

# Prácticas ejemplares en la Entidad Fiscalizadora Superior de los Estados Unidos de América (*Government Accountability Office*)<sup>1</sup>

---

**Alicia García del Castillo Pérez de Madrid**

Subdirectora Adjunta del Departamento 1º de Fiscalización  
del Tribunal de Cuentas

Técnico de Auditoría de la Sindicatura de Cuentas  
de Castilla-La Mancha

## 1. INTRODUCCIÓN

Toda institución pública está obligada a la mejora constante en la prestación del servicio público. Las Entidades Fiscalizadoras Superiores (en adelante, EFS) no son una excepción, también necesitan cambiar y mejorar. Esto conlleva la necesidad de mirar más allá de la propia organización y revisar las prácticas ejemplares identificadas en otras instituciones con funciones o misiones similares que constituyen un marco de referencia para la mejora continua.

En estas notas se describen las buenas prácticas identificadas en la EFS de los Estados Unidos, *Government Accountability Office (GAO)* por un equipo de auditores públicos internacionales con ocasión de la revisión de su sistema de garantía de calidad y su operatividad durante el ejercicio 2004. Según estos auditores, «el sistema de garantía de calidad implantado refuerza la independencia, objetividad y fiabili-

---

<sup>1</sup> El texto está basado en mi participación en el Curso de Auditores Internacionales (*International Auditor Fellowship Program, 2006*), organizado por la Entidad Fiscalizadora Superior de los Estados Unidos, durante el cual tuve la oportunidad de recibir formación sobre su sistema de garantía de calidad y de observar y comprobar la existencia y funcionamiento de muchos de los elementos y procedimientos que lo componen, entre los que se encuentran los descritos en estas notas y que han sido destacados como prácticas ejemplares.

dad de la GAO». En el epígrafe inmediato se expone brevemente el sistema de garantía de calidad de dicha EFS.

El uso de la planificación estratégica orientada y centrada en los temas más significativos que afectan al gobierno federal, la elaboración de listas de programas y áreas calificadas de «alto riesgo», la asignación de los recursos a los trabajos en función del nivel de riesgo, los recursos informáticos y humanos –expertos y especialistas en variadas disciplinas– a disposición de los equipos de auditoría, los protocolos de actuación con las agencias federales que la GAO audita y el diseño del informe de auditoría adaptado a sus distintos lectores son los procedimientos o elementos del sistema de garantía de calidad de la GAO destacados como prácticas ejemplares por los auditores internacionales en el informe de revisión *inter pares*, con los que comparto esa apreciación.

La identificación de estas prácticas ejemplares aporta un indudable beneficio a la comunidad auditora internacional, ya que proporciona el marco de referencia con el que las EFS pueden comparar su sistema de garantía de calidad, de forma que para unas EFS servirá para confirmar su existencia y adoptar posibles elementos de mejora y para otras EFS servirá de guía y orientación en el caso en que se encuentren en un proceso reformulación de su sistema de garantía de calidad.

## 2. SISTEMA DE GARANTÍA DE CALIDAD DE LA ENTIDAD FISCALIZADORA SUPERIOR DE LOS ESTADOS UNIDOS

La GAO es la agencia federal de los Estados Unidos de América, inserta en el poder legislativo, que tiene como misión apoyar al Congreso en la consecución de sus responsabilidades constitucionales y ayudar a mejorar el resultado y asegurar la capacidad para responder o rendir cuentas (*accountability*<sup>2</sup>) del gobierno federal en beneficio del pueblo americano, siendo sus valores fundamentales la capacidad para la rendición de cuentas, integridad y fiabilidad (*accountability, integrity, reliability*). La GAO tiene amplia autoridad para investigar todos los asuntos relativos a desembolsos, recibos y aplicación de fondos públicos, y para hacer recomendaciones sobre economía y eficiencia en el gasto público.

---

<sup>2</sup> Por *accountability* se entiende la obligación de responder ante una responsabilidad que ha sido conferida. Se refiere a la justificación por parte de una organización pública de sus actuaciones frente a otra organización que posee autoridad sobre la primera. No existe un término equivalente en español.

La GAO sirve al interés público, llevando a cabo auditorías del *performance*<sup>3</sup> –el 92% de sus trabajos en 2005–, auditorías financieras y certificaciones sobre un procedimiento o actividad determinada –7% de su carga de trabajo en 2005–, así como servicios que no son de auditoría<sup>4</sup> –1% restante–. Emite sus propias Normas de Auditoría Pública<sup>5</sup> (*Government Auditing Standards*) recopiladas en el conocido Libro amarillo (*The Yellow Book*), de obligado cumplimiento para sus trabajos de auditoría, que contienen normas generales sobre las responsabilidades de los auditores y específicas sobre el trabajo de campo y la emisión de informes de auditoría financiera, de *performance* y de certificaciones.

Las normas generales –independencia, criterio profesional, competencia, control y garantía de calidad– tienen que ver con los requerimientos fundamentales para garantizar la credibilidad de los resultados de los auditores. La norma 3.49, relativa al control y garantía de calidad, es la siguiente: «*Toda organización de auditoría que realice auditorías o certificaciones de acuerdo con las GAGAS<sup>6</sup> debe tener un apropiado sistema interno de control de calidad y debe someterse a una revisión “inter pares” o por parte de colegas externos.*»

Aunque la GAO lleva a cabo una gran variedad de trabajos, para los que utiliza diferentes enfoques, metodologías y técnicas especializadas, tiene un único sistema de garantía de calidad que se compone de un conjunto extenso de normas y procedimientos de control transparentes, claramente definidos y bien documentados.

El sistema de garantía de calidad –tanto el marco de referencia como el Manual de normas (*Framework and GAO Policy Manual*)– está diseñado para asegurar el cumplimiento de las GAGAS y de los valores fundamentales. Tiene como objetivo ofrecer una seguridad razonable de que el trabajo es realizado de forma profesional, indepen-

---

<sup>3</sup> Auditorías de eficacia, de economía y de eficiencia, de evaluación de programas o agencias federales, evaluaciones de control interno y análisis prospectivos de evaluación de programas o políticas alternativas sobre ventajas o desventajas de propuestas y de buenas prácticas.

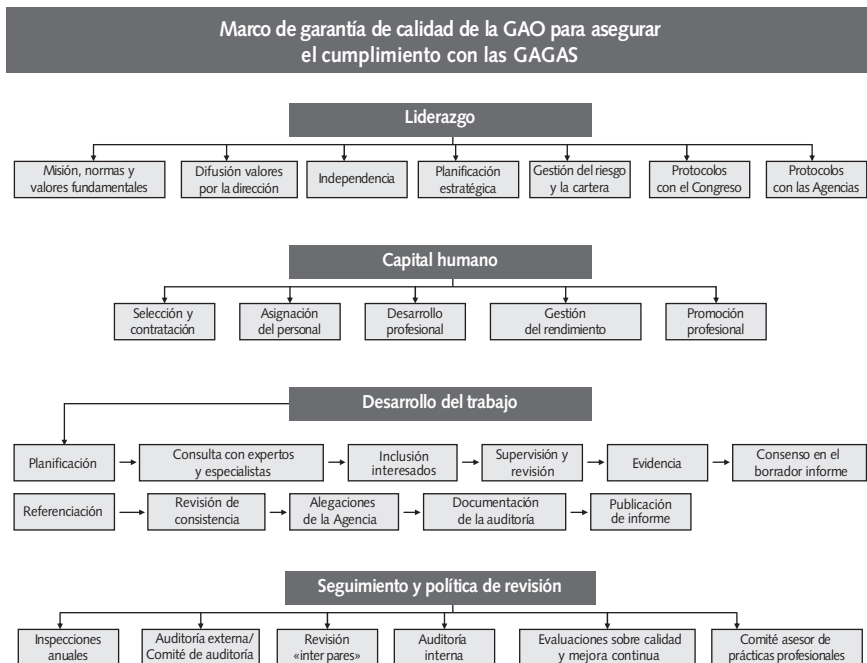
<sup>4</sup> Opiniones legales, recursos sobre adjudicaciones en licitaciones, asistencia técnica e investigaciones.

<sup>5</sup> La GAO revisa sus normas periódicamente, así, en enero de 2007, se ha publicado la última revisión de las normas contenidas en el *Yellow Book*, si bien quedan pendientes de publicar la revisión de las normas relativas al control de calidad y revisión *inter pares* (*peer review*) del capítulo 3, debido a la gran cantidad de comentarios recibidos sobre esas dos secciones.

<sup>6</sup> *Generally Accepted Government Auditing Standards*.

diente y está objetivamente diseñado, que la evidencia es competente y fiable, las conclusiones están soportadas, los informes son justos y equilibrados, y las recomendaciones son sólidas. Este sistema se basa en cuatro componentes fundamentales, que se desarrollan en su Manual de normas: liderazgo, capital humano, desarrollo del trabajo y seguimiento o monitoreo y política de revisión. Los cuatro capítulos del Manual contienen para cada componente un extracto de las GAGAS, las normas pertinentes en desarrollo de las mismas y la identificación de los responsables de su cumplimiento. En la figura 1 adjunta se expone el marco del garantía de calidad de la GAO, que supone un resumen de las normas y procedimientos contemplados en el Manual, y está enfocado hacia el personal, los procesos y la tecnología. Este sistema está a disposición de los auditores y analistas de la GAO *on-line* e incluye para cada uno de los elementos, enlaces o *links* con las GAGAS y con normas y consejos u orientación en general.

**FIGURA 1**



Fuente: GAO.

La GAO cuenta con otros instrumentos para asegurar la observancia de las normas y procedimientos establecidos, como son: a) la herramienta informática que guía al auditor a lo largo del proceso de

auditoría conocida como EAGLE (*Electronic Assistance Guide for Leading Engagements*); b) los documentos de la auditoría (*audit documentation set*), que los auditores elaboran, organizan y guardan para apoyar su trabajo, normalizados y compuestos por el archivo de los documentos básicos de las fases de una auditoría o EMPF (*Engagement Management and Product File*), y los archivos que contienen la evidencia documental del trabajo realizado (*Evidentiary files*), y c) las inspecciones anuales que lleva a cabo la División de Calidad y Mejora Continua (*Quality and Continuous Improvement*) con el objeto de comprobar si el sistema de garantía calidad está bien diseñado y opera eficientemente de forma que los auditores observan y emplean las GAGAS, normas y procedimientos aplicables. Estas inspecciones incluyen la revisión de los documentos de auditoría, pruebas en áreas funcionales y entrevistas al personal.

### 3. PRÁCTICAS EJEMPLARES

Para la supervisión externa *inter pares* del sistema de garantía de calidad implantado por la GAO (*peer review*) y en relación con sus trabajos de auditoría de *performance* del año 2004, la GAO se sometió por primera vez a la revisión realizada por un equipo internacional, de 16 auditores pertenecientes a siete EFS, dirigido por la Oficina del Auditor General de Canadá. También contrató a una firma de auditoría privada, que recibía su cuarto encargo, para la revisión de sus trabajos de auditoría financiera. Ambos informes arrojaron una opinión limpia sobre el sistema de garantía de calidad implantado por la GAO, concluyendo que durante el periodo revisado dicho sistema estaba diseñado adecuadamente y operó de forma eficiente, ofreciendo una seguridad razonable del cumplimiento de las normas profesionales aplicables.

El equipo internacional de auditores desarrolló la revisión conforme a las normas sobre *peer review* contenidas en las GAGAS y el Código de Ética y Normas de Auditoría de la INTOSAI. El trabajo estuvo enfocado básicamente en los elementos del sistema de garantía de calidad relacionados con el desarrollo de los trabajos y el seguimiento o monitoreo, para lo cual revisaron las normas y procedimientos de auditoría, así como los controles existentes, y examinaron una muestra representativa de los informes y trabajos realizados en 2004, entrevistando a los directores y personal responsable de los mismos. Además, evaluaron el programa de inspección interna de la GAO, incluyendo una muestra representativa de informes de ese mismo año que los inspectores internos ya habían examinado para

determinar si sus conclusiones fueron sólidas. El objetivo último formulado por el equipo de revisión fue determinar «si el sistema de garantía de calidad de la GAO ofrece una seguridad razonable de que el trabajo es independiente, objetivo y fiable», por lo que prestaron particular atención a los controles establecidos para asegurar dichos valores: independencia, objetividad y fiabilidad.

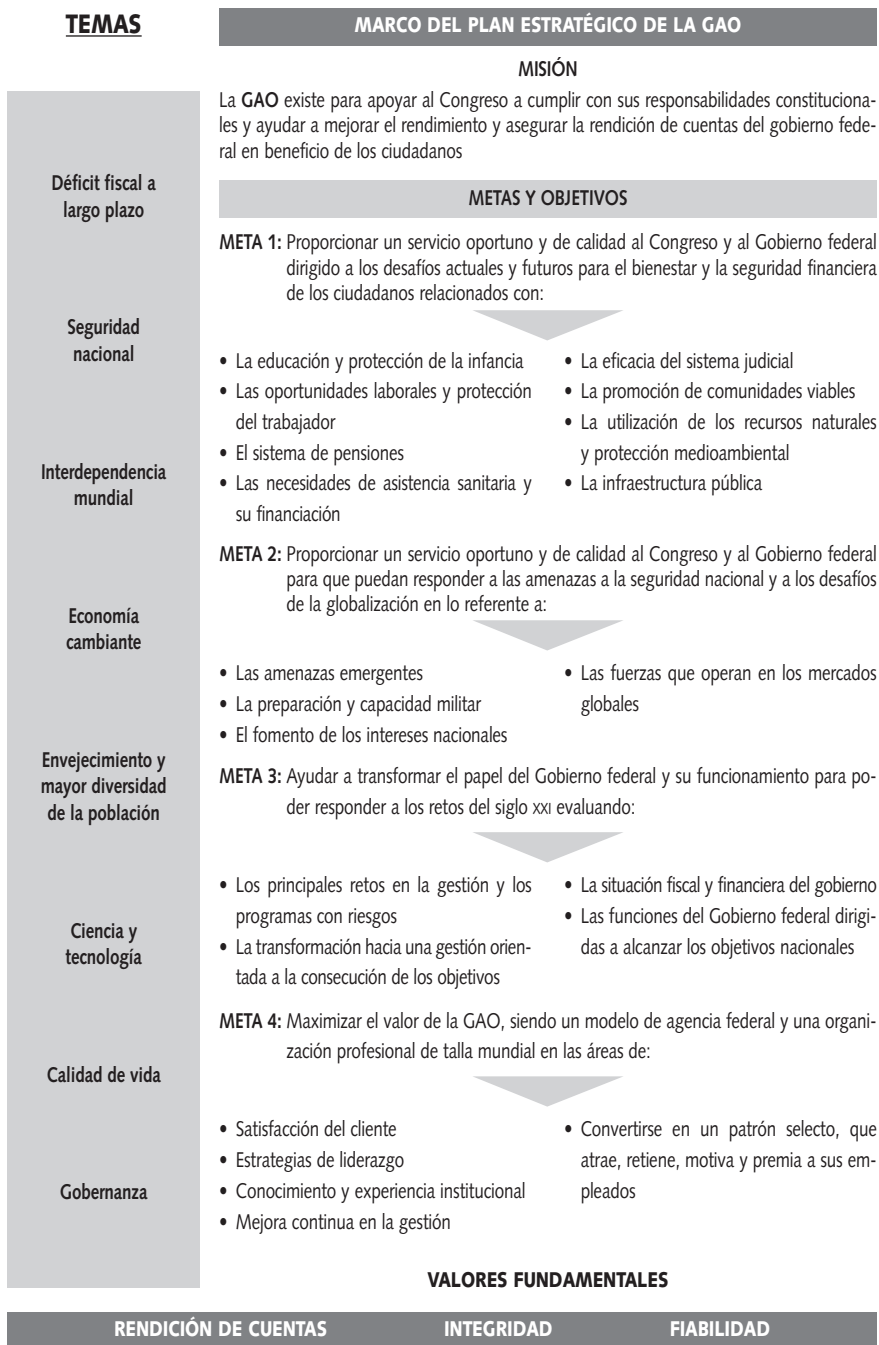
Los auditores internacionales identificaron en su informe prácticas ejemplares que pueden ser de interés para otras EFS, así como áreas objeto de mejora por la GAO. Las buenas prácticas, que se desarrollan en los epígrafes siguientes, incluyen el plan estratégico, la evaluación del riesgo de auditoría, los protocolos de las agencias, el empleo de expertos, la herramienta informática que guía los trabajos de los analistas (*Electronic Assistance Guide for Leading Engagements, EAGLE*) y el diseño del informe.

### 3.1. Plan estratégico

La GAO ha elaborado un plan estratégico 2004-2009 en el que documenta la forma en que realizará su trabajo de apoyo al Congreso y su servicio al pueblo americano durante ese periodo de tiempo. De acuerdo con la Ley de Resultados y Gestión del Gobierno de 1993 (*Government Performance and Results Act, GPRA*), las agencias del gobierno deben elaborar, entre otras cosas, un plan estratégico a largo plazo, en el que se describa la misión, metas y objetivos estratégicos, objetivos operativos e indicadores para medir el resultado obtenido. La GAO, como agencia perteneciente al poder legislativo, no está obligada a la aplicación de dicha norma; sin embargo, está comprometida con la intención y propósitos de dicha Ley. Para asegurar que sus esfuerzos son un reflejo de los temas más importantes a los que se enfrenta el Congreso y la sociedad americana, el diseño del plan y sus actualizaciones –que realiza cada dos años– son objeto de consulta al Congreso, a las otras agencias del Congreso (Oficina del Presupuesto del Congreso y el Servicio de Investigación del Congreso), a la Inspección general, a entidades fiscalizadoras estatales y locales, y a directivos de las agencias del gobierno, entre otros.

Para cumplir su misión, la GAO utiliza el plan estratégico y un proceso de gestión basado en cuatro elementos jerárquicamente organizados: metas estratégicas, objetivos estratégicos, objetivos operativos y actividades/esfuerzos claves. La figura 2 ilustra el marco del plan estratégico de la GAO, donde se muestran –junto con la misión, valores fundamentales y los temas– las cuatro metas estratégicas y los

**FIGURA II**



21 objetivos estratégicos que guían su actividad. Los temas del plan se refieren a aquellas fuerzas externas que durante los años del plan probablemente van a afectar a la sociedad, el lugar que ocupa la nación en el mundo y el papel del gobierno federal. Las tres metas estratégicas primeras abarcan temas domésticos e internacionales que afectan a la vida del pueblo americano e influye en el alcance con el que el gobierno federal sirve a los intereses actuales y futuros de la nación. La meta estratégica cuarta –ser un modelo de agencia– tiene carácter interno y se dirige a maximizar la productividad.

En desarrollo de las tres primeras metas estratégicas, entre otras actuaciones, la GAO elabora el programa de alto riesgo (*High-Risk Program*) en el que identifica los problemas y retos más importantes en las operaciones del gobierno federal y que necesitan una especial atención. Esta actividad no es reciente, la GAO lleva desde 1990 informando periódicamente de las áreas de alto riesgo a través de unas listas que publica y presenta al Congreso (*High-Risk Series*). Las áreas de alto riesgo son programas u operaciones muy susceptibles al fraude, abuso, despilfarro o mala gestión, o programas que demandan una mayor transformación hacia el cumplimiento de sus funciones gubernamentales de la forma más económica, eficiente y eficaz posible. La identificación de esos programas u operaciones de alto riesgo permite que la GAO dedique sus recursos prioritariamente a su revisión. Cada una de las áreas identificadas atiende al cumplimiento de una de las tres primeras metas establecidas en el plan estratégico. El programa se actualiza periódicamente, incorporando nuevas áreas ante los nuevos retos que surgen y eliminando aquellas áreas que han mejorado significativamente. En muchos casos, las soluciones que conducen a la mejora requieren la intervención por parte de la agencia auditada y la supervisión del Congreso o soluciones legislativas.

La lista actual publicada en enero de 2007 añadió –a la última revisión de marzo 2006 que identificaba 26 áreas– tres áreas nuevas relacionadas con el transporte federal, capacidad y financiación, con la protección efectiva de tecnología crítica para la seguridad nacional de los Estados Unidos y con la supervisión federal de la seguridad alimentaria. Asimismo, eliminó dos áreas relacionadas con la transformación del servicio postal estadounidense y con los programas de ayuda al alquiler de vivienda y de seguros de hipotecas familiares del Ministerio de Vivienda y Desarrollo Urbano, en las que comprobó mejoras sustanciales.

Como complemento a la planificación estratégica la GAO elabora planes anuales operativos, donde plasma los objetivos anuales de ges-



ción a través de indicadores de tres tipos (de resultados, de clientes y de personal), y sus correspondientes informes de gestión y resultados. Cada año elabora y publica un informe de gestión y resultados (*Performance & Accountability Highlights*) donde explica la gestión realizada durante el año en cuestión, describiendo las estrategias empleadas para alcanzar los objetivos anuales, y cuantifica la consecución de los objetivos a través de 14 indicadores de gestión que miden los resultados de su trabajo. Los resultados obtenidos en el periodo 2004-2006, junto con el objetivo anual previsto en el año 2006, se reflejan en la tabla siguiente:

**TABLA I**

INDICADORES	2004	2005	2006	
	Realizado	Realizado	Objetivo	Realizado
<b>De resultados</b>				
Beneficios financieros (billones de dólares)	44	39,6	39	51
Beneficios no financieros	1.197	1.409	1.050	1.342
Recomendaciones implementadas (%)	83	85	80	82
Nuevos informes con recomendaciones (%)	63	63	60	65
<b>De clientes</b>				
Testimonios	217	179	210	240
Puntualidad (%)	89	90	98	92
<b>De personal</b>				
Ratio de nuevas contrataciones (%)	98	94	97	94
Ratio de aceptación (%)	72	71	75	70
Ratio de retención				
Con jubilaciones (%)	90	90	90	90
Sin jubilaciones (%)	95	94	94	94
Desarrollo del staff (%)	70	72	74	76
Uso del staff (%)	72	75	75	75
Liderazgo (%)	79	80	80	79
Ambiente laboral (%)	74	76	75	73

Fuente: GAO

Como se observa en 2006, la GAO alcanzó o superó las metas establecidas en nueve de sus catorce indicadores de gestión. Superó las metas fijadas en los indicadores de resultados, ya que consiguió para

el Gobierno federal 51 billones de dólares de beneficios financieros<sup>7</sup>, lo que supone la devolución de 105 dólares de cada dólar que el Congreso invirtió en la GAO. Además, cuantificó en 1.342 otros beneficios no financieros (cambios en leyes, procedimientos, etc.) y el porcentaje de recomendaciones que se implementaron fue del 82%. El Controller General y los directivos de la GAO testificaron 240 veces ante el Congreso sobre una gran variedad de temas, como son la reforma fiscal, seguridad en las fronteras estadounidenses, guerra en Irak, el huracán Katrina, y asuntos relativos a la salud y paga de los militares. Destaca el trabajo realizado en 2006 enfocado en los temas nacionales más importantes, como fueron los 30 informes y testimonios sobre los esfuerzos del gobierno federal destinados a la reconstrucción de la devastación provocada por los huracanes Katrina y Rita, y para mejorar en el futuro los planes de coordinación y respuesta a los desastres, los relativos a los fondos federales para la guerra contra el terrorismo y en Irak, o sobre los sistemas de seguridad para proteger a los ciudadanos americanos del uso no autorizado de números de la Seguridad Social, pasaportes u otra información personal.

Asimismo es reseñable el trabajo realizado para ayudar a los miembros del Congreso y al público en general a entender mejor los retos a los que se enfrentan los Estados Unidos a través de informes, testimonios y presentaciones relacionadas con el informe emitido en 2005, denominado «Los retos del siglo XXI: reexaminando la base del gobierno federal» (*21st Century Challenges: Reexamining the Base of the Federal Government*). Este informe, elaborado en respuesta al problema del importante y creciente déficit fiscal a largo plazo al que se enfrenta la nación americana, intenta ayudar al Congreso a revisar y considerar la base de los programas federales de gasto y de ingreso, y ofrece una serie de preguntas relacionadas con 12 áreas de la actividad federal –defensa, educación y empleo, regulación financiera y vivienda, sanidad, seguridad interior, asuntos exteriores, recursos naturales, energía y medio ambiente, jubilación e invalidez, innovación científica y tecnológica, transporte, gestión pública y sistema fiscal–, junto con la perspectiva de la GAO sobre las estrategias y enfoques que deberían considerarse, y los posibles medios para res-

---

<sup>7</sup> Por beneficio financiero, la GAO entiende los resultados y recomendaciones que producen beneficios financieros medibles por el gobierno federal cuando el Congreso o las agencias federales las llevan a cabo y los fondos implicados se destinan a reducir otros gastos o se recolocan en otras áreas. El beneficio financiero puede ser el resultado de cambios en operaciones y actividades, en la estructura de programas federales o de impuestos, tarifas o derechos. Los beneficios no financieros son aquellos que no pueden ser medidos en términos monetarios, como son cambios en la regulación, mejora de procesos de trabajo o reformas gubernamentales.

ponder a los retos y oportunidades del siglo XXI. Las preguntas se extraen del trabajo realizado por la GAO, del plan estratégico elaborado mediante consulta al Congreso y del conocimiento institucional acumulado por su personal.

El proceso de planificación estratégica de la GAO con la participación del Congreso, entre otros, mediante consulta, en la identificación de los temas fundamentales y las áreas de alto riesgo en las que el gobierno necesita mejorar su gestión ha sido señalado en el informe de revisión o *peer review* como práctica que contribuye a reforzar la independencia de la institución y su trabajo.

### 3.2. Evaluación del riesgo de auditoría

La GAO realiza la mayor parte de su trabajo en respuesta a los mandatos y peticiones del Congreso. Para gestionar la amplia variedad de peticiones que recibe, junto con los trabajos que bajo su propia iniciativa decide emprender, ha desarrollado un enfoque basado en la gestión del riesgo para determinar el nivel y el grado de participación en los trabajos por parte de los directivos, expertos y otros interesados desde el inicio de los trabajos hasta que se hace público el informe. De esta forma, a todos los trabajos de auditoría se les asigna un nivel de riesgo –bajo, medio o alto– en función de los siguientes factores: coste, complejidad, controversia del trabajo y problemas potenciales de acceso a los registros.

El Controller General celebra reuniones semanales, llamadas reuniones de aceptación de trabajos (*Engagements Acceptance Meetings, EAMs*), en las que se decide si se aceptan o no los trabajos solicitados por el Congreso y se les asigna el nivel de riesgo a las peticiones aceptadas. Asimismo, cada dos semanas se celebran reuniones de revisión (*Engagement Review Meetings, ERMs*) para asegurarse de que los trabajos que la GAO emprende están dentro de su alcance, autoridad y competencia, están gestionados en el nivel adecuado y han integrado a los interesados (*stakeholders*), expertos y especialistas relevantes. En estas reuniones de revisión, entre otros temas, se tratan el diseño, alcance y metodología a utilizar en los trabajos calificados de alto y medio riesgo.

En general, el nivel de riesgo que se le asigna a un trabajo va a determinar, entre otras cosas, el nivel jerárquico de los implicados a lo largo del todo el proceso de auditoría y del nivel que debe tener quien efectúe la revisión del informe y actúe de *second partner*<sup>8</sup>. Así, en los tra-

---

<sup>8</sup> Un director que ayuda a reforzar el juicio del director del trabajo realizando la revisión de consistencia, es decir, revisando el borrador del informe y comprobando su consistencia con las normas profesionales y valores fundamentales de la GAO antes de que sea enviado a la agencia auditada para alegaciones.

bajos calificados de riesgo bajo, el director ejecutivo del equipo es el que normalmente ejerce de revisor, aunque puede designar a alguien más, perteneciente o no al equipo. En los calificados de riesgo medio, un director ejecutivo de QCI (*Quality and Continuous Improvement*) servirá de revisor, y en los de riesgo alto, el propio Controller General, el Director Jefe de Operaciones u otro Director Jefe designado, es decir, el nivel más alto de directivos, actuarán de revisores.

Este proceso de aprobación del trabajo a realizar –el obligado por mandato, el solicitado por el Congreso y el que realiza por su propia iniciativa– enfocado por la Dirección hacia los riesgos asociados a cada potencial trabajo, incluyendo los relativos a la independencia y cómo se va a gestionar ese riesgo, es destacado en el informe o *peer review* como una práctica notable que contribuye a reforzar la independencia de la propia GAO y de su trabajo.

### 3.3. Protocolos de actuación

Los protocolos de actuación con las agencias del gobierno federal (*Agency Protocols, October 2004*) fijan los principios generales y normas que rigen las relaciones entre la GAO y los departamentos y agencias federales que son objeto de auditoría para asegurarse que actúa con ellas de una forma consistente, transparente y justa. Empezaron a utilizarse en diciembre de 2002 y han sido objeto de revisión y actualización. Identifican lo que las agencias o entidades que van a ser auditadas deben esperar de la GAO y lo que la GAO espera de dichas entidades. Estos protocolos cubren la mayoría de las situaciones que pueden darse durante el curso del trabajo de auditoría, así como el seguimiento de las recomendaciones realizadas por la GAO. De esta forma ayudan a asegurar la consistencia, justicia y eficacia de las relaciones de la GAO con las agencias. El establecimiento, actualización y uso de estos protocolos como forma de ayudar a enfocar su trabajo de una forma objetiva y consistente ha sido destacado en el informe o *peer review* como una buena práctica que contribuye a la objetividad en la realización del trabajo de auditoría.

Además, la GAO ha aprobado protocolos de actuación con el Congreso (*Congressional Protocols, July 2004*) y protocolos internacionales (*International Protocols, January 2006*). Los protocolos del Congreso fueron utilizados por primera vez en noviembre de 2000 y ya han sido objeto de comentarios y revisión. Definen claramente los principios que operan sobre el trabajo que la GAO realiza para el Congreso. Los protocolos internacionales son los relacionados con cualquier trabajo que tenga un componente o implicación internacional. Dan una definición clara y transparente de las normas y prácticas que la GAO aplicará en

su relación con las agencias federales, nacionales u organizaciones internacionales en su trabajo internacional. Esto incluye identificar lo que las organizaciones internacionales y las EFS –en caso de realizar trabajos conjuntos, del Programa internacional de auditores o del Programa de visitantes internacionales, etc.– pueden esperar de la GAO.

### 3.4. Utilización de expertos

La GAO emplea un enfoque de gestión matricial (*Matrix management*) en sus trabajos de auditoría, lo que supone identificar el personal con los conocimientos técnicos, habilidades y experiencia necesaria para el trabajo a desarrollar, independientemente del equipo al que se encuentre adscrito. Se pretende que al trabajar de forma conjunta se maximice el valor y se controle el riesgo, consiguiendo, por lo tanto, que el equipo alcance los objetivos de auditoría de una forma eficiente y eficaz.

El personal de la GAO, unos 3.200 empleados, es variado en cuanto a su formación. Los analistas, encargados de llevar a cabo los trabajos de auditoría del *performance*, son licenciados en distintos campos de las ciencias sociales y físicas, como derecho, económicas, políticas, ingenierías, medicina, informática, ciencias medioambientales, etc. La identificación de las técnicas, habilidades especiales y recursos que van a necesitarse en cada auditoría se realiza tan pronto como sea posible –normalmente en las reuniones de aceptación de los trabajos o de revisión–, aunque la participación de expertos y especialistas puede que continúe a lo largo del proceso de auditoría. El especialista normalmente participa en la planificación de la auditoría, en concreto en la elaboración de las directrices y del plan de auditoría. Con el empleo de expertos y especialistas se trata de asegurar que los informes sean sólidos en sus aspectos legales, metodológicos y analíticos y que los equipos de auditoría tengan la competencia necesaria en su conjunto para acometer los trabajos conforme a las GAGAS<sup>9</sup>. Esos especialistas pueden ser tanto personal de la GAO como expertos externos o consultores. El personal especialista puede trabajar en los distintos equipos de auditoría de la GAO<sup>10</sup> o en el equipo especialista en Metodología e In-

---

<sup>9</sup> GAGAS 3.40-3.49. La norma general relativa a la competencia es la 3.40. «*El personal asignado a la realización de la auditoría o certificación debe poseer de forma colectiva la adecuada competencia profesional para las tareas requeridas.*»

<sup>10</sup> Los 13 equipos de auditoría llevan a cabo los trabajos de auditoría relacionados con las metas estratégicas de la GAO. Los equipos de auditoría están organizados en función de la materia objeto de auditoría: Sanidad (*Health Care, HC*), Medio ambiente y recursos naturales (*Natural Resources and Environment, NRE*), Infraestructuras físicas (*Physical Infrastructure, PI*) Educación, personal y planes de pensiones (*Education, Workforce and Income Security, EWIS*), etc.

vestigaciones Aplicadas, ARM (*Applied Research and Methods*). ARM se compone de cinco expertos, con nivel de director, especializados en:

a) Contabilidad. Enfocado a las áreas de contabilidad y auditoría, asesora los trabajos específicos relacionados con contabilidad o principios y prácticas de negocio.

b) Temas actuariales relacionados con programas de jubilación, pensiones y asuntos de seguridad social. En concreto, ofrece apoyo en los trabajos sobre seguros de vida, seguros de salud y demás relacionados.

c) Economía. En relación con una amplia variedad de temas económicos, como el análisis coste-beneficio, modelos econométricos, enfoques económicos a la evaluación, precios, etc. Puede trabajar con el Centro de Economía o con los equipos de auditoría dándoles apoyo específico.

d) Estadística. El uso de métodos estadísticos y el desarrollo o la aplicación de programas estadísticos federales. Puede trabajar con estadísticos del Centro de Diseño, Métodos y Análisis del ARM o con los equipos de auditoría para resolver cuestiones estadísticas relativas al diseño de encuestas, selección de fuente de datos o fiabilidad de datos.

e) Tecnología. Experto en asuntos de ingeniería, desarrollo de *software*, seguridad informática, cuestiones científicas y tecnológicas. Colabora en trabajos relacionados con temas como ingeniería nuclear, telecomunicaciones, tecnología armamentística o evaluación y prueba de tecnología.

El resto de expertos que trabajan en ARM, en disciplinas como estadística, economía, ingeniería y evaluación de programas, se reorganizan en cuatro centros:

a) El Centro de Diseño, Métodos y Análisis (*Center for Design, Methods and Analysis, CDMA*) cuenta con estadísticos, analistas de datos y especialistas en encuestas que pueden participar a la hora de planificar, ejecutar, revisar e incluso redactar parte del informe de auditoría. Ayudan, entre otras cosas, a proteger y a evaluar la fiabilidad de datos informáticos, a desarrollar e implementar una amplia variedad de estrategias para la recolección de datos y a diseñar, aplicar y evaluar muestras estadísticas. Por ejemplo, siempre que se utiliza el muestreo en los trabajos de auditoría un estadístico debe involucrarse en los trabajos.

b) El Centro de Economía (*Center for Economics, CE*). Su personal, expertos economistas, asesoran y apoyan en trabajos relacionados

con la inversión en recursos públicos, distribución de ingresos y redistribución, impuestos y subvenciones, análisis de coste-beneficio, etc. También tienen amplios conocimientos y experiencia en el manejo de bases de datos relacionados con energía, vivienda, transporte público, renta nacional, precios, empleo, presupuesto, entre otros. Normalmente colaboran como miembros dentro del equipo de auditoría ayudando a identificar la fuentes de información de las variables económicas relevantes del tema en concreto, a revisar literatura sobre ese problema y a seleccionar y usar los métodos de análisis económicos apropiados, entre otras actuaciones.

c) El Centro de Tecnología e Ingeniería (*Center for Technology and Engineering, CTE*) tiene tres clases de expertos:

- ingenieros expertos en sistemas de ingeniería, compra y desarrollo de *software*, sistemas a tiempo real, redes, evaluación de tecnología y análisis de coste.

- analistas expertos en auditorías relacionadas con el tema de seguridad, incluyendo seguridad informática, lo que implica la comprobación de sistemas para identificar sus puntos vulnerables, y

- científicos expertos en ciencias sociales, investigación y temas tecnológicos, incluyendo terrorismo y el uso de armas nucleares, biológicas, químicas y nucleares.

Los expertos de CTE proporcionan ayuda técnica para todos los trabajos de la GAO relacionadas con esas áreas. CTE está centrado en la mejora de la seguridad informática, los sistemas informáticos y otros esfuerzos de modernización de sistemas y en asegurar la precisión técnica del trabajo de la GAO. CTE, además, identifica prácticas ejemplares del sector público y privado para utilizarlas como criterio en los trabajos de auditoría. Los expertos de CTE ayudan a los equipos de auditoría en áreas como la adquisición de sistemas y desarrollo a gran escala de sistemas electrónicos, la evaluación de contratistas, la seguridad informática, los esfuerzos para la lucha antiterrorista, etc. También identifican e interpretan los criterios necesarios para evaluar el rendimiento de los programas federales que adquieren y usan tecnología.

d) El Centro de Métodos y Cuestiones de Evaluación (*Center for Evaluation and Methods and Issues, CEMI*) tiene el objetivo de mejorar los métodos que se emplean para la evaluación de programas consistente en el estudio sistemático de la implementación y eficacia de los programas o políticas federales. Así, trabajan en reforzar los instrumentos y métodos disponibles para realizar evaluaciones, en promo-

ver las políticas y los métodos de gestión que se basan en la evidencia y en divulgar el conocimiento sobre la evaluación de programas. Por ejemplo, CEMI ha realizado estudios identificando las necesidades del Congreso en materia de evaluaciones, así como las estrategias de las agencias federales para que desarrollen su propia capacidad en evaluación de programas. Además, fomenta el establecimiento de contactos en todo el gobierno para el desarrollo de la comunidad de expertos que realizan la evaluación de programas.

La fiabilidad del trabajo que realiza la GAO descansa, en gran parte, en la cantidad importante de expertos y especialistas, en su mayoría localizados en el equipo especialista en Metodología e Investigaciones Aplicadas (*ARM*), que asesoran y ayudan en cuestiones analíticas y metodológicas a los equipos de auditoría. El empleo de estos especialistas permite aplicar métodos y enfoques innovadores para el análisis de situaciones complejas, lo que es destacado como una práctica ejemplar en el informe de la *peer review*, ya que es una forma de asegurar la realización de informes rigurosos y fiables.

### 3.5. EAGLE (*Electronic Assistance Guide for Leading Engagements*)

EAGLE es la herramienta electrónica que guía a los analistas y auditores de la GAO en el proceso de desarrollo del trabajo (*Engagement Management Process, EMP*)<sup>11</sup>, indicándoles los distintos pasos que deben seguir para cumplir con las fases en que se descompone dicho proceso. Proporciona una única fuente de información de acceso inmediato, a través de la intranet, a todas las normas, políticas, procedimientos, directrices, papeles de trabajo, plantillas, etc., que conforman el sistema de garantía de calidad de la GAO. El sitio *web* es mantenido por la División encargada de la calidad y mejora continua (*Quality and Continuous Improvement, QCI*) y actualizado con frecuencia para proporcionar las normas y directrices en vigor.

La GAO ha normalizado el proceso de desarrollo de sus trabajos, los que realiza por mandato o por petición del Congreso y los que desarrolla por su iniciativa, en siete fases de obligado seguimiento que en sentido figurado denomina puertas (*gates*). Estas fases son: acep-

---

<sup>11</sup> La normalización del proceso de desarrollo del trabajo, en el llamado *EMP*, empezó en 1996, siguiendo un amplio esfuerzo de rediseño para atender a las demandas del Congreso sobre oportunidad y objetividad y para fomentar la consistencia en los trabajos de todos los equipos de auditoría. Posteriormente ha sido modificado para reflejar los cambios ocasionados por el nuevo enfoque según la gestión de riesgos, en 1999, por los nuevos protocolos de actuación con las agencias y con el Congreso, por la revisión de las GAGAS en 2003 y por la continua evolución de las habilidades tecnológicas.



tación del trabajo, iniciación, diseño o planificación, ejecución y acuerdo sobre el borrador de informe, aprobación del informe por el director, alegaciones del ente auditado y emisión del informe definitivo. Cada una de estas fases se desarrolla a su vez en pasos donde se describen las diferentes actividades a realizar, que no tienen por qué llevarse a cabo de forma secuencial. EAGLE permite acceso a la información relativa a cada paso dentro del proceso de desarrollo del trabajo y, además, proporciona los correspondientes enlaces a los protocolos, normas y procedimientos, herramientas y plantillas, así como personas de contacto en caso de que se necesite más información.

El empleo de esta útil herramienta informática, que permite un seguimiento del proceso normalizado del trabajo de auditoría y facilita el cumplimiento de las GAGAS, políticas y directrices de la GAO en todas las fases de la auditoría, es señalada como una práctica destacable por los auditores que realizaron la revisión *inter pares*, pues ilustra la fuerza del sistema de garantía de calidad implantado y, además, puede resultar de indudable interés a todas las EFS que no tengan estandarizado e informatizado su proceso de trabajo.

### 3.6. Diseño del informe

A la hora de escribir el informe, los analistas y auditores de la GAO no usan un estilo personal de escritura, sino que deben seguir el estilo establecido por la GAO, puesto que el informe no es un producto personal, sino que pertenece a esa institución. Los principales principios de redacción de la GAO son los siguientes: conoce a tu audiencia, ayúdalos a encontrar la información que necesitan, coloca el resultado final al principio y apóyalo con detalles, es decir, «cuenta una historia».

De acuerdo con el primer principio, los principales destinatarios de los informes son los congresistas, su personal y los directores de las agencias federales. Otros lectores de sus informes disponibles en su *web* son el público en general, investigadores, la prensa, etc. La GAO responde a las distintas necesidades de esta variada audiencia utilizando el método deductivo, que consiste en poner el resultado final al principio, utilizando un lenguaje fácil de leer y, por tanto, evitando términos complicados y argot técnico, y ayudando a los lectores a entender fácilmente lo encontrado y lo que se recomienda, incluyendo más detalles y análisis para aquellos que quieren saber más y utilizando técnicas gráficas –cuadros, mapas, fotos, organigramas–. Siguiendo estos principios, la estructura de un informe de la GAO se compone de cuatro piezas principales: lo más destacado (*Highlights*), introducción y resultados en breve, resultados y conclusiones y recomendaciones.

Lo más destacado (*Highlights*) se compone de una única página en la que se ofrece una visión general del informe. Contiene el título del informe, las razones que motivaron el trabajo, los resultados y las recomendaciones y algún gráfico, tabla o foto. Hace unos tres años que fue introducido como parte del informe debido a que el personal de los congresistas les resumían los informes de la GAO en una sola hoja, que es lo que realmente tenían tiempo de leer; de ahí que la GAO decidiera hacer ese resumen de «lo más destacado» por sí misma.

La introducción y los resultados en breve cuentan una historia en unas pocas páginas. La introducción engancha al lector con la importancia del programa, cómo el tema afecta al público, los motivos de realizar ese trabajo y los objetivos. Los resultados en breve responden a los objetivos planteados con un párrafo por cada objetivo con los resultados importantes y ejemplos seleccionados.

Los principales resultados se distribuyen en una sección por objetivo, a menudo organizado en subsecciones, en las que se dan más detalles sobre la evidencia obtenida y el análisis realizado, donde explica las pruebas obtenidas y el soporte de las conclusiones y recomendaciones. Además, incluye gráficos y tablas para ayudar a transmitir información complicada. Las conclusiones no son un sumario y tampoco aportan ninguna información nueva, sino que explican los motivos por los que son importantes y qué pasaría si no se hacen los cambios necesarios preparando al lector para las recomendaciones.

Las recomendaciones no aparecen en todos los informes. En aquellos informes en los que sí existen recomendaciones, éstas explican lo que la agencia puede hacer para que el programa funcione de forma más eficiente o eficaz, ofreciendo mejoras orientadas a la solución de problemas.

Los analistas y auditores de la GAO cuentan con guías y ayuda a la hora de redactar sus informes. Este apoyo lo encuentran en su intranet, donde localizan las directrices sobre el estilo de escribir de la institución; en manuales de estilo (*The Chicago Manual of Style and Microsoft Manual of Style for Technical Publications*) y diccionario estándar (*Merriam Webster's Collegiate Dictionary*), y en otro personal de la GAO, escritores especialistas, conocidos como «analistas en comunicaciones». Las funciones de estos analistas se concentran en ayudar a los equipos de auditoría a redactar el informe –o el producto escrito que sea, testimonios, publicaciones especiales, sesiones informativas al personal del congreso, etc.– de forma que cumpla con los valores y normas profesionales de la GAO. Aseguran que el producto esté bien escrito y presente un caso claro, sólido y convincente para recomendaciones y que

plasme las normas editoriales de la GAO. Para ello, pueden involucrarse desde el principio hasta el final del trabajo de auditoría. Además, aseguran la calidad de los borradores de informes revisando aspectos de gramática, estilo, claridad, consistencia, tono y legibilidad, realizando controles y revisiones de calidad mediante *checklists*.

La estructura y forma de organizar los contenidos del informe, que permite adaptarse a los intereses de los distintos lectores en función de la diferente cantidad de información que desea recibir, ha sido resaltado como un punto fuerte de la práctica auditora de la GAO por los auditores internacionales y, por lo tanto, recomendable al resto de la comunidad auditora.

#### 4. REFLEXIONES FINALES

Es cierto que las EFS son organizaciones diversas y obedecen a modelos distintos –derivados de los modelos originarios: el parlamentario británico y el jurisdiccional francés–, y puede que los cambios que han resultado efectivos para unas no los sean para otras. Por eso las EFS que pretendan adoptar las buenas prácticas destacadas en otras deberían primero identificar los puntos en común y diferentes entre ambas, y después los puntos de conexión entre el éxito de esas organizaciones y las buenas prácticas que han desarrollado.

En cualquier caso, la identificación de las buenas prácticas utilizadas en la GAO, señaladas por los auditores internacionales en su informe de revisión, es ejemplo del beneficio que obtiene la comunidad internacional de EFS cuando una de ellas se somete a la revisión *inter pares*. Aunque para la EFS auditada prepararse para someterse a tal revisión puede suponer un proceso largo y costoso –así fue para la GAO, que trabajó duramente durante más de dos años–, los beneficios que obtiene son innegables. La EFS reforzó la seguridad en que están realizando su trabajo conforme a las normas de auditoría profesionales, dispuso de un diagnóstico para compararse con otras EFS y con nuevas prácticas y para detectar aspectos susceptibles de mejora sobre los que están trabajando. Esta experiencia proporciona también para el resto de las EFS el marco con el que comparar sus prácticas «habituales» y para motivarlas a someterse a ese mismo proceso de revisión *inter pares*; en definitiva, a la mejora de su actuación.

#### 5. BIBLIOGRAFÍA

- Government Auditing Standards. January 2007 Revision.  
GAO Policy Manual. January 2004.

International Peer Review of the Performance Audit Practice of the United States Government Accountability Office. April 2005.

Performance & Accountability Highlights. Fiscal Year 2006.

Strategic Planning 2004-2009.

Agency Protocols, October 2004.

Congressional Protocols, July 2004.

International Protocols, January 2006.

21<sup>st</sup> Century Challenges. Reexamining the Base of the Federal Government, February 2005.