



PROVINCIA DE SANTA FE

CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES

*“IDENTIFICACIÓN DE RIESGOS DE
AUDITORÍA PARA LA ELABORACIÓN
DEL PLAN DE ACCIÓN ANUAL DE LA
SINDICATURA DE LA PROVINCIA DE
SANTA FE”*

Informe final ¹

Rosario, 5 de noviembre de 2023

¹Proyecto dirigido por el LE Cristian MODOLO – Contrato de Obra Exp. N° EX-2023-00020951- CFI-GES#DC

INDICE

INDICE.....	2
INTRODUCCIÓN.....	3
SIGLAS Y ACRÓNIMOS.....	6
1. DETERMINAR EL UNIVERSO DE ORGANISMOS Y PROCESOS DE GESTIÓN SUJETOS A CONTROL	
SIGEP.....	7
1.1 Marco Normativo. Identificación del universo de organismos.....	7
1.2 La importancia de identificar procesos en el control.....	16
1.3 Procesos identificados sujetos a control.....	19
1.4 Estructura orgánica y financiera, finalidad y función de los organismos que conforman la Administración Pública Provincial.....	21
2. IDENTIFICACIÓN DE VARIABLES PROXIS CUALI CUANTITATIVAS DE PROCESOS DE CONTROL.....	24
3. ELABORACIÓN DE INDICADORES DE CONTROL EN BASE A RIESGO.....	27
3.1 La gestión del riesgo en la planificación institucional.....	27
3.2 Construcción de los indicadores de exposición relativa al riesgo para la selección de los organismos.....	35
3.2.1 Construcción de los indicadores por organismo.....	36
3.2.1.1. Indicadores cuantitativos.....	36
3.2.1.2. Indicadores cualitativos.....	42
3.3 Construcción de los indicadores de exposición relativa al riesgo para la selección de los organismos donde revisar los procesos.....	44
3.3.1 Construcción de Indicadores de proceso.....	44
3.3.1.1 Indicadores cuantitativos.....	44
3.3.1.2 Indicadores cualitativos.....	45
3.4 Proceso de normalización.....	47
3.5 Determinación de la materialidad.....	47
4. ELABORACIÓN DE MATRICES DE ELEGIBILIDAD EN BASE A RIESGO.....	50
4.1 Desarrollo del modelo matricial.....	50
5. MAPA DE COBERTURA DE CONTROL EN BASE A RIESGO.....	55
6. MANUAL DEL USUARIO.....	57
Introducción.....	57
Implementación de la metodología de planificación basada en riesgo.....	57
CONCLUSIÓN.....	62
BIBLIOGRAFÍA.....	64
SITIOS WEB CONSULTADOS.....	65
ANEXO I: ENTREVISTAS E INFORMANTES CALIFICADOS INCLUIDOS EN LOS RELEVAMIENTOS.....	66
ANEXO II: NORMATIVA RELACIONADA.....	67

INTRODUCCIÓN

La Sindicatura General de la Provincia de Santa Fe tiene como competencia el ejercicio de la auditoría interna de las jurisdicciones y entidades del Poder ejecutivo y las Empresas, Sociedades y otros Entes Públicos que dependen del mismo. Para ello, debe elaborar cada año un Plan de Acción en base a la misión, visión, valores, y objetivos estratégicos de la institución, estructurado según lineamientos generales definidos por su gestión que atiendan a las directrices fijadas por cada ente integrante de la administración provincial.

La ley de creación prescribe que "...la auditoría interna es un servicio a toda la organización y consiste en un examen posterior de las actividades financieras y administrativas de las jurisdicciones y entidades sujetas a su control...". Así definido, el control incluye a los organismos centralizados y descentralizados del sector público provincial, debiendo su Plan de Acción, por ende, abarcar la revisión tanto de las actividades sustantivas como las de apoyo, para permitir la evaluación de la marcha de las políticas públicas y programas de gobierno en términos de legalidad, economía, eficacia y eficiencia de la gestión gubernamental.

La tarea de la Sindicatura General está guiada por objetivos de corto y de mediano plazo. En el corto plazo, de acuerdo a lo preceptuado por la Ley 12510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado, artículo 190 inciso f), realizará las actividades de control elevadas al titular del Poder ejecutivo en el Plan de Acción Anual de la SIGEP. En tanto que, a mediano plazo, debe realizar aquellas actividades de control que, como resultado de los respectivos Planes de Acción Anuales, le permitirán relevar y controlar a todo el Sector Público Provincial.

Dada la magnitud y complejidad del estado provincial, así como el amplio espectro de actividades (tanto en magnitud como en variaciones) que se realizan a diario en cada organismo y en el conjunto de la administración gubernamental, el órgano de control interno organiza su tarea de revisión en forma selectiva (no universal). Los objetivos de corto y mediano plazo contenidos en su planificación institucional, por razones de oportunidad (restricciones temporales) y eficiencia (recursos escasos), orientan la inclusión de determinados proyectos de auditoría sobre una muestra del universo de control. Esta selección debe ser suficientemente representativa del total, de modo que se minimice el riesgo de no detectar hechos que impactan sobre la gestión de gobierno tanto de manera negativa como positiva. Dicho de otro modo, los proyectos de control tienen que ser elegidos de forma tal que el riesgo de auditoría o riesgo del auditor en cuanto a emitir una opinión no acorde a la situación revisada (opinión alejada de la realidad), se minimice.

Es necesario, entonces, seleccionar anualmente una cantidad determinada de organismos, entes y/o procesos, analizando no solo la información presupuestaria sino también el cumplimiento de metas y objetivos de las distintas categorías programáticas. Este conjunto de objetos seleccionados es lo que se denomina “la muestra”

El presente estudio propone elaborar una metodología para la selección de entes/procesos/organismos a incorporar en el Plan Anual/Plurianual de control interno gubernamental a cargo de la SIGEP. A partir de múltiples experiencias en la materia y atendiendo a las particularidades, necesidades y posibilidades de la gestión pública provincial, se incorporará el análisis de riesgo considerando aspectos cualitativos que, sin desatender la significación financiera, contemplen la eficiencia en la gestión de las políticas públicas provinciales. Tal cual establece la Ley 12510, “El modelo de control que aplique y coordine la Sindicatura General deberá ser integral e integrado, e implica concebir a la jurisdicción o entidad como una totalidad que cumple funciones, realiza procesos, logra resultados y funda sus decisiones en criterios de economía, eficiencia y eficacia”.

Para abordar la problemática planteada, el trabajo se estructuró en seis etapas, a los fines de construir la herramienta de análisis y selección muestral y concluir con todas y cada una de las tareas previstas en el programa de trabajo, a partir de la materialización de los siguientes objetivos específicos:

1- Determinar el universo de organismos, y sus correspondientes procesos sujetos a control, a fin de establecer las unidades que componen el Plan de Acción anual de la Sindicatura General.

2- Identificar variables proxis cuali – cuantitativas de cada unidad sujeta a control que permitan efectuar una valoración de las distintas unidades de medidas de los procesos a controlar o que aportarán a la cuantificación del riesgo de control. Identificar posibles variables cuantitativas, medidas en términos monetarios, que surgen, entre otras, de la ejecución presupuestaria de la administración pública provincial, composición de los ingresos y gastos públicos por programas y la producción física.

3- Elaborar indicadores de control, en base a riesgo agrupándolos por núcleos de organismos a fin de contribuir como insumo en los mapas de calor.

4- Elaborar matrices de elegibilidad ranqueando ordinalmente las distintas unidades (procesos de control por organismos) de acuerdo a la valoración resultante de sus variables cuali-cuantitativas.

5- Determinar el mapa de cobertura de control, en base a riesgos, a partir de la definición de la probabilidad de ocurrencia y valoración del impacto.

6- Ajustar la metodología de Planificación vigente de acuerdo a los parámetros de riesgos preestablecidos. La misma posibilitará su cálculo en el ejercicio fiscal que las autoridades decidan utilizar como año base.

La presente metodología se elabora bajo la fundamental premisa de la mejora continua de los procesos de selección de los proyectos de control a realizar anualmente, entendiéndose por ello tanto la necesidad de su permanente adaptación a la dinámica de la administración provincial (dinámica externa) como a la generación de capacidades y habilidades que capturen la riqueza de la experiencia institucional en la evaluación de riesgo para la estructuración de su tarea de control (dinámica interna).

Es entonces de suma utilidad que la SIGEP pueda contar con un instrumento que, desde su diseño, conjugue todos estos elementos previendo un proceso sistemático, iterativo y basado en indicadores cuali-cuantitativos que reduzcan el riesgo de gestión de planeamiento optimizando los recursos disponibles, para el análisis que fundamenta la muestra anual.

Todas las actividades previstas en el Plan de Trabajo fueron abordadas en el trabajo de campo. Ahora bien, dado el flujo de entregas y envío de bases de datos por parte de la SIGEP y el Ministerio de Economía provincial, la recepción y disponibilidad de información, este equipo ha realizado revisiones y ajustes en las formulaciones de los indicadores originales, incorporando menores modificaciones a algunas de las presentadas en los informes de avance, en base a contar con nuevos criterios, disponibilidad de frecuencia de la información y posibilidades de apertura de datos que habilitó a mejorar la eficacia y eficiencia de la metodología.

En cuanto a las fuentes de información, en el Anexo N° 1 y en el acápite de Sitios Web Consultados, se citan las fuentes primarias de datos relevadas y el listado de los funcionarios provinciales entrevistados. La información fue extraída de fuentes primarias con datos públicos definitivos y, en el apartado de bibliografía se referencian, asimismo, las fuentes secundarias utilizadas para el marco teórico y metodología.

SIGLAS Y ACRÓNIMOS

AC: Administración Central
AGN: Auditoría General de la Nación
ANR: Aportes No Reembolsables
APP: Administración Pública Provincial
AR: Administración de Riesgos
CPSF: Constitución de la Provincia de Santa Fe
CI: Cuenta de Inversión
EECC: Estados Contables
EFS: Entidad de fiscalización Superior
ESyOEP: Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos
IDI: Iniciativa de Desarrollo de INTOSAI (INTOSAI Development Initiative)
INTOSAI: Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
IRAM: Instituto Argentino de Normalización y Certificación
ISS: Instituciones de la Seguridad Social
ISSAI: Normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores
OD: Organismos Descentralizados
PAA: Plan de Acción Anual
SAF: Servicio Administrativo Financiero
SIGEN: Sindicatura General de la Nación
SIGEP: Sindicatura General de la Provincia
SIPAF: Sistema Informático Provincial de Administración Financiera
SPP: Sector Público Provincial
SPPNF: Sector Público Provincial No Financiero
TCE: Tribunal de Cuentas Europeo



1. DETERMINAR EL UNIVERSO DE ORGANISMOS Y PROCESOS DE GESTIÓN SUJETOS A CONTROL SIGEP

1.1 Marco Normativo. Identificación del universo de organismos

El universo auditable se enmarca en lo establecido por la Ley de Administración, Eficiencia y Control del Estado (Ley 12510/05), la Ley orgánica de Ministerios del Poder Ejecutivo (Ley 13920/19, modificada por Ley 14002/20) y Leyes presupuestaria de los años bajo análisis (En este estudio, Ley 14017/2020 de Presupuesto Anual 2021 y Ley 14075/2022 de Presupuesto Anual 2022).

La Ley 12510/05 de Administración, Eficiencia y Control del Estado, legisla sobre los actos, hechos y operaciones relacionados con la Administración y Control de la Hacienda del Sector Público Provincial No Financiero. En cuanto al universo señala que *“La Administración de la Hacienda Pública comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos que hacen posible la coordinación de recursos humanos, financieros y bienes económicos aplicados al cumplimiento de los objetivos del Estado”* (Gráfico N° 1).

Gráfico 1: Estructura del Sector Público Provincial No Financiero vigente



En el Título V, Sistema de Control Interno, crea a la SIGEP como un ente autárquico subordinado al titular del Poder Ejecutivo. Su competencia es *“el control interno y ejerce la auditoría interna de las jurisdicciones y entidades, que componen el Poder Ejecutivo y los Organismos Descentralizados y Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos que dependen del mismo”*.

Si bien la ley es aplicable a todas las jurisdicciones o entes del SPNNF, para las Empresas, Sociedades y otros Entes Públicos, esta ley es aplicable en forma

supletoria en tanto sus leyes orgánicas o estatutos, no prevén expresamente otras disposiciones. La norma aclara que, en caso de que reciban asistencia financiera del Tesoro, el Poder Ejecutivo puede adoptar controles adicionales.

Asimismo, las normas de esta ley se aplican para la rendición de subsidios o aportes acordados por el Poder Ejecutivo a las instituciones, así como a los fondos cuya administración, guarda o conservación esté a cargo del Estado Provincial a través de sus Jurisdicciones o Entes.

La Administración de la Hacienda del Sector Público Provincial No Financiero está compuesta por los siguientes sistemas:

Gráfico 2: Sistemas establecidos en la Ley 12510



La Ley 13920 Orgánica de Ministerios, determina el nombre y número de los Ministerios que van a tener a su cargo el despacho de los asuntos que corresponden al gobierno de la provincia. El Capítulo IV trata la Competencia Específica de cada Ministro. En el artículo 9 aclara que, *"la enumeración de las competencias en razón de la materia es meramente enunciativa y no limitativa, y no excluye ni desplaza la asignada por leyes especiales; siendo la especialidad del Ministerio la que fija, en definitiva, los alcances de su competencia"*.

Se detallan a continuación los Ministerios que integran la Administración Centralizada del Poder Ejecutivo a la fecha de este trabajo. Se incluyen algunas precisiones del articulado acerca de su competencia, útiles para reconocer procesos

en la Hacienda del SPPNF y los sujetos que intervienen en alguna o todas las etapas identificadas.

Cuadro 1: Estructura ministerial

Orgánica de Ministerios (Ley 13920)	<ol style="list-style-type: none">1- Ministerio de Gestión Pública2- Ministerio de Gobierno, Justicia y Derechos Humanos3- Ministerio de Economía4- Ministerio de Educación5- Ministerio de Seguridad6- Ministerio de Infraestructura, S. Públicos y Hábitat7- Ministerio de Salud8- Ministerio de Producción, Ciencia y Tecnología9- Ministerio de Desarrollo Social10- Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social11- Ministerio de Cultura12- Ministerio de Ambiente y Cambio Climático13- Ministerio de Igualdad, Género y Diversidad
--	--

Según la Ley 13920, los Ministerio de Gestión Pública y el Ministerio de Economía son quienes tienen a su cargo la coordinación, supervisión y mantenimiento de los sistemas de Administración Financiera, Administración de Bienes y Servicios y la Administración de los Recursos Informáticos definidos por la 12510.

El Ministro de Gestión Pública asiste al Gobernador en todo lo inherente al gobierno y el control interno. Entre sus funciones, pueden destacarse las de entender en:

- *la descentralización de funciones y competencias del gobierno central, en la vinculación institucional con municipalidades y comunas y en la coordinación de las relaciones entre ellas en todo el territorio provincial;*
- *el control de gestión de los planes, programas y proyectos emanados del Poder Ejecutivo y desarrollados por las distintas áreas de gobierno, y en las relaciones entre el Gobernador y la Sindicatura General de la Provincia;*
- *todo lo relativo a la organización y funcionamiento de los órganos administrativos del Estado Provincial y en el planeamiento organizativo relacionado con proyectos de reforma administrativa;*

- *la definición y gestión de los estándares tecnológicos, procesos y procedimientos aplicables a mejora de la gestión y a la incorporación de las Nuevas Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones (TICs)*
- *la formulación y desarrollo de políticas informáticas y en el proyecto, dirección, construcción, administración y operación del sistema de telecomunicaciones de la Provincia;*

Asimismo, el Ministro de Economía es quien asiste al Gobernador en la determinación de las políticas necesarias para la previsión, percepción, administración, inversión y fiscalización de los medios económicos y financieros de la administración provincial.

Tiene entre sus funciones las de entender en:

- *la elaboración, el control de la ejecución y el cumplimiento del presupuesto provincial y sus normas, con intervención de los demás Ministerios y Secretarías de Estado en el área de competencia específica de cada uno de ellos;*
- *la compatibilización de las políticas, planes y programas de naturaleza económica de las diversas áreas de gobierno, participando en la determinación de criterios para la asignación de los recursos provinciales;*
- *la fijación de los niveles de gasto público, en coordinación con los demás Ministerios y Secretarías de Estado en el área de competencia de cada uno de ellos;*
- *la coordinación de las acciones económico-financieras del Gobierno Provincial con la Nación y otras Jurisdicciones, como así también con los municipios y comunas de la Provincia, esto último en conjunto con el Ministerio de Gestión Pública;*
- *todo lo atinente al régimen de coparticipación provincial en los impuestos que recauda la Nación y en los que recauda la Provincia y coparticipa a municipios y comunas, prestando asesoramiento a los mismos, en coordinación con el Ministerio de Gestión Pública;*
- *la programación, coordinación y dirección de las tareas tendientes al seguimiento de la coyuntura económica y en la elaboración e implementación de modelos de programación macroeconómica, en coordinación con el Ministerio de Producción, Ciencia y Tecnología.*
- *las acciones a cumplir por el servicio censal y estadístico de la Provincia;*
- *la conducción de la Tesorería de la Provincia, en el régimen de pagos y en la deuda pública;*
- *todo lo atinente a la Contabilidad de la Provincia, a la fiscalización de todo gasto e inversión que se ordene sobre el tesoro provincial, así como en la*

fiscalización de los ingresos y erogaciones de los organismos descentralizados y las cuentas y fondos especiales;

- *la concertación de la política salarial del sector público, su ejecución y control, en coordinación con el Ministerio de Gestión Pública;*

- *la capacitación y adiestramiento del personal de la administración Pública Provincial en coordinación con los demás Ministerios y Secretarías de Estado;*

- *las operaciones de crédito interno y externo del sector público provincial, municipal y comunal, así como de los empréstitos por cuenta del Gobierno de la Provincia y de cualquier obligación que cuente con la garantía de la Provincia;*

- *la definición de políticas de inversiones en el ámbito provincial y en la elaboración de los regímenes de inversión, promoción y protección de actividades económicas,*

- *la elaboración de los instrumentos que las concreten y en la ejecución y fiscalización de los mismos en el área de su competencia, en coordinación con el Ministerio de Producción, Ciencia y Tecnología;*

- *la organización, dirección y fiscalización del patrimonio del Estado Provincial y en el registro del mismo, así como en la administración de los inmuebles que no se encuentren especialmente afectados a otros organismos, jurisdicciones y entidades;*

- *todo lo atinente al régimen catastral de la propiedad raíz, su ordenamiento físico y económico, incluida la fotogrametría y fointerpretación;*

- *la recaudación de los recursos provenientes de juegos de azar y de otros sistemas de similar carácter que impliquen recursos, asegurando su correcta distribución de acuerdo a la normativa vigente;*

- *en coordinación con las jurisdicciones que corresponda, intervenir en los planes de acción y presupuesto de las empresas y sociedades del Estado o en las que el mismo tenga participación, organismos descentralizados y cuentas y fondos especiales, cualquiera sea su denominación y naturaleza, entendiendo en esta materia en la ejecución y supervisión;*

- *la elaboración, aplicación y fiscalización del régimen de contrataciones del Estado Provincial;*

- *lo relativo a la dirección, organización y funcionamiento del registro de personal de la Provincia;*

- *la organización y funcionamiento del régimen de autoseguro provincial, sin perjuicio de la intervención que corresponda a los Ministerios y Secretarías de Estado, e intervenir en las contrataciones de coberturas de seguro por parte de todos los organismos del sector público provincial no financiero;*

- *la elaboración de pautas a adoptar por la incidencia financiera de los regímenes de mayores costos y actualización de saldos de deuda a cargo de la Provincia;*
- *las relaciones del Gobierno Provincial con el sistema asegurador, y conjuntamente con el Ministerio de Producción, Ciencia y Tecnología en las relaciones con las Bolsas y Mercados existentes en territorio provincial.*

Desde el punto de vista del gasto público, puede decirse que las competencias de los demás Ministerios se corresponden con la naturaleza de los servicios que el estado brinda a la comunidad. Para las operaciones referidas a los sistemas de Administración Financiera, Administración de Bienes y Servicios y Administración de los Recursos Informáticos, deben articularse con los Ministerios de Gestión y de Economía, quienes, en su carácter de órganos rectores, reglamentan, coordinan y participan del circuito administrativo propio de estos sistemas.

En este punto, es menester recordar que para que el Estado Provincial pueda organizarse y desarrollar sus funciones, debe necesariamente estar dotado de recursos tanto humanos como materiales, los cuales se establecen en las leyes de presupuesto.

La Ley 12510 establece en su artículo 10 que *“El Presupuesto es el instrumento constitucional de órdenes, límites, garantías, competencias y responsabilidades de toda la Hacienda Pública, que expone los recursos calculados y su correspondiente aplicación, mostrando los resultados económicos y financieros esperados, la producción de bienes y servicios a generar y los recursos humanos a utilizar”*.

Así, cada Ley de Presupuesto brinda la información básica que permite identificar los objetivos generales y los medios a través de los cuales se estiman que pueden ser alcanzados.

Para el ejercicio 2021, los gastos corrientes y de capital del Presupuesto de la Administración Provincial fijados por la Ley 14017/20 de Presupuesto, (en miles de pesos) fueron los siguientes:

Cuadro 2: Presupuesto 2021 de Gastos y Recursos APP

PRESUPUESTO DE GASTOS Y RECURSOS ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PROVINCIAL EJERCICIO 2021 (En miles de pesos)			
CONCEPTO	GASTOS CORRIENTES	GASTOS DE CAPITAL	TOTAL
AC	324.591.069	53.700.132	378.291.201
OD	24.423.119	18.674.885	43.098.004
ISS	97.272.843	150.576	97.423.419
TOTALES	446.287.031	72.525.593	518.812.624
CONCEPTO	RECURSOS CORRIENTES	RECURSOS DE CAPITAL	TOTAL
AC	403.694.178	6.052.614	409.746.792
OD	25.663.031	384.000	26.047.031
ISS	74.371.774		74.371.774
TOTALES	503.728.983	6.436.614	510.165.597

El número de cargos de la Planta de Personal, incluyendo los correspondientes a Profesionales Universitarios de la Sanidad Oficial, se fijaron en los siguientes totales:

Cuadro 3: Planta APP Aprobada 2021

PLANTA APROBADA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PROVINCIAL - EJERCICIO 2021			
CONCEPTO	PERSONAL		
	TOTAL	PERMANENTE	TEMPORARIO
AC	131.901	130.621	1.280
OD	5.444	5.380	64
ISS	1.095	1.084	11
TOTAL	138.440	137.085	1.355

Para el ejercicio 2022, los gastos corrientes y de capital del Presupuesto de la Administración Provincial fijados por la Ley 14075/21 de Presupuesto, (en miles de pesos) fueron los siguientes:

Cuadro 4: Presupuesto 2022 de Gastos y Recursos APP

PRESUPUESTO DE GASTOS Y RECURSOS ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PROVINCIAL EJERCICIO 2022 (En miles de pesos)			
CONCEPTO	GASTOS CORRIENTES	GASTOS DE CAPITAL	TOTAL
AC	543.347.044	84.407.045	627.754.089
OD	39.383.205	32.411.095	71.794.300
ISS	150.816.268	80.743	150.897.011
TOTALES	733.546.517	116.898.883	850.445.400
CONCEPTO	RECURSOS CORRIENTES	RECURSOS DE CAPITAL	TOTAL
AC	682.270.448	11.493.861	693.764.309
OD	43.245.201	504.000	43.749.201
ISS	113.504.375		113.504.375
TOTALES	839.020.024	11.997.861	851.017.885

El número de cargos de la Planta de Personal, incluyendo los correspondientes a Profesionales Universitarios de la Sanidad Oficial, se fijaron en los siguientes totales:

Cuadro 5: Planta APP Aprobada 2022

PLANTA APROBADA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA PROVINCIAL - EJERCICIO 2022			
CONCEPTO	PERSONAL		
	TOTAL	PERMANENTE	TEMPORARIO
AC	132.030	130.751	1.279
OD	5.498	5.44	64
ISS	1.094	1.083	11
TOTAL	138.622	137.268	1.354

Las instituciones identificadas en las planillas Anexas de la Ley 14075/21 se exponen en el cuadro 6.

**Cuadro 6: Composición de los Organismos Descentralizados
e Instituciones de la Seguridad Social**

Organismos Descentralizados	<ul style="list-style-type: none"> • Aeropuerto Internacional de Rosario • Aeropuerto Metropolitano de Santa Fe • Dirección Provincial de Vialidad • Dirección Provincial de Vivienda y Urbanismo • Ente Regulador de Servicios Sanitarios • Ente Zona Franca Santafesina • Sindicatura General de la Provincia • I. Autárquico Provincial de Industrias Penitenciarias (IAPIP) • Administración Provincial de Impuestos (API) • Servicio de Catastro e Información Territorial • Caja de Asistencia Social - Lotería • Agencia Santafesina de Seguridad Alimentaria (ASSAL)
Instituciones de la Seguridad Social	<ul style="list-style-type: none"> • Provincial de Obra Social • Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Provincia

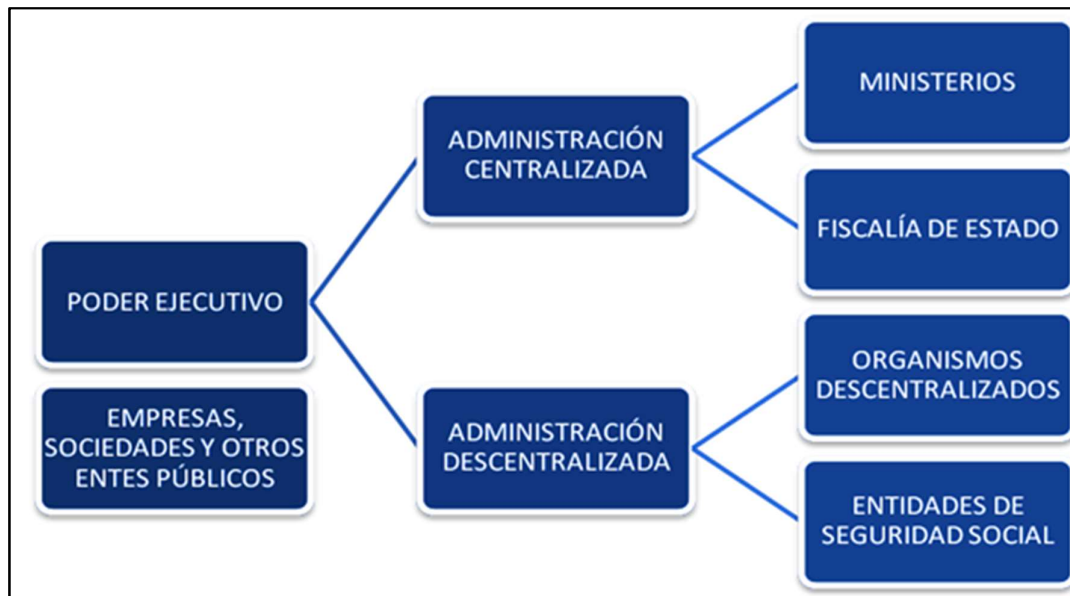
En el CAPÍTULO IV de ambas Leyes de Presupuesto, se determina el correspondiente a LAS EMPRESAS, SOCIEDADES Y OTROS ENTES PÚBLICOS (ESyOEP). Se incluyeron: Santa Fe Gas y Energías Renovables SAPEM - Banco de Santa Fe SAPEM (En Liquidación) - Radio y Televisión Santafesina Sociedad del Estado - Ente Interprovincial Túnel Subfluvial "Raúl Uranga - Carlos Sylvestre Begnis" - Laboratorio Industrial Farmacéutico S.E. - Empresa Provincial de la Energía - Aguas Santafesinas S.A. - Fideicomiso Programa Provincial de Producción Pública de Medicamentos.

El artículo 19 fija los Presupuestos de Erogaciones -gastos corrientes y de capital-, la estimación de los Recursos y el Resultado Financiero para estos entes., El artículo 20, solamente determina el número de cargos de la planta de personal para: Santa Fe Gas y Energías Renovables SAPEM S.A., Banco de Santa Fe SAPEM (En Liquidación), Radio y Televisión Santafesina Sociedad del Estado, Empresa Provincial de la Energía y Aguas Santafesinas S.A.

El nivel de erogaciones autorizado que compone el Presupuesto de la AC, OD, ISS y las ESyOEP, se detalla en planillas anexas al articulado correspondiente, según las siguientes clasificaciones presupuestarias:

En síntesis, la estructura sujeta a control interno se expone en el siguiente gráfico:

**Gráfico 3: Estructura del Estado Público Provincial
por agrupamiento, sujeto a control**



1.2 La importancia de identificar procesos en el control

Un proceso se define como “la forma en cómo se realiza una operación” y consiste en una secuencia de pasos, tareas y actividades que ocurren en un periodo de tiempo y convierten insumos en una salida (producto o servicio), adicionando valor².

La organización implementa procesos para cumplir con sus objetivos y el análisis de procesos busca orientar a la organización con tal fin. En este sentido, luego de identificar su propósito, misión, visión y valores, el organismo debe analizar su contexto organizacional, los grupos de interés, las necesidades y expectativas de los usuarios, para luego identificar sus procesos, clasificarlos (administrativos, operativos, estratégicos o de apoyo, por ejemplo) y mapearlos. Luego, se identifican, valoran y controlan los riesgos asociados a los procesos (aspectos que los pueden afectar negativamente), para definir debilidades y oportunidades de mejora. Una vez identificados, los procesos deben documentarse y caracterizarse, definiendo sus aspectos claves (objetivos, alcance, entradas, salidas, indicadores para medir y evaluar el desempeño de los procesos, relaciones entre las etapas del proceso y con otros procesos, puntos de control y de toma de decisiones, documentos, flujos de información, procedimientos, registros, plazos, entre otros).

² Definición en base a Tribunal de Cuentas de la Unión, Instituto Serzedello Corrêa, Técnicas de Auditoría de desempeño, Clase 4 Mapeo de Proceso.

La gestión de procesos bajo el concepto de mejora continua, facilita la localización de los problemas y el aprovechamiento de las oportunidades de mejoras.

Los procesos -junto a las políticas y los sistemas que utilizan las organizaciones para legislar, planificar y gestionar sus actividades de manera eficiente y para coordinarse eficazmente con los demás, a fin de cumplir con su mandato-, conforman los mecanismos institucionales³. Los procesos deben ser revisados mediante auditorías (internas y externas) con el fin de evaluar su desempeño y el logro de los resultados de la organización.

Por un lado, el control interno de la organización apunta al logro de los objetivos de la organización (objetivos operativos, de generación de información y rendición de cuentas y de cumplimiento de normas), y busca reducir a un nivel aceptable el riesgo de no alcanzarlos implementando medidas que se agrupan en los cinco componentes del control interno (Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación, Supervisión). Los aspectos alcanzados por los componentes del control interno incluyen tareas, actividades y funciones, que el organismo establece para poder cumplir con dichos objetivos y conforman los procesos implementados por éste en su sistema de control interno.

La Auditoría Interna, como actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, ayuda a la organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno⁴.

Procesos ineficaces e ineficientes generan costos y pueden comprometer el logro de los objetivos o el cumplimiento de las normas. Comprender las estructuras, roles y funciones, las partes interesadas, las actividades y procesos, los recursos y las tendencias de la organización; es condición necesaria para el inicio exitoso de un trabajo de control (IDI, INTOSAI, 2021)⁵.

La experiencia internacional señala que el estudio de los procesos en las tareas de control, puede presentarse en diferentes instancias en el trabajo de control. En este sentido, es parte de la etapa de planificación, como parte del estudio previo o reseña general que se elabora al inicio del trabajo de control sobre el objeto auditado. Por

³ IDI-INTOSAI, "Auditoría de la Gestión de la Deuda Pública Manual para las Entidades Fiscalizadoras Superiores", Versión 1. Publicado en 2021.

⁴ El Instituto de Auditores Internos (IIA), "Aprovechar el COSO en las tres líneas de defensa". Investigación encargada por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO). Julio de 2015.

⁵ IDI. INTOSAI. "Auditoría de Desempeño. Manual de Implementación de las ISSAI", (2021).

otro lado, dado que el enfoque de procesos es uno de los posibles enfoques del control de gestión, su análisis puede abordarse en la etapa de ejecución de la auditoría⁶.

El estudio sobre procesos permite abordar el funcionamiento del objeto de control (programa, organismo). La identificación de las debilidades en el desempeño de los sistemas de gestión, los motivos de esas debilidades y los vínculos en que inciden en las operaciones y en los resultados sirve para dar respuesta a una amplia variedad de preguntas con el propósito de describir el modo en que las actividades están funcionando, la causa de las debilidades, y el grado de mejoramiento potencial de las cosas (IDI, INTOSAI, 2021).

La auditoría de procesos se utiliza con el propósito de permitir una comprensión completa de la forma en que funciona un programa o un sistema de la Administración Pública. El enfoque de control orientado a procesos, no se centra principalmente en la política o en los objetivos, sino en el buen funcionamiento de los sistemas del gobierno como una condición para que las políticas sean efectivas y eficientes”. Ello con el objetivo de “promover una rendición de cuentas objetiva, completa y transparente de la utilización de los recursos públicos mediante el examen de las condiciones que resultan necesarias para garantizar los principios de economía, eficiencia, eficacia y efectividad con los que se han ejecutado.” (Res. AGN 186/16, I.A)⁷.

En el abordaje de procesos se puede identificar el proceso ideal⁸ -aquel proceso considerado como la forma recomendada que va a propiciar mejoras en el desempeño, el proceso real -aquel que está siendo realizado, que ya constituye una rutina de trabajo-, y el proceso “según las normas” -aquel que se encuentra tipificado, y que tiene orientaciones sobre cómo debe ser realizado-⁹. Desde esta perspectiva, la auditoría de los procesos permite identificar los procesos involucrados, la existencia o no de procesos normados, su adecuada documentación, la ejecución de los

⁶ La auditoría de gestión o desempeño es la realizada por las EFS es una revisión independiente, objetiva y confiable sobre si los proyectos, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones gubernamentales, operan de conformidad con los principios de economía, eficiencia y/o eficacia, y si existe espacio de mejora (“Auditoría de Desempeño. Manual de Implementación de las ISSAI”, 2021). Además del enfoque de gestión, existe el enfoque de *resultados* y el enfoque de *problemas*.

⁷ Normas de Control Externo Gubernamental de la AGN, Res. CAG 186/16. Disponible en <https://www.agn.gob.ar/auditorias/normas>

⁸ Puede existir y estar dado por una buena práctica, o puede ser propuesto a partir del propio trabajo de control.

⁹ Definición en base a Tribunal de Cuentas de la Unión, Instituto Serzedello Corrêa, Auditoría de desempeño, Clase 4 Mapeo de Proceso.

procesos reales conforme lo normado, si se llevaron a cabo de manera eficiente, y los puntos de mejora en relación con un proceso ideal.

A modo de conclusión, el control y análisis de los procesos permite identificar oportunidades de mejora en la gestión de las organizaciones, así como los puntos fuertes que pueden ser reproducidos o adaptados a otros procesos de la misma organización u otras, como medio de diseminar buenas prácticas.

1.3 Procesos identificados sujetos a control

En base al relevamiento efectuado de las normas vigentes, del Sistema Informático Provincial de Administración Financiera (SIPAF) y los manuales operativos, identificamos tres tipos de “procesos” de acuerdo a su condición de transversalidad¹⁰.

I Transversales a las jurisdicciones, entidades u organismos, ejecutadas descentralizadamente.

Son aquellos procesos que desarrolla cada sujeto de control, bajo gestión y control de las áreas propias del organismo, a partir de una normativa en común para toda la administración provincial. Para la identificación y selección de los procesos a auditar se pueden usar indicadores cuali-cuantitativos elaborados en base a fuentes de información presupuestaria, financiera y no financiera, antecedentes de control de la propia SIGEP y del Tribunal de Cuentas de la Provincia. Los procesos identificados como prioritarios, a modo de ejemplo son:

- Proceso de compras y contrataciones de bienes y servicios que se encuadren en los incisos 2, 3 y 4 del clasificador presupuestario provincial, por objeto del gasto.
- Procesos de verificación y cálculo referidos al cumplimiento de obligaciones derivadas de los regímenes de retenciones previstos en normativa propia o de extrañas jurisdicciones.
 - Proceso de control laboral de asistencia, ausentismos o enfermedades.
 - Procesos de altas, modificaciones y bajas del personal.
 - Procedimiento de otorgamiento de subsidios (o ANR) a personas, empresas, organizaciones o gobiernos locales.

¹⁰ Se consideran como procesos transversales a aquellos que se encuentran en distintas jurisdicciones o entes y que conllevan un mismo marco reglamentario de aplicación.

- Procedimientos de verificación de rendiciones de ANR.
- Procedimientos de ejecución de las partidas referidas a Gastos de Funcionamiento.

II Transversales a los organismos, ejecutadas centralizadamente.

Son aquellos procesos que desarrolla un sujeto de control referidos a recursos humanos y bienes públicos bajo el ámbito de los otros sujetos de control, aplicando normativa, procedimientos y sistemas de procesamiento electrónico de datos comunes. Para la selección de la muestra de procesos se pueden usar indicadores de significatividad, de debilidades de control interno, de demora en la respuesta de mejora, eligiendo distintos subprocesos significativos en ciclos cortos de recurrencia. Por ejemplo:

- Proceso de liquidación de sueldos y gestión de la función pública.
- Procesos de gestión de los sistemas y recursos informáticos, generación, guarda y protección de datos.
- Procesos de gestión de flota vehicular.
- Procesos de impresión gráfica.
- Aprovisionamiento de combustible.

III- Específicos de un organismo/función.

Son aquellos procesos que están asignados específicamente por ley de ministerios o de creación a un organismo en particular y hace a sus funciones sustantivas. Los indicadores cuali-cuantitativos, además de los previstos para los tipos de procesos anteriores, se refieren a la madurez del organismo acorde a sus funciones: desempeño en las etapas de diseño y planificación, ejecución, monitoreo y control de las políticas públicas a su cargo, el análisis de control interno, el cumplimiento de los objetivos de gobierno, la estructura funcional disponible, la desconcentración y dispersión geográfica de servicios, etc. Podemos citar entre otros:

- Procesos de recaudación de impuestos, tasas, contribuciones, multas e infracciones al código tributario.
- Procesos de gestión de la inversión y obra pública.
- Procesos de administración de registros públicos.
- Procesos de prestación de servicios de justicia, educación, salud, etc.
- Procesos de otorgamiento de beneficios jubilatorios o graciabiles.
- Procesos aplicación y control de regímenes regulatorios provinciales.
- Procesos de aplicación de sanciones y multas por infracciones

- Procesos de concesión de títulos, habilitaciones y autorizaciones para funcionar.

El siguiente cuadro grafica los tipos de procesos identificados, tanto sustantivos como de apoyo, incluidos en las labores de control interno realizadas por el órgano de control.

Cuadro N°6. Tres tipos de procesos identificados sujetos a control



1.4 Estructura orgánica y financiera, finalidad y función de los organismos que conforman la Administración Pública Provincial

En este apartado se busca identificar los sujetos de control que conforman el universo auditable a partir de la misión de la SIGEP.

En el ejercicio fiscal 2021 se contabilizaron 41 SAF que integran el conjunto de la APP, de los cuales están excluidos del universo de control aquellos correspondientes al Poder Judicial de la Provincia y a la Legislatura provincial por la Ley 12510 art. 183, así como la propia SIGEP.

Así los restantes organismos revelan una importancia más ajustada a la realidad presupuestaria y permiten mejorar el proceso de selección de la muestra, resultando un universo base para determinar la muestra, distribuido en 14 Organismos Centralizados, 14 Organismos Descentralizados, 2 Instituciones de la Seguridad Social y 8 empresas y sociedades del Estado.

En otras palabras, podemos establecer el siguiente alcance de control interno clasificado de acuerdo al criterio Institucional expresado en el cuadro adjunto.

Cuadro N°7: Universo de sujetos de control elegibles

Universo de control		
Poder Ejecutivo provincial -Art. 4 Ley 12510 (38 entes)	Administración Centralizada	Ministerios 1- Gestión Pública 2- Gobierno, Justicia, Derechos Humanos 3- Economía 4- Educación 5- Seguridad 6- Infraestructura, Servicios Públicos y Hábitat 7- Salud 8- Producción, Ciencia y Tecnología 9- Desarrollo Social 10- Trabajo, Empleo y Seguridad Social 11- Cultura 12- Ambiente y Cambio Climático 13- Igualdad, Género y Diversidad
		14- Fiscalía de Estado
	Administración Descentralizada	Organismos Descentralizados 1- Aeropuerto Internacional de Rosario 2- Aeropuerto Metropolitano de Santa Fe 3- Dirección Provincial de Vialidad 4- Dirección Provincial de Vivienda y Urbanismo 5- Ente Regulador de Servicios Sanitarios 6- Ente Zona Franca Santafesina 7- Instituto Autárquico Provincial de Industrias Penitenciarias (IAPIP) 8- Administración Provincial de Impuestos (API) 9- Servicio de Catastro e Información Territorial 10- Caja de Asistencia Social - Lotería 11- Agencia Santafesina de Seguridad Alimentaria (ASSAL) 12- Centro Único de Donación, Ablación e Implante de Órganos (CUDAIO) 13- Agencia Provincial de Seguridad Vial 14- Unidad Ejecutora Biprovincial Acueducto Interprovincial Santa Fe-Córdoba
	Entidades de Seguridad Social 1- Instituto Autárquico Provincial de Obra Social 2- Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Provincia	

	Empresas, Sociedades y otros Entes Públicos	1- Banco de Santa Fe S.A.P.E.M. (En Liquidación) 2- Radio y Televisión Santafesina 3- Ente Interprovincial Túnel Subfluvial "Raúl Uranga - Carlos Sylvestre Begnis" 4- Laboratorio Industrial Farmacéutico S.E. 5- Empresa Provincial de la Energía 6- Aguas Santafesinas S.A. 7- Fideicomiso Programa Provincial de Producción Pública de Medicamentos 8- Santa Fe Gas y Energías Renovables S.A.P.E.M.
--	--	---

Fuente: Plan de Acción Anual 2023 SIGEP

2. IDENTIFICACIÓN DE VARIABLES PROXIS CUALI CUANTITATIVAS DE PROCESOS DE CONTROL

El enfoque empleado para la identificación de variables es el utilizado en las Guías de Administración de Riesgo que múltiples organizaciones de Control Superior utilizan para planificar sus *mapas de riesgos organizacionales*.

De acuerdo con ello, se torna notoria la necesidad de encaminarse hacia una metodología sistemática e integrada que considere, tanto las particularidades del universo sujeto a control, como las variables relevantes que pueden distinguir a un ente en particular.

Una metodología de esta naturaleza requiere, al menos:

- a) Seleccionar un cierto número de variables relevantes (en término de exposición al riesgo) a medir o cuantificar sobre cada una de las unidades a auditar.
- b) Bases de datos uniformes para todos los organismos o grupo de organismos referidas a distintos años (serie de datos), que nos permitan construir los indicadores que califiquen las variables.
- c) Criterios para relacionar estas variables en pos de lograr una calificación de exposición al riesgo de cada organismo.

La literatura sobre evaluación de riesgos y otras disciplinas que utilizan variables e indicadores, en el contexto del desarrollo de alguna metodología propia a su objeto de estudio, coinciden en reconocer las siguientes características o cualidades inherentes de estos estimadores:

1. *Pertinencia*: Se refieren a aquello que realmente pretende rendir y no pueden ser interpretados como estimadores de otro.
2. *Sensibilidad*: Las variaciones de su estado se reflejan independientemente de su magnitud.
3. *Homogeneidad*: Son valores que se expresan o pueden convertirse en series históricas sin que se pierda la forma final de su exposición y significado.
4. *Estabilidad*: Son razonablemente permanentes en el tiempo.
5. *Accesibilidad*: Las fuentes mantienen continuidad en su

publicación, o bien pueden ser indagadas periódicamente.

6. *Claridad*: Son de fácil interpretación, aunque muy significativos.

7. *Independencia*: Su elaboración no está condicionada a impactos de otras fuentes.

8. *Confiabilidad*: La fuente tiene la especialización y prestigio necesarios que garantizan la fidelidad de los datos utilizados en su construcción.

9. *Oportunidad*: Son originados en oportunidad de su medición y de su utilización.

El siguiente cuadro resume las variables que conformarán los indicadores con los cuales se califica el universo de organismos sujetos a control. A partir del relevamiento realizado de distintas fuentes de información que provee el sistema de información del estado provincial -entre ellos, los órganos rectores del sistema de administración financiera y la propia SIGEP- se identificaron variables cuantitativas y cualitativas que surgen del relevamiento de las distintas fuentes de información provistas. Las mismas provienen: a) de la ejecución presupuestaria, es decir de los ingresos y gastos de los distintos programas con sus correspondientes metas de producción física, y de los EECC de las sociedades y empresas del estado provincial; b) de los trabajos de control previos de la SIGEP y c) de fuentes gubernamentales públicas, tales como los temas de interés de la legislatura.

Estructurado en dos partes, se distinguen aquellas *variables* que permitirán luego construir los indicadores cuantitativos y los cualitativos:

Cuadro 8: Variables identificadas

Variables identificadas	Devengado del SAF Crédito Vigente Activo y Pasivo de las Empresas Públicas Resultado operativo Resultado financiero Patrimonio Neto Ejecución de metas Interés legislativo Hallazgos de auditoría
--------------------------------	---

**Variables de
proceso
identificadas**

Salidas del proceso

Registro financiero

Directrices de las autoridades de los organismos

Hallazgos de auditoría

3. ELABORACIÓN DE INDICADORES DE CONTROL EN BASE A RIESGO

3.1 La gestión del riesgo en la planificación institucional

La administración de riesgos (AR), en su aspecto estratégico, resulta una herramienta básica para establecer los recursos adecuados para la obtención de fines acordes a los objetivos de la institución. Además, es versátil para identificar ejemplos de indicadores, su construcción y exposición, así como elementos necesarios para aportar mejores prácticas a la toma de decisiones institucionales en materia de planificación plurianual.

Los indicadores ayudan a determinar el nivel de riesgo de la organización al visibilizar las amenazas y los eventos más riesgosos que enfrenta y, en base a la tolerancia al riesgo de ésta, proponer estrategias de control y auditorías basadas en riesgos.

Una vez identificados los riesgos, éstos pueden clasificarse, ponderarse y evaluarse asignándoles una probabilidad de ocurrencia y estimando su impacto, para finalmente poder mapear los riesgos.

El mapa de riesgo es una herramienta que permite identificar las áreas de mayor o menor riesgo frente a diferentes amenazas, definir la estrategia de control en base a dicho análisis y así determinar las intervenciones de control de forma más eficiente con determinada dotación de recursos e infraestructura.

El máximo organismo de control interno de un nivel de gobierno, en este caso la SINDICATURA GENERAL DE LA PROVINCIA, tiene como misión coadyuvar al logro de los objetivos del conjunto de los entes que conforman el SPP, revisando expost que los procesos de gestión organizacional se realicen de modo tal que conduzcan a la producción de bienes y servicios públicos en forma económica, eficaz y eficiente dentro del marco normativo y de los lineamientos de las políticas públicas vigentes.

Las políticas públicas¹¹ ocupan un espacio destacado en la compleja articulación entre el Estado y la sociedad civil, son formuladas por la gestión de gobierno para responder a diversas necesidades de bienes y servicios demandados por los santafesinos, impactando en la calidad de vida de los beneficiarios y el desarrollo provincial. La administración pública está a cargo de las acciones

¹¹ Marco conceptual metodológico para el estudio de las Políticas Públicas. Lic. Norberto Zeller. Subsecretaría de la Gestión Pública. Instituto Nacional de Administración Pública. Jefatura de Gabinete de Ministros de la República Argentina.

necesarias para ponerlas en marcha, tanto en la formulación como en la aprobación, ejecución, seguimiento, evaluación y eventualmente de la reformulación de objetivos y acciones. Posee los recursos públicos requeridos para su implementación y su ejecución se lleva a cabo bajo la responsabilidad de las distintas unidades de gestión (entidades y organismos públicos) de acuerdo a las misiones y funciones de cada una.

Las necesidades y demandas de la sociedad hacia el Estado son siempre mayores a las capacidades y recursos disponibles, por lo que las cuestiones que abordan las políticas públicas son básicamente las demandas y necesidades “socialmente problematizadas”.

En la provincia de Santa Fe, la gestión de políticas públicas involucra una o más organizaciones estatales, que ejecutan en forma simultánea, o sucesiva a lo largo del tiempo sus actividades, entrecruzando procesos y decisorios que impactan en la gestión de riesgos. Tanto en la complementación, como en la superposición o colisión de objetivos y acciones de políticas públicas, el análisis de riesgo permitirá establecer la probabilidad e impacto en relación a la eficacia, eficiencia y economía de su ejecución.

El órgano de control interno, como ya se ha mencionado, organiza su tarea de revisión orientada por objetivos de corto y mediano plazo, contenidos en los PAA; la selección representativa del total, se determina en base a riesgo. Dentro de los distintos tipos de riesgo de auditoría que la doctrina reconoce, los que aparecen con mayor frecuencia y se encuentran mejor documentados son el riesgo inherente, el de control, el de detección y el de muestra.

Desde la perspectiva de una EFS, la categoría de riesgo de detección en auditoría se amplía, aplicándose a la noción de no haber incluido en su Planificación Anual un organismo o proceso que, por el impacto que tiene sobre la opinión acerca de la marcha de las políticas del estado, de haberlo revisado hubiera dado lugar a cambios en el dictamen.

Cuando se incorpora como estrategia de planificación de una EFS, el modelo de análisis de riesgo para la selección de la muestra de proyectos de control, en definitiva, se está buscando generar criterios para determinar prioridades en la combinatoria de proyectos de auditoría según el tipo de control, objeto, sujeto, alcance y periodicidad que conforman el plan de trabajo anual.

Tradicionalmente, la selección de la muestra estaba sustentada en criterios de magnitud monetaria o volumen operacional. La magnitud está dada por el peso relativo del organismo en la ejecución presupuestaria, cuanto mayor sean los ingresos y gastos, mayor será el riesgo de no incluirlo en el plan. De este mismo modo, el

volumen de operatoria de los distintos procesos institucionales señalaba indubitablemente su elegibilidad. Es así como procesos voluminosos, por ejemplo, nóminas de personal muy numerosas, eran rutinariamente incluidas como objetos de auditoría.

A partir del caso Enron¹², los auditores tanto en el sector privado como en el público, fueron prestando atención a otras señales o criterios que hacen al riesgo de detección. La utilización de la significatividad económica resultó absolutamente insuficiente para captar, en toda su dimensión, la complejidad de la gestión organizacional y menos aún para minimizar el riesgo de detección, objetivo central de la planificación anual de una EFS.

En el sector público, se comenzaron a ponderar otras fuentes de información para la selección de la muestra anual, tales como la implementación y seguimiento de las acciones correctivas resultantes de las propias actividades de control y supervisión de las EFS. Asimismo, la evaluación sistemática del sistema de control interno de cada ente, permiten identificar funciones y procesos claves para el cumplimiento de los objetivos de gobierno que requieren especial atención, haciendo foco en las debilidades sistémicas y facilitando, por lo tanto, la optimización de recursos. En este sentido, la SIGEP emitió la Resolución 006/09 Normas Generales de Control Interno “con la finalidad de apoyar la tarea de consolidación de la instrumentación gradual del Sistema de Control Interno del SPP”. Correspondiendo a las autoridades superiores de las jurisdicciones y entidades, dentro de sus responsabilidades y de ese marco de referencia, elaborar las normas específicas de control interno de acuerdo a sus características y actividades propias.¹³

En términos genéricos, la gestión o administración de riesgos (*management risks* por sus siglas en inglés) supone considerar la amplitud de eventos potenciales que pueden afectar el logro de los objetivos. Según las normas IRAM, riesgo se define en términos de la combinación de las consecuencias de un evento (incluyendo cambios en las circunstancias) y la probabilidad de ocurrencia relacionada.

Aplicada al accionar de gobierno, *la gestión de riesgos busca medir la probabilidad de que ocurra un evento o amenaza con características negativas o*

¹² Caso Enron: Enron Corporation fue una empresa energética que quebró en 2001 en los EEUU. Los EECC fueron cuestionados. La firma Arthur Andersen, encargada de las auditorías, a pesar de ser una de las 5 compañías más grandes del mundo, cerró sus puertas también. Estados Unidos, en consecuencia, dictó la Ley de Sarbanes Oxley que influyó en la práctica de auditorías en los temas de riesgos y control interno, cambiando el desarrollo de la tarea profesional a nivel mundial.

¹³ Norma IRAM 17.550

*positivas que genera una incertidumbre sobre el logro de los objetivos de gobierno o que afecte el desempeño de las misiones y funciones de un área o proceso, con la consecuente pérdida patrimonial, presupuestaria, económica, financiera; incumplimiento normativo; ambiental; deterioro de la imagen y/o información; o impacto negativo en el ciudadano.*¹⁴

A continuación, se mencionan algunas consideraciones sobre la Gestión de Riesgos, contenida en la Norma IRAM 17.550:

- Es un proceso interactivo que debe contribuir a la mejora organizacional a través del perfeccionamiento de los procesos.
- Puede ser aplicada a todos los niveles de una organización, es decir, en los niveles estratégicos, tácticos y operacionales.
- También puede ser aplicada a proyectos específicos, para sustentar decisiones o para administrar riesgos.
- Para cada fase del Proceso de Gestión de Riesgos deberían mantenerse registros adecuados, suficientes como para satisfacer a una auditoría externa o una certificación independiente.
- No sólo considera la identificación y tratamiento de riesgos, sino también las oportunidades de mejora que contribuyan al logro de los objetivos.
- La aplicación del marco teórico del Proceso de Gestión de Riesgos siempre debe adecuarse a la entidad y al sector a que ésta pertenece.

Al utilizar la evaluación de entes y procesos que conforman la APP, el análisis de gestión en base a riesgo plantea como objetivos específicos los siguientes:

- Conocer la situación general del riesgo de la APP en su conjunto;
- Generar una visión integral del riesgo de la APP que permita a su vez analizar la situación comparada de los organismos;
- Servir como apoyo para la definición de prioridades aportando otros elementos de juicio que pudieran implicar riesgos específicos;

¹⁴ Manual de Análisis de Riesgos. Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires.

<https://buenosaires.gob.ar/jefedegobierno/sindicatura-general/manual-de-gestion-de-riesgos>

- Permitir el análisis de la asignación de los recursos sobre los temas de mayor riesgo identificado promoviendo su optimización.

La elaboración de un plan anual de auditoría basado en riesgo, debe centrarse en aquellos organismos, áreas o procesos cuya materialidad nos señala la necesidad de revisar, esto es, de ser elegibles. Este enfoque requiere tener a) acceso oportuno a la documentación (serie de datos) que nos permitirá identificar, analizar y mensurar las variables indiciarias basadas en riesgo, y b) una fluida relación con los responsables de área en pos de mantener la medición de materialidad acorde a la dinámica actual de la administración pública, los cambios en los sistemas de recolección y procesamiento de datos (incorporación/cambio de programas administrativos, participación de los usuarios externos al estado, en la carga de datos) y las adaptaciones y transformaciones de los programas de gobierno.

La materialidad es un concepto relativo a los usuarios de los informes de auditoría. Dicho de otra manera, el auditor establecerá el umbral que marca lo importante de lo que no lo es, a partir del entendimiento sobre las necesidades de información para la toma de decisiones de los destinatarios principales (para una EFS como la SIGEP, el ejecutivo provincial), las cuales pueden estar expresadas en cuerpos normativos o en directrices de gobierno.

La materialidad se utiliza para determinar el umbral o punto de corte que sirve como referencia para evaluar y decidir si las incidencias detectadas - que no han sido corregidas por la organización - son significativas y, en consecuencia, deben informarse. Según el cuerpo técnico normativo que se aplique, la materialidad puede ser sinónimo de importancia relativa o significatividad o tener un alcance diferente.

La determinación de la materialidad¹⁵ en auditoría se centra en factores cuantitativos y cualitativos, incluye la naturaleza, el contexto y el valor. A menudo la materialidad se contempla desde el punto de vista financiero o económico (magnitud), pero la naturaleza o las características inherentes de un elemento o grupo de elementos también pueden hacer que un asunto se considere de importancia relativa.

El TCE, en sus directrices sobre evaluación de riesgo, señala cuatro pasos para llevar a cabo la evaluación de riesgos:

- a) Presentar el área auditada en un diagrama y listar los controles clave esperados, para contar con información completa y actualizada del área y los controles implementados.**

¹⁵ ISSAI 4000, apartado 127- INTOSAI

b) *Identificación de riesgos:* a partir de la enumeración del universo de posibles riesgos, estos deberán agruparse, describirse y seleccionarse aquellos a ser incluidos en la tabla de Análisis de Riesgos para su análisis.

c) *Analizar los riesgos para evaluar el nivel de riesgos:* Los riesgos deben priorizarse según su nivel alto, medio o bajo, que se obtiene evaluando por separado la probabilidad de ocurrencia del evento y el impacto de ese evento. Entonces, el nivel residual debe ser determinado considerando la respuesta de la administración al riesgo. La precisión del análisis de riesgos dependerá de la calidad de la información disponible y el juicio del auditor, basados en su experticia y experiencia profesional.

d) *Enfocarse en los riesgos claves:* para la priorización aquellos significativos y críticos.

La Norma IRAM 17550¹⁶, propone contar con una planificación que abarque los cuatro sistemas de la organización:

- i) Político y estratégico o de alta gerencia.
- ii) Creativo o de las unidades de mando.
- iii) Ejecutivo o departamental.
- iv) Operativo o de ejecución de las actividades.

En cuanto a *procesos* (actividades relacionadas que se combinan para satisfacer objetivos específicos y constituyen lo que la organización “hace” y “cómo lo hace”), las directrices de evaluación de riesgo para las planificaciones de control de la SIGEN, señalan que las organizaciones deben considerar los objetivos generales y particulares, e identificar los riesgos asociados a un eventual incumplimiento de los mismos. En las unidades administrativas complejas o de gran envergadura, tanto sean entidades y organismos de la administración central, entes desconcentrados o descentralizados, empresas, etc., el análisis debe realizarse en forma desagregada, considerando los subprocesos.

Para identificar los procesos, la SIGEN¹⁷ sugiere considerar la misión y los objetivos de la organización, sus planes y programas; los productos (bienes y servicios) que genera la organización para el cumplimiento de sus objetivos; y las

➤ 16 Sistema de gestión de riesgos. Directivas generales. Norma IRAM 17550

¹⁷ Metodología para la evaluación de riesgos. Sindicatura General de la Nación <https://www.argentina.gob.ar/sigen>.

secuencias de tareas/actividades/subprocesos necesarios para su producción.

Asimismo, para la medición del riesgo de estos procesos, indica la estimación de impacto y probabilidad.

En cuanto al *impacto*, este se asocia a la trascendencia o relevancia en el conjunto de actividades llevadas a cabo por la organización y de la organización en el contexto gubernamental, teniendo como punto de partida al ciudadano o usuarios destinatarios. Cuatro son los factores básicos para esta medición:

a) *tipo de proceso*: sustantivos, de apoyo, de conducción;

b) *relevancia estratégica*, esto es la correspondencia entre los problemas que identifica la alta dirección, sus causas y las operaciones previstas para superarlos y alcanzar los objetivos buscados que se exponen en el plan estratégico;

c) *recursos económicos administrados*: la participación relativa (%) del financiamiento de cada proceso en el total del organismo, cuando sea posible su discriminación;

d) *prioridad del proceso para el organismo o entidad*: que se infiere de los planes de acción de las organizaciones/entidades.

En cuanto a la *probabilidad*, directamente relacionada con la calidad del control interno, los factores a considerar son:

a) *la opinión de la UAI sobre el sistema de control interno del proceso*: esto es los hallazgos relevados en cada tarea de control;

b) *la definición de objetivos del proceso*: en particular los requerimientos de los ciudadanos o usuarios en cuanto a tiempo de respuesta, calidad, contenidos, modalidad de prestación, etc.;

c) *las deficiencias de organización del proceso*: aquellas de significación por la probabilidad de afectar en forma negativa la obtención de los resultados esperados, dada por la perspectiva de la situación de cada proceso en cuanto al ambiente de control imperante. Se consideran aquí, las características estáticas que definen la manera en que la organización se dispone para encarar y desarrollar las acciones o actividades correspondientes al proceso, tales como estructura orgánico-funcional, dotación; manuales de misiones y funciones y manuales de procedimientos o reglamentaciones;

e) *tiempo transcurrido desde la última auditoría*: Se considera que existe un menor riesgo en el caso de procesos que fueron auditados recientemente y viceversa, el cual no podría superar el plazo del plan estratégico del órgano de control;

e) *automatización/Informatización del proceso*: considerando que alto sería la automatización total del proceso, medio la automatización parcial del proceso y bajo sin automatizar, debiendo establecerse grados intermedios de acuerdo a la antigüedad de la última modificación estructural de los sistemas informáticos.

f) *receptividad de los responsables del proceso*: producto de la retroalimentación positiva de las áreas responsables de cada ente con los hallazgos observaciones y recomendaciones de la EFS o UAI;

g) *dispersión geográfica*: factor clave que hace a la articulación de todas las etapas de un proceso entre cada “delegación o unidad local” con el área central.

Una EFS, asimismo, no puede soslayar la existencia de otros elementos a tener cuenta al momento de confeccionar su planificación anual, tales como: a) la capacidad operativa y competencias de sus equipos profesionales para el tema seleccionado para auditar; b) la complejidad de la materia a auditar y la oportunidad en la obtención de la información (Acceso a aplicativos TI; y c) la precisión respecto al recorte de los objetivos de control operacional, financiero y/o cumplimiento.

Realizado el análisis de riesgo en organismos y procesos, a los fines de la priorización para determinar los objetos de control elegibles, se requiere de una metodología que considere estos factores y elementos que hacen al riesgo de detección, y los integre en una valoración única que habilite la comparación.

Esta metodología, prevista para la planificación del plan anual de una EFS tiene que resolver satisfactoriamente la medición de riesgo en base a probabilidad e impacto centrado en factores indiciarios comunes a organizaciones y procesos muy diferentes entre sí. Por ello, en ningún momento puede perderse de vista que estas mediciones están dirigidas a señalar, en este caso a la SIGEP, cuales son las prioridades de auditoría que permiten controlar esa unidad mayor que es la gestión de gobierno provincial. Dicho de otro modo, la probabilidad e impacto se refieren a determinadas características de los entes o sus procesos que, de no auditarlos con determinada periodicidad, llevarían a la EFS a conformar opiniones distintas a las que resultarían de la inclusión de unos proyectos de control y no otros.

La elaboración de matrices de exposición a riesgos, como una combinatoria de indicadores cuali-cuantitativos es una técnica muy utilizada en la actualidad para evaluar el universo de proyectos potenciales de auditoría y realizar la selección buscando la asignación eficiente de los recursos disponibles. Una matriz de exposición, refleja el análisis de uno o un grupo de factores de riesgo en términos de consecuencias o magnitud del impacto y probabilidad de impedir, distorsionar o debilitar el cumplimiento de los objetivos de gobierno.

Una metodología que establezca anticipada y transparentemente los factores a considerar en la selección de la muestra de organismos y procesos a incluir en la planificación operativa anual y en los planes de cada ciclo de gestión, permite:

- a) Prever las actividades de recolección y elaboración de la información de base para el análisis de riesgo;
- b) Tomar una dimensión de la cobertura de control en base a las “zonas de calor” o zonas del estado provincial que requieren un acompañamiento con tareas de control de mayor alcance;
- c) Estabilizar y homogeneizar la serie de datos que mejore la comparabilidad entre desiguales;
- d) Realizar revisiones y ajustes sistemáticos de factores, indiciarios, escalas de valoración del riesgo, ponderación de los factores, etc, tal que permitan adaptar el análisis de riesgo a la cambiante dinámica de la administración pública del siglo XXI y contar con planificaciones anuales y plurianuales efectivas.

El enfoque de exposición a riesgos es entonces, una herramienta que puede brindar criterios para seleccionar sistemáticamente los proyectos que finalmente serán auditados. El procedimiento de análisis en base a riesgo busca seleccionar aquellos que presentan el mayor nivel de exposición.

Como antecedentes pertinentes, la SIGEN adopta este enfoque desde el año 2005 y su instrumentación comenzó con la Resolución SGN 95/06 que aprobó la ejecución de la prueba piloto de la “metodología de autoevaluación” y la unidad de análisis del relevamiento fue el Organismo/Entidad. A partir de allí, en sucesivas mejoras, se fue profundizando el análisis de riesgos de los procesos de gestión.

3.2 Construcción de los indicadores de exposición relativa al riesgo para la selección de los organismos

Los indicadores, tanto para la calificación de riesgo de los organismos o de los procesos, deben construirse manteniendo cualidades comunes a una medición, entre

ellas aquellas en que los datos a utilizar sean de fácil disponibilidad, los resultados sean de sencilla interpretación y mantengan la comparabilidad en el tiempo.

El resultado final permitirá generar un ranking ordinal único que buscará establecer prioridades y resumirá los rankings individuales obtenidos a partir de cada indicador.

3.2.1 Construcción de los indicadores por organismo

Con las variables identificadas, se consideró la construcción de dos grupos de indicadores: cuantitativos y cualitativos.

Cada uno de ellos especifica: pertinencia para la evaluación de riesgo, el significado del indicador, la interpretación, la fuente de información y el cálculo.

3.2.1.1. Indicadores cuantitativos

Magnitud del SAF

Pertinencia para la evaluación de riesgos: el peso relativo de la ejecución presupuestaria de cada organismo del estado provincial, impacta en los resultados de la gestión financiera de ejercicio considerado.

Significado del indicador: representa el orden de magnitud presupuestaria de cada uno de los organismos para el año bajo análisis.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Cuenta de Inversión del último ejercicio cerrado al momento del cálculo. Crédito devengado anual para cada uno de los organismos.

Cálculo: de la ejecución presupuestaria, se debe consignar el importe devengado por cada organismo en el año bajo análisis.

Variación del Crédito Devengado

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la magnitud de la variación, indica el riesgo de que el organismo no haya adecuado la estructura y los procedimientos acorde a los cambios de volumen ocurridos entre un ejercicio y otro. Indica el riesgo de desadaptación ante los cambios de política presupuestaria a través de la asignación de recursos financiero.

Significado del indicador es la variación absoluta interanual del crédito devengado de cada organismo. Representa, en porcentaje, el mayor o menor gasto realizado por cada organismo durante el período bajo análisis en relación al anterior.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Cuenta de Inversión de los últimos 2 ejercicios cerrados, crédito devengado para cada uno de los organismos.

Cálculo: la variación interanual de devengado surge del cociente de la diferencia del devengado del año en revisión y el devengado del año anterior, sobre el devengado del año anterior.

$$V = \frac{(D_n - D_{n-1})}{D_{n-1}} \times 100$$

Dónde:

V : Variación interanual

D_n : Devengado del año bajo análisis.

D_{n-1} : Devengado del año anterior al bajo análisis.

A los efectos del cálculo del indicador es necesario obtener el valor absoluto de cada una de las variaciones interanuales, aplicando:

$$VA_i = abs(V_i)$$

Dónde:

VA_i : Valor absoluto

V_i : Variación original

Variación entre el Crédito Inicial y el Crédito Vigente

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la magnitud de la variación, indica el riesgo de que el organismo no haya adecuado la estructura y los procedimientos acorde a los cambios de volumen ocurridos en el ejercicio bajo análisis.

Significado del indicador: es la variación absoluta entre el crédito inicial asignado y el crédito vigente del año en revisión. Informa acerca de los cambios de política presupuestaria realizados por el Poder Ejecutivo, sobre la asignación de los recursos financieros para cada organismo en el período bajo análisis.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Cuenta de Inversión, ejecución presupuestaria del período bajo análisis del crédito inicial y crédito vigente de cada uno de los organismos.

Cálculo: el resultado del indicador surge del cociente de la diferencia del crédito vigente al cierre del ejercicio y el crédito inicial del año en revisión, sobre el crédito inicial del año en revisión.

$$V = \frac{(CF_n - CI_n)}{CI_n} \times 100$$

Dónde:

CF_n : Crédito vigente al cierre del año en revisión

CI_n : Crédito inicial del año en revisión

A los efectos del cálculo del indicador es necesario obtener el valor absoluto de cada una de las variaciones interanuales, aplicando:

$$VA_i = abs(V_i)$$

Dónde:

VA_i : Valor absoluto

V_i : Variación original

Porcentaje de Sub-ejecución Presupuestaria

Pertinencia para la evaluación de riesgos: el porcentaje de desvío indica la existencia de posibles dificultades del organismo para ejecutar las políticas públicas definidas por las máximas autoridades del Poder Ejecutivo en el año bajo análisis.

Significado del indicador: representa el total del presupuesto no ejecutado por cada uno de los organismos al final del año bajo análisis.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Cuenta de Inversión, devengado (ejecución presupuestaria) y crédito vigente del período bajo análisis.

Cálculo: surge del cociente entre la diferencia del crédito vigente al cierre y el crédito devengado en el numerador y el crédito vigente al cierre en el denominador todos del año bajo análisis.

$$SP = \frac{(CV_n - D_n)}{CV_n} \times 100$$

Dónde:

SP: Sub-ejecución Presupuestaria

CV_n: Crédito vigente al cierre del año en revisión.

D_n: Devengado del año en revisión

Índice de solvencia

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la solvencia del organismo indica el riesgo de que provean bienes o servicios sin capacidad de pago suficiente, afectando la continuidad del organismo como empresa en marcha.

Significado del indicador: representa la capacidad para atender los compromisos de pago a largo plazo de los entes o empresas que conforman el Sector Público Provincial.

Interpretación: mientras más bajo es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Estados Contables de los entes o empresas. Estado de Situación Patrimonial de los organismos/empresas bajo análisis cerrados

Cálculo: la Solvencia surge del cociente entre el activo total y el pasivo total.

$$S = \frac{A}{P}$$

Donde:

S: Solvencia

A: Activo

P: Pasivo

Mejora de la Solvencia

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la solvencia del organismo medida en términos dinámicos o de tendencia, indica el riesgo de que provean bienes o servicios sin capacidad de pago suficiente, afectando la continuidad del organismo como empresa en marcha.

Significado del indicador: representa la mejora/disminución anual de la capacidad para atender los compromisos de pago a largo plazo de los entes o empresas que conforman el Sector Público Provincial.

Interpretación: mientras más bajo es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Estados Contables de los entes o empresas. Estados de Situación Patrimonial de los organismos/empresas bajo análisis cerrados en los últimos 2 años.

Cálculo: surge del cociente entre la diferencia del índice de solvencia del año en revisión menos el del año anterior, sobre el índice de solvencia del año anterior.

$$MS_i = \frac{(S_{in} - S_{in-1})}{S_{in-1}} \times 100$$

Donde:

MS_i : Mejora/disminución anual de la solvencia del Ente i

S_{in} : Índice de solvencia del Ente i del año en revisión n

S_{in-1} : Índice de solvencia del Ente i del año anterior al de la revisión $(n - 1)$

Índice de Rentabilidad del Capital

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la rentabilidad del capital del organismo medida en términos dinámicos o de evolución, indica el riesgo de que provean bienes o servicios sin equilibrio financiero, impactando sobre la economía, eficacia y eficiencia de la gestión de recursos públicos.

Significado del indicador: representa la relación entre utilidades o beneficios y la inversión o los recursos que se utilizaron para obtenerlos.

Interpretación: mientras más bajo es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Estados Contables de los entes o empresas. Estado de Situación Patrimonial y Estado de Resultados de los organismos/empresas bajo análisis.

Cálculo: la Rentabilidad surge del cociente entre los Resultados Operativos y el Patrimonio Neto.

$$RC = \frac{RO}{PN}$$

Donde:

RC: Rentabilidad del Capital

RO: Resultado Operativo

PN: Patrimonio Neto

Mejora en la Rentabilidad del Capital

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la rentabilidad del capital del organismo indica el riesgo de que provean bienes o servicios sin equilibrio financiero, impactando sobre la economía, eficacia y eficiencia de la gestión de recursos públicos.

Significado del indicador: Representa la mejora/disminución de la relación entre las utilidades y la inversión que se utilizó para obtenerlas.

Interpretación: mientras más bajo es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Estados Contables de los entes o empresas. Estados de Situación Patrimonial y Estados de Resultados de los organismos/empresas bajo análisis cerrados en los últimos 2 años.

Cálculo: surge del cociente entre la diferencia del índice de rentabilidad del año en revisión menos el del año anterior, sobre el índice de rentabilidad del año anterior.

$$MS_i = \frac{(R_{in} - R_{in-1})}{R_{in-1}} \times 100$$

Dónde:

MR_i: Mejora/disminución anual de la rentabilidad del capital del Ente *i*

R_{in}: Índice de rentabilidad del capital del Ente *i* del año en revisión *n*

R_{in-1} : Índice de rentabilidad del capital del Ente i del año anterior al de la revisión ($n - 1$)

3.2.1.2. Indicadores cualitativos

Calificación de los hallazgos

El presente indicador requiere que previamente el organismo de control tenga recopilados y calificados los hallazgos detectados en al menos, los últimos tres años, por cada organismo auditado. A criterio del auditor, se propone aquí la calificación del hallazgo en de alto, medio o bajo riesgo.

Pertinencia para la evaluación de riesgos: los hallazgos de auditorías previas son esenciales al control, según sea el impacto en el logro de los objetivos del organismo, considerando su probabilidad de ocurrencia.

Significado del indicador: representa a los organismos que podrían no llegar a cumplir con sus objetivos.

Interpretación: los organismos que acumulen mayores calificaciones altas tendrán mayor materialidad.

Fuente de información: informes de auditoría de los últimos 3 años del organismo de control, de elaboración propia, a partir de la recopilar y calificación de la totalidad de los hallazgos de los trabajos de control.

Cálculo: sumatoria ponderada de las calificaciones de los hallazgos. Para poder realizarla, dado que se trata de una variable cualitativa, se deberá asociar un número a las calificaciones bajas, otro superior a las calificaciones medias y uno más alto para las calificaciones altas a los fines del cálculo numérico.

Interés Legislativo

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la legislatura provincial tiene la misión de discutir el presupuesto y aprobar la Cuenta de Inversión. Los aspectos relevantes de la gestión del estado provincial tratados en la legislatura, son insumos para el proceso de mejora continua de los organismos públicos.

Significado del indicador: representa el interés de los Legisladores en los distintos entes y organismos del Sector Público Provincial, manifestado a través de las solicitudes de información realizadas al Poder Ejecutivo.

Interpretación: mientras más alto sea el interés de los Legisladores en un determinado organismo, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: datos provenientes de los Poderes Legislativo/Ejecutivo. Elaboración propia; el organismo de control deberá recopilar la totalidad de solicitudes de información, citaciones a funcionarios responsables de organismos provinciales y denuncias realizadas por el Poder Legislativo. La información deberá estar totalizada por organismo.

Cálculo: el indicador surge de la sumatoria de las solicitudes de información realizadas sobre cada organismo.

Cumplimiento de metas físicas

Pertinencia para la evaluación de riesgos: los desvíos en la producción de bienes y servicios son indicadores complementarios del “devengado” y “sub-ejecución”. El grado de cumplimiento de las metas presupuestadas explicita el riesgo de gestión en términos de eficacia y eficiencia.

Significado del indicador: representa el grado de desvíos en el cumplimiento de las metas físicas de cada uno de los organismos que integran el Sector Público Provincial, establecidas en la Ley de Presupuesto.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: ejecución presupuestaria del período bajo análisis. Las “metas” estimadas para cada uno de los programas establecidos en el presupuesto del año inmediato anterior y la ejecución física informada en la Cuenta de Inversión correspondiente al año bajo análisis.

Cálculo: porcentaje (en valor absoluto) de desvíos en el cumplimiento de las metas estimadas en la Ley de Presupuesto en cada uno de los organismos que integran el Sector Público Provincial.

3.3 Construcción de los indicadores de exposición relativa al riesgo para la selección de los organismos donde revisar los procesos

3.3.1 Construcción de Indicadores de proceso

Tal cual lo expresado en el punto 1.3, en la administración provincial se ejecutan procesos que, en esta propuesta metodológica, se clasifican en tres grupos: a) Transversales a las jurisdicciones, entidades u organismos, ejecutados descentralizadamente, b) Transversales a los organismos ejecutados centralizadamente y c) Específicos de un organismo/función.

Los indicadores de proceso son aquellos que señalan, cuáles de entre el conjunto de organismos que los ejecutan, son los más riesgosos por razones de debilidades de control interno, de volumen operacional o del devengado involucrado. Los procesos pueden o no compartir –en todo o en parte- la normativa procedimental y/o el circuito administrativo, pero atienden similares objetivos o funciones en su gran mayoría. A modo de ilustración: liquidación de retenciones; determinación de sanciones y multas; ejecución de gastos de funcionamiento; otorgamiento y rendición de subsidios; compras y contrataciones de bienes y servicios, provisión de bienes o servicios –desde vacunas a energía-; otorgamiento de beneficios fiscales o habilitaciones registrales; etc.

Los indicadores de proceso, para mantener su cualidad de medir y señalar riesgos a los fines del control, están altamente ligados a la dinámica de la gestión institucional; de allí que muchos de ellos requieren permanente adaptación. La flexibilidad en una metodología para selección de la muestra de procesos es una cualidad esencial; en particular los indicadores cualitativos, tales como los que se conforman con las variables “hallazgos” y “directrices de las autoridades de los organismos”, que reflejan las debilidades de control interno y la percepción de riesgo, respectivamente.

3.3.1.1 Indicadores cuantitativos

Magnitud de la unidad de registro financiero

Pertinencia para la evaluación de riesgos: el peso relativo de la ejecución financiera de las salidas (outputs) de los distintos procesos, impacta en los resultados de la gestión financiera de ejercicio bajo análisis.

Significado del indicador: representa el orden de magnitud financiera o devengado del registro financiero donde se imputan las salidas de estos procesos.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: Estados financieros del último ejercicio cerrado al momento del cálculo. Devengado anual para cada gasto donde se imputa la salida.

Cálculo: de la ejecución financiera, se debe consignar el importe devengado en el rubro/cuenta/inciso correspondiente, por cada organismo, en el año bajo análisis.

Volumen de salidas de los procesos

Pertinencia para la evaluación de riesgos: el volumen de operaciones, implica mayor probabilidad de riesgo de salidas defectuosas, fraudes o ineficacias.

Significado del indicador: representa el orden de magnitud por volumen operacional de estos procesos.

Interpretación: mientras más alto es el indicador, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: registros de salida de cada proceso. Datos del sistema presupuestario o de los sistemas de registración de cada organismo.

Cálculo: suma simple de las salidas

3.3.1.2 Indicadores cualitativos

Calificación de hallazgos

El presente indicador requiere que previamente la SIGEP tenga recopilados y calificados los hallazgos de control interno detectados en al menos, los últimos tres años, por cada organismo auditado. A criterio del auditor, se propone aquí la calificación del hallazgo en alto, medio o bajo riesgo.

Pertinencia para la evaluación de riesgos: los hallazgos de auditorías previas, relativos a las debilidades de control interno, son esenciales a la tarea del auditor, según sea el impacto en las salidas del proceso bajo análisis, considerando su probabilidad de ocurrencia.

Significado del indicador: representa a los organismos en los cuales el proceso bajo análisis, podrían generar salidas que incumplan la normativa o distorsionen la ejecución financiera.

Interpretación: los organismos que acumulen mayores calificaciones tendrán mayor materialidad.

Fuente de información: informes de auditoría de los últimos 3 años de la SIGEP, de elaboración propia, a partir de la recopilación y calificación de los hallazgos referidos a control interno.

Cálculo: sumatoria ponderada de las calificaciones de los hallazgos. Para poder realizarla, dado que se trata de una variable cualitativa, se deberá asociar un número a las calificaciones bajas, otro superior a las calificaciones medias y uno más alto para las calificaciones altas a los fines del cálculo numérico.

Directrices de las autoridades de los organismos

Pertinencia para la evaluación de riesgos: la normativa que regula el Plan de Acción propicia la incorporación de los pedidos de control de las autoridades de cada organismo. La percepción que tengan los responsables máximos institucionales indica la probabilidad de riesgo de control interno y la existencia de oportunidades de mejora, insumos útiles a los fines de la elegibilidad muestral.

Significado del indicador: representa la percepción de riesgo u oportunidades de mejora de los máximos referentes institucionales, manifestado al órgano de control interno a partir de relevamientos realizados al efecto.

Interpretación: mientras más alto sea la percepción de las autoridades en cada organismo, mayor sería la materialidad.

Fuente de información: datos provenientes de los relevamientos de los procesos en cuanto a oportunidades de mejora o riesgos de debilidades de control interno realizadas por SIGEP a las máximas autoridades de los organismos. Fuente de elaboración propia; el organismo de control deberá recopilar la totalidad de la información de los formularios de relevamiento, totalizada por procesos en ambos planos – debilidades y oportunidades de mejora-.

Cálculo: sumatoria ponderada de las calificaciones de las debilidades y oportunidades agrupadas por procesos y por organismos. Para poder realizarla, dado que se trata de una variable cualitativa, se deberá asociar un número a las

calificaciones bajas, otro superior a las calificaciones medias y uno más alto para las calificaciones altas a los fines del cálculo numérico.

3.4 Proceso de normalización

En todos los casos, a efectos de obtener un rango de variación entre 0 y 100, se deberá proceder a normalizar los valores aplicando la fórmula que se señala a continuación:

$$IN_i = \frac{(I_i - m)}{(M - m)} \times 100$$

Dónde:

IN_i : Valor normalizado del indicador del organismo i

I_i : Valor del indicador del organismo i

m : Valor mínimo de la serie de datos analizados

M : Valor máximo de la serie de datos analizados

3.5 Determinación de la materialidad

Finalmente, para determinar la materialidad, obtenemos para cada uno de los indicadores el ranking simple con determinación de jerarquía ordinal de los valores individuales de la serie.

Cuadro N° 9 Indicadores cuantitativos y cualitativos

1. Indicadores cuantitativos						
Nombre del indicador	Según agrupamiento organismos del universo sujeto a control	Indicador	Significado	Variables		Fuente de información
Magnitud del SAF	A.C. O.D. ISS	Ordinal	Representa el orden de magnitud presupuestaria de cada uno de los organismos para el año bajo análisis.	Importe devengado por el SAF de cada organismo en el año bajo análisis		Ejecución presupuestaria del período bajo análisis CI
Variación del Crédito Devengado	A.C. O.D. ISS	$V = (D_n - D_{n-1}) / D_{n-1} * 100$ En valor absoluto	Variación interanual del crédito devengado de cada organismo. Informa acerca de los cambios de política presupuestaria a través de la asignación de recursos financieros y su posterior ejecución para cada organismo con relación al año anterior. Representa, en porcentaje, el mayor o menor gasto realizado por cada organismo durante el período bajo análisis	<i>D_n</i> : devengado del año en revisión <i>D_{n-1}</i> : devengado del año anterior al de la revisión	Importe devengado por el SAF en el Año n y n-1 cada organismo en el año bajo análisis	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis CI
Variación entre el Crédito Inicial y el Crédito Vigente	A.C. O.D. ISS	$V = (CF_n - C_{In-1}) / C_{In-1} * 100$ En valor absoluto	Variación entre el crédito inicial asignado y el crédito vigente del año en revisión. Informa acerca de los cambios de política presupuestaria realizados por el Poder Ejecutivo, sobre la asignación de los recursos financieros para cada organismo en el período bajo análisis.	<i>CF_n</i> : Crédito vigente al cierre del año en revisión <i>C_{In}</i> : Crédito inicial del año en revisión	Crédito presupuestario aprobado por la Legislatura y el vigente al cierre de la ejecución cada organismo en el año bajo análisis	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis CI
Porcentaje de Subejecución Presupuestaria	A.C. O.D. ISS	$SP = (CV_n - D_n) / CV_n * 100$	Total del presupuesto no ejecutado por cada uno de los organismos al final del año en revisión.	<i>CV_n</i> : Crédito vigente al cierre del año en revisión <i>D_n</i> : Devengado del año en revisión	Crédito vigente al cierre de la ejecución anual cada organismo en el año bajo análisis	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis CI
Índice de Solvencia	ESyOEP	S= A/P	Capacidad para atender los compromisos de pago a largo plazo de los entes o empresas que conforman el SPP.	A: Activo P: Pasivo		EECC de los entes o empresas CI- TOMO I

Nombre del indicador	Según agrupamiento organismos del universo sujeto a control	Indicador	Significado	Variables	Fuente de información	
Mejora de la Solvencia	ESyOEP	$Msi = (Sin - Sin-1) / Sin-1 * 100$	Mejora/disminución anual de la capacidad para atender los compromisos de pago a largo plazo de los entes o empresas que conforman el SPP.	Resultado del Ejercicio	EECC de los entes o empresas	CI - TOMO I
Índice de Rentabilidad del Capital	ESyOEP	$RC = RO/PN$	Relación entre utilidades o beneficios y la inversión o los recursos que se utilizaron para obtenerlos.	RC: Rentabilidad del Capital RO: Resultado Operativo PN: Patrimonio Neto	EECC de los entes o empresas	CI - TOMO I
Mejora en la Rentabilidad del Capital	ESyOEP	$Msi = (Rin - Rin-1) / Rin-1 * 100$	Mejora/disminución de la relación entre las utilidades y la inversión que se utilizó para obtenerlas	Rin: Índice de rentabilidad del capital del Ente <i>i</i> del año en revisión <i>n</i> Rin-1: Índice de rentabilidad del capital del Ente <i>i</i> del año anterior al de la revisión (<i>n-1</i>)	EECC de los entes o empresas	CI - TOMO I
2. Indicadores cualitativos						
Calificación de los hallazgos	A.C. O.D. ISS ESyOEP		Representa a los organismos que podrían no llegar a cumplir con sus objetivos.	A: Riesgo Alto M: Riesgo Medio B: Riesgo Bajo	Informes de auditoría de los últimos 3 años del organismo de control	Registros de la SIGEP
Interés Legislativo	A.C. O.D. ISS ESyOEP		Representa el interés de los diputados y senadores en los distintos entes y organismos del SPP, manifestado a través de los distintos instrumentos de gestión legislativa.	Sumatoria de las solicitudes de información realizadas sobre cada organismo	Datos provenientes de los Poderes Legislativo/Ejecutivo	Registros de la SIGEP
Cumplimiento de metas físicas	A.C. O.D. ISS		Representa el grado de desvíos en el cumplimiento de las metas físicas de cada uno de los organismos que integran el SPP, establecidas en la Ley de Presupuesto	Variación absoluta de la meta	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis	Ley de presupuesto

Fuente: elaboración propia

4. ELABORACIÓN DE MATRICES DE ELEGIBILIDAD EN BASE A RIESGO

4.1 Desarrollo del modelo matricial

La metodología propuesta se lleva a cabo en tres etapas. *La primera* determina el universo de ENTES/SAF a auditar por la Sindicatura General de Provincia conforme al alcance del concepto de Administración Pública Provincial. *La segunda* presenta los conjuntos de variable, cuantitativas y cualitativas, seleccionados para la determinación del riesgo de cada uno de los elementos que integran la APP clasificados en cuatro agrupamientos: 1) Administración Central; 2) Administración descentralizada; 3) Empresas, sociedades y otros entes y 4) Entidades de la Seguridad Social. Paralelamente se determinan aquellos procesos transversales o específicos a los organismos, a los fines de realizar el cálculo de riesgo de cada uno de los organismos donde se ejecutan. *La tercera etapa* presenta a) el ranking de riesgo ordenado en a) matrices asignado a los Servicios Administrativos Financieros de acuerdo a la estratificación de acuerdo a lo mencionado precedentemente y b) en matrices estratificadas por procesos.

➤ ETAPA 1: determinación del universo de ENTES/SAF y procesos que corresponde auditar por la SIGEP

De acuerdo a lo reseñado en el acápite 1 acerca de la estructura orgánica de la Administración Provincial se contabilizaron 38 ENTES/SAF que integran el conjunto de la Administración Pública Provincial. Adicionalmente pueden considerarse excluidos del universo los ENTES/SAF correspondientes al Poder Judicial de la Provincia, la Legislatura Provincial y la Sindicatura General de la Provincia, cuya exclusión resulta necesaria, de acuerdo al art. 183 de la Ley 12510. De este modo resulta un universo base para determinar la muestra, compuesto por 38 SAF distribuido en cuatro estratos, con 14 Organismos Centralizados, 14 Organismos Descentralizados, 2 Instituciones de la Seguridad Social y 8 Empresas y sociedades del Estado y otros entes, tal como se describió en el Cuadro 7: Universo de sujetos de control elegibles (punto 1.4)

En cuanto a los procesos, el universo estará conformado por los indicados en el punto 1.3

ETAPA 2: Construcción de los indicadores de exposición relativa al riesgo

A partir de las variables identificadas en el acápite 2, se determinaron dos grupos de indicadores, cuantitativos y cualitativos, y se seleccionaron siguiendo los

mismos criterios que los indicados para las variables, según lo previsto en el punto 3.2. y 3.3.

➤ **ETAPA 3: Presentación de las tablas de exposición relativa al riesgo de los organismos.**

A continuación, se presentan los cuatro agrupamientos conformados en función de los parámetros consignados en la ETAPA 2 de definición de la metodología del trabajo donde se consignan cada uno de los SAF con su respectivo nivel de exposición relativo al riesgo.

Finalmente, se seleccionarán de las tablas de entes/SAF y de procesos aquellos ítems de mayor ranking a los fines de incorporarlos al plan de acción, de acuerdo a los recursos institucionales disponibles por el órgano de control.

➤ Matriz de organismos pertenecientes a la Administración Central

SAF	ORGANISMO	magnitud dvg	jerarquía magnitud dvg	Var. Créd. dvg	Jerarquía Var. Créd. dvg	Crédito inicial / final	jerarquía dif crédito	% de subejecución presupuestaria	jerarquía de % subejecución presupuestaria	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Interés Legislativo	Jerarquía Interés Legislativo	Cumplimiento de metas físicas	Jerarquía de cumplimiento de metas físicas	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

➤ Matriz de organismos pertenecientes a Organismos Descentralizados

SAF	ORGANISMO	magnitud dvg	jerarquía magnitud dvg	Var. Créd. dvg	Jerarquía Var. Créd. dvg	Crédito inicial / final	jerarquía dif crédito	% de subejecución presupuestaria	jerarquía de % subejecución presupuestaria	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Interés Legislativo	Jerarquía Interés Legislativo	Cumplimiento de metas físicas	Jerarquía de cumplimiento de metas físicas	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

➤ Matriz de Empresas, Sociedades y otros entes

INSTITUCIÓN	Índice de solvencia	jerarquía indica de solvencia	Mejora de Solvencia	Jerarquía Mejora de solvencia	Índice de Rentabilidad de capital	jerarquía de Rentabilidad de capital	Mejora en la Rentabilidad de capital	Jerarquía de mejora en la rentabilidad de capital	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Interés Legislativo	Jerarquía Interés Legislativo	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

➤ Matriz de Entidades de la Seguridad Social

SAF	ORGANISMO	magnitud dvg	jerarquía magnitud dvg	Var. Créd. dvg	Jerarquía Var. Créd. dvg	Crédito inicial / final	jerarquía dif crédito	% de subejecución presupuestaria	jerarquía de % subejecución presupuestaria	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Interés Legislativo	Jerarquía Interés Legislativo	Cumplimiento de metas físicas	Jerarquía de cumplimiento de metas físicas	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

- Matriz por procesos transversales de ejecución descentralizada
Otorgamiento de subsidios y control de rendiciones

INSTITUCIÓN / ORGANISMO / ENTE	Magnitud de la unidad de registro financiero	Jerarquía de Magnitud de la unidad de registro financiero	Volumen de salidas de los procesos	Jerarquía de Volumen de salidas de los procesos	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Directrices de las autoridades de los organismos	Jerarquía de Directrices de las autoridades de los organismos	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

- Matriz por procesos transversales de ejecución descentralizada
Registros provinciales

INSTITUCIÓN / ORGANISMO / ENTE	Volumen de salidas de los procesos	Jerarquía de Volumen de salidas de los procesos	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

5. MAPA DE COBERTURA DE CONTROL EN BASE A RIESGO

Los resultados obtenidos de cada ENTE/SAF en el ranking de indicadores, ordenados en forma descendente, se clasificarán según el puntaje obtenido, en un mapa de calor que los posicionará en dos dimensiones: a) magnitud del crédito devengado en el Ejercicio fiscal *n* y b) el rango de cuartil de pertenencia en el ranking, es decir, si se encuentra en el rango jerárquico del I cuartil (1% al 25%), II cuartil (25 al 49%), III cuartil (50% al 74%) o bien en el IV cuartil (75% y el 100%).

En cuanto a las filas, el ordenamiento de los ENTES/SAF en cuartiles de mayor a menor se obtiene en base a posicionar en forma descendente las magnitudes relativas del crédito devengado de cada Ejercicio Fiscal a evaluar en cada uno de los agrupamientos.

Las celdas del mapa de calor reflejan, en los cuadrantes superiores y a la derecha, los niveles máximos de exposición relativa al riesgo de los ENTES/SAF y, en contraposición, los ubicados en los cuadrantes inferiores y a la izquierda de cada agrupamiento, los ENTES/SAF con menor exposición al riesgo.

La importancia de proyectar en un mapa de calor el posicionamiento de los organismos/jurisdicciones de acuerdo al ranking de riesgos (construidos con los indicadores económicos y no económicos) y la importancia relativa del ENTE clasificada en base a la magnitud del crédito devengado del Ejercicio establece claramente las jurisdicciones a priorizar en las acciones de control una vez identificadas las mismas.

Administración Central			Orden jerárquico del Ranking (resultante de los indicadores cuantitativos y cualitativos)			
Ind.	%	Organismos y procesos	25%	50%	75%	100%
Magnitud del devengado	100					
	75					
	50					
	25					

Organismos Descentralizados			Orden jerárquico del Ranking (resultante de los indicadores cuantitativos y cualitativos)			
Ind.	%	Organismos y procesos	25%	50%	75%	100%
Magnitud del devengado	100					
	75					
	50					
	25					

Instituciones de la Seguridad Social			Orden jerárquico del Ranking (resultante de los indicadores cuantitativos y cualitativos)			
Ind.	%	Organismos y procesos	25%	50%	75%	100%
Magnitud del devengado	100					
	75					
	50					
	25					

Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos			Orden jerárquico del Ranking (resultante de los indicadores cuantitativos y cualitativos)			
Ind.	%	Organismos y procesos	25%	50%	75%	100%
Magnitud del devengado	100					
	75					
	50					
	25					

6. MANUAL DEL USUARIO

Introducción

A partir de los encuentros realizados con los responsables de la SIGEP se consensuó la realización de un Manual que recoja los principales aspectos propuestos en la presente metodología a los fines de su transferencia.

En efecto, la Ley 12510 de Administración Financiera, Eficiencia y Control del Estado en su art. 184 establece, entre las funciones y competencias de la conducción de la Sindicatura General de la Provincia, a los fines de lograr el ejercicio eficiente de la gestión administrativa y financiera, efectuar una *efectiva planificación dirigida a la consecución de los fines de la organización*.

La metodología propuesta para identificar riesgos de auditoría a los fines de elaborar el Plan de Acción Anual utiliza diferentes indicadores y variables que permiten seleccionar prioridades de control, primero de entes, clasificados en agrupamientos, para luego determinar los procesos relevantes a monitorear.

Una vez que la conducción de la SIGEP decida aplicar la metodología, involucrará a las restantes áreas de la organización en la consecución de dos fases de trabajo: Fase pre-operativa y Fase operativa. En la primera, el área responsable gestionará la implementación de la metodología, garantizando los recursos humanos y técnicos necesarios para llevarlo a cabo. En tanto que, en la segunda, los responsables designados ejecutarán los procesos de cálculo que aseguren los resultados de los indicadores para cada agrupamiento que luego se constituirán en insumos básicos para la presentación de las tablas, matrices y mapas de calor.

Implementación de la metodología de planificación basada en riesgo

FASE PRE-OPERATIVA

- **Relevar los actores y áreas claves de trabajo:** se deben identificar los actores y las áreas involucradas en el proceso de elaboración del Plan de Acción Anual, los recursos informativos y técnicos que disponen y las capacidades para intervenir en él, Puede trabajarse a nivel de personas (funcionarios internos o externos), o de áreas y pueden considerarse en cuenta a actores claves que, si bien no forman parte de la organización, interactúan en el proceso como grupos de interés (como por ejemplo, representantes de Ministerios, organismos, empresas del estado provincial, etc.).

- **Asignar responsable de proyecto:** el organismo deberá disponer de por lo menos un funcionario/a que dirija el proyecto. Se deberá definir la dedicación y los plazos de entrega de los productos (tiempo parcial, designación temporaria por cumplimiento de objetivos, etc.)

- **Disponer de recursos necesarios:** Esto implica establecer los elementos materiales y humanos, así como las respectivas bases de datos, para dotar al equipo de trabajo de los insumos necesarios para la realización de las tareas de campo.

- **Definir un cronograma de trabajo:** que incorpore todas las etapas del proyecto, estableciendo metas y responsables en tiempos concretos.

FASE-OPERATIVA

- **Definir los objetivos:** la metodología de planificación debe responder a los objetivos políticos del responsable del ejecutivo provincial, por lo que es fundamental definirlos en una primera instancia.

Tales lineamientos conllevan la directiva básica de ordenar las prioridades de control que el Ejecutivo decide aplicar en cada Plan Anual. La formulación de los objetivos plantea los ejes de acción y define resultados que se espera alcanzar.

Los objetivos podrán ser definidos a partir de priorizar procesos determinados o transversales.

- **Recolección de datos y cálculo de indicadores:** con el objetivo de construir el Plan Anual de control, será necesario iniciar el trabajo de recolección de datos y cálculo de indicadores de acuerdo a las fuentes citadas en el cuadro adjunto (Columnas Variables y Fuentes de Información).

Posteriormente, será necesario efectuar el cálculo de cada fórmula expuesta en el Cuadro adjunto.

- **Organizar la información obtenida,** en orden de necesidad, con los entes y procesos seleccionados, a partir de los mapas de calor, que a su vez provienen de las matrices de ranking de indicadores cuantitativos y cualitativos ordenados jerárquicamente por agrupamientos, y que fueron el resultado de múltiples cálculos efectuados a partir de la obtención de datos provenientes de fuentes internas a la SIGEP y externas (de las distintas jurisdicciones).

Nombre del indicador	Fórmula de cálculo	Variables		Fuente de información	
Magnitud del SAF		Importe devengado por el SAF de cada organismo en el año bajo análisis		Ejecución presupuestaria del período bajo análisis	CI
Variación del Crédito Devengado	$V = \frac{(Dn - Dn-1)}{Dn-1} * 100$ En valor absoluto	<i>Dn</i> : devengado del año en revisión <i>Dn-1</i> : devengado del año anterior al de la revisión	Importe devengado por el SAF en el Año n y n-1 cada organismo en el año bajo análisis	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis	CI
Variación entre el Crédito Inicial y el Crédito Vigente	$V = \frac{(CFn - CIn-1)}{CIn-1} * 100$ En valor absoluto	<i>CFn</i> : Crédito vigente al cierre del año en revisión <i>CIn</i> : Crédito inicial del año en revisión	Crédito presupuestario aprobado por la Legislatura y el vigente al cierre de la ejecución cada organismo en el año bajo análisis	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis	CI
Porcentaje de Subejecución Presupuestaria	$SP = \frac{(CVn - Dn)}{CVn} * 100$	<i>CVn</i> : Crédito vigente al cierre del año en revisión <i>Dn</i> : Devengado del año en revisión	Crédito vigente al cierre de la ejecución anual cada organismo en el año bajo análisis	Ejecución presupuestaria del período bajo análisis	CI
Índice de Solvencia	$S = A/P$	A: Activo P: Pasivo		EECC de los entes o empresas	CI- TOMO I
Mejora de la Solvencia	$Msi = \frac{(Sin - Sin-1)}{Sin-1} * 100$	Resultado del Ejercicio		EECC de los entes o empresas	CI - TOMO I
Índice de Rentabilidad del Capital	$RC = RO/PN$	<i>RC</i> : Rentabilidad del Capital <i>RO</i> : Resultado Operativo <i>PN</i> : Patrimonio Neto		EECC de los entes o empresas	CI - TOMO I
Mejora en la Rentabilidad del Capital	$Msi = \frac{(Rin - Rin-1)}{Rin-1} * 100$	<i>Rin</i> : Índice de rentabilidad del capital del Ente <i>i</i> del año en revisión <i>n</i> <i>Rin-1</i> : Índice de rentabilidad del capital del Ente <i>i</i> del año anterior al de la revisión (<i>n-1</i>)		EECC de los entes o empresas	CI - TOMO I
Calificación de los hallazgos		A: Riesgo Alto M: Riesgo Medio B: Riesgo Bajo		Informes de auditoría (últimos 3 años) del organismo de control	Registros de la SIGEP
Interés Legislativo		Sumatoria de las solicitudes de información realizadas sobre cada organismo		Datos provenientes de los Poderes Legislativo/Ejecutivo	Registros de la SIGEP
Cumplimiento de metas físicas		Variación absoluta de la meta		Ejecución presupuestaria del período bajo análisis	Ley de presupuesto

- Elaboración de matrices:** con los resultados obtenidos de las fórmulas por cada ENTE se procederá a completar las filas de cada una de las matrices de elegibilidad con el fin de obtener el ranking de indicadores, tipificado por agrupamiento (por organismo/institución-1ª matriz- o por tipo de proceso -2ª matriz-), ordenado en forma descendente de acuerdo al modelo adjunto.

Ejemplo: Matriz de Empresas, Sociedades y otros entes.

INSTITUCION	Índice de solvencia	jerarquía indica de solvencia	Mejora de Solvencia	Jerarquía Mejora de solvencia	Índice de Rentabilidad de capital	jerarquía de Rentabilidad de capital	Mejora en la Rentabilidad de capital	jerarquía de mejora en la rentabilidad de capital	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Interés Legislativo	Jerarquía Interés Legislativo	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS

Ejemplo de matriz de procesos transversales de ejecución descentralizada
Otorgamiento de subsidios y control de rendiciones

INSTITUCIÓN / ORGANISMO / ENTE	Magnitud de la unidad de registro financiero	Jerarquía de Magnitud de la unidad de registro financiero	Volumen de salidas de los procesos	Jerarquía de Volumen de salidas de los procesos	Calificación de hallazgos	Jerarquía de calificación de hallazgos	Directrices de las autoridades de los organismos	Jerarquía de Directrices de las autoridades de los organismos	TOTAL PUNTAJE SUMA DE JERARQUÍAS
Ministerio de Producción, Ciencia y Tecnología	25.000,00	20,00	4.000	75,76	55	83,33	4	0	179,09
Ministerio de Salud	20.000,00	0,00	1.500	0,00	60	100,00	5	25	125,00
Ministerio de Desarrollo Social	45.000,00	100,00	4.800	100,00	30	0,00	8	100	300,00

- Elaboración de mapas de calor:** la construcción de cada uno de las matrices de elegibilidad permitirá a los responsables establecer los cuartiles que se incluirán en las celdas de los mapas de calor respectivos. Así, para la

elaboración de dichos mapas será necesario la determinación del ordenamiento de los Entes por el criterio del crédito devengado del Ejercicio. Dichos resultados ordenados de mayor a menor (de mayor peso porcentual del total del crédito devengado anual) se deberán segmentar en cuartiles, para permitir la vinculación ente/ranking y su ubicación en la celda del mapa de calor correspondiente. Así un ente con bajo peso de crédito devengado pero alto valor del ranking ocupará la fila ENTE $\leq 25\%$ y la columna correspondiente al máximo nivel de riesgo, es decir RANKING $\leq 100\%$ -última columna-. Este proceso se debe repetir por cada uno de los agrupamientos que nuclea a los 39 entes que integran la APP.

A modo ejemplificativo, el mapa de calor para el agrupamiento de la Administración central, compuesto por 14 ENTES/SAF, y luego de calcular los 7 indicadores cuantitativos y no cuantitativos correspondientes al Ejercicio Fiscal n , quedaría representado de la siguiente manera.

Administración Central			Orden jerárquico del Ranking (resultante de los indicadores cuantitativos y cualitativos)			
Ind	%	Organismos y procesos	25%	50%	75%	100%
Magnitud del devengado	100	SAF 5; SAF 3; SAF 19; SAF 16	SAF 16		SAF 3	SAF 5; SAF 19
	75	SAF 11; SAF 18; SAF 21; SAF 12	SAF 11	SAF 18	SAF 12	SAF 21
	50	SAF 29; SAF 32	SAF 29; SAF 32			
	25	SAF 2; SAF 43; SAF 15		SAF 2		SAF 15; SAF 43;

Este ejercicio nos lleva a determinar que los SAF 3, SAF 5 y el SAF 19 constituyen los entes de la Administración central que poseen el mayor nivel de riesgo con lo cual constituirán las prioridades del agrupamiento a incluir en el Plan de Acción Anual.

Reiterando el procedimiento en cada uno de los restantes agrupamientos se obtendrán el total de los SAF a priorizar en los planes de control anual.

- **Confeción del Plan de Acción Anual:** en base a los lineamientos y criterios establecidos por el Ejecutivo Provincial y tipificados los ENTES con sus correspondientes niveles de exposición al riesgo, se debe proceder a incluir los ENTES con sus procesos relevantes en el Plan de Acción y elevar a la superioridad para su puesta en consideración.

CONCLUSIÓN

El control interno apunta a contribuir al logro de los objetivos de la organización y busca reducir a un nivel aceptable el riesgo de no alcanzarlos implementando medidas que se agrupan en los cinco componentes del control cuales son: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y supervisión. Los aspectos alcanzados por dichos componentes incluyen tareas, actividades y funciones que el organismo establece para poder cumplir con sus objetivos y que conforman los procesos implementados por éste en su sistema de control interno.

La Auditoría Interna, como actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, ayuda a la organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno. Los procesos -junto a las políticas y los sistemas que utilizan las organizaciones para legislar, planificar y gestionar sus actividades- conforman mecanismos institucionales pasibles de ser auditados.

En este marco, la Sindicatura General de la Provincia tiene, como órgano rector, la misión de ejercer el control interno de las jurisdicciones y entidades que componen el poder ejecutivo y los organismos descentralizados y empresas y sociedades y otros entes que dependan del mismo.

En este contexto, la dinámica propia de la gestión financiera del Estado, periódicamente crea, modifica y reorganiza estructuras de acuerdo a las necesidades de cumplimiento de su plan de gobierno. Del mismo modo observamos que, para el registro de las transacciones y exposición de los resultados, los órganos rectores realizan, progresivamente, mayores distinciones (aperturas presupuestarias) que las mencionadas en la ley. Como consecuencia de ello, para el presente desarrollo metodológico, los indicadores expuestos podrán reconstituirse de acuerdo a los agrupamientos o desdoblamientos que la realidad vaya marcando.

Dado que la metodología propone para la selección de los organismos/ procesos a incorporar en el Plan Anual de la SIGEP, un sistema de indicadores cuantitativos para, posteriormente, establecer un ranking de los sujetos del universo de estudio que componen el Sector Público Provincial adoptando los criterios de exposición al Riesgo, el presente Informe, efectúa una descripción detallada de cada uno de los indicadores a utilizar.

A partir de ello, necesariamente, aparecen las primeras restricciones en cuanto a la existencia de datos confiables y homogéneos para todos los organismos que componen nuestro universo. Sin embargo, se ha podido verificar, a través de los órganos rectores, que la ausencia de datos es baja con respecto al total de organismos

y procesos. Por ejemplo, en el caso de las empresas del estado, en la Cuenta de Inversión de cada año, solo se informan datos de aquellas que han remitido al órgano rector la cuenta de ahorro-inversión-financiamiento (AIF). Aun así, existen diversas alternativas para salvar estas limitaciones, siendo alguna de ellas:

- a) Establecer un valor que califique la ausencia de datos como muy riesgosa, en razón del alto grado de incertidumbre y el probado incumplimiento.
- b) Construir la información en base a relevamientos realizados por la propia SIGEP.

En otro orden, la individualización de los procesos sujetos a control efectuados en el primer informe de avance, condujo a la identificación de variables cuantitativas y cualitativas, a fin de construir indicadores para calificarlos, a partir de fuentes verificadas y evaluadas en términos de fácil acceso, de sencilla interpretación y comparabilidad.

Se presentan 11 indicadores para la elegibilidad de organismos. Ocho cuantitativos: Magnitud del SAF, Variación del crédito devengado, Variación del crédito Inicial y el vigente, Porcentaje de sub ejecución presupuestaria, Índice de solvencia, Mejora de la solvencia, Índice de rentabilidad de capital, y Mejora en la rentabilidad del capital. En tanto que se propician tres indicadores cualitativos: Calificación de los hallazgos de auditoría, Interés legislativo y Cumplimiento de metas físicas.

En cuanto a los procesos, se presentan 4 indicadores. Dos cuantitativos: Magnitud de la unidad de registro financiero y Volumen de salida de los procesos. Asimismo, se proponen dos indicadores cualitativos: Calificación de hallazgos y Directrices de las autoridades de los organismos.

En síntesis, la definición de los indicadores, cuyas variables serán de recopilación anual o interanual permite, de acuerdo al diseño y estructura jurisdiccional que el gobierno establezca, por un lado, la calificación de los organismos en base a riesgo, el ordenamiento según la materialidad obtenida en un ranking de mayor a menor, y la clasificación dentro de un mapa de calor en función a la magnitud del devengado de cada organismo, y por otro, a partir de la identificación de los procesos transversales, la selección de aquellos relevantes para complementar los objetivos de control que serán abordados en el Plan de Acción de la SIGEP.

En otras palabras, la presente metodología aspira a conformarse en una herramienta que mejore la gestión de la Sindicatura General en su proceso de planificación institucional, procurando lograr su misión con mayores niveles de eficacia, eficiencia y efectividad, en pos de una mejor calidad de gestión gubernamental.

BIBLIOGRAFÍA

ARTUZO GUIÑAZU, y otros “Materialidad: cuestiones fundamentales para su determinación en la práctica. Facultad de ciencias económicas. Universidad Nacional de Cuyo

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), “Internal Control. Integrated framework. Executive summary” © [2013].

Evaluación de riesgos en auditorías de desempeño. Unidad de Metodología y Apoyo a la Auditoría. Tribunal de Cuentas Europeo. file:///D:/INDICADORES%20SIGEP/CFI/GUIDELINE_RISK_UE_2013.pdf

IDI, INTOSAI, “Auditoría de la Gestión de la Deuda Pública Manual para las Entidades Fiscalizadoras Superiores”, Versión 1. Publicado en 2021.

IDI, INTOSAI. “Auditoría de Desempeño. Manual de Implementación de las ISSAI”, (2021).

INTOSAI, ISSAI 4000.

INTOSAI, GUID 5250, Directriz sobre auditoría de Deuda Pública. Disponible en <https://www.issai.org/pronouncements/guidance-on-the-audit-of-public-debt/>

INTOSAI, ISSAI 100. Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público (2019). Disponible en <https://www.issai.org/pronouncements/issai-100-fundamental-principles-of-public-sector-auditing/>

Instituto de Auditores Internos (IIA), “Aprovechar el COSO en las tres líneas de defensa”. Investigación encargada por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO). Julio de 2015.

Manual de Análisis de Riesgos. Sindicatura General de la Ciudad de Buenos Aires. <https://buenosaires.gob.ar/jefedegobierno/sindicatura-general/manual-de-gestion-de-riesgos>

Metodología para la evaluación de riesgos. Sindicatura General de la Nación <https://www.argentina.gob.ar/sigen>.

Ministerio de Economía de la Nación, Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional. Sexta Edición Actualizada 2016. Disponible en <https://www.economia.gob.ar/onp/documentos/manuales>

UNCUYO Materialidad: Cuestiones fundamentales para su determinación en la práctica

Sistema de gestión de riesgos. Directivas generales. Norma IRAM 17550

Tribunal de Cuentas de la Unión, Instituto Serzedello Corrêa, Técnicas de Auditoría de desempeño, Clase 4 Mapeo de Proceso.

ZELLER, Norberto (2007) Políticas Públicas. Marco conceptual metodológico para el estudio de las políticas públicas. Instituto Nacional de la Administración Pública (INAP)

SITIOS WEB CONSULTADOS

SISTEMA DE INFORMACIÓN DE NORMATIVA (SIN) de la Provincia de Santa Fe; <https://www.santafe.gov.ar/normativa/>

SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN; <https://www.argentina.gob.ar/sigen>

RED FEDERAL DE CONTROL PÚBLICO; <https://www.redfederal.gob.ar/>

MINISTERIO DE ECONOMÍA DE LA NACIÓN;
<https://www.argentina.gob.ar/economia>

Ministerio de Gestión Pública;
<https://www.santafe.gob.ar/index.php/web/content/view/full/211141>

Ministerio de Economía;
<https://www.santafe.gob.ar/index.php/web/content/view/full/93779#>

Tribunal de Cuentas Europeo. https://european-union.europa.eu/institutions-law-budget/institutions-and-bodies/search-all-eu-institutions-and-bodies/european-court-auditors-eca_es

Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI). <https://www.intosai.org/es/sp-focus-areas/audit-standards>

RED FEDERAL DE CONTROL PÚBLICO; <https://www.redfederal.gob.ar/>

SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN; <https://www.argentina.gob.ar/sigen>

SISTEMA DE INFORMACIÓN DE NORMATIVA (SIN) de la Provincia de Santa Fe; <https://www.santafe.gov.ar/normativa/>

**ANEXO I: ENTREVISTAS E INFORMANTES CALIFICADOS INCLUIDOS EN
LOS RELEVAMIENTOS**

Nombre y Apellido	Cargo	Área de gobierno	Contacto
CP Lorena AGNELLO	Síndica General de la Provincia	SIGEP	OK
CPN SIMON, Jorge	Secretario de Finanzas e Ingresos Públicos	Ministerio de Economía – Provincia de Santa Fe	OK
LE SEPLAZRKI GOMEZ, Lautaro	Asesor técnico de la Secretaría de Finanzas e Ingresos Públicos	Ministerio de Economía – Provincia de Santa Fe	OK

ANEXO II: NORMATIVA RELACIONADA

En este capítulo se presentan normas relacionadas al universo sujeto a control de la Sindicatura General de la Provincia de Santa Fe, con los respectivos links de acceso.

Ley 12510/05 de Administración, Eficiencia y Control del Estado
[https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/123870/\(subtema\)/16436](https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/123870/(subtema)/16436)

Ley 13920/19 Orgánica de Ministerios del Poder Ejecutivo Provincial
<https://www.santafe.gov.ar/normativa/item.php?id=215449&cod=7699c1e1d5ca6562713cf796d4fb1930>

Ley 14017/2020 de Presupuesto Anual 2021
<https://www.santafe.gob.ar/normativa/item.php?id=228906&cod=8a4606fb51c911723cd4a0519ed812b8>

Ley 14075/2022 de Presupuesto Anual 2022
[https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/243314/\(subtema\)/217070](https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/243314/(subtema)/217070)