



AUDITORÍA DE LA ÉTICA EN LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR PÚBLICO

Directriz

EUROSAI

Mayo 2017

www.eurosai-tfae.tcontas.pt

Prólogo

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores tienen como objetivo promover la buena gobernanza en el sector público, contribuyendo así a reforzar la confianza de las partes interesadas.

Para poder hacer responsables a los gobiernos y los organismos públicos del buen uso de los recursos públicos de una forma efectiva, una Entidad Fiscalizadora Superior (EFS) debe realizar todas sus actividades de acuerdo con los principios fundamentales de independencia, transparencia, ética, calidad y responsabilidad. Liderando con el ejemplo, una EFS profesional e independiente debe aplicar los mismos principios que espera que sean seguidos por las entidades del sector público auditadas.

En este contexto, mejorar el marco ético de las EFS es crucial para que puedan desempeñar su función de una manera efectiva. Además, en un entorno cada vez más favorable a un enfoque de todo el gobierno y cara a una consideración más amplia de los diversos componentes del buen gobierno, se espera que progresivamente las EFS evalúen los sistemas y políticas del sector público para prevenir conflictos de intereses, así como como prácticas corruptas y fraudulentas. Por lo tanto, es posible integrar en su trabajo de auditoría los marcos éticos y la aplicación de políticas de integridad.

EUROSAI estableció la **Task Force de Auditoría y Ética (TFA&E)** como un instrumento para, entre otros aspectos, promover la relevancia de la conducta ética en las organizaciones públicas.

En el período 2012-2014, en esta área específica, el Grupo de Trabajo encuestó a las EFS sobre sus prácticas en la auditoría de cuestiones relacionadas con la ética y publicó el documento "**Auditoría de la ética en el sector público: una visión general de las prácticas de las EFS**".

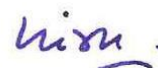
Durante el periodo 2014-2017, para implantar la meta "*Promover la conducta ética en las organizaciones públicas a través de las actividades auditoras de las EFS*", la TFA & E identificó y estudió las investigaciones, metodologías y experiencias existentes en el campo de la auditoría de cuestiones relacionadas con la ética. La TFA & E también comenzó una importante cooperación en esta área con EFS de otras Regiones (Brasil, Costa Rica y AFROSAI-E), con IDI y con socios externos, como ECIIA, OECD y con expertos del Consejo de Europa y la Universidad de Lovaina. Con base en la investigación realizada y el intercambio de experiencias, la TFA & E presenta ahora esta guía.

El documento contiene orientación, ejemplos e información destinados a facilitar que las EFS que deseen llevar a cabo auditorías de ética encuentren instrucciones y consejos útiles. Próximamente estará disponible, en el sitio web de TFA & E, una versión basada en la web de la guía, proporcionando una consulta más amigable y enlaces a los documentos de referencia. Esta versión será un documento abierto que puede enriquecerse aún más con las ideas, experiencias y lecciones aprendidas por las EFS a medida que las aplican. El Grupo de Trabajo espera que la información proporcionada en este sentido sea de utilidad y de interés para las EFS.

Agradezco profundamente a todos los miembros del Grupo de Trabajo sus amables aportaciones para la redacción de esta guía y, en particular, al Tribunal de Cuentas de los Países Bajos por coordinar el proyecto para su preparación.

Al ofrecer esta guía a las EFS, confiamos en que la TFA & E haya alcanzado su objetivo y que ésta sea útil e innovadora. Esperamos sinceramente que agregue valor a las EFS y a su liderazgo y su personal y, en consecuencia, a los ciudadanos a los que sirven.

Mayo de 2017



Vítor Caldeira
Presidente de la Task Force de Auditoría y Ética de EUROSAI
Presidente del Tribunal de Contas (Portugal)

Índice de contenidos

1. Introducción

Por qué las EFS deben auditar la ética, qué es una auditoría de la ética, objetivo, propósito y principales tipos de auditoría de la ética, rol de las EFS, mandato de la EFS para auditar la ética, relación con otros tipos de auditoría e ISSAI relevantes, orientación adicional.

2. Conceptos y definiciones

Ética, integridad, ética del sector público/integridad pública, ética organizacional, cultura ética/de la integridad, gestión de la ética, sistema de gestión de la ética, controles de gestión (controles rígidos y controles flexibles), sistema de control interno, prevención de la corrupción.

3. Enfoques en la auditoría de la ética

Diferentes enfoques, diferentes resultados, actividades de sensibilización, auditoría de los sistemas de control interno (componentes éticos), auditoría del sistema de gestión ética en una organización o sector, enfoques de auditoría centrados en temas y transversales, auditoría de la infraestructura ética dentro de toda la Administración, relación con las auditorías financieras, de cumplimiento y de gestión, detección del fraude, corrupción o comportamientos indebidos, orientación adicional.

4. Diseño de una auditoría de la ética

Enfoque integral, selección de materias, objetivos de la auditoría, alcance de la auditoría, cuestiones de auditoría, marco de auditoría, criterios de auditoría (tipos y fuentes), validez de los criterios de auditoría para los auditados y otras partes interesadas, métodos para recopilar datos, métodos para analizar y evaluar datos, problemas específicos, orientación adicional.

5. Presentación de informes y comunicación en la auditoría de la ética

Informes, comunicación, impacto, seguimiento, orientación adicional.

6. Lo que hacer y lo que evitar en la auditoría de la ética

Entender y definir muy bien el alcance, el propósito y los objetivos de la auditoría de la ética, estar atentos a una comunicación suficiente y efectiva con el auditado, utilizar métodos y herramientas adecuados para alcanzar el objetivo de la auditoría, facilitar los impactos positivos, orientación adicional.

Anexo 1: Ejemplos e informes de auditoría

Anexo 2: Glosario

1. INTRODUCCIÓN

Esta guía proporciona a las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) orientación práctica sobre cómo llevar a cabo una auditoría sobre cuestiones éticas o relacionadas con la ética en las organizaciones del sector público. Es el resultado del trabajo de investigación de la Task Force de EUROSAI sobre Auditoría y Ética (TFA & E). Este trabajo se basó en las experiencias de las EFS y otras organizaciones.

La ética y el comportamiento ético de las entidades del sector público y sus representantes son fundamentales para que los ciudadanos confíen en ellos. Una ética sólida en el sector público es un importante contrapeso al fraude y la corrupción. La ética también tiene una influencia significativa en el logro con éxito de las metas, la misión y la visión de las organizaciones del sector público, necesariamente impulsadas por el interés público. Por lo tanto, cuando las EFS incluyen la ética en su alcance y objetivos de auditoría, contribuyen a fortalecer la buena gobernanza del sector público y sus entidades (INTOSAI GOV¹ 9100-9160).

La auditoría de la ética es un nuevo tipo de auditoría para las EFS. Complementa las auditorías financieras, de cumplimiento y de gestión que generalmente realizan. Esta guía resalta los enfoques, ejemplos, herramientas y métodos específicos que las EFS pueden usar para auditar la ética. Está en línea con ISSAI 5700² (Directriz para la Auditoría de Prevención de la Corrupción en agencias gubernamentales).

1.1. ¿Por qué las EFS deberían auditar la ética?

La ética, la integridad y la transparencia de las acciones de los directivos y de los funcionarios del Estado se han convertido en un foco creciente de atención pública. Numerosos escándalos relacionados con la corrupción, la ilegalidad o la falta de profesionalismo justifican el papel prominente de estos temas en muchos países. Al mismo tiempo, la reforma y la modernización de la administración estatal y la gestión pública y la creciente democratización y apertura de las sociedades permiten y reclaman el desarrollo y el fortalecimiento de las estructuras y la gestión de la ética en la administración pública. Por lo tanto, la ética resulta ser una parte necesaria del buen gobierno y gestión de las organizaciones del sector público. En tales circunstancias, la ética y la gestión ética se presentan como temas importantes para la auditoría.

1.2. ¿Qué es una auditoría de ética?

Una auditoría de la ética es un proceso utilizado para evaluar varias dimensiones de la conducta ética de una organización.

¹ INTOSAI GOV: Guía de INTOSAI para el buen gobierno. Consulte la futura Guía de la INTOSAI (GUID)

² ISSAI: Normas internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores. Consulte el futuro IFPP: Marco de Pronunciamientos Profesionales de la INTOSAI

Evalúa el grado de cumplimiento de una organización con los estándares de ética acordados. Aborda la responsabilidad final y la responsabilidad correspondiente del liderazgo de la organización para promover y garantizar que su gestión en todos los niveles y su personal se comporten de una manera ética y, al hacerlo, se abstengan de actos de fraude y corrupción. Puede incluir la evaluación de elementos 'blandos' (como el "clima" en los niveles superiores o en los intermedios) así como elementos 'duros' (los códigos y procedimientos establecidos para estimular el seguimiento y reforzar la conducta ética en toda la organización).

1.3. Objetivo de una auditoría de la ética

Una auditoría de la ética analiza la salud ética general de una organización o parte de ella. Esta salud depende de factores formales e informales que conceptualizan y materializan la filosofía, los enfoques, el comportamiento ético y la gestión de una institución. Se distingue entre el programa ético (reglas formales), el ambiente ético (clima/valores) y la integración con los sistemas de gestión. Una auditoría de la ética no evalúa el comportamiento ético de los individuos. Tampoco tiene como objetivo detectar o investigar (sospechas de) infracciones, como el fraude o la corrupción. Este es el campo de las auditorías especiales o forenses.

1.4. Objetivo de una auditoría de la ética

El objetivo principal de una auditoría de la ética es fortalecer la gestión ética y la conducta ética en el sector público y garantizar un buen gobierno. Una auditoría de la ética puede ser útil si hay problemas específicos o riesgos (percibidos) que deben abordarse. Estos pueden ser problemas de comportamiento; problemas de liderazgo; problemas del sistema; incidentes de integridad, etc. En estos casos, una auditoría de la ética puede:

- (1) Identificar áreas de preocupación;
- (2) Evaluar el alcance de cualquier problema percibido;
- (3) Sugerir formas de abordar estos problemas (implantación de nuevas normas reguladoras, formación en ética, etc.).

Sin embargo, una auditoría de la ética también puede realizarse en una organización que no tiene ningún tipo de preocupación. En este caso, puede:

- (1) Actuar como un "control de salud" ético;
- (2) Identificar las buenas prácticas existentes;
- (3) Fortalecer aún más la organización.

1.5. Principales tipos de auditoría de la ética

Generalmente, hay tres tipos de auditoría de la ética: auditorías de cumplimiento, auditorías de cultura ética y auditorías de sistemas

Cumplimiento	Cultura ética
¿Cumple el programa de ética las leyes, reglamentos y normas?	¿Cómo perciben las partes interesadas la eficacia ética?

Sistemas
¿En qué grado están integrados los principios, directrices y procesos éticos en el sistema organizativo?

Las **auditorías de cumplimiento** son las auditorías de ética menos exhaustivas. En estas auditorías, el auditor determina el grado en que el programa de ética de la entidad cumple con los estándares establecidos en la ley, regulación y política aplicable, y el grado en que el comportamiento organizacional e individual satisface los requisitos de ese programa. En el nivel más básico, la auditoría muestra qué tan bien una organización cumple (o excede) los requisitos de cumplimiento normalizados; por ejemplo, un código de conducta; protocolos; protección para los denunciantes de irregularidades. Sin embargo, la existencia de tales mecanismos no garantiza el cumplimiento de los mismos.

Las **auditorías de cultura ética** exploran cómo se sienten los empleados y otras partes interesadas sobre las normas y el comportamiento de la organización. Este tipo de auditoría evalúa las prioridades percibidas y la efectividad ética de individuos, grupos, unidades o la organización como un todo. La cultura organizacional se define con frecuencia como "la forma en que hacemos las cosas aquí". La cultura ética puede tener un impacto sustancial en numerosos aspectos del rendimiento de una organización. No existen reglas para este tipo de auditoría y son notoriamente difíciles de diseñar. Por lo tanto, son poco frecuentes y generalmente se limitan a una evaluación o a estudios descriptivos.

Las **auditorías de sistemas** evalúan el cumplimiento y la cultura como parte de un conjunto mayor; el grado en que los principios éticos, las directrices y los procesos de la organización se integran dentro del sistema organizacional y cómo se gestiona: el *Sistema de Gestión de la Ética*. Esto aborda el rendimiento y la eficacia de las medidas de integridad adoptadas.

1.6. Papel de las EFS

Las Entidades Fiscalizadoras Superiores tienen un importante papel que desempeñar para salvaguardar la confianza de los ciudadanos en el gobierno y en el sector público.

Tradicionalmente, su función es fiscalizar la ejecución del presupuesto estatal, el gasto público y la gestión de la propiedad pública. De esta forma, las EFS contribuyen a una buena gestión del dinero público y son un importante 'pilar' del '*Sistema Nacional de Integridad*', como lo denomina Transparencia Internacional. Si las EFS incluyen un enfoque ético en su trabajo de auditoría, mejoran aún más el rendimiento del sector público, promoviendo que las organizaciones del sector público realicen sus actividades y logren sus objetivos con pleno respeto de los principios éticos.

También se espera cada vez más que las EFS contribuyan específicamente a combatir el fraude y la corrupción. La corrupción socava la confianza de los ciudadanos en sus gobiernos y, por lo tanto, es extremadamente perjudicial para una sociedad. Hay diferentes maneras de hacerlo y la estrategia adecuada depende de las circunstancias específicas de cada país. Sin embargo, al incluir la ética en su enfoque de auditoría, las EFS pueden ayudar a mitigar los riesgos de fraude y corrupción.

La OCDE menciona que, a pesar de una disminución general de la confianza en el ejecutivo y en el legislativo, *las EFS tienen una visión desde la altura de la administración y siguen siendo unas de las instituciones públicas que genera más confianza*³. Por lo tanto, es natural que mejoren sus iniciativas para ayudar a restablecer la integridad y la confianza en el servicio público. Al auditar la ética como parte de la gestión de las organizaciones públicas o al emprender cualquier otra iniciativa con el propósito de promover la integridad en el sector público, las EFS adoptan el principio de que la ética tiene implicaciones reales y prácticas sobre cómo esas instituciones logran su misión, visión y objetivos.

Al actuar como organizaciones modelo, las EFS pueden añadir valor y contribuir a la mejora de la gestión, la cultura, los controles y la gobernanza relacionados con la ética de la organización auditada a través de recomendaciones funcionales y un seguimiento oportuno. Los informes de las EFS también son eficaces para atraer la atención de los parlamentos y del público. Al centrarse en la ética y la gestión ética, y proporcionar las recomendaciones y el seguimiento correspondientes, podrían fomentar la mejora efectiva en las prácticas y la rendición de cuentas relacionadas con la ética en el sector público.

1.7. El mandato de las EFS de auditar la ética.

Auditar temas específicos relacionados con la ética se puede considerar como parte de los principales tipos de auditorías del sector público.

De acuerdo con las normas INTOSAI GOV 9100/2.1, ISSAI 1315/14 y el Marco Integrado de Control Interno 2013 de COSO, el aspecto ético es uno de los factores relevantes de una

³ En *Entidades Fiscalizadoras Superiores y Buen Gobierno: Supervisión, Visión y Prospectiva*, OCDE, 2016

evaluación de riesgos y un elemento del entorno de control interno de una organización. Por lo tanto, las cuestiones relacionadas con la ética siempre deben considerarse en las auditorías tradicionales, especialmente cuando se analiza el entorno de control interno. En las auditorías financieras, este es siempre un paso importante. El análisis de las normas relacionadas con la ética y su aplicación pueden estar sujetos a auditorías de cumplimiento. Algunas EFS ya lo hacen. Por otro lado, la ética es un elemento de la gestión de las organizaciones públicas y, por lo tanto, una materia potencial para una auditoría de gestión. Por lo tanto, las EFS que tienen poder para realizar auditorías financieras, de cumplimiento y/o gestión sobre las actividades del sector público no necesitan un mandato explícito para auditar la ética o cuestiones relacionadas con la ética. El mandato general de la mayoría de las EFS europeas les otorga la facultad de auditar la ética/la integridad como materia principal o de incluir cuestiones éticas dentro de otras auditorías.

A pesar de lo cual, muchas EFS hacen referencia a la ética o integridad en sus declaraciones de misión y, en algunos casos, las EFS tienen un mandato específico para esta área o consideran útil incluirlo explícitamente.

1.8. Relación con otros tipos de auditoría y la correspondiente ISSAI

La ISSAI 12 menciona este objetivo *Fortalecer la rendición de cuentas, transparencia e integridad del gobierno y las entidades públicas* como uno de los principales objetivos para cumplir con la expectativa fundamental de las EFS que es marcar la diferencia en la vida de los ciudadanos. En este contexto, establece que las EFS deben responder adecuadamente, de acuerdo con sus mandatos, a los riesgos de incorrección financiera, fraude y corrupción. Para demostrar la relevancia actual, las EFS también deben conocer las expectativas de las partes interesadas y responder a ellas, según corresponda, de una manera oportuna y sin comprometer su independencia.

La ISSA 100 afirma que la auditoría del sector público ayuda a crear las condiciones adecuadas y refuerza la expectativa de que las entidades del sector público y los servidores públicos desempeñen sus funciones de manera efectiva, eficiente, ética y de conformidad con las leyes y normas aplicables. La auditoría del sector público aumenta la confianza de los usuarios previstos proporcionando información y evaluaciones independientes y objetivas sobre las desviaciones de las normas aceptadas o de los principios de buen gobierno. La ISSAI 100 distingue la auditoría financiera, la auditoría de gestión y la auditoría de cumplimiento como los tres tipos principales de auditoría del sector público. También establece que las EFS pueden llevar a cabo auditorías u otros encargos sobre cualquier tema de relevancia relacionado con las responsabilidades de la gestión y sobre esos responsables del gobierno y el uso apropiado de los recursos públicos, incluido el cumplimiento de las normas de control interno. Las EFS también pueden llevar a cabo auditorías combinadas que incorporen aspectos financieros, de gestión y/o de cumplimiento.

En una auditoría financiera, la materia consiste en los elementos que son reconocidos, medidos y presentados en los estados financieros. En una auditoría de gestión, la materia

puede consistir en programas específicos, entidades, fondos o actividades, situaciones o información sobre cualquiera de estos elementos. La materia de una auditoría de cumplimiento puede ser actividades, transacciones financieras o información.

Dependiendo de la materia específica y del alcance de una auditoría de la ética, dicha auditoría puede caracterizarse como una auditoría de cumplimiento, o una auditoría de gestión, o una combinación de estos dos tipos principales. En consecuencia, su diseño y ejecución pueden inspirarse y guiarse por las ISSAI correspondientes: 300, 3000, 3100 y 3200 para una auditoría de la ética orientada a la gestión; 400 y 4000 para una auditoría de la ética orientada al cumplimiento. Cuando la auditoría de la ética se centra en, o incluye, la evaluación de la gestión de riesgos y el control interno sobre ética, las normas INTOSAI GOV 9100 y 9130 también son relevantes.

Aunque el vínculo entre una auditoría de la ética y una auditoría financiera es menos obvio, los aspectos éticos son importantes en las auditorías financieras. Como se establece en la ISSAI 200, un objetivo general del auditor en la realización de una auditoría de los estados financieros es obtener una seguridad razonable sobre si los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, ya sea por fraude o por error. El auditor debe identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros debido al fraude, debe obtener suficiente y adecuada evidencia de auditoría con respecto a esos riesgos y debe responder adecuadamente ante el fraude o la sospecha de fraude identificado durante la auditoría⁴. La ISSAI 1240 proporciona más orientación, extendiendo el alcance de la orientación al 'abuso', de la siguiente manera:

Tal y como se declara en el artículo 1⁴ de la parte de Generalidades de la Declaración de Lima de INTOSAI La institución del control es inmanente a la economía financiera pública. El control no representa una finalidad en sí mismo, sino una parte imprescindible de un mecanismo regulador que debe señalar, oportunamente, las desviaciones normativas y las infracciones de los principios de legalidad, rentabilidad, utilidad y racionalidad de las operaciones financieras, de tal modo que puedan adoptarse las medidas correctivas convenientes en cada caso, determinarse la responsabilidad del órgano culpable, exigirse la indemnización correspondiente o adoptarse las determinaciones que impidan o, por lo menos, dificulten, la repetición de tales infracciones en el futuro. Los auditores del sector público se mantendrán en alerta durante toda la auditoría para detectar posibles casos de abuso. En este contexto, la Nota de Práctica añade una definición complementaria:

- Se entiende por abuso toda conducta deficiente o impropia en comparación con la que una persona prudente consideraría razonable y necesaria en una actividad comercial atendiendo a las circunstancias. El concepto también engloba los casos de utilización ilegítima de la autoridad o del cargo para favorecer intereses económicos personales o de familiares o socios comerciales. El abuso no implica necesariamente la existencia de fraude o la infracción de leyes y regulaciones, de estipulaciones contractuales o de condiciones de concesión de subvenciones, sino que representa una desviación del concepto de decoro que está relacionado con los principios generales de la buena gestión financiera del sector público y de conducta de los servidores públicos.*

ISSAI 1240, Nota de Práctica para la NIA (ISA) 240, Pág. 6.

⁴ Esto también puede aplicarse a la auditoría de cumplimiento o de gestión.

1.9. Orientación adicional

Asunto	Dónde se encuentra	Contenido
Por qué auditar la ética/la integridad	<i>Auditoría de la ética en el sector público - una visión general de las prácticas de la EFS, TFA & E</i>	• Razones para que las EFS jueguen un papel en cuestiones relacionadas con la auditoría de la ética • Temas a ser auditados • Retos de la auditoría de la ética • Metodologías e informes
	<i>La importancia de auditar la ética para una EFS, Tzvetan Tzvetkov</i>	
	<i>Gestión organizativa y auditoría de la ética, C. Demmke</i>	
	<i>La agenda de integridad; lecciones de países de la OCDE, J. Bértok</i>	
	<i>Confianza y políticas públicas, cómo una mejor gobernanza puede ayudar a restaurar la confianza pública, OCDE</i>	• La influencia de la integridad en la confianza pública
	<i>ISSAI 1, 10, 100 y 5700</i> <i>INTOSAI-GOV 9100-9160</i>	• Declaración de Lima • Declaración de México sobre independencia de las EFS • Principios fundamentales para la auditoría del Sector público • Directrices para la auditoría de prevención de la corrupción • Guía para el buen gobierno

2. CONCEPTOS Y DEFINICIONES

2.1 Ética

La ética es la rama de la filosofía que define lo que es bueno para el individuo y para la sociedad y establece la naturaleza de las obligaciones o deberes que las personas se deben a sí mismas y entre sí. Está incorporada en los valores morales de una sociedad y de los individuos, y guía los actos de cada uno en una circunstancia particular. La ética varía según el país, el tiempo, las culturas y las organizaciones.

2.2. Integridad

La integridad es el comportamiento honesto del individuo u organización de acuerdo con los valores éticos importantes. Es el resultado del comportamiento ético. La integridad no es un concepto simple de definir. Muchas definiciones superpuestas y distintas se utilizan tanto en el sector público como en la literatura académica. El término se refiere a algo o alguien que es intachable, que está indemne y sin manchas. También se refiere a la virtud, la incorruptibilidad y el estado de ser considerado irreprochable. La integridad está estrechamente relacionada con la ausencia de fraude y corrupción, pero también conlleva decencia común. De esta manera, es un concepto positivo y amplio, que se relaciona con la ética y la cultura. La ISSAI 30 define la integridad de la siguiente manera: actuar con honestidad, de forma confiable, de buena fe y a favor del interés público.

En esta guía, y de manera coherente con muchos documentos a los que nos referimos, la integridad a menudo se menciona con un significado similar a la ética.

2.3. Ética del sector público/integridad pública

La ética del sector público trata de la ética relacionada con quienes prestan servicios en el sector público (principalmente funcionarios de carrera y cargos designados), centrándose en el público al que sirven. Esto guía no solo el comportamiento del individuo, sino también el comportamiento institucional, que encaja dentro de un marco de honestidad, integridad, transparencia y de enfoque en el bien común. La ética tiene importancia para el sector público en base al papel del sector público a la hora de crear valor público y su implicación en la vida de las personas. La ciudadanía debe poder confiar en el gobierno porque es el único proveedor de muchos servicios vitales. Debido a este monopolio y a la dependencia de la ciudadanía, el gobierno debe ser intachable y estar más allá de toda sospecha.

La Recomendación de la OCDE sobre la integridad pública define la integridad pública como una referencia a un alineamiento coherente y su adhesión a los valores éticos, principios y normas compartidos para mantener y priorizar el interés público sobre los intereses privados en el sector público.

2.4. Ética organizacional

Las personas que trabajan en una organización determinan significativamente la ética y la integridad de esa organización. La ética organizacional (o institucional) se puede definir como: los valores éticos, la cultura y las estructuras que guían el comportamiento ético del órgano de gobierno, la dirección y los empleados. Esto significa que la ética organizacional debe ser organizada y administrada. Una condición necesaria para mantener la ética organizacional es la existencia de una configuración de valores, normas y disposiciones para administrar y mantener la integridad institucional. En última instancia, esto es responsabilidad de los máximos responsables de la organización.

2.5. Cultura ética/de la integridad

La cultura ética se puede definir por la forma en que una organización demuestra y enseña en qué medida considera sus valores. La cultura ética de una organización muestra a los empleados si le importa hacer lo correcto y les motiva a hacer lo que se espera. El clima ético es la visión psicológica de la organización, centrándose en las actitudes, percepciones y procesos de toma de decisiones relacionados con la ética. El clima ético y la cultura alientan el comportamiento ético, a través de las percepciones, el compromiso y la satisfacción, que influyen en el rendimiento y la conducta.

2.6. Gestión de la ética

La “gestión de la ética” se refiere a la planificación, implantación y coordinación de actividades de una organización para el logro de la integridad institucional de esa organización. Es una parte integral de la gestión operativa de una organización y una responsabilidad de la dirección de la organización. La atención que se le debe prestar a la gestión ética debe ser permanente. Si se reduce cuando las cosas van bien, aumenta el riesgo de incidentes. En otras palabras, la ética debe estar insertada permanentemente en la organización y ser una parte fija de la gestión operativa y de la calidad de la organización. La ética no se puede tratar como un proyecto porque un proyecto finaliza y no es un proceso continuo. La ética debe ser un componente estándar en el ciclo de la gestión y la política.

2.7. Sistema de gestión de la ética

Una buena gestión de la ética implica una combinación equilibrada de acciones e instrumentos organizados como un sistema. Hasta la fecha, se han realizado varias conceptualizaciones:

- La ISSAI 30 lo especifica como un *sistema de control de ética*
- Bossaert y Demke, 2005, lo definen como un *sistema de gestión de la integridad*
- La OCDE lo denominó *una infraestructura ética* y luego lo reformuló como *un marco de integridad*
- Otras expresiones utilizan *sistemas de control de integridad* o *control de gestión de integridad*.

Todos estos sistemas, marcos o infraestructuras comprenden un paquete estructurado y equilibrado de políticas y mecanismos (deseablemente bajo una estrategia específica) diseñados para definir, dirigir, guiar, gestionar, controlar y hacer cumplir una conducta ética. Los componentes de estos sistemas incluyen acciones e instrumentos y valores orientados a la estructura o a las normas, u orientados a la cultura, también llamados controles rígidos y controles flexibles. Para obtener buenos resultados es necesaria una combinación equilibrada de ambos.

Una buena gestión ética comienza poniendo a las personas adecuadas en el lugar adecuado en todos los niveles de la organización. La responsabilidad final de la dirección de la organización en la gestión ética puede estar respaldada por varias líneas subordinadas de responsabilidad: gestión operativa (primera línea), funciones específicas que respaldan la primera línea, por ejemplo, oficiales de cumplimiento, controladores (segunda línea) y la función de auditoría interna (tercera línea). Dar ejemplo con la jerarquía administrativa de la organización es de vital importancia: la "exigencia a niveles intermedios", debe ir acompañado de "a mayor jerarquía mayor exigencia". Las personas éticamente responsables son la base necesaria para las organizaciones públicas éticas. Los comités de auditoría pueden proporcionar un importante poder de contrapeso a la alta dirección de la organización, utilizando tanto informes de auditoría internos como externos. Partes externas como los medios de comunicación, los sindicatos, los ciudadanos, los proveedores y los académicos también pueden apoyar la gestión ética, a través de sus análisis, comentarios y recomendaciones.

2.8. Controles de gestión (controles rígidos y controles flexibles)

La literatura de gestión sobre la gestión operativa generalmente habla del "control de la gestión" como un medio para planificar, dirigir y evaluar las estrategias de la organización. El control de la gestión se refiere a la coordinación, la asignación de recursos, la motivación y la medición del rendimiento. Los controles de gestión son elementos de un sistema de control de gestión que permite a una organización alcanzar sus objetivos. En el caso de la gestión ética, podemos distinguir varios controles específicos. Tenemos los 'controles rígidos', como las leyes, reglamentos y medidas relacionadas con la detección y sanción de incidentes de integridad. O podemos encontrar "controles flexibles", como la construcción de la competencia moral, el liderazgo ético, los valores y las normas.

2.9. Sistema de control interno

En la profesión de auditoría, el "control interno" es el concepto común para referirse y evaluar la responsabilidad de los gestores. INTOSAI reconoce explícitamente las 'operaciones éticas' como un elemento de los objetivos generales que se lograrán mediante un control interno efectivo, 'incorporado' y en funcionamiento, llevado a cabo por la gerencia y otro personal.

El control interno consta de cinco componentes interrelacionados: entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, y seguimiento. Los objetivos claros son un requisito previo para un proceso de control interno efectivo.

Según COSO e INTOSAI-GOV 9100, el componente fundamental del sistema de control interno, que es la base de los otros, es el *entorno de control*. Mientras que los otros componentes del

sistema de control interno incluyen sistemas, procesos, políticas, procedimientos y actividades, el entorno de control se refiere esencialmente a la actitud general, la conciencia y las acciones de los encargados de la gobernanza con respecto al sistema de control interno. Esto se expresa, entre otros, mediante el estilo de gestión, la cultura corporativa y los valores. El primer principio básico del entorno de control implica que la organización debe demostrar un compromiso con la integridad y los valores éticos. Esto significa que el rol de la dirección de una organización debería:

- Marcar la pauta de acción
- Establecer códigos de conducta
- Crear un ambiente de control positivo donde, entre otros aspectos, todos los deberes se realicen de una manera ética y profesional, se aliente a los empleados a actuar de acuerdo con el código de conducta, y se cree un lugar de trabajo abierto donde las preocupaciones y los comentarios sean bienvenidos y aplicados.

También significa que el personal mantiene y demuestra su integridad personal y profesional y sus valores éticos y que cumple con los códigos de conducta aplicables en todo momento. Además, las organizaciones públicas deben mantener y demostrar su integridad y valores éticos, y deben hacer que sean visibles para el público en su misión y valores fundamentales. Sus operaciones deben ser éticas, ordenadas, económicas, eficientes y efectivas.

2.10. Prevención de la corrupción

Tradicionalmente, el primer recurso en la lucha contra la corrupción es la represión. Esto significa un enfoque basado en normas centrado en la legislación, la detección y el enjuiciamiento de la corrupción. Sin embargo, cada vez se reconoce más el hecho de que un enfoque único no es suficiente y, a veces, incluso puede ser contraproducente. Un enfoque basado en principios y preventivo, enfocado en fortalecer la ética y la integridad en las organizaciones del sector público para fomentar un ambiente ético sólido, puede contribuir de manera significativa a evitar la mala conducta y a evitar caer en fraude o corrupción de mayor calado. Esto nos lleva a incorporar nuevos instrumentos para fomentar la integridad y la toma de decisiones éticas, no solo para salvaguardar la reputación de la organización, sino también para mejorar el rendimiento y la eficacia de los organismos públicos.

3. ENFOQUES EN LA AUDITORÍA DE LA ÉTICA

3.1. Diferentes enfoques, resultados diferentes

Las EFS pueden elegir el papel a desempeñar para promover la conducta ética en el sector público entre una variedad de posibles enfoques. El espectro de los enfoques de las EFS refleja la amplia gama de actividades que pueden realizar de acuerdo con sus mandatos y sus opciones estratégicas.

Su opción y estrategia dependerán del análisis que hagan sobre la importancia del tema en su entorno específico, las expectativas correspondientes de los interesados, su mandato y recursos, y los resultados que desean alcanzar

Tradicionalmente, las EFS realizan auditorías financieras, de cumplimiento y de desempeño. Sin embargo, utilizan cada vez más otros tipos de productos para complementar su función de supervisión: investigaciones, evaluaciones, revisiones, estudios, orientación, manuales, seminarios de información, informes al legislativo, etc. Muchas EFS van más allá de centrarse en evaluar el trabajo que ya se ha llevado a cabo e identificar las malas y buenas prácticas dentro de la administración y decidir ser una fuente de mejora de la gestión al anticipar cambios y tendencias previsibles (percepción y funciones de previsión). El trabajo colaborativo con auditados, ciudadanos y otras partes interesadas también se utiliza cada vez más para comunicar y amplificar mejor los beneficios del trabajo de la EFS.

Cualquiera que sea el enfoque que elija una EFS, es probable que genere conciencia sobre la importancia del comportamiento ético y la gestión ética para garantizar una buena gobernanza del sector público.

En un área tan delicada, un enfoque paso a paso puede ser importante tanto para las EFS como para los auditados, permitiendo a las organizaciones del sector público descubrir la importancia de gestionar la integridad y tomar iniciativas para mejorarla y a las EFS desarrollar metodologías y capacidades para realizar estas auditorías. Además, hemos observado que algunas auditorías u otras iniciativas con alcance y objetivos limitados, sin embargo, han producido un impacto significativo (por ejemplo, las investigaciones de la EFS del Reino Unido, que solo resaltan los hechos). Esto significa que una EFS no necesita emprender una iniciativa importante para jugar un papel en este campo.

La siguiente tabla identifica los principales enfoques que las EFS pueden adoptar para promover una cultura ética en la administración pública y los resultados esperados para cada uno de ellos.

Perspectiva	Resultados esperados	Posible actividad de la EFS
Identificar los riesgos y destacar la responsabilidad de los gestores públicos	Sensibilizar sobre la gestión de la ética	• Difundir los elementos clave de la gestión y el control éticos • Fomentar la autoevaluación de las organizaciones públicas y las estrategias relacionadas con la ética • Trabajar con otros órganos de ética o anti- corrupción en actividades destinadas a promover conductas éticas
Apoyar un sistema de control interno más sólido	Reforzar el componente ético del sistema de control interno	• Brindar orientación a los auditores internos de las organizaciones públicas • Revisar el trabajo de auditoría interna. • Incluir o reforzar el análisis del componente ético del entorno de control interno en las auditorías tradicionales de la EFS
Supervisar y responsabilizar a los gestores públicos	Aplicar normas éticas y políticas definidas por la ética (generales o temáticas).	• Evaluar el cumplimiento de esas normas y políticas, ya sea en auditorías ordinarias de la EFS o en auditorías centradas en la ética • Detectar corrupción y comportamiento poco ético
	Mejorar la gestión ética en organizaciones del sector público	• Aplicar normas éticas y políticas definidas por la ética (generales o temáticas) • Evaluar la existencia, eficiencia y eficacia del sistema de gestión / control ético en organizaciones seleccionadas • Evaluar la cultura ética en organizaciones seleccionadas
Crear conocimiento sobre la integridad del sector público en su conjunto	Mejora del marco de integridad del sector público	• Llevar a cabo análisis y evaluaciones intersectoriales o transversales • Evaluar la existencia, eficiencia y eficacia de un sistema nacional de infraestructura ética/integridad/marco de integridad/sistema de integridad • estrategias nacionales para abordar puntos débiles de

3.2. Aumentar las actividades de sensibilización

La ética y la gestión de la ética no siempre se aplican o se aceptan ampliamente como un elemento importante de una buena gestión y la EFS puede reconocer la necesidad de abordar esto.

Sin embargo, la auditoría de la ética aún no es un instrumento ampliamente implantado. Puede haber dificultades para adaptar este enfoque a las tareas de las EFS, así como a los desafíos metodológicos y de medición.

Adicionalmente, las auditorías externas sobre aspectos relacionados con la ética, realizadas por instituciones supervisoras, como las EFS, que generalmente hacen públicos sus informes para promover la responsabilidad, pueden ser amenazantes para los directivos y empleados. Pueden sospechar acerca de los objetivos, temerosos de que esas auditorías identifiquen las irregularidades y no lo gestionen de manera confidencial y, en consecuencia, pueden tender a proporcionar información incompleta o no objetiva. Por otro lado, es más probable que el cambio sea efectivo si se basa en una acción interna y voluntaria.

Por estas y otras razones, la EFS puede considerar que no está preparada para incluir un enfoque ético en sus actividades de auditoría o que no existe razón para hacerlo. Aun así, es posible que desee realizar o colaborar en iniciativas para crear conciencia sobre la importancia de la gestión ética, que puede tener un efecto preventivo en la lucha contra la corrupción en el sector público.

EJEMPLO

La EFS de Hungría decidió emprender un proyecto conjunto para esquematizar los riesgos de integridad en toda la administración pública.

Desarrolló encuestas en todo el país para ser respondidas voluntariamente por organizaciones públicas, permitiendo concluir sobre el nivel de riesgo de cada participante, visualizándolo en "mapas de riesgo" digitales accesibles para todos a través de Internet. Estas encuestas se aplican anualmente para controlar la mejora. Al responder la encuesta y compararse con el punto de referencia y con otros, las organizaciones autoevalúan sus riesgos de integridad y se les anima a adoptar por su propia iniciativa los controles necesarios para mitigar los riesgos identificados.

Los objetivos del Proyecto de Integridad son, al medir el nivel de riesgo de corrupción de los órganos presupuestarios, promover su evaluación comparativa, cambiar la cultura administrativa y la actitud de los funcionarios, formar a los funcionarios públicos (como la función de una universidad) y ayudar a los órganos gubernamentales en el enfoque de la integridad y en una política anticorrupción efectiva.

Se puede encontrar más información sobre este proyecto en integritas.asz.hu

Otro objetivo de este proyecto es desarrollar metodologías de auditoría que puedan integrarse en el trabajo de la EFS. De esta manera, este proyecto fue diseñado con varios pasos. No comienza con la auditoría de la ética, pero puede conducir a ella

3.3. Auditoría de los sistemas de control interno (componentes éticos)

Como se mencionó anteriormente, el sistema de control interno de una organización agrega los numerosos procedimientos de control individual diseñados para proporcionar una seguridad razonable con respecto al logro de sus objetivos relacionados con la integridad de las operaciones, de los informes y del cumplimiento, e incorpora el entorno de control. El primer principio del entorno de control se relaciona con la integridad y los valores éticos.

Auditar el entorno de control de la integridad es principalmente un enfoque que debe adoptar una EFS mientras evalúa los sistemas de control interno en las auditorías ordinarias que lleva a cabo. Este enfoque tiene la ventaja de no plantear dudas sobre el mandato, de no requerir recursos adicionales y de cubrir un gran número de organizaciones. Como este análisis siempre se ha requerido al realizar el trabajo habitual de la EFS, que está dirigido a una gran variedad de factores, sistemas y operaciones, es probable que tenga poca profundidad y poco impacto.

Una manera de mejorar las ventajas potenciales de este enfoque es desarrollar un "módulo de integridad" para ser aplicado en todas o en muchas de las auditorías de la EFS. Un ejemplo de esto es el enfoque elegido por la EFS de Hungría.

EJEMPLO

Como desarrollo del Proyecto de integridad, la EFS de Hungría ha incorporado un módulo de integridad en sus auditorías de cumplimiento de las organizaciones presupuestarias.

En este campo, la EFS de Hungría aplica dos tipos de metodologías:

Evaluación de la situación de integridad de la organización auditada.

Esta evaluación se lleva a cabo cuando la organización no ha participado en la realización de una encuesta voluntaria sobre la integridad. En este caso, la organización deberá responder un cuestionario con 155 preguntas para identificar los riesgos típicos de corrupción y los controles de integridad típicos. El cuestionario cumplimentado se convierte en un certificado de auditoría y el análisis de las respuestas clasificará la situación de integridad de la organización. Esta situación se clasifica utilizando una escala de tres grados (pendiente, apropiada o por mejorar) aplicada a los diversos índices.

Evaluación de los controles de integridad de la organización auditada.

Cuando las organizaciones han participado en la encuesta de integridad, se formulan preguntas concretas de auditoría para evaluar los "controles suaves" en áreas definidas (como conflictos de intereses, gestión de recursos humanos o aceptación de obsequios o invitaciones). Se realizará una evaluación del nivel de control sobre cada grupo de preguntas y también se evaluará el nivel general de control de integridad.

La EFS puede mejorar el impacto de este enfoque si produce un informe especial por separado con conclusiones generales y recomendaciones resultantes del análisis comparado entre las diversas organizaciones auditadas.

Otra posibilidad es colaborar con otros auditores para reforzar el entorno de control de integridad de las organizaciones del sector público. Este enfoque combina una actitud proactiva y de comprensión de la EFS con la ventaja de utilizar el trabajo de otros, evitando redundancias de auditoría y superposición y ahorrando recursos de la EFS.

La experiencia de la EFS de Costa Rica en orientar y alentar el trabajo de los auditores internos a la hora de auditar la ética muestra cómo este enfoque puede ser una iniciativa efectiva para tener una perspectiva amplia e inducir mejoras en el sector público.

EJEMPLO

La EFS de Costa Rica percibió la necesidad de fortalecer la ética institucional en las organizaciones del sector público. Considerando que la institución tiene el mandato de redactar normas y reglamentos, decidió preparar una "Guía técnica para el Desarrollo de Auditorías de la Ética". Esta guía incluye orientación teórica y técnica y nueve herramientas prácticas para ser utilizadas en auditorías de la ética (como un plan de trabajo, un modelo de madurez y una guía para entrevistas). La guía está dirigida a los auditores internos, alentándolos a auditar la ética en sus organizaciones públicas en un enfoque de tres pasos:

- 1. Comienza por auditar el programa ético (instrumentos formales establecidos por la institución)*
- 2. Continúa avanzando en la auditoría del ambiente ético (clima organizacional, estilos de gestión, modelos de toma de decisiones, comportamiento individual, declaraciones verbales)*
- 3. Y, finalmente, proceder a auditar la integración de la ética como parte de los sistemas de gestión (incorporación de controles éticos dentro de los sistemas y procedimientos con una exposición particular a las deficiencias éticas y la corrupción)*
- 4. Los auditores internos participaron en la preparación de la guía y acordaron realizar una evaluación completa de los 3 componentes definidos en cada organización en un período de 3 años.*
- 5. La guía está elaborada de tal manera que otras partes interesadas también pueden usarla, como los gestores de una organización para fines de autoevaluación. También se puede adaptar para ser utilizado en áreas específicas, como la contratación pública.*
- 6. La EFS de Costa Rica no realiza auditorías éticas por sí misma; confía y se basa en los informes de las auditorías internas.*

Además, ha encuestado a las instituciones públicas sobre sus iniciativas en varias áreas, incluida la gestión de la ética, y ha publicado un resumen del "índice de gestión institucional" resultante.

3.4. Auditoría del sistema de gestión ética en una organización o sector

Como se mencionó en el Capítulo 3, los diversos componentes y funciones de un entorno ético deben conceptualizarse y desarrollarse en un sistema que comprenda un paquete estructurado y equilibrado de políticas y mecanismos (deseablemente bajo una estrategia específica) diseñado para definir, liderar, orientar, administrar, realizar el seguimiento y hacer cumplir la conducta ética. Una EFS puede realizar auditorías dirigidas a evaluar la existencia y el funcionamiento de sistemas o infraestructuras de gestión de la integridad en las organizaciones del sector público.

EJEMPLO

En 2013, la EFS de Croacia realizó una auditoría sobre el "Funcionamiento de la infraestructura ética en los órganos de la administración pública". La auditoría abarcó actividades específicas relacionadas con la aplicación de los reglamentos pertinentes, el cumplimiento de los valores éticos y su aplicación en las operaciones diarias. El objetivo principal y los objetivos fueron evaluar:

- *-La eficiencia en el funcionamiento de las infraestructuras de ética establecidas en 20 ministerios.*
- *Si esos organismos habían emprendido las actividades requeridas y habían desarrollado prácticas apropiadas para promover valores éticos y principios éticos en sus operaciones diarias.*
- *Si los altos estándares éticos establecidos para el sector público se estaban alcanzado de una manera efectiva, evaluando el nivel de su aplicación y las acciones tomadas en caso de infracciones de la conducta ética.*

Las auditorías de este tipo pueden centrarse en determinar la existencia de políticas y procesos adecuados y su cumplimiento de las normas, pero, deseablemente, también deberían analizar la eficacia de los mecanismos adoptados. Esto incluiría evaluar si se ha construido una cultura de integridad y si produce los resultados deseables en términos de conducta ética y su percepción.

Este enfoque puede representar un desafío para las EFS. Por lo general, los auditores trabajan con controles duros y evidencia y descuidan las percepciones y las opiniones subjetivas. Evaluar el clima, los estilos y los comportamientos requiere enfoques y métodos con los que generalmente no están familiarizados.

EJEMPLO

En 2009, el Tribunal de Cuentas de los Países Bajos (NCA) investigó el estado de la gestión de la integridad en todos los ministerios y 6 agencias importantes en los Países Bajos, publicando el informe 'Estado de la gestión de la integridad en el gobierno central en 2009'. La auditoría analizó medidas preventivas, de detección y represivas, en efecto, un sistema de gestión de la integridad. La auditoría consistió en un seguimiento de una medida tendencial, realizada en 2004.

En esta auditoría, el NCA utilizó el módulo de integridad de Internet Spiegel, una encuesta de satisfacción del empleado basada en la web, para recopilar datos sobre la percepción de la cultura ética dentro de las organizaciones. Este instrumento facilita las encuestas sobre el desempeño de la gestión de la integridad por parte de las organizaciones públicas y la evaluación comparativa de los resultados entre organizaciones dentro del mismo grupo de pares.

3.5. Enfoques de auditoría centrados en las materias concretas y transversales

Las auditorías transversales se conocen como auditorías temáticas, horizontales o de toda la Administración y pueden tener un enfoque de auditoría de cumplimiento o de gestión o una combinación de ambas. Una auditoría transversal puede definirse como la revisión simultánea en la que se analizan cuestiones transversales tales como un área de interés, materia o asunto específico en más de una entidad auditada, utilizando la misma metodología y procedimientos de auditoría.

Las EFS pueden optar por realizar una auditoría temática en una sola entidad, pero las ventajas de hacerla transversal son importantes. Al estudiar y evaluar la misma materia en varias organizaciones, la EFS podrá proporcionar una visión más amplia, reconocer patrones y tendencias, identificar deficiencias y puntos débiles en la legislación, políticas, controles y sistemas, comparar y recomendar prácticas probadas, sugerir soluciones amplias para identificar áreas problemáticas, lo que influye en soluciones globales para problemas globales e inducir cambios efectivos. De esta manera, las EFS pueden cumplir mejor las expectativas de las partes interesadas y proporcionar una visión y previsión de las políticas públicas.

Las EFS pueden auditar o estudiar y llevar a cabo una auditoría transversal de una materia sobre múltiples cuestiones relacionadas con la ética. Por ejemplo: materias que tienen una importancia especial para la gestión ética:

- Clima en los niveles superiores
- Normas para denuncia de irregularidades

Áreas donde existe un mayor riesgo de comportamiento poco ético

- Conflictos de intereses
- Igualdad, discriminación
- Fugas de información confidencial
- Integridad en la contratación pública
- Regalos y atenciones sociales

Las EFS deben elegirlos según su análisis de riesgo e impacto.

EJEMPLOS:

En 2012, el Tribunal de Cuentas Europeo evaluó las políticas y procedimientos para la gestión de situaciones de conflicto de intereses para 4 agencias de la UE seleccionadas, que toman decisiones vitales que afectan a la seguridad y la salud de los consumidores. El Tribunal concluyó que no existe un marco regulatorio completo de la UE dedicado al conflicto de intereses, que garantice requisitos mínimos comparables de independencia y transparencia aplicables a todas las agencias de la UE y a todos los actores clave que influyen en la estrategia, las operaciones y la toma de decisiones.

La EFS de Israel realizó una auditoría sobre la aplicación de restricciones posteriores al empleo entre los principales reguladores de la economía, los Ministerios de Finanzas y Comunicaciones y las Autoridades de Valores y del Catastro. Llegó a la conclusión de que la ley aplicable era una "letra muerta", creando así una cultura organizacional que contradecía su finalidad. Tras esta auditoría transversal, se introdujeron modificaciones en la ley, se elaboraron directrices y se crearon compensaciones para que los principios establecidos fueran aceptados y cumplidos.

La EFS del Reino Unido emprendió una amplia investigación sobre obsequios y atenciones sociales. La característica distintiva de esta iniciativa fue que, aunque transversal y enfocada en materias concretas, no fue diseñada como una auditoría. El objetivo era solo resaltar los hechos, sin un juicio incluido. Describió las prácticas de las organizaciones públicas en el registro de los obsequios y las atenciones sociales recibidos y en la publicación de esos registros. Se suponía que los lectores y los directivos debían hacer sus propios juicios y proponer mejoras. Este informe tuvo un impacto significativo.

3.6. Auditoría de la infraestructura ética en el conjunto de la Administración

Construir una cultura de integridad en un país y abordar la corrupción como un problema complejo, en última instancia, requiere de un enfoque integral que combine eficazmente la prevención, la detección y el enjuiciamiento. La Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (UNCAC), Transparencia Internacional y algunos autores (véase, Jeremy Pope) describen el Sistema Nacional de Integridad como el sistema gubernamental de políticas coordinadas contra la corrupción, que congrega las políticas y los roles que deben realizar las diferentes agencias y ramas del sector público y la sociedad civil. Las EFS son uno de los pilares de ese sistema.

La OCDE ha estado describiendo, estudiando y perfilando una descripción, análisis y evaluación de una Infraestructura, Marco o Sistema de Integridad, aplicable al nivel organizacional pero que también puede ser utilizado al nivel de elaboración de las políticas de cada país.

IDI, en la guía desarrollada para apoyar el *Programa de Lucha contra la Corrupción de la EFS*, que también hace referencia a la ISSAI 5700, incluye descripciones detalladas del marco institucional para combatir la corrupción, que comprende el marco legal, la estructura institucional (funciones de las diversas entidades e instituciones públicas centrales), la responsabilidad de la organización y los mecanismos anticorrupción.

Las EFS también pueden actuar a este nivel macro de varias maneras, especialmente de las siguientes.

Pueden llevar a cabo un inventario y un análisis de leyes y reglamentos de toda la Administración. Este análisis puede servir para apoyar y dar forma a la integridad del sector público en un país (medición tendencial), buscando evaluar:

- En qué medida el requisito de buena gobernanza se ha desarrollado en términos de normativa relacionada con la gestión de la integridad.
- En qué medida ha cumplido el gobierno con los siguientes requisitos:
 - Desarrollar en mayor grado ciertos aspectos de la integridad

- Desarrollar normas (de integridad) en decretos nacionales que contienen medidas generales, y
- Ejecutar y hacer cumplir, de hecho, la normativa que contienen aspectos de integridad y dictar reglas para la aplicación.

En 2014, la Cámara de Auditoría de Sint Maarten realizó una auditoría de la calidad del marco legal con respecto a la integridad. Analizó en qué medida:

- ***El gobierno cumplió con los requisitos (según lo estipulado por la ley) para desarrollar aún más ciertos aspectos de la integridad, desarrollar normas de integridad en los decretos nacionales que contienen medidas generales, y emitir normas ministeriales.***
- ***Las normas que contienen aspectos de integridad, que dictan reglas para su implantación, en realidad, se ejecutan y se aplican.***

Realizaron un estudio de referencia que reflejaba el estado de las cosas. Esto hace posible llevar a cabo un estudio con las mismas cuestiones dentro de unos años para verificar los avances y comparar los resultados con respecto a la referencia.

Las EFS pueden considerar evaluar la capacidad de las estructuras institucionales para prevenir y combatir la corrupción, de acuerdo con sus respectivos roles y su acción colectiva.

También pueden evaluar la aplicación de las diferentes políticas públicas para mejorar la integridad y prevenir la corrupción. Esta evaluación debe referirse a la existencia formal de los instrumentos, su viabilidad y coherencia y su pertinencia y eficacia para cumplir las expectativas y alcanzar los objetivos previstos. Otra alternativa es realizar una auditoría de gestión global para evaluar la eficiencia y la eficacia del sistema de integridad nacional o de los marcos institucionales para prevenir y combatir la corrupción, a nivel global o en sectores específicos (como salud o educación) como se describe en la guía de IDI.

EJEMPLO

En 2015, la Oficina del Auditor General de Noruega finalizó una auditoría que incluyó la evaluación de la eficacia y la sostenibilidad de la asistencia noruega para la buena gobernanza y la lucha contra la corrupción recibida por 4 países.

La auditoría concluyó que la mayoría de los proyectos auditados no lograron los objetivos de fortalecer las instituciones u organizaciones ni su capacidad para alcanzar sus objetivos o ejercer su función. Hubo incluso una consecución menor de objetivos tales como disminución de la corrupción, fortalecimiento de derechos y una mayor participación política.

3.7. Relación con las auditorías financieras, de cumplimiento y de gestión.

La conducta ética y las políticas y procedimientos diseñados para influir son una parte esencial de la gobernanza pública y el desempeño público. Por lo tanto, el análisis de la EFS encajará fácilmente en un enfoque financiero, de cumplimiento o de gestión, en una combinación de ellos o en un tipo diferente de producto, como una revisión, un estudio o una investigación. Esto dependerá completamente de la elección de la EFS.

La auditoría financiera tiene un alcance y un objetivo típico y muy específico: se centra en determinar si la información financiera de una entidad se presenta de acuerdo con los informes financieros y el marco normativo aplicables. Por lo tanto, un enfoque de ética o de integridad en la auditoría financiera siempre se llevará a cabo sobre una organización específica y se llevará a cabo dentro del análisis de su entorno de control interno. Siempre será una cuestión subsidiaria a ser analizada, principalmente, si hay razones para creer que la información financiera pudo haber sido o fue afectada por un ambiente o comportamiento poco ético.

La auditoría de cumplimiento es una evaluación sobre si las materias dadas, especialmente las actividades de las organizaciones del sector público, cumplen con los criterios formales aplicables (tales como leyes, regulaciones y acuerdos) o con los principios generales que gobiernan la gestión financiera sólida y la conducta de los funcionarios públicos (probidad). Las auditorías de cumplimiento pueden ser certificaciones o informes directos. La conclusión se expresa en términos de hallazgos, respuestas a cuestiones específicas de auditoría, recomendaciones u opiniones.

La auditoría de gestión es un examen de si las empresas, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones están funcionando de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia y si hay margen de mejora. Busca proporcionar nueva información, análisis o ideas y, cuando corresponda, recomendaciones para mejorar.

Cuando los aspectos éticos se traten como un elemento secundario que puede afectar al objeto auditado, la auditoría de la ética se realizará de manera subsidiaria, integrada en la auditoría principal de cumplimiento o de gestión, según los casos.

Cuando el alcance principal de la auditoría se centra en la gestión de la ética y su infraestructura, podemos decir que estamos tratando con una auditoría adecuada de la ética. Esta auditoría será una auditoría de cumplimiento cuando se centre en la comparación de una situación con los requisitos establecidos y será una auditoría operativa o de gestión cuando se trate de evaluar los resultados logrados y las áreas de mejora.

3.8. Detección de fraude, corrupción o comportamiento indebido

La detección de situaciones de fraude, prácticas corruptas o comportamiento no ético no debe ser un objetivo de las auditorías de la ética, ya que los directivos y empleados probablemente se abstendrán de dar opiniones e informaciones sinceras, influenciadas por el temor a las consecuencias y a las quiebras de confidencialidad. Esto pondrá en peligro la identificación de los riesgos reales y la evaluación del clima organizacional.

Pero puede suceder que estas situaciones se identifiquen durante la evaluación, principalmente en las auditorías de cumplimiento. El mandato de las EFS con facultades jurisdiccionales puede permitir o determinar que dicten sentencias y sanciones a los responsables de administrar los fondos públicos. Algunas EFS tienen el mandato de remitir a las autoridades judiciales los hechos susceptibles de enjuiciamiento penal.

En este contexto, el objetivo de las auditorías de cumplimiento puede tener que ampliarse o modificarse, y el auditor debe tener debidamente en cuenta los requisitos específicos pertinentes al idear la estrategia o planificación de auditoría y durante todo el proceso de auditoría. Al identificar claros indicios o casos evidentes de fraude, corrupción o mala conducta, la EFS debe decidir cómo tratarán e informarán sobre dichos asuntos. Esto dependerá del mandato de la EFS y de los objetivos de la auditoría. Si la EFS está obligada a informar sobre esos casos de acuerdo con su mandato, la ley de auditoría podría prescribir los métodos de notificación. Las ISSAI 1315, 1330, 1240 y 4200 pueden ser aplicables.

Las auditorías forenses realizadas por unidades especiales pueden ser tenidas en cuenta en los mandatos de la EFS. El objetivo de las auditorías forenses es apoyar a los organismos encargados de hacer cumplir la ley con los resultados de la auditoría que se presentarán ante los tribunales penales. El objetivo de la auditoría forense es determinar si el fraude se está produciendo/se ha producido y determinar quién es el responsable, en la medida de lo posible, dentro del mandato legal de una EFS. La Directriz AFROSAI-E "Prevención y Detección del Fraude y la Corrupción" proporciona orientación sobre cómo proceder en estos casos.

3.9. Enfoques en la auditoría de la ética: orientación adicional

Esta directriz no incluye orientación para todos los posibles enfoques descritos. Si una EFS elige emprender una actividad de sensibilización que no sea de auditoría, puede tomar como referencia algunos de los ejemplos o a algunos de los documentos enumerados. Si la EFS quiere o necesita adoptar un enfoque forense, debe buscar orientación en las normas aplicables o, por ejemplo, en la guía AFROSAI-E. Si la institución de auditoría considera importante realizar una amplia auditoría o estudio de ética a nivel gubernamental, debe buscar inspiración en las guías de la ONU, la OCDE e IDI. Las referencias incluidas tienen la intención de ayudar a las EFS a encontrar las fuentes de información más adecuadas.

Tema	Dónde encontrarlo	Contenidos
EFS: auditorías financieras, de cumplimiento y de gestión	<i>ISSAIs 100, 200, 300, 400, 1240 and 4000</i>	- Principios fundamentales de auditoría financiera, de gestión y de cumplimiento - Responsabilidades del auditor relacionadas con el fraude en una auditoría de estados financieros - Norma de Auditoría de Cumplimiento
Autoevaluación de integridad	<i>Integridad: un proyecto para fortalecer la cultura administrativa basada en la integridad en Hungría, G. Pulay integritas.asz.hu</i>	Objetivos y descripción del Proyecto de Integridad
EFS en lucha contra la	<i>Guía sobre la auditoría del marco institucional para el combate a la corrupción, IDI</i>	- Definición, tipos e impacto de la corrupción - Mecanismos administrativos para combatir la corrupción - Papel de las EFS en la lucha contra la corrupción
	<i>Prevención y detección de fraude y corrupción, AFROSAI-E</i>	- Tipos de fraude - El papel de las EFS en la prevención y detección del fraude

Tema	Dónde encontrarlo	Contenidos
corrupción		• Controles internos y la prevención y detección basadas en el riesgo • Auditoría forense • Banderas rojas • INTOSaint y Aint
	<i>Caja de herramientas de las EFS para el control de la corrupción</i> , M. Muñoz Gutierrez	• Buenas prácticas y herramientas reunidas por OLACEFS para prevenir y combatir la corrupción
	<i>Herramientas de control de la corrupción para las EFS de OLACEFS</i>	• Conjunto de herramientas identificadas y compiladas por OLACEFS en materia de prevención, detección y auditoría de la corrupción, denuncia de irregularidades y participación ciudadana
	<i>ISSAI 5530</i>	• Adaptar los procedimientos de auditoría para tener en cuenta el mayor riesgo de fraude y corrupción en la fase de emergencia tras una catástrofe
Auditoría de los sistemas de control interno	<i>Control de la gestión en el sector público</i> , Zbysław Dobrowolski	• Cumplimiento de los valores éticos • Competencia profesional • Estructura organizacional • Delegación de tareas y poderes
	<i>Prevención y detección del fraude y la corrupción</i> , AFROSAI-E	• Cómo los auditores del sector público deben abordar las deficiencias en los controles internos dirigidos a los riesgos de fraude y corrupción • Cuestiones básicas para auditores al auditar los diversos elementos de los sistemas de control interno y del entorno de control que se utilizará en todos los tipos de auditorías
	<i>INTOSAI-GOV 9100-9160</i>	• Guía para el buen gobierno • Control interno en el sector público • Independencia de la auditoría interna en el sector público • Coordinación y cooperación entre las EFS y los auditores internos en el sector público • Mejora de la buena gobernanza de los activos públicos
Papel del Control interno en la evaluación del clima ético	<i>Evaluación de programas y actividades relacionados con la ética: guía de práctica</i> , Instituto de Auditores Internos (IIA)	• Métodos de evaluación (evaluación de riesgos, revisiones y encuestas)
	<i>Guía técnica para realizar auditorías de la ética</i> , EFS de Costa Rica	• Qué es auditoría de ética, marco ético institucional, herramientas y factores clave para realizar estas auditorías
Sistema de gestión de la integridad	<i>Consolidación de la ética en el sector público en Turquía</i> , <i>Caja de herramientas para la auditoría de la ética</i> , Registro de la propiedad de Turquía	• El modelo y las herramientas

Tema	Dónde encontrarlo	Contenidos
	<i>Evaluación de la integridad de las organizaciones del sector público, Manual, Tribunal de Cuentas de los Países Bajos</i>	Evaluación de la gestión de la integridad en el sector público
Sistema nacional de integridad	<i>Hacer frente a la corrupción: los elementos de un sistema nacional de integridad, Jeremy Pope, Transparencia Internacional</i>	- Elementos clave - Cómo pueden las EFS abordar las debilidades en el Sistema Nacional de Integridad (SNI)
	<i>Prevención y detección de fraude y corrupción, AFROSAI-E</i>	- Componentes del Sistema Nacional de Integridad (SNI) - Pilares (Legislativo, Poder Judicial, medios de comunicación y sociedad civil y agencias reguladoras) - Normas y prácticas (provisión y acceso público a la información e instrumentos legales nacionales relacionados con el fraude y la corrupción)
	<i>Evaluación de la integridad de las organizaciones del sector público, Manual, Tribunal de Cuentas de los Países Bajos</i>	- Marco legal e institucional - Obligaciones de rendición de cuentas - Normas internacionales
Auditoría de los marcos Institucionales para la lucha contra la corrupción	<i>Guía sobre la auditoría del marco institucional para el combate a la corrupción, IDI</i>	- Por qué y cómo hacerlo - ISSAIs aplicables - Auditoría de gestión de la función de prevención - Modelo de auditoría (incluida la materia y el objetivo de la auditoría)
Evaluación de las políticas de prevención de la integridad y la corrupción	<i>Integridad en el sector público: un marco para la evaluación, OCDE</i>	Contexto, objetivos, elementos, desafíos y métodos de evaluación

4. DISEÑO DE UNA AUDITORÍA DE LA ÉTICA

A partir de ahora, esta directriz se centrará en la auditoría de la ética a nivel de las organizaciones del sector público. Todas las auditorías requieren de un buen diseño y planificación de la auditoría, pero una auditoría de la ética necesita considerar y abordar desafíos específicos. El enfoque integral preferido, incluida la auditoría de la cultura, tiene consecuencias para los objetivos, el alcance, los criterios y la metodología de recopilación y análisis de datos. Exige nuevas habilidades específicas y también una excelente gestión y comunicación con las partes interesadas. Esto debe abordarse en la planificación de la auditoría

4.1. Enfoque integral (u holístico)

Para promover de manera efectiva una conducta ética en las organizaciones del sector público, no es suficiente adoptar códigos y mecanismos. Es clave implantarlos y crear un clima y una cultura que favorezcan un comportamiento ético. La auditoría de la ética necesita agregar valor y contribuir a la mejora de la gestión, a los controles y a la gobernanza de las organizaciones del sector público, o del gobierno, a través de recomendaciones funcionales, y realizar un seguimiento oportuno. Para tener éxito, la evaluación debe adoptar un enfoque integral similar. Esto significa que la auditoría debe ir más allá del cumplimiento, debe incluir una evaluación de la cultura y debe involucrar a las partes interesadas.

Más allá de la auditoría de cumplimiento: la auditoría no debe servir solo para medir el cumplimiento de un código de conducta o verificar la existencia de las herramientas seleccionadas. También debe evaluar la implantación de los programas y su impacto en la cultura organizacional, los valores y el comportamiento. En muchos casos, esto requiere de una combinación de auditoría de cumplimiento y de auditoría o examen de gestión. El marco y los criterios de auditoría deberían facilitar este enfoque integral.

Cultura de auditoría: uno de los principales desafíos a los que se enfrenta la auditoría de la ética es la necesidad de medir las dimensiones y los impactos culturales. La ética y la cultura de la auditoría se enfrentan con la dificultad de evaluar controles flexibles y de considerar la información subjetiva a la vez que necesitan identificar medidas observables y evidencia suficiente. Aunque se necesita usar información de percepción, esta información puede ser inexacta y debe combinarse con datos y criterios objetivos para maximizar la confianza en los hallazgos de la evaluación. La recopilación de información significativa para este propósito será compleja y también costosa.

Participación de los interesados: la evaluación de la integridad puede beneficiarse de los enfoques de evaluación participativa, que involucran a los interesados y aumentan la probabilidad de que los resultados de la evaluación sean ampliamente aceptados como relevantes y, de hecho, sean usados como base para acciones futuras. Esta opción también

impone limitaciones relacionadas con la cultura de auditoría, la confidencialidad, los plazos y el presupuesto, que deben abordarse al planificar la auditoría.

Ser un modelo: La EFS y sus auditores deben ser conscientes de que no serán aceptados ni respetados al inicio y durante la realización de una auditoría de la ética si no están a salvo de cualquier reprobación en lo que respecta a su propio comportamiento ético. Este es un tema clave que afecta a la credibilidad del trabajo y, por lo tanto, las EFS y sus auditores deben ser conscientes de los requisitos éticos de la ISSAI 30 y sus propios estándares y códigos y cumplirlos. En particular, la EFS debería implementar sus responsabilidades generales como se describe en ISSAI 30, implantando su propio sistema de control de la ética.

4.2. Selección de materias

La selección de las materias de auditoría es una parte inherente del proceso de planificación estratégica de la EFS. Implica realizar investigaciones para identificar y esquematizar los posibles riesgos relacionados con asuntos éticos, realizar una evaluación general de los mismos y decidir sobre la materia y la perspectiva de la auditoría. En definitiva, esas materias deberían permitir que la auditoría sirva como una forma efectiva de promover la conducta ética en las organizaciones públicas.

A partir de la investigación, el conocimiento profesional y la experiencia se sabe que algunas áreas de actividad en el sector público producen un mayor riesgo de vulnerar aspectos éticos que otras. Por ejemplo, la adquisición o la concesión de subsidios son más vulnerables a las violaciones de la integridad que la enseñanza o el archivo. Los procesos en los que hay un contacto intensivo con los "clientes" (miembros del público o empresas) son más vulnerables a las infracciones, porque hay más oportunidades y tentaciones.

EJEMPLOS de procesos o áreas inherentemente vulnerables a violaciones éticas⁵

- Contratación pública***
- Pago de subsidios, subvenciones, prestaciones y complementos***
- Concesión/emisión de licencias, permisos, pasaportes, cédulas de identidad, etcétera.***
- Regulación y establecimiento de normas***
- Inspección o auditoría***
- Hacer cumplir las leyes y reglamentos***
- Información sensible sobre amenazas a la seguridad, defensa, impuestos, salud, empresas, etc.***

⁵ En el Manual de evaluación de la integridad de las organizaciones del Sector público, cartografía de vulnerabilidad de la integridad, EFS de Países Bajos

- *Manejo o custodia de dinero*
- *Manejo de bienes valiosos*
- *Compra, venta y gestión inmobiliaria*

Es importante organizar esta selección de materias, basada en el riesgo, de tal manera que convenza a las partes interesadas, incluidos los auditados, de la necesidad y viabilidad de la auditoría. Esto proporcionará las bases necesarias para una acogida favorable de la auditoría y será una base para acciones futuras. Las posibles opciones son:

- Auditores experimentados y, si están disponibles, especialistas en ética deben contribuir a este proceso en sus respectivos campos de especialidad compartiendo sus conocimientos sobre posibles infracciones y deficiencias en cuestiones éticas.
- Usar paneles o grupos focales de ciudadanos y/o expertos para incluir sus conocimientos y experiencia en el proceso.
- Involucrar e incluso colaborar con partes interesadas institucionales externas, que tengan un papel en la salvaguardia de la ética del sector público, tales como el Defensor del Pueblo, organismo anticorrupción, instituciones locales de auditoría o auditores internos o incluso ONGs con una reputación y trayectoria excelentes, etc.
- Realice estudios de antecedentes regulares o mapas de riesgos, que se actualicen anualmente y compártalos con el público.

Al final, las materias de auditoría deberían ser suficientemente significativas y auditables, y deberían formar parte del mandato de la EFS. El proceso de selección de la materia debe tener como objetivo maximizar el impacto esperado de la auditoría a la vez que se tienen en cuenta los recursos de la auditoría (por ejemplo, habilidades profesionales del auditor, expertos externos, acceso a la información auditada).

En esta etapa, se debe tomar una decisión sobre qué enfoque de auditoría utilizar. Es necesario incluir un análisis de las partes interesadas en este proceso, a fin de obtener una visión general de las posibles reacciones, tanto positivas como negativas, y anticipar la necesidad de colaboración o de control de daños.

El Anexo 1 de esta guía incluye una lista de ejemplos e informes de auditoría sobre materias relacionados con la ética que pueden usarse como fuente de inspiración.

4.3. Objetivos de auditoría

Los objetivos específicos al auditar la ética dependen del enfoque de auditoría. Habiendo elegido centrarse en la ética de auditoría dentro de una organización del sector público, los objetivos de la auditoría serían:

Auditoría del componente ético del sistema de control interno: bajo este enfoque, el objetivo es fortalecer el sistema de control interno de la organización. El objetivo de la auditoría sería determinar las fortalezas y debilidades en el componente ético del entorno de control.

Auditoría del sistema de gestión ética dentro de una organización o sector: bajo este enfoque, el objetivo es mejorar la gestión ética y hacer cumplir las normas y políticas éticas en la organización o sector. El objetivo de la auditoría sería evaluar la existencia y el funcionamiento de sistemas o infraestructuras de gestión de la integridad en las organizaciones del sector público.

Enfoques de auditoría centrados en los sujetos y transversales: este enfoque pretende crear una idea del sistema nacional de integridad, ya sea en conjunto o en materias específicas, y mejorar el marco de integridad del sector público. El objetivo de la auditoría sería evaluar la existencia, efectividad y eficiencia del sistema nacional de integridad, analizar e identificar debilidades específicas. Este objetivo se adaptaría a la materia en cuestión en el caso de las auditorías centradas en un asunto concreto.

4.4. Alcance de la auditoría

El alcance de la auditoría es una clara declaración del enfoque elegido, del ámbito y de los límites de la auditoría en términos de la materia seleccionada. El alcance de la auditoría define las materias concretas que la auditoría evaluará e informará, los documentos, situaciones o registros que se examinarán y el período revisado. La materia de la auditoría de la ética puede consistir en programas específicos, procesos, procedimientos, sistemas o en la cultura ética de las entidades.

Como se mencionó anteriormente, en la auditoría de la ética de las organizaciones del sector público distinguimos tres tipos de auditoría: auditorías de cumplimiento, de cultura y de sistemas.

En las auditorías de cumplimiento, la materia es la existencia y la configuración del programa ético, así como la medida en que esto cumple con la ley, la normativa y la política vigente y se aplica en la gestión organizacional. El alcance puede ir desde el cumplimiento de una entidad pública con una ley específica o su código de conducta referido a un aspecto ético particular, hasta una verificación completa de los estándares establecidos en la ley aplicable, regulación y política, y reglas internas (por ejemplo, código de conducta). La ISSAI 400 es aplicable a este tipo de auditoría.

En las auditorías de cultura ética, la materia es la ética y el comportamiento de la organización, incluido el relacionado con las prioridades, la eficacia ética y el compromiso demostrado en cuestiones éticas de individuos, grupos, unidades o toda la organización. Este es un nuevo campo para los auditores. Los enfoques y las técnicas correspondientes se derivan de las ciencias sociales como la psicología, la sociología y la antropología cultural. El alcance se relaciona principalmente con el comportamiento (ético) de los empleados y el liderazgo de la organización o con la percepción de los empleados o partes interesadas sobre el

comportamiento ético de la organización y sobre el funcionamiento de los sistemas éticos en la organización.

En las auditorías de sistemas, la materia es la efectividad del sistema de gestión de la integridad. Analiza en qué medida los valores y principios éticos, las directrices y los procesos se integran en los sistemas de gestión de la organización, especialmente en las áreas de mayor sensibilidad y exposición al riesgo. Este es un tipo específico de auditoría de gestión, que combina los otros dos enfoques. La ISSAI 300 es aplicable en este tipo de auditoría.

4.5. Cuestiones de auditoría

Una vez que se han diseñado el enfoque, el objetivo y el alcance, se deben establecer las cuestiones principales de auditoría. Los objetivos específicos de la auditoría deben detallarse en las cuestiones de auditoría para las cuales la auditoría buscará obtener respuestas. Los objetivos de la auditoría deben ser lo suficientemente claros, de modo que determinen lógicamente las cuestiones que necesitarán una respuesta. Las cuestiones de auditoría deberán ser específicas, inequívocas, auditables, relevantes y lógicamente coherentes. En su conjunto contribuirán a alcanzar el objetivo de la auditoría.

Si el alcance de la auditoría es el cumplimiento, las cuestiones de auditoría son directas y conducen a una opinión de auditoría cualificada. Sin embargo, si se selecciona un alcance integral, la auditoría será más una investigación o estudio y algunas de las cuestiones serán más descriptivas. Esto se reflejará en los criterios de auditoría.

EJEMPLOS

Enfoque de auditoría: auditoría del componente de ética del sistema de control interno (entorno de control)

Objetivo de auditoría: determinar las fortalezas y debilidades en el componente de ética del entorno de control

Cuestión de auditoría: ¿El ambiente de control de la organización cumple con los principios de COSO? Dado que estos principios son criterios definidos, podemos formular cuestiones de sub-auditoría para cada principio. Ejemplos⁶:

-Principio 1 'Compromiso con la integridad y los valores éticos': ¿la dirección demuestra en sus directrices, acciones y actitudes su compromiso con la conducta ética y los principios éticos? ¿La dirección evalúa el desempeño de los empleados y los equipos para cumplir con las expectativas de conducta ética, identifica las desviaciones y aplica acciones correctivas de manera coherente y oportuna?

(...)

-Principio 7 'Identifica y analiza los riesgos': ¿La entidad identifica, evalúa y aborda los riesgos para la integridad?

-Principio 15 'Comunica externamente': ¿la organización establece y pone en marcha canales abiertos de comunicación con partes externas (consumidores, clientes, proveedores, auditores externos) para recibir información relacionada con infracciones éticas o que pueden crear un conflicto de intereses?

⁶ José R. Souza Filho, de la EFS de Brasil, ha identificado cuestiones para todos los principios del entorno de control. Por favor, consulte su documento para obtener la lista completa.

(...)

-Principio 15 'Realiza evaluaciones continuas y/o separadas': ¿la entidad evalúa periódicamente la suficiencia y efectividad de los controles establecidos para asegurar el logro de los objetivos de integridad?

Enfoque de auditoría: auditoría del sistema de gestión de la ética dentro de una organización

Objetivo de auditoría: evaluar la existencia y el funcionamiento del sistema de gestión de la integridad

Cuestiones de auditoría⁷: ¿La organización tiene un sistema de gestión de la integridad? ¿Está este sistema efectivamente implantado? ¿Complementado? ¿La cultura ética de la institución lleva a un comportamiento ético? Ejemplos de subcuestiones relacionadas con los criterios:

- ¿Están implantados los instrumentos de política de integridad (por ejemplo, código de conducta, procedimientos)?
- ¿Son los instrumentos policiales de integridad capaces de funcionar como se espera de ellos (expectativas, recursos y condiciones)?
- ¿Las políticas de integridad lograron sus objetivos?
- ¿La alta dirección presta atención a la ética?
- ¿Hay debates abiertos sobre cuestiones de ética?
- ¿Se reportan infracciones de la ética cuando ocurren?

Enfoque de auditoría: auditoría centrada en una materia

Objetivo de auditoría: examinar la política y la práctica de la gestión de conflictos de intereses en los servicios públicos⁸

Cuestiones de auditoría: ¿Existen directrices y políticas que rijan la gestión de los conflictos de intereses? ¿De qué se debería disponer para identificar y gestionar las consecuencias y los riesgos de los conflictos de intereses?

⁷ *Integridad del sector público: un marco para la evaluación, OCDE*

⁸ Intergubernamentales, Conflictos de intereses, Informe de auditoría de la NAO del Reino Unido

4.6 Marco de auditoría

La preparación eficaz de la auditoría requiere establecer un marco de referencia apropiado, que, dependiendo del tipo de auditoría y los objetivos específicos, debe proporcionar una norma para evaluar los resultados de la auditoría.

El marco de referencia debe estar preparado para respaldar una ejecución de auditoría efectiva, específicamente con respecto a:

- Llevar a cabo análisis de riesgos para la ética
- Diseñar cuestiones y procedimientos de auditoría específicos
- Evaluar los hallazgos según un conjunto seleccionado de criterios
- Agregar valor, al mostrar áreas y posibilidades de mejoras

Para ser eficaces, las medidas relacionadas con la gestión ética deben integrarse en el funcionamiento de una institución en los niveles estratégico y operativo, con una combinación adecuada de controles rígidos y flexibles. Por lo tanto, para una auditoría de la ética generalmente es necesario cubrir aspectos tangibles tales como políticas, funciones y actividades relacionadas con la ética, así como aspectos intangibles, como la cultura ética general de la institución. Un marco de auditoría de referencia debe cubrir todos estos niveles, en la medida apropiada, para lograr los objetivos de auditoría.

El marco de referencia para las auditorías de la ética necesita permitir la evaluación de:

- La existencia de una infraestructura ética relevante, completa y accesible, basada en regulaciones generalmente vinculantes y específicas de la institución
- Operación efectiva, continua y consistente de los controles rígidos y flexibles establecidos, de acuerdo con sus funciones y objetivos
- Resultados alcanzados en términos de mejorar la cultura ética

4.7. Criterios de auditoría: tipos y fuentes

Para formular una opinión o recomendaciones, se requiere un conjunto de criterios de evaluación, relacionados con el marco de auditoría.

En la ética de la auditoría, la determinación de los criterios puede ser simple, como en las auditorías de cumplimiento. En el caso de un enfoque integral, la identificación puede ser más compleja debido a la subjetividad de la materia. A este respecto, se pueden identificar tres tipos de criterios, según su fuente y carácter:

- **Criterios de enlace**, resultantes, por ejemplo, de requisitos establecidos, como la legislación nacional sobre sistemas de gestión pública o de acuerdos internacionales, por ejemplo, convenios ratificados
- **Criterios no vinculantes**, resultantes de la orientación o recomendaciones emitidas a nivel nacional o internacional, como el Marco COSO, INTOSAI GOV o el Marco de integridad de la OCDE.

- **Evaluación comparativa**, comparando el resultado con las normas de los pares

En relación con el propósito, se pueden distinguirse criterios de cumplimiento, de gobernanza y de resultados, según se indica:

	Criterios de Cumplimiento	Criterios de Gobernanza	Criterios de Resultados
Propósito	Comprobar el funcionamiento de los controles rígidos	Evaluar el sistema de gestión ética	Evaluar si las políticas son efectivas para lograr la cultura ética deseada
Ejemplos	- cómo los requisitos legales y normativos relacionados con la ética se reflejan en los sistemas de gestión de la ética y las normas internas - Cómo están siendo ejecutados y se están haciendo cumplir las normas y reglamentos internos	- planificación estratégica - sistema de control interno - gestión de riesgos - gestión de control de calidad - política de personal - etcétera	- indicadores de rendimiento - riesgos reducido como resultado de las políticas - percepciones y expectativas del personal y las partes interesadas
Fuentes	- convenciones, protocolos y acuerdos internacionales - legislación nacional, reglamentos, códigos y políticas - infraestructura ética institucional -	- evaluación comparativa - modelos de madurez contruidos sobre la base de buenas prácticas	

Los criterios de cumplimiento se definen generalmente como requisitos establecidos y la situación auditada los cumple o no los cumple. Con base en ellos, se puede emitir una opinión de auditoría. La limitación de los criterios de cumplimiento significa que incluso el pleno cumplimiento de los requisitos no garantiza que se obtengan los efectos deseados de la gestión ética en términos del nivel deseado de cultura ética. Formalmente, todos los mecanismos pueden establecerse y ponerse en funcionamiento, pero no producen efectos en términos de una mayor conciencia de la importancia de implantar y respetar los principios y valores éticos y, por lo tanto, un comportamiento ético mejorado.

El sistema de gestión de la ética de la institución y la cultura ética se valoran comúnmente mediante una evaluación comparativa y pueden evaluarse confrontándolos con modelos de madurez prediseñados, basados en criterios de gobernanza, teniendo en cuenta la existencia, la operación y la realización de controles, y/o criterios de resultados, considerando los niveles deseados de resultados.

--La EFS de Costa Rica construyó un **Modelo Institucional de Madurez Ética** con 5 fases para los 3 componentes de la ética institucional (programa de ética, ambiente ético e integración de ética en los sistemas de gestión institucional), resultando 5 etapas de madurez para el marco institucional general en asuntos relacionados con la ética.

-El Instituto de Auditores Internos (IIA) diseñó un modelo para evaluar la madurez de 6 elementos definidos de un **Programa de Cumplimiento y Ética**, incluido el clima ético (código de ética, cultura y coherencia, conciencia, estructura y responsabilidad, automatización e integración del proceso, y objetivos y parámetros).

-Un elemento clave de la metodología **IntoSAINT** es la evaluación del **nivel de madurez del sistema de control de la integridad**. La madurez se define en 4 niveles, considerando la existencia, la operación y la efectividad de los controles generales, rígidos y flexibles que promueven, hacen el seguimiento y mantienen la integridad. Estos controles son: marco político, análisis de riesgos, responsabilidades, marco legal, legislación y reglamentos, control interno, seguridad, valores y estándares, conciencia, actitud de gestión, cultura organizacional, reclutamiento y selección, respuesta a violaciones de integridad, responsabilidad y transparencia, auditoría y seguimiento.

Estos modelos de madurez incluyen tanto el gobierno como los criterios de resultado.

El análisis contra la gobernabilidad o los criterios de resultado puede revelar lagunas o puntos débiles en el sistema de gestión ética de una institución. La auditoría podrá identificar y recomendar las mejoras necesarias para mejorar la gestión ética, proporcionando valor añadido.

El marco de referencia y los criterios para una auditoría de la ética pueden identificarse a nivel nacional, internacional y de investigación:

Fuentes de los criterios de auditoría de la ética	Nacional	Internacional	Marcos de Auditoría / materiales de investigación
De aplicación general	Leyes y reglamentos (Por ejemplo, gestión financiera, deberes de los funcionarios, medidas relacionadas con el fraude y la corrupción, requisitos de seguridad, conflictos de intereses, gestión de la mala conducta, etc.)	(Convenios, acuerdos y recomendaciones internacionales (por ejemplo, Convención de la ONU contra la Corrupción, Convención de la ONU sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer, Convenio de la OIT sobre Discriminación (Empleo y Ocupación))	-Manual de SAINT (evaluación de la integridad en organizaciones del sector público) EFS de Países Bajos - Guía para la evaluación del marco institucional en el campo de la ética EFS de Costa Rica -Evaluación de programas y actividades relacionadas con la ética IAI -Guía para la Auditoría del marco institucional en la lucha contra la corrupción IDI -Auditoría de la ética: un modelo sugerido J. R. SAI de Souza Filho, Brasil - Consolidación de la ética en el sector público en Turquía , Caja de herramientas para la auditoría de la ética Registro de la Propiedad de Turquía
	Las políticas y estrategias de gobierno o programas para fortalecer la ética en el público sector (Por ejemplo, relacionados con la corrupción, acoso, tratamiento igualitario, etc.)		
	Normas nacionales (Por ejemplo, principios y requisitos para el establecimiento de sistemas de control interno)	Normas internacionales reconocidas (Por ejemplo. Marco COSO para la gestión de riesgos / control interno, ISSAI 30, INTOSAI GOV 9100-9160, ISSAI 5700	Ética Global y puntos de referencia de integridad Joan Elise Dubinski, Alan Richter
	Material nacional de orientación	Guías emitidas por organizaciones internacionales (Por ejemplo: Marco de integridad de la OCDE, Transparencia Internacional)	
	Ejemplos de buenas/mejores prácticas como como puntos de referencia		
	- Valores, códigos y normas profesionales - Reglas y procedimientos de ética internos - Políticas, programas y cronogramas de actividades relacionados con la ética -Acuerdos o contratos relacionados con la ética (por ej. Con proveedores o contratistas) - Indicadores de rendimiento establecidos	A ser definido en cada caso	A ser definido en cada caso
Aplicable a una entidad Específica o a un grupo de entidades similares	Ejemplos de buenas/mejores prácticas como puntos de referencia		A ser definido en cada caso

En caso de que la legislación y la infraestructura relacionadas con la ética no estén bien desarrolladas a nivel nacional, las fuentes internacionales pueden resultar una valiosa referencia para mostrar las necesidades y las posibilidades de mejora.

Las auditorías de la ética generalmente necesitarán una combinación adecuada de criterios de diversas fuentes, dependiendo del tipo de auditoría (auditorías de cumplimiento, auditorías de la cultura, auditorías de sistemas) y el alcance.

4.8. Criterios de auditoría: validez para los auditados y otras partes interesadas

En las auditorías de la ética, en vista de la naturaleza intangible de una parte de la auditoría, es necesario utilizar criterios que van más allá de los aplicados tradicionalmente. Por lo tanto, un aspecto importante es su fiabilidad tal como la perciben las partes interesadas clave, como los auditados o los principales destinatarios de los informes de auditoría, incluidos el parlamento y el público. Por esta razón, la identificación de fuentes de confianza es un proceso importante. En la medida de lo posible, el enfoque adoptado o reconocido como viable y la identificación de los criterios deberían llevarse a cabo con la debida consideración por parte de las partes interesadas fundamentales. Esto se puede lograr de varias maneras que, entre otras, pueden incluir:

- Utilizar los marcos mencionados/referenciados en los auditados / documentos de la administración / parlamentarios;
- Llevar a cabo conversaciones directas con los auditados, a fin de lograr la comprensión y el acuerdo sobre criterios mutuamente reconocidos;
- Organización de paneles de expertos;
- Uso de conocimiento científico reconocido;
- Evaluación comparativa con organizaciones similares;
- Consideración de las expectativas del público (obtenidas como resultado de sondeos, encuestas, etc.).

En algunos casos, puede ser aconsejable comenzar con actividades que generen conciencia antes de iniciar una auditoría de ética.

4.9. Métodos para recopilar datos

Un método es un procedimiento planificado o una forma de trabajo que ayuda a lograr los objetivos de la auditoría. En todas las auditorías, buscamos datos o pruebas que permitan la aplicación de los criterios elegidos y expresen una opinión o respuesta a las cuestiones de auditoría.

En la auditoría de la ética, debido al enfoque integral elegido, el desafío es lograr un equilibrio en la recopilación y la combinación de datos y técnicas tanto objetivas como subjetivas. Esto se aplica también a la auditoría de la cultura o de sistemas y a la auditoría de cumplimiento. La triangulación, es decir, la recopilación de diferentes tipos de datos de diferentes fuentes, siempre es necesaria. Los métodos para recopilar datos son los siguientes:

Documentación o revisión de casos

Este método proporciona pruebas sólidas para respaldar los hallazgos. La documentación se selecciona por muestreo aleatorio o según los criterios de selección. Al auditar la ética y los temas relacionados con la ética, los documentos estratégicos y de planificación son útiles, así como los contratos, las actas de las reuniones de la dirección, las quejas y las conversaciones. Los informes de auditoría interna pueden contener información relevante. La ventaja de la revisión de la documentación es que proporciona datos extensos e históricos, que ya existen, con pocas posibilidades de mala interpretación. Esta revisión puede llevar mucho tiempo y el auditor debe ser consciente de que la información puede estar incompleta.

Muestreo

Este es un método específico de recolección de evidencia documental. El muestreo puede ser estadístico y no estadístico. Ambos tipos de muestreo requieren el uso de juicio profesional en las etapas de planificación, prueba y evaluación de la muestra. En la auditoría de la ética, los métodos de muestreo pueden ser especialmente útiles cuando, por ejemplo, hay un mayor número de quejas de ciudadanos/empleados sobre comportamiento poco ético en el seno del auditado, una gran cantidad de procedimientos para gestionar quejas, una gran cantidad de quejas sobre procedimientos de contratación pública, etc.

Observación

Se utiliza para hacer el seguimiento de procesos o procedimientos durante su aplicación (implantación) y para comprobar la existencia física de los activos. La observación y el examen físico son una forma útil de reunir pruebas, pero en general tienen que complementarse con otros métodos. La evidencia recopilada a través de la observación puede no ser muy sólida, pero puede resultar útil para probar los controles, que no dejan rastro de auditoría. Un método especial para observar el cumplimiento del código de ética es la *auditoría de alineación*, en la que se presentan dilemas éticos a los miembros del personal y a la dirección, y se comparan sus respuestas. Se debe tener cuidado de no influir en el comportamiento de los participantes.

Técnicas de observación cultural

Un tipo específico de observación es la observación del comportamiento psicológico de la alta dirección y los procesos de toma de decisiones. Esto se puede usar para describir y evaluar la cultura de liderazgo de una organización. La observación integrada es un método antropológico, utilizado en la descripción y evaluación de la cultura organizacional. El auditor/investigador está temporalmente integrado en la organización y recopila historias y experiencias en un diario. Los instrumentos, las imágenes de video y las imágenes también se

pueden recopilar como datos. Estas técnicas todavía son experimentales y, en ocasiones, las usan los auditores internos.

Investigación

Es el proceso de recopilar información en forma escrita u oral, directamente de un individuo que esté familiarizado con la materia o el control que se está evaluando. La consulta se utiliza mejor para obtener una comprensión básica de procesos complejos y siempre se utiliza en combinación con observaciones y revisiones de documentos.

Entrevista

Esta es una forma específica de indagación, utilizada como técnica de recopilación de datos en casi todas las auditorías. Por lo general, el entrevistado es una persona clave en la organización o un informante externo. En la auditoría de la ética, las entrevistas se pueden usar para comprender plenamente las impresiones o experiencias de alguien o para obtener más información sobre las respuestas a los cuestionarios. Una sola entrevista en sí misma no representa una evidencia sólida y existe el riesgo de que las respuestas sean parciales. Por lo general, debe ser confirmado por fuentes independientes, como documentación, observaciones u otras entrevistas.

Las herramientas preparadas por la EFS de Costa Rica incluyen guías para entrevistas sobre ética.

Cuestionarios

Se utilizan para recopilar los hallazgos de más informantes, o para recopilar datos que no están disponibles de otra manera. Para su uso en la auditoría de la ética, pueden contener preguntas dirigidas a obtener información sobre la existencia y/o el funcionamiento de ciertos controles o ciertos problemas éticos. Se pueden combinar con entrevistas. El objetivo del cuestionario podría ser obtener primero información sobre la conciencia de los empleados sobre ciertos asuntos éticos (por ejemplo, sobre tecnologías de la información, contratación pública, etc.)

Encuestas

Habitualmente se utilizan para recopilar datos (cuantitativos) de un gran grupo de encuestados, por medio de un cuestionario escrito. Las encuestas pueden reflejar una muestra significativa, son económicas y fáciles de comparar y analizar. Pueden recopilar información sobre experiencias pasadas, actitudes actuales, opiniones y expectativas de los sujetos. Las encuestas se llevan a cabo en una muestra que representa una cierta población. Esta población puede incluir diferentes perspectivas: percepción pública, grupos o subgrupos específicos, incluidos usuarios, empleados y nivel de gestión. En la ética de la auditoría, las encuestas de percepción de los empleados pueden ser muy útiles. Las encuestas pueden ofrecer una buena visión general sobre varios aspectos éticos, como la cultura organizacional, el conocimiento del código ético, la educación/formación sobre políticas y procedimientos relacionados con la ética, el intercambio de información, la comunicación, etc. Pueden ser anónimos. Proporcionan una excelente oportunidad para el análisis estadístico de la actitud y la cultura. Pero las encuestas también presentan desafíos: es posible que no obtengan una

respuesta metódica, la redacción puede sesgar las respuestas y es posible que no cuenten la historia completa. Por lo tanto, se debe utilizar un experto en muestreo, la encuesta debe validarse externa y teóricamente y la información debe triangularse tanto como sea posible.

La Guía Práctica del IAI '*Evaluación de programas y actividades relacionados con la ética*' y las herramientas preparadas por la EFS de Costa Rica incluyen ejemplos de encuestas a los empleados sobre ética.

Grupos de referencia

Son grupos de individuos seleccionados reunidos para debatir sobre un asunto o un tema. Se utilizan para recopilar datos e información cualitativos que pueden proporcionar información sobre los valores y las opiniones de las personas relacionadas con la organización auditada, los procedimientos o las actividades. Los grupos de referencia se utilizan con frecuencia para ayudar a definir una encuesta cuantitativa a gran escala y pueden ser muy útiles para explorar cuestiones éticas en el seno del auditado. Los grupos de debate pueden dar algunas indicaciones de por qué las personas empleados tienen ciertas preferencias de comportamiento, opiniones sobre cierta situación ética o toman una decisión particular en dilemas éticos, pero no demostrarán con qué frecuencia el grupo tomó una decisión en particular. Por otro lado, pueden proporcionar una visión más valiosa que las respuestas sí/no a un cuestionario. Las respuestas también pueden ser parciales y es aconsejable contar con un buen facilitador experimentado para garantizar su fiabilidad.

4.10. Métodos para analizar y evaluar datos

Debido al carácter integral de una auditoría ética, los métodos elegidos para el análisis de datos deben facilitar la combinación de datos objetivos y subjetivos. Esto es mejor, comparado con resolver puzles, donde un puzle terminado es el resultado de diferentes actividades de recogida de información. Por otro lado, el método de análisis de datos seleccionado también da forma a la recopilación de datos. Ambos van de la mano. Las formas más relevantes de combinar y analizar los datos son las siguientes:

Estudios de casos

Este es un método que proporciona información detallada sobre un tema complejo. Los estudios de casos incluyen descripciones repletas de información recopilada de diferentes fuentes, especialmente mediante observación de primera mano (directa). La intención es obtener la imagen más completa de lo que está sucediendo y por qué ocurre. Los estudios de casos combinan hechos de una manera simple y concisa. Por ejemplo, un estudio de caso puede explicar cómo se proporciona un determinado servicio de atención médica, cómo se administró un gran proyecto de compra o cómo y con qué resultados se gastó el dinero para promover la innovación en una entidad. Un estudio de caso puede impulsar un informe, y debería, con su apariencia y estructura, llamar la atención de los lectores y hacer que se interesen.

Los estudios de casos pueden ser *descriptivos* (se usan para explicar los datos cuando se cree que los lectores no tienen suficiente conocimiento sobre un programa, por lo general se combinan con otros métodos), *investigativos* (generalmente desarrollado antes de grandes estudios para identificar cuestiones para evaluar, definir criterios o estrategia de auditoría) y *críticos* -centrado en un asunto- (utilizado para investigar un problema concreto).

Dictamen de expertos

Es un método donde la asistencia de un experto se utiliza para evaluar los datos, cuando el conocimiento y la experiencia de la EFS son insuficientes. El experto podría ser un individuo o una organización (por ejemplo, el Comité de Ética, organismos a cargo de la interpretación de la normativa ética) que posea experiencia en el campo objeto de la auditoría. El conocimiento, la independencia y la objetividad del experto deberían estar fuera de toda duda. Un auditor externo o un grupo de pares podrían certificarlo. El experto puede ayudar a establecer una opinión calificada.

Evaluación comparativa (Benchmarking)

Se usa para comparar los resultados de una organización con los resultados de sus pares o el estándar del sector. La evaluación comparativa es adecuada para comparar diversos aspectos, como la madurez de la gestión ética o la implantación de un control específico o la cultura ética de la organización. El énfasis se pone en identificar buenas prácticas y aprender de otras experiencias. Este método puede combinar el análisis cualitativo y cuantitativo.

Seminarios y talleres

Pueden ser útiles para combinar el conocimiento de diferentes personas en un informe o en un trabajo común. Puede tomar la forma de una autoevaluación de una organización, realizada por un auditor (externo), o puede ser una sesión estructurada del equipo de auditoría para combinar y evaluar los datos recopilados dentro del marco. Este método es especialmente apropiado para una evaluación de riesgos.

Análisis de incidentes

En este método, un incidente pasado (integridad) se analiza de forma estructurada, para descubrir qué salió mal y qué podría mejorarse. Los métodos conocidos de este tipo son el *Análisis de las causas últimas* (Root Cause Analysis) o el denominado *Tripod-Beta*.

4.11 Asuntos específicos

Selección del equipo de auditoría

El diseño de la auditoría de la ética supone seleccionar al personal (auditores, expertos) involucrados en el trabajo de auditoría. Para garantizar un trabajo de calidad, los miembros del equipo deben tener suficiente experiencia para realizar las tareas de auditoría. Esto significa que deben tener un conocimiento adecuado en la gestión de la ética y práctica suficiente en la auditoría de la ética o, al menos, tener práctica en el trabajo con aspectos subjetivos, como

puede ser el caso de las percepciones de los demás. Si los auditores no tienen los conocimientos o la experiencia suficientes para realizar estas tareas de auditoría específicas, deben contar con el respaldo de expertos en cuestiones éticas. En cualquier caso, una auditoría de la ética implica emprender tareas y perspectivas bastante distintas a las de otros tipos de auditoría. Por lo tanto, para abordar la novedad y el desafío de la auditoría de la ética, los miembros experimentados del equipo de auditoría deben controlar especialmente estas nuevas tareas y perspectivas o, si es necesario, éstas deben ser evaluadas por otros expertos que también participen en la auditoría.

La formación en ética y en la auditoría de la ética, especialmente en el campo de la comunicación y las características metodológicas, deben abordarse para mejorar las habilidades necesarias de los auditores cara a este trabajo. Adicionalmente, compilar e intercambiar las lecciones aprendidas de las auditorías de la ética anteriores entre los equipos de auditoría puede ser bastante beneficioso en el proceso de especialización.

Materialidad

La materialidad se puede definir como la importancia relativa (o importancia) de un asunto dentro del contexto en el que se está considerando. Además del valor monetario, la materialidad incluye, en la auditoría de la ética, cuestiones éticas de importancia social y moral/ética. La sociedad está cambiando y volviéndose más exigente con el comportamiento ético de la administración y del sector público, pero la importancia de ciertos problemas puede variar a lo largo del tiempo, por ejemplo en comparación con las auditorías previas. La cuestión es si la materialidad es un concepto útil en el contexto de la auditoría de la ética.

Gestión de las partes interesadas

En el proceso de auditoría de la ética, la información y la comunicación son algo delicado y, a menudo, pueden basarse en percepciones falsas. Por lo tanto, es necesario planificar canales de comunicación adecuados donde la información fluya de los auditores a las partes interesadas, en particular al auditado, de una manera clara.

Una buena comunicación con todas las partes interesadas es vital en todas las fases de auditoría.

Esta comunicación tiene el objetivo de:

- Involucrar a las partes interesadas.
- Reconocer y subrayar la importancia de los asuntos éticos en las organizaciones públicas.
- Aclarar qué estamos examinando en la auditoría de la ética y los criterios frente a los cuales se evaluará la información y el desempeño.
- Lograr una colaboración voluntaria de las partes interesadas, lo que contribuye a garantizar la relevancia, la veracidad y la integridad de los datos obtenidos a partir de ellos.
- Dejando claro que se mantendrá la confidencialidad de los informantes.

Esto debería aplicarse desde el comienzo de la auditoría, cuando se planifica la misma, por ejemplo, con reuniones o entrevistas con gerentes/proveedores de la organización; continuar durante el trabajo de campo, por ejemplo, mediante reuniones o grupos focales con usuarios del personal/del servicio. Antes del informe final, los auditores deben contrastar los hallazgos de la auditoría con las partes interesadas, por ejemplo para detectar deficiencias e infracciones, tratando de obtener información de ellos sobre las diferentes acciones que se deben tomar para mejorar. Finalmente, el informe debe presentarse como un instrumento útil para la aplicación de las mejoras, por ejemplo, incluyendo recomendaciones prácticas para la administración, los altos directivos u otros responsables.

Garantía de calidad

La mayoría de las EFS tienen poca o ninguna experiencia en auditoría de la ética. Por lo tanto, la garantía de calidad puede ser algo que requiera especial atención. Hay riesgos importantes de que una auditoría mal diseñada y ejecutada pueda dañar la reputación de la EFS. Por lo tanto, el control de calidad y la garantía de calidad deben tenerse muy en cuenta antes, durante la auditoría y antes de su publicación. A este respecto, podría crearse un grupo de debate externo o un panel de expertos para supervisar la auditoría. Los comentarios de los auditados y las revisiones por pares también pueden ser útiles a este respecto. En este contexto, es evidente que el análisis de las partes interesadas y la gestión de las partes interesadas pueden mitigar algunos de los riesgos.

4.12. Diseño de la auditoría: orientación adicional

Asunto	Dónde encontrarlo	Contenido
Enfoque de la auditoría Objetivos de la auditoría Ámbito de la auditoría	<i>Auditoría de la ética: una sugerencia de modelo</i> , J. R. Souza Filho, Brazil <i>Auditoría de la ética: una cita en la programación de las EFS para el siglo XXI</i> , J. R. de Sousa Filho	• Objetos de Auditoría • Objetivos de Auditoría • Criterio COSO, ética OCDE infraestructura • Cuestiones de auditoría • Normas y herramientas a considerar • Modelos de madurez
	<i>Medida de la efectividad de la gestión de:</i> Piet van Montfort, Ina deHaan, Ruud Hogendoorn, Brenda Vermeeren	• Estudio comparativo de la efectividad <i>integridad</i> de los enfoques de integridad basados en el valor y basados en el cumplimiento en las organizaciones del sector público holandés midiendo la percepción de los empleados
	Programa de trabajo general para la auditoría de la ética, EFS de Costa Rica	• Objetivos, alcance y procedimientos de una auditoría de la ética
	<i>Consolidación de la ética en el sector público en Turquía</i> , Caja de Herramientas para auditoría de la ética, Registro de la Propiedad de Turquía	• Alcance de la auditoría
	<i>Evaluación de la integridad en organizaciones del Sector Público -Manual</i> , Tribunal de Cuentas de los Países Bajos <i>Evaluación Integridad (AINT)</i> , L. Strijker	• Riesgos de integridad y vulnerabilidades • Cinco pasos del método de evaluación de la de integridad (análisis del objeto y sus procesos; evaluación de vulnerabilidades, evaluación de la madurez del sistema de control de la integridad, análisis de brechas; informe de gestión y recomendaciones • Método de evaluación del riesgo
	<i>Integridad del Sector Público - un Marco para la evaluación</i> , OCDE	• Cuestiones clave de evaluación
	<i>Cómo auditar la gestión de la ética en un ente público – una propuesta</i> , P. Giusta	• Enfoque de la auditoría, alcance de la auditoría y Cuestiones de auditoría
	<i>Guía para evaluar el marco institucional en el campo de la ética</i> , EFS de Costa Rica	• Cuestiones y plantilla para evaluar

Asunto	Dónde encontrarlo	Contenido
Marco de la auditoría Criterios de la Auditoría Modelos de madurez	<i>Recomendación de la OCDE sobre integridad pública Integridad del sector público: un marco para la evaluación OECD</i> <i>Componentes de la integridad: datos y puntos de referencia para seguir tendencias en la administración, OCDE</i> <i>Integridad en la administración: Hacia la medición de resultados y consecuencias, OCDE</i>	• Estrategia de integridad pública • Sistema de integridad pública • Cultura de integridad pública • Rendición de cuentas • Elementos de infraestructura ética y del marco público de integridad • Dominios de evaluación
	<i>Convención de la ONU contra la Corrupción (incluye guía técnica, caja de herramientas, guía, iniciativa de integridad institucional)</i>	• Sistema nacional de integridad • Políticas, prácticas y cuerpos preventivos anticorrupción • Principios, códigos de conducta, transparencia, participación ciudadana y rendición de cuentas • Ejecución judicial y fiscal
	ISSAI 5700	• Cultura organizacional • Responsabilidades organizativas • Evaluación del riesgo y gestión del riesgo • Enfoque Anticorrupción (prevención, detección, reacción) • Gestión RR.HH., control interno, denuncia de irregularidades • Comunicación interna y externa • Seguimiento y reacción
	<i>Evaluación de la integridad de las Organizaciones del sector público-Manual, Tribunal de Cuentas de los Países Bajos</i>	• Concepto • Dimensiones y marco de los controles • Nivel de madurez del Sistema de control de la integridad
	<i>Modelo de madurez ética institucional, EFS de Costa Rica</i>	• Evaluar la madurez del programa de ética, el ambiente ético, integrar la ética en los sistemas de gestión institucional y el marco institucional en materia ética
	<i>Integridad del sector público: un marco para la evaluación, OCDE</i>	• ¿Por qué evaluar? • ¿Qué evaluar? • ¿Quién evaluará? • ¿Cómo evaluar? • Cómo integrar los resultados de la evaluación en el ciclo de la política • Listas de verificación prácticas
	<i>Evaluación de programas y actividades relacionados con la ética- guía práctica, Instituto de Auditores Internos (IIA)</i>	• Cultura ética y clima ético • Responsabilidades Modelo de madurez para evaluar los diversos elementos del clima ético
	Marco COSO	• Componentes del control interno • Principios del entorno de control
	<i>Consolidación de la ética en el sector público en Turquía, Caja de herramientas para la auditoría de la ética, Registro de la Propiedad de Turquía</i>	• Adapta el modelo de Sistema de Gestión de Integridad de Maesschalck (2009) y OECD (2009) y la metodología de auditoría de gobernanza ética de la NAO • Utiliza metodología de auditoría de cumplimiento, cultural y de sistemas.

Asunto	Dónde encontrarlo	Contenido
Evaluación de Riesgos, controles e indicadores	<i>Evaluación de la ética - programas y actividades relacionadas- guía práctica</i> , Instituto Auditores Internos (IIA)	- Riesgos Inherentes - Diseño de controles mitigar riesgos
	<i>Prevención y detección del fraude y la corrupción</i> , AFROSAI-E	Banderas rojas fraude y falta de ética (comportamiento, contratación, nóminas, activos, etc.)
	<i>Integridad de Sector Público - un marco para la evaluación</i> , OCDE	- Medidas observables - Evaluación de productos y resultados - Indicadores indirectos - Fuentes de datos de resultados
	<i>Componentes de la integridad: datos y puntos de referencia para rastrear tendencias en el gobierno</i> , OCDE	
	<i>Integridad en la Administración: hacia el producto y la medición de resultados</i> , OCDE	
	<i>Caja de herramientas para la gobernanza ética I&DeA</i>	- Características positivas y negativas - Preguntas a formular para obtener información
	<i>Componentes de la integridad: datos y puntos de referencia para rastrear tendencias en la Administración</i> OCDE	
	<i>Consolidar la ética en el sector público en Turquía, Caja de herram. auditoría de la ética</i> , Registro de la Propiedad de Turquía	Indicadores de desempeño de dos niveles para varios elementos del sistema de gestión de la integridad
	<i>Orientación sobre la auditoría del marco institucional para la lucha contra la corrupción</i> , IDI	Como utilizar e interpretar los indicadores de la corrupción

Asunto	Dónde encontrarlo	Contenido
Temas específicos	<i>Consolidar la ética en el sector público en Turquía Caja de herram. auditoría de la ética</i> , Registro de la Propiedad de Turquía	Especificaciones personales para el auditor de la ética
	<i>Integridad de Sector Público - un marco para la evaluación</i> , OCDE	- Cómo involucrar a las partes interesadas - Ventajas - Inconvenientes
	<i>ISSAI 5530</i>	Buenas prácticas que involucran a las organizaciones de la sociedad civil en el debate de los hallazgos de la auditoría
	<i>Evaluación de la ética- programas y actividades relacionadas- guía práctica</i> , Instituto Auditores Internos (IIA)	Garantía de calidad
	<i>Orientación sobre la auditoría del marco institucional para la lucha contra la corrupción</i> , IDI	- Control y Garantía de calidad - Interacción mejorada con los interesados para la lucha contra la corrupción

Asunto	Dónde encontrarlo	Contenido
Métodos para recogida y análisis de datos	<i>Consolidar la ética en el sector público en Turquía</i> Caja de herramientas. auditoría de la ética, Registro de la Propiedad de Turquía	• Reuniones iniciales • Definir métodos de recopilación de datos • Revisión de documentación: documentos sugeridos para ser analizados • Preguntas para la entrevista • Encuesta de autoevaluación de diagnóstico • Preguntas para grupos de debate
	<i>Integridad de Sector Público - un marco para la evaluación, OCDE</i> <i>Componentes de la integridad: datos y puntos de referencia para rastrear tendencias en la Administración, OCDE</i>	• Combinar datos objetivos y subjetivos • Encuestas, entrevistas, revisión de documentación, observación, grupos de debate, análisis de partes interesadas, pruebas, estudios de casos • Objetivo, ventajas y desafíos de cada método • Usar datos y puntos de referencia en lugar de confiar en percepciones
	<i>Evaluación de la ética- programas y actividades relacionadas- guía práctica, Instituto Auditores Internos (IIA)</i>	• Revisión de la documentación: qué documentos revisar al planificar la auditoría • Encuestas a los empleados: ejemplos amplios y específicos • Orientación sobre cómo aplicar las encuestas y cómo trabajar con sus resultados • Pruebas: investigando las debilidades en el diseño de las políticas, en la prueba de la implantación real de los mecanismos y el logro efectivo de los objetivos y con la aplicación real de controles clave
	<i>Encuesta al personal de la institución, EFS de Costa Rica</i>	• Encuesta modelo: objetivo, instrucciones y preguntas
	<i>Auditoría de la ética: un modelo sugerido, J. R. Sousa Filho</i>	• Encuestas
	<i>La encuesta "Integridad en el trabajo" dentro del gobierno federal belga, Heidi Paesen</i>	• Útil para mejorar la política de integridad en el seno de las organizaciones • Asesoramiento sobre cómo aplicar cuestionarios
	Guías para entrevistar a la alta dirección, personal directivo superior y otros, EFS de Costa Rica	• Objetivos, preparación y preguntas para entrevistas

	<i>Orientación sobre auditoría del marco institucional para combatir la corrupción, IDI</i>	• Asesoramiento sobre como hacer entrevistas • Asesoramiento sobre como escribir cuestionarios • Asesoramiento sobre cómo manejar grupos de debate • Asesoramiento sobre cómo usar la observación directa • Cómo utilizar seminarios y audiencias • Asesoramiento sobre cómo usar estudios de casos • Descripción de las posibles técnicas para analizar datos • Qué es un hallazgo de auditoría, cómo redactarlo, matriz de hallazgos
	Evaluación de la integridad de las organizaciones del sector público, Manual, Tribunal de Cuentas de los Países Bajos	• Análisis de deficiencias
	<i>Guía del análisis DAFO de ética organizacional, EFS de Costa Rica</i>	• Principales elementos y ejemplos para el análisis DAFO
	<i>ISSAI 5530</i>	• Evidencia suficiente y apropiada • Prueba de auditoría
	<i>Guía para la hoja resumen de hallazgos y hoja de resultados, EFS de Costa Rica</i>	• Estructura, contenido y plantilla de hallazgos de auditoría

5. PRESENTACIÓN DE INFORMES Y COMUNICACIÓN EN LA AUDITORÍA DE LA ÉTICA

La auditoría de la ética trata un tema delicado. Por lo tanto, la emisión de informes y la comunicación, antes, durante y después de la auditoría, requieren de especial cuidado.

Aunque se espera que el tema sea de naturaleza más delicada, se recomienda que el proceso de informe siga en gran medida un enfoque de auditoría de gestión.

De hecho, la auditoría del marco ético de una organización pública se enfocará principalmente en la gestión, en particular en la eficiencia y efectividad de las medidas aplicadas (y / o ausentes) para asegurar el comportamiento ético de la dirección y el personal de la entidad. Una auditoría sobre ética debe tener como objetivo mejorar la gestión de la integridad, aunque puede implicar el cumplimiento de las normas/reglamentos existentes. Por lo tanto, es esencial que los informes atraigan la atención y tomen en consideración las disposiciones legales existentes a nivel nacional/regional, así como las normas y prácticas establecidas.

5.1. Informes

La clave para un buen informe de auditoría es la comunicación efectiva, con un informe que exponga de una manera clara y objetiva los principales hallazgos y conclusiones sobre las cuestiones de auditoría, lo que permite al lector comprender qué se hizo, por qué y cómo, y proporcionar recomendaciones prácticas. Las cuestiones de auditoría presentadas en el informe deben ser aquellas cuestiones que dan lugar a las conclusiones del informe. Estas cuestiones no necesitan ser exactamente las mismas que las cuestiones de la auditoría original, como se establece en la fase de planificación de la auditoría.

El informe de auditoría de la auditoría de la ética debe seguir los estándares aplicables para cualquier informe de auditoría:

- Incluye secciones sobre: introducción; objetivos (que establecen claramente el propósito y el motivo de la auditoría); alcance, enfoque y criterios de la auditoría; observaciones; conclusiones; y recomendaciones.
- Debe ser objetivo, completo, claro, convincente, relevante, preciso, constructivo y conciso. Se requiere un sistema de control de calidad eficaz para ayudar a garantizar que los informes muestren estas cualidades.

Dado que los problemas éticos tienden a percibirse como sensibles e incluso subjetivos, las preocupaciones sobre su objetividad son de especial importancia. Los informes de auditoría deben redactarse desde un punto de vista imparcial e independiente, y el desempeño real debe juzgarse según criterios objetivos (y, especialmente importante en este caso, preferiblemente acordados). El informe debe ser equilibrado en contenido y neutral en tono, ser justo y no engañoso, con los resultados de la auditoría puestos en contexto. Los informes

objetivos reconocen debidamente los aspectos positivos de la gestión y son representativos de lo que realmente se encontró, en lugar de poner demasiado énfasis o exagerar la gestión deficiente. Las interpretaciones deben basarse en el entendimiento y la comprensión de los hechos y las condiciones. Esto puede ayudar a asegurar una mejor aceptación del informe por el auditado.

El informe debe contener toda la información y los argumentos necesarios para responder a las cuestiones de auditoría planteadas, y la relación entre las cuestiones, criterios, observaciones y conclusiones de la auditoría debe seguir una lógica que ayude a la comprensión con un vínculo claro entre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

Los mensajes principales deben ser claros, relevantes y fácilmente identificables, y no ser susceptibles de malentendidos. La información proporcionada debe convencer al lector de la validez de los hallazgos, la razonabilidad de las conclusiones y el beneficio de aplicar las recomendaciones.

Los contenidos del informe deben estar relacionados con las cuestiones de auditoría planteadas, ser de importancia e interés para los usuarios del informe, y añadir valor, por ejemplo, diciendo algo nuevo sobre el tema. Un aspecto importante de la relevancia es la oportunidad.

En la auditoría ética, la precisión es de máxima importancia. En cuestiones éticas, es muy fácil que las personas involucradas argumenten que las conclusiones son una cuestión de perspectiva. Entonces, las conclusiones deben basarse en una evidencia bien asentada y presentada. Esta evidencia mostrada debe ser auténtica, y todos los hallazgos deben ser presentados correctamente. Esto se basa en la necesidad de asegurar a los lectores que lo que se informa es creíble y de confianza, ya que una imprecisión en un informe puede poner en duda la validez y credibilidad de todo el informe y desviar la atención de su contenido. Además, las imprecisiones pueden dañar la credibilidad de la EFS y reducir el impacto de sus informes. En lo que se refiere a la cultura y el clima, el auditor debe ser muy cuidadoso en la forma en que formula las conclusiones en relación con el valor de la evidencia disponible. Debe diferenciar claramente los casos en los que puede decir cómodamente que una situación "es esto", de aquellos en los que debería decir que las personas "lo perciben así". El hecho, en este último caso, no sería la situación, sino el clima sobre esa situación.

El informe debería ser constructivo, ayudando a la dirección a superar o evitar problemas en el futuro, identificando claramente quién es responsable de los puntos débiles identificados y hacer recomendaciones prácticas para mejorar. No es apropiado criticar a la dirección por cuestiones que están más allá de su control. Los informes equilibrados, que reconocen debidamente los aspectos positivos de la gestión, pueden ayudar a garantizar una mejor aceptación del informe por parte del auditado.

El informe debe presentarse como un instrumento útil para la implantación de las mejoras, por ejemplo, mediante la inclusión de recomendaciones prácticas para el gobierno, altos cargos u otras personas responsables. Las conclusiones y recomendaciones del informe de auditoría de una auditoría de la ética deben tener como objetivo mejorar la gestión de la integridad y, consecuentemente, estar relacionadas con los siguientes temas:

- Adaptar procedimientos a las mejores prácticas.
- Promover normas de ética escritas y/o declaraciones de adhesión a las buenas prácticas escritas.
- Definición de políticas/directrices concretas sobre áreas comerciales o autorización de gastos.
- Fortalecimiento de la conciencia de integridad entre el personal.
- Establecimiento de una comunicación efectiva sobre el uso de controles flexibles como medio para aumentar la efectividad de los controles rígidos.
- Promover una cultura de transparencia con respecto a las prácticas de gestión.
- Mejorar la calidad de la información proporcionada a los consejos, la dirección o al parlamento.
- Revisar exhaustivamente el funcionamiento de los sistemas de control interno y/o fortalecerlos para confirmar el cumplimiento de los controles clave.
- Cumplir con códigos o reglas aplicables y reforzar la capacidad de algunos organismos y departamentos para garantizar el cumplimiento.
- Mejorar la orientación en el área de acción disciplinaria.
- Establecer obligaciones legales de información al público para aumentar la transparencia y prevenir la corrupción con la ayuda del público en general.
- Evitar conflictos de interés en la contratación, principalmente impidiendo la contratación de asesoría con las mismas compañías que están negociando contratos.
- Promover y apoyar programas de sensibilización y formación.
- Adoptar enfoques estratégicos para los acuerdos de denuncia de irregularidades, aclarar las responsabilidades en esos procedimientos, compartir la información recogida y usarla para identificar tendencias, identificar áreas de riesgo y aprender lecciones.
- Promover la inclusión de condiciones especiales para la ejecución de contratos, con el objetivo de fomentar la igualdad de género en lo que respecta al acceso al mercado laboral.

5.2. Comunicación

Los hallazgos, conclusiones y recomendaciones de las auditorías relacionadas con la ética deben comunicarse de la misma manera que en cualquier otra auditoría (de gestión) de acuerdo con la posición y mandato de las EFS y siguiendo las leyes y reglamentos del país/región: al parlamento (y a las autoridades judiciales cuando sea pertinente), al auditado, a otras partes interesadas y al público en general (a través de la prensa y los medios).

El papel del parlamento y los órganos de supervisión, responsables del escrutinio de las instituciones públicas, será esencial considerando, una vez más, el carácter particularmente delicado de los temas relacionados con la ética. Impulsados por una creciente necesidad de una mayor transparencia y rendición de cuentas en el sector público, desempeñarán un papel importante para asegurar que se tomen medidas correctivas y se adopten leyes y normas apropiadas para abordar las conclusiones y recomendaciones identificadas de las auditorías.

Cuando se publican las conclusiones y recomendaciones de la auditoría sobre la ética de la gestión pública, la comunicación pública es bastante importante. Los informes de auditoría de la ética deben hacerse públicos y publicarse a través de canales similares a otros informes de la EFS. La publicación ayuda a asegurar que el trabajo de la EFS produzca un cambio real y brinde transparencia en términos de comportamiento y en el ambiente ético de la organización pública auditada (personal y dirección). La prensa/medios y el público en general son los principales interesados, cuando se trata de crear conciencia y de presionar al sector público, para aumentar la transparencia y la rendición de cuentas. Los medios audiovisuales y los medios escritos desempeñan un papel importante en la sensibilización sobre los hallazgos y recomendaciones de la EFS entre el público.

Por razones de confidencialidad y según las normas y leyes de protección de datos, los nombres de las personas o entidades pueden tener que eliminarse del informe para preservar el anonimato. En caso de comportamiento poco ético o posibles casos de fraude que podrían haberse detectado durante la auditoría, se deben seguir las normas y procedimientos aplicables, lo que podría tener como consecuencia no publicar información específica relacionada. En casos excepcionales, el informe de auditoría podría no considerarse apto para su publicación en su totalidad.

Teniendo en cuenta las posibles restricciones relacionadas con la confidencialidad y la protección de datos, los informes de auditoría sobre ética deberán comunicarse a través de la prensa y los medios una vez publicados. Si bien las auditorías de seguimiento sobre temas de gestión son menos propensas a la atención pública, en el caso del seguimiento de las recomendaciones de auditorías sobre ética, es esencial comunicar de manera similar a la del informe principal/original. Esto reforzará la conciencia del papel de la EFS en el proceso de escrutinio de la administración pública y sus organismos.

Una comunicación cercana con el auditado es de la mayor importancia, también en el momento de la publicación. Como parte interesada principal, es esencial que el auditado entienda el impacto potencial (tanto interno como externo) de la auditoría de la ética para la organización. Es probable que el riesgo para la reputación sea más alto que durante una auditoría de gestión o de cumplimiento estándar de las actividades de la entidad, operaciones y responsabilidades de administración de fondos.

Por esa razón, el auditado debe participar en la auditoría desde el principio. Es esencial que exista una comunicación clara al auditado sobre qué tratará la auditoría y dónde desempeñará el auditado un papel crucial en un proceso fluido. Un enfoque sin sorpresas garantizará que el auditado se adhiera plenamente al proceso y enfoque, y abrirá el camino a la implantación efectiva de las recomendaciones de la auditoría.

La confidencialidad de los procedimientos, hasta que el informe final esté dispuesto para su publicación, es esencial en el contexto de las auditorías sobre la ética.

Pueden participar también otras partes interesadas, como organismos/organizaciones nacionales/internacionales relacionadas con la ética/integridad. Su impacto en la sensibilización podría ser básico y ser determinante en el ejercicio de una presión significativa para el cambio y la mejora en el comportamiento/cultura ética de las organizaciones

auditadas. Algunas EFS invitan a estas organizaciones a reuniones informativas específicas sobre los hallazgos y recomendaciones de la auditoría.

También se podría mejorar el tipo de comunicación con las diversas partes interesadas. La auditoría de la ética es un campo nuevo y, si la EFS decide emprender su actividad en esta área, se debe optimizar el potencial para causar una mejora en la gestión ética del sector público y en la cultura de la integridad. La EFS podría adoptar algunas iniciativas de comunicación junto a las diferentes partes interesadas para maximizar el impacto de sus informes, tales como:

- Explicar a las partes interesadas (incluido el parlamento) y los auditados por qué decidió adoptar un enfoque ético en su trabajo de auditoría, por qué es importante hacerlo, y compartir con ellos la estrategia que decidió adoptar a este respecto. Esto se puede hacer mediante una gran variedad de formas posibles (documentos, folletos, presentaciones, informes, etc.).
- Compartir la guía para auditar la ética con las partes interesadas.
- Agrupar las mejores prácticas, lecciones aprendidas e impactos de sus auditorías de ética y compartirlas con las partes interesadas, especialmente en los informes anuales de la EFS.
- Solicitar comentarios de los auditados sobre la utilidad de las auditorías de la ética y aprender de esas respuestas.

5.3. Impacto

El informe de auditoría comunica los resultados del trabajo de auditoría y, por esa razón, es una de las partes más importantes del proceso de auditoría.

La mera existencia de la auditoría contribuirá a una mayor conciencia y a esfuerzos por identificar las deficiencias y las mejoras requeridas en el marco ético de una entidad, así como a la integridad de la gestión. Sin embargo, si se escribe y se comunica bien, el informe de auditoría puede ser la herramienta más poderosa para inducir a la administración a tomar medidas correctivas.

Por lo tanto, presentar los resultados de la auditoría de la manera más efectiva e impactante es un desafío común para todas las EFS. Las recomendaciones dadas sobre la base de los hechos y los hallazgos particulares identificados pueden producir los siguientes tipos de mejoras en el sector público:

- Aumentar la efectividad de los sistemas de control existentes, ya que la ética es un factor relevante de evaluación de riesgos y un elemento del entorno de control interno de la organización.
- Fomentar la configuración de procesos que se echan en falta y/o actividades de control relevantes.
- Estimular y mejorar la configuración y el funcionamiento de las infraestructuras éticas en los organismos públicos.

- Aumentar la conciencia sobre la importancia de implantar y respetar los principios y valores de la ética en el sector público.
- Estimular la formación pertinente y la educación en ética.
- Fomentar la aplicación equilibrada de reglas y reglamentos relacionados con la ética y el comportamiento ético.
- Mejora del comportamiento ético y de la toma de decisiones éticas.
- Fortalecimiento de los mecanismos para realizar el seguimiento y la implantación de principios éticos.
- Disminución del número de infracciones e irregularidades.
- Mejora de la prevención del fraude y la corrupción.
- Aumento de la sensibilización del público.
- Cambio de las prácticas de gestión.
- Aumento de la responsabilidad de los funcionarios públicos.
- Se introduce enmiendas a la legislación.
- Separación del servicio de funcionarios públicos.
- Sanciones aplicadas a casos identificados.

5.4. Seguimiento

El seguimiento es esencial para garantizar que la entidad auditada cumpla con las recomendaciones formuladas.

En particular, en lo que respecta a la ética, demostrar que se han realizado todos los esfuerzos posibles para mejorar el marco ético y aplicar los hallazgos y recomendaciones de la auditoría, es esencial para la credibilidad, la responsabilidad y la reputación del auditado.

Para conducir a un cambio efectivo, las recomendaciones primero deben ser aceptadas por los auditados y luego ser aplicadas.

Las EFS necesitan asegurar un seguimiento adecuado de la aplicación de sus recomendaciones, sabiendo que puede llevar un período de tiempo significativo antes de que algunas se apliquen, debido a su escala o complejidad.

5.5. Informes y comunicación: más orientación

Tema	Dónde encontrar	Contenido
Presentación de informes, comunicación e impacto	ISSAI 5530	Buenas prácticas que involucren a las organizaciones de la sociedad civil en el debate de los hallazgos de auditoría
	<i>Orientación sobre auditoría del marco institucional para la lucha contra la corrupción, IDI</i>	- Cómo preparar el informe de auditoría - Atributos de un informe de auditoría de calidad - Buenas prácticas en la redacción de informes de auditoría y recomendaciones - Publicación y comunicación de informes de auditoría - Llegar al público objetivo - Mecanismos de seguimiento
	<i>Evaluación de la integridad en las organizaciones del sector público, Manual, EFS de los Países Bajos</i>	- Cómo preparar el informe de auditoría - Atributos de un informe de auditoría de calidad - Buenas prácticas en la redacción de informes de auditoría y recomendaciones - Mejoras que se pueden producir
	<i>Integridad del Sector Público – un marco para la evaluación, OCDE</i>	- Publicación y comunicación de los informes de auditoría - Llegar a la audiencia específica - Responsabilidad de los funcionarios públicos - Integración de los hallazgos de la evaluación en la formulación de políticas

6. LO QUE HACER Y LO QUE EVITAR EN LA AUDITORÍA DE LA ÉTICA

Como ya se ha destacado en esta guía, las EFS y sus auditores se enfrentan a desafíos cuando auditan la ética. Este capítulo resume algunas de las principales lecciones derivadas de la experiencia de enfrentarse a esos desafíos en las evaluaciones y auditorías ya realizadas. ¿Qué deben asegurarse los auditores de hacer y qué deben realmente tratar de evitar?

6.1. Comprender y definir muy bien el alcance, el objetivo y los objetivos de la auditoría de ética.

En el capítulo 3, hemos descrito varios enfoques posibles que una EFS puede utilizar en el campo de la auditoría de cuestiones relacionadas con la ética. Si la elección es realizar una auditoría dirigida a evaluar el sistema de control ético, la infraestructura ética o la forma en que se trata un tema específico relacionado con la ética, con el fin de mejorar la gestión del sector público en ese sentido, se debe tener en cuenta lo siguiente:

Asegúrese de hacerlo	Asegúrese de evitarlo
Diseñar la auditoría para ir más allá de las reglas, el cumplimiento y los procesos. El comportamiento ético está bastante influenciado por la cultura y las actitudes. Asegúrese de que la auditoría también cubra esa parte.	
Tenga en cuenta que el sistema formal (valores establecidos) puede ser diferente de los valores que realmente orientan el comportamiento organizacional (valores operativos). Vaya por debajo de la superficie a la implantación y práctica real de la ética.	
Haga hincapié en lograr mejoras: diseñe la auditoría y sus objetivos para ayudar a mejorar la gestión de la integridad, mostrando qué se puede hacer para responder mejor a los riesgos de integridad y prevenir incidentes de integridad. Evite preocuparse por identificar la corrupción o el mal comportamiento.	Evite preocuparse por identificar la corrupción o el mal comportamiento.
La medición del rendimiento puede ser muy costosa y burocrática. La auditoría de la ética debe ser directa, simple y concentrarse en los asuntos esenciales. Utilice el enfoque típico de evaluación de riesgos de auditoría para elegir los objetivos de la auditoría.	

Asegúrese de hacerlo	Asegúrese de evitarlo
Al evaluar las políticas públicas para mejorar la integridad y prevenir la corrupción, se debe prestar especial atención a la neutralidad política de las EFS.	Las EFS pueden cuestionar los aportes provistos o el proceso seguido al formular políticas, pero deben abstenerse de cuestionar la política en sí, ya que es un territorio político fuera de su mandato.
Tener en cuenta las especificidades del auditado para realizar auditorías efectivas de ética. Los valores intemporales deben considerarse junto con los puntos de vista de los países, profesiones, empresas, ciudadanos, generaciones y perfiles, que pueden introducir variaciones en lo que se considera bueno o malo, lo que es aceptable o inaceptable o las formas de reaccionar o de comportarse.	No se limite solo a controles básicos que son requeridos por ley o reglamentos. Consulte también los controles adicionales que pueden ser necesarios para mitigar los riesgos específicos del auditado.
Se debe entender la cultura específica de la organización, sus propias normas de conducta ética y los riesgos específicos a los que se enfrenta.	

6.2. Preste atención a la comunicación adecuada y efectiva con el auditado

La cultura y el comportamiento ético es un tema sensible y conmovedor. Los directivos y empleados pueden tener miedo y no estar receptivos a una auditoría en este campo. Su comprensión y confianza es un factor clave de éxito.

Asegúrese de hacerlo	Asegúrese de evitarlo
Explique el alcance de la auditoría y su posible impacto en los auditados: cómo la auditoría de la ética puede ayudarles a mejorar la gestión de la integridad, a prevenir incidentes de integridad y, al final, mejorar su desempeño, su eficacia y la confianza de la ciudadanía.	No se posicione como si estuviese buscando casos concretos de corrupción. Asegúrese de que lo entiendan en su totalidad.
Comunique el marco de auditoría a los auditados. Asegúrese que lo entiendan en su totalidad.	No cambie el marco que ha comunicado a los auditados durante la auditoría: las sorpresas no son bienvenidas.
Mantenga abiertas las líneas de comunicación durante la auditoría. Es posible que deba analizar los criterios, los métodos utilizados y el contenido de las encuestas con los auditados para reducir la resistencia y obtener colaboración.	
Comparta sus hallazgos y recomendaciones con los auditados. Esto minimizará la posibilidad de que se opongan a su opinión final.	No dé por finalizado el informe final sin permitir que los auditados den su propio punto de vista sobre los hallazgos. Publique esos comentarios con el informe de auditoría.

6.3. Use los métodos y herramientas adecuados para alcanzar los objetivos de la auditoría.

La auditoría de la ética evalúa algunas circunstancias y controles que son inmateriales, difíciles de medir y propensos a puntos de vista y opiniones subjetivas. Los auditores deben usar métodos que permitan conocer estas áreas, pero también deben encontrar formas de verificar esa información, compararla con los criterios reconocidos y formular conclusiones objetivas.

Asegúrese de hacerlo	Asegúrese de evitarlo
Considere la perspectiva de los directivos y empleados de la organización sobre la cultura y la conducta ética: le ayudarán a comprender las vulnerabilidades y los riesgos del organismo público. Para esto, el auditor debe usar encuestas de percepción, grupos focales y entrevistas. Los datos subjetivos se utilizan para evaluar percepciones, actitudes y sentimientos, que son el núcleo del clima ético.	
Considere los métodos de evaluación que protegen la confidencialidad de los empleados que informan las opiniones honestas o las malas acciones de los demás.	Nunca viole una promesa de confidencialidad.
Aplique encuestas teniendo en cuenta algunas inquietudes específicas: utilice herramientas de encuestas en línea para cubrir una gran población y para agrupar y analizar fácilmente los resultados; ejecutar la encuesta antes de comenzar las entrevistas; solicitar conocimiento real sobre el funcionamiento y el impacto de los instrumentos de integridad; pedir explicaciones y comentarios sobre las respuestas e incluir preguntas cruzadas de validación; comparar diferentes percepciones por grupos.	Evite restringir la encuesta a un pequeño número de personal superior. Realice encuestas y entrevistas a personas con diferentes posiciones, perspectivas y puntos de vista. Evite las preguntas sí/no: las cuestiones éticas siempre tienen grados.
Dependiendo de los entornos, considere si las entrevistas individuales proporcionan mejor información que los grupos focales.	
Los datos subjetivos y objetivos deben combinarse para garantizar la confianza de los hallazgos de la auditoría. Combine resultados de diferentes tipos de fuentes.	Las encuestas pueden medir con precisión las percepciones de los empleados, pero las percepciones no siempre son precisas. Use los resultados de las encuestas para centrar su auditoría. Los resultados no se deben informar como problemas de auditoría a menos que hayan sido validados con evidencia.
	No se conforme con las percepciones negativas: identifique la causa de origen, descubra si las debilidades se han identificado antes y si la administración ya las ha abordado adecuadamente.

Use técnicas de evaluación comparativa. Considere los resultados de auditorías similares de organizaciones comparables que muestren debilidades y fortalezas relativas. La evaluación comparativa permite a las organizaciones aprender de los enfoques y experiencias concretas de cada una y proporciona una base para comparar e interpretar los resultados de la evaluación.	
Use un modelo de madurez para evaluar el clima ético. Las evaluaciones serán más objetivas y aceptadas si se basan en la descripción de mejores prácticas reconocidas. Estos modelos ayudan a identificar fortalezas y brechas.	
Después de reunir la información y la evidencia, comparta su informe de hallazgos con el auditado y haga que el auditado verifique si la información en su informe de hallazgos es correcta.	Esté preparado para cambiar la redacción del informe, pero no las opiniones (a menos que se proporcione evidencia adicional).

6.4. Facilitar los impactos positivos

La auditoría de la ética tiene como principal objetivo promover el comportamiento ético y, de esa forma, inducir mejoras en el desempeño del sector público. Se requiere un enfoque amplio para lograr eso.

Asegúrese de hacerlo	Asegúrese de evitarlo
La auditoría misma y el informe de auditoría deben diseñarse para producir impactos positivos en la gestión ética. Donde sea posible, identifique y mejore las buenas prácticas. Esto reforzará la aceptación de la auditoría, estimulará el sentimiento de pertenencia y dará buen ejemplo a los demás. Mantenga siempre un lenguaje constructivo.	
	Evite daños innecesarios a la reputación del sector público. El informe de auditoría debe estar abierto al público, pero los detalles del informe pueden variar. Ciertos hallazgos pueden compartirse solo con el auditado.
Prefiera un enfoque amplio: un programa de auditoría transversal del tema en lugar de una única auditoría permitirá un mayor impacto y mejora.	
Maximice el impacto de su auditoría utilizando varias herramientas de comunicación: informes transversales especiales, conferencias, artículos , formación, etc.	
Siga los resultados. Solicite respuestas del auditado en un marco de tiempo fijo. Repita la auditoría después de un tiempo, para que se siga	

Asegúrese de hacerlo	Asegúrese de evitarlo
el progreso y se estimule un efecto duradero.	

6.5. Lo que hacer y lo que evitar en la auditoría de la ética: orientación adicional

Tema	Dónde encontrarlo	Contenido
Lo que se debe hacer y lo que se debe evitar en la auditoría de la ética	<i>Consolidación de la ética en el sector público en Turquía</i> , <i>Caja de Herramientas de Auditoría de la Ética</i> , Registro de la Propiedad de Turquía	Que se debe hacer y que se debe evitar en la auditoría de la ética
	Evaluación de la integridad del Sector Público • Organizaciones, Manual, Tribunal de Cuentas de los Países Bajos	Reglas de oro de la auditoría de la integridad

Anexo 1 a la Directriz de la TFA&E

“AUDITORÍA DE LA ÉTICA EN LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR PÚBLICO”

EJEMPLOS E INFORMES DE AUDITORÍA

Materia	Título
Estudio de caso sobre auditoría de prevención de la corrupción en el sector de la salud	<i>Orientación sobre la auditoría del marco institucional corrupción, IDI</i>
Uso de datos y puntos de referencia para resaltar las vulnerabilidades de integridad en la contratación pública	<i>Componentes de la integridad: datos y puntos de referencia para rastrear tendencias en la Administración, OCDE</i>
Encuestas sobre la integridad	<i>Integridad y riesgos de integridad en la cultura administrativa, EFS de Hungría</i>
Auditar el control interno	<i>Control interno y gobernanza en FAS (Entidad de formación y empleo), EFS de Irlanda</i>
	<i>Investigación sobre el control interno en el sector de defensa, EFS de Noruega</i>
Evaluar la infraestructura ética en organismos gubernamentales	<i>Estado de la gestión de integridad en el gobierno central, EFS de los Países Bajos</i>
	<i>Eficiencia de la infraestructura ética aplicada en los organismos gubernamentales, EFS de Croacia</i>
	<i>Análisis de la ética en el sector público, EFS de Croacia</i>
	<i>Política de integridad en los departamentos tributarios federales, EFS de Bélgica</i>
	<i>Sistemas para evitar la corrupción en los departamentos de la Administración, EFS de Austria</i>
Auditar el cumplimiento y la implantación de códigos de conducta	<i>Códigos de conducta en la administración pública, EFS de Islandia</i>
	<i>Empresas estatales y principios de gobierno corporativo, EFS de Portugal</i>
Auditar la gestión de conflictos de intereses	<i>Gestión de conflictos de intereses en agencias de la UE seleccionadas</i>
	<i>Patrocinio y uso de consultores externos, EFS de Alemania</i>
	<i>Conflictos de intereses, EFS del Reino Unido</i>

Materia	Título
	<i>Prevención de conflictos de intereses en la especialización sanitaria, EFS de Francia</i>
	<i>Auditoría de conflictos de intereses (resultados de un taller YES), P. Costa, EFS de Portugal</i>
	<i>Investigación: La gestión ministerial de un posible conflicto de intereses (Ministerio de Educación), EFS del Reino Unido.</i>
	<i>¿La Fundación de Integración de la Sociedad garantiza la trazabilidad de la asignación de los fondos del presupuesto estatal a las asociaciones y fundaciones, así como el control sobre su uso? EFS de Letonia</i>
Auditoría de las políticas de denuncia de irregularidades	<i>Políticas públicas de denuncia de irregularidades, EFS del Reino Unido</i>
	<i>Hacer funcionar una política de denuncias de irregularidades, EFS del Reino Unido</i>
	<i>El papel de las personas prescritas, EFS del Reino Unido</i>
Auditoría de las restricciones posteriores al empleo	<i>Auditoría de la implantación de la ley sobre el periodo de incompatibilidad, EFS de Israel</i>
Auditoría de la contratación y gestión de personal	<i>Nombramientos políticos en el Ministerio de Protección Ambiental, EFS de Israel</i>
	<i>Contratación de empleados en las corporaciones públicas, EFS de Israel</i>
	<i>Aspectos éticos en relación con el servicio de funcionarios electos, EFS de Israel</i>
	<i>Banco de Israel – Beneficios salariales, EFS de Israel</i>
	<i>Subsidios extranjeros otorgado a los funcionarios públicos, EFS de los Países Bajos</i>
Auditoría de la financiación política	<i>Financiación y donaciones a partidos políticos, EFS de Israel</i>
Auditoría de las políticas de regalos y atenciones	<i>Obsequios y beneficios para funcionarios públicos, EFS de Israel</i>
	<i>Investigación sobre la aceptación de obsequios y atenciones sociales, EFS del Reino Unido</i>
Auditoría del uso de activos públicos	<i>Uso y abuso de teléfonos, taxis y tarjetas de crédito de los gestores de publicidad de los anteriores Primeros Ministros, EFS de Dinamarca</i>
	<i>Gastos de las residencias del Primer Ministro, EFS de Israel</i>
Integridad en la contratación pública	<i>Análisis de la contratación pública a través de estudios de casos, EFS de Malta</i>

Materia	Título
	<i>Investigación e informe sobre la compra de ordenadores personales, EFS de Malta</i>
	<i>Investigación relacionada con la licitación publicada para la prestación de servicios de vigilancia e instalación de cámaras de vigilancia por cuatro Comités Conjuntos Locales, EFS de Malta</i>
	<i>Integridad en la contratación del área de defensa, EFS de Estados Unidos</i>
	<i>Dr. Foster Inteligencia: una empresa conjunta entre el Centro de Información y Dr. Foster LLP, EFS del Reino Unido</i>
Integridad en las concesiones	<i>Integridad en la comercialización de los permisos de emisión en la UE, TCE</i>
Auditoría de los procedimientos de aplicación de las normas	<i>Ejecución de la función disciplinaria por las Administraciones públicas, EFS de Italia</i>
	<i>Investigación y persecución del fraude, EFS de los Países Bajos</i>
Evaluación de la conducta indebida concreta	<i>La conducta profesional de los funcionarios de alto rango de la Administración, EFS de Malta</i>
Enfoque sobre el fraude y la corrupción	<i>LA lucha contra el fraude fiscal, EFS de Francia</i>
	<i>Prevención de la corrupción en la organización del trabajo de los municipios rurales y las ciudades, EFS de Estonia</i>
Promoción de la igualdad de género a través de la contratación pública	<i>Contratos adjudicados entre 2010 y 2011 por las entidades consideradas unidades públicas bajo la Ley de Contratos del Sector Público, EFS de España</i>

Anexo 2 a la Directriz de la TFA&E

“AUDITORÍA DE LA ÉTICA EN LAS ORGANIZACIONES DEL SECTOR PÚBLICO”

GLOSARIO

Concepto	Definición	Fuente
Auditoría	<i>Examen de las actividades y operaciones de un organismo para garantizar que se realicen o funcionen de acuerdo con los objetivos, el presupuesto, las reglas y las normas. El objetivo de este examen es identificar, a intervalos regulares, las desviaciones que podrían requerir una acción correctiva.</i>	INTOSAI GOV 9100, pág. 59
Auditoría de cumplimiento	<i>Evaluación independiente de una determinada materia para ver si está en conformidad con las normas vigentes identificadas como criterios</i>	ISSAI 400, pág. 3
Corrupción	<i>Cualquier forma de uso no ético del poder encomendado para beneficio personal o privado</i>	INTOSAI GOV 9100, pág. 61 – refiriéndose al XVI INCOSAI, Uruguay, 1998
	<i>El uso indebido del poder encomendado para beneficio privado</i>	INTOSAI GOV 9100, pág. 61 – refiriéndose a Transparencia Internacional
Ética	<i>Valores y principios sobre los cuales basar el comportamiento</i>	ISSAI 30, pág. 4
	<i>La ética es la rama de la filosofía que define lo que es bueno para el individuo y para la sociedad y establece la naturaleza de las obligaciones o deberes que las personas se deben a sí mismas y entre sí. Está incorporada en los valores morales de una sociedad y de los individuos, y guían los actos de cada uno en una circunstancia particular. La ética varía según los países, el tiempo, las culturas y las organizaciones.</i>	Párrafo 2.1
Gestión de la ética	<i>La gestión ética implica una combinación equilibrada de acciones e instrumentos orientados a la cultura y orientados a la estructura, para mantener la integridad institucional de esa organización. La ética debe ser un componente estándar en el ciclo de la gestión y la política.</i>	Párrafo 2.6

Concepto	Definición	Fuente
Auditoría financiera	<i>Determinar si la información financiera de una entidad se presenta de conformidad con la emisión de información financiera y el marco regulatorio aplicable.</i>	ISSAI 200, pág.1
Auditoría forense	<i>La aplicación de métodos contables al seguimiento y recopilación de evidencia forense, generalmente para la investigación y el enjuiciamiento de delitos como malversación o fraude. También se llama contabilidad forense</i>	http://www.businessdictionary.com/definition/forensic-audit.html)
Fraude	<i>Interacción fuera de la ley entre dos entidades, donde una de las partes intencionalmente defrauda a la otra a través de representaciones falsas para ganar ventajas ilícitas o injustas. Involucra actos de engaño, conciliación falsa, utilizados para ganar alguna ventaja injusta o deshonesto.</i>	INTOSAI GOV 9100, pág. 69
Gobernanza	<i>El proceso de toma de decisiones y el proceso por el cual se aplican las decisiones</i>	http://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf)
Buena gobernanza	<i>La buena gobernanza tiene 8 características principales. Es participativa, está orientada al consenso, es responsable, transparente, receptiva, eficaz y eficiente, equitativa e incluyente, y se adhiere al Estado de Derecho. Asegura que se minimice la corrupción, que se tengan en cuenta las opiniones de las minorías y que las voces de los más vulnerables de la sociedad se escuchen en la toma de decisiones. También responde a las necesidades presentes y futuras de la sociedad</i>	http://www.unescap.org/sites/default/files/good-governance.pdf)
	<i>Gestión competente de los recursos y las funciones públicas de un país de forma adecuada, transparente, responsable, equitativa y receptiva las necesidades de las personas.</i>	INTOSAI GOV 9160, pág. 7
Integridad	<i>Actuar con honestidad, de forma confiable, de buena fe y a favor del interés público;</i>	Código de Ética de INTOSAI, pág. 5
	<i>Comportamiento honesto del individuo u organización de acuerdo con los valores éticos importantes. Es el resultado del comportamiento ético.</i>	Párrafo. 2.2
Cultura de la integridad	<i>La cultura es el modelo autosuficiente de comportamiento que determina cómo se hacen las cosas. Una cultura duradera de la integridad establece hacer lo correcto, como norma cultural, en toda la organización, y esto requiere algo más que solo el cumplimiento.</i>	
	<i>El clima ético y la cultura alientan el comportamiento ético, a través de las percepciones, el compromiso y la satisfacción, que influyen en el rendimiento y la conducta.</i>	Párrafo 2.5
Control interno	<i>Un proceso integral efectuado por la gerencia y el personal, y está diseñado para enfrentarse a los riesgos y para dar una seguridad razonable de que en la consecución de la</i>	INTOSAI GOV 9100, pág. 6

Concepto	Definición	Fuente
	<i>misión de la entidad, se alcanzarán los siguientes objetivos gerenciales: Ejecución ordenada, ética, económica, eficiente y efectiva de las operaciones; Cumplimiento de las obligaciones de responsabilidad; Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables; Salvaguarda de los recursos para evitar pérdidas, mal uso y daño.</i>	
Control de la gestión	<i>Una función de gestión cuyo objetivo es lograr metas definidas dentro de un cronograma establecido, y generalmente se entiende que tiene tres componentes: (1) establecer estándares, (2) medir la gestión real y (3) tomar acciones correctivas</i>	http://www.businessdictionary.com/definition/management-control.html
Auditoría de gestión	<i>Revisión independiente, objetiva y confiable sobre si las acciones, sistemas, operaciones, programas, actividades u organizaciones del gobierno operan de acuerdo con los principios de economía, eficiencia y eficacia, y sobre si existen áreas de mejora.</i>	ISSAI 300, pág. 2
Sector público	<i>El sector público incluye al legislativo, ejecutivo, administrativo, y a los órganos judiciales, así como las corporaciones públicas, las empresas estatales, las asociaciones público-privadas y las entidades que prestan servicios públicos (por ejemplo, sanitarios, educativos y de transporte público).</i>	
Auditoría transversal	<i>Revisión simultánea en la que se analizan cuestiones transversales tales como un área de interés, materia o asunto específico en más de una entidad auditada utilizando la misma metodología y procedimientos de auditoría.</i>	Párrafo 3.5

TASK FORCE DE AUDITORÍA Y ÉTICA

EFS Miembros participantes

Portugal (Presidencia)

Albania

Alemania

Antigua República Yugoslava de Macedonia

Croacia

España

Federación de Rusia

Finlandia

Francia

Hungría

Israel

Italia

Malta

Moldavia

Montenegro

Países Bajos

Polonia

Reino Unido

República Checa

Rumanía

Serbia

TCE

Turquía