamente importantes para la existencia, visión y misión, relevancia y excelencia de una EFS.
- Las cuestiones estratégicas no tienen una solución evidente, sino que son de carácter complejo y de largo plazo. Deben formularse en forma de pregunta de modo de permitir la exploración y el análisis.
- Para seleccionar las cuestiones estratégicas, el equipo de PE debería consultar a la dirección de la EFS. Debería aplicar criterios de priorización como factibilidad política, disponibilidad de recursos, impacto potencial, legalidad, probabilidad de materialización de riesgos y consecuencias de la inacción.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Preparar una matriz FODA básica, teniendo en cuenta los hallazgos de la evaluación del desempeño actual y el entorno externo, centrándose en 5 a 10 hallazgos críticos por categoría.
- Para algunas EFS que estén preparando un plan estratégico por primera vez, un análisis FODA puede ser el primer paso en el proceso: en ausencia de información completa u objetiva, es conveniente realizar suposiciones basadas en la información disponible sobre las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas que el equipo de PE acuerde y verificarlas con el Titular de la EFS.
- Partiendo de las oportunidades y amenazas, considerar cuáles se deben aprovechar o mitigar.
 Luego al pasar a las fortalezas y debilidades, considerar: ¿Qué puede favorecer u obstaculizar a la EFS?
- Formular 2 a 3 cuestiones estratégicas utilizando la fórmula "¿Cómo podemos...... cuando....?
- Dejar de lado cualquier cuestión que no parezca factible desde el punto de vista político o legal.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Preparar una primera versión completa de la matriz FODA, utilizando los hallazgos de la evaluación mediante el MMD-EFS y el análisis de las partes interesadas.
- Examinar la información y seleccionar los hallazgos más críticos de la matriz FODA para llegar a 5 a 10 hallazgos por categoría.
- Analizar y definir de 3 a 5 cuestiones estratégicas.
- Seleccionar 2 o 3 cuestiones estratégicas aplicando los criterios de priorización.
- Presentar el análisis FODA y las cuestiones estratégicas al Titular de la EFS para obtener comentarios y sugerencias y confirmar la selección final.

Sobre la base de los resultados de la evaluación de desempeño de la EFS y del análisis de las partes interesadas, el equipo de PE debería realizar un análisis de las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas (FODA) de la entidad (Sección 6.1). Este análisis FODA es una herramienta simple y a su vez poderosa para identificar cuestiones estratégicas críticas (Sección 6.2). Las cuestiones estratégicas son aquellos temas fundamentales que la EFS deberá priorizar y abordar durante el siguiente período de gestión estratégica (Sección 6.3). Ellas pasarán a formar parte del eje central de la estrategia.

6.1 | ANÁLISIS FODA

Un análisis FODA es una técnica que permite a una persona u organización comprender el mejor modo de amalgamar sus capacidades internas, potencial y limitaciones para afrontar las demandas y desafíos claves que provienen de su entorno externo. Esta herramienta se centra en cuatro áreas distintas de análisis:

- Analizar las FORTALEZAS de la EFS, es decir, el valor existente en la entidad, en el que ella se apoya para dar cumplimiento a su mandato;
- Analizar también las DEBILIDADES que interfieren con la capacidad de la EFS de contribuir al cambio en el desempeño del sector público, o que afectan la calidad de sus productos;
- Identificar las OPORTUNIDADES en el entorno de la EFS que pueden aprovecharse para reforzar el efecto de su labor;
- Por último, detectar las AMENAZAS que ponen en riesgo el funcionamiento de la EFS y su capacidad de dar cumplimiento a su mandato y misión.

La preparación del análisis FODA depende de los resultados de la evaluación del desempeño actual (Capítulo 4). El MMD-EFS será una fuente esencial para identificar fortalezas y debilidades, mientras que el análisis de las partes interesadas permitirá la identificación de oportunidades y amenazas. Es importante tener en cuenta que también se pueden usar otras herramientas utilizadas para evaluar el desempeño actual para completar la matriz FODA. En ese caso, la EFS debería asegurarse de que la información sea objetiva (en lo que respecta a las fortalezas y debilidades) y representativa (en lo que respecta a las oportunidades y amenazas).

Las fortalezas y debilidades son principalmente características de la propia EFS y pertenecen a su ámbito de control directo. Habitualmente se vinculan con las capacidades, los procesos y los productos de la labor de la entidad, como la calidad de los informes de auditoría o la oportunidad y rigurosidad de las decisiones jurisdiccionales.

Según se trate de una fortaleza o una debilidad, es posible que tales aspectos requieran su conservación, mejoramiento o incluso su discontinuación. Asimismo, es importante señalar que las fortalezas y debilidades pueden referirse a elementos tangibles, como la calidad de las normas de auditoría o el éxito de las apelaciones de las decisiones jurisdiccionales, o a atributos menos tangibles, como el liderazgo o la cultura interna.

La fuente primordial para determinar las fortalezas y debilidades es la evaluación del desempeño de la EFS (Figura 6.1). La metodología del MMD-EFS comprende un análisis de las causas fundamentales que ubica los diferentes elementos del desempeño en una perspectiva recíproca, y una evaluación cualitativa, cuyo propósito es determinar las fortalezas y debilidades más relevantes de la EFS. Si la EFS utiliza herramientas de evaluación de desempeño diferentes, debería asegurarse de que los hallazgos indiquen claramente los aspectos positivos y negativos del desempeño. Debemos tener en cuenta que las fortalezas y debilidades son características internas de una EFS como institución, no factores externos. Por ende, no todas las causas fundamentales del desempeño son relevantes para este paso.

Las oportunidades y amenazas son principalmente características del entorno de la EFS y exceden su ámbito de control directo. Se vinculan con factores o circunstancias que podrían facilitar, reforzar o poner en riesgo los efectos de la labor de la entidad e incidir en su capacidad de cumplir con su mandato y lograr su misión y visión.

La identificación de las oportunidades y amenazas es una tarea levemente más complicada que la determinación de las fortalezas y debilidades. Los dos pasos anteriores conducen a dos fuentes de oportunidades y amenazas (Figura 6.2). Mediante la evaluación del desempeño de la EFS, es posible

FIGURA 6.1 Principales fuentes de evidencias para completar la matriz FODA

FORTALEZAS

Cualquier aspecto positivo del desempeño de la EFS dentro de su ámbito de control

- Dominio C del MMD-EFS: Calidad de las auditorías y presentación de informes, por tipo de auditoría:
 - Cobertura, evaluación de las evidencias y presentación de informes sobre los hallazgos de auditoría
- Puntualidad, publicación y seguimiento
- Hallazgos claves sobre controles jurisdiccionales
- Buenas prácticas en la interacción con las partes interesadas
- Evaluación cualitativa del desempeño mediante el MMD-EFS Sección (i): Cualquier capacidad clave que explique el desempeño positivo

DEBILIDADES

Cualquier aspecto negativo del desempeño de la EFS dentro de su ámbito de control

- Dominio C del MMD-EFS: Calidad de las auditorías y presentación de informes, por tipo de auditoría:
- Cobertura, evaluación de las evidencias y presentación de informes sobre los hallazgos de auditoría
- Puntualidad, publicación y seguimiento
- Hallazgos claves sobre controles jurisdiccionales
- Buenas prácticas en la interacción con las partes interesadas
- Evaluación cualitativa del desempeño mediante el MMD-EFS Sección (i): Cualquier capacidad clave que explique el desempeño negativo

OPORTUNIDADES

Cualquier circunstancia o factor ajeno al ámbito de control de la EFS que influye o podría influir positivamente en su desempeño

- Evaluación cualitativa del desempeño mediante el MMD-EFS
 - Sección (i) Cualquier causa fundamental del desempeño positivo ajena al ámbito de control de la EFS
 - Sección (ii): Cualquier hallazgo positivo sobre la contribución actual de la EFS a la transparencia, rendición de cuentas e integridad en el sector público
- Análisis de las partes interesadas
 - Puntos de vista positivos de las partes interesadas claves respecto al desempeño actual de la EFS
- Expectativas de las partes interesadas claves que concuerdan con las perspectivas generales de la EFS sobre su dirección a futuro
- Cualquier factor externo del entorno político, económico, social o tecnológico más amplio que pueda tener un efecto positivo

AMENAZAS

Cualquier circunstancia o factor ajeno al ámbito de control de la EFS que influye o podría influir negativamente en su desempeño

- Evaluación cualitativa del desempeño mediante el MMD-EFS
- Sección (i) Cualquier causa fundamental del desempeño negativo ajena al ámbito de control de la EFS
- Sección (ii): Cualquier hallazgo negativo sobre la contribución actual de la EFS a la transparencia, rendición de cuentas e integridad en el sector público
- Análisis de las partes interesadas
- Puntos de vista negativos de las partes interesadas claves respecto al desempeño actual de la EFS
- Expectativas de las partes interesadas claves que no concuerdan con las perspectivas generales de la EFS sobre su dirección a futuro
- Cualquier factor externo del entorno político, económico, social o tecnológico más amplio que pueda tener un efecto negativo

identificar aquellos factores externos que favorecen o restringen el mejoramiento del desempeño de la entidad y un aumento de su impacto. Ellos podrían constituir causas fundamentales del desempeño, pero son ajenos al ámbito de control de la EFS, por ejemplo, su mandato, sus recursos financieros o incluso el nivel de desarrollo general del sistema de gestión financiera del país.

A partir del análisis de las partes interesadas, es posible definir los puntos de vista y expectativas de estos actores que coadyuvan al desarrollo de la EFS, y aquellos que lo hacen en una medida más limitada (remitirse a la Sección 4.2). Tales factores también pueden considerarse como oportunidades y amenazas. Por ejemplo, si la Legislatura hubiese expresado un claro deseo de recibir más informes de auditoría de desempeño de alta calidad y estuviese dispuesta a respaldar a la EFS en ese cometido, ello se consideraría como una oportunidad. Por otra parte, si el Poder Ejecutivo hubiese manifestado una falta de disposición a cooperar en este asunto, ello se consideraría una amenaza.

Las oportunidades y amenazas también pueden ser factores externos que surgen del entorno más amplio. La incorporación de un enfoque presupuestario basado en el desempeño por parte del Ministerio de Finanzas podría constituir una oportunidad para la EFS, dada la enfatización de su función en la auditoría de desempeño. Sin embargo, esa misma reforma también podría constituir una amenaza si la EFS no dispusiese de un mandato claro para la realización de estas auditorías. Otros ejemplos de oportunidades serían la aprobación de una ley concebida para mejorar la transparencia fiscal del país, la posibilidad de recibir apoyo de donantes, o un cambio en el clima de gobernanza conducente a una mayor demanda de rendición de

cuentas por parte de los ciudadanos. Los cambios frecuentes en la composición de una comisión legislativa encargada de realizar el seguimiento de los informes de auditoría, la imposición de limitaciones legales al alcance de los controles jurisdiccionales, o una inminente crisis de la deuda externa nacional, son ejemplos de posibles amenazas. La pandemia de COVID-19 es otro ejemplo crucial de un factor externo que puede representar tanto una oportunidad como una amenaza para las EFS. Las respuestas de emergencia y los paquetes de estímulo de los gobiernos para enfrentar la pandemia han exigido una respuesta de auditoría rápida y rigurosa por parte de las EFS. Las derivaciones de la pandemia en relación con la rendición de cuentas pueden representar una oportunidad para que las EFS mejoren su relevancia y afiancen su función de supervisión. Sin embargo, supongamos que una EFS no pueda responder adaptando su programa y actividades de auditoría y entablando un diálogo con otras instituciones del sector público sobre las consecuencias de la pandemia. En ese caso, se podría considerar una amenaza.

En algunos casos, distinguir entre una debilidad y una amenaza puede ser difícil. Por ejemplo, cuando las entidades auditadas consideran que la calidad de las auditorías financieras es insuficiente, es importante determinar si se trata de un punto de vista subjetivo (que ubicaría al hallazgo en la categoría de amenaza). Sin embargo, si la evaluación mediante el MMD-EFS verifica este hallazgo de manera objetiva, la baja calidad de las auditorías financieras sería una debilidad.

El resultado de la esquematización de las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas de una EFS es lo que se conoce como matriz FODA, en la que se agrupan todas las conclusiones claves. El Anexo a este capítulo muestra el análisis FODA de la EFS de Norland.

77

6.2 | IDENTIFICACIÓN DE CUESTIONES ESTRATÉGICAS

Como surge de la Figura 6.1, la matriz FODA puede estar un tanto atiborrada y simplemente constituir una lista de cuestiones diversas. El valor real del análisis FODA consiste en analizar las posibles interconexiones entre las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas. Por lo tanto, un producto esencial del análisis FODA es la lista de cuestiones emergentes críticas que la EFS debe considerar en orden al logro de su visión y la realización de su misión y mandato. Esas cuestiones también se conocen como cuestiones estratégicas (Byrson, 2011).

Las cuestiones estratégicas son aquellos desafíos y obstáculos verdaderamente importantes para la existencia, relevancia y excelencia de una EFS. Habitualmente no tienen una mejor solución obvia. Las cuestiones estratégicas representan una convergencia de amenazas y oportunidades de carácter externo, fortalezas y debilidades internas de la EFS, así como también aspectos, tendencias y perspectivas actualmente presentes en el entorno más amplio de la EFS. Es esta complejidad lo que hace que las cuestiones sean verdaderamente estratégicas, dado que la inacción puede acarrear consecuencias tanto a largo plazo como multifacéticas para la EFS. Para identificar las cuestiones estratégicas, podría analizarse la matriz FODA completada recurriendo para ello a un conjunto de preguntas centrales (Figura 6.2).

Una cuestión estratégica debe ser algo en lo que la EFS pueda influir de forma significativa. Cuestiones tales como la reducción del déficit de presupuesto, o la eliminación de la deuda pueden considerarse estratégicas; sin embargo, son pocas las EFS que dispondrían de los medios para abordar estas cuestiones. Según la terminología y la cadena de valor del SSMF, las cuestiones estratégicas se centran a nivel de resultados y se enfocan en aquellos desafíos originados en el entorno inmediato de las partes interesadas de la EFS, los cuales limitan la contribución de la labor de la entidad a una mejora en el desempeño del sector público.

Dichas cuestiones estratégicas pueden vincularse con la falta de implementación de las recomendaciones de auditoría por parte de los organismos gubernamentales, debilidades en los sistemas y prácticas contables y de presentación de informes en el sector público, que ralentizan la labor de la EFS, o la polarización o falta de compromiso de los medios y participación de los ciudadanos en temas relacionados con el control y la rendición de cuentas del sector público.

CUESTIONES ESTRATÉGICAS

Cuestiones fundamentales de política o desafíos críticos que afectan los mandatos, la misión y los valores de una organización, su nivel y combinación de productos o servicios, y sus clientes, usuarios o deudores, costos, financiamiento, estructura, procesos y gestión.

Al identificar las cuestiones estratégicas, un tema clave para la EFS será determinar en qué medida puede aprovechar sus fortalezas actuales y oportunidades emergentes. Sin embargo, la comprensión de todas las dimensiones de una cuestión estratégica y la determinación de la totalidad de respuestas posibles a ellas puede constituir un desafío. Ello requiere una actitud autocrítica e imparcial para señalar y determinar cuestiones mediante preguntas tales como: "¿de qué modo podemos contribuir a la mejora en la presentación de los informes financieros sin que se nos perciba como una interferencia

FIGURA 6.2 Análisis de la matriz FODA: preguntas claves

	FORTALEZAS	DEBILIDADES
OPORTUNIDADES	Utilizar las fortalezas para aprovechar las oportunidades ¿Qué alternativas darían lugar a mejoras más substanciales si INVERTIMOS nuestras fortalezas en ellas?	Explotar las oportunidades para superar las debilidades ¿Podemos/debemos DECIDIR el aprovechamiento de alguna de las oportunidades para abordar debilidades?
AMENAZAS	Aplicar fortalezas para evitar amenazas ¿Cómo podemos utilizar aquello que hacemos bien para DEFENDER a la organización frente a los desafíos?	Minimizar las debilidades para evitar amenazas ¿Qué debilidades actuales debemos ELIMINAR, o controlar el DAÑO que producen, para evitar que la situación empeore?

en el ámbito de control del Poder Ejecutivo?" o "¿cómo podemos mejorar nuestra credibilidad entre los ciudadanos ante el retraso en la implementación de las recomendaciones de auditoría?".

Las cuestiones estratégicas surgirán principalmente de la evaluación de la situación actual y las posteriores consultas con las partes interesadas y el análisis FODA. Sin embargo, es importante destacar que en una EFS la identificación, formulación y debate de las cuestiones estratégicas es un proceso que a menudo precede el esfuerzo de planificación específico y probablemente continuará mucho después de la adopción formal del plan estratégico. Es a través del análisis y la respuesta a las cuestiones estratégicas de un modo continuo que la EFS ejerce verdaderamente la gestión estratégica. Por ende, habitualmente las cuestiones estratégicas se formulan como preguntas, lo cual alienta la exploración, el pensamiento creativo, la reflexión y la ponderación de opciones diferentes, con miras a encontrar la mejor solución.

CUADRO DE TEXTO 6.1

CARACTERÍSTICAS CLAVES DE LAS CUESTIONES ESTRATÉGICAS

La cuestión es relevante para la visión, misión y valores de la EFS. Si una cuestión fuese esencial para aprovechar una determinada oportunidad de lograr la visión de la EFS, se la consideraría

estratégica. De igual modo, si una amenaza pusiese en riesgo el accionar de la EFS de conformidad con sus valores, también se consideraría a esta situación como una cuestión estratégica.

Se trata de una cuestión a largo plazo. Debería determinarse si las cuestiones involucradas revisten una importancia substancial durante la totalidad del ciclo de gestión estratégica. Y aunque es posible que todos los temas parezcan importantes, conviene distinguir entre aquello que es urgente y lo que es importante. Finalizar una auditoría que la EFS inició hace ya mucho tiempo, puede ser urgente, pero no se enmarca de por sí en el nivel estratégico. Por otra parte, actuar de modo tal de finalizar más auditorías de forma puntual en general, puede revestir importancia a nivel estratégico.

Responde claramente a los intereses de partes interesadas fundamentales. Si varias partes interesadas poderosas hubiesen manifestado una demanda en favor de un cambio determinado, ello podría considerarse una cuestión estratégica. Sin embargo, la EFS debería evaluar si las demandas de esas partes interesadas coinciden con la orientación general del desarrollo, el mandato y la independencia de la entidad, y no ponen en riesgo logros vinculados con otras cuestiones estratégicas. La EFS siempre debería conservar la facultad de decidir si responderá a las demandas de las partes interesadas, o no.

Es esencial para los valores y beneficios de la EFS. Este criterio es muy similar al primero. Si una determinada debilidad imposibilitase a la EFS demostrar la prestación de valor y beneficios a los ciudadanos, ello se consideraría una cuestión estratégica.

6.3 | PRIORIZACIÓN DE LAS CUESTIONES ESTRATÉGICAS

En un principio, las cuestiones estratégicas deberían considerarse detenidamente, de modo tal de abarcar todas aquellas cuestiones que surgen del análisis FODA. Sin embargo, a menudo, la gran cantidad y la magnitud de las cuestiones estratégicas pueden superar lo que la EFS está en condiciones de abarcar en un solo plan estratégico. Por ejemplo, es posible que la EFS considere que intensificar la interacción con la Legislatura, garantizar un mejor cumplimiento de las normas y acrecentar la confianza del público en su labor de auditoría revisten una importancia estratégica para el logro de su misión y visión. Sin embargo, es posible que la EFS tenga que optar por postergar el tratamiento de esta última cuestión tras sopesar la importancia relativa de los tres resultados en función de la disponibilidad de recursos esperada, o la factibilidad política del cambio propuesto.

La decisión acerca de cuántas y cuáles cuestiones estratégicas debería abarcar el plan estratégico dependerá de la situación específica de cada EFS. Como regla general, la EFS debería considerar dos o tres cuestiones estratégicas para un período de planificación estratégica de cinco años, y establecer los resultados deseados para cada una de esas cuestiones. Las consideraciones claves para priorizar entre cuestiones estratégicas son las siguientes:

• Factibilidad política: Aun cuando la EFS goce de independencia plena, no opera en el vacío. Por el contrario, es una parte más del sector público. Por lo tanto, el rol de las partes interesadas claves y la probabilidad de que apoyen los resultados previstos son factores críticos. Por ejemplo, puede que una cuestión estratégica para una EFS sea abordar inquietudes vinculadas con la transparencia fiscal en el país. Sin embargo, en ausencia de leyes, reglamentos y una voluntad política permeable a tales cambios, es posible que la EFS se plantee si éste debiera ser un resultado esencial de su estrategia. Por el contrario, puede que la EFS también concluya que es posible obtener

- resultados alentadores vinculados con las estrategias de reforma en el ámbito nacional o la GFP, con los que puede armonizar sus esfuerzos. Ese vínculo confirmaría y reforzaría su posición como institución que apunta a mejorar la calidad de la gestión del sector público.
- Disponibilidad de fondos o probabilidad de movilizar recursos adicionales: para que la estrategia de una EFS sea eficaz, primero debería ser creíble. La credibilidad implica especialmente asequibilidad, dado que una estrategia que no sea asequible es meramente una expresión de deseos. Una estimación total de los ingresos que la EFS puede movilizar durante el período de planificación estratégica, contrastada con el incremento de las necesidades de

financiamiento asociadas a la ejecución de la estrategia, servirá para asegurarse de que la entidad mantenga una postura realista al momento de abordar las cuestiones estratégicas. También deberán tenerse en cuenta los recursos humanos. En la Sección 8.2 se trata con mayor detalle la cuestión de la estimación de recursos vinculada con la estrategia, mientras que en el Capítulo 10 se examina la asignación de recursos y elaboración de presupuestos con un criterio anual.

 Impacto potencial (la contribución de las EFS al valor y los beneficios): al seleccionar las cuestiones estratégicas y definir los resultados correspondientes, la EFS también debería considerar en qué medida esos factores pueden incidir en la gestación de cambios en el nivel más alto posible.

PRIORIZACIÓN DE LAS CUESTIONES ESTRATÉGICAS DE LA EFS DE NORLAND

- Cuestión estratégica 1: ¿Cómo podemos lograr que se nos vea como una institución confiable e independiente cuando la implementación de las recomendaciones de auditoría se encuentra atrasada?
- Cuestión estratégica 2: ¿De qué modo podemos contribuir a un sistema de gestión financiera y una respuesta de emergencia ante la COVID-19 más eficaz cuando nuestros propios sistemas no priorizan eficazmente los recursos?

¡Obtenga más información en el Anexo al Capítulo 6!

В

- Legalidad: relacionada estrechamente con la factibilidad política, la cuestión de la legalidad puede influir significativamente en la elección de cuestiones estratégicas. Por ejemplo, es posible que la EFS desee abordar la cuestión del mejoramiento de las prestaciones asociadas a la función pública, pero que su mandato no prevea la realización de auditorías de desempeño.
 O, que la entidad desee enfocarse en la igualdad de género y se vea limitada por normas nacionales según las cuales las contrataciones del sector público se basan estrictamente en la aprobación de exámenes.
- Probabilidad de materialización de riesgos: el análisis FODA es una herramienta poderosa para identificar riesgos específicos como parte de la determinación de las cuestiones estratégicas. En ocasiones, tales riesgos pueden considerarse demasiado elevados como para que la EFS intervenga. Por ejemplo, es posible que la EFS considere que mejorar su relación con la Legislatura es una cuestión estratégica, y con razón. No obstante, supongamos que debido a la situación política del país se realizasen elecciones y cambios frecuentes en la

- composición de la Legislatura, o esta entrase en receso durante períodos extensos. En ese caso, es posible que la EFS considere ocuparse de otras cuestiones a las cuales espera contribuir de manera más significativa.
- Consecuencias de la inacción: por definición, las cuestiones estratégicas son fundamentales para la existencia y el desempeño de la EFS. Sin embargo, es posible que algunas requieran un abordaje más urgente que otras. Y tal vez la entidad decida preguntarse si una cuestión estratégica es tan importante como para tratarse dentro del próximo período, independientemente de los recursos necesarios (prioridad crítica). Una prioridad importante es aquella cuya cuestión a abordar es considerada significativa, pero respecto a la cual la EFS establecerá un límite en términos de inversión de recursos. Por último, existe un tercer conjunto de cuestiones estratégicas que pueden clasificarse como prioridades deseadas, susceptibles de ser tratadas si el tiempo y los recursos lo permitiesen, pero que no acarrearían consecuencias tan relevantes si no se actuase en función de ellas.

Redacción del marco de resultados de la estrategia de la EFS

RESEÑA DEL CAPÍTULO 7

Puntos de aprendizaje claves



- El marco de resultados es la pieza central de cualquier plan estratégico. Proporciona un vínculo lógico entre el impacto al que la EFS pretende contribuir, los resultados que le gustaría alcanzar, los productos que producirá y las capacidades que necesita desarrollar para lograr ese propósito.
- Un buen marco de resultados es eficaz si considera los recursos financieros y humanos necesarios para su implementación y si incluye una lista de supuestos y riesgos subyacentes, y un marco de medición
- El impacto deseado es el nivel más alto de un marco de resultados, que representa una dirección estratégica que puede no cambiar de un período de gestión estratégica al siguiente.
- Los resultados son el nivel más alto del marco de resultados que puede monitorearse de forma periódica. Son cambios concretos en el entorno más inmediato de la EFS a los que la EFS puede contribuir, en función de sus cuestiones estratégicas.
- La EFS debería seleccionar productos relevantes en forma de cambios concretos dentro de su esfera de control que tengan una relación directa con los resultados. Esos productos concretos a elegir se basan en las fortalezas y debilidades identificadas en el análisis FODA.
- Para producir los productos planificados, la EFS debe identificar las capacidades necesarias, su deficiencia de capacidad y un enfoque para suplir esa deficiencia. La evaluación mediante el MMD-EFS puede proporcionar información valiosa para facilitar este paso.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Definir dos o tres resultados como cambios concretos en el entorno inmediato del sector público al que la EFS contribuye directamente. Los resultados deberían ser la respuesta a las cuestiones estratégicas planteadas en forma de preguntas en el capítulo 6.
- Definir los productos que la EFS debe y puede producir para contribuir a los resultados como aportes concretos con el control de la EFS.
- Identificar las capacidades que se necesitan para producir esos productos y la deficiencia de capacidad con base en la evaluación interna de la entidad (MMD-EFS).
- Diseñar un enfoque de alto nivel para suplir las deficiencias de capacidad.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Definir o revisar el impacto deseado de la EFS como contribución a objetivos sociales más generales.
- Considerar el nivel de los resultados de su entidad. Las EFS más avanzadas pueden apuntar a una definición más amplia a nivel de resultados si son capaces de medir dichos resultados de manera confiable y si tienen una concepción clara de cuál es la contribución de la EFS.

Una vez determinadas las cuestiones estratégicas correspondientes al período de planificación estratégica, el siguiente paso que la EFS y el equipo de PE deben dar es desarrollar su estrategia. Si bien no existe un modelo en cuanto a cuál debería ser el contenido principal de un plan estratégico, la mayoría de los documentos sobre estrategia contienen un conjunto de elementos claves (Sección 7.1). El marco de resultados del plan estratégico, que especifica el impacto, los resultados, los productos y las capacidades, es uno de esos elementos centrales. A partir de la determinación del cambio a largo plazo deseado a nivel de impacto que la EFS considera como el efecto fundamental de su labor (Sección 7.2), será necesario que la entidad conciba resultados estratégicos para cada una de las cuestiones estratégicas seleccionadas. Tales resultados constituirán la piedra basal de la estrategia de la EFS. Permitirán identificar los cambios esenciales en el entorno inmediato de la entidad en los que ella pretende influir, como las mejoras en la gobernanza del sector público o la demanda de rendición de cuentas de las partes interesadas (Sección 7.3). A continuación, será necesario que la EFS determine los productos más relevantes o los productos de su labor que considere más idóneos para facilitar el logro de tales resultados (Sección 7.4). Para cada producto, la EFS deberá determinar la combinación necesaria de capacidades institucionales, organizacionales y profesionales que posibilitará su realización. En base a ello, deberá establecer la deficiencia de capacidad existente dada la situación actual (Sección 7.5).

7.1 | EL MARCO DE RESULTADOS Y OTROS ELEMENTOS CLAVES DEL PLAN ESTRATÉGICO DE UNA EFS

La culminación del proceso de planificación estratégica es la elaboración de la estrategia de la EFS. A pesar de que cada plan estratégico es ligeramente distinto, se pueden identificar varios elementos en común. Por ejemplo:

- Un mensaje para el Titular de la EFS;
- Información general sobre la EFS, es decir, su marco legal, estructura organizacional;
- Resumen del proceso de desarrollo de la estrategia y de los resultados del análisis del desempeño actual;
- La visión, misión y valores de la EFS;
- Un marco de resultados, que especifique las metas estratégicas y las prioridades para el período del plan estratégico (a menudo con una ilustración para facilitar la comprensión), acompañado de una descripción explicativa;
- Mecanismos para la presentación de informes y la medición del desempeño;
- Consideraciones sobre riesgos, supuestos y recursos.

Si bien todos esos elementos son importantes, el eje de la estrategia es el marco de resultados (Figura 7.1). Este marco constituye una articulación explícita de las diferentes cadenas de resultados esperados de la estrategia de la EFS. El marco de resultados sigue la lógica del Marco de gestión estratégica de las EFS (SSMF). Se basa en los resultados de la evaluación de la situación actual, el análisis FODA y las cuestiones estratégicas seleccionadas.

MARCO DE RESULTADOS

Una articulación explícita de las diferentes cadenas de resultados esperados de la estrategia de la EFS en el tiempo, que distingue entre impacto, resultado, producto y capacidades e identifica los supuestos sobre las relaciones de causa y efecto esperadas entre los diferentes niveles y los riesgos que pueden afectar la consecución de los cambios previstos.

Al elaborar el marco de resultados, el equipo de PE debería, como mínimo, especificar y describir los siguientes elementos claves:

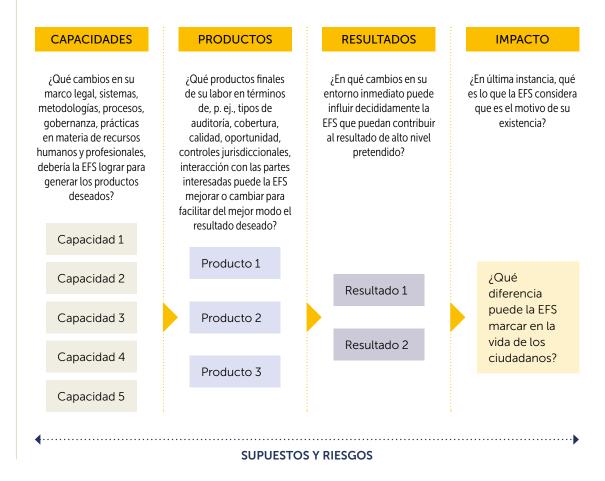
- El cambio deseado a largo plazo considerando la contribución al impacto (prestación de valor y beneficios a los ciudadanos) de la EFS.
- Los cambios previstos en el entorno inmediato de la EFS a mediano plazo (el período de duración del plan estratégico), en los que la entidad puede incidir, correspondientes a resultados de la EFS vinculados con las cuestiones estratégicas seleccionadas:
- Los productos esperados dentro del ámbito de control de la EFS, o sus productos, que se aspira a lograr durante el período de planificación estratégica, que facilitarán el logro de los resultados. Cada producto de la EFS puede contribuir a la concreción de más de un resultado.
- Las capacidades requeridas para cada producto y el enfoque (camino) seleccionado para resolver y suplir las deficiencias de capacidad en la EFS, que deberían posibilitar la realización de cada producto.

Además, es muy conveniente que el equipo de PE también considere los siguientes elementos relacionados con el marco de resultados, que se analizarán en el próximo capítulo 8 de este manual:

- Los **recursos financieros y humanos** necesarios para abordar cada deficiencia de capacidad importante.
- El marco de resultados también debería identificar todos los supuestos esenciales que han de verificarse para que la estrategia sea exitosa, es decir, que conduzca al logro de los resultados e impactos propuestos.
- También se presentarán todos los riesgos que constituyan un impedimento para el logro de los productos previstos y la contribución a los resultados y el impacto. La estrategia debería especificar las medidas específicas de mitigación para las principales categorías de riesgo.

 El enfoque de medición del desempeño debería precisar la manera en que la EFS evaluará la concreción de los resultados y productos. Los niveles de resultados y productos definidos en el marco de resultados deberían corresponderse con indicadores de desempeño y bases de referencia, metas e hitos relacionados adecuados.

FIGURA 7.1 Marco de resultados de la EFS



Un aspecto crucial que ha de considerarse en la elaboración del marco de resultados es la oportunidad la estructura de las consultas internas al resto de la EFS. Tales consultas resultan críticas en el contexto de los principios de gestión estratégica de inclusión e involucramiento de la dirección de la EFS. Como se señalase en la Sección 3 del Capítulo 3, la realización de dichas consultas internas es necesaria para asegurar la asunción de propiedad y el compromiso común en pro del logro de los resultados deseados y el apoyo a la implementación. En función de la envergadura y la estructura de la EFS, el equipo de PE puede optar entre presentar un primer borrador o un borrador definitivo del marco de resultados para realizar consultas con el personal, u organizar sesiones específicas para recibir sus aportes. La aprobación de la versión definitiva del marco de resultados por parte de la dirección es extremadamente importante.

7.2 | DETERMINACIÓN DEL IMPACTO DESEADO

Como se mencionase en el Capítulo 2, el SSMF parte de la premisa de que la EFS solo puede mejorar su desempeño de forma sostenible si lo define en función de aquellos cambios sociales perennes y a largo plazo en los que pretende influir. Este nivel de resultados previstos en términos de impacto se relaciona estrechamente con la visión de la EFS en cuanto al tipo de país y sociedad a los que la entidad desearía contribuir, y en los que desearía influir mediante su labor.

El SSMF contiene ejemplos de diversos cambios potenciales a nivel de impacto que la entidad pretendería lograr en última instancia. Ellos son cambios amplios vinculados con la transparencia; la rendición de cuentas e integridad del sector público en su conjunto; una mayor democracia y el incremento de la confianza pública dentro de la sociedad; un mejor desempeño de la función pública que incida positivamente en las vidas de los ciudadanos, y la recepción de apoyo en favor de la Agenda 2030 de la ONU y la implementación de los ODS.

La selección y definición precisas a nivel de impacto dependerán de las particularidades de cada país y su contexto. En el caso de la mayoría de las EFS, el impacto que pretenden lograr no debería, ni deberá, modificarse significativamente entre un plan estratégico y otro. Por el contrario, dicho impacto debería constituir un elemento de referencia constante para la orientación general de la estrategia, que quíe y dé forma al resto de los resultados previstos de la entidad. Una excepción a esta regla general es en el caso de EFS que estén atravesando un proceso de reforma integral o un contexto nacional muy dinámico. Una EFS relativamente poco desarrollada que cuenta con un apoyo fuerte recientemente establecido con su gobierno y socios para el desarrollo podría embarcarse en un proceso de cambio rápido y sustancial. Por lo tanto, los planes estratégicos sucesivos podrían presentar algunos impactos deseados bastante distintos, comenzando por un aporte más modesto a la visión de un cambio social más ambicioso y abarcador al que la EFS contribuya.

IMPACTO DE LA EFS

El cambio social deseado a largo plazo que a la EFS le gustaría que ocurriera en su país y al que le gustaría contribuir de manera indirecta, vinculado a la visión de la EFS.

FORMULACIÓN DE RESULTADOS

Para explorar y analizar las cuestiones estratégicas de la mejor forma posible, deberían estructurarse inicialmente como preguntas. Sin embargo, una vez analizadas y priorizadas, la EFS debería formular los resultados específicos asociados con cada una de dichas cuestiones. Ellos deberían expresar con claridad y concisión, en términos positivos, lo que se desea lograr, y el cambio al que la EFS aspira a contribuir.

Por ejemplo, una EFS podría haber planteado la siguiente cuestión estratégica: "¿Cómo podemos lograr que se nos considere una institución confiable e independiente cuando la implementación de las recomendaciones de auditoría está demorada y nuestros procesos de juzgamiento sufren retrasos sistémicos?" Esta cuestión estratégica se basa en las conclusiones derivadas de la aplicación del análisis FODA, según las cuales es posible que los ciudadanos no consideren a la EFS como una entidad confiable y eficaz. Además, las entidades auditadas no toman seriamente los informes ni implementan las recomendaciones, dadas las deficiencias en la calidad de las auditorías. A resultas de ello, la EFS ha decidido definir el siguiente resultado que pretendería lograr: "Convertirse en una institución de supervisión creíble para clientes y ciudadanos".

En otro ejemplo, una cuestión estratégica que surge del análisis FODA se vincula con la siguiente pregunta: "¿Qué rol podemos ejercer en el actual movimiento hacia la rendición de cuentas en el ámbito nacional, dadas nuestras limitaciones en términos de cobertura de auditoría y capacidades profesionales?" En este caso, la EFS ha reparado en que existe una mayor demanda de rendición de cuentas en el país por parte de las OSC y otros actores. La demanda es producto de algunos escándalos recientes relacionados con la malversación de fondos por parte de funcionarios públicos de alto nivel, exacerbados por el impacto de la pandemia de COVID-19. Aunque no se encuentra directamente involucrada, la EFS teme no poder afrontar adecuadamente esa demanda debido a sus limitados recursos. Sin embargo, su práctica en materia de auditoría de desempeño es satisfactoria. Luego de explorar las cuestiones estratégicas pertinentes, ha decidido concentrarse en propugnar "una gestión más eficaz y responsable de programas claves de prestación de servicios". En otras palabras, dado que la EFS carece de cobertura en auditorías financieras y de cumplimiento, lo que se propone es aprovechar la fortaleza de su práctica en materia de auditoría de desempeño y contribuir a garantizar una mejor rendición de cuentas, por lo menos dentro de un sector esencial del gobierno.

El SSMF contiene ejemplos de posibles resultados estratégicos, entre ellos, la "Mejora en el cumplimiento de leyes y reglamentos" o el "Fortalecimiento de la confianza pública en la EFS". Una consideración importante al formular los resultados estratégicos es la utilización de adjetivos que indiquen una mejora (como "mejorado/a", "optimizado/a", "mejor", etc.). Será necesario que la EFS defina claramente cómo se manifiesta esa mejora y de qué modo la medirá como parte de su marco de monitoreo. En la medida de lo posible, al formularse los resultados estratégicos debería evitarse el uso de lo que se conoce como expresiones ambiguas. Como mínimo, el equipo de PE debería consensuar una definición clara de lo que significan para evitar subjetividades y malas interpretaciones. En todo caso, el cambio deseado debería ser tangible y asequible durante el período de planificación estratégica, en línea con determinados supuestos sobre el comportamiento de terceros.

Finalmente, es esencial recordar que la EFS también debería considerar aquellos resultados

RESULTADOS DE LAS EFS

Cambios deseados específicos y tangibles en el entorno del sector público de la entidad, vinculados con las cuestiones estratégicas afrontadas por ella, o con prioridades sectoriales o nacionales más amplias relacionadas con la GFP o la gobernanza.

RESULTADOS DE LA EFS DE NORLAND

- Resultado 1: Mayor credibilidad en la EFS y su labor entre las partes interesadas claves (Comité de Presupuesto y Auditoría, Ministerio de Finanzas, ministerios auditados)
- Resultado 2: Mayor confiabilidad y responsabilidad en materia de gestión financiera y presentación de los informes :Consulte correspondientes, incluidos los fondos de emergencia por

COVID-19

el marco de resultados completo en el Anexo al Capítulo 7!

relevantes a los que puede contribuir a nivel sectorial y nacional. Los resultados suelen vincularse con prioridades a nivel nacional o sectorial, especialmente en lo atinente a la GFP y la gobernanza. Por ejemplo, la EFS podría considerar la prioridad consistente en el "Mejoramiento de la gobernanza fiscal", que forma parte de la estrategia relativa a la GFP liderada por el Ministerio de Finanzas. Para la EFS, un resultado relevante y relacionado podría ser contribuir a una "Mejora en el cumplimiento de las normas fiscales por parte de aquellos que ejercen la función pública (para asegurar la sostenibilidad fiscal en su conjunto)".

Un aspecto importante a considerar al momento de formular y seleccionar los resultados es qué cantidad debería incluir un marco de resultados. Por definición, los cambios a nivel de resultados suelen ser posibles sólo a mediano plazo y requieren varios años para concretarse. Dependiendo de la duración del período de planificación estratégica, el equipo de PE puede elegir de dos a varios resultados a los que aspira a contribuir. Como regla general, un plan estratégico con una duración de cinco años normalmente incluiría de dos a tres resultados.

7.4 | SELECCIÓN DE LOS | PRODUCTOS DE LA EFS

Una vez identificadas todas las cuestiones estratégicas, y habiéndose establecido los resultados correspondientes, el siguiente paso para la EFS será identificar y seleccionar las respuestas más adecuadas a los resultados elegidos por la EFS. Para ello, debe considerar qué productos, o productos claves derivados de su labor, pueden contribuir más a la consecución del resultado. La formulación de los productos de la EFS siempre requiere definir un aspecto cualitativo a fin de especificar el cambio deseado. Tales aspectos cualitativos incluyen, por ejemplo, un aumento de la cobertura, una mejora en la calidad de los informes, una mayor transparencia del proceso judicial, un mecanismo eficaz para monitorear la implementación

de las recomendaciones de auditoría, la publicación puntual y completa de los informes de auditoría o las decisiones jurisdiccionales, etc.

Para seleccionar los productos de la EFS, el equipo de PE debería considerar las fortalezas y debilidades trasladadas de la evaluación mediante el MMD-EFS¹⁶ al análisis FODA y destacadas al formular las cuestiones estratégicas. En otras palabras, los productos se seleccionan en relación directa con cada resultado y representan los cambios más relevantes dentro del control de la EFS que pueden contribuir de forma más contundente a facilitar el resultado deseado.

Por ejemplo, consideremos una EFS que ha formulado la siguiente cuestión estratégica: "¿Cómo podemos seguir siendo relevantes en el contexto de la pandemia COVID-19 cuando, si bien nuestras auditorías financieras y de cumplimiento son de buena calidad, su cobertura es baja y también carecemos de recursos humanos o comunicación periódica con el Ministerio de Finanzas?". La EFS ha seleccionado un resultado sobre "Gestión responsable y conforme a las normas de los fondos de emergencia para atender la pandemia de COVID-19". Para lograrlo, ha considerado los siguientes productos: "Mejorar la cobertura de las auditorías financiera y de cumplimiento en áreas claves", "Implementar auditorías de cumplimiento concurrentes" y "Establecer una comunicación periódica con el Ministerio de Finanzas y la Legislatura".

PRODUCTOS DE LA EFS

Los productos claves de la labor de la EFS, como, por ejemplo, informes de auditoría o decisiones jurisdiccionales puntuales, de alta calidad y disponibles al público.

PRODUCTOS DE LA EFS DE NORLAND

Contribuir a la consecución de su primer resultado deseado, "Mayor credibilidad en la EFS y su labor entre las partes interesadas claves (Comité de Presupuesto y Auditoría, Ministerio de Finanzas, ministerios auditados)", la EFS de Norland trabajará para lograr:

- Consultas regulares con partes interesadas claves
- Mejor cobertura de los informes financieros y de cumplimiento sobre temas escogidos en función de los riesgos y su relevancia

¡Consulte el marco de resultados completo en el Anexo al Capítulo 7!

- Informes de auditoría de desempeño y recomendaciones relevantes
- Presentación regular y con carácter público de informes sobre la gobernanza y el desempeño de la EFS
 - 16 Considerar la Tabla 4.1 sobre la esquematización de los hallazgos de la evaluación mediante el MMD-EFS frente a los diferentes niveles de resultados contenidos en el SSMF.

Como se puede ver en el ejemplo anterior, cada resultado debería vincularse con varios productos, que, en conjunto, deberían ayudar a garantizar una fuerte contribución de la EFS a los cambios deseados en el entorno inmediato del sector público. Y viceversa, un producto puede contribuir a más de un resultado. En esta etapa del proceso, el equipo de PE debe hacer una lista exhaustiva de los posibles productos para cada resultado, que debería servir de base para el análisis de factibilidad y el ejercicio de priorización que se realizarán en el siguiente paso del proceso. Consideremos otro ejemplo donde el resultado se trata de una mejor implementación de las recomendaciones de auditoría por parte de las entidades auditadas. Un resultado posible podría ser mejorar la calidad de los informes de auditoría, que ha sido identificada como deficiente en la evaluación mediante el MMD-EFS. Otro producto podría ser propender a una comunicación más eficaz entre el personal de auditoría y la entidad auditada. Un tercer producto podría consistir en fortalecer la cooperación con la Legislatura y asegurar un seguimiento más eficaz de los hallazgos surgidos de los informes de auditoría, lo que podría demandar un mayor apoyo a los legisladores para avudarlos a comprender mejor los hallazgos. Por último, la EFS podría considerar la posibilidad de cooperar con organizaciones de la sociedad civil para lograr una presión externa en favor de la implementación de medidas.

7.5 DETERMINACIÓN DE CAPACIDADES

En la etapa final de la formulación del marco de resultados inicial para su plan estratégico, la EFS y el equipo de PE deberían establecer, en términos generales, la combinación requerida de capacidades organizacionales, profesionales e institucionales que garanticen la concreción de cada producto. Sobre esa base, la EFS debería determinar la deficiencia de capacidad actual comparando las capacidades requeridas con las que cuenta en ese momento y, a partir de ahí, diseñar una estrategia para resolver esa deficiencia (Figura 7.12). Las conclusiones derivadas de la evaluación mediante el MMD-EFS constituirán un insumo esencial para este ejercicio, dado que permitirán determinar las deficiencias de capacidad actuales relativas a los diversos dominios del desempeño de la EFS. Además, la evaluación integrada del desempeño de la entidad contenida en el informe del MMD-EFS proporcionará un análisis sobre qué capacidades están determinando el desempeño observado a nivel de los productos claves de la EFS. Al utilizar este análisis, el equipo de PE puede realizar una evaluación centrada en las combinaciones de capacidades que facilitarán el logro de una mejora del desempeño a nivel de los productos.

De acuerdo con el SSMF, la capacidad institucional se relaciona con la independencia y el marco legal de las EFS. La capacidad organizacional abarca cuestiones relacionadas con la gobernanza interna, las metodologías y prácticas de auditoría, así como la gestión financiera y los servicios institucionales y las comunicaciones externas. La capacidad profesional se relaciona con los recursos humanos y el desarrollo profesional. En consecuencia,

CAPACIDADES DE LA EFS

Atributos organizacionales, profesionales e institucionales, como los procedimientos, metodologías, habilidades, conocimientos, estructuras y formas de trabajar que otorgan eficacia a la EFS, tanto en su carácter de institución como de organización.

FIGURA 7.2 Capacidades y deficiencia de capacidad



para cada producto identificado, el equipo de PE debería considerar qué combinación de capacidades garantizarían la concreción de cada producto. Es importante señalar que este primer paso del proceso de determinación de capacidades no debería apuntar a identificar las capacidades más avanzadas o sofisticadas que puedan existir en relación con un producto. Preferiblemente, el equipo de PE debería establecer la combinación mínima y el nivel de capacidades deseadas que facilitaría el desempeño. Tomemos una EFS que ha seleccionado el producto "Mejora de la cobertura de las auditorías financieras". Inicialmente, puede identificar que se necesita una combinación de una metodología de selección de auditorías basada en riesgos, un software de gestión de auditoría y un 30% más de personal formado en contabilidad avanzada. Tras una evaluación más profunda, puede concluir que la simple introducción de una metodología de selección basada en riesgos y la reorganización de su práctica de auditoría financiera, junto con la capacitación de todos los auditores, puede ser suficiente para asegurar un aumento significativo de la cobertura. Por lo tanto, al momento de determinar las capacidades deseadas, los equipos de PE deberían observar el principio de gestión estratégica de las EFS de "mantener la factibilidad" y ser realistas en cuanto a lo que se necesita.

El siguiente paso en la identificación de capacidades es comparar, respecto de cada capacidad deseada, cuál es la situación actual y, por ende, cuál es la deficiencia existente. La fuente principal de este análisis es el informe del MMD-EFS y la evaluación integrada del desempeño, que relaciona el desempeño observado a nivel de producto con las fortalezas y debilidades observadas a nivel de capacidad.

Consideremos el ejemplo de una EFS que ha identificado un producto sobre la "Mejora de la comunicación con las entidades auditadas" como uno de los productos relevantes para contribuir a una mejor implementación de las recomendaciones de auditoría a nivel de resultado. Para tener un nivel adecuado de comunicación con las entidades auditadas, la EFS considera fundamental contar con informes de auditoría bien redactados, que requieren habilidades específicas

de redacción (capacidad profesional). Con base en los informes, los líderes de los equipos de auditoría comunicarán sus hallazgos y recomendaciones a las entidades auditadas. Para ello, necesitan no solo tener habilidades comunicativas (capacidad profesional) sino también contar con un procedimiento que regule los plazos e hitos para interactuar con las entidades auditadas en etapas determinadas del proceso de auditoría (capacidad organizativa). Por último, la EFS requiere de un sistema interno que permita monitorear la implementación de las recomendaciones (capacidad organizacional), ya que éste debe ser un tema clave en la comunicación con las entidades auditadas. Sin embargo, la evaluación mediante el MMD-EFS ha demostrado que existen deficiencias en

CAPACIDADES DE LA EFS DE NORLAND

Para suplir las deficiencias de capacidad existentes con respecto al producto "Presentación regular y pública de los informes sobre el desempeño de la EFS", durante la implementación de su estrategia, la EFS de Norland trabajará para:

- Elaborar un plan de monitoreo
- Aprobar un mecanismo de presentación de informes
- Contratar personal capacitado para el monitoreo y la presentación de informes
- Mejorar los procesos de comportamiento ético y no sexista

¡Consulte el marco de resultados completo en el Anexo al Capítulo 7!

la redacción de los informes de auditoría financiera, dado que están escritos de manera muy técnica y compleja y contienen errores. Además, la EFS carece de un procedimiento preciso acerca de la interacción y la comunicación con las entidades auditadas, a pesar de tener un compromiso de cooperación y de intercambio de información general sobre los objetivos y el proceso de implementación de las auditorías financieras. Finalmente, la EFS cuenta con un sistema básico para dar seguimiento a las recomendaciones de auditoría; sin embargo, este sistema no permite evaluar la importancia de los hallazgos, ni tiene como resultado la elaboración de un informe de seguimiento que le sirva de ayuda al órgano legislativo en su función de supervisión.

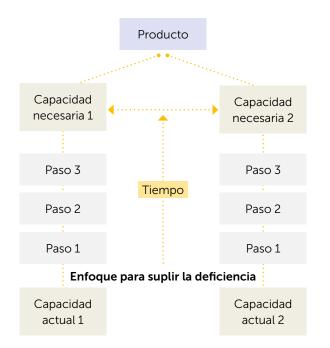
Finalmente, una vez que el equipo de PE ha establecido las deficiencias de capacidad comparando las capacidades necesarias con las actuales, necesita desarrollar un enfoque para suplir esas deficiencias

(Figura 7.3). Este enfoque requiere especificar de manera secuencial las tareas que la EFS debería realizar durante el período de planificación estratégica para resolver cada deficiencia de capacidad particular. En la práctica, esta parte del marco de resultados representa la parte más operativa del plan estratégico. Aunque la estrategia debe indicar tareas a un nivel mucho más global que una actividad típica en un plan operativo, este nivel guiará y garantizará el vínculo con la planificación anual de la EFS.

Cuando el PE establece las tareas vinculadas a las capacidades, es útil pensar en hitos o productos específicos para cada una, a fin de dar un grado de concreción al plan estratégico y poder vincular el plan operativo con él. Consideremos el ejemplo anterior, donde la EFS había identificado un producto relacionado con la mejora de la comunicación con las entidades auditadas y una deficiencia de capacidad relacionada con una combinación de cuatro deficiencias de capacidades profesionales y organizacionales a resolver durante el próximo período de planificación estratégica. En respuesta, la EFS ha identificado cuatro pasos concretos y secuenciales. Lo primero que va a hacer es capacitar a los auditores en la redacción de informes. Luego, adaptarán el manual de auditoría para incorporar pautas y procedimientos para comunicarse con las entidades auditadas en cada etapa de la auditoría, desde la planificación hasta la presentación del informe final. Sobre la base de estos procedimientos, los auditores a cargo de los equipos de auditoría financiera recibirán capacitación en materia de comunicación. En paralelo, se trabajará para mejorar las deficiencias existentes en el mecanismo de monitoreo de las recomendaciones.

En particular, al llegar a esta etapa de definición del marco de resultados, es probable que las EFS y los equipos de PE identifiquen muchas interconexiones entre las diversas deficiencias de capacidad y las tareas previstas para suplirlas. Por ejemplo, capacitar a los auditores en la redacción de informes de auditoría contribuirá a una mejor implementación de las recomendaciones de auditoría. Sin embargo, también puede contribuir a un mejor seguimiento por parte de la Legislatura, si redundara en informes más fáciles de comprender.

FIGURA 7.3 Enfoque para suplir las deficiencias de capacidad

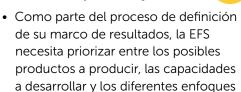


8

Priorización y finalización de la estrategia de la EFS

RESEÑA DEL CAPÍTULO 8

Puntos de aprendizaje claves



para desarrollar esas capacidades

relevancia y factibilidad.

factibilidad y finalización.

con base en criterios objetivables de

- La estimación del total de los recursos humanos y financieros disponibles y necesarios para suplir las deficiencias de capacidad coadyuva a este proceso de
- La cadena lógica del marco de resultados debería especificar los supuestos subyacentes y los posibles riesgos.
- La EFS sólo puede implementar el marco de resultados con éxito si puede contar con un marco de monitoreo complementario a nivel de resultados y productos para medir el progreso.
- Finalizar el plan estratégico en forma de documento lleva tiempo y recursos y requiere un proceso exhaustivo de consulta y consolidación.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia

- Clasificar los productos por su relevancia para alcanzar el resultado y de factibilidad. Clasificar las capacidades por su relevancia para producir el producto y su factibilidad.
- Establecer un panorama general de sus recursos humanos y financieros disponibles. Definir qué capacidades se pueden desarrollar con los recursos existentes y cuáles requieren de recursos adicionales. Definir posibles fuentes de donde obtener esos recursos adicionales.
- Simplificar el marco de resultados de modo de incluir solamente los productos y capacidades más relevantes y factibles desde el punto de vista técnico y financiero.
- Definir los principales riesgos estratégicos.
- Definir indicadores a nivel de resultados y productos.
- Consultar a la dirección de la EFS sobre el marco de resultados y comunicar el plan estratégico finalizado a todo el personal de la EFS.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Llevar a cabo un análisis exhaustivo de factibilidad de los resultados, incluida la factibilidad política, la probabilidad de materialización de los riesgos y las consecuencias de la inacción.
- Realizar un análisis exhaustivo de factibilidad de las capacidades, incluida su rentabilidad, las consecuencias presupuestarias y el grado de dependencia de las partes interesadas externas.
 Analizar varias formas de resolver las deficiencias de capacidad en atención a su factibilidad.
- Realizar un cálculo de costos general para suplir las deficiencias de capacidad y una estimación general de los recursos humanos necesarios. Comparar las estimaciones con sus previsiones presupuestarias y de personal. Considerar la posibilidad de conseguir apoyo adicional de los donantes para ciertas deficiencias de capacidad.
- Simplificar el marco de resultados de modo tal que incluya los productos y las capacidades más factibles y relevantes y, al mismo tiempo, sea ambicioso. Algunas capacidades pueden incluirse con una salvedad respecto a su financiación.
- Hacer explícitos los supuestos correspondientes a cada nivel del marco de resultados y conectarlos con los riesgos relacionados
- Definir indicadores, bases de referencia, hitos y metas a nivel de resultados y productos.
- Consultar a una gran variedad de partes interesadas internas sobre el plan estratégico. Presentar y analizar el plan estratégico para todo el personal y las partes interesadas externas.

El plan estratégico debe ser tanto ambicioso como factible. Probablemente habrá más deficiencias de capacidad por resolver y productos por abordar que aquellos que la EFS se proponga abordar de un modo realista durante un período de varios años. Una vez que el equipo de PE haya preparado el borrador del marco de resultados, deberá aplicar un análisis de factibilidad y priorizar los cambios deseados a nivel de productos y capacidades (Sección 8.1). Esto garantizará el grado necesario de realismo y facilitará la implementación del plan estratégico, de acuerdo con el principio de gestión estratégica de las EFS de mantener la factibilidad. Un insumo crítico para el análisis de factibilidad es la consideración de los recursos (Sección 8.2). La EFS necesitará calcular en términos globales la cantidad de recursos financieros y humanos que puede esperar durante el período de planificación estratégica y conciliar esa estimación con las necesidades de recursos resultantes de suplir las deficiencias de capacidad. Una vez finalizado el marco de resultados, es necesario agregar varios otros elementos, como los riesgos y los supuestos (Sección 8.3) y la medición del desempeño a nivel de resultados y productos (Sección 8.4). La EFS también deberá garantizar un proceso exhaustivo de consultas internas sobre el borrador del plan estratégico y tomar en cuenta el tiempo suficiente para preparar la descripción narrativa complementaria, para su finalización y para las actividades de concienciación (Sección 8.5).

8.1 | ANÁLISIS DE FACTIBILIDAD | Y PRIORIZACIÓN

Al momento de desarrollar el borrador del marco de resultados, la EFS inicialmente no debería ser demasiado crítica o restrictiva. La planificación estratégica como proceso es tanto un ejercicio exploratorio como iterativo, en el que la EFS debería considerar distintas opciones y vías alternativas para influir en el cambio. Tendrá que repasar esas opciones varias veces antes de tomar una decisión final sobre cuál es la forma más adecuada de avanzar. En el borrador del marco de resultados, la EFS ha identificado varios resultados que responden a sus cuestiones estratégicas claves, así como productos adecuados y necesidades y deficiencias de capacidad relacionadas. Para cada resultado, ha preparado una cadena de resultados, estructurada según la lógica del SSMF, mediante la que se identifica el posible trayecto a seguir para influir en el cambio deseado mediante el abordaje de las deficiencias de capacidad, en orden al logro de productos tangibles.

Aun cuando parezca simple, en la práctica, a menudo puede constituir un proceso un poco desestructurado, apartado de una lógica lineal. El proceso supone mucha deliberación, iteración y debates intensos por parte del equipo encargado de desarrollar la estrategia de la EFS. Si el Titular y la dirección de la EFS no forman parte de este equipo, también deberían ser consultados, lo que probablemente ocasionará que surjan aspectos y matices adicionales a considerar. Por lo tanto, la siguiente parte de la elaboración de la estrategia de la EFS apunta a reinstaurar un enfoque más estructurado en orden a la consecución del producto final. La realización de un ejercicio de priorización y un análisis de factibilidad es un medio de facilitación esencial para este fin.

En esta etapa de la redacción de la estrategia, es probable que la EFS tenga una lista relativamente larga de productos destinados a facilitar el logro de los resultados. A su vez, cada producto reflejará una deficiencia de capacidad y, por lo tanto, un conjunto diferente de capacidades a abordar. Todos esos elementos pueden parecer un poco abrumadores. En concordancia con el principio de la gestión estratégica de las EFS de "mantener la factibilidad", es el momento de realizar una selección definitiva de los cambios que la EFS se propondrá efectuar durante el período de planificación estratégica. Para ello, la entidad deberá tomar tres decisiones estratégicas de priorización:

- Una elección entre productos que contribuyan a la consecución de un resultado:
- Una elección entre abordar diferentes deficiencias de capacidad relacionadas con un producto;
- Una elección sobre la mejor manera de diseñar un enfoque para suplir una deficiencia de capacidad.

La toma de decisiones supone aplicar, en un grado considerable, criterios políticos y valorativos, bajo la conducción del Titular y la dirección de la EFS y su visión y decisión respecto a lo que es importante, su grado de importancia y qué concesiones deberían realizarse

frente a prioridades contrapuestas y recursos finitos. No obstante, para asegurar la implementación de la estrategia de la EFS, es imperativo evitar un proceso de selección totalmente subjetivo en su definición. Con ese fin, se recomienda elaborar una lista de criterios que faciliten el proceso decisorio y lo hagan más objetivo y transparente. Los criterios constituyen una parte esencial de la metodología del análisis de factibilidad que la EFS puede aplicar para ayudar a desestimar todas las opciones sujetas a un alto riesgo inviabilidad, y realizar la selección definitiva entre alternativas factibles. En la Figura 8.1 se presenta una lista posible de criterios de factibilidad y priorización para cada nivel en el que es necesario tomar una decisión estratégica, la cual puede adaptarse en función de las preferencias de la EFS.

La mayoría de los criterios incluidos en la Figura 8.1 son los mismos que se utilizan para priorizar las cuestiones estratégicas (ver el Capítulo 6). Sin embargo, un criterio adicional importante es la relevancia. A su vez, la relevancia se relaciona estrechamente con la priorización: cuanto más relevante es un determinado cambio deseado para la mejora general que se aspira observar en el desem-

FIGURA 8.1 Criterios para el análisis de factibilidad y la priorización

ENTRE PRODUCTOS

- Factibilidad política
- Disponibilidad de fondos o probabilidad de movilizar recursos adicionales
- Impacto potencial
- Legalidad
- Probabilidad de materialización de riesgos
- Consecuencias de la inacción

ENTRE ABORDAR DIFERENTES DEFICIENCIAS DE CAPACIDAD

- Relevancia para procurar el logro del resultado deseado
- Eficacia (en función de los costos)
- Derivaciones presupuestarias
- Grado de dependencia de las partes interesadas externas

DENTRO LA ESTRATEGIA PARA SUPLIR CIERTA BRECHA DE CAPACIDAD

- Factibilidad técnica
- Asequibilidad
- Pertinencia al ámbito de control
- Disponibilidad de capacidad actual

peño de la EFS, más firmemente debería priorizarse su inclusión en la estrategia. Una forma sencilla de determinar la relevancia es identificar si cada cambio se considera una prioridad crítica, importante o deseable (Figura 8.2):

La evaluación de la relevancia de los distintos productos y capacidades incluidos en el borrador del marco de resultados es el primer paso significativo de priorización para perfeccionar y finalizar el marco de resultados. Permite al equipo de PE evaluar cuáles son los cambios de mayor importancia real para el próximo período y descalificar o dejar de lado los cambios que sean menos relevantes por el momento. Los próximos pasos en el análisis de factibilidad y el ejercicio de priorización son considerar la disponibilidad de recursos financieros y humanos y aplicar el resto de los criterios de factibilidad para llegar a la versión final del marco de resultados.

8.2 ESTIMACIÓN DE LAS CONSECUENCIAS DE LAS PRIORIDADES DEL PLAN ESTRATÉGICO EN LOS RECURSOS HUMANOS Y FINANCIEROS

Una vez que el equipo de PE ha establecido y acordado las prioridades a nivel de productos y capacidades, debería considerar si, a nivel general, podrá garantizar suficientes recursos humanos y financieros relacionados con la resolución de cada una de las deficiencias de capacidad identificadas. Siempre habrá más prioridades que recursos disponibles, por lo que el equipo de PE deberá tomar decisiones difíciles sobre cuál será el conjunto final de cambios deseados. Este paso apoya la concreción de los compromisos contenidos en el plan estratégico y evita tomar decisiones aún más difíciles durante la imple-

FIGURA 8.2 Aspecto clave para la priorización de productos y capacidades

PRIORIDAD CRÍTICA

- Un producto que debe realizarse con éxito dentro de un plazo específico, sin importar las capacidades/ recursos necesarios
- Una deficiencia de capacidad que debe resolverse con éxito dentro de un plazo específico, sin importar los recursos necesarios

PRIORIDAD IMPORTANTE

- Un producto que puede aportar de manera positiva y substancial al cambio deseado a nivel de resultados, pero donde hay un límite en la capacidad y los recursos que supondría frente a otros productos
- Una deficiencia de capacidad que, si se resuelve, facilitará significativamente el logro de uno o más productos, pero que no puede involucar más que una parte determinada de los recursos de la EFS

PRIORIDAD DESEABLE

- Un producto que puede contribuir de manera positiva al cambio deseado a nivel de resultados, pero respecto al cual compromisos de capacidad y recursos solo pueden afrontarse una vez que se hayan establecido todas las prioridades críticas e importantes
- Una deficiencia de capacidad que, si se resuelve, facilitará el logro de un producto, pero que se abordará solo si se han asignado recursos a todas las demás capacidades críticas e importantes

mentación que puedan alterar aún más las perspectivas de éxito. Para este proceso, será necesaria la participación del personal del área de presupuesto y finanzas de la EFS, así como de la dirección de la EFS.

Considerar las derivaciones de la estrategia de las EFS en cuanto a los recursos es un requisito difícil, pero necesario, para asegurarse de que el plan sea realista y posibilitar su implementación más adelante. Esto no significa que el plan estratégico deba prepararse a partir del presupuesto, sino que la EFS deberá aplicar una perspectiva presupuestaria a la estrategia. Por lo general, no se dispondrá de un amplio margen fiscal para la implementación de iniciativas nuevas, dado que gran parte del presupuesto de la EFS ya está destinado al pago de salarios y otros tipos de gastos corrientes. De hecho, a nivel del presupuesto gubernamental global, se estima que sólo el 5% de los ingresos públicos totales se encuentran disponibles para su asignación a nuevas prioridades de gastos durante un ejercicio anual (ver Schiavo-Campo, 2007). Es probable que la situación no sea diferente en una EFS. Los factores externos, como la pandemia mundial de COVID-19 (ver el cuadro de texto 8.1), pero también otros factores específicos del país, como la estabilidad política o los desastres naturales, también pueden tener un efecto importante en la situación de los recursos de la EFS.

El primer paso del proceso es estimar la disponibilidad de recursos totales. En segundo lugar, para cada deficiencia de capacidad identificada, la EFS y el equipo de PE deberán evaluar si se necesitan recursos adicionales, más allá de los existentes (personal, servicios e infraestructura). Por último, será necesario conciliar la disponibilidad y las necesidades de recursos para identificar posibles recursos adicionales y mejoras en eficiencia y, probablemente, aplicar otra ronda de priorización.

Para estimar los recursos totales, el equipo de PE deberá examinar, en primer lugar, los presupuestos aprobados y ejecutados de la EFS de los últimos tres años. Deberá determinar si existen tendencias claras, por ejemplo, una asignación general estable, creciente o decreciente de recursos o una tasa de ejecución presupuestaria por

debajo del 100%. Estas tendencias pueden proporcionar una primera indicación realista de lo que la EFS puede esperar absorber, y probablemente absorba, en los próximos años. A fin de hacer un pronóstico para el próximo período, el equipo de PE también deberá considerar las expectativas con respecto al posible financiamiento de los donantes, la inflación y cualquier otro impacto externo en el presupuesto, por ejemplo, producto de la COVID-19. Deberá realizar un pronóstico para cada año del plan estratégico. Asimismo, tendrá que analizar la situación con los responsables del presupuesto en la EFS, así como con la dirección. para llegar al escenario más probable. En períodos de mayor incertidumbre, el equipo de PE puede incluso tener que considerar la posibilidad de plantear escenarios adicionales sobre la situación esperada en materia de recursos para facilitar la agilidad y la priorización más adelante.

Cuando exista más claridad acerca de los recursos totales esperados, el siguiente paso es considerar las derivaciones específicas del marco de resultados en los recursos, en particular aquellas relacionadas con la

resolución de las diversas deficiencias de capacidad. En esta etapa del proceso de planificación, la EFS no debería llevar a cabo cálculos de costos detallados de las distintas deficiencias de capacidad. Sin embargo, sí debería considerar cada una de esas deficiencias y emplear un proceso simple para determinar las consecuencias esperadas sobre los recursos (Figura 8.4). Este proceso tiene como propósito identificar las deficiencias de capacidad que probablemente requerirán recursos financieros y humanos adicionales más

CUADRO DE TEXTO 8.1

LA COVID-19 Y LOS RECURSOS DE LAS EFS

Consecuencias de la pandemia de COVID-19 para las EFS en términos de recursos

En general, se considera que la reciente pandemia de COVID-19 ha tenido un impacto en la situación de los recursos de las EFS. Muchos países han sufrido recesiones económicas y caídas de ingresos sin precedentes, junto con una mayor necesidad de reorientar el gasto para atender la emergencia sanitaria por la pandemia. Esto ha provocado déficits fiscales crecientes y es probable que conduzca a recortes presupuestarios y al congelamiento de contrataciones y salarios en todo el sector público. Las EFS también pueden enfrentar una mayor incertidumbre con respecto al financiamiento de los donantes. Internamente, las EFS han experimentado una situación difícil en relación con la eficiencia del trabajo desde el hogar, costos más altos de TI y comunicaciones y necesidad de equipamiento adicional.

allá de aquellos con los que ya cuenta la EFS, a los que luego se les debería asignar una estimación de costos aproximada.

En general, existen cuatro categorías amplias de derivaciones para cada deficiencia de capacidad: 1. Necesidad de personal adicional (contrataciones) y costos recurrentes vinculados (salarios, contribuciones al régimen de pensiones, etc.); 2. Otros costos recurrentes (capacitación, producción de materiales, apoyo de consultoría); 3. Gastos de capital relacionados con la opción adoptada, p. ej., costos de computadoras, licencias, espacio adicional, etc.; 4. Costos de estructura relacionados con la administración y gestión. Será nece-

sario realizar tales estimaciones para la totalidad del período de planificación estratégica. Esto obedece a que resolver la mayoría de las deficiencias de capacidad supondrá una implementación durante un período más extenso, y es necesario que la EFS tenga una idea clara de las derivaciones de cualquier cambio en términos plurianuales. Aun cuando se trate de estimaciones aproximadas, serán suficientes para que la EFS y el equipo de PE realicen un análisis de factibilidad y se inclinen por la opción más realista.

Una vez que se hayan determinado ambos lados de la ecuación de recursos (disponibilidad esperada y necesidades estimadas), la

FIGURA 8.3 Enfoque para estimar las consecuencias de suplir las deficiencias de capacidad en términos de recursos

¿Es posible resolver cada eficiencia de capacidad detectada utilizando nuestros recursos existentes (personal disponible dotado de las habilidades adecuadas, dada la asignación presupuestaria esperada)?

¿Cuántos de nuestros recursos existentes se necesitarán? ¿Se ajusta a la descripción de trabajo normal

- ¿Se relaciona con alguna inversión de capital u otro tipo de gasto extraordinario, como equipos, instalaciones de oficina nuevas o adicionales, etc.?
- ¿Es necesario contratar personal adicional? De ser así, ¿cuánto?
- ¿Es necesario volver a capacitar al personal? De ser así así, ¿podemos prescindir de sus otras actividades?
- ¿Es necesario contratar expertos externos?

Obtener estimaciones de costos aproximadas del funcionario de presupuesto/ finanzas:

- Salario promedio de 1 auditor
- Costo promedio de una capacitación de 5 días (interna o externa)
- Costo promedio de un consultor
- Costo promedio de una auditoría
- Costos de subcontratación

de aquellos a los que probablemente se asigne la responsabilidad? ¿Involucraría todo su presupuesto? EFS y el equipo de PE deberán conciliarlos con detenimiento. En el probable caso de que las necesidades sean más de lo que la EFS pueda costear, deberán considerar el potencial de obtener mejoras en eficiencia y movilizar recursos adicionales. Puede existir la posibilidad de recibir financiación externa a través de los socios para el desarrollo. La entidad también debería examinar cualquier posibilidad de ahorro de costos entre sus compromisos actuales, pero también dentro del enfoque sugerido para suplir las deficiencias de capacidad, como la reducción de algunas actividades de menor prioridad y la reasignación de personal y gastos.

Para finalizar el marco de resultados, será necesaria una segunda ronda de priorización y análisis de factibilidad, esta vez considerando todo el conjunto de criterios (Figura 8.1). La EFS debería comprometer al equipo de planificación estratégica en un debate franco y abierto acerca de las opciones que parecen más relevantes dada la magnitud del cambio propuesto y de los riesgos, amenazas, oportunidades y desafíos que el equipo puede afrontar. La participación del Titular y la dirección de la EFS en esta parte del proceso de toma de decisiones será indispensable. También puede ser necesario mantener conversaciones adicionales con representantes de diferentes partes de la EFS, en especial para determinar las necesidades y derivaciones en materia de recursos.

Por ejemplo, una EFS puede estar considerando dos productos relacionados con el resultado de "Gestión responsable y conforme a las normas de las medidas de emergencia frente a la COVID-19", a saber, mayor cobertura de sus auditorías de cumplimiento o mayor relevancia de sus auditorías de desempeño con énfasis en la preparación y gestión de crisis. El primer producto ha sido identificado como clave por varias partes interesadas externas, y la EFS considera que no puede permitirse no actuar en concordancia, dado que es el principal producto a su disposición en relación con el resultado en el que pretende influir. Suplir las deficiencias de capacidad relacionadas requerirá algunos recursos financieros adicionales, pero principalmente el traspaso de auditores de otras partes de la EFS. El

producto no es problemático desde la perspectiva de la legalidad, ya que se ajusta al mandato existente de la entidad. En consecuencia, la EFS consideró que este producto era una prioridad crítica.

El segundo producto de este ejemplo también se ocupa de la cobertura, pero esta vez de las auditorías de desempeño en el área de gestión de crisis y desastres. Además de haber una gran demanda externa de ese tipo de auditorías, la EFS considera que su potencial contribución a la realización del resultado puede ser sustancial. También representan una oportunidad para mejorar la imagen y relevancia de la entidad ante los ojos de los ciudadanos. Si bien la auditoría

su desempeño presupuestario histórico
y concluyó que ha recibido aumentos
presupuestarios graduales, pero no ha podido
absorber completamente sus asignaciones.
A la luz de la inflación creciente, los recortes
presupuestarios y el congelamiento de las
contrataciones de personal, la
entidad ha revisado su marco
de resultados para identificar
si habría que cambiar
algunas prioridades
o dejarlas para más

adelante en el período de

planificación estratégica.

DE LA EFS DE NORLAND

RECURSOS Y NECESIDADES ESTIMADAS

La FFS de Norland ha estudiado detenidamente

¡Consulte
el marco de
resultados modificado,
incluyendo los supuestos
subyacentes,
en el Anexo al
Capítulo 8!

de desempeño es parte del mandato de la EFS, no hay requisitos con respecto a la cobertura. Sin embargo, dado que la práctica de auditorías de desempeño se encuentra subdesarrollada actualmente, resolver esas deficiencias de capacidad requeriría un financiamiento adicional significativo, y actualmente no hay posibilidad de movilizar tales recursos. Por lo tanto, este producto y las capacidades asociadas se consideran una prioridad importante, pero no crítica. Esto significa que la EFS tomará medidas para suplir algunas deficiencias críticas de capacidad, pero se centrará más en este producto en la segunda mitad del período de planificación estratégica, momento en el cual la entidad estima que la situación de los recursos se tornará más estable.

La determinación de las necesidades y deficiencias vinculadas con las capacidades que han de abordarse en primer término, y el modo de crear la estrategia de intervención más eficaz, demandan un análisis y reflexión profundos al concebir la estrategia de la EFS. Como demuestra el ejemplo anterior, la organización secuencial de los cambios también es un aspecto crítico, especialmente cuando un proceso requiere la realización de varios de ellos. En última instancia, el equipo de PE tendrá que seleccionar y especificar una estrategia clara y ordenada secuencialmente para resolver las deficiencias de capacidad relacionadas con cada producto.

8.3 | DEFINICIÓN DE LOS SUPUESTOS Y RIESGOS DEL MARCO DE RESULTADOS

Al preparar la cadena de cambios previstos en el marco de resultados, la EFS también plantea supuestos sobre el proceso de cambio previsto mediante el que se responderá a la cuestión estratégica considerada. Asimismo, debería considerar el riesgo, o la incertidumbre de que acontezca un hecho que pudiese tener un impacto negativo en el logro del cambio deseado. Por lo tanto, la última etapa de la finalización del marco de resultados consiste en la definición de los supuestos y riesgos.

En general, los supuestos son creencias o sensaciones de que algo es real o sucederá, una aseveración sobre el mundo que no siempre ponemos en duda o verificamos. Por ejemplo, si, como parte de la resolución de una deficiencia de capacidad, la EFS considera la implementación de una capacitación sobre metodologías de auditoría, supone que los auditores que asistan a dicha capacitación prestarán atención y adquirirán nuevas habilidades. También supone que los auditores llevarán a la práctica las habilidades adquiridas y estarán en condiciones de redactar mejores recomendaciones de auditoría. Un supuesto todavía más fuerte es que se lograrán mejoras en cuanto a la comprensión y el seguimiento de esas recomendaciones. Y que esto, a su vez, puede contribuir a que se verifiquen algunos cambios duraderos que influyan en los ciudadanos.

El riesgo, por otro lado, está representado por aquellos acontecimientos que, de ocurrir, podrían acotar las probabilidades de que el cambio deseado se produzca. En el ejemplo que antecede, un riesgo es que el facilitador a cargo de la capacitación no tenga conocimientos suficientes acerca del tema. Sin embargo, un riesgo mucho mayor –y de carácter estratégico – es que el público perciba que la EFS no es imparcial, de modo que aun cuando las recomendaciones de auditoría se redacten mejor, las entidades auditadas podrían rechazarlas al no considerarlas válidas. Por ende, los riesgos estratégicos son aquellos que afectan el nivel de los productos y resultados en el SSMF. En el Capítulo 13 de este manual, se trata con mayor detalle la cuestión de la identificación y clasificación de los riesgos.

El equipo de PE debería examinar rigurosamente la contundencia y validez de los supuestos y el impacto y la probabilidad de que acaezcan riesgos de naturaleza estratégica. Debería hacerlo no solo al final, sino también como parte del proceso de definición de los distintos niveles del marco de resultados y la cadena de cambios previstos. Los supuestos y riesgos inciden tanto en la elección de los resultados deseados escogidos por la EFS para su estrategia, como en el diseño de las intervenciones específicas para efectuar dichos cambios. Por último, la verificación periódica de la validez de los supuestos y el monitoreo y gestión activos del riesgo, constituyen una parte esencial de la implementación de la estrategia de las EFS.

8.4 | MECANISMOS PARA LA PRESENTACIÓN DE INFORMES Y LA MEDICIÓN DEL DESEMPEÑO

La forma en que la EFS medirá el progreso y los logros y el nivel de resultados y productos es un elemento de apoyo crítico del marco de resultados y, por lo tanto, parte de la formulación de la estrategia. Al mismo tiempo, en el contexto de la gestión estratégica, la EFS debería esforzarse por establecer un sistema integrado de medición del

desempeño que capture tanto el nivel estratégico como el operativo. Dicho sistema integrado permitirá a la EFS evaluar y comparar continuamente si las realidades operativas aún permiten y respaldan la realización de la intención estratégica. El Capítulo 11 contiene orientación detallada sobre el modo de definir las medidas de desempeño, sus elementos principales y los requisitos respectivos del proceso en el contexto de la instrumentación de un sistema de medición del desempeño de la EFS.

El equipo de PE deberá definir indicadores, metas y bases de referencia e hitos relacionados a nivel de resultados y productos, así como mecanismos adecuados de presentación de informes. Los logros a nivel de productos generalmente deben medirse e informarse anualmente. Los cambios en los resultados suelen requerir más tiempo. La duración del período de planificación estratégica y el grado de cambio esperado son el principal factor determinante. Los cambios en los resultados generalmente se miden recién al final del período de planificación estratégica, o una o dos veces durante la implementación. El plan estratégico debería incluir una sección dedicada a la medición del desempeño, donde se especifique:

- El o los indicadores de desempeño para cada resultado y producto;
- Bases de referencia, hitos y metas relacionados;
- Fuentes de información y medios de verificación;
- · Frecuencia de la medición;
- Frecuencia de la presentación de informes y tipo de informe (interno o externo).

Es importante señalar que considerar cómo medir los resultados previstos a menudo conduce a definiciones aún más precisas y acertadas de los resultados y productos. Estas mejoras pueden ser posibles incluso después de que el marco de resultados haya pasado por varias rondas de iteración y análisis de factibilidad. Por ejemplo, es posible que una EFS haya formulado un resultado relacionado con

el "Mejoramiento en la gestión de las finanzas públicas por parte de funcionarios gubernamentales claves". Al considerar de qué modo puede medirse este resultado, el equipo de PE ha determinado que desearía utilizar el indicador "Desviación porcentual entre el presupuesto aprobado y el ejecutado", dado que existe una tendencia constante a incurrir en sobregastos substanciales, lo cual genera un déficit fiscal creciente. A raíz de ello, el equipo de PE ha cambiado la definición del resultado en sí por "Mejoramiento de la responsabilidad fiscal de los funcionarios a cargo de la planificación y la elaboración del presupuesto".

MARCO DE MONITOREO DE LA EFS DE NORLAND

El marco de monitoreo incluye seis indicadores de desempeño a nivel de resultados y ocho a nivel de productos.

¡Consulte el marco de resultados modificado en el Anexo al Capítulo 11!

8.5 | CONSULTA, REDACCIÓN Y COMUNICACIÓN DE LA ESTRATEGIA DE LAS EFS

Una vez que el equipo de PE haya finalizado el marco de resultados con sus riesgos y supuestos subyacentes y la medición del desempeño complementaria, puede avanzar hacia la preparación del documento final. Una primera parte esencial de este proceso es garantizar que exista un grado satisfactorio de aceptación y asunción de propiedad de la estrategia al interior de la EFS. Según el principio de gestión estratégica de las EFS de comprometer a la dirección de la entidad, esto requerirá, en primer lugar, que el Titular de la EFS y el equipo directivo participen y hagan llegar sus comentarios y sugerencias al menos en lo que respecta al marco de resultados inicial y durante la etapa de priorización. Sin embargo, de acuerdo con otro de los principios de gestión estratégica de la EFS, "ser inclusivo", también debería consultarse al resto del personal de la EFS. Como mínimo, debería mantenerse informado al personal durante el proceso de desarrollo. Es fundamental que todas las personas que trabajan en

la EFS puedan reconocer su trabajo y contribución a los resultados deseados. No deberían ver la estrategia como un documento preparado y utilizado por unos pocos en la EFS; por el contrario, todos sus integrantes deberían concebir, compartir e implementar el contenido y los compromisos allí consignados.

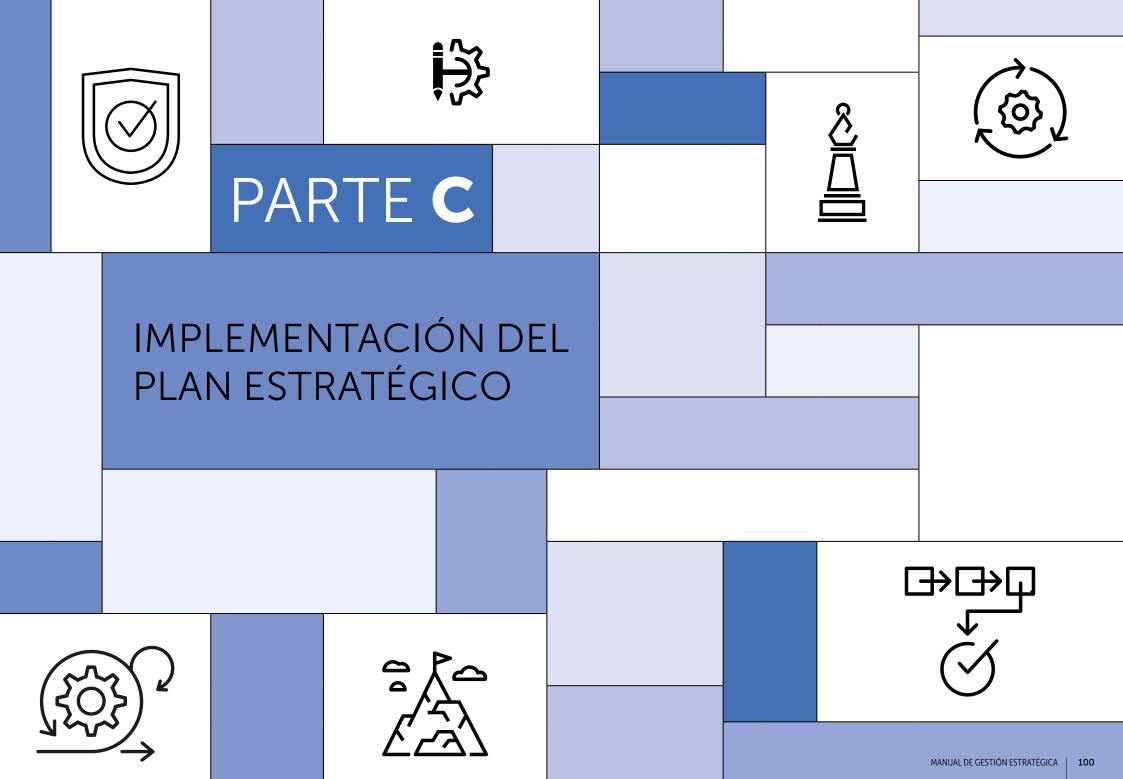
Para ello, además de las consultas internas, es importante prestar atención al producto final del ejercicio de planificación estratégica. Los contenidos del plan estratégico deberían ensamblarse de una forma cohesionada y generar interés. La versión final de la estrategia de la EFS debería plasmarse en un documento autónomo que sirva para comunicar al lector el modo en el que la entidad se propone mejorar su desempeño durante el período abarcado por la planificación estratégica. La estrategia debería formularse en un lenguaje fácilmente comprensible, y que brinde a las partes interesadas la información justa y adecuada sobre los planes futuros de la entidad. Las habilidades de redacción desempeñan un papel fundamental en la documentación del plan estratégico. La EFS también debería asignar tiempo suficiente para las tareas de corrección, edición y diseño gráfico. Por último, la gerencia de la EFS deberá aprobar el borrador definitivo. El plan de proyecto que orienta el proceso de elaboración de la estrategia debería, por lo tanto, incluir dichos pasos (ver Capítulo 3).

Como se presentase en la Sección 7.1, además del marco de resultados, la estrategia de la EFS también debería incluir la visión, misión y valores fundamentales de la entidad, así como la descripción complementaria. Diferentes EFS optan por suministrar distintas clases de información en el documento del plan estratégico. Por ejemplo, los antecedentes organizacionales, el marco legal, el organigrama, un mensaje del titular de la EFS, o un resumen de los resultados de la aplicación del MMD-EFS o el análisis FODA. La EFS deberá decidir cuáles serán los contenidos del documento del plan estratégico y la secuencia de presentación de dichos contenidos. Adviértase, no obstante, que el plan estratégico no debería ser un documento extenso. Lo mejor es mantener la brevedad y simplicidad. En el Anexo a este capítulo se presenta una tabla de contenidos sugerida para dicho plan.

Una parte esencial del plan estratégico es la descripción que complementa el marco de resultados. Una ilustración al principio, donde se identifiquen los diversos elementos y la cadena de resultados prevista es una gran herramienta para facilitar la comprensión. Aun así, los lectores también necesitarán una explicación de las elecciones realizadas. Por lo tanto, para cada resultado y producto, el plan estratégico debería indicar las razones para centrarse en ellos, además de contener una descripción narrativa de la cadena de resultados asociados con el cambio propuesto y los supuestos relacionados. La estrategia debería presentar el enfoque para la resolución de las deficiencias de capacidad de manera secuencial, teniendo debidamente en cuenta los recursos necesarios.

Al concluir el proceso de desarrollo del plan estratégico, la EFS contaría con un documento atrayente donde se exponga dicho plan. El proceso de promoción o publicitación del plan estratégico implica prepararse para su implementación con el apoyo y la participación de las partes interesadas internas y externas de la EFS. También implica determinar entre quiénes debería distribuirse el documento, y el modo en que sus contenidos han de exhibirse considerando el interés superior de la EFS. En esta etapa son importantes tanto los métodos de promoción como el público destinatario. El plan impreso también constituiría la herramienta de comunicación de la EFS con todas sus partes interesadas internas y externas. El proceso de promoción puede ser necesario a los siguientes fines:

- **1.** Contribuir a la asunción de propiedad y lograr la aceptación por parte del personal de la EFS;
- **2.** Generar una mayor concienciación acerca del plan estratégico y comprensión de éste;
- **3.** Ayudar a mejorar la imagen y reputación de la EFS;
- **4.** Ayudar a obtener el apoyo de las partes interesadas externas;
- 5. Ayudar a gestionar las expectativas de las partes interesadas.



Un plan estratégico sólido es una condición necesaria pero no suficiente para mejorar de forma sostenible el desempeño de una EFS. Habitualmente, los desafíos comienzan una vez finalizada la estrategia. Citando a Jeffry Pressman y Aaron Wildawsky (1978), los padres fundadores del estudio de la implementación de políticas en el sector público: "Actualmente la gente parece pensar que la implementación debería ser una cuestión sencilla; por ende, se siente frustrada cuando los acontecimientos previstos no se producen o se malogran. [...] la implementación es, en las mejores circunstancias, extremadamente dificultosa". La reciente pandemia de COVID-19 ha ilustrado este punto con una claridad casi dolorosa. Incluso aunque se tengan los mejores planes, nadie sabe con certeza ni siquiera el futuro cercano. Contar con las herramientas adecuadas para garantizar la preparación y la agilidad, y permanecer enfocado en la dirección estratégica de la EFS se torna crucial.

Para las EFS, hay cuatro componentes esenciales para garantizar una implementación eficaz: (1) un plan operativo en el que claramente se especifiquen y se asignen recursos y tareas anuales, y en el que se refleje de manera precisa la finalidad estratégica; (2) un sistema para la medición del desempeño y la presentación de informes acerca de éste de forma objetiva y sistemática, con atención a objetivos operativos y estratégicos, que garantice la rendición de cuentas y el aprendizaje en la organización; (3) mecanismos de toma de decisiones eficaces y transparentes, que incluyan además la gestión de riesgos, y (4) un sistema de controles de gestión para responsabilizar a los empleados, sumado a medidas para incentivar su desempeño, sustentado en una dirección de la EFS informada e inspiradora.

Como se expuso en la introducción, existen evidencias substanciales de que a las EFS les cuesta traducir sus planes estratégicos en planes operativos viables. Por lo tanto, en el Capítulo 9 se aborda los factores que hacen que un plan operativo sea sólido. En el Capítulo 10 se trata

FIGURA C.1 Pasos principales en el proceso de implementación



TOMA DE DECISIONES ESTRATÉGICAS Y GESTIÓN DE RIESGOS CAPÍTULO 13

GESTIÓN DEL CAMBIO, LIDERAZGO, CULTURA ORGANIZACIONAL Y COMUNICACIÓN CAPÍTULO 14

101

PARTE C Implementación del plan estratégico MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

la cuestión de la asignación de recursos financieros y humanos en el contexto de las EFS. Ellas también afrontan desafíos relacionados con la definición e implementación de una medición eficaz del desempeño en sus organizaciones. Muchas exhiben un amplio margen para la implementación de mejoras con relación a la presentación de informes, tanto de carácter interno como externo. Por ende, en el Capítulo 11 se aborda el tema fundamental de la medición del desempeño y la instrumentación de un sistema de monitoreo de la EFS. En el Capítulo 12 se analizan los tipos de informes de desempeño que una EFS puede presentar.

Aunque la planificación operativa, el monitoreo y la presentación de informes son procesos formales, la calidad y los logros reales dependerán en gran medida del estilo decisorio y las preferencias del titular de la EFS y su equipo gerencial, lo cual incluye su tolerancia al riesgo. En el Capítulo 13 se reseñan algunas cuestiones vinculadas con la toma de decisiones estratégicas y la gestión de riesgos. A su vez, la toma de decisiones depende fuertemente de la dirección de la EFS y de la propensión del personal a aceptar los cambios pretendidos, e instrumentarlos (Capítulo 14).

Los procesos analizados en esta parte se llevan a cabo durante todo el período de gestión estratégica. Las EFS deben establecer un equipo de gestión estratégica (equipo de GE) para estas tareas que puede ser distinto al del plan de planificación estratégica. El equipo de GE puede incluir o no al Titular de la EFS, pero debería poder rendirle cuentas directamente a él.

PART C Implementing the Strategic Plan

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

Objetivos, características y proceso de planificación operativa

RESEÑA DEL CAPÍTULO 9

Puntos de aprendizaje claves



- El plan estratégico debe traducirse en planes operativos anuales que definan en términos concretos lo que hará la EFS para implementar el plan estratégico en el año en cuestión.
- Al igual que un plan estratégico, un plan operativo efectivo debe reunir algunas características esenciales: debería estar vinculado con la estrategia y el presupuesto, ser integral, claro y específico, flexible e iterativo y fácil de monitorear.
- La planificación operativa debería seguir un proceso bien definido que garantice la realización de dichos principios.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Definir la parte del plan estratégico que debería implementarse en el próximo ejercicio financiero. Dejarse guiar por su enfoque para suplir la deficiencia de capacidad y las metas de desempeño consignados en su plan estratégico.
- Alinear el cronograma de planificación operativa con otros cronogramas de planificación anual de su EFS, incluidos los cronogramas de presupuestación.
- Definir actividades claras y específicas que permitan alcanzar los hitos del año y resolver las deficiencias de capacidad correspondientes.
- Definir hitos para el año y asignar responsabilidades.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Redactar un plan operativo integrado, que abarque todas las actividades de auditoría y de cualquier otro tipo que realice la EFS. Ese carácter integral puede hacer que otros planes anuales de la EFS se tornen superfluos, y otros pueden describir partes del plan operativo con más detalle.
- Diseñar mecanismos de monitoreo a nivel operativo (hitos y, parcialmente, indicadores) que se deriven del marco de monitoreo a nivel estratégico.
- Alinear completamente sus procesos de planificación operativa y presupuestación.

La conclusión de la estrategia de la EFS constituye un hito significativo para la entidad. Puede atraer la atención de los medios y partes interesada claves, y cobrar impulso a través de estos actores. El plan operativo de la EFS, que constituye el tema de estudio de este Capítulo, es una cuestión igualmente importante, pero mucho más oculta e internalizada. Incluso una estrategia perfectamente concebida sería imposible de implementar sin un plan operativo que la respalde. El plan operativo traduce la estrategia de la EFS en tareas y acciones ejecutables, que el personal de la EFS puede tomar a su cargo y completar. Constituye un mapa de implementación detallado que debería servir para garantizar que la EFS satisfaga sus necesidades en términos de capacidades detectadas al formular la estrategia de la entidad, logre los productos correspondientes y facilite la consecución de los resultados. En otros términos, mientras que la estrategia de la EFS se vincula con el establecimiento de metas, el plan operativo de la entidad se vincula con el logro de dichas metas.

En la Sección 9.1 se abordan los objetivos del plan operativo y el modo en que éste sirve como elemento de articulación entre la estrategia de la EFS y los logros en materia de desempeño. Para que un plan operativo cumpla con tales objetivos, debería exhibir un conjunto de características esenciales (Sección 9.2). Una de esas características es la necesidad de coordinarlo con la estrategia y el presupuesto de la EFS. Otra es cubrir tanto las actividades de auditoría como las ajenas a ella. Un tercer requisito es lograr el equilibrio justo entre la integralidad, la especificidad, la viabilidad y la flexibilidad del plan operativo. Será necesario que una EFS considere detenidamente tales elementos y los aplique mediante su proceso de planificación operativa (Sección 9.3). El Anexo a este capítulo contiene formatos sugeridos para el plan operativo, así como el ejemplo del plan operativo de la EFS de Norland en relación con varios de los productos de su marco de resultados.

EL PLAN OPERATIVO TRADUCE LA ESTRATEGIA
DE LA EFS EN TAREAS Y ACCIONES EJECUTABLES, QUE
EL PERSONAL DE LA EFS PUEDE TOMAR A SU CARGO Y
COMPLETAR. CONSTITUYE UN MAPA DE IMPLEMENTACIÓN
DETALLADO QUE DEBERÍA SERVIR PARA GARANTIZAR
QUE LA EFS SATISFAGA SUS NECESIDADES EN TÉRMINOS
DE CAPACIDADES DETECTADAS AL FORMULAR LA
ESTRATEGIA DE LA ENTIDAD, LOGRE LOS PRODUCTOS
CORRESPONDIENTES Y FACILITE LA CONSECUCIÓN
DE LOS RESULTADOS.

9.1 | FUNCIONES PRINCIPALES | DEL PLAN OPERATIVO

Un plan operativo es la traducción de la estrategia de la EFS en instrucciones prácticas, más detalladas, sobre el modo de enfocar y estructurar las operaciones diarias de la entidad con miras al logro de sus metas de desempeño durante un año. Asimismo, proporciona un marco de acción, basado en la visión estratégica determinada por la estrategia de la entidad. El plan operativo abarca los proyectos, las actividades, los cronogramas, los recursos necesarios, el presupuesto estimado, los hitos y las responsabilidades por los proyectos, así como los riesgos involucrados. Debería brindar suficientes detalles sobre las actividades anuales como para mantener a todo el personal de la EFS avanzando en la dirección del plan estratégico, sobre la base de una concepción compartida acerca del momento, la velocidad y la distancia del avance. Si se lo sigue, un plan operativo bien redactado sirve para asegurarse de que se alcancen los resultados previstos en la estrategia. Por lo tanto, dicho plan es el vehículo principal para transformar la estrategia en desempeño real.

Aunque la premisa fundamental de un plan operativo es garantizar la traducción de la estrategia de la EFS en pasos viables anuales para un ejercicio determinado, dicho plan puede tener varias funciones adicionales:

- Facilitar la coordinación y la asignación óptima de recursos: Un plan operativo permite la planificación y asignación de los recursos a disposición de la EFS (humanos, financieros y físicos) en pro del logro de la estrategia y el mandato de la EFS.
- Garantizar el cumplimiento de plazos establecidos según el mandato de la EFS: El plan operativo permite a los gerentes estructurar su labor de modo tal de realizar las auditorías requeridas y otros productos previstos de acuerdo con el mandato de la EFS, dentro de los plazos legales estipulados, y con la calidad exigida.

- Promover la cooperación interdepartamental: En un plan operativo que abarque la EFS en su conjunto se consideran tanto las actividades de auditoría como aquellas ajenas a ésta. En el proceso de elaboración del plan, a menudo se advierte que la realización de las diversas tareas supone la coordinación y cooperación entre los diferentes departamentos y unidades de la EFS. Un buen plan operativo garantiza que la EFS no trabaje en compartimientos aislados, en los que los equipos no se comunican entre sí ni aprovechan el potencial logro de sinergias y mejora de la eficiencia producto del trabajo conjunto.
- Aportar agilidad: En cierto contraste con la estrategia de la EFS, el plan operativo es un documento vivo. Debería revisarse y ajustarse con frecuencia durante el año, teniendo en cuenta las realidades operativas. La EFS debería, en todo momento, tener un plan a corto plazo relevante y adecuado de respaldo, que no descuide la intención estratégica para el mediano plazo.
- Apoyar la rendición de cuentas del personal de la EFS:
 Un plan operativo asigna al personal responsabilidades
 claras vinculadas con actividades específicas. Estas
 asignaciones de responsabilidad garantizan la asunción
 de propiedad, respaldan una implementación efectiva
 y promueven la rendición de cuentas interna. Al
 consultar al personal relevante durante el desarrollo del
 plan operativo, la EFS puede asegurarse de que todos
 aquellos que tengan asignada una responsabilidad
 específica la comprendan y estén de acuerdo.
- Orientar la implementación: A pesar de su nombre, un plan operativo es, esencialmente, una herramienta de implementación. Brinda a la gerencia un panorama de todas las actividades en curso, que le permite conducirlas y ajustarlas. Además, orienta y apoya el proceso decisorio de la gerencia con relación a la ejecución continuada e informada de la estrategia de la EFS.

PLAN OPERATIVO DE LA EFS

Un plan anual, provisto de recursos de las actividades vinculadas con la auditoría y ajenas a ella realizadas por la EFS. En él se describe de qué modo o qué parte de un plan estratégico se pondrá en práctica durante un determinado eiercicio financiero anual y se desglosa en partes separadas el enfoque para la resolución de deficiencias de capacidad identificadas en la estrategia de la EFS. Su propósito es garantizar que la EFS enfoque su labor en el logro de los productos y la facilitación de los resultados de su estrategia.

9.2 | CARACTERÍSTICAS CLAVES

Un plan operativo puede ser una herramienta de gestión poderosa cuando cuenta con un conjunto de características claves que respalden la realización de sus funciones (Figura 9.1).

A El vínculo entre el plan estratégico y el operativo

Una conclusión clave extraída del informe de la Revisión global de las EFS 2017 es que en muchas de estas entidades existe una marcada desvinculación entre los planes estratégico y operativo. En algunos casos, las EFS carecen de un plan operativo y, en cambio, solo disponen de un plan anual de auditoría o control jurisdiccional. Como consecuencia, no existe un mecanismo que garantice que las actividades anuales desarrolladas en la EFS aborden a fondo las deficiencias de capacidad de la estrategia y, por lo tanto, apoyen la concreción de los productos y resultados¹⁷. Por lo general, en tal situación, el plan operativo o el plan de auditoría anual se convierten en el documento principal, puesto que se trata de una herramienta probablemente desarrollada por la gerencia intermedia de la EFS —es decir, aquellos a cargo de varios departamentos y unidades—, o a la que ella ha contribuido, con la que puede identificarse mejor y cuya propiedad puede asumir. El plan estratégico se convierte, en el mejor de los casos, en un documento de valor declarativo guardado en un gabinete, y con escasa o nula relación con las operaciones diarias de la EFS. Dicha desvinculación entre la estrategia y el plan operativo conduce a la parálisis, la confusión y, en la mejor de las situaciones, a la confirmación del statu quo en la EFS.

Para contribuir eficazmente al desempeño, el plan operativo debería vincularse con la estrategia de la EFS. En él debería describirse el modo en que el plan estratégico, o una parte de éste, se pondrá en práctica durante un determinado ejercicio financiero anual, detallándose las operaciones y acciones requeridas dentro de ese ejercicio, y las responsabilidades, plazos, mecanismos de monitoreo y riesgos relacionados. De ese modo, se garantiza que la EFS pueda progresar

FIGURA 9.1 Características de un plan operativo sólido



en la implementación del plan estratégico, y que toda decisión operativa se tome teniendo en consideración las prioridades a largo plazo.

El vínculo esencial entre los planes estratégico y operativo es el nivel de los productos. Un plan operativo debería considerar el enfoque del plan estratégico en términos de cuáles deficiencias de capacidad relacionadas con cada producto deberían resolverse y en qué momento, y detallar (una parte de) esta labor en actividades específicas e implementables durante el año. En todo momento, la dirección de la EFS debería verificar el modo en que una actividad independiente se vincula con el logro de los productos básicos de la entidad.

17 Algunos planes estratégicos contienen una matriz de implementación, que desalosa los objetivos estratégicos en proyectos a llevar a cabo. Ese tipo de matrices no reemplazan al plan operativo, ya que se centran en todo el período estratégico y no tienen vínculos con las tareas de rutina. En la práctica, agregan poco valor a la gestión estratégica de una EFS. Uno de los criterios del MMD-EFS mide si la EFS cuenta con una matriz de implementación. En opinión de la IDI. puede considerarse que un plan operativo que está vinculado con el plan estratégico cumple ese requisito.

Cobertura integral

Aunque la mayoría de las EFS disponen de un solo plan o, a la sumo, de uno pocos planes para un período¹⁸, habitualmente cuentan con un conjunto de planes a nivel anual, centrados en diversas áreas y, a menudo, con distintos niveles de detalle. En la Figura 9.2 se presenta un ejemplo de los diferentes planes que una EFS puede tener de forma simultánea. El riesgo de tener una multiplicidad de planes durante el año es triple. En primer lugar, puede conducir a la duplicación de esfuerzos y la generación de conflictos en términos de actividades y su cronología, y propiciar una labor compartimentada. En segundo lugar, dificulta más la asignación de recursos para la realización de actividades, tanto en términos de costos como de recursos humanos. Finalmente, desde la perspectiva gerencial, entorpece el monitoreo de la implementación y el seguimiento del avance hacia el logro de los productos previstos en la estrategia de la EFS.

Para evitar los inconvenientes señalados, el plan operativo debería tener un carácter integral. Ello significa que, o bien abarca todas las actividades relacionadas con la auditoría y ajenas a ella, o concuerda con otros planes a nivel de la EFS. El plan operativo debería contener

las actividades relacionadas con la concreción de productos y, en última instancia, resultados estratégicos, así como también a los servicios de apoyo principales de la EFS, como la gestión financiera, los recursos humanos, la capacitación y el desarrollo profesional, la TI y la infraestructura. Y aunque quizá estas últimas no tengan un carácter estratégico, dado que se relacionan con las actividades diarias de la EFS, sí contribuyen a la implementación de la estrategia. Un plan operativo integral facilita la coordinación y comunicación en el ámbito interno y contribuye a garantizar una adecuada asignación de recursos en todas las actividades. Para ello, es fundamental que los responsables de las áreas funcionales claves de la EFS coordinen, debatan y acuerden en conjunto los contenidos del plan. Deberían considerar todas las posibles interrelaciones

PLAN OPERATIVO DE LA EFS DE NORLAND

Tanto las actividades de auditoría como

El plan operativo tiene una cobertura integral e incluye:

las ajenas a ella. Por ejemplo, en relación con el producto "Mejora de la cobertura y calidad de los informes de auditoría de cumplimiento sobre temas elegidos en función del riesgo y la relevancia", se ha planificado una actividad para capacitar a auditores de cumplimiento adicionales, así como otra para llevar a cabo auditorías de cumplimiento de las mayores unidades de gastos.

¡Consulte el marco de resultados completo en el Anexo al Capítulo

FIGURA 9.2 Ejemplo de diferentes planes anuales en una EFS



18 Por ejemplo, un plan estratégico, una estrategia de comunicación y una estrategia de desarrollo profesional. Tan importante como contar con un plan operativo de carácter integral, es que, como mínimo, los documentos de nivel estratégico concuerden con un mismo plan estratégico y, en el mejor de los casos, se integren en éste, para garantizar la coherencia y la adecuada asignación de recursos.

entre las actividades. Por ejemplo, una EFS tal vez esté planificando una capacitación sobre auditoría financiera. Si bien la organización de esta actividad puede ser responsabilidad de la unidad de capacitación, debería aclarar su contenido con las unidades de auditoría financiera y aseguramiento de la calidad. Deberán elegir conjuntamente el momento de la capacitación para que no coincida con períodos intensivos de implementación de auditorías financieras.

En la Figura 9.2 también se muestra cómo los diversos planes anuales podrían converger en un único plan operativo. Deberían realizarse varias aclaraciones importantes:

- Un plan anual integral supone la combinación de actividades vinculadas con la auditoría y ajenas a ella. La gran mayoría de las EFS tiene un plan de auditoría anual o un plan anual de compromisos de control jurisdiccional. Tales planes o programas posiblemente constituyan un requisito legal y a menudo se discuten con las partes interesadas externas. El cumplimiento de esos requisitos no impide a la EFS disponer de un plan operativo integral. Para evitar que el plan operativo se torne excesivamente extenso y difícil de monitorear, no es necesario que incluya a cada auditoría como una actividad separada. Es posible agrupar las auditorías o los controles jurisdiccionales previstos en actividades globales, por ejemplo "Ejecutar las 12 primeras auditorías de cumplimiento" o "Controlar y juzgar cinco cuentas a nivel subnacional". Lo que es más importante, la ejecución de las auditorías planificadas debería vincularse claramente con los productos del plan estratégico. En el ejemplo que antecede, la EFS debería relacionar la actividad de ejecución de auditorías de cumplimiento con un producto asociado a la oportunidad de los informes emitidos una vez realizadas las auditorías.
- La elaboración de un plan operativo integral no necesariamente invalida la necesidad de contar con planes de actividades más detallados, por ejemplo, a nivel de cada departamento.
 El plan operativo contendrá entonces actividades a un nivel

- más global, que las unidades responsables correspondientes pueden subdividir. Por ejemplo, en el plan operativo se especifica una actividad como "Organizar una capacitación sobre las ISSAI de auditoría financiera". La unidad responsable puede separar esta actividad en tareas más limitadas, relacionadas con la preparación de los materiales y la logística. Desde una perspectiva gerencial, esas tareas detalladas no son necesariamente objeto de seguimiento o consideración explícita.
- Asimismo, es posible que vincular las actividades de rutina y continuas, como la administración de los recursos humanos o la gestión financiera, con los productos del plan estratégico, no sea en todos los casos una tarea simple. Sin embargo, tales actividades también son cruciales para el logro de los productos deseados. También requieren atención, coordinación y monitoreo. La EFS no debería darlas por sentado y, por ende, omitirlas en el plan operativo. Un enfoque sería incluirlas "bajo la línea", es decir en los últimos peldaños del plan operativo. Otro enfoque sería considerar dónde se concentra la mayor parte de las actividades específicas vinculadas con la labor de rutina, y también ubicarlas allí. Por ejemplo, considerar si la estrategia incluye un producto asociado a las "auditorías de cumplimiento basadas en las ISSAI". También sería conveniente considerar que el producto requiere resolver deficiencias de capacidad relacionadas con la contratación de personal y organizar varias rondas de capacitación integral sobre auditoría de cumplimiento. La EFS podría conectar sus actividades de rutina en materia de gestión de recursos humanos incluidas en el plan operativo con este producto, aun cuando tales actividades naturalmente también tengan una vinculación más amplia con otros productos.
- Como alternativa a un plan operativo único, la EFS puede optar por mantener planes diferentes que abarquen operaciones distintas, pero preservando un alto nivel de concordancia entre ellos. Tal concordancia requiere que las correspondientes personas a cargo preparen todos los planes conjuntamente.

Deberían garantizar la coordinación y facilitar una discusión conjunta sobre la asignación de recursos y la organización secuencial de actividades. Una posible ventaja de este enfoque es que la gerencia intermedia de la EFS tal vez se sienta más cómoda al utilizar sus documentos actuales. La desventaja radica en que, desde la perspectiva de la dirección de la EFS, la comparación y el monitoreo de la implementación pueden tornarse más difíciles debido a los diversos documentos que tendría que considerar.

C Concordancia con el presupuesto de la EFS

El presupuesto anual de la EFS es la contracara financiera del plan operativo. A toda actividad prevista en el plan operativo debería asignársele los recursos adecuados para su implementación. Por consiguiente, la EFS debería, idealmente, sincronizar los procesos de planificación operativa y presupuestaria. Un plan operativo sin su correspondiente presupuesto terminará siendo una mera expresión de deseos, y es altamente improbable que pueda implementarse de forma íntegra.

Para garantizar esta correspondencia, es esencial realizar los dos procesos de forma simultánea, e involucrar al personal de presupuesto y finanzas de la EFS en la discusión acerca del plan operativo. En el Capítulo 10 se describe este proceso con más detalle.

La elaboración de un plan operativo basado en un panorama claro respecto a las necesidades de recursos financieros no solo respaldará una ejecución anual realista. La concordancia de ambos procesos también facilitará la priorización, dado que la selección y especificación de las actividades deberán sopesarse de forma crítica con relación a los costos asociados. El presupuesto de muchas EFS se debate externamente, por ejemplo, en un Comité de Auditoría o Supervisión de la Legislatura. Cuando el presupuesto concuerda con el plan operativo, le aporta mayor credibilidad al plan.

D Formulaciones claras y específicas

Los planes operativos deberían ser claros y específicos. Es necesario que su lenguaje inspire las acciones deseadas, sin confusiones o malas interpretaciones sobre aquello que se desea. En las descripciones de las actividades debería exponerse claramente lo que se pretende, de manera breve y concisa. Las actividades de cumplimiento indefinido y el uso de palabras tales como "promover", "participar", "aumentar", "mejorar", favorecen la interpretación subjetiva y desdibujan la dirección estratégica (Cuadro de Texto 9.1). No debería haber ambigüedad alguna en cuanto a las expectativas de la dirección

y el personal respecto a las actividades a desarrollarse durante el año y las necesidades vinculadas con ellas. Un lenguaje común promueve una concepción compartida y conlleva una mayor atribución de responsabilidades tanto a las personas como a los equipos.

E Flexiblidad e iteración

Vale destacar que claro y específico no equivalen a prescriptivo y rígido. Esos términos tampoco deberían confundirse con manuales sobreabundantes y muy detallados que describen cada pequeña característica de lo que debe suceder. Un plan operativo debería permitir simultáneamente la flexibilidad y la iteración. En primer lugar, si bien las descripciones de las actividades deberían ser inequívocas, deberían dejar un margen suficiente para que el personal responsable decida cuál es el mejor enfoque para llevar a cabo la actividad. Por ejemplo, una actividad como "Organizar una capacitación sobre la forma de abordar las apelaciones de decisiones jurisdiccionales" no debería incluir los detalles sobre el contenido específico o los capacitadores invitados a cargo de su dictado.

CUADRO DE TEXTO 9.1

PREGUNTAS ÚTILES A CONSIDERAR AL FORMULAR LAS ACTIVIDADES DEL PLAN OPERATIVO

- ¿Qué pasos organizados secuencialmente a lo largo del año son necesarios para lograr el producto deseado o avanzar hacia éste?
- ¿Estamos seguros? ¿Es esa la mejor forma? ¿Entendemos todos lo que se espera?
- Las actividades, ¿están lo suficientemente orientadas a la acción (enfocadas en la ejecución y realización)?
- ¿Son factibles y realistas?
- ¿Disponemos de detalles suficientes sobre lo que se espera?
- Las especificaciones acerca de las actividades, ¿son inequívocas? ¿Se evita en ellas las palabras ambiguas como alentar, aprovechar, promover, reconocer, apoyar, incrementar, o mantener?

En segundo término, el plan operativo debe revisarse y ajustarse de forma periódica, y la EFS no debería considerarlo como un documento inamovible. Tal flexibilidad es esencial para la implementación de toda la estrategia de la EFS. Nadie sabe con total certeza lo que sucederá aun dentro de un mes. El plan estratégico brinda a la EFS orientación de alto nivel, que sirve de base para el contenido del plan operativo. El plan operativo es un plan de ejecución del plan estratégico. Sólo puede cumplir adecuadamente esa función si es susceptible de modificación durante el trayecto, a medida que las situaciones cambian, y cuando ello sucede, o al entrar a tallar elementos nuevos. La EFS debe atenerse a aquello que procura lograr hacia la conclusión del período estratégico (el "qué"), pero la forma de lograrlo (el "cómo") dentro de ese lapso está sujeta a modificación. La flexibilidad requiere un grado razonable de revisión, iteración y ajuste a medida que avanza la implementación. El plan operativo debería estar sujeto a cambios en función de comentarios y sugerencias sobre los resultados, originados en la labor de monitoreo y la experiencia acumulada en el campo. Si algo no está funcionando, tal vez sea necesario cambiar el modo de hacerlo.

F Monitoreo fácil

El plan operativo debería leerse, monitorearse y gestionarse de forma sencilla. Es necesario que provea a todos los integrantes de la EFS detalles suficientes acerca de lo que deben hacer para cerciorarse de que transitan en una misma dirección. El personal de la EFS debería sentirse cómodo al utilizar el plan con regularidad. La gerencia debería estar en condiciones de tener un panorama expedito y detallado de la implementación, y gestionar en función de ello. Para respaldar la facilidad de uso del plan operativo, es necesaria una estructura concordante con el plan estratégico. El formato debería favorecer vínculos claros con otros planes, utilizar tablas que permitan acceder a la información esencial de un vistazo e incluir elementos que posibiliten el monitoreo de la situación, como, por ejemplo, un código de colores para reflejar los progresos realizados. El plan operativo debería permitir el seguimiento de las actividades

llevadas a cabo durante el año en función de hitos claramente definidos. También es importante recordar que un plan operativo está vinculado con la estrategia de la EFS, y en él se desglosan las tareas enderezadas al logro de los productos de la entidad. Por consiguiente, el monitoreo de los hitos y las metas anuales a nivel de productos es un elemento crucial del plan operativo.

9.3 | EL PROCESO DE | PLANIFICACIÓN OPERATIVA

Como todo ejercicio financiero anual tiene su propio plan operativo, es natural que la planificación operativa también se reitere anualmente. Sin embargo, el primer plan operativo anual de un nuevo período de planificación estratégica merece especial atención. En especial, porque conlleva algunas decisiones críticas que probablemente incidan en este último en su conjunto. Es aconsejable invertir más recursos en hallar un enfoque y un formato adecuados para la planificación operativa, que puedan reproducirse en años subsiguientes, justo al inicio del período de gestión estratégica, en lugar de desarrollar y adoptar un nuevo formato cada año.

Determinación del alcance y la preparación

Aunque menos complejo que el proceso de planificación estratégica, el proceso de planificación operativa también requiere cierto grado de preparación. En primer lugar, es necesario contar con un equipo de gestión estratégica (equipo de GE) que se ocupe de la elaboración del plan operativo, así como también de su implementación y monitoreo, y de la presentación de los informes correspondientes. Este equipo debería estar integrado por al menos dos personas a cargo de las áreas de auditoría y de otros servicios de la EFS. El equipo debería consultar periódicamente a la dirección de la EFS sobre aspectos claves, y en las etapas críticas del proceso. A los efectos de la coordinación, es sumamente aconsejable realizar consultas con la gerencia intermedia, por ejemplo, con jefes de

departamento y personas que desempeñen tanto funciones de auditoría como otras funciones. Su participación es esencial para brindar el grado necesario de detalle y la profundidad de conocimientos que se requieren para formular un plan operativo realista, que todos comprendan, apoyen y utilicen. Asimismo, garantiza la asunción de propiedad entre las personas claves responsables por la implementación.

Antes de redactar el plan operativo, es necesario que el equipo de GE establecido en la EFS se familiarice con el plan estratégico como principal fuente de insumos para aquél. También debería realizar una esquematización sinóptica de todos los demás planes de la EFS y estudiarlos, lo que también se aplica a los planes de auditoría anuales, de desarrollo profesional y de comunicación, entre otros. La comprensión del modo en que tales planes han sido concebidos y se los sigue, arrojará información provechosa para el aprendizaje y el logro de mejoras.

En el siguiente paso, el equipo de GE deberá decidir acerca del formato del plan operativo. Será necesario que realice consultas y se incline o bien por un plan operativo único, de carácter integral, o por la coexistencia de diversos documentos anuales que quíen la labor de la EFS. Si el plan operativo no tuviese un enfoque integral, el equipo de GE debe garantizar la concordancia entre éste y los demás procesos de planificación, tan pronto como sea posible. Asimismo, si el equipo decidiese optar por un plan de carácter integral, debería identificar qué elementos de los diversos planes considerará, y a qué nivel del plan operativo general. Será necesario combinar algunas actividades previstas en planes separados, mientras que otras actividades deberán presentarse en un plan de trabajo más detallado correspondientes a una unidad o departamento de la EFS. Para tomar esta decisión, el equipo de GE debería consultar al resto de la dirección y determinar sus preferencias teniendo en cuenta el monitoreo y la toma de decisiones sobre la base del plan operativo. El equipo también debería solicitar a la gerencia intermedia y las diferentes unidades funcionales que expresen sus opiniones acerca del modo

en que ellas consideran que pueden contribuir al plan estratégico para el año en cuestión, y cuáles son sus prioridades.

La siguiente decisión se relaciona con la estructura, el formato y otros elementos esenciales del plan operativo, además del período que éste debería abarcar. El plan operativo debería responder a una estructura que se adecue muy bien a la EFS y permita un seguimiento sencillo. Es sumamente aconsejable lograr una concordancia clara y discernible con la estructura del plan estratégico, dado que esto visibiliza de forma generalizada la función del plan operativo como vehículo para implementar la estrategia de la EFS, y facilita la toma de decisiones. El plan operativo también podría adecuarse a la estructura organizacional de la EFS, o incluso al formato de su presupuesto. En cuanto al marco temporal, el proceso de planificación operativa idealmente debería avanzar en paralelo con el proceso de elaboración del presupuesto. Este plan operativo debería estar listo y aprobado antes del inicio del ejercicio fiscal anual.

Finalmente, el equipo de GE también debería decidir acerca del nivel de detalle de las actividades incluidas en el plan operativo. De acuerdo con el enfoque integral, las actividades deberían mantenerse en un nivel de agregación relativa, para brindar a la dirección de la EFS un panorama claro y sencillo de toda la labor de la EFS. Luego, los detalles podrían especificarse en planes de nivel inferior, por ejemplo, de unidades o equipos de la EFS. Otra consideración importante es el grado de madurez y experiencia de la EFS en lo relativo a la planificación y gestión operativas. Es posible que un equipo de gestión menos experimentado tenga buenas razones para elaborar un plan dotado de un grado substancial de detalle, que permita una mayor supervisión y control de la implementación desde los niveles directivos superiores. Cuando se trate de EFS más maduras, las actividades podrían definirse con mayor amplitud, para otorgar a la gerencia intermedia suficiente flexibilidad y responsabilidad para determinar y conducir las tareas detallas correspondientes a cada actividad.

Redacción del plan operativo

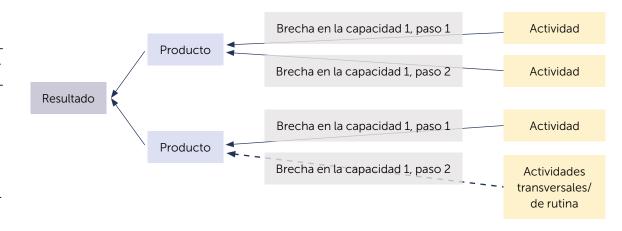
El proceso de elaboración se relaciona estrechamente con las decisiones acerca del **formato y la estructura** del plan operativo. Este proceso se inicia mediante una esquematización básica del plan. Es necesario que, para cada producto del plan estratégico, el equipo de gestión estratégica considere el enfoque a adoptar para resolver las deficiencias de capacidades identificadas y su secuencia. A partir de allí, el equipo también debe identificar las actividades anuales necesarias para solucionar las diversas deficiencias de capacidades (Figura 8.4). Asimismo, debe organizarlas en un orden lógico. Es posible que se requiera llevar a cabo diversas actividades de forma paralela con el objeto de desarrollar todas las capacidades necesarias para un producto deseado, o que el resultado de una actividad (una capacidad desarrollada) constituya el prerrequisito para iniciar la siguiente. El equipo de GE también debería considerar qué capacidades será necesario abordar recién en un período anual posterior.

Por ejemplo, la EFS ha identificado el mejoramiento de las auditorías de desempeño para ajustarse a las ISSAI como un producto de su estrategia. Dado que para la EFS esta es una tarea nueva, ella ha identificado diversas capacidades organizacionales, como una metodología para la realización de auditorías de desempeño, un mecanismo de aseguramiento de la calidad y procedimientos para la realización de consultas acerca de la selección de temas con partes interesadas externas. La EFS también debe contratar y capacitar personal de auditoría de desempeño apto para garantizar la idoneidad profesional. En el primer año de la implementación de la estrategia, es posible que la EFS decida centrarse en trabajar en la metodología y la contratación del personal seleccionado. El plan operativo deberá incluir actividades relacionadas con esas capacidades, que podrían desarrollarse en paralelo (si, por ejemplo, la redacción de la metodología se encomendase a un consultor o un equipo de la EFS) u organizarse secuencialmente. En este caso, el plan operativo incorporaría en primer término las actividades relacionadas con la contratación de personal, y luego una actividad vinculada con la elaboración de un borrador sobre la metodología aplicada a la auditoría de desempeño.

La EFS podría dejar la puesta a prueba e implementación piloto de esa metodología y la contratación y capacitación de los auditores de desempeño adicionales para el segundo y tercer año.

Como se mencionase anteriormente, el equipo de GE debe definir las actividades incluidas en el plan operativo de forma clara y específica. Ellas deberían orientarse a la acción –ello significa enfocarse en la ejecución – y poder implementarse de forma realista. Cada actividad debería suplementarse con un hito que especifique el resultado esperado de la actividad al final del año. Cuando se trate de actividades que abarquen la mayor parte del plazo previsto en el plan operativo, el equipo de GE debería dividir los hitos en función de las expectativas asociadas a la labor realizada dentro de un período, por ejemplo, dentro de cada trimestre. A modo ilustrativo, si una actividad se centrase en la realización de una auditoría, un hito para el primer trimestre sería la finalización de un borrador de informe, mientras que, para el segundo trimestre, el hito podría consistir en que el Titular de la EFS apruebe el informe. Los plazos también son esenciales y deberían considerar los picos de trabajo de la entidad. Por ejemplo, el equipo de GE no debería programar actividades de capacitación en auditoría durante el período en el que se finalizan los informes de auditoría.

FIGURA 9.3 Vínculo entre resultados, productos y actividades



Una vez que el equipo de GE ha identificado las actividades apropiadas para todos los productos y capacidades subyacentes, cuenta con un plan esquemático de lo que se debe hacer. El equipo de GE aún necesitará incorporar más elementos para asegurar la implementación efectiva. En otros términos, deberá agregar los componentes que completan el plan operativo (Figura 9.4).

Un factor crucial es la **responsabilidad**. ¿Quién es responsable y, en última instancia, debe rendir cuentas por cada actividad? Las responsabilidades podrían incluir varios niveles, como la de un gerente superior por un proceso, o una unidad o departamento que realicen de forma colectiva lo que en efecto constituye el grueso de la labor, asignándose a otras unidades la responsabilidad por realizar aportes específicos.

Otro elemento que el plan operativo debería incluir es una especificación de los recursos financieros y demás recursos necesarios, entre los que se destaca especialmente el tiempo del personal. Además, podría incluirse la identificación de potenciales riesgos operativos que harían peligrar la implementación del plan, o el seguimiento del progreso en la ejecución de las actividades. El plan operativo debería vincularse con el registro de riesgos de la EFS (remitirse a la Sección 11.5 sobre gestión de riesgos). En él deberían considerarse los riesgos más probables y potencialmente más serios, y las medidas de mitigación correspondientes, al menos para el nivel de productos y, posiblemente, para las actividades principales. Cuando se trate de un enfoque de la planificación operativa centrado en la concordancia en lugar de la integración, una referencia a actividades interrelacionadas de otros planes puede resultar sumamente útil.

FIGURA 9.4 Posibles elementos del plan operativo



Finalización del plan operativo

Dado que el plan operativo está concebido para perfilar la labor de todos los integrantes de la organización durante todo el año, es necesario que la dirección lo apruebe y el personal asuma la propiedad del plan. Es posible que se precisen varias instancias de diálogo con la dirección de la EFS, según el grado de participación en el proceso precedente. Y debería preverse suficiente tiempo para ello. El Cuadro de texto 9.2 contiene un conjunto de preguntas que pueden utilizarse a modo de lista de control definitiva para garantizar la calidad del plan operativo. Finalmente, es necesario distribuir el plan operativo a todo el personal para que sus integrantes asuman la responsabilidad de implementarlo. Aquellos que tienen la responsabilidad principal de implementar el plan, por lo general, los responsables de unidades o departamentos, deberían organizar sesiones específicas de concienciación con sus subordinados para explicar el contenido del documento y aclarar expectativas.

CUADRO DE TEXTO 9.2

LISTA DE CONTROL SOBRE LA CALIDAD DE LA PLANIFICACIÓN OPERATIVA

- ¿Se encuentran todas las actividades previstas en el plan operativo claramente vinculadas con los productos en la estrategia de la EFS?
- El documento, ¿contiene todos los elementos básicos del plan estratégico?
 ¿Expresa la esencia de la estrategia de la EFS?
- El plan, ¿abarca todas las actividades de la EFS (de auditoría y ajenas a ella) o por lo menos es concordante con otros planes?
- ¿De qué modo aborda el plan las actividades de rutina corrientes, por ejemplo, la gestión financiera?
- Los recursos identificados, ¿resultan suficientes para lograr los productos deseados?
- Los plazos, ¿son realistas?
- ¿Se indica en el plan quiénes son los responsables por cada actividad?
- ¿Se expresan todos los elementos de forma clara y específica?
- ¿Se han identificado riesgos de carácter operativo?
- El documento del plan, ¿es de lectura y comprensión sencillas para las partes interesadas?
- El contenido, ¿se encuentra estructurado de forma lógica?
- El documento, ¿es visualmente atractivo?

Asignación de recursos para el plan operativo

RESEÑA DEL CAPÍTULO 10

Puntos de aprendizaje clave



- Los recursos humanos que se requieren para implementar el plan operativo deben planificarse y estar disponibles en su totalidad, lo que incluye los diferentes tipos y niveles de aptitudes necesarios.
- Asimismo, deben calcularse los costos de las actividades del plan operativo. Dicho cálculo de costos debe alinearse con la propuesta presupuestaria de la EFS para el año.
- Debido a la probable deficiencia de recursos humanos y financieros, es necesario realizar un ejercicio de priorización a nivel operativo. Cuando los procesos de planificación operativa y presupuestación anual están completamente alineados entre sí, la priorización cobra su mayor importancia. En la situación ideal, el presupuesto anual es la representación financiera del plan operativo.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS menos experimentadas



- Planificar los recursos humanos necesarios para la implementación del plan operativo. Tener en cuenta no solo la cantidad de personal, sino también sus aptitudes. Verificar que la necesidad total de personal no sea mayor que los recursos humanos disponibles.
- Planificar los recursos financieros necesarios para cada actividad.
 Verificar que el costo total no supere su presupuesto.
- Asegurarse de que la planificación operativa se articule con la presentación del presupuesto por parte de la EFS.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS más experimentadas



- Instrumentar un sistema de registro y planificación del tiempo del personal. Dicho sistema reviste su mayor relevancia para la labor básica (o principal) de la entidad, pero idealmente podría tener otras aplicaciones.
- Aplicar un sistema de cálculo de costos por actividad para todas las actividades incluidas en su plan operativo. Utilizar el cálculo de costos por actividad del plan operativo como base para su propuesta presupuestaria.
- Integrar completamente los procesos de planificación presupuestaria y operativa, de modo tal que su propuesta y finalización tengan lugar al mismo tiempo.
- Aplicar un sistema de presupuestación por actividad como contrapartida financiera de su plan operativo.

Para estar en condiciones de ser implementado, todo plan operativo debe sustentarse en los insumos necesarios. Todos los insumos aportados al plan operativo pueden considerarse recursos. Los insumos incluyen personas dotadas de diferentes aptitudes, así como también infraestructura física y técnica, y servicios. Dichos insumos pueden expresarse y medirse en costos monetarios y tiempo de trabajo. Este capítulo se centra en la estimación de los recursos financieros y humanos necesarios para ejecutar el plan operativo.

La asignación de recursos para el plan operativo es de suma importancia para su implementación. La definición de los recursos necesarios permite a la EFS asegurarse de comprometerse a llevar a cabo solamente aquellas actividades que puede implementar durante el año. La asignación de recursos también establece el vínculo necesario entre el plan operativo y el presupuesto, uno de los requisitos de calidad críticos de la planificación operativa (ver el Capítulo 9). La planificación de los recursos permite a la EFS identificar el potencial de mejora de su eficiencia. Dado que la mayoría de las EFS enfrentan situaciones de escasez de recursos, definirlos adecuadamente también facilita la priorización necesaria y brinda la oportunidad de sopesar los beneficios esperados de una actividad planificada en relación con sus costos proyectados. Finalmente, un plan operativo que cuenta con todos los recursos necesarios puede favorecer la movilización de recursos adicionales cuando ello sea necesario.

La estimación de los recursos humanos y financieros disponibles y necesarios en la EFS ha cobrado incluso más relevancia en el contexto de la pandemia de la COVID-19. Las EFS de todos los continentes, y en diferentes estadios de desarrollo e independencia, han experimentado recortes presupuestarios y retrasos en los desembolsos de fondos y escasez de personal, además de una presión financiera inusitada para obtener el equipamiento de TI y comunicaciones que les permitiese trabajar a distancia. Al mismo tiempo, las demandas y la presión para que las EFS implementen auditorías rápidas y especializadas relacionadas con el financiamiento de emergencia, han agregado una presión adicional en términos de recursos.

Como resultado, las actividades de desarrollo de capacidades se han retrasado o suspendido. Ante este tipo de emergencias, comprender adecuadamente las derivaciones en términos de recursos de las actividades planificadas respaldará en gran medida la continuidad y la eficiencia en la instrumentación de las operaciones de las EFS, a pesar de las interrupciones.

En la Sección 10.1 de este capítulo se analizan las técnicas de planificación de los recursos humanos, mientras que la Sección 10.2 se centra en la planificación de los recursos financieros. En la Sección 10.3 se examina con mayor detenimiento la cuestión de la concordancia entre la planificación operativa y el presupuesto, y se analizan las formas de conciliar los planes operativos con los recursos disponibles y la propuesta presupuestaria.

LA ESTIMACIÓN DE LOS RECURSOS
HUMANOS Y FINANCIEROS DISPONIBLES
Y NECESARIOS EN LA EFS HA COBRADO
INCLUSO MÁS RELEVANCIA EN
EL CONTEXTO DE LA PANDEMIA
DE LA COVID-19

10.1 | RECURSOS HUMANOS

La planificación de los recursos humanos comprende varios pasos. En primer lugar, la EFS necesita precisar sus requerimientos en materia de recursos humanos para llevar a cabo todas las actividades planificadas. Esos requerimientos incluyen la cantidad de personal necesario y las características de ese personal, por ejemplo, si se trata de personal de auditoría o no, así como las competencias y aptitudes que exactamente se precisan; como auditores financieros o de desempeño capacitados o abogados habilitados. En segundo lugar, la EFS debe determinar los recursos de los que dispone. En tercer lugar, la entidad debe decidir cómo abordará la brecha que generalmente surge entre las necesidades de recursos humanos y aquellos de los que actualmente dispone.

En términos ideales, el proceso de planificación de los recursos humanos debería basarse en un sistema de registro del tiempo del personal. En su defecto, las EFS pueden recurrir a supuestos sobre el tiempo dedicado a su labor básica (auditorías y controles jurisdiccionales), el trabajo complementario y el tiempo no productivo. La entidad tendrá que basarse en la información originada en la experiencia de las distintas unidades organizativas dentro de la EFS, por ejemplo:

- La cantidad y el tipo de personal necesario para cada tarea.
- Las posibilidades de mejorar la productividad y la eficiencia.
- Las oportunidades de colaboración entre los departamentos.
- Las necesidades adicionales de capacitación y desarrollo profesional emergentes de tareas específicas.

El punto de partida para determinar la necesidad de recursos humanos de la EFS es la labor básica de la entidad, es decir, la realización de auditorías o de controles jurisdiccionales. La EFS debería establecer bases de referencia del tiempo insumido por los diferentes tipos de auditorías y controles jurisdiccionales. El tiempo de trabajo puede variar significativamente entre especialidades de auditoría y

dentro de ellas. Para la auditoría financiera y de cumplimiento, el tamaño de la entidad es un factor clave para determinar la necesidad de tiempo, mientras que la auditoría de desempeño es más difícil de normalizar en este aspecto y, a menudo, insume más tiempo. Al establecer tales bases de referencia, la EFS debería intentar no solo definir la cantidad total de tiempo de trabajo por encargo de auditoría, sino además establecer una diferenciación específica por niveles jerárquicos y aptitudes específicas, determinando asimismo la metodología de auditoría pertinente.

Además, cada encargo de auditoría o control jurisdiccional de la EFS genera trabajo para los servicios de apoyo de la organización, que se vinculan con los denominados costos de estructura. Estos varían de una EFS a otra y pueden ser múltiples. Algunos ejemplos típicos de estos costos vinculados con el tiempo del personal observados en las EFS son:

- El poyo de choferes, personal de secretaría y funciones similares para la realización del encargo de auditoría, especialmente para el trabajo de campo.
- La gestión y supervisión de tareas de auditoría o control jurisdiccional.
- La labor de la unidad de RR. HH. para el registro de los tiempos dedicados a la labor de auditoría, o las aprobaciones de viajes para trabajos de campo.
- La gestión financiera de los costos realizados debido a los encargos de auditoría.
- El soporte de TI en el campo o en relación con la labor de auditoría o los procedimientos jurisdiccionales.
- La tarea de los departamentos legales orientada a verificar determinadas formulaciones y requisitos específicos de auditorías y tareas de control jurisdiccional.

Es posible que, en los hechos, estos costos de estructura varíen entre un encargo de auditoría y otro. En ocasiones, son difíciles de precisar y diferenciar de las otras tareas propias de los servicios de apoyo. La más fácil es operar con un porcentaje global para los diferentes servicios, basado en una estimación aproximada y la experiencia adquirida. Aun así, es posible que haya otras herramientas más sofisticadas que las EFS pueden usar para estimar las necesidades de recursos humanos.

El plan operativo de la EFS supone la realización de otras actividades que no forman parte de su labor básica (o principal) ni se relacionan con los costos de estructura vinculados directamente con dicha labor. Algunas son tareas de rutina, como el mantenimiento de edificios o la función de auditoría interna de la EFS. Otras se relacionan más directamente con el logro de las prioridades estratégicas y no pueden caracterizarse como recurrentes. Estas actividades suelen estar relacionadas con la capacitación o el desarrollo de nuevas capacidades. Es fundamental estimar los recursos humanos necesarios para ello, ya que a menudo se suman a las tareas básicas que ya ocupan a la mayoría del personal, durante la mayor parte de su tiempo.

Al definir los recursos humanos disponibles, el equipo de GE debería diferenciar entre los distintos grupos de personal, distinguiendo en primer lugar entre el personal de auditoría y aquel dedicado otras actividades. En segundo lugar, el personal de auditoría puede tener diferentes niveles jerárquicos y aptitudes específicas. La definición de estas aptitudes debería vincularse con las necesidades de personal determinadas previamente. Para asignar el personal de una forma flexible, es útil realizar un cálculo sobre la base de lo que se conoce como equivalente a tiempo completo (ETC). Un ETC es el período laboral de una persona que trabaja a tiempo completo en la EFS. Sin embargo, ningún ser humano es productivo en las actividades para las que se lo ha designado durante todo el tiempo. Algo de ese tiempo se asigna al desarrollo profesional personal, las licencias por enfermedad, o la resolución de problemas inesperados que surgen durante la implementación de algo. También

resulta útil definir una tasa de utilización: el porcentaje del tiempo del personal dedicado a tareas productivas. Para muchas EFS, el setenta por ciento es una tasa de utilización realista o ligeramente optimista.

Al comparar las necesidades de personal con el personal disponible, la mayoría de las EFS darán cuenta de una deficiencia. Para solucionar esa deficiencia (o brecha), la EFS puede considerar diferentes enfoques. A corto plazo, deberá priorizar y buscar el logro de mejoras en términos de eficiencia (ver la Sección 10.3). También puede considerar la posibilidad de subcontratar recursos. A largo plazo, debería considerar la dotación y la combinación de personal necesarias, sus necesidades de capacitación y los costos estimados para satisfacerlas.

10.2 | RECURSOS FINANCIEROS

La planificación de los recursos financieros es, por lo menos, tan importante como la de los recursos humanos. Elaborar un plan operativo que no tiene posibilidades de ser implementado por falta de financiamiento es un ejercicio perjudicial e inútil. El presupuesto anual de la EFS debe ser el reflejo de su plan operativo; no es ni más ni menos que la expresión financiera de los compromisos asumidos. Pero si existiese un desfase entre ambos componentes, será el presupuesto el que determine la implementación. A su vez, esto puede significar que la implementación se aparte de las prioridades definidas en el plan estratégico. No hay forma más sencilla de verificar si una institución (sea ella una EFS o cualquier otra) asume con seriedad sus prioridades y compromisos, que comprobar si la mayor parte de los fondos también se asigna a aquello que se ha considerado prioritario. Si bien los planes operativos suelen ser documentos internos, los presupuestos generalmente no lo son. Un presupuesto que esté bien alineado con el plan operativo de la EFS y, por lo tanto, también con su plan estratégico, es la mejor manera de reafirmar los compromisos estratégicos con las partes interesadas.

119

El proceso de planificación de los recursos financieros para el plan operativo se conoce como cálculo de costos (o 'costeo'). Se trata del proceso en el que se definen los costos monetarios de todas las actividades del plan. El cálculo de costos se basa en dos actividades diferenciadas: la medición de los tipos y cantidades de recursos físicos necesarios para la realización de cada producto y sus actividades correspondientes, y la valuación de estos recursos en términos monetarios. El cálculo de costos supone recopilar y analizar datos históricos, identificar los diversos tipos de costos y examinar sus consecuencias financieras. Si bien existen muchos enfoques para el cálculo de costos, en este manual se describen solo dos tipos esenciales: el cálculo costos por partida y el cálculo de costos por actividad.

El cálculo de costos por partida es el enfoque más utilizado. La aplicación de esta técnica requiere desglosar todas las actividades planificadas en sus componentes más pequeños. Los recursos necesarios (mano de obra, materiales, bienes de capital) y sus costos se estiman hasta su nivel más bajo. Luego, los costos se exponen utilizando la clasificación económica del presupuesto, que también es la más alineada con el plan de cuentas. A continuación, se suman los costos y se exponen a nivel del presupuesto como costos salariales, costos de materiales, costos de capital, depreciación, etc. Los costos indirectos, como los servicios públicos y de apoyo, no se consideran de forma directa al desglosar las actividades. En cambio, se asignan con posterioridad, sobre la base de supuestos, por ejemplo, en función del tamaño de cada departamento de auditoría. Esta asignación imprecisa es una limitación del cálculo de costos por partida tradicional, ya que no brinda una noción muy exacta del costo total de un determinado producto. Desde este enfoque, comparar los costos y planes reales no es muy fructífero. Las diferencias solo pueden observarse a nivel de la clasificación económica, no de las actividades. La EFS no puede dar seguimiento a la pregunta para qué ha utilizado sus recursos, solo en qué los ha utilizado.

Por el contrario, el cálculo de costos por actividad, que es una modificación del cálculo de costos por partida, recurre a un enfoque liger-

amente diferente para estimar y exponer los costos. Al igual que con el cálculo de costos por partida, se empieza por desglosar y analizar los requerimientos de recursos detallados por actividad. Luego, los costos se agrupan y presentan por actividad. Como las actividades se relacionan con los productos del plan estratégico, dicha modalidad de presentación permite identificar y comprender mejor cuánto cuesta la implementación del plan por producto. La segunda diferencia fundamental con respecto al cálculo de costos por partida, es que los costos indirectos se analizan y asignan de una manera mucho más precisa, sobre la base de supuestos concretos de costos indirectos para cada

FIGURA 10.1 Enfoques para el cálculo de costos

CÁLCULO DE COSTOS POR PARTIDA

Se centra en los gastos de recursos/insumos, no en los costos

El costo se estima al nivel más bajo posible y se presenta por clasificación económica

Los costos indirectos se asignan de forma proporcional

Es difícil entender las razones subyacentes a las variaciones y tomar decisiones

CÁLCULO DE COSTOS POR ACTIVIDAD

Se centra en lo que cuestan las actividades y los productos

Aunque los costos se estiman al nivel más bajo posible, se agrupan y asignan a actividades y productos

Los costos directos se
- asignan sobre la base de la
utilización por actividad

Permite el control de costos, obtener perspectivas y tomar decisiones

CAPÍTULO 10 Asignación de recursos para el plan operativo

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

actividad. Este mayor grado de precisión hace que el cálculo de costos por actividad sea el enfoque preferido para comprender las variaciones de los costos, tomar decisiones y controlarlos.

El punto de partida para adoptar un enfoque en materia de cálculo de costos en una EFS deberían ser sus políticas y prácticas presupuestarias existentes. Esto se verifica especialmente cuando la entidad sigue determinados lineamientos en materia de presupuestación para el sector público. El proceso y el volumen de trabajo para el equipo de GE, con el apoyo del personal del área de presupuesto, es aproximadamente igual en los dos enfoques expuestos, la diferencia clave está en la exposición. En cualquier caso, las EFS deben evitar el cálculo de costos con un criterio incremental, por el que simplemente los presupuestos anteriores se aumentan en un determinado porcentaje, lo cual conduce a que la intención de la entidad no se vea reflejada de un modo exacto.

El proceso de cálculo de costos del plan operativo consta en la práctica de cinco pasos (Figura 10.2).

CÁLCULO DE COSTOS POR ACTIVIDAD EN LA EFS DE NORLAND

 La EFS de Norland ha dividido sus actividades hasta el nivel más bajo de insumos, calculando los costos de acuerdo con dicho procedimiento. ¡Remítase
al anexo
correspondiente
al Capítulo 10 para
observar cómo se dividen
los insumos en una
actividad presentada
como ejemplo!

FIGURA 10.2 Pasos en el proceso de cálculo de costos del plan operativo

PASO 1

- Desglosar todas las actividades en sus componentes más pequeños.
- Estos componentes son, por ejemplo, la mano de obra (según lo estimado en la Sección 9.1), los elementos físicos, y los servicios que la EFS precisa adquirir.

PASO 2

 Analizar las diferentes categorías de costos involucradas, como los costos directos, promedio, marginales e indirectos.

PASO 3

- Elaborar supuestos relativos a los costos identificados en detalle, sobre la base de factores generadores de costos.
- Normalmente, la EFS debería diferenciar entre los factores generadores de costos reales (la cantidad de unidades) y los nominales (variaciones de precios y salarios).

PASO 4

- Obtener información adicional sobre los costos, si necesario.
- A menudo, los departamentos de presupuesto de las EFS establecen normas en materia de costos para rubros específicos. De no ser así, este puede ser un excelente momento para establecer dichas normas, lo que simplificaría la planificación a futuro.

PASO 5

- Calcular y agregar lanecesidad de recursos financieros para todas la actividades
- Comparar la necesidad de recursos financieros con la disponibilidad de recursos de la EFS y estimar la deficiencia a resolver.

10.3 | PROCESO DE PRESUPUESTACIÓN Y CONCILIACIÓN

El último paso para el aseguramiento de la asignación de recursos financieros para el plan operativo consiste en alinear los procesos de presupuestación y planificación. Tal como se expuso en el Capítulo 9, el proceso de planificación operativa comienza considerando los productos relevantes y las deficiencias de capacidad que han de resolverse, identificadas en el plan estratégico, lo cual incluye su distribución secuencial. Sobre esa base, el equipo de GE preparará propuestas detalladas para las diferentes actividades, que deberán ser debatidas y armonizadas entre el personal directivo responsable de las diferentes áreas, lo que en última instancia conducirá a la elaboración de una versión revisada y aprobada.

Como puede observarse en la Figura 10.2, el proceso de presupuestación suele seguir pasos similares a los del proceso de planificación operativa. Al comienzo, la EFS recibe o estima su disponibilidad total de recursos para el año. Esto algunas veces tiene lugar externamente y otras, es el resultado de un debate en la Legislatura, por ejemplo. Luego se implementa el proceso de cálculo de costos ascendente, donde los recursos financieros se asignan a las actividades. La conciliación entre la disponibilidad de recursos y las estimaciones ascendentes da como resultado la aprobación del presupuesto final. Se torna evidente que ambos procesos se encuentran intrínsecamente vinculados, y representan efectivamente las dos caras de la misma moneda. Fundamentalmente, ambos son necesarios a los fines de la priorización. Saber la cantidad de dinero aproximada disponible para el año ayudará a decidir cuántos de los productos relevantes la EFS estará en condiciones de abordar; mientras que conocer las actividades específicas planificadas para el año es el insumo fundamental para el cálculo de los costos. Lo ideal es debatir y armonizar el plan operativo y el presupuesto de forma conjunta, al menos a un alto nivel al llegar a la etapa decisoria en el plano directivo, para poder tomar decisiones y realizar elecciones informadas, y avanzar hacia la aprobación.

FIGURA 10.2 Concordancia entre los procesos de planificación operativa y presupuestación en la EFS

PROCESO DE PLANIFICACIÓN OPERATIVA >



121

PROCESO DE PRESUPUESTACIÓN ▶

CAPÍTULO 10 Asignación de recursos para el plan operativo

La concordancia de los procesos de planificación operativa y presupuestación vincula el proceso de cálculo de costos ascendente con el proceso de presupuestación descendente. El departamento de presupuesto de la EFS proporciona al resto del personal de la entidad la disponibilidad general de recursos para el año. Esos recursos se determinarán en función de una estimación basada en el presupuesto del año anterior u otros parámetros. Por ejemplo, algunas EFS reciben un porcentaje fijo del presupuesto del Estado cada año. En algunos casos, es posible que el presupuesto final aún no se haya aprobado. En ese caso, el departamento de presupuesto utilizaría la información sobre las necesidades de costos para elaborar una propuesta presupuestaria bien fundamentada y conciliada que sirva de base para la discusión con la Legislatura o el Ministerio de Finanzas, en el caso de que la EFS carezca de independencia financiera (Cuadro de texto 10.1).

En paralelo, el proceso de cálculo de costos ascendente aplicado en la EFS supone estimar los costos respecto a cada actividad. Lo habitual es que el cálculo de costos ascendente esté a cargo del departamento de presupuesto, sobre la base de la información aportada por las diversas áreas funcionales de la EFS. En otros casos, cada departamento hará su propio cálculo de costos u organizará un proceso coordinado entre todos los departamentos, con la ayuda del equipo de GE. Es importante asegurarse de que, cuando la EFS realice el cálculo de costos de actividades que requieran los aportes de varias partes de la entidad, la estimación final refleje dichos costos adecuadamente.

Por último, una vez que los costos se hayan estimado a nivel detallado, deben calcularse de forma totalizada y conciliarse con los recursos disponibles. Por lo general, el proceso de conciliación requerirá un extenso ejercicio de toma de decisiones y priorización. Este paso se ve facilitado por el cálculo de costos por actividad, que permite disponer de más información y evidencia para tomar decisiones tan difíciles.

En el proceso de conciliación, el equipo de GE debe sopesar los resultados potenciales de las actividades con los costos necesarios. Desde una perspectiva basada en los costos, es necesario conciliar la disponibilidad general de recursos con los costos estimados por actividad. Al hacerlo, es posible que el equipo de GE tenga que responder varias preguntas:

- Los costos, ¿son claros y están fundamentados? ¿Se han asignado claramente a actividades e insumos? ¿Están basados en supuestos sólidos, acordados por la EFS?
- ¿Existen oportunidades para realizar mejoras en términos de eficiencia y optimización? ¿Se puede realizar alguna de las actividades de forma menos costosa? ¿Dónde encuentra la EFS sinergias entre diversas actividades?
- ¿Existen oportunidades de reducción de costos? ¿Se puede reducir el alcance de algunas actividades? ¿Es necesario volver a examinar los factores generadores de costos específicos de las actividades?

CUADRO DE TEXTO 10.1

CARACTERÍSTICAS DE UNA PROPUESTA PRESUPUESTARIA DE CALIDAD

- Oportuna, lo cual supone disponer de la información actualizada
- Exhaustiva, de modo tal de abarcar todas las operaciones, ingresos y gastos de la EFS
- Exacta, para reflejar adecuadamente el gasto que la EFS planea realizar
- Fundamentada, con supuestos y estimaciones de costos transparentes
- Combinar la información financiera y de desempeño, vinculando el dinero gastado con los productos logrados
- Vinculada con los planes operativos y estratégicos
- Confeccionarse desde una perspectiva plurianual, especificando el gasto total esperado por categoría principal (recurrente, inversión) a medio plazo, es decir, cualquier aumento o desviación previstos respecto a los patrones de gastos habituales.

122

- ¿Se ha contemplado la posibilidad de incluir reservas para contingencias en el presupuesto para afrontar situaciones imprevistas?
- ¿Ha considerado la EFS la cronología de la realización de los costos? ¿Se corresponde con la disponibilidad de caja?
- ¿Cómo se han definido los límites presupuestarios? Para respaldar los procesos de toma de decisiones, ¿podría la EFS considerar la posibilidad de definir topes máximos por producto, en lugar de por departamento?

Desde la perspectiva de los resultados, algunas otras consideraciones cobran relevancia. El equipo de GE debe sopesar las prioridades y los costos. ¿Se justifican los costos de las actividades en relación con la importancia de éstas? Cuando no se dispone de recursos financieros suficientes, la EFS debe priorizar las actividades del plan operativo sin perder de vista la dirección estratégica. Es posible que el equipo de GE deba consultar a la dirección de la entidad sobre las actividades a priorizar. En momentos de mayor incertidumbre en cuanto a los recursos, dicha priorización puede incluso derivar en el desarrollo de distintos escenarios para el plan operativo. Un escenario mínimo incluiría las actividades anuales más críticas de la EFS, aunque el

equipo de GE también puede preparar una versión más extensa del PO donde se indiquen las actividades adicionales que deberían llevarse a cabo en el caso de que haya más recursos disponibles. Esa planificación de escenarios puede apuntalar fuertemente la agilidad y resiliencia de las EFS.

Para muchas EFS, los cronogramas de elaboración del presupuesto se fijan externamente. Es posible que la entidad deba considerar la modificación del proceso de planificación operativa en función de dicha circunstancia. Los planes estratégicos constituyen la hoja de ruta general para la planificación operativa mediante la identificación del enfoque secuenciado a alto nivel y las tareas a realizar para resolver las brechas de capacidad relacionadas con los productos. Esto implica que la planificación operativa nunca es un ejercicio puramente anual, sino que siempre tiene un carácter plurianual, dado que se vincula con el plan estratégico y el enfoque y la organización secuencial para resolver las deficiencias de capacidad allí descritas. En ese sentido, aunque resulta claro que el panorama completo de la implementación del plan operativo estará listo recién al finalizar el año, la EFS no debería esperar hasta ese momento para confeccionar el plan operativo correspondiente al año siguiente.

11 Monitoreo del desempeño de las EFS

RESEÑA DEL CAPÍTULO 11

Puntos de aprendizaje claves



- Resulta crucial monitorear la implementación de los planes estratégicos y operativos con la ayuda de marcos de monitoreo apropiados. Estos incluyen indicadores, bases de referencia, hitos y metas.
- Los planes estratégicos deberían monitorearse al menos en cuanto a cada resultado y producto y, posiblemente, algunas capacidades.
- Los planes operativos deberían monitorearse a nivel de las actividades, pero preservando el vínculo con el monitoreo de capacidades y productos.
- Los indicadores deben cumplir con criterios específicos para facilitar el proceso de toma de decisiones. Deben ser específicos del resultado que están midiendo, medibles en la teoría y la práctica y asequibles por la EFS en cuestión.
- Las bases de referencia son el estado del indicador al comienzo del período de gestión estratégica y deben establecerse lo antes posible. Los hitos son estados deseables intermedios del indicador, mientras que las metas constituyen el estado final planificado.
 Deben determinarse de acuerdo con la base de referencia y los intervalos de medición.
- Un plan de monitoreo define el momento en que se medirá cada indicador, la persona a cargo de la medición y la manera exacta de hacerlo. Algunos indicadores (a menudo a nivel de resultados) deben medirse solo cada unos años, otros (la mayoría de los indicadores de productos) todos los años. El intervalo de medición debería depender del cronograma del cambio esperado.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Definir al menos un indicador para cada resultado y uno para cada producto que mida el resultado de manera confiable y sea fácil de monitorear.
- Definir la base de referencia. Si la EFS no cuenta con la información necesaria, incluir la base de referencia para el resultado después del primer año.
- Establecer hitos y metas realistas para cada indicador.
- Definir cuándo medir cada indicador y a quién le corresponde hacerlo.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



124

- Asegurar una combinación de indicadores cuantitativos y cualitativos, tal vez utilizando algunos de los indicadores del MMD-EFS.
- Formular 2 o 3 indicadores por resultado y 1 o 2 por producto.
- Asegurarse de que los indicadores elegidos reflejen el resultado de forma apreciable, combinando información de diferentes fuentes internas y externas.
- Definir el cronograma de medición de los indicadores, así como los detalles metodológicos. Planificar los recursos necesarios para el monitoreo, en particular cuando se vayan a utilizar métodos de recopilación de datos más avanzados, como las encuestas.
- Crear un sistema de monitoreo integrado que incluya información financiera y de utilización del tiempo y concuerde con sus procedimientos de planificación anual.

El monitoreo del desempeño de la EFS es una función continua que abarca la totalidad del período de gestión estratégica. La información emergente de un sistema de monitoreo permite a la EFS y a sus partes interesadas claves controlar los progresos realizados respecto a los planes estratégicos y operativos, y tomar decisiones basadas en hechos.

El monitoreo del desempeño es una función que corresponde al dominio de la implementación de la estrategia. No obstante, es esencial establecer los fundamentos del marco de monitoreo al elaborar la estrategia de la EFS. En el plan estratégico deberían especificarse los indicadores de desempeño, las bases de referencia, las metas y los hitos pertinentes a cada producto y resultado con cuyo logro la EFS se ha comprometido.

En este capítulo se describen dos elementos fundamentales de un sistema de monitoreo para la EFS. En la Sección 11.1 se analiza el concepto de marco de monitoreo que la EFS utiliza para medir los diferentes niveles del marco de resultados correspondiente a la estrategia de la entidad. En la Sección 11.2 se expone la necesidad de disponer de un plan de monitoreo donde se detalle el modo en el que la EFS deberá supervisar los progresos realizados con relación al marco de monitoreo.

11.1 | MARCO DE MONITOREO

Para que una EFS pueda realizar el seguimiento de la implementación de su plan estratégico, es necesario que disponga de un marco de monitoreo. En este marco se establecen los indicadores de desempeño, las bases de referencia, los hitos y las metas de la EFS que ayudarán a determinar el progreso de la implementación de las capacidades, los productos y los resultados planificados expresados en el marco de resultados de la estrategia de la entidad. El marco de monitoreo también debería capturar el nivel operativo y establecer metas e hitos para las actividades claves vinculadas a la realización de productos.

Un marco de monitoreo supone la existencia de varios elementos esenciales que en este capítulo se abordan de forma separada:

- Indicadores: una medida cuantitativa o cualitativa del nivel de consecución de los cambios previstos, en especial a nivel de productos y resultados y respecto de algunas capacidades fundamentales.
- Bases de referencia: la situación del indicador al inicio del período estratégico.
- Hitos y metas: el nivel que el indicador debería haber alcanzado, o la medida en que deberían implementarse las actividades en un momento dado.

Indicadores

Un indicador es simplemente 'aquello que se medirá'. Es un hecho medible que proporciona información sobre si se ha logrado el resultado. Los indicadores deberían guardar una relación directa con los resultados específicos sobre los niveles de capacidad, producto y resultado.

Los indicadores deberían poseer un conjunto de características. No deberían tener un formato prescriptivo (por ejemplo, "mejorar el desempeño"), ni incluir la base de referencia o las metas a futuro (que constituyen un componente separado del sistema de medición del desempeño). Pueden ser cuantitativos o cualitativos. Los indicadores cuantitativos (numéricos) son relativamente sencillos de medir. Los indicadores cualitativos son más descriptivos y a menudo precisan de criterios de medición adicionales. La tabla 11.1 muestra algunos ejemplos de indicadores adecuados e inadecuados

TABLA 11.1 Ejemplos de indicadores adecuados e inadecuados para medir el desempeño de una EFS

Resultados pretendidos de la estrategia de la EFS	Indicadores inadecuados	Debilidades	Indicadores adecuados	Observaciones y necesidades relativas a las fuentes de datos
Auditorías de desempeño basadas en las ISSAI (producto)	Calidad general de la auditoría de desempeño	Falta de indicación de lo que se medirá	Porcentaje de auditorías de desempeño realizadas por la EFS durante el año que han pasado la revisión de aseguramiento de la calidad de la entidad	Implica que es necesario que la EFS disponga de un sistema de aseguramiento de la calidad, y que éste permita realizar una evaluación cuyo resultado sea aprobado/desaprobado aplicando las normas de auditoría pertinentes de la EFS
Publicación puntual de los informes de auditoría (producto)	Incrementar el porcentaje de los informes de auditoría publicados a un 50%	El indicador incluye tanto un elemento prescriptivo (incrementar) como un objetivo (50%), pero ninguna definición acerca de la población o la oportunidad	Porcentaje de informes de auditoría realizados por la EFS durante el año, publicados dentro de los tres meses de su finalización	Posiblemente la EFS tenga que considerar qué informes de auditoría espera que se publiquen (es decir, ¿conducen todas las auditorías financieras a la publicación de un informe de auditoría?), e implementar un sistema para registrar la fechas en las que los informes de auditoría se hayan concluido y publicado.
Auditores financieros competentes (capacidad)	Cantidad de auditores financieros capacitados	No se especifica qué significa 'capacitados' y a qué nivel de antigüedad la EFS debería clasificar a los auditores en diferentes categorías	Cantidad de auditores financieros que alcanzan los requisitos relativos a las competencias, aptitudes y experiencia correspondientes a su categoría.	Implica que la EFS deberá definir el grado de competencia, aptitud y experiencia correspondiente a cada nivel de antigüedad de un auditor financiero, además de un sistema para monitorear a los auditores sobre la base de estos requisitos.
Hallazgos de auditorías de desempeño y recomendaciones pertinentes de alta calidad (producto)	Relevancia de las recomendaciones de las auditorías de desempeño para las entidades auditadas	Supone la aplicación de criterios específicos en materia de "relevancia", cuya medición puede ser complicada.	Puntuación asignada al Indicador 13 (iii) del MMD-EFS: "Presentación de informes sobre auditorías de desempeño"	Implica que la EFS debe realizar una evaluación mediante el MMD-EFS, o por lo menos evaluar esta dimensión, según la frecuencia con la que desee medir este indicador.
Seguimiento eficaz de los informes de auditoría por parte del Poder Legislativo (resultado)	Frecuencia de las revisiones de los informes de auditoría en la Legislatura	No se dice nada acerca de la calidad y los resultados de las revisiones de auditoría	Puntuación (o calificación) según el indicador PEFA ¹⁹ PI-30, Escrutinio legislativo de los informes de auditoría	Implica que existe una evaluación PEFA (que no depende de la decisión de la EFS) ya realizada en el momento en que se medirá el resultado.

19 Una evaluación conforme al Programa de Gasto Público y Rendición de Cuentas (PEFA) proporciona un marco para evaluar las fortalezas y debilidades de la gestión de las finanzas públicas (GFP), e informar su resultado, utilizando indicadores cuantitativos para medir el desempeño.

126

Uno de los factores más importantes que debe tenerse en cuenta al diseñar indicadores es el nivel al que se refieren. Cuando se diseñan indicadores correspondientes al nivel de resultados, deberían apuntar a medir el cambio esperado en el entorno inmediato del sector público de la EFS. Por lo tanto, dichos indicadores no podrán captar directamente la contribución de la EFS al cambio. Los indicadores a nivel de productos deberían medir directamente el producto, vale decir, el resultado directo de la labor de la EFS. Si la EFS se propone diseñar indicadores vinculados con el nivel de capacidades, ellos también deberían referirse directamente a las capacidades. Un marco de monitoreo con indicadores erróneos a nivel de resultados carece de idoneidad para medir la consecución de éstos. La Figura 11.2 proporciona un ejemplo de indicadores a diferentes niveles.

Para decidir cuáles son los indicadores más adecuados para cada objetivo, el equipo de GE debería reflexionar acerca de los objetivos propuestos. ¿Qué es exactamente lo que cambiará? ¿Para quién es? Si se espera que ciertos aspectos sean "mejores" o "mejorados", ¿qué significa realmente "bueno" o "mejorar"? ¿Cuáles son las cualidades definitorias de los productos?

Aunque no existen reglas fijas para escoger indicadores, dos acrónimos reconocidos pueden orientarnos: SMART y CREAM (por sus siglas en inglés).

No será posible disponer en todos los casos de indicadores que cumplan estrictamente con los criterios SMART y CREAM, lo cual tampoco es necesario. El equipo de gestión estratégica debería considerarlos como principios orientativos. El requisito principal es que los indicadores utilizados permitan a la EFS observar las variaciones del desempeño a lo largo del tiempo.

Debería mantenerse un número razonable de indicadores. Monitorear constantemente demasiados indicadores se convertirá en una tarea complicada. Por ende, el personal de la EFS debería concentrarse en un número reducido de indicadores, cada uno de ellos dotado

FIGURA 11.1 Ejemplos de indicadores correspondientes a una cadena de resultados en los niveles de capacidades, productos y resultados

Control de calidad de las auditorías financieras (Capacidad)

Indicador: Puntuación en el EFS-15, Dimensión (iii) del MMD-EFS: Control de calidad de las auditorías financieras Mejora en la cobertura de las auditorías financieras (Producto)

Indicador: % de estados financieros recibidos auditados dentro del plazo estipulado Mejora en la presentación de informes financieros por parte de los organismos que efectúan gastos (Resultado)

Indicador: Puntuación en el PEFA PI-29, Informes financieros anuales

 \circ

Indicador: Número de opiniones de auditoría sin reservas

TABLA 11.2 Definiciones de los indicadores SMART Y CREAM

Indicadores SMART	Indicadores CREAM
ESPECÍFICO: El indicador es exacto, definido, y expresa claramente lo que se medirá, sin que quede margen de ambigüedad alguno para aquellos que lo monitorean.	CLARO: El indicador carece de ambigüedad en cuanto a lo que se medirá.
MENSURABLE: El indicador puede medirse, tanto en términos teóricos como en las circunstancias específicas de la EFS. Y puede hacerse referencia tanto a métodos de medición de índole cuantitativa como a observaciones cualitativas objetivables.	RELEVANTE: El indicador mide el resultado específico que le ha sido asignado.
ASEQUIBLE: El indicador es asequible con los recursos humanos y financieros que se proyecta estarán a disposición de la EFS.	ECONÓMICO: El indicador es mensurable regularmente dentro de las limitaciones de recursos de la EFS. Los recursos humanos y financieros necesarios para medir el indicador no deberían superar su utilidad y capacidad.
RELEVANTE : El indicador mide el resultado específico que le ha sido asignado.	ADECUADO: La combinación de indicadores permite a la EFS medir el progreso realizado hacia la consecución de los objetivos.
LIMITADO EN EL TIEMPO : El indicador expresa no solo aquello que debería lograrse, sino además los plazos exactos para la consecución de ese logro.	MONITOREABLE: El indicador puede medirse de manera realista con regularidad, y presenta cualidades informativas repetidas y continuas.

Fuente: UNDP (2009) Handbook on Planning, Monitoring and Evaluating for Development Results.

128

de cualidades informativas respecto al resultado o producto que se supone medirán. Como regla general, cuanto más complejo sea el cambio previsto, más datos de desempeño se necesitarán para poder llegar a una conclusión confiable sobre el progreso logrado. Cada resultado requeriría una combinación de 2 o 3 indicadores, mientras que 1 o 2 indicadores serían suficientes para medir cada producto. Las capacidades fundamentales que deberían medirse normalmente requerirían el uso de un solo indicador, dado que son más específicas. Finalmente, la EFS no debería confundir los indicadores con los resultados, es decir, el producto, el resultado (en tanto consecuencia de la actividad de la entidad) o el impacto. Alcanzar la meta de un indicador no necesariamente proporciona una prueba de que la EFS haya logrado lo que pretendía. Más bien, brinda una señal confiable de que se ha producido el cambio deseado.

MARCO DE MONITOREO DE LA EFS DE NORLAND

Para medir el resultado de Mejoramiento de la credibilidad de la EFS entre las partes interesadas claves, la EFS de Norland se basará en una combinación de 3 indicadores de desempeño:

- Credibilidad promedio expresada por partes interesadas claves en una escala de 0 a 10
- Porcentaje de recomendaciones de auditoría de desempeño implementadas dentro del año de emisión
- Porcentaje de informes emitidos por las EFS (auditoría y desempeño) que son objeto de reuniones en la...

¡Obtenga más información sobre el monitoreo de los productos y capacidades de la EFS de Norland en el Anexo al Capítulo 11!

Bases de referencia

La base de referencia de un indicador es la situación de éste al comienzo del período de gestión estratégica. Para un indicador como "Porcentaje de recomendaciones de auditoría implementadas dentro del año de su formulación", la base de referencia sería la proporción de recomendaciones implementadas al comienzo del período de gestión estratégica, por ejemplo, el 10 por ciento. La base de referencia es importante porque proporciona un punto de partida para decidir de manera realista el estado futuro deseado. Además, permite una comparación retrospectiva y, por lo tanto, visibiliza el cambio. Una fuente relevante para los datos vinculados con la base de referencia es la evaluación de la situación actual (idealmente mediante el MMD-EFS) realizada como insumo para el plan estratégico. La EFS puede usar la puntuación actual alcanzada en el indicador o dimensión del MMD-EFS como base de referencia y luego compararla con una evaluación posterior utilizando el mismo marco más adelante. De hecho, algunos indicadores y dimensiones del MMD-EFS, por ejemplo, la cobertura, la oportunidad o la publicación de las auditorías y los controles jurisdiccionales, incluso permiten la medición anual.

Metas y hitos

La meta es el estado deseado del indicador hacia la conclusión del período de gestión estratégica. Supongamos que la EFS ha formulado un resultado sobre "Mejorar la implementación de las recomendaciones de auditoría financiera". A través de su sistema de monitoreo, ha observado que actualmente las entidades auditadas implementan solo el 25 por ciento de sus recomendaciones de auditoría financiera (base de referencia). Podría establecer una meta de que, al final del período de planificación estratégica, las entidades auditadas implementen el 70 por ciento de las recomendaciones de auditoría financiera dentro del año de su formulación.

Los **hitos** son pasos hacia la meta, descripciones del lugar en el que el indicador debería ubicarse en un momento determinado. Según el indicador, lo que éste mide y el grado de intensidad de la tarea requerida para obtener los datos necesarios, las metas podrían

establecerse recién a partir de haberse transitado la mitad del período de gestión estratégica, anualmente o incluso semestralmente. Como regla general, la EFS debería medir los progresos registrados en los indicadores relacionados con los resultados con menor frecuencia que aquellos relacionados con los productos, dado que la producción de cambios a nivel de resultados insume más tiempo. En el ejemplo anterior, la EFS puede establecer un hito a mediano plazo para medir el resultado, esperando que después de dos años, el porcentaje de recomendaciones implementadas aumente a 50.

Los hitos y las metas también son un concepto útil para monitorear las actividades a nivel operativo. Los equipos de GE deberían definir metas e hitos concretos como pasos para implementar una actividad en su totalidad (comparar con el Capítulo 9). Un marco de monitoreo eficaz combina información sobre el desempeño a nivel estratégico y operativo.

TABLA 11.3 Ejemplo de un indicador, base de referencia, hitos y meta a nivel de productos

Producto de la EFS 1: Incremento gradual de la cobertura de las auditorías de desempeño (AD)	Base de referencia 2019	Hito 1 2020	Hito 2 2022	Meta 2024
DEFINICIÓN DE INDICADORES: Número de los siguientes sectores/temas abarcados por los informes de AD (durante los cinco años previos): defensa, educación, medio ambiente, salud, infraestructura, desarrollo económico nacional, recaudación de impuestos, policía, GFP, seguridad social.	2	4	8	10
	LOGRADO:			
	Uso del indicador (propósito, frecuencia) Informe de desempeño anual de la EFS y examen de mitad de período y evaluación final de la implementación de PE			
	Fuentes de datos y responsabilidad por su recopilación:			
			le AD presentados cación de la EFS te	

11.2 | PLAN DE MONITOREO

El plan de monitoreo es una descripción detallada del proceso de monitoreo de los progresos realizados en función de los indicadores, hitos y metas establecidos en el marco de monitoreo. Por lo general, el marco y el plan de monitoreo se integrarán en un mismo documento, idealmente ya confeccionado al elaborar la estrategia de la EFS. Sin embargo, es posible que una EFS decida trabajar en los detalles del marco y el plan de monitoreo en una etapa posterior, tras haber preparado su primer plan operativo relacionado con la nueva estrategia. Esto permitirá disponer de un proceso de monitoreo integrado que atienda de forma simultánea las necesidades de monitoreo vinculadas con la planificación operativa y estratégica.

Un plan de monitoreo está compuesto por varios elementos que se detallan a continuación:



A Tipos y fuentes de datos

Se necesitan datos diferentes para medir el desempeño a nivel de capacidades, productos y resultados en diferentes momentos. Los datos adecuados, analizados de la forma correcta generarán información conducente a decisiones que se basen en hechos en lugar de percepciones y que sean, en última instancia, convincentes. La determinación de los datos a recopilar depende del nivel de desempeño que se pretende monitorear y de los indicadores específicos.

La EFS debe identificar la fuente exacta de los datos que pretende utilizar para medir cada indicador. En este punto, es esencial asegurarse de que los sistemas de datos especificados generarán los datos exactos requeridos, con la frecuencia necesaria. Esto es algo que a menudo se da por supuesto al idear la forma de medir el desempeño, para luego caer en la cuenta, durante la etapa de recopilación de datos, de que la fuente no concuerda con la definición del indicador. Por ejemplo, la EFS puede suponer que su sistema de aseguramiento de la calidad (AC) generará datos sobre el cumplimiento de las normas de auditoría. No obstante, en la práctica, el sistema de AC suele generar informes narrativos carentes de conclusiones específicas de carácter general sobre cada auditoría. Además, si las prácticas en materia de AC de la EFS no están lo suficientemente desarrolladas, puede que resulte difícil depender de los informes de AC como parámetro adecuado del cumplimiento de las normas de auditoría. Por ende, la instrumentación de un sistema idóneo de medición del desempeño también supone que la EFS realice ajustes a sus sistemas subvacentes para generar datos correctos acerca de su desempeño.

Existen dos consideraciones fundamentales para decidir qué datos recopilar: economía y relevancia. Los datos relevantes son aquellos que brindarán la información precisa necesaria para medir cada indicador de desempeño. Otro aspecto específico a determinar es si los datos existentes son suficientes para comprender el desempeño, o si conviene modificar los procesos de la EFS para recabar los datos necesarios. En términos simples, se trata de la diferencia entre aquellos datos que la dirección de la EFS necesita tener y aquellos que desearía tener. Por ejemplo, una EFS que tiene como objetivo promover la igualdad de género a nivel organizacional necesita tener datos desglosados por género sobre categorías críticas, como los salarios y la cantidad de personal que emplea. También puede tomar en cuenta los datos sobre incidentes de acoso sexual en el trabajo. Sin embargo, estos datos pueden ser mucho más difíciles de registrar con precisión. Por último, si la EFS no puede obtener datos relevantes de manera razonable, debería considerar rediseñar los indicadores.

Los datos **económicos** son todos aquellos que pueden recabarse a un costo asequible y de manera oportuna. Una estrategia esencial es aprovechar datos existentes que puedan reutilizarse para monitorear el desempeño. Por ejemplo, esos datos podrían ser registros financieros o de recursos humanos. La preocupación debería centrarse en discernir si el costo de recabar dichos datos es proporcional al beneficio obtenido. Obtener datos acerca de los ahorros derivados de la realización de auditorías podría ser muy beneficioso, aunque oneroso y metodológicamente difícil. Otro ejemplo es el de las encuestas, que, si bien pueden funcionar, requieren ciertas capacidades de parte de la EFS.

131

B Frecuencia de la medición

El sistema de medición del desempeño debería establecer claramente la frecuencia con la que se medirá cada indicador. La EFS debería determinar la frecuencia en relación con el propósito de la medición, en otras palabras, cómo tiene pensado utilizar los datos. Los datos pueden utilizarse en los informes de desempeño anuales, servir de base para las revisiones de desempeño y como insumo para las revisiones o evaluaciones de la implementación del plan estratégico de la EFS. Asimismo, deberían servir de base para la planificación operativa y contribuir a las discusiones acerca del ajuste de las actividades, mantenidas en el marco de las reuniones regulares que la gerencia realiza durante el año. Un sistema de medición del desempeño exitoso considerará explícitamente los diversos usos de los datos y la frecuencia de medición requerida, y los vinculará a los sistemas de gestión centrales de la EFS.

La frecuencia de medición debería encontrar un equilibrio adecuado entre los costos y beneficios asociados a la obtención de los datos. Los resultados a niveles altos, como los que derivan de las actividades propias de la EFS (outcomes), generalmente requieren más esfuerzos y, a menudo, se utilizan una combinación de varios indicadores para medirlos. Por otro lado, es poco probable que la EFS vea un cambio significativo de un año a otro. Como consecuencia, los esfuerzos empleados en una medición anual a nivel de resultados pueden no justificar los beneficios en términos de información. En la Tabla 11.4 a continuación, se presentan una serie de ejemplos relativos al propósito y la frecuencia de las mediciones.

TABLA 11.4 Propósito y frecuencia de las mediciones

Nivel de resultados	Propósito de la medición	Probable uso de los datos	Frecuencia de la medición
Capacidades de la EFS	Mantener encauzada la implementación del plan operativo	 Contribuir a la planificación operativa Contribuir a las decisiones adoptadas en las reuniones regulares de la gerencia Servir como insumo para las revisiones de desempeño (p. ej., de los departamentos/ funciones de la EFS) 	Mensual, trimestral, semestral a anual, según la frecuencia de las reuniones de la gerencia y el costo de recopilación de los datos
Productos de la EFS	 Demostrar el modo en que el desempeño de la EFS está variando Demostrar la implementación del plan estratégico 	 Informes de desempeño anuales Revisión/evaluación de la implementación del plan estratégico 	Cada 1 o 2 años, según el costo de recopilación de los datos y la rapidez con que la EFS espera que se materialice el cambio
Resultados de la EFS	Comunicar el valor de la EFS a sus partes interesadas demostrando el modo en que contribuye al cambio en el entorno del sector público y, por ende, a la vida de los ciudadanos	 Informes de desempeño anuales Materiales de comunicación ad hoc Revisión/evaluación de la implementación del plan estratégico 	Cada 1 a 5 años, según el costo de recopilación de los datos y la rapidez con la que se espera que los indicadores varíen

C Métodos

En esta sección se siguen tres pasos simples para trabajar con los datos y se desarrolla la cuestión de las decisiones metodológicas que la EFS debe tomar para la tarea de monitoreo: recopilación, verificación y análisis de los datos.

En cuanto a la recopilación de los datos, la primera pregunta metodológica que surge es qué métodos de recopilación -cuantitativos o cualitativos – son más relevantes y fácilmente obtenibles para el indicador específico. Los datos cuantitativos son de carácter numérico, y muchos los consideran más confiables y objetivos. Los datos cualitativos, por el contrario, tienen un carácter descriptivo, en lugar de numérico. Ambos ofrecen ventajas y desventajas, según la clase de información que la EFS precisa para la presentación de informes y la toma de decisiones. En general, los datos cuantitativos son más sencillos de recopilar y analizar, por lo que las EFS a menudo los consideran más adecuados para las mediciones anuales o durante el año. Por otra parte, los datos cuantitativos a menudo están despojados de detalles y no siempre brindan la oportunidad de realizar un análisis más profundo. Además, según su naturaleza, algunos datos cuantitativos también pueden ser difíciles de obtener, por ejemplo, calcular los ahorros logrados mediante la realización de auditorías no es una tarea sencilla.

Los datos cualitativos se recopilan mediante un análisis profundo y dan lugar a información profusa y detallada. Son adecuados para comprender mentalidades, percepciones y sensaciones. Sin embargo, la recopilación de datos cualitativos habitualmente demanda mucho tiempo, y con frecuencia es difícil extraer conclusiones generalizadas de ellos. Los datos cualitativos dependen en gran medida de las habilidades de la persona que los recopila. En muchos casos, una combinación de métodos de recopilación de datos puede ser de utilidad para obtener información significativa.

El siguiente paso es la verificación de los datos recopilados. Dado que ellos contribuirán a las decisiones gerenciales de la EFS, es esencial asegurar su validez y confiabilidad. En muchos casos, la verificación de los datos puede realizarse simplemente solicitándole a otra persona que corrobore la corrección de éstos y realice un simple control de calidad. De ser posible, también puede considerarse su triangulación, es decir, su verificación desde otra fuente. Las técnicas específicas de recopilación de datos de alto riesgo ameritan la aplicación de procedimientos de verificación más sólidos. Supongamos que una EFS desea calcular los ahorros derivados de la realización de auditorías. En ese caso, debería desarrollar y verificar el método de cálculo utilizado, por ejemplo, con otras EFS que también hayan optado por realizar dicha medición. Otra prueba de verificación posible consiste en determinar si la entidad auditada coincide en que tales ahorros derivan de la realización de la auditoría. Si la EFS utiliza entrevistas cualitativas como fuente de información, debería considerar pedirle al entrevistado que confirme la validez del resumen de la entrevista.

Los datos deben analizarse para extraer información significativa. Ello significa que los datos no procesados deben ponerse en perspectiva, agruparse y analizarse para encontrar patrones, conexiones y relaciones. Este análisis global debería permitir a la EFS establecer la relevancia contextual de los datos. Consideremos una EFS que ha realizado una encuesta de opinión a las partes interesadas utilizando escalas numéricas. Es posible que termine con una hoja de cálculo repleta de datos que, en conjunto, no brinden información significativa alguna. Mediante el análisis de estos datos, por ejemplo, a través de la exclusión de anomalías, el cálculo de promedios y el ordenamiento por grupos de partes interesadas, la EFS puede generar información significativa, como las respuestas más comunes de determinados grupos. A su vez, es posible que esas respuestas indiquen aquello en lo que la EFS podría concentrarse más.

Responsabilidades

Al igual que en el caso de las actividades previstas en el plan operativo, corresponde definir las diferentes responsabilidades pertinentes al plan de monitoreo. La definición de responsabilidades se aplica a los tres pasos mencionados en la sección anterior: recopilación, verificación y análisis. Los diferentes niveles de la EFS pueden participar en el monitoreo, según la naturaleza de la tarea y los datos específicos. Aunque las decisiones estratégicas acerca del monitoreo, como la frecuencia y las responsabilidades correspondientes, estarán a cargo de la dirección de la EFS (quizás, previa recomendación de los equipos de PE y GE), diferentes segmentos de la organización podrían recopilar y analizar diferentes tipos de datos (Figura 11.2). Los auditores, por ejemplo, se ocuparían de registrar las recomendaciones formuladas por ellos, mientras que el Departamento de Recursos Humanos podría recopilar datos sobre capacitación y desarrollo y el Departamento de Comunicaciones de monitorear la presencia de la EFS en los medios.

El producto final será un marco de monitoreo en el que se establezcan indicadores, hitos y metas claros para los objetivos del plan estratégico, además de un plan de monitoreo más detallado en el que se describa el proceso de monitoreo del desempeño de la EFS a aquellos que son responsables por éste. El Cuadro de texto 11.1 contiene una lista de control que puede utilizarse para determinar la calidad de este marco.

FIGURA 11.2 Responsabilidades de monitoreo de los diferentes integrantes del personal

NIVEL ESTRATÉGICO Centralizado – elaboración del plan de monitoreo y organización del proceso **NIVEL ESTRATÉGICO** Número de informes de auditoría tratados durante una reunión del CCP RR.HH Comunicación Datos sobre desarrollo y Cobertura por parte de los capacidad profesional medios de la EFS v los temas abordados en las auditorías Gestión financiera: datos que ella realiza financieros Gerencia intermedia Encuestas (CCP, eiecutivo, ciudadanos, OSC, etc.) **NIVELES** Formulación de

recomendaciones

Auditores

Formulación de

recomendaciones

CUADRO DE TEXTO 11.1

LISTA DE CONTROL PARA VERIFICAR LA CALIDAD DEL MARCO Y EL PLAN DE MONITOREO

- ¿Tienen todos los productos y resultados cuando menos un indicador definido?
- ¿Existe un sistema de medición de las capacidades?
- ¿Son todos los indicadores mensurables, tanto en teoría como en el marco de la situación concreta de la FFS?
- ¿Son todos los indicadores específicos y relevantes para las respectivas capacidades, productos y resultados?
- ¿Tienen todos los indicadores un carácter no prescriptivo, evitando describir la meta por sí mismos?

- ¿Contienen todos los indicadores una base de referencia e hitos y metas específicos?
- ¿Se identifican las fuentes de datos correspondientes a los indicadores? ¿Pueden estas fuentes aportar datos adecuados a un costo accesible?
- · La frecuencia de la medición del desempeño, ¿se vincula con la forma en que los resultados serán utilizados?
- ¿Se encuentran claramente definidas todas las responsabilidades relativas a la recopilación, verificación y análisis de los datos, así como también a la gestión del sistema en general?

TODOS LOS

Entrevistas con personal ejecutivo y estudios de casos acordados con la entidad auditada para demostrar el impacto positivo de la labor

133

12 Presentación de informes sobre el desempeño de las EFS

RESEÑA DEL CAPÍTULO 12

Puntos de aprendizaje claves

práctica v económica.

• La presentación de informes es una parte integral del proceso de gestión estratégica y debería seguir ciertos principios. Debería centrarse en los resultados, reflexionando sobre si los resultados y productos se han logrado según lo planeado. La presentación de informes debería utilizar la evidencia obtenida a partir del sistema

de monitoreo y ser transparente en cuanto al nivel de desempeño de la EFS. Al mismo tiempo, debería ser

- Los informes internos sirven principalmente para la toma de decisiones. Este tipo de informes están dirigidos a la dirección de la EFS y refleja el progreso alcanzado en comparación con los hitos del plan operativo para el año en curso y, hasta cierto punto, los productos del plan estratégico.
- Los informes externos están dirigidos a las partes interesadas y reflejan el logro de los objetivos estratégicos de la EFS.
- Si bien el propósito principal de los informes externos es la rendición de cuentas, la EFS debe tener presente que también es una herramienta de propugnación y aprendizaje.



Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia

- Establecer una rutina de presentación de informes internos con respecto al logro del plan operativo, al menos dos veces al año.
- Publicar un informe anual de desempeño en función del marco de resultados del plan estratégico.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Combinar información financiera y no financiera en sus informes internos para facilitar la toma de decisiones.
- Garantizar la presentación de informes trimestrales con respecto al plan operativo.
- Redactar informes internos de mitad de año sobre el logro de productos críticos.
- Establecer una rutina de presentación de informes mensuales, posiblemente parcialmente automatizada, sobre las actividades principales.
- Utilizar el informe de desempeño a los efectos de la propugnación ante las partes interesadas claves. Presentar el informe públicamente, por ejemplo, mediante una conferencia de prensa.

La presentación de informes es una parte integral de la labor de una EFS. Tanto en la norma INTOSAI-P 12 como en la norma ISSAI-20, se dispone que las EFS deberían informar públicamente acerca del modo en que gestionan sus operaciones, estar en condiciones de comunicar a las partes interesadas su labor de auditoría de un modo eficaz, y promover la transparencia a través de su labor. La presentación de informes sobre el desempeño también es una parte esencial del ciclo de gestión estratégica de la EFS. Provee evidencias y descripciones narrativas sólidas que justifican las decisiones estratégicas. También permite a la dirección de la entidad tomar decisiones informadas sobre la conducción e implementación, y garantizar el aprendizaje continuo enderezado al logro de los resultados de la estrategia de la EFS.

Este capítulo comienza, en la Sección 12.1, con un análisis sobre los propósitos esenciales y los atributos principales de la presentación de informes sobre el desempeño de una EFS. En la sección 12.2 se analiza el rol y las características de la presentación de informes internos, mientras que en la Sección 12.3 se aborda la presentación de informes relacionados con la rendición de cuentas en el plano externo. Finalmente, la Sección 12.4 está dedicada a la cuestión de la propugnación en el contexto de los esfuerzos de las EFS orientados al desarrollo de capacidades y la instrumentación de reformas.

En el Anexo a este capítulo se presentan ejemplos con contenidos sugeridos en función del tipo de informe de desempeño de la EFS.

12.1 | PROPÓSITOS Y CARACTERÍSTICAS | CLAVES DE LOS INFORMES DE | DESEMPEÑO DE UNA EFS

La presentación de informes de desempeño se vincula con la exposición de manera oportuna, confiable, clara y relevante de información acerca del mandato, la estrategia, las actividades, la gestión financiera, las operaciones y el desempeño de una EFS. Sin embargo, para que la EFS esté en condiciones de ejercer la gestión estratégica de forma eficaz, precisará de otros tipos de informes de desempeño a lo largo del año, para cuya confección se recurrirá a la información del sistema de monitoreo, garantizándose el aprendizaje y la mejora constantes. Por lo tanto, las EFS pueden utilizar los informes de desempeño con diferentes propósitos, ya sea para el aseguramiento externo de la labor de la entidad como para facilitar los procesos de implementación en el plano interno. Independientemente del tipo de informes a presentar y los resultados específicos, a continuación, se describen atributos esenciales que todo informe de desempeño de una EFS debería poseer:

- Enfoque en los resultados: la presentación de informes acerca del desempeño difiere de la presentación de informes sobre actividades.
 Todo informe debería contener un vínculo claro con los objetivos de desempeño previstos. En muchos casos, ello incluiría un análisis explícito del progreso de la EFS hacia el logro de sus productos y resultados estratégicos.
- Sustento en evidencias: la presentación de informes sobre el desempeño es uno de los principales instrumentos que una EFS posee para demostrar su relevancia y servir de ejemplo. Ello significa que debe formular sus conclusiones sobre la base de un análisis equilibrado y estructurado de los diferentes

PROPÓSITOS DE LOS INFORMES DE DESEMPEÑO DE UNA EFS

- Demostrar el impacto
- Garantizar la transparencia y rendición de cuentas
- Demostrar mejoras
- Facilitar la conducción y el aprendizaje
- Justificar la necesidad de un apoyo adicional
- Garantizar el apoyo interno y la concordancia entre el plan estratégico y el operativo.

tipos de información para exponer argumentos convincentes. Por lo tanto, la presentación de informes sobre el desempeño depende esencialmente de la existencia de un sistema de medición operativo, además de otras fuentes de datos.

- Transparencia y carácter prospectivo: la EFS debería describir de forma transparente su desempeño y las razones que subyacen a éste. Asimismo, debería señalar soluciones constructivas, de carácter prospectivo, para cualquier situación en la que el desempeño sea insatisfactorio.
- Relevancia: un error clásico vinculado con la presentación de informes sobre el desempeño de una EFS es la tendencia a sobreabundar en detalles. Especialmente cuando se trata de informes externos, la EFS debería evaluar qué información es relevante y responde a las expectativas del público.
- Economía: la presentación de informes sobre el desempeño puede convertirse en una tarea que demande mucho tiempo.
 Es esencial definir con claridad un proceso, y establecer los roles y responsabilidades asociados a la presentación de informes de desempeño (lo que incluye controles de calidad), de acuerdo con las capacidades existentes de presentación de informes.

12.2 | PRESENTACIÓN DE INFORMES INTERNOS

La presentación de informes internos tiene una variedad de propósitos: intercambiar información entre todos los sectores de la EFS para tener un panorama general de la organización, evaluar la factibilidad de las operaciones en curso, permitir la mitigación de los riesgos emergentes, informar a los responsables de la toma de decisiones y al personal, evaluar el desempeño, y responsabilizar a la gerencia y el personal contable en el ámbito interno. Cada informe interno permitirá a la gerencia reevaluar su situación actual y reaccionar en consecuencia. Según el tipo de informe interno de que se trate (mensual, trimestral o bienal), su contenido, su público destinatario y su objetivo pueden diferir (Tabla 12.1).

TABLA 12.1 Objetivo, público destinatario y necesidades relacionadas con la información sobre el desempeño según el tipo de informe interno

	Informes mensuales o trimestrales	Informes semestrales
Propósito/ uso	 Progreso mensual o trimestral en función de la implementación del plan operativo Conducción de la ejecución para lograr concordancia con la estrategia de la EFS 	 Examen del progreso general en función del plan operativo Informe sobre los productos con relación a los resultados Explicación de las desviaciones Descripción y justificación de los cambios en el plan operativo
Público destinatario principal	 Gerencia intermedia Dirección de la EFS Personal responsable de la implementación de actividades críticas 	 Dirección de la EFS Gerencia intermedia Todo el personal de la EFS.
Información sobre el desempeño	 Información sobre el progreso en función de hitos trazados en el plan operativo Monitoreo de los riesgos operativos Datos financieros 	 Progreso y panorama de los logros realizados en función de las metas anuales vinculadas con productos Datos sobre la ejecución del presupuesto Datos sobre la utilización del personal

Los informes internos deberían abordar las actividades, la utilización de recursos, los resultados y el desempeño, con un enfoque en las derivaciones estratégicas de esta información (en el caso de los informes semestrales). Las actividades comprenden la labor de auditoría, otras tareas de rutina y las actividades relacionadas con la mejora de las capacidades y el desarrollo de proyectos. La información sobre la implementación de actividades proviene de la gerencia intermedia (por ejemplo, de los directores de unidades de auditoría) y de aquellos que tienen a su cargo tareas específicas, de acuerdo con el plan operativo. La utilización de recursos incluye la ejecución del presupuesto, los costos de capital, los vinculados con los recursos humanos y otros costos. La mayor parte de esta información se origina en diferentes unidades funcionales y de apoyo de la EFS. Los resultados y el desempeño comprenden el progreso realizado y los hitos alcanzados hacia la realización del plan operativo, así como, en el caso de los informes semestrales, las orientaciones a futuro. Esta parte se origina inevitablemente en la dirección de la EFS. La presentación de informes internos sirve a un proceso tanto ascendente como descendente. Esto permite a la dirección tener un panorama consolidado de conjunto de las diferentes actividades de auditoría y aquellas ajenas a ella, la ejecución del presupuesto y el desempeño. También proporciona a todos información visible y registrada sobre el progreso y las cuestiones pendientes. Sobre esa base, la presentación de informes internos puede respaldar una concepción compartida de los cambios necesarios y ayudar a que los mensajes originados en los niveles más altos lleguen a toda la organización.

Finalmente, los informes internos sirven para sustentar la toma de decisiones dentro del período anual. Una vez recopilados todos los datos, de acuerdo con el plan de monitoreo y los calendarios de presentación de informes, y analizados considerando debidamente los indicadores e hitos correspondientes, es posible realizar una evaluación objetivable con atención a los planes estratégico y operativo. La presentación de informes con un formato narrativo sirve para resumir el desempeño y disponer de fundamentos sólidos para la toma de decisiones. En el caso de que algunos de los resultados no sean los

esperados, lo cual sucede con frecuencia, los datos y el informe resumido deberían posibilitar a la gerencia de la EFS decidir un cambio de rumbo, priorizar actividades, acudir a otros en busca de apoyo, o incluso eliminar actividades.

12.3 | PRESENTACIÓN DE INFORMES EXTERNOS

La presentación de informes externos (en el caso de muchas EFS, bajo la modalidad de informes de desempeño anuales) cumple diferentes propósitos. En primer lugar, persigue una proyección externa. Es una herramienta para que estas entidades rindan cuentas según lo estipulado en la norma INTOSAI-P 12 y considerando las expectativas de las partes interesadas. Y puede servir como instrumento de propugnación para involucrar a las partes interesadas en cuestiones de interés común. Al mismo tiempo, un informe externo también puede tener utilidad en el plano interno, por ejemplo, como instrumento de aprendizaje y reconsideración de la estrategia.

Los deberes de una EFS en lo relativo a la transparencia y la rendición de cuentas se establecen en el principio 8 de la INTOSAI-P 12: "Las EFS deberían gestionar sus operaciones de forma económica, eficiente y eficaz, y de acuerdo con las leyes aplicables, e informar públicamente acerca de estas cuestiones, según corresponda", como parte de su cometido de ser organizaciones modelo que lideran mediante el ejemplo. En el contexto de la gestión estratégica, la rendición de cuentas en el plano externo cumple un rol todavía más amplio, ya que el informe de desempeño que se da a publicidad es el vehículo principal de la EFS para demostrar la rendición de cuentas respecto a los compromisos asumidos en su plan estratégico. Al igual que el plan estratégico, el informe de desempeño anual también debería publicarse, y servir para demostrar cómo la EFS cumple con las promesas y compromisos plasmados en su estrategia. El plan estratégico también constituye una respuesta a las expectativas de

las partes interesadas externas claves de la entidad, lo que también conlleva la necesidad de brindarles información sobre el modo en que la EFS avanza hacia el cumplimiento de esas expectativas. En función de las circunstancias legales, es posible que la EFS tenga una obligación específica de rendir cuentas a determinadas partes interesadas, como el comité legislativo a cargo de auditoría, lo cual también debe verse reflejado en sus informes externos.

Asimismo, la presentación de informes externos brinda una excelente oportunidad para que la EFS **propugne** sus intereses. En el contexto de la gestión estratégica, existen dos motivos fundamentales para las actividades de propugnación. En primer lugar, las causas del desempeño de la EFS no siempre se encuentran dentro de su ámbito de control directo. Ellas dependen de los recursos disponibles, el marco legal y la cooperación brindada por las entidades auditadas. La EFS puede informar públicamente acerca de cualquier deficiencia y propugnar la recepción de mayores insumos de las instituciones de las que depende. En segundo lugar, incluso cuando la EFS tenga un buen desempeño a nivel de productos, siempre depende de otras instituciones para generar resultados. En este caso, la entidad puede propugnar la utilización de los resultados de su labor por parte de terceros y, de ese modo, acrecentar el impacto logrado.

Finalmente, incluso los informes externos pueden servir a los fines internos de la **estrategia** y el **aprendizaje**. Un informe externo debería brindar un panorama consolidado del desempeño que exceda un mero relato del nivel de cumplimiento de cada indicador. Ello le permite a la EFS observar las causas que subyacen al buen y al mal desempeño, y actuar en consecuencia.

12.4 | RENDICIÓN DE CUENTAS Y PROPUGNACIÓN

Para que un informe externo cumpla sus funciones en términos de rendición de cuentas y propugnación, es necesario que se centre en el desempeño, en lugar de en la actividad. Para lograr ese propósito con un criterio de consolidación, la EFS debe reconsiderar su cadena de valor integral, desde los resultados hasta los productos, incluidas sus capacidades y actividades. El informe debería señalar claramente las razones subyacentes al buen y al mal desempeño mediante la reflexión acerca de las vinculaciones entre los elementos que componen dicha cadena de valor. Por ejemplo, podría profundizar acerca de si una actualización del protocolo de control de calidad y la capacitación del personal a nivel de capacidades han derivado en una mejora de la calidad y oportunidad de las auditorías financieras a nivel de productos. El informe también podría demostrar si las mejoras en las auditorías financieras han contribuido a mejoras específicas en la gestión de las finanzas públicas, como, por ejemplo, la presentación de informes financieros, lo cual podría demostrar el logro de los objetivos de desempeño en toda la cadena de valor. También podría informarse acerca de las posibilidades mínimas de contratar personal debido a la presencia de una comisión de la función pública que dificulta mucho la constitución de una unidad de auditoría de desempeño funcional (capacidad). A su vez, esto impide a la EFS generar puntualmente auditorías de desempeño de alta calidad (producto) para contribuir, en última instancia, a una mejora en la gestión de las finanzas públicas (resultado). La EFS también podría informar sobre la falta de implementación de las recomendaciones o de cumplimiento de las sanciones, lo que hace imposible que un producto de alta calidad (auditoría de desempeño o decisiones jurisdiccionales) facilite el logro de un resultado positivo. Por lo tanto, la entidad recurriría a la función de propugnación de la presentación de informes externos para acrecentar el impacto de los resultados de su labor.

Las funciones de rendición de cuentas y propugnación de la presentación de informes externos responden a diferentes preguntas. La pregunta principal de la función de rendición de cuentas es en qué medida la EFS cumple con las expectativas (Figura 12.1). Una de las cuestiones más acuciantes para aquellos que tienen la responsabilidad de elaborar informes externos es cómo deberían dar cuenta de un desempeño insuficiente. Puesto que la rendición de cuentas y la transparencia se encuentran inexorablemente ligadas, un informe externo no puede dejar de mencionar las deficiencias en el desem-

peño. Por el contrario, el informe debería apuntar a explicar y analizar de forma clara los motivos subyacentes a la falta de progresos. En él también deberían señalarse medidas correctivas y soluciones constructivas relacionadas con el camino por delante. De ese modo, la EFS puede liderar mediante el ejemplo no solamente cuando se trata de tener un desempeño destacado, sino también cuando corresponde mostrarse abierta y dispuesta a aprender de los desafíos afrontados y los errores cometidos en la búsqueda de un mejor desempeño.

FIGURA 12.1 Preguntas principales para los informar sobre la rendición de cuentas y la propungación

RENDICIÓN DE CUENTAS

¿En qué medida cumple la EFS con las expectativas de sus partes interesadas ?

- ¿Cómo se desempeña la EFS en comparación con los resultados deseados?
- ¿Qué hizo la EFS para lograr esto?
- ¿Hasta qué punto la cadena de valor descripta en el marco de resultados resulta aplicable a la realidad actual?
 ¿Se cumplen los supuestos sobre el cambio previsto?
- ¿Qué hizo la EFS para mitigar los riesgos?

PROPUNGACIÓN

¿Cómo puede la EFS movilizar el apoloy de sus partes interesadas externas?

- ¿Qué insumos externos contribuyen al desempeño de la EFS?
- ¿Hay necesidades en relación con la independencia de la EFS?
- ¿Cuales influencias externas han impedido el desempeño de la FES?
- ¿Qué oportunidades existen para la colaboración y la cooperación hacia resultados estratégicos comunes?
- ¿Existen areas de desarrollo de capacidades en la EFS que requieren recursos adicionales, en particular por cooperantes?

13 Toma de decisiones estratégicas y gestión de riesgos

RESEÑA DEL CAPÍTULO 13

Puntos de aprendizaje claves

 La toma de decisiones estratégicas juega un papel integral en las distintas partes del ciclo de gestión estratégica. La EFS deberá tomar decisiones estratégicas al momento de determinar la dirección estratégica, durante la implementación,

al definir el aprendizaje y ajuste del plan, así como

 Si bien los diferentes estilos de toma de decisiones se basan en información sobre el desempeño en distintos grados, todos ellos se benefician de la disponibilidad de información.

en la etapa de rendición de cuentas.

- La toma de decisiones debería seguir ciertos principios: debería basarse en evidencias y ser inclusiva y transparente.
- La gestión de riesgos es una parte integral del proceso de gestión estratégica y consta de los siguientes pasos: identificación de riesgos, evaluación de riesgos por impacto y probabilidad e implementación de medidas de mitigación.
- Las medidas de mitigación persiguen, en líneas generales, cuatro caminos: evitar el riesgo, reducir el riesgo, compartir el riesgo y tolerar el riesgo.



Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia

- Celebrar reuniones periódicas de toma de decisiones sobre la base de los informes internos de monitoreo.
- Comunicar las decisiones importantes a todo el personal.
- Mantener un registro de los riesgos operativos y estratégicos y monitorearlos con regularidad.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Analizar su estilo de toma de decisiones. Ajustar la información que conlleva el sistema de monitoreo en consecuencia.
- Realizar reuniones de toma de decisiones de forma periódica sobre diferentes niveles operativos y estratégicos. Utilizar la información del sistema de monitoreo y combinarla con información financiera.
- Consultar al personal de diferentes niveles con respecto a distintos tipos de decisiones.
- Clasificar y ordenar jerárquicamente los riesgos identificados por probabilidad e impacto. Diseñar medidas de mitigación adecuadas a los riesgos.
- Monitorear los riesgos periódicamente y ajustar las medidas de mitigación en consecuencia. Integrar la gestión de riesgos al proceso de toma de decisiones y supervisar la implementación de medidas de mitigación.
- Cuando sea necesario, ajustar el plan operativo o estratégico.

La toma de decisiones estratégicas tiene un papel central en la implementación y es la piedra angular de la gestión estratégica. Abarca los seis principios de la gestión estratégica de las EFS, es decir: debería ser realista, simple, inclusiva, enfocada en los resultados, encabezada por la dirección de la EFS y orientada a la gestión del cambio. El propósito de este capítulo es explicar, en primer término, el concepto de toma de decisiones estratégicas y ubicarlo en el contexto de las EFS (Sección 13.1). Luego se procede a explicar cómo los diferentes estilos de toma de decisiones tendrán su efecto y determinarán en qué medida la toma de decisiones constituye un proceso formalizado y estructurado, basado en el uso objetivo y sistemático de la información acerca del desempeño (Sección 13.2). En la Sección 13.3 se presenta un enfoque práctico para garantizar que la toma de decisiones estratégicas se ejerza en función de la persecución de la finalidad estratégica, pero sin apartarse de las evidencias. Finalmente, en la Sección 13.4 se aborda la cuestión de la gestión de riesgos como un área crítica en la que la EFS debe ejercer la toma de decisiones estratégicas.

13.1 | TOMA DE DECISIONES ESTRATÉGICAS: CONCEPTO Y OBJETIVOS

La toma de decisiones estratégicas es un elemento crucial de la gestión estratégica centrado en el logro de los objetivos de desempeño y los resultados. Supone una iteración constante entre la planificación, la implementación y el monitoreo para la realización de elecciones de carácter estratégico y operativo en orden a conducir la dirección y el desempeño de la EFS. Henry Fayol, el fundador de la teoría de la gestión moderna, decía que "gestionar es pronosticar y planificar, organizar, ordenar, coordinar y controlar". Por ende, la toma de decisiones estratégicas consiste en combinar dirección estratégica y realidades de implementación, según lo reflejado por la información sobre el desempeño obtenida mediante el sistema de monitoreo, y tomar decisiones informadas a partir de esos fundamentos.

Los objetivos principales de la toma de decisiones estratégicas son: (1) aprender y mejorar; (2) conducir y controlar la implementación; y (3) garantizar la rendición de cuentas. Para cumplir con esos objetivos, las EFS deberían ejercer la toma de decisiones estratégicas en cuatro niveles principales (Figura 13.1).

TOMA DE DECISIONES ESTRATÉGICAS

La realización de elecciones destinadas a facilitar el desempeño sobre la base de la comparación entre la dirección estratégica y las realidades de implementación, con sustento en la información sobre el desempeño.

FIGURA 13.1 Niveles y objetivos de la toma de decisiones estratégicas, incluyendo la información sobre el desempeño (ID) necesaria

ELABORAR EL PLAN ESTRATÉGICO

- Decidir acerca de la dirección estratégica y los resultados
- ID sobre el estado de situación actual (MMD-EFS)
- ID como herramienta para el aprendizaje

CONDUCIR LA IMPLEMENTACIÓN

- Ajustar y conducir la implementación operativa
- ID sobre progresos con relación a bases de referencia e hitos establecidos
- ID sobre la GRH, presupuestación y otros sistemas
- ID como herramienta para la conducción y el control

AJUSTAR EL PLAN ESTRATÉGICO

- Como respuesta a realidades de implementación y cambios en el entorno externo significativos
- ID sobre las causas fundamentales del desempeño
- ID como herramienta para el aprendizaje y la conducción

JUSTIFICAR EL DESEMPEÑO

- Concordante con las obligaciones relativas a la presentación de informes
- Responder a presiones reputacionales y políticas
- Liderar mediante el ejemplo
- ID como herramienta para la rendición de cuentas

Toma de decisiones con criterio anticipatorio para el aprendizaje y el mejoramiento

En primer lugar, la EFS debe tomar varias decisiones como parte del proceso de elaboración del plan estratégico. Esto es lo que se conoce como toma de decisiones con criterio anticipatorio y se relaciona con la decisión acerca del estado pretendido del desempeño de la EFS y la elección del curso a seguir preferido para el logro de ese estado (Raczkowski, 2016). En el Capítulo 8 se abordaron en detalle los temas relacionados con la toma de decisiones estratégicas y la priorización en el contexto de la elaboración de la estrategia de la EFS. Estos constituyen la primera expresión fundamental de la toma de decisiones estratégicas. El objetivo principal de la toma de decisiones estratégicas en este contexto es realizar elecciones informadas basadas en el desempeño previo, pero con miras a la realización de mejoras a futuro. Por ejemplo, al considerar el escenario más probable sobre cómo afectará la COVID-19 su disponibilidad de recursos, la EFS puede analizar cómo se vio afectado su presupuesto durante un acontecimiento de escala similar, como la crisis financiera global de 2008. Es posible que también tenga que examinar y considerar las señales de los socios externos para el desarrollo sobre las perspectivas de apoyo adicional. Por lo tanto, al ejercer este tipo de toma de decisiones estratégicas, la EFS deberá tener en cuenta los resultados de las evaluaciones y revisiones del desempeño, así como también analizar las perspectivas y expectativas de las partes interesadas claves para trazar una dirección a futuro. La visión, preferencias y estilo de la dirección de la EFS darán el formato final a la estrategia de la EFS. El principal objetivo es que la EFS aprenda y mejore.

Toma de decisiones para conducir la implementación

En segundo lugar, y quizá en cierta contradicción con el modo en que se la denomina, la toma de decisiones estratégicas no se trata solamente de realizar elecciones a nivel estratégico. También se vincula con asegurarse de que las decisiones a nivel operativo respalden, promuevan y mejoren el logro de la dirección estratégica de la EFS. Por ende, la toma de decisiones estratégicas es una parte crucial de la realización constante de ajustes, mejoras y elecciones a nivel operativo. El nivel en el que la EFS tomará tales decisiones es, principalmente, a nivel de las actividades, con miras al logro de los resultados generales deseados a nivel de desempeño establecidos en el plan estratégico. Al tomar tales decisiones, la dirección de la EFS deberá recurrir a datos acerca del logro de hitos y metas de desempeño de carácter operativo. Luego deberá buscar los factores determinantes fundamentales del desempeño operativo y, a posteriori, evaluar la información sobre las realidades de la implementación en función de los productos y resultados previstos en la estrategia de la entidad. Por último, deberá tomar una decisión acerca del curso de acción correctiva apropiado. Esa acción posiblemente incluya una nueva priorización de actividades, el cambio de su diseño o secuencia o incluso su discontinuidad. El principal objetivo de la toma de decisiones a este nivel es conducir y controlar la implementación enderezada al logro del desempeño pretendido de la EFS según lo expresado en el plan estratégico.

Toma de decisiones para ajustar la estrategia de la EFS

El tercer nivel de la toma de decisiones estratégicas se refiere a la realización de ajustes y cambios a nivel estratégico al propio plan estratégico. Ningún plan debería formularse de manera rígida. Incluso con la mejor planificación y pronóstico de riesgos, pueden producirse cambios inesperados que hagan necesaria una revisión de la estrategia en su conjunto y no solamente del plan operativo. Por ejemplo, una modificación repentina en la composición de la comisión de supervisión legislativa y sus expectativas respecto a la EFS, un desastre natural o una pandemia como la de COVID-19 que afecte la capacidad de funcionamiento de la entidad, o una interrupción súbita del apoyo prestado por donantes. Es más, aun cuando no se produzcan acontecimientos inesperados o extremos, las realidades en términos de implementación siempre se verán afectadas por el entorno y el contexto de la EFS y motivarán una adaptación de la estrategia de la entidad. Una modificación del Sistema integrado de gestión financiera (SIGF) del gobierno puede derivar en una redefinición del enfoque de las auditorías de los sistemas de TI en la EFS. Por ejemplo, una modificación de los principios contables, como la adopción plena de un sistema de contabilidad por lo devengado, puede tener derivaciones de gran alcance en cuanto a la naturaleza y el tipo de auditorías realizadas por la EFS. Un escándalo de corrupción a gran escala en el gobierno puede llevar a la entidad a reenfocar su estrategia en el fortalecimiento de la lucha contra la corrupción. En tales casos, cuando la EFS contempla realizar cambios en la propia estrategia, debería apuntar a considerar cuestiones que la ayuden a tomar su decisión. Debería examinar con mayor profundidad las lecciones recientemente aprendidas de la implementación del plan estratégico y verificar si los supuestos iniciales conservan su validez. La EFS también debería considerar las preferencias del entorno externo y las partes interesadas y las realidades de implementación relacionadas. Sobre esa base, la dirección debería definir qué partes de la estrategia de la entidad mantienen su vigencia y cuáles de ellas requieren un ajuste o incluso su interrupción. Gran parte de este proceso se relaciona con la gestión de riesgos (ver la Sección 11.4 más adelante).

Tales decisiones plantean desafíos particulares, dado que pueden interpretarse como un incumplimiento de las promesas y compromisos asumidos en el plan estratégico de la EFS. Pressman y Wildawky (1978) abordan esta cuestión cuando dicen lo siguiente: "Las promesas pueden generar esperanza, pero las promesas incumplidas pueden dar lugar a desilusiones y frustración. Concentrándonos en [...] la implementación [...], deberíamos estar en condiciones de acrecentar la probabilidad de que las promesas que se asocian a las políticas se harán realidad. Son menos las promesas que pueden formularse al tomar mayor conciencia acerca de los obstáculos para su concreción, pero son más las que deberían cumplirse." Para este nivel de toma de decisiones estratégicas resulta particularmente importante realizar un examen cuidadoso de una multiplicidad de información sobre el desempeño, y contar con una EFS confiada, en condiciones de explicar y justificar los cambios. En este caso, el propósito principal consiste tanto en aprender como en mejorar, y en conducir la implementación.

Toma de decisiones a los efectos de la rendición de cuentas

Finalmente, la toma de decisiones estratégicas deberá realizarse en concordancia con uno de los objetivos fundamentales de la EFS según la norma INTOSAI-P 12, es decir, ser una organización modelo que garantiza la rendición de cuentas de su propio desempeño. Esto incluye la toma de decisiones vinculadas con la necesidad de rendir cuentas ante las partes interesadas claves de la EFS, como la Legislatura. Existe un amplio margen de decisión en cuanto al modo en que la EFS presentará, explicará y justificará el desempeño en su informe de desempeño anual y la forma en que estructurará el diálogo con las partes interesadas. La entidad deberá tomar decisiones vinculadas con el modo de responder a presiones políticas, riesgos reputacionales, o amenazas a la independencia de las EFS. En este nivel, la influencia del estilo de liderazgo de la EFS será considerable. No obstante, también es en este nivel donde la importancia comunicacional de la información sobre el desempeño, especialmente en lo atinente a la consecución de las metas de la entidad en términos de resultados y productos, puede tener un efecto contundente.

13.2 ESTILOS DE TOMA DE DECISIONES Y NECESIDADES EN MATERIA DE INFORMACIÓN SOBRE EL DESEMPEÑO

Como se demostrase en la sección anterior, los diferentes niveles en los que la EFS ejerce la toma de decisiones y sus objetivos específicos tienen derivaciones diferentes en cuanto al tipo de información sobre el desempeño que debería considerar para tomar sus decisiones. Sin embargo, el modo en que la EFS adoptará sus decisiones siempre incluirá un aspecto normativo. La toma de decisiones estratégicas se produce en la intersección entre la objetividad y el normativismo, encontrándose el estilo de liderazgo y las preferencias de la EFS en constante interacción con el tipo y el volumen de la información objetiva sobre el desempeño que se precisa para adoptar decisiones.

El estilo de toma de decisiones de la dirección de la EFS tendrá una fuerte influencia sobre el tipo, el volumen y el peso de la información sobre el desempeño que considerará para tomar una decisión. A este vínculo también se lo conoce como la conexión dura o blanda de la información y el juicio acerca del desempeño (Van Dooren, Bouckaert y Halligan, 2015). Las consecuencias potenciales de las decisiones en cuanto al posible impacto en el desempeño de la EFS también tendrán su papel.

Los rasgos de la personalidad ejercen una gran influencia en la forma en que las personas toman decisiones. Rowe y Buoulgarides (1994) señalan cuatro estilos amplios de toma de decisiones gerenciales (Figura 13.2):

- Analítico: orientado a una fuerte necesidad de lograr resultados, planteando nuevos desafíos para ellos mismos (los decisores) y los demás. Se caracteriza por un enfoque positivo de la complejidad cognitiva, la acumulación de datos e información y la toma de decisiones de un modo más lento, razonable y basado en múltiples posibilidades.
- Directivo: orientado al poder; este tipo de toma de decisiones puede vincularse con el deseo de dominar y subordinar al personal.
 Se caracteriza por un bajo nivel de complejidad cognitiva y

- ambigüedad. Este enfoque conduce a una restricción espontánea de la información disponible y las capacidades de toma de decisiones.
- Conceptual: guarda similitud con el estilo analítico, pero se
 orienta hacia la independencia (asociada con la labor creativa) y la
 necesidad de elogio y reconocimiento. Los responsables de tomar
 decisiones recurren al idealismo, la conformidad y se orientan a
 las personas. Su proceso decisorio tiene un horizonte cronológico
 típicamente estratégico y, por lo tanto, de largo alcance. Antes de
 tomar una decisión, por lo general recopilan la mayor cantidad de
 información posible y examinan muchas posibilidades o convocan a
 mucha gente a participar en un proceso de reflexión (o en consejos).
- Conductual: los responsables de tomar decisiones se comunican con facilidad, pueden lograr consensos y tienen una marcada orientación hacia las personas, al mismo tiempo que poseen una baja complejidad cognitiva. Pueden considerar suficiente información sobre el desempeño, o no.

FIGURA 13.2 Estilos de toma de decisiones y propensión a utilizar información sobre el desempeño (ID)



Inmediatamente después del estilo de toma de decisiones, otro factor determinante de la necesidad de disponer de información sobre el desempeño es el impacto percibido de la decisión que va a tomarse. No todas las decisiones, aun las de carácter estratégico, tendrán la misma importancia. Por ejemplo, una decisión acerca de la reasignación de recursos humanos y financieros de auditorías de desempeño a auditorías financieras probablemente tenga un peso diferente al de una decisión relativa a la modificación del sistema de la EFS para realizar el seguimiento de las denuncias sobre cuestiones éticas, o la incorporación de un sistema de pagos asociado al desempeño. En general, las decisiones de alto impacto son aquellas que se vinculan con la actividad básica de la EFS, la forma en que se presenta ante las partes interesadas, o aquellas que impliquen un apartamiento significativo del statu quo. Este tipo de decisiones probablemente justifiquen una mayor necesidad de información sobre el desempeño para sustentar el proceso decisorio. Esta cuestión también se relaciona estrechamente con el tema de la gestión de riesgos, dado que las decisiones de mayor impacto conllevan un riesgo más elevado y, por lo tanto, suponen una mayor dependencia de la información sobre el desempeño para evaluar la situación y decidir el camino a seguir. En la Tabla 13.1 se presenta una tipología ejemplificativa del potencial impacto de los juicios sobre el desempeño en la EFS.

TABLA 13.1 Tipología de las decisiones sobre la base de su impacto potencial

Decisiones de menor impacto: Posiblemente requieran menos información sobre el desempeño	Decisiones de mayor impacto: Posiblemente requieran más información sobre el desempeño					
Cuestiones periféricas y atinentes a la organización interna, por ejemplo, cambios en el sistema de archivos o la incorporación de herramientas para la gestión del desempeño	Cambios que afectan la actividad principal de la EFS, como la adopción de nuevas metodologías o el desplazamiento del enfoque de un tipo de auditoría hacia otro					
Cuestiones sin incidencia reputacional, como la formulación de una nueva política sobre retención y promoción del personal	Cambios que pueden incidir en la reputación de la EFS, por ejemplo, si publicar o no un informe de auditoría crítico, o cómo informar sobre un seguimiento insatisfactorio de las recomendaciones de auditoría					
Decisiones que no conllevan consecuencias significativas en términos presupuestarios o de recursos humanos, como la revisión del Código de ética o la extensión de la aplicación piloto de una nueva metodología de auditoría de desempeño	Decisiones que tienen un gran impacto en términos presupuestarios o de recursos humanos, como la subcontratación de partes de la labor de auditoría, la introducción de programas de profesionalización a gran escala o la incorporación de Técnicas de auditoría asistidas por computadora (CAAT)					
Decisiones que no afectan el grado de autonomía e independencia de la EFS, como la incorporación de un mecanismo de aseguramiento de la calidad o la modificación de la estructura organizacional de la entidad	Decisiones que pueden afectar la autonomía o independencia (percibidas) de la EFS, por ejemplo, aquellas relacionadas con el seguimiento de requerimientos de auditoría presentados por la Legislatura o el Poder Ejecutivo, que abordan con demasiada rigurosidad cuestiones vinculadas con la contabilidad o el control interno o con comentarios sobre la propuesta presupuestaria del gobierno, cuando su mandato no lo prevé					
Decisiones congruentes con la cultura organizacional, por ejemplo, el abordaje de los desequilibrios de género a lo largo de la organización o la instrumentación de controles de gestión más estrictos cuando la EFS se desempeña en un entorno altamente burocratizado	Decisiones que no son congruentes con la cultura organizacional, como, por ejemplo, el fortalecimiento de la autonomía gerencial en un entorno en el que la dirección de la EFS es la que habitualmente toma de forma directa la mayoría de las decisiones					

Adaptado de Van Dooren, Bouckaert y Halligan, (2015).

13.3 | PRINCIPIOS Y PROCESO | DE TOMA DE DECISIONES

Es vital asegurarse de que la toma de decisiones estratégicas se mantenga como un proceso estructurado y, en la medida de lo posible, objetivo y transparente. Si no hubiese un proceso puntual, se corre el riesgo de que las decisiones tengan un cariz oportunista y poco transparente, y a menudo, de que no se implementen. El logro del equilibrio entre un proceso que debería ser, por un lado, estructurado y lógico, y por el otro, receptivo a los diferentes estilos de toma de decisiones de la EFS, no es una tarea sencilla. La adhesión a los siguientes tres principios servirá de respaldo a las EFS durante el proceso de toma de decisiones:

- Sustentar las decisiones, en la mayor medida posible, en evidencias: Las decisiones bien justificadas se sustentan en una gran cantidad de evidencias. Aunque los estilos y preferencias personales varían, las evidencias ocupan el centro de una decisión correcta.
- Ser inclusivos al considerar las perspectivas de otros: Una decisión respetada será aquella para la que se han tomado en cuenta los puntos de vista de aquellas partes interesadas claves en las que esta decisión incide. Ser inclusivo en este contexto no significa necesariamente llegar a lograr un consenso entre perspectivas contrapuestas, sino considerar todos los argumentos y ponderar todas las opciones antes de tomar una decisión.
- Ser transparentes en la comunicación: Para que el personal esté en condiciones de seguir una decisión, debería poder entender sus fundamentos y derivaciones. Por lo tanto, la comunicación es un puntal esencial para la toma de decisiones.

Para contribuir adicionalmente al proceso de toma de decisiones, las EFS podrían adoptar un enfoque según el cual el desafío abordado es examinado mediante la formulación de ocho preguntas claves y sus respuestas.

Por ejemplo, una EFS tal vez esté considerando la posibilidad de incorporar la especialidad de auditoría de TI. La primera pregunta clave que debería hacerse es cuáles serían los resultados concretos que se espera lograr mediante estas auditorías. Luego, la EFS debería explorar de qué manera contribuirían esos resultados a los resultados estratégicos derivados de las actividades propias de la entidad (outcomes) establecidos en el plan estratégico, a saber, "Ser una EFS relevante para los ciudadanos" y contribuir a la "Eficiencia de la gestión financiera pública". Sería necesario que la EFS examine la potencial eficacia de las auditorías de TI, y se pregunte de forma crítica si está realmente bien posicionada para que ellas contribuyan a acrecentar la relevancia de la EFS. Para responder dichas preguntas tal vez debieran considerarse ejemplos sobre la introducción de las auditorías de TI por parte de otras EFS, además de realizar un análisis adecuado de los recursos (habilidades, tecnología, metodología, tiempo) necesarios. Lo que es importante, en dicho análisis también deberían considerarse los costos de oportunidad relacionados con la recapacitación del personal, además de las consecuencias plurianuales en materia de costos, por ejemplo, aquellos vinculados con la adquisición de licencias de software, etc. También deberían considerarse el entorno más amplio de la GFP y la factibilidad de realizar auditorías de TI (especialmente en aquellos casos en los que los sistemas gubernamentales de TI/gestión

CUADRO DE TEXTO 13.1

PREGUNTAS ORIENTATIVAS PARA LA TOMA DE DECISIONES EN LAS EFS

- 1. ¿Qué resultado pretendemos lograr mediante el cambio propuesto? ¿Lo hemos definido de forma suficiente e inequívoca? ¿Cómo se relaciona este resultado con los resultados propios y los productos enunciados en el plan estratégico de la EFS? ¿Qué consideraciones principales (eficacia, eficiencia, calidad) es esencial tener en cuenta?
- 2. ¿Disponemos de suficiente información como para tomar la decisión? ¿De no ser así, dónde podemos hallarla?
- **3.** ¿Cuáles son las opciones factibles en cuanto al tiempo, los recursos, la aceptación política, etc.? (Vincular con los criterios de análisis de factibilidad aplicados al proceso de desarrollo del plan estratégico en el Capítulo 7)
- **4.** ¿Cuál es el mejor escenario posible que el cambio propuesto traería aparejado?
- **5.** ¿Cuál es el peor escenario posible que el cambio propuesto traería aparejado?
- **6.** ¿Vale la pena ir tras el mejor escenario posible considerando el riesgo de terminar sufriendo las consecuencias del peor escenario posible?
- 7. ¿Podemos tolerar las consecuencias del peor escenario posible?
- **8.** ¿Nos sentimos cómodos con la decisión/ podemos justificarla frente a nosotros mismos y a nuestras partes interesadas?

Adaptado de Baker (2007).

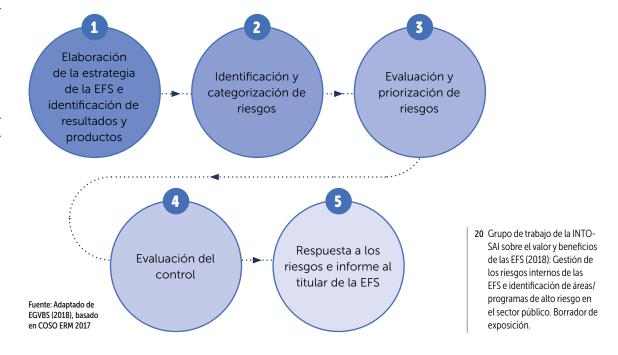
financiera son rudimentarios). Es posible que recabar dicha información desde el inicio no siempre sea sencillo, pero es necesario para tomar una decisión informada. En el mejor de los casos, la EFS estará en condiciones de contribuir al mejoramiento de los sistemas de TI del gobierno en procura de una mejora en el desempeño del sector público. En el peor de los casos, la EFS habrá empleado una gran cantidad de esfuerzos y recursos sin obtener resultados palpables. Por lo tanto, la gerencia de la EFS debería considerar la compensación de factores entre los mejores y peores resultados posibles, considerando toda la información disponible. Según el estilo de toma de decisiones, la decisión finalmente adoptada podría ir en un sentido u otro.

Otro ejemplo. Pensemos en el caso de una EFS cuyos esfuerzos tendientes a lograr una mejor interacción con las partes interesadas (resultado que forma parte de su plan estratégico) se topan con un progreso escaso. Dada la paralización del progreso, tal vez convenga reconsiderar la situación a la luz de las circunstancias actuales. En este caso, la eficacia y la relevancia son las dos cuestiones fundamentales a considerar. La pregunta crucial que debe plantearse es "¿Por qué motivo la implementación no ha sido satisfactoria?". La dirección de la EFS debería recopilar información detallada para comprender las razones detrás de la falta de progreso. En primer lugar, debería recopilar datos sobre los insumos necesarios para la implementación (el personal, el financiamiento asignado a las actividades destinadas a asegurar el involucramiento de las partes interesadas). Debería relacionar dichos insumos con la información sobre los hitos y las posibles metas alcanzadas en términos de productos (por ejemplo, la cantidad de conferencias de prensa o el número de resúmenes de auditoría publicados en línea). Además, la EFS debería considerar si se han materializado riesgos operativos y cómo los gestionó. En función de ello, la gerencia de la EFS debería formular opciones de cara al futuro, que podrían variar desde suspender cualquier esfuerzo relacionado con el resultado hasta redoblar los esfuerzos empleados en él. Es posible que se precise realizar ajustes en diferentes niveles.

13.4 | GESTIÓN DE RIESGOS

En las secciones anteriores se ha demostrado que la toma de decisiones estratégicas se vincula estrechamente con el proceso de gestión de riesgos en la EFS. La gestión de riesgos es un componente crucial de la gestión estratégica de la entidad, puesto que incide de forma indirecta en el logro de sus metas y objetivos. La necesidad de que la EFS gestione eficazmente los riesgos deriva de la norma INTO-SAI-P 12 sobre el Valor y beneficios de las EFS, donde se enfatiza que estas entidades deben ser consideradas instituciones creíbles y confiables que evalúan sus riesgos de forma periódica. Por consiguiente, las EFS deberían instrumentar mecanismos eficaces para afrontar los riesgos y la incertidumbre, evitar las amenazas externas y mitigar el impacto potencialmente perjudicial de sus vulnerabilidades internas²⁰.

FIGURA 13.3 Proceso de gestión de riesgos de las EFS



En la Figura 13.3 se presenta un proceso general de gestión de riesgos adaptado a las EFS. El proceso de elaboración de la estrategia de la EFS (1) incorpora un primer ejercicio sobre la identificación y categorización de los riesgos estratégicos (2) –aquellos acontecimientos que, de ocurrir, podrían hacer peligrar el logro de los productos y resultados de la EFS²¹. Con ese fin, el equipo de planificación estratégica debería dedicar tiempo suficiente a discutir y analizar los riesgos que pueden incidir en la realización del plan estratégico. Algunos de esos riesgos surgirán del análisis FODA (Tabla 13.2).

Como se muestra en la Tabla 13.2, durante la etapa de implementación, la segunda categoría de riesgos, los riesgos operativos, también revisten una importancia fundamental. Los riesgos operativos son aquellos que afectan las actividades diarias de la FFS. Posiblemente sea más sencillo ocuparse de ellos, pero es esencial destacar que los riesgos operativos también pueden tener consecuencias en el nivel estratégico. Por ejemplo, puede que una EFS afronte un riesgo operativo derivado de la falta de procedimientos sólidos de adquisiciones y contrataciones. Aunque esta es una cuestión operativa, puede tener consecuencias graves a nivel estratégico. Un proceso de selección defectuoso para la contratación de una firma de auditoría privada que se ocupe del cumplimiento de parte de las obligaciones estipuladas en el mandato de la EFS, puede generar daños de carácter reputacional y ético para la entidad. En otro ejemplo, la pandemia de COVID-19 ha interrumpido la actividad de auditoría en marcha en muchas EFS, en especial en los casos en que la EFS no ha tenido una práctica de trabajo digital y a distancia que funcione bien. Este impedimento puede convertirse rápidamente en un obstáculo de carácter estratégico, dado que pone en peligro el cumplimiento del mandato de la EFS según lo exige la ley.

TABLA 13.2 Tipología de los riesgos afrontados por las EFS

Tipo de riesgos	Ejemplos de subcategorías de riesgos	Descripción					
Riesgos estratégicos: aquellos que atentan contra las posibilidades de la EFS de llevar a cabo su misión y lograr la finalidad estratégica	Riesgos reputacionales	Son los riesgos que pueden incidir negativamente en la integridad, credibilidad y reputación de la EFS, y la forma en que las partes interesadas externas la perciben, influenciadas principalmente por actores de los medios de comunicación como los directivos de medios.					
(resultados y productos) enunciada en el plan estratégico de la entidad.	Riesgos éticos	Se relacionan con la integridad, independencia, objetividad, competencia, comportamiento profesional, confidencialidad y transparencia, factores que, en última instancia, generan una credibilidad que resalta la imagen de la EFS.					
	Riesgos legales	Los riesgos que afectarían la independencia de la EFS o su aptitud para cumplir con las normas legales y obligaciones contractuales asociadas a la realización de auditorías o el cumplimiento de responsabilidades jurisdiccionales, u otros requisitos de carácter legal. Ello incluye riesgos relacionados con la independencia financiera.					
	Riesgos políticos	Los riesgos que surgen de autoridades y mecanismos de rendición de cuentas poco claros o informales, una supervisión ineficaz o desproporcionada de la toma de decisiones o el desempeño.					
	Otros riesgos externos	Riesgos que pueden afectar el funcionamiento de la EFS en su totalidad, por ejemplo, el acaecimiento de conflictos o desastres naturales o la pandemia de COVID-19.					
Riesgos operativos: se trata de aquellos riesgos que se relacionan con insuficiencias o	Riesgos financieros	Riesgos que conducen a la ausencia de dispositivos adecuados, eficientes y transparentes en materia de gestión y rendición de cuentas de los recursos financieros.					
deficiencias en la gestión de los sistemas, procesos, estructuras, herramientas y recursos internos de la EFS, además de aquellos que surgen de acontecimientos externos que podrían influir negativamente en sus operaciones.	Riesgos tecnológicos	Se relacionan con la idoneidad de las herramientas tecnológicas de la EFS, como los sistemas de TI y las rutinas de comunicación y archivo, para propiciar la realización de actividades y el logro de los objetivos estratégicos.					

Source: Adapted by WGVBS (2018).

²¹ Ver también el Cuadro de texto 7.1 en el Capítulo 7.

A nivel de la implementación, la gestión de riesgos implica monitorear la incidencia tanto de riesgos operativos como estratégicos y tomar decisiones sobre la mejor forma de mitigarlos o reaccionar ante su acaecimiento. Los gerentes controlan los riesgos al modificar el modo en que actúan para incrementar, en la mayor medida posible, sus probabilidades de éxito, a la vez que reducen, también en la mayor medida posible, sus probabilidades de fracaso. Por lo tanto, aunque el proceso de identificación y categorización debería gestarse durante el proceso de elaboración del plan estratégico de la EFS, tales riesgos deberían evaluarse, actualizarse, comprenderse y monitorearse con periodicidad durante la implementación. En consecuencia, es la etapa de implementación el momento en que la gestión de riesgos recibe una atención particular y se convierte en una operación independiente dentro de la EFS, en apoyo de la concreción de la estrategia de la entidad.

Una vez categorizados, los riesgos deben evaluarse. La evaluación debería comprender la probabilidad de acaecimiento de los riesgos y el potencial impacto que tendrían en términos de las consecuencias para la EFS, si se produjesen (3). Habitualmente, este proceso se realiza asignando a cada riesgo identificado una calificación basada ya sea en una escala numérica o una escala cuantitativa, o ambas. La probabilidad de materialización de un riesgo puede clasificarse dentro de una escala que se extiende desde "altamente improbable" a "recurrente", mientras que el impacto puede variar entre "serio" y "limitado". Para garantizar una evaluación coherente, la EFS debería recurrir a preguntas y criterios específicos.

El análisis de los dos aspectos de los riesgos – probabilidad e impactodará lugar a lo que se conoce como mapa de riesgos, que sirve para priorizar qué riesgos es más importante abordar de inmediato, y qué tipo de respuesta, como, por ejemplo, mitigarlos o transferirlos, es más adecuada. La respuesta a los riesgos también depende del entorno de control actual (en especial, cuando se trata de riesgos operativos) de la EFS (4) en cuanto a su eficacia y supuesta idoneidad para responder al posible acaecimiento de riesgos de alto impacto.

Una respuesta al riesgo (5) habitualmente se enmarca en una de las siguientes cuatro categorías:

- Evitar: Un riesgo que debería evitarse es aquel que probablemente acarree consecuencias importantes, en caso de materializarse. La EFS debería recurrir a todo lo que tiene a su alcance para evitar ese riesgo. Puede que tenga que suspender determinadas actividades para hacerlo. Por ejemplo, es posible que la EFS afronte un riesgo reputacional: que la Legislatura la considere ineficaz debido a los limitados progresos realizados en la implementación de su estrategia. El limitado avance también puede poner en riesgo el modo en que los clientes aceptan las recomendaciones de auditoría de la EFS. Para evitar semejante riesgo, la EFS posiblemente decida modificar su estrategia y limitar su alcance y aspiraciones.
- Reducir: Un riesgo que debería reducirse es aquel respecto al cual la EFS considera que puede limitar eficazmente tanto la probabilidad de acaecimiento como el impacto potencial, si el riesgo se materializase. Por ejemplo, es posible que la EFS afronte un riesgo reputacional importante debido a los constantes esfuerzos del Poder Ejecutivo por determinar la selección de temas de auditoría por parte de la entidad. Este es un riesgo que puede reducirse mediante la adopción de una actitud proactiva de parte de la EFS, por ejemplo, a través de la realización de actividades dedicadas específicamente a la interacción con las partes interesadas, o el fortalecimiento de la participación ciudadana en las auditorías, dado que la situación descripta puede dañar la forma en que el público percibe a la EFS y, por lo tanto, menoscabar su legitimidad. Asimismo, la EFS debería considerar cómo aplicar eficazmente las actuales herramientas de gestión estratégica a la reducción de riesgos. Por ejemplo, debería evaluar si los valores que ha establecido coadyuvan a la gestión de riesgos y si existen en esta materia políticas específicas que sean ampliamente accesibles y comprendidas por todo el personal.

C

- Tolerar: Esta respuesta se reserva principalmente para aquellos riesgos que la EFS considera tanto de improbable materialización como de bajo impacto. Por ejemplo, puede que la EFS haya determinado que su marco legal vinculado con la independencia financiera conlleva el riesgo de que el Poder Ejecutivo interfiera para reducir el presupuesto aprobado de la entidad, lo que constituye un riesgo legal. Sin embargo, si tal interferencia no se hubiese producido jamás y la EFS considerase que existen suficientes salvaguardas, por ejemplo, debido a la existencia de un órgano legislativo fuerte e independiente, la entidad puede optar por tolerar el riesgo.
- Compartir: Esta respuesta ante el riesgo se centra en las formas de transferir (parte de) ese riesgo a un tercero. Por ejemplo, si la EFS hubiese venido teniendo una imagen pública debilitada debido a la falta de confiabilidad de sus informes de auditoría financiera y, por ende, afrontase un riesgo reputacional, una forma de distribuir el riesgo sería subcontratar auditorías financieras con un prestador privado.

En la práctica, el proceso de gestión de riesgos de la EFS debería ser una función gerencial integrada conducida por un funcionario dedicado a la gestión de riesgos que responda directamente a la dirección de la entidad. Un registro de riesgos de la EFS que abarque tanto los riesgos estratégicos como operativos debería servir de apoyo para la revisión regular de las medidas de mitigación planificadas y la evaluación continua de la naturaleza de los riesgos y su incidencia. Es importante lograr un equilibrio entre el control, los costos derivados del control y una razonable asunción de riesgos. Por ejemplo, una EFS probablemente tendría una baja tolerancia cuando se trate de

riesgos éticos. De todos modos, tal vez esté dispuesta a asumir un mayor riesgo tecnológico al implementar un nuevo sistema de TI que a corto plazo genere algunos inconvenientes en su labor, hasta tanto todos los integrantes de la EFS conozcan bien las características técnicas del sistema.

La gestión de riesgos debería ser un punto habitual en el orden del día de las reuniones gerenciales de la EFS, procurando consensuar la importancia relativa de los riesgos asociados a los diferentes niveles de la EFS y la responsabilidad individual por de tales riesgos. El Anexo a este capítulo incluye un ejemplo de un registro de riesgos institucionales de la EFS

La entidad debería evitar a toda costa aquellas situaciones en las que la gestión de riesgos constituye un complemento desvinculado de otros procesos de gestión. La gestión de riesgos también debería ser sistémica y garantizar un análisis constante de los riesgos operativos en diferentes sectores de la EFS que puedan elevarse al nivel estratégico. Debería existir en la entidad una clara asignación de responsabilidades por el monitoreo y la mitigación de riesgos, y la presentación de informes sobre éstos. Finalmente, es importante considerar a la gestión de riesgos como algo más que un mero ejercicio de cumplimiento que se incorpore automáticamente a las decisiones cotidianas (Williams, 2017). La gestión de riesgos debería ser una parte integral de las prácticas habituales de la EFS. La integración puede lograrse utilizando un lenguaje coherente, aclarando el papel del personal superior en la comprensión y gestión de riesgos, utilizando enfoques de gestión de riesgos congruentes, manteniendo documentación clara y adoptando herramientas de análisis de riesgos tanto cualitativas como cuantitativas.

14 Gestión del cambio, liderazgo, cultura organizacional y comunicación

RESEÑA DEL CAPÍTULO 14

Puntos de aprendizaje claves



- La gestión del cambio es el proceso de gestionar el lado humano del cambio. Depende del liderazgo, la comunicación y la cultura organizacional.
- El liderazgo asume una función transformadora y transaccional, consistente en motivar e inspirar y, al mismo tiempo, establecer incentivos y recompensas. La cultura puede interpretarse en la misma línea.
- Todos los niveles de la organización deberían participar para permitir una comunicación eficaz.
- Seguir ciertos principios y utilizar herramientas de gestión según se describe en este manual facilita la gestión del cambio.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



- Utilizar las herramientas de gestión estratégica que se describen en este manual: planificación estratégica, planificación operativa, monitoreo y presentación de informes.
- Basar las decisiones en las herramientas formales y comunicarlas al personal explicando sus fundamentos.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



- Pensar en su enfoque de gestión del cambio. ¿Qué se puede mejorar en la comunicación interna? ¿Qué apoyo u obstáculos identifica en la cultura de la EFS? Ajustar su enfoque en consecuencia.
- Asegurarse de que sus planes integren un enfoque de cambio gradual que permita la adaptación y el aprendizaje.
- Revisar periódicamente las decisiones tomadas y recabar comentarios y sugerencias del personal. Ajustar el curso de acción en consecuencia.

Un plan estratégico es una hoja de ruta estructurada para la reforma de la institución y organización de la EFS en pro del mejoramiento del desempeño. Contiene una visión específica sobre el cambio y una concepción concreta y reflexiva sobre el modo de lograr intencionalmente ese cambio y transformar la institución. Sin embargo, la práctica nos demuestra que, a pesar de la gran diversidad de herramientas, materiales orientativos y apoyo para la elaboración e implementación de los planes de reformas de carácter estratégico u orientadas al desarrollo de capacidades, aproximadamente un 80 por ciento de las reformas del sector público fracasan en este objetivo crucial que consiste en efectuar un cambio organizacional significativo, o "cambio transformativo" (McKinsey Centre for Government, 2018). Por ende, según parece, aun los planes estratégicos mejor redactados, respaldados por un proceso de implementación técnica sólido y la toma de decisiones estratégicas adecuadas, pueden resultar insuficientes para que una EFS logre una mejoría en su desempeño según lo previsto en su plan estratégico.

En este contexto, existe un consenso creciente respecto a la necesidad de la gestión del cambio, o un enfoque dedicado a transitar no sólo el cambio técnico, sino también el humano, como factor determinante esencial para plasmar los cambios previstos en los planes estratégicos y otros planes de reforma (Baker, 2007). Se ha demostrado que las reformas del sector público que incluyeron un componente de gestión del cambio junto con los aspectos técnicos han logrado un mayor grado de mejoras en el desempeño durante el mismo período, en comparación con aquellas en las que la gestión del cambio no se consideró explícitamente (Banco Mundial, 2015). En el contexto de las EFS, se ha destacado la existencia de un enfoque explícito en la gestión del cambio como parte de la elaboración de los proyectos para el desarrollo de las capacidades de estas entidades como factor primordial para garantizar la relevancia y eficacia del apoyo brindado (INTOSAI Development Initiative , 2014).

El propósito de este capítulo es cerrar el ciclo de planificación estratégica de las EFS abordando la gestión del cambio y sus elemen-

tos esenciales. En la Sección 14.1 se analiza el concepto de gestión del cambio y la razón de su importancia en el contexto de las EFS. En las secciones posteriores se abordan tres factores determinantes cruciales del éxito en la gestión del cambio: el liderazgo de la EFS (14.2), la cultura organizacional (14.3) y la eficacia en la comunicación (14.4). En la sección 14.5 se tratan algunas de las herramientas formales y principios flexibles para un proceso de gestión del cambio que acompañe la elaboración e implementación de la estrategia de la EFS.

14.1 | CONCEPTO Y FUNDAMENTOS DE LA GESTIÓN DEL CAMBIO

La gestión del cambio se ocupa de los desafíos inesperados de carácter no técnico asociados a la implementación de un nuevo plan estratégico. En otros términos, mientras que la gestión del cambio en su conjunto se centra en el contenido del cambio y el aseguramiento de las mejoras del desempeño, la gestión del cambio se ocupa del proceso que conduce a su producción (Van der Voet, 2014). En ese sentido, el Banco Mundial (2015) define a la gestión del cambio como "el proceso de ayudar a la gente a comprender la necesidad del cambio y motivarla a actuar, que da como resultado la producción de cambios sostenidos en el comportamiento". Otra definición es la provista por Baker (2007): "La gestión del cambio comprende el proceso, las herramientas y las técnicas para gestionar el aspecto humano de los procesos de cambio, lograr los resultados necesarios, y materializar el cambio de manera efectiva dentro del agente del cambio en su condición individual, el equipo interno, y el sistema más amplio".

Paradójicamente, las personas principalmente responsables por la implementación del cambio previsto en un plan estratégico y, por lo tanto, el logro de un mejor desempaño, son a menudo aquellas que pueden oponer mayor resistencia a ese cambio. Es por ello que puede resultar útil tener un enfoque específico de gestión del cambio

como parte integral de la gestión estratégica (Van der Voet, 2014). Existen diferentes razones por las que el personal puede rehusarse a apoyar las reformas postuladas por la estrategia de una EFS. Tal vez no entienda el porqué de la necesidad del cambio, o quizá no esté de acuerdo con la concepción técnica de las reformas. A menudo, cuando se trata de cambios más técnicos, por ejemplo, la incorporación de software nuevo como el TeamMate, es posible que el personal no esté en condiciones de adaptar sus habilidades a las nuevas exigencias. Cuando la estrategia de una EFS supone cambios organizacionales de amplio alcance, es posible que el personal se oponga debido a los temores e incertidumbres asociados a un entorno de trabajo en proceso de cambio y las posibles consecuencias negativas concomitantes, como la pérdida de un puesto laboral o de autoridad. En algunos casos, es posible que la oposición provenga del personal jerárquico superior de la EFS, especialmente al sentirse avergonzado de admitir que los cambios podrían haberse realizado con anterioridad. Aunque las EFS han dado grandes pasos hacia el logro de una mayor receptividad y capacidad de adaptación ante entornos que se modifican aceleradamente en lo relativo a nuevos temas de auditoría, a menudo, en el plano interno, son menos propensos a aceptar y adoptar el cambio.

Aunque existe un consenso generalizado de que la gestión del cambio es esencial, también hay disensos en cuanto a lo que puede constituir un marco exitoso para transitar ese cambio (Van der Voet, 2014). La medida en que la gestión del cambio debería formalizarse paralelamente a las reformas técnicas, y los factores principales que inciden en el éxito de un enfoque basado en la gestión del cambio, también son fuente de debate entre profesionales y académicos. Kuipers (2014) distingue los siguientes factores determinantes de la gestión de cambio:

- Los factores contextuales y socioeconómicos, como el entorno político y el de las partes interesadas externas directas.
- Factores relacionados con los contenidos vinculados con el grado y la escala de los cambios deseados.

- Factores relacionados con procesos, tales como la planificación para una evolución progresiva, la comunicación y el tránsito del cambio y la superación de la resistencia interna al cambio.
- El comportamiento de los directivos.

Los factores relacionados con el contexto y los contenidos normalmente se abordan como aspectos "formales" del proceso de gestión estratégica. El análisis del entorno y el contexto más amplios de la EFS se considera de forma explícita en el plan estratégico de la EFS a nivel de riesgos y supuestos. En el plan estratégico también se expone el nivel de cambios pretendidos que se consideran realistas y viables.

El resto de este capítulo se centra en los factores relacionados con el proceso, en particular, la comunicación y el estudio de la cultura organizacional de la EFS, así como también en la dirección de la entidad. La gestión del cambio en las EFS incluye tanto procesos y herramientas formales, entre ellos, los métodos de comunicación o las técnicas de incentivos al desempeño, como aspectos menos palpables, por ejemplo, el ejercicio de un liderazgo eficaz y el modo de responder ante la dinámica informal subyacente a la cultura organizacional de la entidad (Figura 14.1). Estos elementos son interdependientes y se refuerzan recíprocamente. Un líder exitoso debe recurrir a una comunicación sólida que tome en cuenta la cultura organizacional.

FIGURA 14.1 Determinantes internos claves de la gestión del cambio





A su vez, una cultura organizacional saludable que incorpore los valores de la EFS y contenga una visión compartida, se verá sumamente influenciada por el estilo de liderazgo y el enfoque comunicacional de la entidad.

14.2 | LIDERAZGO DE LA EFS

El liderazgo desempeña un papel central en la gestión estratégica de la EFS. Por ende, el Marco de gestión estratégica de las EFS lo señala, junto con la cultura organizacional, como un factor transversal que influye en la calidad y los resultados de la totalidad del proceso de gestión estratégica y, en consecuencia, en el desempeño de una EFS. Como lo señalase la IDI en el anuncio de su iniciativa para Jóvenes líderes de las EFS (ver el Cuadro de texto 14.1), "En la comunidad de la INTOSAI se considera al liderazgo de las EFS como la fuerza motriz más eficaz para su transformación. El respaldo a las EFS en el mejoramiento sostenible de sus capacidades y desempeño es imposible sin que el liderazgo de la entidad dé impulso al cambio positivo".

Aunque no existe una definición comúnmente aceptada del liderazgo del sector público, una definición citada con mucha frecuencia es la de Van Wart (2003). Según este autor, el liderazgo del sector público es "el proceso que consiste en (1) brindar los resultados demandados mediante

procesos autorizados, de una forma eficaz, eficiente y lícita, a través del (2) desarrollo de los seguidores que generan esos resultados y la prestación de apoyo a éstos, y (3) la adecuación de la organización a su entorno". A su vez, la mejor forma de facilitar este proceso es mediante una combinación de lo que se da en llamar enfoques transformacionales y transaccionales a ser utilizados por los líderes del sector público (Figura 14.2).

En el contexto de las EFS, el liderazgo transformacional se traduce en la expectativa de que los líderes propendan a la transformación de la entidad y la guíen mediante la expresión de una visión atrayente y clara de los resultados a lograr. La transformación también consiste en asegurar la receptividad de la EFS frente a su entorno externo y su relevancia para éste. Un líder de una EFS apuntalaría dicha dirección estratégica de carácter transformacional mediante la motivación, la inspiración y el desarrollo continuo del personal de la entidad y la preservación de la equidad, la ética, la igualdad de género y la integridad en sus acciones, lo que incluye liderar mediante su propio ejemplo. Por el otro lado, el liderazgo de una EFS también se relaciona con los aspectos más transaccionales o gerenciales de la conducción del desempeño organizacional y el comportamiento de los empleados. Tales medidas incluyen mecanismos formales para motivar, monitorear y evaluar el desempeño de la organización y los empleados, centrándose en la autonomía, la adquisición de habilidades, y

FIGURA 14.2 Liderazgo transformacional y transaccional

TRANSFORMACIONAL

- Visión para el cambio
- Enfoque en los resultados y el entorno externo
- Motivación e inspiración para el personal sobre la base de valores
- Énfasis en la ética, la integridad y la EFS como institución modelo

TRANSACCIONAL

- Enfocado en el cumplimiento del mandato legal de la EFS
- Gestión del desempeño y los empleados
- Incentivos y recompensas
- Énfasis en la estructura formal y la jerarquía de responsabilidades

Fuente: Propia elaboración basada en Oratzi, Turini and Valoti (2013) el señalamiento de una dirección para sus carreras y la posibilidad de avance en ellas. También suponen la aplicación de medidas correctivas, como las recompensas y sanciones, cuando el desempeño no es el esperado (Orazi, Turrini y Valotti, 2013).

En el ámbito de las EFS, a menudo puede suceder que la dirección se debata por encontrar un equilibrio entre enfocarse en los aspectos transformacionales y de proyección externa del liderazgo, y la necesidad de conducir la implementación y el desempeño en el nivel técnico y, a menudo, de detalle. En particular en aquellas EFS cuya capacidad en términos de recursos humanos es exigua, no es infrecuente que la dirección de la EFS participe activamente en la finalización de los informes de auditoría. Por ejemplo, mediante la realización de controles de calidad, e incluso mediante la configuración y edición de documentos y el ajuste de la planificación a un nivel muy detallado. Es posible que ese nivel de participación técnica restrinja el margen para el ejercicio del liderazgo transformacional. Según lo señalado por Orazi, Turrini y Valotti (2013), "Las habilidades de liderazgo verdaderamente importan para el desempeño de las organizaciones del sector público, y es muy probable que el estilo óptimo sea el integrado:

los líderes del sector público deberían comportarse principalmente como líderes transformacionales, recurriendo de forma moderada a las relaciones transaccionales con sus seguidores y sosteniendo decididamente la importancia de perseverar en la integridad y la ética para la realización de las tareas".

En este contexto, la IDI ha venido apoyando el desarrollo del liderazgo en las EFS desde 2017, a través de su iniciativa para Jóvenes líderes de EFS, que integra un enfoque principalmente centrado en el liderazgo transformacional, pero sin dejar de lado los aspectos transaccionales. El propósito de esta iniciativa es formar a los jóvenes líderes de las EFS para posibilitar su propio crecimiento y contribuir al desarrollo de sus EFS. La iniciativa apunta a los líderes de las EFS en todos los niveles haciendo hincapié en los jóvenes líderes de estas entidades. También prevé la expansión y consolidación de una red global de jóvenes líderes que interactúen, compartan y trabajen de forma conjunta. Esta iniciativa considera que el desarrollo del liderazgo consta de cuatro conjuntos de elementos diferenciados: el descubrimiento propio; la formación de las personas; el descubrimiento del universo y la creación de valor (Figura 14.3). Cada conjunto está integrado por

FIGURA 14.3 El enfoque del desarrollo del liderazgo de la iniciativa para Jóvenes líderes de las EFS

AUTODESCUBRIRSE

- Mejoramiento de la inteligencia emocional
- Exploración de las cualidades personales: pensamiento estratégico, coraje, convicción, resiliencia, integridad, inclusión, responsabilidad, compasión, autenticidad, presencia, innovación
- Manejar el estrés, gestionar los tiempos

FORMAR A LAS PERSONAS

- Conectarse con su gente (comunicación y habilidades interpersonales)
- Ayudar a la gente a crecer (habilidades de orientación)
- Inspirar y motivar a su gente (habilidades de liderazgo)
- Gestionar el desempeño individual (evaluación, comentarios y sugerencias)
- Alentar el aprendizaje y el desarrollo profesional

DESCUBRIR EL UNIVERSO

- Conocer su EFS (áreas claves del MMD-EFS)
- Explorar la INTOSAI y sus Regiones
- Valorar las ISSAI
- - Descubrir organizaciones internacionales, socios para el desarrollo, instituciones profesionales

CREAR VALOR

- Prever el futuro
- Elaborar una estrategia
- Gestionar proyectos sin dejar a nadie atrás
- No dejar a nadie atrás
- Medir el desempeño
- Propugnar el interés público y actuar en favor de éste
- Generar relaciones y asociaciones
- Rendir cuentas a sí misma
- Contribuir a la comunidad

C

varios aspectos orientados a reforzar el liderazgo transformacional, como la inteligencia emocional, las habilidades interpersonales y motivacionales, la comprensión del entorno de la EFS y la previsión del cambio. Al mismo tiempo, también se abordan elementos esenciales del liderazgo transaccional, como la gestión del tiempo y el desempeño, el asesoramiento y la gestión de proyectos.

14.3 | CULTURA ORGANIZACIONAL DE LA EFS

El grado en que la cultura organizacional es capaz de dar cabida al cambio y adaptarse a éste es un factor esencial para las iniciativas y estrategias encauzadas al cambio efectivo (Parry & Proctor-Thomson, 2003). Como cualquier otra organización, cada EFS tiene su propia cultura: una interrelación de símbolos, rituales, relatos y una historia compartida que inciden en las actitudes y el comportamiento de la gente que trabaja en ella. Parte de esta cultura se hereda y refuerza mediante la adopción constante del mismo enfoque para la resolución de problemas específicos. Y esto puede constituir una limitación para la adopción del cambio. Otra parte está constituida por las diferencias, disensos, desafíos y conflictos que también existen en la organización. Esto puede a la vez limitar las oportunidades de cambio y generarlas, dada la probabilidad de que existan dentro de la propia EFS subculturas y grupos particulares que podrían movilizarse en favor del cambio organizacional (Baker, 2007)²².

La cultura organizacional y el liderazgo se encuentran intrínsecamente relacionados, dado que los líderes moldean la cultura, por ejemplo, "al marcar la pauta desde la cima", pero la cultura puede a su vez determinar qué tipo de líderes son aceptables y, en última instancia, exitosos. Por ejemplo, una EFS puede haberse caracterizado durante mucho tiempo por tener una cultura organizacional que favorece la antigüedad sobre el mérito cuando se trata de ascensos, o en la cual las mujeres están muy subrepresentadas en puestos

jerárquicos. Nuevamente, traspasar las barreras de esa organización e inducirla a abandonar su zona de comodidad para alcanzar el próximo nivel de desempeño, exige un líder fuerte.

Al igual que en el caso del liderazgo, la cultura organizacional de la EFS puede ser transformacional o transaccional. La primera supone un personal más propenso a aceptar la flexibilidad, la ruptura de lo establecido y la innovación. Este tipo de cultura organizacional es fundamental en el contexto de la necesidad de mayor agilidad y previsión, dada la pandemia de COVID-19, por ejemplo. La cultura transaccional se refiere a una cultura en la que el personal está más concentrado en cumplir con las relaciones estrictamente transaccionales definidas por la estructura y jerarquía organizacional de la entidad, los perfiles laborales y sus responsabilidades, manteniendo de ese modo el statu quo, la jerarquía y el conformismo (Parry & Proctor-Thomson, 2003).

Al mismo tiempo, aunque la cultura organizacional transformacional se ha correlacionado estrechamente con el éxito en la gestión del cambio, al parecer, es la cultura organizacional transaccional la que continúa predominando en muchas EFS. Este tipo de cultura organizacional es compatible con el concepto de la EFS que cumple sus responsabilidades según su mandato y exhibe un grado considerable de orientación al servicio y adhesión a reglas formales. En este contexto, depende de la dirección de la EFS decidir la mejor forma de lograr una articulación entre el cambio deseado, expresado en un plan estratégico, y una cultura que tal vez no sea tan permeable al cambio. Puede haber distintas estrategias sobre cómo lograr una combinación óptima de cultura transformacional y transaccional en la EFS —una cultura en la que se considere y acepte el cambio como necesario y beneficioso, pero no se perciba como absoluta y drásticamente disruptivo del statu quo. Tales estrategias incluyen la participación del personal de la EFS en las consultas acerca de las prioridades del plan estratégico, la identificación de los "defensores del cambio" para promoverlo en el plano interno, así como el fomento de la iniciativa individual.

22 Idealmente, ellos ya deberían identificarse en la etapa de esquematización de las partes interesadas de la EFS como parte de la evaluación de los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas de la entidad (Capítulo 4).

14.4 | COMUNICACIÓN EFICAZ

La comunicación eficaz dentro de la EFS es el último componente clave de un enfoque efectivo para la gestión del cambio. La comunicación tiene una importancia tan fundamental, que es esencial no solo para la gestión del cambio en términos de transitar el aspecto humano de este proceso, sino también de garantizar la factibilidad técnica durante todo el ciclo de gestión estratégica. En este sentido, también se relaciona con el principio de inclusión de la gestión estratégica (ver el Capítulo 1 y el Anexo).

Uno de los fundamentos principales de la comunicación en el ámbito de la gestión estratégica es la demostración de respeto entre todas las partes interesadas internas y externas involucradas en el proceso de cambio. Sin una comunicación eficaz, el cambio será más lento y tendrá menor efectividad. Incluso existe el riesgo de que el proyecto de cambio fracase por completo debido a los malentendidos, información errónea, falta de conocimientos esenciales y la percepción de secretismo o exclusión. La comunicación también es necesaria para evitar 'reinventar la rueda', repetir procesos, o incluso trabajar en conflicto.

Por definición, la comunicación es un proceso bidireccional. En el contexto de las EFS, esto significa que la dirección de la EFS debe, en primer lugar, comunicar al personal sus decisiones y fundamentos vinculados con el cambio. Por otra parte, debería alentar al personal a cuestionar o poner en duda lo que están escuchando y permitirles exponer sus ideas. Kotter y Heskett (1992) definen a los líderes exitosos como aquellos que comunican reiteradamente su visión, permiten a la gente cuestionar estos mensajes y estimulan a la gerencia intermedia a hacer suya la causa y ser ellos mismos los que aporten liderazgo. La tabla 14.1 contiene algunas reflexiones sobre los diferentes roles y responsabilidades vinculados con la comunicación interna en la EFS durante la preparación e implementación de la estrategia.

TABLA 14.1 Roles y responsabilidades en la comunicación interna

	Elaboración de la estrategia	Implementación de la estrategia				
Titular y dirección de la EFS	 Comunica el mandato, la visión y los valores fundamentales de la EFS Explica los fundamentos del cambio Solicita a la gerencia intermedia y los empleados comentarios y sugerencias sobre las prioridades estratégicas y reconoce méritos cuando corresponde. Comunica de forma clara, pormenorizada y regular los contenidos del plan estratégico y las actualizaciones de éste. 	 Marca la pauta posibilitando la rendición de cuentas y el fortalecimiento del control interno. Habilita a la gerencia intermedia a asumir un rol activo en la planificación organizacional. Otorga flexibilidad en la implementación a la gerencia intermedia. Justifica las decisiones operativas si éstas fuesen divergentes de los puntos de vista de la gerencia intermedia. Asegura la complementariedad y la concordancia vertical y posibilita la cooperación y el engranaje entre departamentos. 				
Gerencia intermedia	 Provee insumos significativos para el desarrollo de la estrategia. Canaliza los comentarios y sugerencias del personal sobre la estrategia. 	 Indica qué es lo que funciona mejor, lo que no funciona y los motivos correspondientes. Interacciones regulares, abiertas y francas entre la gerencia y el personal. Brinda al personal instrucciones claras y precisas sobre lo que se espera de éste. Informa al personal y consulta con éste regularmente y también de manera informal. Mantiene una política de puertas abiertas. 				
Personal	 Formula preguntas y comunica sus inquietudes acerca de la necesidad y las consecuencias del cambio. Comunica sus puntos de vista y expectativas acerca de la dirección estratégica de la EFS, p. ej., mediante un proceso de consulta estructurado 	 Todos los integrantes de la EFS pueden realizar aportes a la planificación organizacional de algún modo. Solicita aclaraciones si las actividades y sus parámetros no son claros. Transmite a sus superiores directos comentarios y sugerencias sobre la implementación en marcha. 				

En cuanto a las partes interesadas externas, la EFS debería tener una apertura similar frente a otros puntos de vista y expectativas y escuchar los comentarios y sugerencias provenientes de sus principales pares institucionalizados y no institucionalizados. Un análisis pormenorizado de las partes interesadas (Capítulo 4) y la presentación de informes de alta calidad sobre el desempeño de la EFS son herramientas útiles para facilitar la comunicación externa. La metodología del MMD-EFS también brinda orientación en materia de buenas prácticas en la interacción con las partes interesadas (Dominio F).

14.5 | PRINCIPIOS Y HERRAMIENTAS PARA LA GESTIÓN DEL CAMBIO

En las secciones anteriores de este capítulo se ha demostrado que la gestión del cambio es un proceso complejo apuntalado en tres variables esenciales: el liderazgo, la cultura organizacional y la comunicación. Para respaldar una estrategia eficaz para la gestión del cambio, la EFS debería considerar la posibilidad de utilizar herramientas formales, las que se abordan en su totalidad como parte del instrumental para la gestión estratégica:

FIGURA 14.4 Tipos de herramientas para la gestión del cambio

HERRAMIENTAS FORMALES

- Generación de una visión compartida
- Elaboración de un plan estratégico sólido, bien definido, y bien justificado
- Gestión eficaz de los riesgos
- Un enfoque de comunicación claro, centrado tanto en las partes interesadas internas como externas
- Un proceso de implementación gradual para permitir la adaptación cultural
- Sistemas para el monitoreo y la toma de decisiones de forma regular
- Capacitación, pruebas y adaptación de nuevos sistemas y procesos sobre la base de la experiencia
- Evaluación y abordaje continuos de las necesidades en materia de habilidades

HERRAMIENTAS INFORMALES

- Escuchar las opiniones de los empleados y prestarles la debida atención
- Eliminar los preconceptos

⊲......

- Aplicar los criterios para la toma de decisiones de manera coherente
- Brindar información actualizada a los empleados a su debido tiempo y formular comentarios y sugerencias tras haberse tomado las decisiones
- Justificar las decisiones tomadas
- Generar confianza de parte de los empleados mediante la franqueza y veracidad en la comunicación
- Tratar a los empleados del mismo modo en que los gerentes desearían ser tratados –es decir, con cortesía y amabilidad





INTRODUCCIÓN A LA PARTE D

El cambio no es un proceso lineal. El entorno interno y externo tiene una gran influencia en él. Incluso con las mejores herramientas a su disposición, ninguna EFS podrá implementar su plan estratégico a la perfección. Las circunstancias cambian, por lo que la EFS debe adaptar sus procesos y planes a fin de garantizar que su respuesta continúe avanzando en la dirección correcta hacia el logro de un mejor desempeño.

Cuando el período de planificación estratégica alcanza una etapa determinada, por ejemplo, la mitad de su implementación, o se aproxima a su fin, es momento de pasar revista a todo lo que ha sucedido. A más tardar al inicio del último año de su período de gestión estratégica, una EFS podría considerar una de dos opciones: una evaluación de su plan estratégico y su implementación, o una repetición de la evaluación mediante el MMD-EFS. Se pueden aplicar los mismos enfoques para la denominada revisión intermedia del progreso alcanzado con respecto al plan estratégico. Aunque ambas medidas persiguen un propósito similar, presentan ventajas y desventajas específicas. En el Capítulo 15 se abordan esos dos enfoques de la finalización del ciclo de planificación estratégica y se concluye acerca del modo en que los hallazgos realizados deberían acoplarse al siguiente plan estratégico de la EFS.

PART D Evaluating the Strategic Plan

MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

15 Revisión de las mejoras del desempeño

RESEÑA DEL CAPÍTULO 15

Puntos de aprendizaje claves



- El ciclo estratégico se cierra mediante una evaluación de lo que la EFS ha logrado y una nueva medición del desempeño de la EFS para demostrar la mejora y preparar el próximo ciclo de gestión estratégica.
- Una nueva evaluación mediante el MMD-EFS permite realizar un seguimiento de los cambios producidos en el desempeño y comparar los resultados.
- La evaluación tiene una orientación más externa, considerando el logro de resultados. Está intrínsecamente más centrada en aprender y adaptar el proceso de gestión estratégica en sí.

Principales pasos a seguir en el proceso: Escenario mínimo para las EFS con menos experiencia



 Realizar una nueva evaluación mediante el MMD-EFS aproximadamente un año después de finalizado el plan estratégico. Utilizar los resultados en el próximo ciclo estratégico.

Pasos adicionales a seguir en el proceso: Escenario avanzado para las EFS con más experiencia



161

• Evaluar el cumplimiento de la estrategia de la EFS. Extraer las lecciones cruciales aprendidas de los resultados para ajustar el proceso de gestión en el próximo ciclo.

162

En concordancia con el principio de concentración en los resultados de la gestión estratégica, una EFS debería evaluar en profundidad si esos resultados se han logrado, y cuáles han sido las lecciones claves aprendidas para el siguiente período de planificación. En algunos casos, puede ser necesario realizar un examen del desempeño con un criterio integral aun a mitad de la implementación de un plan estratégico. La duración del ciclo de gestión estratégica de una EFS, según lo especificado en el período estipulado en el plan estratégico, puede variar entre tres y diez años. Aunque no hay estadísticas disponibles, la mayoría de las EFS tiende a elaborar sus planes estratégicos de modo tal de abarcar aproximadamente cinco años. No obstante, existen diferencias significativas, y en ocasiones, las EFS también siguen las normas y los procedimientos generales de la función pública para determinar esta duración. En general, se recomienda pasar revista de los logros realizados cada tres a cinco años.

En este capítulo se analizan los enfoques para evaluar el desempeño principalmente con base en la premisa de que esto se hace hacia el final de la implementación del plan estratégico. Sin embargo, algunas EFS pueden estar experimentando períodos de mayor incertidumbre producto de las circunstancias externas. Los ejemplos incluyen inestabilidad política, crisis financieras, un desastre natural o la pandemia de COVID-19, y sus repercusiones socioeconómicas.

LA DURACIÓN DEL CICLO DE GESTIÓN
ESTRATÉGICA DE UNA EFS, SEGÚN
LO ESPECIFICADO EN EL PERÍODO
ESTIPULADO EN EL PLAN ESTRATÉGICO,
PUEDE VARIAR ENTRE TRES Y DIEZ AÑOS.

En tales casos, la EFS puede optar por formular planes estratégicos más breves y, por ende, realizar una revisión y cambiar la dirección estratégica con más frecuencia. En su defecto, puede incorporar hitos de revisión formales y periódicos en su plan estratégico para recopilar información suficiente que guíe los ajustes. El enfoque de revisión analizado en este capítulo puede aplicarse igualmente bien para una revisión intermedia del plan estratégico o en cualquier otro momento que la dirección de la EFS considere necesario.

Este capítulo profundiza en lo analizado en el Capítulo 4, donde se trata de manera detallada el modo en que el MMD-EFS puede constituir una herramienta de evaluación poderosa. El capítulo 13, relativo a la toma de decisiones estratégicas y la gestión de riesgos, es otro insumo fundamental. La repetición de una evaluación mediante el MMD-EFS ofrece muchas ventajas a una EFS, la cuales se abordan en la Sección 15.1. Además, la Sección 15.2 se ocupa de un enfoque alternativo para la realización de revisiones, a saber, mediante una evaluación del diseño y la implementación del plan estratégico de la EFS.

15.1 | REPETICIÓN DE LA EVALUACIÓN MEDIANTE EL MMD-EFS

Una forma relativamente sencilla para evaluar las variaciones en el desempeño es repetir la evaluación mediante el MMD-EFS. Ello podría servir a múltiples fines. Por un lado, se generarán datos para el sistema de medición del desempeño de la EFS considerando la situación de la entidad a nivel de capacidades y productos, lo que ayudará a la evaluación de la implementación del plan estratégico. Por el otro, se realizará una evaluación actualizada de la condición presente de la entidad, que servirá de base para el desarrollo del siguiente plan estratégico. Dicha evaluación debería programarse de modo tal que sus hallazgos se encuentren disponibles con la anticipación suficiente como para utilizarse tanto en la evaluación del plan estratégico actual, como en el desarrollo del siguiente plan estratégico. Este enfoque tiene varias ventajas importantes para la EFS:

163

- La repetición de una evaluación mediante el MMD-EFS permite el seguimiento de las variaciones en el desempeño, tanto de indicadores como de dimensiones, lo que incluye una comparación de puntuaciones (o calificaciones) (toda vez que se haya utilizado la misma versión del MMD-EFS).
- La dirección y el personal de la EFS se encontrarían familiarizados con el marco de evaluación y el informe, y sabrían cómo interpretar sus hallazgos y variaciones en el desempeño.
- Si la EFS ha realizado la primera evaluación como un ejercicio de autoevaluación, puede recurrir al mismo equipo interno, si fuera posible. Esto puede contribuir a un proceso más eficiente.
- En el informe de desempeño conforme al MMD-EFS pueden señalarse pequeños cambios y mejoras que no se reflejan en las puntuaciones sobre indicadores y dimensiones. Por ejemplo, una mejora en el tiempo de presentación de los resultados de las auditorías de cumplimiento de la EFS a las autoridades competentes de ocho a siete meses después de fin de año (cuando no haya un plazo establecido por ley). La EFS aún recibirá una puntuación de 2, pero su desempeño ha mejorado.
- El informe de desempeño de acuerdo con el MMD-EFS también puede contener reflexiones sobre actividades para el desarrollo de las capacidades que, aunque ya fueron implementadas, todavía no tuvieron efecto sobre el desempeño de la EFS. Por ejemplo, se ha creado una unidad de auditoría de desempeño y se está desarrollando un manual de auditoría para esta especialidad, sin embargo, este documento aún no se utiliza para la realización auditorías de desempeño. En el informe de desempeño debería darse cuenta de esta reforma, aun cuando todavía no haya tenido incidencia en el desempeño de la entidad.
- La evaluación integrada del desempeño podría recurrir a los datos del sistema de medición del desempeño de la EFS y a los hallazgos de su informe de desempeño anual para elaborar un análisis en profundidad del aporte de la entidad a los resultados

y el impacto especificados en la estrategia de la entidad. En función de los productos seleccionados, las puntuaciones del MMD-EFS pueden servir como demostración directa de los logros alcanzados, por ejemplo, en lo relativo a la cobertura (EFS-8), la oportunidad o el seguimiento de los informes de auditoría de la EFS (EFS-11, EFS-14 o EFS-17).

15.2 | EVALUACIÓN DEL PLAN ESTRATÉGICO DE LA EFS

La evaluación persigue dos propósitos principales:

- El aprendizaje, para mejorar las políticas, los enfoques y las operaciones actuales y futuras, y sus resultados.
- La rendición de cuentas de los resultados y el impacto, lo que incluye la presentación de información al público.

Las evaluaciones deberían tratar de dar respuesta a preguntas sobre la relevancia, la eficacia, la eficiencia, el impacto y la sostenibilidad de las intervenciones (lo que se conoce como criterios de evaluación). Asimismo, las evaluaciones deberían abordar preguntas relacionadas con los fines, la naturaleza y la arquitectura de las intervenciones. Por ejemplo, las evaluaciones de los organismos regionales de la INTOSAI también podrían ayudar a responder preguntas sobre su gobernanza, estructura y estrategia en apoyo a las mejoras en el desempeño y las capacidades de las EFS en la región. Para evaluar la intervención de una EFS también pueden utilizarse normas internacionales pertinentes (p. ej., las ISSAI) como criterios de evaluación, posiblemente mediante la aplicación de herramientas como el MMD-EFS, que incluyen una evaluación del desempeño con relación a las ISSAI y otras buenas prácticas internacionales.

Las evaluaciones se realizan en general independientemente de las personas involucradas en una iniciativa. A menudo, tales evaluaciones se encargan a expertos externos independientes. Sin embargo, en

ocasiones, es posible que una EFS decida que una evaluación elaborada con fines de aprendizaje interno puede tener mayor incidencia si la realizan evaluadores (o auditores de desempeño) pertenecientes a la organización, dotados de la idoneidad adecuada.

La EFS, en consulta con sus partes interesadas claves, debería considerar la necesidad, la oportunidad y el propósito de una evaluación del plan estratégico. También debería constatar si cualquiera de sus partes interesadas está solicitando una evaluación, ya sea de la EFS, la implementación de su plan estratégico o las iniciativas específicas para el desarrollo de capacidades. Por ejemplo, en algunos países, el marco legal exige una revisión periódica e independiente del desempeño de la EFS. Además, es posible que las iniciativas de desarrollo de capacidades a largo plazo financiadas por donantes u otras EFS, impliquen la exigencia de realizar revisiones o evaluaciones. Las conversaciones tempranas sobre los requisitos y propósitos de la evaluación pueden hacer posible que todos esos requisitos se satisfagan mediante una única evaluación amplia de la implementación del plan estratégico de la EFS y la contribución de las iniciativas para el desarrollo de capacidades a éste. Independientemente de la modalidad escogida, la oportunidad de realización de una evaluación debería considerarse y coordinarse con detenimiento, de modo tal que los resultados puedan utilizarse para el desarrollo del siguiente plan estratégico.

Es probable que una evaluación del plan estratégico se asocie a fines conexos tanto con la rendición de cuentas como con el aprendizaje, en orden a satisfacer las necesidades de partes interesadas claves. Es probable que se combinen evaluaciones sobre procesos, lecciones aprendidas, resultados o, posiblemente, impacto²³, para dar respuesta a preguntas de evaluación amplias, por ejemplo:

 ¿Cuál es el impacto global de la EFS en la vida de los ciudadanos —tanto mujeres como hombres—, incluida la evaluación de sus consecuencias previstas e imprevistas?
 ¿Cuál es la posible contribución de los resultados de la EFS a la generación de impacto?

- ¿Se han registrado mejoras en los resultados de la EFS? ¿Qué factores (incluidos los productos y las capacidades de la EFS, además de factores externos) contribuyeron al logro de los resultados de la entidad, o los limitaron?
- ¿Los productos planificados por la EFS, se realizan de una forma eficaz y eficiente? ¿Existen mejores formas de brindar estos productos?
- ¿De qué modo las iniciativas de desarrollo de las capacidades de la EFS han contribuido al mejoramiento de esas capacidades y al logro de sus productos? ¿Cuáles son las lecciones aprendidas?
- El plan estratégico de la EFS, ¿mantiene su relevancia respecto a las expectativas de las partes interesadas? La cadena de capacidades-productos-resultados, ¿es necesaria y suficiente? ¿Se han cumplido los supuestos? El plan estratégico, ¿es realizable dados los recursos disponibles? ¿De qué modo puede reforzarse la implementación?
- El sistema de medición del desempeño de la EFS, ¿genera información oportuna, significativa y útil para la toma de decisiones? ¿Cómo puede mejorarse?

Nuevamente, la oportunidad de la/s evaluación/es dependerá de su propósito. Sin embargo, la EFS debería apuntar a trabajar en pro de satisfacer las necesidades de todas las partes interesadas mediante una única evaluación. Y esto debería programarse de modo tal que los resultados de la evaluación puedan contribuir al desarrollo del siguiente plan estratégico. Lo que la EFS debería evitar a toda costa es iniciar la evaluación una vez finalizado el período del plan estratégico actual sin poder incorporar las lecciones aprendidas al siguiente plan estratégico. Una evaluación de carácter amplio podría tomar entre 9 y 18 meses entre la concepción inicial hasta la conclusión del informe. La EFS debería considerar la oportunidad de la evaluación de modo tal que los resultados puedan incorporarse a las etapas iniciales del desarrollo del nuevo plan estratégico.

23 El enfoque utilizado en este manual desaconseja la medición directa del marco de resultados a nivel de impacto. En la evaluación de un plan estratégico debería tenerse en cuenta la gran dificultad de determinar la contribución de la EFS a nivel de impacto, debido a cuestiones de atribución y a la extensión del período que ha de transcurrir hasta que los cambios relacionados con el impacto tengan efecto y sean mensurables.

164

Si el período de planificación estratégica fuese bastante prolongado, o si la EFS lo considerase adecuado en función de las expectativas de las partes interesadas, también podría considerarse la realización de una revisión de mitad de período de la implementación del plan estratégico. Esto supondría una tarea mucho más acotada que una evaluación completa, de ahí el uso de la expresión 'revisión' para manejar las expectativas de las partes interesadas. Esta modalidad brinda la oportunidad de demostrar y repasar el progreso realizado y considerar la necesidad de modificar el plan y las medidas de imple-

mentación. Habitualmente no se procuraría comprender el modo y las razones del éxito del plan estratégico.

La siguiente Tabla 15.1 contiene una ilustración de cronogramas posibles para el monitoreo y la evaluación del plan estratégico de la EFS. Se parte del supuesto de un período de planificación estratégica quinquenal. Asimismo, se expone el modo de integración con actividades relacionadas, como la evaluación de la situación actual y el desarrollo del siguiente plan estratégico.

TABLA 15.1 Cronología de la gestión estratégica

Actividad		Añ	o 0			Añ	io 1			Añ	o 2			Añ	o 3			Añ	o 4			Añ	ю 5	
	T1	T2	Т3	T4	T1	T2	Т3	T4	T1	T2	T3	T4												
Período del plan estratégico																								
MMD-EFS																								
Análisis de las partes interesadas																								
Elaboración de la estrategia de la EFS																								
Elaboración del plan operativo																								
Informes de monitoreo internos					X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X				
Informe de desempeño anual								X				X				X				X				
Revisión de mitad de período de la estrategia																								
Repetición del MMD-EFS / evaluación de la estrategia																								

X El mes en que debe presentarse un informe. Duración/ aplicabilidad del plan estratégico. Las etapas de preparación y redacción de la elaboración de la estrategia. Las presentación de informes

15.3 | PRECONDICIONES Y | PROCESO PARA EL EXAMEN | DEL DESEMPEÑO DE LA EFS

Independientemente de que la EFS opte por repetir la evaluación mediante el MMD-EFS, o realizar una evaluación del plan estratégico, debe cumplirse una serie de condiciones previas:

- El plan estratégico (y operativo) de la EFS, incluido el sistema de medición del desempeño.
- Un acuerdo temprano acerca de la necesidad general de reiterar la evaluación mediante el MMD-EFS o de realizar una evaluación del plan estratégico, y sus propósitos (p. ej., aprendizaje y mejora, rendición de cuentas, contribuir al siguiente plan estratégico o a los esfuerzos orientados al desarrollo de capacidades, o una combinación de estos factores).
- Recopilación sistemática de datos sobre indicadores específicos del sistema de monitoreo de la EFS.
- Un equipo independiente, creíble y experimentado para la evaluación mediante el MMD-EFS o la aplicación de otro mecanismo de evaluación.
- Formulación de Términos de referencia para orientar la evaluación mediante el MMD-EFS u otro mecanismo de evaluación.
- Responsabilidades claras en cuanto a la gestión, aprobación y difusión de las conclusiones surgidas de la evaluación mediante el MMD-EFS u otros mecanismos de evaluación, y respecto a la modalidad de respuesta frente a las conclusiones claves.

La repetición de la evaluación mediante el MMD-EFS o una evaluación del plan estratégico de una EFS son tareas importantes, que requieren que la gerencia superior dedique tiempo para participar, gestionar su relación con las partes interesadas, prestar apoyo a las actividades de difusión y abordar las conclusiones. La decisión de repetir una evaluación mediante el MMD-EFS, o instrumentar otra modalidad de evaluación, debería tomarse a nivel del titular de la EFS y contar con una amplia aceptación de la gerencia superior. Asimismo, debería designarse un funcionario, quizá del equipo de planificación estratégica de la EFS, que se dedique específicamente a coordinar a las diferentes partes involucradas en el proceso. Es probable que una evaluación mediante el MMD-EFS u otra modalidad involucre a algunos de los siguientes grupos, o a todos ellos:

- El Titular de la EFS, como decisor clave respecto a la repetición de la evaluación mediante el MMD-EFS/ realización de otra modalidad de evaluación.
- Un propietario de la evaluación (cualquiera sea su modalidad) dentro de la EFS, con responsabilidad general por su coordinación.
- Un equipo de evaluación dentro de la EFS que apoye el diseño, la implementación, la revisión y la difusión del ejercicio.
- Un equipo de evaluación independiente, responsable por la instrumentación de la evaluación mediante el MMD-EFS u otra modalidad.
- Miembros del personal de todos los sectores de la EFS, quienes deberán estar al corriente del ejercicio y su propósito, y en condiciones de interactuar con el equipo de evaluación, y dispuestos a hacerlo.
- Partes interesadas externas, que pueden cumplir una diversidad de roles en el proceso, desde la interacción con el equipo a cargo de la evaluación, hasta aportar insumos para el diseño de ésta y financiar al equipo externo encargado de la evaluación mediante del MMD-EFS u otra modalidad.

167

El proceso para la realización de una evaluación mediante el MMD-EFS se describe en detalle en el Capítulo 5. Aunque en términos generales guarda similitudes, es posible que una evaluación del plan estratégico de una EFS siga un camino levemente diferente e incluya los siguientes pasos:

- **1.** La decisión de realizar una evaluación, el propósito y la cronología planificada
- 2. El desarrollo y acuerdo de los Términos de referencia
- **3.** La selección del equipo de evaluación sobre la base de los Términos de referencia
- **4.** El informe inicial a cargo del equipo de evaluación estableciendo su enfoque detallado
- **5.** La etapa de implementación, recopilación y análisis de evidencias
- **6.** La deliberación sobre las conclusiones iniciales y elaboración del borrador del informe
- **7.** Los comentarios y sugerencias sobre el borrador del informe y análisis de éste
- 8. La finalización del informe
- **9.** La difusión de las conclusiones y decisión sobre el modo de proceder en consecuencia

BIBLIOGRAFÍA

Baker, D. P. (2007). *Strategic change management in public sector organisations*. Oxford: Chandos Publishing.

Byrson, J. M. (2011). Strategic Planning for Public and Nonprofit Organizations, 4th ed. San Francisco: Jossey-Bass.

David, F. R. (2011). *Strategic Management: Concept and cases, 13th Ed.* New Jersey: Prentice Hall.

Dvorak, N., & Pendell, R. (2018). *Culture Wins* by Attracting the Top 20% of Candidates.
Gallup.

INTOSAI Development Initiative. (2014). Synthesis of Evaluations of SAI Capacity Development Programs. Oslo.

INTOSAI Development Initiative. (2014). *Global SAI Stocktaking Report.* Oslo.

INTOSAI Development Initiative. (2017). *Global SAI Stocktaking Report.* Oslo.

Kotter, J., & Heskett, J. (1992). *Corporate Culture and Performance*. New York: Free Press

Kuipers, B. S. (2014). *The Management of Change in Public Organizations: A Literature Review*. Public Administration. 92(1), 256-268.

McKinsey Centre for Government. (2018). Delivering for citizens: How to triple the success rate of government transformations. London: McKinsey Centre for Government. Melchor, O. H. (2008). *Managing Change in OECD Governments: An introductory framework*. OECD Working Papers on Public Governance Nr. 12. OECD Publishing.

Orazi, D. C., Turrini, A., & Valotti, G. (2013). *Public sector leadership: new perspectives for research and practice.* International Review of Administrative Sciences, 79(3), 486-504.

Parry, K., & Proctor-Thomson, S. (2003). Leadership, culture and performance: The case of the New Zealand public sector. Journal of Change Management, 3, 376-399.

Poister, T. (2010). The Future of Strategic Planning in the Public Sector: Linking Strategic Management and Performance. Public Administration Review, 246-54.

Poister, T., & Streib, G. (1999). Strategic Management in the Public Sector: Concepts, Models, and Processes. *Public Productivity and Management Review*, 308-25.

Pressman, J., & Wildawsky, A. (1973). *Implementation*. Berkley and Los Angeles: University of California Press.

Raczkowski, K. (2016). *Public Management Theory and Practice*. Springer.

Rowe, A. J. (1994). *Managerial Decision Making*. Englewood Cliffs: Prentice Hall.

Schein, E. (2004). *Organizational culture and leadership* (3rd. ed.). San Francisco: Jossey-Bass.

Schiavo-Campo, S. (2007). Budget Preparation and Approval. In A. Shah, *Budgeting and Budgetary Institutions* (pp. 235-277). Washington D.C.: World Bank.

UNDP. (2009). *Handbook on Planning, Monitoring and Evaluating*. New York: United Nations Development Programme.

Van der Voet, J. (2014). The effectiveness and specificity of change management in a public organization: Transformational leadership and a bureaucratic organizational culture. European Management Journal, 32(3), 372-382.

Van Dooren, W., Bouckaert, G., & Halligan, J. (2015). *Performance Management in the Public Sector.* London and New York: Routledge.

Van Wart, M. (2013). *Public-Sector Leadership Theory: An Assessment*. Public Administration Review, 63(2), 214-228.

Willliams, J. (2017, March). *Rigorous risk management a must-have for public sector organisations*. Accounting and Business UK.

World Bank. (2015). *Managing change in PFM system reforms*. Washington D.C.

ANEXO 1: ORIENTACIÓN ADICIONAL, FORMATOS Y EJEMPLOS POR CAPÍTULO

1 Desempeño y gestión estratégica de las EFS

1.1 Principios de la gestión estratégica de las EFS en la práctica

Ma	nte	en	er	la
fac	tib	ili	da	d

- Determine un número representativo pero limitado de evaluaciones de desempeño y equipos de gestión estratégica.
- Asegúrese de que los compromisos contraídos en el plan estratégico puedan implementarse, incluso si ello demandase un esfuerzo adicional.
- No pretenda obtener resultados y productos en grandes cantidades. Céntrese en las prioridades claves para el período abarcado.
- No sobrecargue el sistema de medición del desempeño con un número excesivo de indicadores.

Liderar mediante el ejemplo

- Asegurarse de que todos los planes, informes de auditoría y evaluaciones de desempeño que puedan publicarse se publiquen, de manera puntual.
- Prepare un modelo de propuesta de presupuesto, con un razonamiento y justificaciones claros.
- Someta los estados financieros de la EFS a una auditoría independiente (p. ej., mediante una revisión entre pares).
- Inicie un diálogo constructivo sobre cuestiones de interés común con partes interesadas claves, por
 ejemplo, rendición de cuentas o transparencia en la gestión de los fondos públicos, sistemas y prácticas
 de contabilidad, coordinación de instituciones y entidades participantes en la supervisión y el control
 financiero.
- Desarrolle y promueva una cultura de desempeño e integridad en la EFS.

Actuar de forma inclusiva

- Durante el proceso de planificación estratégica, consulte con las partes interesadas internas y externas (pero mantenga la factibilidad).
- Considere los riesgos, necesidades y acontecimientos emergentes del entorno más amplio de la EFS, y el modo en que ellos pueden incidir en el desempeño de la entidad durante la implementación.
- Durante el ejercicio y las revisiones de la planificación operativa acuda a la gerencia intermedia en procura de opiniones, comentarios y sugerencias sobre lo que funciona y lo que no, y los motivos correspondientes.
- Considere la posibilidad de una perspectiva de género e igualdad en el plan estratégico, especialmente si éstas fuesen prioridades estratégicas nacionales.

Obtener el compromiso de la dirección

de la efs

- Mantenga informado al Titular de la EFS sobre la planificación y el progreso en todas las etapas claves del proceso de evaluación mediante el MMD-EFS.
- Involucre al Titular de la EFS y al equipo de dirección/ gerencia superior en las actividades destinadas a obtener la opinión y las expectativas de las partes interesadas externas de la EFS.
- Consulte y acuerde cualquier cambio necesario en las declaraciones de visión, misión y valor de la EFS.
- Si es posible, el Titular de la EFS debería liderar el equipo de PE o participar en él. Otros miembros de la dirección de la EFS también deberían involucrarse cuando corresponda.
- Acuda al Titular de la EFS en procura de sus comentarios, sugerencias y confirmación sobre el borrador del marco de resultados, la priorización y el documento final de la estrategia.
- Confirme cualquier modificación del proceso y formato de planificación operativa con el Titular de la EFS.
- Refleje las preferencias del Titular de la EFS y del equipo directivo en cuanto a la frecuencia de las revisiones periódicas del plan operativo y el nivel de detalle de los planes.

Centrarse en los resultados

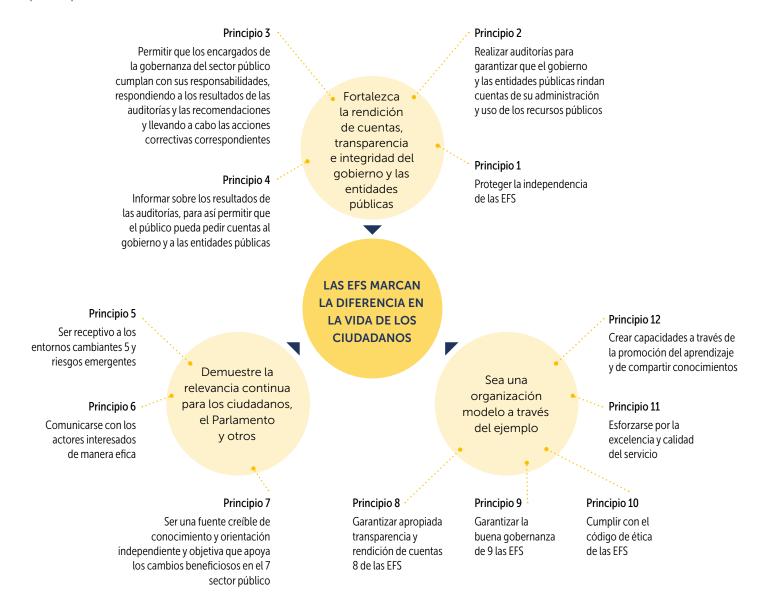
- Convierta el nivel de resultados (aquellos cambios en el entorno cercano de la entidad en los que ella considera que puede influir mejor a través de sus productos y servicios básicos) en la piedra angular del plan estratégico y el desempeño de la EFS.
- Identifique los productos de la EFS (es decir, los productos principales de la entidad, como las auditorías
 o las decisiones jurisdiccionales) en función del modo en que facilitan mejor los resultados previstos.
- En el plan operativo, para la toma de decisiones y determinación de prioridades respecto a la implementación y asignación de recursos, siempre debería tenerse en cuenta el modo en que las actividades inciden en el logro de los productos y facilitan los cambios a nivel de resultados.
- Debe informarse acerca del desempeño de la EFS y rendirse cuentas de él con relación a su contribución a los resultados

Gestionar el cambio

- No debe olvidarse que, independientemente de los cambios necesarios en los procesos y sistemas, se necesita el consenso de las personas.
- La dirección de la EFS lidera mediante el ejemplo al sentar la pauta desde la cima.
- Céntrese en brindar información al personal, lo que incluye explicaciones acerca del proceso de toma de decisiones y su razonamiento para cerciorarse de que el personal comprenda la lógica subyacente.
- Destaque que la mejora en el desempeño, la rendición de cuentas y la transparencia van de la mano y
 que el objetivo no es penalizar a aquellos cuyo desempeño no alcanza las expectativas, sino ayudarlos
 a adaptarse para propiciar el cambio.

2 Marco de gestión estratégica de las EFS

2.1 Los 12 principios en la norma INTOSAI-P 12



ANEXO MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

170

3 Planificación del plan

3.1 Plantilla de proyecto de plan

- A Antecedentes y propósito del ejercicio de planificación estratégica
- **B** Duración sugerida del plan estratégico

- C Actividades, hitos, plazos y responsabilidades
- **D** Participación de las partes interesadas internas y externas

171

Actividad	Hito	Responsabilidad (liderazgo/apoyo)	Fecha prevista
Planificación de la evaluación mediante el MMD-EFS	Términos de referencia de la evaluación mediante el MMD-EFS		
Etapa de recopilación y preparación de documentos	Capítulos sobre los antecedentes del informe del MMD-EFS y evidencia documental cotejada para la evaluación		
Trabajo de campo del MMD-EFS	Planillas de puntuación del Capítulo 4 completadas		
Borrador del informe del MMD-EFS	Borrador de los Capítulos 1, 2, 3, 4, 5		
Borrador de la evaluación cualitativa mediante el MMD-EFS	Borrador del análisis del desempeño de la EFS		
Control de calidad y revisión independiente de la evaluación mediante el MMD-EFS	Revisión independiente del informe de la evaluación mediante el MMD-EFS		
Identificación de las partes interesadas relevantes	Registro de las partes interesadas		
Esquematización de las partes interesadas	Grilla de poder/interés de las partes interesadas		
Realización de consultas con las partes interesadas	Expectativas y actitudes de las partes interesadas		
Análisis de las partes interesadas	Reseña de cuestiones vinculadas con las partes interesadas		
Consolidación de las perspectivas internas y externas	Análisis FODA		
Identificación de cuestiones estratégicas	Lista de cuestiones estratégicas priorizadas, insumos de la dirección		
Definición del marco de resultados de la EFS	Marco de resultados, incluidos los resultados derivados de la actividad de la EFS (<i>outcomes</i>), productos y capacidades, así como un curso de acción sugerido para suplir las deficiencias de capacidad		
Análisis de factibilidad y priorización	Perfeccionamiento del marco de resultados basado en la consideración de los recursos y los criterios de priorización		
Definición de los riesgos y supuestos y las medidas de desempeño del marco de resultados	Elementos adicionales para dotar de solidez y validación al marco de resultados		
Consultas internas con el personal sobre el borrador del marco de resultados	Borrador definitivo del marco de resultados con el respaldo del personal de la EFS (o representantes)		
Aprobación del marco de resultados	Obtención de la aprobación final del Titular de la EFS		
Elaboración del plan estratégico	Versión en texto del plan estratégico		
Control de calidad y edición del borrador del documento	Corrección de la estrategia de la EFS; Aseguramiento de la coherencia		
Diseño gráfico, impresión	Documento final del plan estratégico en un formato visualmente atractivo (digital e impreso)		

4 Evaluación de la situación actual de la EFS

4.1 Hallazgos derivados de la evaluación mediante el MMD-EFS. La EFS de Norland

Antecedentes:

Norland es un país en desarrollo ubicado en la región ecuatorial con una superficie total de 71.000 km2 y una población de 10 millones de habitantes (según el censo de 2015). En el año 2015, el producto interno bruto (PIB) y la renta per cápita del país eran de USD 14.200 millones y USD 700, respectivamente. La población del país es en su mayoría joven (aproximadamente un 42% es menor de 15 años) y rural (se calcula que un 60% vive fuera de las ciudades).

Norland es una república constitucional presidencial unitaria con un presidente elegido directamente y un poder legislativo unicameral elegido cada cuatro años. Se considera que el sector público de Norland sufre una corrupción endémica en todos los niveles. En 2015, Transparencia Internacional lo clasificó en el puesto número 111 de 168 en el Índice de Percepción de la Corrupción. Los indicadores de gobernanza indican que la corrupción es un problema grave y que el país pierde anualmente aproximadamente USD 300 millones a causa de la corrupción.

A pesar de ello, una cantidad cada vez mayor de fondos de donantes se canaliza a través del presupuesto nacional. Los donantes ahora proporcionan más del 25% de los fondos presupuestarios, y todo esto está dirigido a las prioridades del Plan de acción para la erradicación de la pobreza. El apoyo de los donantes ha estado bien coordinado. Al Ministerio de Finanzas (MdF) se lo percibe como muy independiente y pragmático en su relación con los donantes. Se considera difícil convencer al gobierno de realizar algunas reformas de gobernanza.

La pandemia de COVID-19 ha tenido repercusiones de amplio alcance en la economía y el sector público de Norland. La economía en su conjunto, y el sector de exportaciones y de turismo en particular, han experimentado fuertes caídas. El gobierno ha anunciado

recortes presupuestarios para 2021, mientras que, al mismo tiempo, ha establecido un fondo de gastos de emergencia de 200 millones de dólares.

La EFS de Norland (OAN) es una EFS de tipo legislativo que depende de la Comisión de Presupuesto y Finanzas de la Legislatura. El Titular de la EFS tiene un mandato fijo de siete años. La actual directora ha sido nombrada recientemente tras la jubilación de su predecesor. Es la primera mujer en ocupar ese puesto en la historia de la EFS. La Titular de la EFS tiene una larga carrera en el sector público, en la que se destacan sus cargos de Ministra de Finanzas y Viceministra de Economía y Transporte. Es la primera vez que ocupa un cargo en la EFS y tiene un título en contabilidad y finanzas. La EFS está formada por 290 empleados de auditoría, un departamento de gestión y servicios corporativos que cuenta con 70 empleados, así como 50 empleados de soporte. La EFS tiene una oficina central en la capital y pequeñas oficinas en cada una de las siete provincias del país, con alrededor de 5 a 15 empleados cada una.

La EFS se ha visto gravemente afectada por la pandemia de COVID-19. Tuvo que cerrar sus oficinas durante tres meses enteros, y muchos miembros del personal se infectaron e incluso algunos fallecieron. El sistema de TI de la EFS no permite el acceso remoto a todos los archivos, por lo que los auditores usan Dropbox en su lugar. Ha habido retrasos en la finalización de las auditorías financieras y de cumplimiento, y la EFS también ha tenido que reasignar al personal de auditoría de desempeño para colaborar con la labor de auditoría de cumplimiento en relación con los gastos de emergencia. La EFS emplea aproximadamente un 45% de personal femenino, el cual se ha visto afectado de manera desproporcionada por la necesidad de combinar el trabajo y el cuidado de los niños durante el período prolongado de confinamiento. Ha habido una creciente frustración entre el personal de la EFS respecto de las condiciones laborales actuales, especialmente debido a la gran la presión de la gerencia para finalizar todas las auditorías a tiempo.

La evaluación mediante el MMD-EFS estuvo a cargo de un equipo de evaluación externa. Se hizo poco antes del inicio de la pandemia de COVID-19 y, por lo tanto, no refleja sus consecuencias en detalle.

172

I) Evaluación integrada del desempeño de una EFS

Los resultados detallados de la evaluación que se exponen en el Capítulo 4 de este informe demuestran que la Oficina de Auditoría de Norland (OAN) dispone de margen para mejorar en todos los dominios. Durante los últimos años, la OAN ha llevado adelante un conjunto de iniciativas dirigidas a incorporar mejores procesos, procedimientos, manuales y metodologías. Sin embargo, ellos aún no se han adoptado plenamente ni cumplido de forma sistemática en toda la organización. Por consiguiente, existen oportunidades reales de realizar mejoras con rapidez, en particular en lo relativo a la planificación de auditorías, el aseguramiento de la calidad y la comunicación con las partes interesadas. La gerencia de la OAN tiene una necesidad clara de seguir adelante con estas iniciativas para asegurar su incorporación plena y sostenibilidad.

Asimismo, en el caso de aprobarse el Proyecto de Ley Nacional de Auditoría, la OAN gozará de una mayor libertar y control sobre sus recursos. Dado lo cual, la OAN debe prepararse adecuadamente para los cambios relevantes que la nueva normativa traerá aparejados. En ausencia de esos cambios, la calidad y oportunidad de los informes de auditoría seguirá siendo variable, y las contribuciones de la OAN a las mejoras en la transparencia, rendición de cuentas y calidad de la gestión de las finanzas públicas será insignificante.

Cobertura de las auditorías

La Oficina de Auditoría de Norland (OAN) muestra un desempeño satisfactorio en lo relativo a la fiscalización de aquellas entidades que corresponden a su mandato. Ella se ocupa de realizar auditorías financieras y de cumplimiento, conforme a lo estipulado en la Ley Nacional de Auditoría. Durante el período 2018, esta EFS auditó un 80 por ciento de todos los estados financieros presentados, y un 70 por ciento de todas las entidades se sometieron a una auditoría de cumplimiento. No obstante, la labor de la OAN exhibe algunas deficiencias. En primer lugar, este organismo aún no informa públicamente acerca de las demoras o la falta de presentación de estados financieros. En segundo lugar, la OAN no aplica un enfoque de selección basado en el riesgo a la realización de auditorías financieras y de cumplimiento. A raíz de ello, la OAN no puede demostrar que sus auditorías abordan las cuestiones de mayor relevancia, lo cual afecta negativamente la calidad de

sus informes, y puede dar lugar a un riesgo reputacional en caso de suscitarse un escándalo en una de las entidades auditadas. Asimismo, el equipo de auditoría advirtió que los informes se entregan en plazos acotados, lo que se atribuye al enfoque actual.

La razón principal de la falta de aplicación de un enfoque basado en el riesgo a las auditorías de cumplimiento es ajena al ámbito de control de la OAN. El marco legal vigente exige a la OAN una cobertura del 100% en lo relativo a auditorías de cumplimiento sobre las cuentas de afectación y los estados financieros que recibe de ministerios y secretarías. Esta exigencia, sumada a limitaciones vinculadas con la planificación de auditorías, las aptitudes del personal y los problemas de comunicación con las entidades auditadas, deriva en un bajo nivel de cobertura de las auditorías financieras y de cumplimiento.

En los últimos años, la OAN ha asignado una importancia creciente a las auditorías de desempeño, y los informes que de ellas surgen constituyen una parte substancial del informe anual del Auditor General (AG). El número de informes de auditorías de desempeño sigue siendo limitado debido a la escala relativamente pequeña de la división de auditoría de desempeño; no obstante, se abarcan varios temas. El manual de auditoría de desempeño brinda una orientación exhaustiva y de carácter práctico acerca de la determinación de posibles temas para la realización de auditorías de este tipo. No obstante, existe margen para mejorar el proceso de selección de las auditorías de desempeño mediante la evaluación de los riesgos asociados al valor de las prestaciones en todas las áreas del gasto público, y el aumento de las consultas con las partes interesadas externas para conocer sus puntos de vista en materia de riesgos.

Calidad de los informes de auditoría y recomendaciones

El equipo de evaluación observó deficiencias substanciales en la calidad de los informes de las auditorías financieras y de cumplimiento. Las auditorías financieras que se evaluaron no contenían conclusiones y recomendaciones adecuadas. En algunos casos, en estos informes de auditoría tampoco se contextualizaban los hallazgos. Los informes de auditoría de cumplimiento sólo contenían observaciones. En ellos no se exponía motivo alguno acerca del porqué de dichas observaciones, ni se formulaban recomendaciones enderezadas a resolver las

causas subyacentes. Cada año se observan los mismos problemas en un amplio conjunto de instituciones; sin embargo, la OAN no analiza los motivos que dan lugar a estas observaciones.

Hace dos años (2016), la OAN actualizó su material metodológico y orientativo sobre auditoría financiera y de cumplimiento. Sin embargo, la evaluación reflejaba que la baja calidad de los informes finales respondía principalmente a la falta de uniformidad en la aplicación de normas y manuales, la inadecuada planificación de los encargos de auditoría, y la limitada aplicación de procesos de control de calidad por parte del personal de la OAN. Además, esta EFS carece de una función de aseguramiento de la calidad en operación. Esta situación se ve agravada por un enfoque fragmentario en cuanto a la capacitación y desarrollo profesional y la inexistencia de una estrategia de recursos humanos. Resulta claro que todos estos factores se encuentran bajo el control de la OAN y que podrían resolverse en un plazo razonable.

Si bien se elaboran planes de auditoría individuales, no existe un plan operativo o de auditorías de carácter general, por el cual se garantizaría que los recursos de la OAN se utilicen donde más se los necesite. Dicho plan debería sustentarse en el riesgo y garantizar que las áreas de alto riesgo detectadas reciban los recursos necesarios para implementar un nivel de auditoría apropiado. Ello es especialmente importante en aquellos casos en los que el número de personal asignado a la labor de auditoría es inferior al aprobado (situación que se verifica actualmente). De surgir un escándalo importante, la OAN sería susceptible de crítica, dado que ésta no realiza un análisis general del riesgo vinculado con el gasto público que respalde lo informado respecto a la asignación de recursos de auditoría.

Aunque los funcionarios disponen de la experiencia y aptitudes necesarias, la carencia de una estructura adecuada para la capacitación profesional y gerencial, apuntalada en un análisis integral de las necesidades, también afecta la calidad de los informes de auditoría y la aplicación uniforme de normas y métodos. Recientemente, la OAN comenzó a invertir más en capacitación. Y si bien esta es una decisión importante, dicha capacitación debería basarse en la detección de necesidades. Por otra parte, para maximizar los beneficios de la capacitación, garantizándose de ese modo que los recursos

no se malgasten, debería permitirse a los funcionarios aplicar sus conocimientos recientemente adquiridos. Aunque los manuales de la OAN versan sobre cuestiones relativas al riesgo y la materialidad, el organismo no se asegura de que ellos se apliquen de manera uniforme y confiable. Las deficiencias actuales en los procesos de control de calidad y capacitación demuestran este punto.

La total ausencia de un proceso de aseguramiento de la calidad idóneo, también constituye un riesgo para la OAN, dado que no existe una revisión independiente satisfactoria de la calidad de las auditorías. No obstante, la OAN sí posee un departamento de aseguramiento de la calidad centralizado, pero, en la práctica, la labor que realiza se limita a un control de calidad ampliado de los borradores de informes de auditoría previamente a su presentación al Titular de la entidad para su firma. La carencia de un sistema de aseguramiento de calidad eficaz también lleva a que la OAN desaproveche una oportunidad valiosa para detectar debilidades en el desempeño. Ello le impide a su vez identificar medidas correctivas adecuadas mediante la capacitación o el mejoramiento en la orientación brindada.

En idéntico sentido, la entidad carece de un centro de conocimientos especializados sobre auditoría financiera y de cumplimiento, dotado de capacitadores y funcionarios experimentados. Por ende, el personal de auditoría no tiene recurso al asesoramiento de expertos cuando se precisa asistencia sobre cuestiones más complejas que surgen ocasionalmente. Sumado a los productos surgidos de una función de aseguramiento de la calidad que sea eficaz, un centro de conocimientos especializados ayudaría a la OAN a determinar y satisfacer las necesidades de capacitación mediante el análisis de las solicitudes de asistencia y las debilidades detectadas a través del proceso de aseguramiento de la calidad.

En líneas generales, la función de auditoría de desempeño exhibe mejores condiciones. Ella se beneficia de su estructura comparativamente pequeña y compacta. Por lo tanto, le resulta más fácil garantizar la continuidad del cumplimiento de las normas de calidad y su mantenimiento. Al ser una unidad nueva, está dotada de personal joven y dedicado, adecuadamente capacitado por consultores internacionales, que además ha realizado prácticas de capacitación extensas en

otra EFS. Sin embargo, a pesar de la buena calidad de la planificación e implementación de las auditorías de desempeño, la calidad de las recomendaciones que de ellas surgen tiene margen para mejorar. En general, las recomendaciones se formulan con un criterio amplio con base en hallazgos muy detallados, en lugar de orientarse a abordar cuestiones sistémicas más amplias o debilidades y defectos organizacionales o programáticos. Más aun, el equipo concluyó que resultaba difícil evaluar la eficacia potencial de estas recomendaciones frente a la posible producción de cambios en las entidades auditadas. Ello responde a que la OAN carece de un proceso para el seguimiento sistemático de las conclusiones y recomendaciones volcadas en sus informes de auditoría de desempeño.

Oportunidad de la presentación y publicación de las auditorías

La OAN presenta un desempeño impresionante en lo relativo a la presentación y publicación de manera puntual de todo tipo de informes de auditoría, incluso a pesar de su obligación legal de publicar cada informe en los tres idiomas oficiales. Empero, esta exigencia conlleva la asignación de un quantum significativo de recursos humanos y financieros a dicha labor de traducción.

El factor principal que permite la presentación y publicación de manera puntual de los informes es la fuerza laboral de la que dispone la OAN. Durante los últimos tres años, el número de empleados se ha incrementado en aproximadamente un 40 por ciento, la mayoría en puestos de auditor. No obstante, el marco legal actual deja en gran medida en manos del Poder Ejecutivo las decisiones relativas a la dotación de personal, su contratación y su promoción. La tendencia creciente observada en la cantidad de personal puede atribuirse tanto a los mayores esfuerzos realizados por la EFS para interactuar con las partes interesadas y generar conciencia acerca de la necesidad de disponer de recursos humanos adecuados, como a la presión externa sobre el Poder Ejecutivo ejercida por los socios para el desarrollo. Desafortunadamente, los incrementos del personal no se han visto acompañados de la asignación de recursos económicos que posibiliten una ampliación simultánea de las instalaciones y el equipamiento de la OAN. Los auditores a menudo trabajan en condiciones inferiores a las óptimas y en oficinas abarrotadas. Excepto por los auditores de desempeño, todos los equipos de auditoría comparten una laptop entre cinco personas. También se han observado problemas relacionados con las políticas de promoción, así como con la ausencia de salvaguardas suficientes contra el comportamiento poco ético y, particularmente, el acoso sexual ante una proporción cada vez mayor de personal de auditoría femenino subalterno. Estas condiciones de trabajo desfavorables hacen que los buenos resultados logrados en materia de presentación y publicación de informes sean aun más impresionantes.

Seguimiento de los resultados de las auditorías por parte de la EFS

Existen divergencias significativas en cuanto a las prácticas de la OAN para dar seguimiento a los resultados de sus auditorías. En materia de auditoría financiera, no existe un procedimiento formal para garantizar que las entidades auditadas aborden adecuadamente las observaciones del organismo (los informes no incluyen recomendaciones). Sin embargo, en general, los auditores sí revén los hallazgos de auditoría del año anterior en la etapa de planificación de auditorías, y los reexaminan durante el año en curso. De esta forma, la entidad auditada tiene la posibilidad de explicar lo que ha hecho o dejado de hacer respecto a las observaciones emergentes de las auditorías. Cuando corresponda, el informe de auditoría presentado a la Legislatura deberá incluir referencias a los hallazgos del año anterior y las medidas tomadas o no tomadas para abordarlos.

Por el contrario, la OAN dispone de un proceso sistemático y en funcionamiento para determinar si la entidad auditada ha abordado los hallazgos de las auditorías de cumplimiento y los problemas evidenciados por la auditoría anterior. Sin embargo, este proceso no incluye una evaluación de la idoneidad de las medidas correctivas, y a menudo parece superficial.

Por último, en la práctica, el seguimiento de los informes de las auditorías de desempeño se limita a brindar a las comisiones legislativas correspondientes asesoramiento sobre las respuestas a los informes de la OAN, y los comentarios acerca de ellos, previamente a cualquier reunión de la comisión para tratar dichos informes. Más allá de eso, no existe un seguimiento estructurado y sistemático de las auditorías de desempeño de la OAN.

Las diferencias entre tipos de auditoría en lo relativo al seguimiento de los resultados por parte de la EFS puede atribuirse en parte a la práctica substancialmente más antigua de las auditorías de cumplimiento frente a las de desempeño y financieras. Además, según parece, los legisladores demuestran un mayor interés en los informes de auditoría de cumplimiento que en los demás informes. El equipo también advirtió que los legisladores están más familiarizados con las auditorías de cumplimiento.

Interacción con las partes interesadas

Una conclusión extraída de la evaluación es que, aunque la OAN ha logrado establecer una relación de trabajo con la Comisión de Presupuesto y Auditoría (CPA) de la Legislatura, ella no tenía la intensidad deseada. La OAN ha tenido éxito en la promoción de un incremento significativo del personal, tanto frente a la CPA como al Poder Ejecutivo. Sin embargo, es posible intensificar más dicha relación para asegurarse de que la CPA maximice los beneficios ofrecidos por los informes de auditoría. En idéntico sentido, en necesario que la OAN disponga de mecanismos de seguimiento adecuados para asegurarse de que las recomendaciones de la CPA sean debidamente abordadas y, cuando corresponda, se actúe en función de ellas. La OAN también debería propender a una interacción más eficaz con los medios y la sociedad civil para acrecentar su impacto. Lo que es igualmente importante: es necesario que la entidad colabore más estrechamente con el Poder Ejecutivo para asegurarse de que los ministerios, las secretarías y los organismos gubernamentales comprendan los informes elaborados por ella y lo que debe hacerse para poner las cosas en orden. La OAN debería procurar convertirse en "el amigo crítico" para asegurarse de colaborar con los responsables del gasto público y así maximizar los beneficios brindados a los ciudadanos de Norland.

ii) El valor y los beneficios de las Entidades Fiscalizadoras SuperioresMarcando una diferencia en las vidas de los ciudadanos

En general, la OAN podría hacer más en pro de demostrar el valor y los beneficios de la EFS simplemente interactuando de un modo mucho más proactivo con sus partes interesadas. El equipo de evaluación considera que la organización ha adoptado una actitud demasiado introspectiva y pasiva en la interacción con sus partes interesadas. Sin

embargo, el asentimiento a someterse al proceso de evaluación en curso y la publicación de sus resultados, demuestra una disposición al cambio que debe acogerse con gran satisfacción.

Fortalecimiento de la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad de las entidades gubernamentales y del sector público

El impacto de la labor de la OAN depende de la calidad y la credibilidad de sus informes de auditoría y de su eficacia para interactuar con las entidades a auditar, la Legislatura y otras instituciones que utilicen sus informes. El entorno más amplio de las finanzas públicas en el que la organización opera —y la receptividad de ese entorno a una "cultura de la rendición de cuentas" — también contribuye significativamente a la calidad y el impacto de los informes de auditoría en la práctica. Asimismo, dicho entorno comprende el marco legal en el que la EFS actúa y una evaluación de la medida en que la OAN cumple con los principios básicos de la auditoría del sector público definidos por la INTOSAI.

En la actualidad, la OAN no procura medir su impacto en la rendición de cuentas, transparencia e integridad de las entidades gubernamentales y del sector público. Por ende, le resulta difícil saber si contribuye al fortalecimiento de la transparencia y la rendición de cuentas en las entidades del sector público. El equipo de evaluación concluye que el hecho de que la OAN exista y se encuentre activa tendrá de por sí algún impacto, pero es probable que este impacto sea limitado.

En un acontecimiento reciente, el "Escándalo de las Obligaciones", se refleja el modo en que la labor de la OAN ha contribuido a una mejora de la transparencia y la rendición de cuentas. Este escándalo atrajo la atención generalizada del público y la legislatura – con la contribución de un informe de la entidad acerca de la cuestión dirigido a la Comisión de Empresas del Estado. El informe y los acontecimientos posteriores dieron lugar a debates en la legislatura y la conformación por parte del Presidente de una comisión especial para recabar y examinar evidencias adicionales con el objeto de enjuiciar a los involucrados.

La decisión de publicar el informe del MMD-EFS, además de los notorios esfuerzos por traducir y publicar los informes de auditoría, suma-

dos a la reciente apertura de una cuenta de Twitter, son algunas señales positivas hacia una mayor transparencia en el sector público. Por otra parte, la omisión de formular comentarios acerca de las demoras y la falta de presentación de estados financieros en los informes de auditoría no es funcional a este objetivo.

Demostración de una relevancia continua para los ciudadanos, la legislatura y otras partes interesadas

Las EFS demuestran una relevancia continua al responder adecuadamente a los desafíos de los ciudadanos —mujeres y hombres—, las expectativas de las diferentes partes interesadas y los riesgos emergentes y entornos cambiantes en los que las auditorías tienen lugar. La OAN parece disponer de oportunidades reales para acrecentar su impacto mediante una interacción más activa con las partes interesadas y el fortalecimiento de la calidad de sus auditorías. A su vez, tales acciones podrían dotar a la organización de una mayor credibilidad ante los ojos de las partes interesadas. Promover un mayor interés del público y los medios en sus informes conllevaría el beneficio de exponer debilidades vinculadas con la transparencia y la gobernanza, dando lugar a presiones que conduzcan a una mejora de la administración de los fondos públicos por parte del Poder Ejecutivo. Del mismo modo, una interacción más activa con la Legislatura estimularía el interés en el modo de utilización de los fondos públicos. Por otra parte, al brindar un mayor apoyo a la Legislatura, la OAN alentaría a los legisladores a exigir a los funcionarios del Estado que rindan cuentas por la forma en que prestan sus servicios al público y gastan los fondos a su cargo.

La OAN no acude activamente a sus partes interesadas en procura de comentarios y sugerencias sobre su desempeño. Asimismo, tampoco interactúa de forma activa con ellas para determinar la mejor manera de utilizar sus recursos. Además, la falta de una estrategia de comunicación aprobada e implementada formalmente demuestra que existe margen para realizar mejoras en términos de responder adecuadamente a las expectativas de las diferentes partes interesadas y los desafíos planteados por ellas.

Ser una organización modelo a través del liderazgo mediante el ejemplo

El equipo de evaluación entiende que la OAN proyecta publicar este informe –dando así un ejemplo positivo de transparencia y demostrando su disposición a abrirse al escrutinio externo. Sin embargo, la OAN precisa superarse en una variedad de áreas para ser considerada como un ejemplo para otros y demostrar a las claras que ejerce sus funciones de una manera eficaz y eficiente. Dichas áreas incluyen: una mejora en la comunicación con las partes interesadas; la optimización de los procesos de planificación estratégica y anual; la implementación efectiva de un código de ética; la conclusión y el mantenimiento de manuales de auditoría; una mejora en los procesos de control y aseguramiento de la calidad plenamente eficaces; mayores oportunidades de capacitación y desarrollo continuo, y la implementación de métodos de auditoría basados en el riesgo.

iii) Análisis de los esfuerzos en pro del desarrollo de las capacidades de la OAN y perspectivas para el logro de mejoras adicionales

Los proyectos de desarrollo de capacidades anteriores y actuales responden a una necesidad reconocida de la OAN de mejorar sus capacidades técnicas en áreas de auditoría esenciales. De nuestra evaluación surge que los manuales de auditoría elaborados con el apoyo de estos proyectos son utilizados, y que las auditorías de la OAN cumplen en líneas generales con los requisitos de las ISSAI. No obstante, existe margen para el logro de mejoras adicionales, especialmente en cuanto a la uniformidad de aplicación y una mejor evaluación del riesgo y la materialidad. También es evidente que los esfuerzos para la implementación del TeamMate han sido exitosos. Sin embargo, la escasez de laptops y la limitada capacitación del personal han constituido un impedimento para la aplicación generalizada de dicho software.

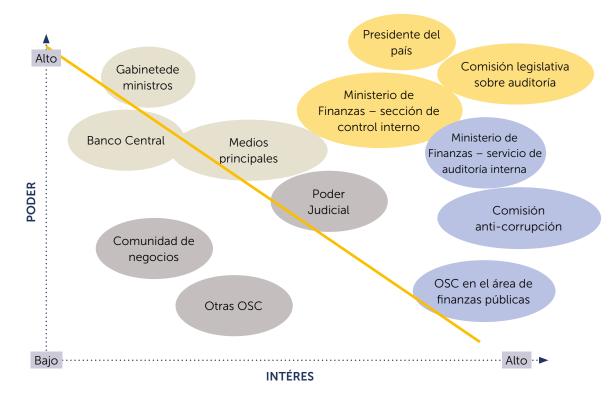
El Banco Mundial y la UE han manifestado su disposición a apoyar un proyecto destinado a fortalecer las capacidades de la OAN en concordancia con el mandato previsto y las responsabilidades emergentes del Proyecto de Ley Nacional de Auditoría, una vez aprobado éste. Para maximizar el éxito de las oportunidades de desarrollo de las capacidades que este proyecto ofrece, será esencial que la OAN recurra a los resultados de su evaluación para concebir un plan de desarrollo estratégico completo y realista, con resultados y produc-

tos claros e indicadores mensurables. El plan debería distinguir entre los productos y tareas que serán necesarios tras las reformas legales proyectadas y aquellos que se encuentran en un nivel más técnico, que pueden abordarse independientemente de la realización de las reformas propuestas.

Supongamos que el proyecto de ley se aprueba y se crea una nueva OAN plenamente independiente. En ese caso, será necesario que la nueva organización efectúe varias revisiones substanciales orientadas a garantizar su idoneidad para el cometido previsto y su capacidad para dar cumplimiento a la totalidad de sus deberes y responsabilidades. Será preciso que dichas revisiones comprendan, entre otros elementos: una organización y estructura de personal óptimas para la nueva entidad; las competencias exigidas en cada nivel jerárquico; y, finalmente, la realización de un análisis de necesidades y posterior implementación de un programa de capacitación que garantice que el personal profesional de auditoría está en condiciones de adquirir las competencias necesarias para dar cumplimiento a la totalidad de sus responsabilidades. Durante este proceso,

también será necesario que la OAN determine el nivel de recursos que pretende dedicar a los diferentes tipos de auditoría, como las auditorías de desempeño.

4.2 Ejemplo de una grilla de interés/poder con un punto de corte: EFS de Norland



178

4.3 Ejemplo de guías y preguntas para entrevistas

Realizar entrevistas a las partes interesadas es una forma útil de recopilar información sobre sus expectativas. Para elaborar un resumen de las entrevistas de alta calidad, se recomienda que al menos dos personas participen en la entrevista de la EFS. Si se eligen otras opciones, como focus groups, varias de las preguntas a continuación pueden ser de ayuda, aunque habría que adaptarlas al entorno del focus group. Además, si la EFS decide hacer un breve cuestionario o una encuesta, las preguntas que siguen pueden servir de punto de partida para el desarrollo de estas herramientas de recopilación de datos. Aun así, habría que modificarlas según sea necesario para adaptarlas al tipo de preguntas apropiadas para un cuestionario o una encuesta (ver un ejemplo de preguntas adecuadas para un cuestionario).

Ejemplo de una guía de entrevistas para recopilar los puntos de vista y expectativas de las partes interesadas

La siguiente guía sirve solo a modo de ejemplo y tendría que ajustarse al entorno institucional de la EFS y a las partes interesadas a entrevistar. Es probable que algunas preguntas se apliquen a más de una parte interesada y, por lo tanto, puede ser conveniente identificar las preguntas primero, antes de evaluar su aplicabilidad a otras partes interesadas.

Algunas de estas preguntas también se pueden utilizar en un focus group.

Ejemplo de preguntas para todas las partes interesadas

La lista de preguntas que se incluye a continuación no es exhaustiva y está pensada principalmente como una lista sugerida de preguntas que pueden ayudarlo en las entrevistas. Las preguntas también pueden usarse en focus groups u otros tipos de interacción con las partes interesadas, por ejemplo, como punto de partida para elaborar preguntas para un cuestionario o una encuesta breve.

Pregunta principal	Subpreguntas	Posibles preguntas de seguimiento
¿Hasta qué punto está familiarizado con la EFS?	¿De qué manera ha adquirido conocimiento sobre la EFS en general? (por ejemplo, a través del trabajo, los medios de comunicación, las OSC, los debates legislativos)	
¿Cuál cree que es el propósito de una EFS?	¿En base a qué información/ conocimiento ha desarrollado esta concepción del propósito de la EFS?	P. ej. averiguar las fuentes de información: medios de comunicación, debates legislativos, comunicación de la EFS al público, interacción con la EFS (por ejemplo, como entidad auditada)
¿Cuáles son las funciones principales de la EFS?	¿Cómo resuena el rol de la EFS con sus expectativas sobre el papel que debería desempeñar la EFS?	
Según su punto de vista, ¿cuáles son las principales tareas de la EFS?	¿De qué manera las tareas de la EFS influyen en su trabajo?	
¿Ha interactuado con la EFS de alguna manera?	¿Qué tipo de interacción ha tenido con la EFS?	P.ej. Comunicación sobre informes de auditoría específicos
¿Cuál es su interés en la EFS, si lo tiene?	¿En qué áreas tiene un interés particular en el papel y la labor que desempeña la EFS?	¿De qué manera ha comunicado su interés a la EFS, en caso de haberlo hecho?
En su opinión, ¿cuál es la contribución de la EFS a su trabajo?	 Si identificó alguna contribución, ¿De qué manera ha contribuido la EFS a su trabajo? Si no identificó ninguna contribución, ¿Cuáles son las razones por las que la EFS no ha contribuido a su trabajo? 	¿Puede especificar algunas áreas de contribución? ¿De qué manera la contribución condujo a algún cambio? (por ejemplo, en las prácticas de gestión)
Según su opinión, ¿cuál es la contribución de la EFS a la sociedad (o, más concretamente, al desempeño del sector público)?	 Si identificó alguna contribución, ¿De qué manera ha contribuido la EFS a la sociedad (o al desempeño del sector público)? Si no identificó ninguna contribución, ¿Cuáles son las razones por las que la EFS no ha contribuido a la sociedad como tal? 	¿Puede especificar algunas áreas de contribución? ¿De qué manera la contribución condujo a algún cambio? (por ejemplo, en las prácticas de gestión)

Ejemplo de preguntas específicas para los principales grupos de partes interesadas

Tenga en cuenta que la lista de preguntas no es exhaustiva, sólo proporciona un ejemplo del tipo de preguntas que pueden resultar relevantes. Las preguntas deben ajustarse a la necesidad particular de información de la EFS y otros temas relacionados.

Parte interesada	Tema/ pregunta principal	Subpreguntas	Posibles preguntas de seguimiento
Comisión de presupuesto/ auditoría/ finanzas de la Legislatura	Si un miembro de la comisión propone que la EFS audite un tema, ¿la comisión esperaría que la entidad lo hiciera?	¿Ha habido casos de este tipo de solicitudes?	En caso afirmativo, ¿en qué medida la labor de la EFS cumplió con sus expectativas? En caso negativo, ¿cuáles serían las expectativas de la comisión en caso de hacer tales solicitudes en el futuro?
	¿En qué medida la comisión considera relevantes los informes de auditoría?	¿En qué medida los informes versan sobre temas de alto valor social? ¿En qué medida los informes se refieren a cuestiones de relevancia? ¿En qué medida los informes responden a riesgos cambiantes y emergentes?	¿Qué áreas consideradas de gran relevancia para la oficina no han sido cubiertas por las auditorías?
	¿Cuál es el impacto/ resultado de la labor de la EFS en la mejora del desempeño del sector público?	¿En qué medida ha habido mejoras en el desempeño del sector público como resultado de la labor de la EFS?	¿Cuáles son los ejemplos de tales mejoras/ resultados? ¿Cuáles son las deficiencias de la labor de la EFS en la mejora del desempeño del sector público?
Entidad auditada	¿En qué medida los informes de la EFS han contribuido a mejorar el desempeño de su entidad/ de todas las organizaciones gubernamentales/ del sector público en el país en general?	¿Cuál es su opinión sobre las recomendaciones que ha recibido su entidad en los informes de auditoría?	¿En qué medida las recomendaciones han sido relevantes, al nivel adecuado, o se han enfocado en áreas claves de mejora para su entidad? ¿Cuáles son sus expectativas acerca de los informes de auditoría de la EFS (por ejemplo, contenido, relevancia, recomendaciones)?
	¿En qué medida los resultados de la auditoría se comunican de manera apropiada al público?	¿Qué hallazgos ha encontrado particularmente relevantes?	¿Por qué considera que estos hallazgos son relevantes?
	¿En qué medida los informes proporcionan información de alto valor?	¿En qué medida considera que las auditorías han cubierto temas sociales relevantes y han respondido a riesgos cambiantes y emergentes?	¿Podría proporcionar ejemplos de informes que hayan tratado esos temas y riesgos? ¿Cuáles son las deficiencias en términos de cobertura?
	¿En qué medida considera que los informes comunican de manera transparente cómo la EFS arribó a los hallazgos?	¿Cuáles cree que son las posibles deficiencias en términos de comunicación transparente?	
	¿Cuál ha sido su experiencia respecto al diálogo durante el proceso de auditoría?	¿Qué áreas de mejora identifica en este diálogo?	

Parte interesada	Tema/ pregunta principal	Subpreguntas	Posibles preguntas de seguimiento
Entidad auditada	¿El proceso ha sido transparente en cuanto a la comunicación de los objetivos de auditoría por parte de la EFS? ¿Le ha dado la oportunidad de verificar la información que recabó de su entidad?	De no ser así/ parcialmente así, ¿qué áreas considera que deberían mejorarse?	
Medios	¿En qué medida la EFS se comunica con los medios de comunicación sobre los hallazgos de auditorías?	¿En qué medida la comunicación es clara y eficaz, p. ej. uso de un lenguaje fácil, al comunicar los principales hallazgos, recomendaciones de auditoría?	¿Cuáles son las áreas de mejora con respecto a la comunicación de los resultados de las auditorías a los medios de comunicación?
	¿En qué medida sigue la labor de la EFS?	¿Qué áreas son de especial interés para usted?	
Ministerio de Finanzas (MdF)	¿En qué medida el MdF considera pertinente que la EFS se ocupe de los desafíos existentes en las prácticas de gestión de las finanzas públicas?	¿Cuál es la cobertura de la labor de la EFS en relación con las debilidades en las prácticas de gestión de las finanzas públicas?	En su opinión, ¿la EFS ha abordado las debilidades más relevantes en su trabajo?
	¿En qué medida el MdF considera relevantes los informes de auditoría de la EFS?	¿Qué hace que algunos informes de auditoría sean relevantes? ¿Qué hace que algunos informes de auditoría no sean o sean menos relevantes?	
	¿En qué medida el MdF considera oportunos los informes de auditoría de la EFS?	¿Qué hace que algunos informes de auditoría sean relevantes? ¿Qué hace que algunos informes de auditoría no sean o sean menos relevantes?	
	¿Qué papel espera el MdF que desempeñe la EFS en la mejora de las prácticas de gestión de las finanzas públicas?	¿Cuáles constituyen las áreas más críticas en términos de involucramiento de la EFS?	
	¿Qué temas espera el MdF que la EFS aborde en futuras auditorías?	¿Cuáles son los temas de auditoría más críticos que el MdF debería abordar en futuras auditorías?	
Partes interesadas internas	¿Conoce la visión y misión de la EFS? ¿Se identifica con ellas?	¿Qué cree que impide y posibilita el logro de la visión y misión de la EFS?	
	¿De qué manera cree que la EFS en su conjunto marca la diferencia para el sector público?	Si pudiera nombrar las tres contribuciones más importantes que la EFS debería hacer a la gestión del sector público, ¿cuáles serían?	¿Considera que la EFS está en condiciones actualmente de hacer tales contribuciones? En caso afirmativo, ¿de qué modo? En caso negativo, ¿por qué razón?
	¿De qué manera cree que su trabajo contribuye a lograr la visión y misión de la EFS y a las mejoras en el sector público?	¿Qué haría falta para incrementar su contribución?	¿Puede nombrar los tres desafíos claves en su trabajo?
	¿Cuál de los tipos de auditoría de la EFS considera más relevante?	¿Puede comentar sobre el equilibrio entre las diferentes disciplinas de auditoría?	¿Cuál cree que debería ser una prioridad para la EFS en el futuro?

ANEXO MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

4.3 Análisis de las partes interesadas de la EFS de Norland

Parte interesada	Poder/ Interés	Expectativas	Puntos de vista actuales
Entidades auditadas	Alto/ Bajo	 La EFS debería respaldar una GFP más sólida Mejores informes de auditoría con recomendaciones más relevantes Más comunicación durante el proceso de auditoría, incluyendo sobre los criterios de auditoría utilizados 	 Las auditorías no son relevantes, están mal redactadas, las recomendaciones son difíciles de cumplir Les gustan las auditorías de desempeño, pero no tanta cantidad Los informes de auditoría interna son mucho mejores y útiles y también más sencillos
osc	Bajo/ Bajo	La EFS debería contribuir al fortalecimiento de la gestión financiera y la rendición de cuentas en el país	 La EFS puede convertirse en una mejor fuente de información para las OSC, actualmente no es muy conocida Los informes de auditoría son difíciles de leer y comprender para los periodistas
Público en general	Bajo/ Alto	Supervisión más independiente del gobierno y menos corrupción en Norland	• La EFS no es independiente sino que actúa en apoyo del partido gobernante
Comisión de Presupuesto y Auditoría de la Legislatura	Alto/ Alto	 Aportes relevantes y apoyo específico para garantizar el seguimiento de las auditorías Mejores informes de auditoría con recomendaciones más relevantes Proporcionar puntos de vista y sugerir soluciones a debilidades evidentes en la GFP, como la presentación de informes financieros Más auditorías de desempeño 	 La EFS no tiene suficiente capacidad institucional (marco legal) para llevar a cabo sus funciones La EFS no es suficientemente receptiva a las solicitudes de auditar temas específicos
Ministerio de Finanzas	Alto/ Alto	 La EFS debería centrarse en cuestiones relacionadas con la presentación de información financiera Las auditorías de desempeño no se ocupan de los temas que importan La EFS debe trabajar para apoyar la nueva estrategia de GFP; esto también es importante para los donantes que brindan apoyo presupuestario 	 La EFS no interactúa directamente con el Ministerio de Finanzas El problema no es la cobertura sino la calidad de las auditorías La propia EFS parece menos interesada en el seguimiento y la implementación de las recomendaciones de auditoría
Personal de la EFS - gerencia dirección	Alto/ Alto	 La EFS debería garantizar la rendición de cuentas de las entidades ejecutoras del gasto La EFS necesita liderar mediante el ejemplo y propugnar ese principio a través de una cultura de transparencia y desempeño Es necesario fortalecer las auditorías de desempeño 	 Hay muchos sistemas y procesos obsoletos en la EFS, especialmente en lo que respecta a las auditorías financieras y de cumplimiento, pero mantener una buena cobertura y oportunidad es clave Resistencia interna al cambio entre el personal de mayor edad
		 La EFS debe contribuir a una GFP mejor y más responsable que conduzca a reducir la corrupción La EFS debería demostrar una buena gobernanza y comportamiento ético 	 Existe un desajuste entre la situación actual de los recursos, las expectativas de la gerencia y la carga de trabajo La cultura no es propicia para promociones basadas en el mérito, sino sólo en la experiencia A pesar de que la Titular de la EFS es una mujer, existe un gran desequilibrio de género en los puestos de auditor senior y superiores

5 Expresión de la visión, misión y valores

5.1 Visión, misión y valores, paso por paso

Paso 1: Formulación de una declaración de visión

La formulación de una declaración de visión constituye un proceso creativo, no ceñido a reglas inamovibles. Formule una declaración simple que responda a una o más de las siguientes preguntas:

- ¿Qué debería representar la EFS?
- ¿De qué modo la EFS definiría su éxito?
- ¿Qué éxito logrará la EFS?
- ¿De qué modo la EFS tendrá un impacto positivo en la sociedad?
- ¿Qué es lo que la EFS y sus partes interesadas valorarán más acerca de la organización?

Paso 2: Formulación de una Declaración de misión

Como preparación, puede responder las siguientes preguntas:

- ¿Cuál es el problema medular cuya resolución constituye la razón de existir de la EFS?
 - Este punto puede requerir responder subpreguntas, como ¿Cuál es la necesidad u oportunidad para cuya satisfacción o aprovechamiento existe nuestra EFS? ¿Qué sujetos se ven afectados por el problema? ¿De qué modo se ven afectados estos sujetos? ¿De tener éxito, qué impacto tendríamos respecto a este problema?
- ¿De qué supuestos parte nuestra EFS para realizar su labor?
- ¿Cuál es el propósito de nuestra EFS? El propósito debería expresar el motivo de la existencia de la EFS, en lugar de lo que ella hace. Enfóquese en el resultado final de la EFS, no en el método para obtener ese resultado.
- ¿Qué métodos utiliza nuestra EFS para lograr su propósito?
 ¿En qué consiste la actividad o servicio principal de la EFS?

Combine la oración sobre el propósito y la descripción de las actividades y servicios principales en una declaración que siga el modelo: *Hacer A para lograr B*.

Paso 3: Determinación de los valores de la EFS

En primer lugar, clarifique el sistema de creencias de su organización: ¿Cuáles son algunos de los valores, creencias y principios rectores que guían la interacción de la gerencia y el personal entre sí y con las partes interesadas externas?

En segundo lugar, defina el impacto que cada uno de los valores mencionados tiene en la práctica. ¿Con qué comportamientos deberían comprometerse todos en el quehacer diario en apoyo de esos valores, creencias y principios rectores?

5.2 Visión, misión y valores de la EFS de Norland

Con base en los resultados de la evaluación mediante el MMD-EFS y el análisis de las partes interesadas, la EFS de Norland evaluó su visión, misión y valores para confirmar su relevancia y validez.

Constató que tanto sus declaraciones de visión como de valores requerían algunas actualizaciones. La declaración de misión se consideró apropiada.

- El equipo de Planificación Estratégica elaboró tres versiones de las declaraciones de visión y valores que se presentaron a la Titular de la OAN y su equipo gerencial, quienes ofrecieron sus comentarios y sugerencias e indicaron sus preferencias.
- Estas versiones también se presentaron a un grupo del personal de la EFS, compuesto por representantes de cada departamento y área funcional. El coordinador de cuestiones de género de la EFS también estuvo presente. La reunión se organizó como una sesión de intercambio de ideas, de medio día de duración. Los hallazgos de la evaluación mediante el MMD-EFS y el análisis de las partes interesadas también se presentaron al grupo.
- El grupo trabajó en perfeccionar las declaraciones y la selección de valores antes de hacer una propuesta final al equipo de PE y a la dirección de la OAN.
- Luego, la propuesta fue aprobada por la Titular de la OAN y comunicada a todo el personal.

Declaración actual	Evaluación/ Problemas	Declaración nueva
Visión: Auditar todo el gasto público de Norland y garantizar la rendición de cuentas y la transparencia	 No marca claramente el cambio que la EFS quiere hacer. Atemporal pero no inspiradora Parcialmente inexacta ya que la EFS también audita los ingresos 	Fomentar la eficacia, la rendición de cuentas y la transparencia en el uso de los recursos públicos de Norland con miras a mejorar la vida de sus ciudadanos
Misión: Auditar e informar a la Legislatura sobre la gestión y el uso adecuado y responsable de los recursos públicos con el objeto de mejorar la rendición de cuentas del sector público y ayudar a fortalecer la gobernanza financiera de la función pública	 Vinculada con el mandato de la EFS Describe claramente lo que la EFS hace y a quiénes presta servicios Concuerda con la nueva declaración de visión proporcionando más detalles 	Mantener la declaración actual
Valores: Eficacia, desempeño, equidad, profesionalismo, respeto, objetividad, confiabilidad, motivación, orientación al servicio	 Los valores a veces se superponen No se pueden categorizar como individuales, de relación, organizacionales o sociales Es difícil identificarse con algunos de ellos, mientras que otros deben enfatizarse más No reflejan cómo los empleados quieren ver la cultura de la EFS 	 Valores individuales: integridad, comportamiento ético y profesional Valores de relación: respeto mutuo y rendición de cuentas Valores organizacionales: eficiencia, transparencia y orientación al desempeño Valores sociales: equidad y sostenibilidad

6 Identificación de cuestiones estratégicas

6.1 Análisis FODA de la EFS de Norland

FORTALEZAS

- Un mandato de auditoría amplio que abarca los tres tipos de auditoría.
- La EFS genera un elevado número de informes de auditoría a pesar de las dificultades que afronta en términos de recursos.
- La calidad de sus auditorías de desempeño es satisfactoria.
- En la práctica, el acceso a la información se encuentra asegurado.
- Buena cobertura de las auditorías financieras.
- Las presentaciones y publicaciones se realizan de forma puntual.

OPORTUNIDADES

- Nuevo proyecto de ley sobre auditorías nacionales (MMD-EFS).
- La Comisión de Presupuesto y Auditoría de la Legislatura tiene interés en fortalecer el rol de la EFS y realizar más auditorías de desempeño (Análisis de las partes interesadas).
- Atención generalizada al rol de la EFS en el "Escándalo de las Obligaciones" (MMD-EFS).
- Mayor demanda ciudadana de rendición de cuentas de los gastos de emergencia por la pandemia de COVID-19 (Análisis de las partes interesadas).
- Nueva estrategia para la GFP en la que se enfatiza el rol de la EFS y se apunta a abordar las debilidades en materia de adquisiciones y contrataciones públicas y rendición de cuentas, puestas de manifiesto en una reciente evaluación mediante el marco PEFA (Contexto del país).
- Los legisladores esperan los insumos aportados por la EFS relacionados con su rol de supervisión del Poder Ejecutivo (*Análisis de las partes interesadas*).
- Los socios para el desarrollo están dispuestos a brindar apoyo a la EFS (MMD-EFS).

DEBILIDADES

- · Carencia de una planificación general.
- Marco legal endeble (independencia, mandato).
- Inexistencia de aseguramiento de la calidad.
- No se realizan auditorías basadas en riesgos.
- Escasa interacción con la Comisión de Presupuesto y Auditoría.
- La EFS no dispone de mecanismos de seguimiento.
- No existe una estrategia de comunicación con las partes interesadas.
- Estructura organizacional anticuada.

AMENAZAS

- Demoras en la presentación de los estados financieros (MMD-EFS).
- Debilidades del sistema educativo (Contexto del país).
- Escasa valoración de la labor de la EFS por parte de las entidades auditadas y bajo nivel de implementación de las recomendaciones (Análisis de las partes interesadas).
- La EFS no es particularmente conocida para la sociedad civil (*Análisis de las partes interesadas*).
- La información publicada por los medios sobre cuestiones relacionadas con la GFP es limitada (Contexto del país).
- Las OSC tienen la percepción de que la gestión financiera del país es deficiente (Análisis de las partes interesadas).
- Fuertes limitaciones de la eficiencia y dificultades para realizar auditorías financieras durante la pandemia y el confinamiento (Contexto del país).
- Los ciudadanos perciben que la EFS guarda cercanía con el partido gobernante (Análisis de las partes interesadas).

ANEXO MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

6.2 Cuestiones estratégicas de la EFS de Norland

Conclusiones del análisis FODA:

- Los ciudadanos perciben que la EFS guarda cercanía con el partido gobernante (*Amenaza*).
- Escasa valoración de la labor de la EFS por parte del Poder Ejecutivo y bajo nivel de implementación de las recomendaciones (*Amenaza*).
- Inexistencia de aseguramiento de la calidad (Debilidad).
- Los legisladores esperan los insumos aportados por la EFS respecto al rol de supervisión del Poder Ejecutivo (*Oportunidad*).

Cuestión estratégica: "¿Cómo podemos lograr que se nos vea como una institución confiable e independiente cuando la implementación de las recomendaciones de auditoría se encuentra atrasada?"

Conclusiones del análisis FODA:

- No se realizan auditorías basadas en riesgos (Debilidad).
- La EFS no dispone de mecanismos de seguimiento (Debilidad).
- La EFS genera un elevado número de informes de auditoría a pesar de las dificultades que afronta en términos de recursos (Fortaleza).
- La Comisión de Presupuesto y Auditoría tiene interés en fortalecer el rol de la EFS y realizar más auditorías de desempeño (*Oportunidad*).
- Las OSC tienen la percepción de que la gestión financiera del país es deficiente (*Amenaza*).
- Mayor demanda ciudadana de rendición de cuentas de los gastos de emergencia por la pandemia de COVID-19 (Análisis de las partes interesadas).

Cuestión estratégica: "¿De qué modo podemos contribuir a un sistema de gestión financiera y una respuesta de emergencia ante la COVID-19 más eficaz cuando nuestros propios sistemas no priorizan eficazmente los recursos?"

7 Redacción del marco de resultados de la estrategia de la EFS

7.1 Borrador del Marco de resultados de la EFS de Norland

CAPACIDADES	PRODUCTO	RESULTADO	IMPACTO
Estrategia de comunicación	Consultas regulares con partes interesadas claves	Mayor credibilidad en la EFS y su	Una gestión más confiable,
Mejora del procedimiento de selección de riesgos Personal capacitado en metodología de auditoría de cumplimiento y normas de adquisiciones y contrataciones Metodología específica sobre auditoría de cumplimiento concurrente Un mecanismo para monitorear las normas gubernamentales aplicables	Mejor cobertura y calidad de los informes de auditoría de cumplimiento sobre temas escogidos en función de los riesgos y su relevancia	labor entre las partes interesadas claves (Comité de Presupuesto y Auditoría, Ministerio de Finanzas, ministerios auditados)	responsable, eficaz y sujeta a rendición de cuentas de los recursos públicos de Norland en pro de una sostenibilidad que conlleve mejoras en la calidad de vida de los habitantes del país
Manual actualizado sobre auditoría de desempeño Personal capacitado en metodología de auditoría de desempeño Experiencia en el tema de gestión de desastres y preparación para crisis	Informes de auditoría de desempeño y recomendaciones relevantes		
Plan de monitoreo Mecanismo de presentación de informes Personal capacitado para el monitoreo y la presentación de informes Mejora de los procesos de comportamiento ético y no sexista	Presentación regular y con carácter público de informes sobre la gobernanza y el desempeño de la EFS		
Mecanismo de aseguramiento de la calidad Aplicación uniforme de los mecanismos de control de calidad Uniformidad en cuanto al conocimiento de normas y manuales entre los auditores financieros	Exactitud y oportunidad de los dictámenes de auditoría financiera	Mayor confiabilidad y responsabilidad en materia de gestión financiera y presentación	
Mecanismos adecuados para el seguimiento de las recomendaciones de las auditorías financieras	Intensificación del seguimiento y aumento en la presentación de informes sobre recomendaciones de auditoría financiera	de los informes correspondientes, incluidos los fondos de emergencia por COVID-19	
Mecanismos de seguimiento integrados ante la falta de presentación de estados financieros	Informes sobre la falta de presentación de estados financieros		

7.2 Requisitos de calidad esenciales del Plan estratégico

- 1. Duración: Por lo menos 3 años, preferentemente 5.
- 2. Elaborado sobre la base del informe de la evaluación mediante el MMD-EFS, de donde surgen las principales fortalezas y debilidades de la entidad y sus factores explicativos, según lo reflejado en la evaluación integrada de desempeño.
- **3.** Se consideran las expectativas de las partes interesadas y los riesgos emergentes, y se lo orienta hacia aquellas oportunidades y áreas en las que la EFS puede añadir valor dentro del contexto general de la GFP y el entorno de gobernanza del país.
- 4. Se enuncian con claridad la visión, misión y valores de la EFS.
- 5. Desarrollado con una clara orientación hacia el desempeño, en términos del modo en que la cobertura, la calidad y la oportunidad de la labor de auditoría de la EFS contribuye al logro de mejoras en el sector público en general.
- **6.** Tiene un marco de resultados con una jerarquía lógica de propósitos: impacto resultados productos capacidades necesarias.
- **7.** Explica los fundamentos y contenidos de los resultados, productos y capacidades, así como los supuestos vínculos entre éstos.
- **8.** Identifica la brecha existente entre las capacidades necesarias y actuales (vinculado con el MMD-EFS) y describe en términos generales el curso a seguir durante el período de planificación estratégica para zanjar esa brecha.
- **9.** Clarifica de forma breve cómo se monitoreará la implementación del plan estratégico y se informará acerca de ella.
- **10.** Contiene un número razonable de indicadores para medir el logro de los resultados y productos.
- **11.** Está desarrollado teniendo claramente en consideración los recursos disponibles (financiamiento y dotación de personal) y las posibilidades de movilización de recursos adicionales.
- 12. Cuenta con la aceptación y comprensión de todo el personal.
- **13.** Clarifica estrategias para la obtención de recursos.
- **14.** Clarifica estrategias relacionadas con cuestiones de género, inclusión y diversidad.

7.3 Elementos esenciales del Plan estratégico

El esquema general de la estrategia se desarrollará y ajustará mediante la realización de consultas. Algunos elementos típicos del plan estratégico son:

- 1. Una reseña de la contribución de la EFS al impacto: una ilustración/afiche de una página donde se exhiba el marco de resultados, abarcando la visión, la misión, los valores, los resultados, los productos y las capacidades.
- 2. Tabla de contenidos.
- **3.** Siglas.
- **4.** Prefacio del AG.
- 5. Situación actual de la EFS en su entorno (abarcando temas tales como el mandato de la entidad, un informe resumido de los resultados de la evaluación mediante el MMD-EFS, su estructura organizacional actual, las expectativas de determinadas partes interesadas, la situación de la GFP en el país, etc.).
- **6.** Visión, misión y valores.
- 7. Descripción de los resultados, productos y capacidades necesarias y el curso a seguir para resolver las deficiencias de capacidad detectadas.
- 8. Monitoreo y presentación de informes.
- **9.** Asignación de recursos

8 Priorización y finalización del plan estratégico

8.1 Proyección financiera de la EFS de Norland

	Propuesto	Costos recurrentes Otros costos recurrentes (personal) que lo (operativos) integran		Inversiones en bienes de capital
2020	106,3	73	17,5	15,8
2021	100,3	70	18,3	12
2022	103,8	71	19,5	13,3
2023	107,4	73	20,3	13,5
2024	110,0	80	15,0	15,0
2025	113,0	82	16,0	15,0

8.2 Marco de resultados modificado de la EFS de Norland

CAPACIDADES	PRODUCTO	RESULTADO	IMPACTO
Estrategia de comunicación	Consultas regulares con partes interesadas claves	Mayor credibilidad	Una gestión
Mejora del procedimiento de selección de riesgos que considera las actualizaciones de las normas de adquisiciones y contrataciones	Mejor cobertura y calidad de los informes de auditoría de cumplimiento sobre temas escogidos en función de los riesgos y su	en la EFS y su labor entre las	más confiable, responsable,
Personal capacitado en metodología de auditoría de cumplimiento y normas de adquisiciones y contrataciones	relevancia	partes interesadas claves (Comité de Presupuesto y	eficaz y sujeta a rendición de cuentas de los
Manual actualizado sobre auditoría de desempeño	Informes de auditoría de desempeño y recomendaciones relevantes	Auditoría, Ministerio	recursos públicos
Personal capacitado en metodología de auditoría de desempeño	recomendationed recordines	de Finanzas, ministerios	de Norland en pro de una sostenibilidad que conlleve mejoras en la calidad de vida de los habitantes del país
Experiencia en el tema de gestión de desastres y preparación para crisis		auditados)	
Plan de monitoreo	Presentación regular y con carácter público de informes sobre la gobernanza y el desempeño		
Mecanismo de presentación de informes	de la EFS		
Personal capacitado para el monitoreo y la presentación de informes			
Mejora de los procesos de comportamiento ético y no sexista			
Mecanismo de aseguramiento de la calidad	Exactitud y oportunidad de los dictámenes de auditoría financiera	Mayor confiabilidad	
Aplicación uniforme de los mecanismos de control de calidad	dutional manerer	y responsabilidad en materia de	
Uniformidad en cuanto al conocimiento de normas y manuales entre los auditores financieros		gestión financiera y presentación	
Mecanismos adecuados para el seguimiento de las recomendaciones de las auditorías financieras	Intensificación del seguimiento y aumento de la presentación de informes sobre la implementación de las recomendaciones de auditoría financiera	de los informes correspondientes, incluidos los fondos	
Mecanismos de seguimiento integrados ante la falta de presentación de estados financieros	Informes sobre la falta de presentación de estados financieros	de emergencia por COVID-19	

Supuestos subyacentes:

- Las mejoras en eficiencia en otras áreas permiten trabajar más en auditorías de cumplimiento.
- Actualmente, no se puede incorporar una auditoría concurrente debido a los desafíos técnicos y las derivaciones en cuanto a los recursos, tanto humanos como financieros.
- La labor de auditoría de desempeño comenzará en una etapa posterior (3er año del plan estratégico) cuando el trabajo destinado a mejorar la práctica de auditoría de cumplimiento haya finalizado en su mayoría.
- Puede haber financiamiento de donantes disponible para apoyar el desarrollo de auditorías de desempeño. El trabajo puede comenzar antes del tercer año si se considera posible.
- Es posible que el desarrollo de algunas capacidades más allá de la labor principal se retrase ligeramente debido a los recortes presupuestarios. Esto se reflejará en el sistema de monitoreo.

9 Plan operativo

- **9.1** Posible plantilla para un plan operativo vinculado con el plan estratégico y concordante con otros planes
- **1.** Declaración de resultados
- 2. Actividades en el año x

Producto	Actividad	Responsable	Plazo	Hito año X	Situación trimestral	Presupuesto	Personal necesario	Otros planes relevantes
Producto 1	Actividad 1.1							
	Actividad 1.2							
Producto 2	Actividad 2.1							
	Actividad 2.2							

9.2 Posible plantilla para un plan operativo integrado

Resultado estratégico 1								
Producto	Actividad	Hito	Fecha prevista	Responsable	Presupuesto	Personal asignado	Otros recursos	
Producto 1	Actividad 1.1							
	Actividad 1.2							
	Actividad 1.3							
Producto 2								

9.3 Plan operativo integrado de la EFS de Norland - sección sobre el resultado 1 (Año 1 del Plan estratégico)

Mayor credibilidad en la EFS y su labor entre las partes interesadas claves (Comisión de Presupuesto y Auditoría, Legislatura, ministerios auditados) Producto Actividad Hito Fecha prevista Responsable Personal asignado Presupuesto **Otros recursos** Consultas regulares con Elaborar la estrategia de Necesidades 01.05. Titular del Departamento de \$ 2 miembros del Departamento de Todos los demás departamentos partes interesadas claves comunicación detectadas en materia planificación y presentación de planificación y presentación de aportan información informes (DP&PI) de comunicación informes 3 Tres miembros del Departamento Borrador de la 01.08. Titular del Departamento de Consultor estrategia de planificación y presentación de de planificación y presentación de informes (DP&PI) comunicación informes Comentarios recibidos 01.12. Titular del Departamento de \$ 1 miembros del Departamento de Todos los demás departamentos respecto a la estrategia planificación y presentación de planificación y presentación de para la realización de informes (DP&PI) de comunicación informes comentarios Redactar el plan de 01 08 Titular del Departamento de \$ 1 miembro del DPΠ 1 miembro por Mejor cobertura y Evaluación de riesgo calidad de los informes auditoría para el siguiente completada planificación y presentación de Departamento de auditoría de auditoría de informes año cumplimiento sobre temas escogidos en Titular del Departamento de \$ Análisis de temas 01.08. 1 miembro del Departamento función de los riesgos y relevantes completado planificación y presentación de de planificación; 1 miembro por su relevancia informes Departamento de auditoría Ś Plan de auditoría 01.12. Titular del Departamento de 1 miembro del Departamento finalizado y aprobado planificación y presentación de de planificación; 1 miembro por Departamento de auditoría informes; Consejo \$\$ 30 miembros del 01.12. Titular del Departamento de 2 miembros del Departamento de Solución de software para Capacitar personal adicional en metodología personal capacitados metodología y capacitación metodología; 30 miembros del eLearning en metodología Departamento de AC de auditoría de cumplimiento Auditorías de AC del Programa 01.07. Titular del Departamento de AC \$\$ 3 miembros del Departamento de AC Automóviles del parque cumplimiento de las de Reducción de la automotor mayores unidades de Pobreza gasto

ANEXO MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

Mayor credibilidad en la EFS y su labor entre las partes interesadas claves (Comisión de Presupuesto y Auditoría, Legislatura, ministerios auditados)

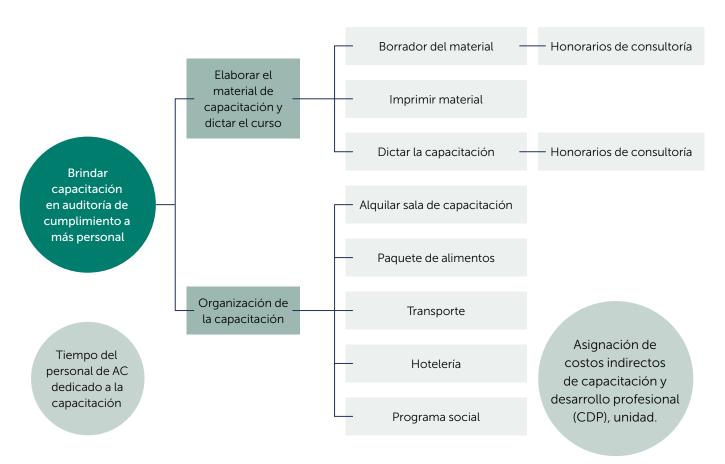
				, ,					
Producto	Actividad	Hito	Fecha prevista	Responsable	Presupuesto	Personal asignado	Otros recursos		
Mejor cobertura y calidad de los informes de auditoría de cumplimiento sobre	Auditorías de cumplimiento de las mayores unidades de gasto	AC del Fondo de Pensiones del Gobierno	01.07.	Titular del Departamento de AC	\$	2 miembros del Departamento de AC	Automóviles del parque automotor		
temas escogidos en función de los riesgos y su relevancia	gusto	AC del Fondo de Energía Renovable y Mitigación del Cambio Climático	01.07.	Titular del Departamento de AC	\$	2 miembros del Departamento de AC	Automóviles del parque automotor		
		AC del Fondo de Mitigación de la Crisis por Coronavirus	01.11.	Titular del Departamento de AC	\$\$	3 miembros del Departamento de AC	-		
		AC del Ministerio de Defensa	01.11.	Titular del Departamento de AC	\$\$	4 miembros del Departamento de AC	Automóviles del parque automotor		
		AC de la Autoridad de Salud Pública	01.11.	Titular del Departamento de AC	\$	2 miembros del Departamento de AC	-		
		AC de la Autoridad de Carreteras	01.11.	Titular del Departamento de AC	\$	2 miembros del Departamento de AC	Automóviles del parque automotor		
		AC de Ferrocarriles Nacionales	01.11.	Titular del Departamento de AC	\$	2 miembros del Departamento de AC	Automóviles del parque automotor		
Informes de auditoría de desempeño y recomendaciones relevantes	2 Auditorías de desempeño	AD de la Autoridad de Carreteras	01.07.	Titular del Departamento de AD	\$\$	2 miembros del Departamento de AD	Automóviles del parque automotor		
		AD de la Autoridad de Salud Pública	01.11.	Titular del Departamento de AD	\$\$	4 miembros del Departamento de AD	Automóviles del parque automotor		
Presentación regular y con carácter público de informes sobre el desempeño de la EFS	Capacitación al personal sobre monitoreo y presentación de informes	Seminario implementado	01.06.	Titular del Departamento de planificación y presentación de informes; Titular del Departamento de metodología y capacitación	\$\$\$	1 miembro del Departamento de planificación y presentación de informes; 1 miembro del Departamento de metodología y capacitación	Todo el personal del Departamento de planificación y presentación de informes; 3 miembros por Departamento de auditoría; Capacitadores e instalaciones de capacitación		

10 Asignación de recursos

10.1 Reseña de conceptos sobre costos

Concepto de costo	Descripción
Costos fijos	Los costos fijos son aquellos que no se ven afectados por las variaciones en la actividad durante el año. Por ejemplo, aquellos que corresponden a los impuestos sobre rentas y bienes.
Costos semifijos	Se trata de costos fijos para un determinado nivel de actividad, pero que varían de manera progresiva cuando la actividad supera o desciende por debajo de ese nivel, por ejemplo, los costos asociados al espacio de oficina o los vehículos necesarios para transportar a un equipo de auditoría.
Costos variables	Se trata de costos que varían directamente con los cambios en la actividad, por ejemplo, el costo de impresión de los materiales para los participantes en una capacitación.
Costos directos	Aquellos costos que se relacionan exclusivamente con la prestación de un servicio o la realización de una actividad (por ejemplo, el costo de contratar a un consultor para que prepare material de capacitación).
Costos indirectos	Los costos indirectos contribuyen significativamente a este y otros servicios o actividades, viéndose afectados por la variación en la actividad, pero sin imputarse directamente (por ejemplo, el apoyo brindado por personal de secretaría al departamento de auditoría).
Costos de estructura (o generales)	Por ejemplo, los costos vinculados con los servicios de gestión y apoyo, que no contribuyen claramente a la actividad y no se verán afectados por un cambio en ella (dirección, personal de RR. HH., personal a cargo de la limpieza de oficinas, etc.).
Costos totales	Todos los costos asociados a una actividad específica.
Costo promedio	La media aritmética; los costos totales divididos por el número total de unidades producidas o servicios prestados.
Costo marginal	El costo marginal es el costo asociado a la producción de la siguiente unidad, o la siguiente cantidad de unidades, que estemos planificando.

10.2 Desglose de una actividad en insumos para comprender los costos



11 Monitoreo del desempeño

11.1 Marco de monitoreo de la EFS de Norland

NIVEL DE RESULTADOS: Resultados de la EFS							
Resultado 1 de la EFS: Mayor credibilidad en la EFS y su labor entre las partes interesadas claves (Comisión de Presupuesto y Auditoría, Legislatura, ministerios auditados)							
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Credibilidad promedio expresada por partes interesadas claves en una escala de 0 a 10 $$	Por definirse luego de la pri	mera medición en 2020					
Fuente: Encuesta realizada por la EFS.	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de recomendaciones de auditoría de desempeño implementadas dentro del año de emisión	20 %	20 %	30 %	40 %	50 %	60 %	
Fuente: Sistema de seguimiento de auditorías de la EFS	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de informes emitidos por las EFS (auditoría y desempeño) que son objeto de reuniones en comisión sobre presupuesto y auditoría	60 %	70 %	80 %	90 %	100 %	100 %	
Fuente: Actas de la Legislatura	Logrado:						
Resultado 2 de la EFS: Mayor confiabilidad y responsabilidad en materia de ges	tión de las finanzas públicas	y presentación de los i	nformes correspondie	ntes, incluidos los fonc	los de emergencia por	COVID-19	
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de auditorías financieras que dieron como resultado un dictamen sin salvedades	50 %	50 %	65 %	80 %	95%	95%	
Fuente: Informe de auditoría anual de la EFS	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de recomendaciones de auditorías financieras implementadas	20 %	35 %	50 %	65 %	80 %	80 %	
Fuente: Sistema de seguimiento de auditorías de la EFS	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de estados financieros no presentados medidos en función del valor monetario que representan	30 %	25 %	20 %	10 %	5 %	0 %	
Fuente: Informe de auditoría anual de la EFS	Achieved:						

NIVEL DE RESULTADOS: Productos de la EFS								
Producto 1A de la EFS: Consultas regulares con partes interesadas claves								
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024		
Número de grupos de partes interesadas claves identificados en la estrategia de comunicación que se incluyeron en las consultas anuales	Por definirse en le estrategia de comunicación							
Fuente: Actas de las consultas	Logrado:							
Producto 1B de la EFS: Mejor cobertura y calidad de los informes de auditoría de cumplimiento sobre temas escogidos en función de los riesgos y su relevancia								
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024		
Porcentaje de informes de auditoría de cumplimiento que cumplen con los requisitos del manual de auditoría de cumplimiento según los procedimientos de control de calidad de la EFS	70 %	70%	60%	75%	85%	95%		
Fuente: Sistema de control de calidad de la EFS	Logrado:							
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024		
Porcentaje de organismos del gobierno central sujetos a una auditoría de cumplimiento anual, medido por el peso relativo de su gasto	65%	75%	85%	100%	100%	100%		
Fuente: Informe de auditoría anual de la EFS	Logrado:							
Producto 1C de la EFS: Informes de auditoría de desempeño y recomendacione	s relevantes							
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024		
Porcentaje de informes de auditoría de desempeño que cumplen con los requisitos del manual de auditoría de desempeño según los procedimientos de control de calidad de la EFS	To be defined after perform	ance audit manual has b	een updated					
Fuente: Sistema de control de calidad de la EFS	Logrado:							
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024		
Número de informes de auditoría de desempeño sobre las siguientes cuestiones claves emergentes: Salud, prevención y mitigación de desastres, energías renovables, ODS, mitigación del cambio climático, igualdad de género	0	1	1	2	4	4		
Fuente: Informe de auditoría anual de la EFS	Logrado							

ANEXO MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA

NIVEL DE RESULTADOS: Productos de la EFS							
Producto 1C de la EFS: Producto 1C de la EFS: Presentación regular con carácter público de informes sobre el desempeño de la EFS							
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
La EFS publica un informe de desempeño anual y lo presenta a la Legislatura	No	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	
Fuente: Informe de desempeño anual	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
En el informe de desempeño anual de la EFS se expone el desempeño de la EFS con relación a los productos del plan estratégico	No	No	Sí	Sí	Sí	Sí	
Fuente: Informe de desempeño anual	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
En el informe sobre el desempeño anual de la EFS se expone el desempeño de la EFS con relación a los resultados del plan estratégico y las recomendaciones dirigidas a aquellos cuyas acciones son necesarias para lograrlos	No	No	No	Sí	Sí	Sí	
Fuente: Informe de desempeño anual	Logrado:						
Producto 2A de la EFS: Exactitud y oportunidad de los dictámenes de auditoría financiera							
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de auditorías financieras que satisfacen los mecanismos de control de calidad mejorados de la EFS	Base de referencia por establecerse luego de la actualización del mecanismo de control de calidad (2021)						
Fuente: Sistema de control de calidad de la EFS	Logrado:						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024	
Porcentaje de auditorías financieras que satisfacen el nuevo mecanismo de aseguramiento de la calidad	Base de referencia por establecerse una vez implementado el mecanismo de aseguramiento de la calidad (2021)						
Fuente: Sistema de control de calidad de la EFS	Logrado:						

NIVEL DE RESULTADOS: Productos de la EFS						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024
De la aplicación de una iCAT con aseguramiento independiente de la calidad a la práctica de auditoría financiera de la EFS surge la confirmación de que la entidad cumple con los requisitos correspondientes del Nivel 4 de las ISSAI	No	No	No	No	No	Sí
Fuente: Informe de evaluación mediante la iCAT	Logrado:					
Producto 2B de la EFS: Intensificación del seguimiento y aumento de la presentación de informes sobre la implementación de las recomendaciones de auditoría						
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024
Porcentaje de recomendaciones de auditoría financiera que han sido sometidas a seguimiento dentro de los tres años de emisión	50 %	60 %	70 %	80 %	90 %	100 %
Fuente: Sistemas de seguimiento de la EFS	Logrado:					
Definición del indicador:	Base de referencia 2019	Hito 2020	Hito 2021	Hito 2022	Hito 2023	Meta 2024
La EFS presenta informes de carácter público sobre todos los estados financieros que no han sido presentados o que han sido presentados parcialmente o con demoras	No	No	Sí	Sí	Sí	Sí
Fuente: Informe de auditoría anual de la EFS	Logrado:					

ANEXO MANUAL DE GESTIÓN ESTRATÉGICA |

12 Presentación de informes sobre el desempeño de la EFS

12.1 Reseña de contenidos claves por tipo de informe sobre el desempeño de la EFS

Informe	Alcance	Plazo	Contenido principal
Trimestral	Enero-marzo (T1), abril-junio (T2), julio-septiembre (T3), octubre- diciembre (T4)	Abril (T1), julio (T2), octubre (T3), enero (T4)	 Progresos realizados en función de las actividades realizadas durante el trimestre según el plan operativo Ejecución del presupuesto en función del plan
Semestral	Enero-junio	Julio	 Progreso general realizado en función del plan operativo (considere la presentación de informes por objetivos vinculados con metas estratégicas) Evaluar si la implementación sigue encaminada Explicación de los motivos por cualquier desviación del plan Esquema de los cambios al plan operativo durante los próximos seis meses, de haberlos Reseña de los recursos financieros y humanos
Anual	Enero-diciembre	Primer trimestre del año siguiente	 Concebido para comunicarse de forma externa – la necesidad de introducción a la misión, visión, mandato, estructura, etc., de la EFS Discurso del AG Progresos realizados anualmente en función de objetivos estratégicos (cumplimiento de las actividades planificadas en función del plan operativo, alto nivel informado por objetivo con cierto detalle) Descripción narrativa por la que se explique el desempeño logrado y los principales factores/elementos subyacentes, lo que incluye la materialización de riesgos Estadísticas claves, por ejemplo, sobre recursos humanos, realización de actividades de auditoría, etc. Posible resumen de los principales resultados de auditoría Reseña financiera en función del presupuesto aprobado (modificado) Perspectivas para el siguiente año

12.2 Contenidos sugeridos del informe anual de desempeño de la EFS

- **1.** Contexto general del desempeño de la EFS durante el año (¿Cuáles fueron las circunstancias? ¿Qué ha cambiado con relación al año anterior?)
- 2. Logro de metas vinculadas con productos/ resultados y descripción narrativa
- 3. Materialización de riegos
- **4.** Estadísticas claves sobre la EFS:
 - a Cantidades de personal
 - **b** Composición del personal por género
 - **c** Aptitudes del personal
 - **d** Promedio persona/días dedicados a auditorías
- 5. Información financiera
 - a Presupuesto aprobado vs. ejecutado, y análisis de éste
 - **b** Costo promedio por auditoría
- 6. Información de auditoría
 - a Auditorías realizadas, clasificadas por tipo
 - **b** Recomendaciones de auditoría implementadas
- 7. Historias de éxito (por ejemplo, casos de auditorías que han causado un gran impacto)
- 8. Lecciones aprendidas
- **9.** Cambios y revisiones de la estrategia
- 10. Acciones planificadas para el siguiente año

13 Toma de decisiones estratégicas y gestión de riesgos

13.1 Registro de riesgos de la EFS de Norland

N.°	Tipo de riesgo	Riesgo específico	Impacto (1- 5)	Probabilidad (1- 3)	Calificación del riesgo (impacto x probabilidad)	Medidas de control	Propietario del control	Código de alerta ²⁴
1.	Estratégico - reputacional	Riesgo de que un caso de manejo indebido de fondos se dé a publicidad sin haber sido previamente detectado por la OAN debido a la carencia de un criterio de selección de auditorías basado en riesgos	3	2	6	Corto plazo: Realice un examen periódico de temas posibles y ajuste el plan de auditoría si fuese necesario Largo plazo: Desarrolle procedimientos de selección adecuados basados en riesgos	Titulares de los Departamentos de auditoría Titular del Departamento de metodología y capacitación	
2.	Estratégico - reputacional	Riesgo de que la calidad de los informes de auditoría sea baja debido a la falta de aseguramiento de la calidad	4	2	8	Corto plazo: Ampliación de los procedimientos de control de calidad y realización de encuentros regulares con el personal de auditoría para abordar cuestiones de calidad Largo plazo: Implementar mecanismos de aseguramiento de la calidad y capacitación relacionados	Titulares de los Departamentos de auditoría Titular del Departamento de metodología y capacitación	
3.	Estratégico - político y legal	Riesgo de que el Poder Ejecutivo impida cambios propuestos al marco legal de la EFS	4	1	4	Organizar reuniones con el Ministerio de Finanzas, recurrir al apoyo de la Comisión de Presupuesto y Auditoría y movilizar a los medios, incluyendo mediante la organización de conferencias de prensa y compañas de concienciación	Titular de la EFS, Departamento de medios	
4.	Estratégico - ético	Riesgo de que la implementación de un sistema de control de la ética afronte resistencia interna	4	1	4	Continuar la labor relacionada con políticas en materia de ética y estructura organizacional, realizar capacitaciones, e instrumentar un mecanismo de rotación de auditores	Titular del departamento de planificación y presentación de informes.	
5.	Operativo - tecnológico y logístico	Riesgo de que el personal recientemente incorporado abandone la entidad debido a la falta de equipamiento informático y espacio de oficina	4	3	12	Presentar ante el MdF y los donantes una solicitud urgente de financiamiento adicional para equipamiento Obtener la aprobación de construcción para el nuevo emplazamiento. Conclusión de acuerdos con el Ministerio de Desarrollo Regional para utilizar su viejo edificio mientras la construcción se lleva adelante	Titular de la EFS Departamento de planificación y presentación de informes de la EFS con asistencia de un funcionario de finanzas Asesor legal	

²⁴ 1-5 verde, 6-10 amarillo, 10-15 rojo

© Iniciativa de Desarrollo de la INTOSAI Todos los derechos reservados.

Stenersgata 2 N-0184 Oslo, Noruega www.idi.no