



Contabilidad y Negocios

ISSN: 1992-1896

revistacontabilidadynegocios@pucp.edu.pe

Departamento Académico de Ciencias

Administrativas

Perú

Murphy, David S.

Las instituciones supremas de auditoría y las iniciativas de anticorrupción

Contabilidad y Negocios, vol. 4, núm. 7, julio, 2009, pp. 31-38

Departamento Académico de Ciencias Administrativas

Lima, Perú

Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281621749005>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en redalyc.org

redalyc.org

Sistema de Información Científica

Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal

Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

## CONTENIDO

### EDITORIAL

### TRIBUTACIÓN

Alcances del principio de causalidad en el impuesto a la renta empresarial  
Luis Durán Rojo

Sobre la causalidad de los gastos deducibles para efectos del impuesto  
a la renta. Un enfoque empresarial  
Juan Santiváñez Guarniz

### BANCA Y FINANZAS

Valoración de empresas: en busca del precio justo  
Alejandro Narváez Licerias

### AUDITORÍA

Las instituciones supremas de auditoría y las iniciativas de anticorrupción  
David S. Murphy

### ADMINISTRACIÓN

Las compras verdes, una práctica sustentable y ecológica:  
posibilidad de su aplicación en el Perú  
Jorge García Paz

Política jurisdiccional y administración  
Eduardo Hernando Nieto



# Las instituciones supremas de auditoría y las iniciativas de anticorrupción

## Supreme audit institutions and anti-corruption initiatives

David S. Murphy

Lynchburg College  
Department Chair - Accounting

### Resumen

Este artículo principia con una síntesis de los efectos de la corrupción en el sector público y las causas de la corrupción. Explica luego el papel de las instituciones supremas de auditoría (ISA) en las iniciativas de anticorrupción. El autor finaliza con recomendaciones para las estrategias de anticorrupción en las cuales las ISA deben centrarse, que incluyen la reducción de las oportunidades y de los incentivos para la corrupción, el aumento del costo previsto del comportamiento corrupto y la transformación de las expectativas públicas al asegurar que los casos de corrupción serán procesados con éxito.

**Palabras clave:** corrupción, sector público, auditoría, instituciones supremas de auditoría.

### Abstract

This article begins with a review of the effect of public sector corruption and its causes. It explains the role of supreme audit institutions (SAI) in anti-corruption initiatives. The author ends with strategic recommendations for anti-corruption initiatives within SAIs including reducing the opportunities and incentives for corruption, increasing the cost of corrupt behavior and changing public expectations that cases of corruption will be successfully prosecuted.

**Key words:** Corruption, public sector, audit, supreme audit institutions.

## Introducción

La corrupción del sector público se ha definido como una ventaja privada que resulta del uso erróneo del poder público (Husted 2002). Esta corrupción se reconoce, generalmente, como un problema en países en vías de desarrollo, y uno con consecuencias sociales. Óscar Arias, actual Presidente de Costa Rica, indicó que la «corrupción es, sobre todo, un asunto humanitario. Debido a la corrupción, grandes sumas de dinero son mal usadas por los funcionarios en docenas de países. Los fondos, destinados originalmente a escuelas para servir al más necesitado, son empleados a menudo en proyectos de valor social insignificante por los funcionarios que reciben contragolpes de contratistas comerciales [...]» (Hershman 1996: 7). En una vena similar, el Inspector General de Uganda indicó lo siguiente:

En países subdesarrollados, realmente debemos estar más preocupados por la corrupción porque sus efectos son más dañinos que en los países desarrollados. Es verdad que la corrupción existe en países desarrollados, pero no impide el funcionamiento normal del sistema social. Para ser más específico, la corrupción nos ha dado caminos malos, servicios médicos pobres, escuelas pobres, estándares bajos en la educación, la desaparición completa de proyectos enteros que han sido financiados, terminación retrasada de proyectos, mientras que la ayuda exterior ha desaparecido sin dejar un rastro de qué fue hecha con ella (Berkman 1996: 2).

Boswell (1999: 140) observó que la corrupción «[...] tuerce los poderes del mercado, precipita el deterioro y empobrecimiento del derecho legal, disminuye la confianza pública y, en última instancia, amenaza la estabilidad política». Asimismo, desvía los recursos que podrían ser utilizados para fomentar el desarrollo y contiene, de esta manera, el desarrollo y el crecimiento económico en países con economías en desarrollo. La

cantidad de fondos así invertidos «[...] se ha estimado para sumar entre el 15 y 50 por ciento de todos los recursos financieros manejados por los países en vías de desarrollo» (Wesberry 1997: 30). Además de desviar fondos públicos a las manos privadas, la corrupción del sector público afecta al tipo y la naturaleza de la colaboración entre los sectores públicos y privados. Estas acciones deterioran las transacciones de intercambio entre los dos sectores y tienden a corromper a los empleados y los administradores en entidades del sector privado.

El interés internacional en la lucha contra la corrupción ha aumentado. Por ejemplo, la Organización de los Estados Americanos, en 1996, aprobó la Convención Interamericana de Corrupción. Bajo los parámetros de la Convención, se prohíben el ofrecimiento y la aceptación de sobornos en un contexto doméstico y el enriquecimiento de los oficiales del gobierno que no puede ser explicado por su renta legal. Sin embargo, la prueba anecdótica y la experiencia personal indican que la corrupción del sector público es un problema en toda América Latina, así como en muchas otras áreas del mundo.

Además, el índice de las percepciones de la corrupción (IPC) publicado por Transparencia Internacional (2008) indica que la corrupción es generalmente frecuente en América Latina. Los datos comparativos del IPC para los países latinoamericanos y otros países seleccionados se resumen en el cuadro 1. El IPC alinea países a partir de 0 (absolutamente corrupto) a 10 (sin corrupción).

## La corrupción

Las reglas y normas gubernamentales y los controles tienen una tendencia a mover mercados lejos del *optimum* de Pareto y la corrupción, a corto plazo,

**Cuadro 1**  
**Datos comparativos del índice de percepciones de la corrupción (2003 – 2008)**

País	2003	2004	2005	2006	2007	2008	Promedio	Desviación estándar
Chile	7.4	7.4	7.3	7.3	7.0	6.9	7.3	0.214
Uruguay	5.5	6.2	5.9	6.4	6.7	6.9	6.1	0.516
Costa Rica	4.3	4.9	4.2	4.1	5.0	5.1	4.5	0.447
El Salvador	3.7	4.2	4.2	4.0	4.0	3.9	4.0	0.190
Colombia	3.7	3.8	4.0	3.9	3.8	3.8	3.8	0.103
Brasil	3.9	3.9	3.7	3.3	3.5	3.5	3.7	0.242
México	3.6	3.6	3.5	3.3	3.5	3.6	3.5	0.117
Perú	3.7	3.5	3.5	3.3	3.5	3.6	3.5	0.133
Panamá	3.4	3.7	3.5	3.1	3.2	3.4	3.4	0.214
República Dominicana	3.3	2.9	3.0	2.8	3.0	3.0	3.0	0.167
Argentina	2.5	2.5	2.8	2.9	2.9	2.9	2.7	0.197
Bolivia	2.3	2.2	2.5	2.7	2.9	3.0	2.6	0.286
Nicaragua	2.6	2.7	2.6	2.6	2.6	2.5	2.6	0.063
Guatemala	2.4	2.2	2.5	2.6	2.8	3.1	2.5	0.316
Honduras	2.3	2.3	2.6	2.5	2.5	2.6	2.4	0.137
Ecuador	2.2	2.4	2.5	2.3	2.1	2.0	2.3	0.187
Venezuela	2.4	2.3	2.3	2.3	2.0	1.9	2.3	0.200
Paraguay	1.6	1.9	2.1	2.6	2.4	2.4	2.1	0.372
Promedio para América Latina							3.5	
Finlandia	9.7	9.7	9.6	9.6	9.4	9.0	9.6	0.268
Reino Unido	8.7	8.6	8.6	8.6	8.4	7.7	8.6	0.372
Estados Unidos	7.5	7.5	7.6	7.3	7.2	7.3	7.4	0.155

(1 = más corrupto hasta 10 = menos corrupto)

moverá hacia el *optimum* de Pareto. En este sentido, la corrupción puede dar lugar a un tipo de beneficio social. De hecho, algunos sostienen que la corrupción es un mecanismo eficiente para la redistribución de los bienes económicos (véanse Klitgaard 1992 y Berkman 1996). Berkman (1996: 5) observó que «el problema con la discusión de la corrupción es que

abarca tantas perspectivas morales, legales, culturales y políticas que las personas tienden a perder de vista el impacto extremadamente perjudicial que tiene en la gerencia y la operación de la institución del sector público [...] es un hecho duro e ineludible que los recursos robados de una institución reducen su capacidad de funcionar». Independientemente de si la

corrupción es un mecanismo eficiente para la redistribución económica a corto plazo, existe un riesgo de largo plazo que se institucionalizará y dará lugar a ineficacias económicas.

Klitgaard (1992) identificó cuatro diversos costos de la corrupción: (1) costos de la eficacia, (2) costos de distribución, (3) costos incentivos y (4) costos políticos. Los costos de la eficacia representan los costos reales y los costes de oportunidad relacionados con la pérdida o mal uso de recursos. Los costos de distribución son los costos sociales causados por la distribución no equitativa de recursos entre los «ricos» y los «pobres». Klitgaard observó que la mayoría de los estudios demuestra que las prácticas corruptas benefician a los ricos y privilegiados a expensas de los pobres, de los campesinos, y de los del estrato económico y social bajo (1992: 63). Los costos incentivos se refieren a las rentas monopólicas que buscan los ciudadanos y funcionarios usualmente mediante sobornos. Los costos políticos representan el costo de la enajenación de los ciudadanos; los individuos llegan a estar menos involucrados en procesos cívicos y políticos al ser vistos como corruptos. Por lo tanto, los gobiernos pierden la ayuda activa de los individuos que gobiernan.

Cheung (1996: 1), al escribir sobre la penetración de la corrupción, afirma que «[...] cada político y oficial del gobierno tiene solamente una prioridad en mente. Apenas, como usted y yo, se levantan por la mañana, piensan en cómo producir más renta para sí mismos, y bajo dificultades sociales y políticas la corrupción generalmente es la avenida más conveniente para alcanzar esta meta». Entonces, se puede señalar que la corrupción es un problema impenetrable.

### **Las instituciones supremas de auditoría**

Busse (2007) indicó que las instituciones supremas de auditoría (ISA) tienen la responsabilidad de prevenir o, por lo menos, reprimir la corrupción en el sector público y también de detectarla. Se puede argumentar que la detección de la corrupción es más difícil que la implantación de medidas preventivas comúnmente tomadas, como fortalecer los sistemas de control internos o aumentar el nivel de supervisión en las áreas más expuestas a la corrupción; sin embargo, su eficacia a largo plazo puede ser mayor. Así, la detección de la corrupción resulta ser más eficaz que las medidas preventivas en motivar la prevención.

### **La corrupción y las ISA**

Los tres factores más comúnmente asociados con la comisión de actos corruptos son oportunidad, presión y racionalización. La reducción de estos tres factores se percibe, generalmente, como el paso necesario para disminuir la tendencia de un individuo a cometer un acto corrupto y de ayudar, así, a prevenir la corrupción. La oportunidad existe cuando un individuo identifica un método de desviar fondos públicos al uso privado y, en la mayoría de los casos, de encubrir la desviación. La consolidación de los controles internos se percibe generalmente como el «mejor» método de reducir riesgos de la oportunidad, el único de los tres factores bajo el control directo de la administración de una entidad pública. Se presume que la presión contribuye a la corrupción cuando los individuos enfrentan problemas financieros que asumen como insolubles. La racionalización proporciona un mecanismo para justificar actos corruptos. Los salarios bajos en el sector público, en algunos países, contribuyen a la presión financiera y ayudan a proporcionar los argumentos para la racionalización de actos corruptos. Mientras que resulta factible identificar a los individuos que experimentan

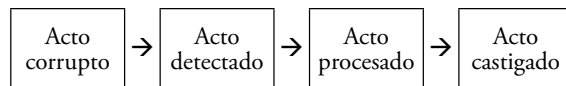
la presión financiera, los administradores del sector público tienen poco control directo sobre esa tensión o las racionalizaciones de los individuos.

Otra perspectiva sobre los actos corruptos consiste en asumir que los individuos toman decisiones racionales en cuanto a economía y que, por lo menos a nivel intuitivo, realizan un análisis de costos y beneficios antes de actuar. Esta visión lleva a una prescripción muy distinta para la lucha contra la corrupción. En vez de intentar controlar esta situación mejorando los controles internos, el enfoque cambia al incremento de los costos de actos corruptos, de modo que no sean más percibidos como acciones que maximizan la utilidad o abundancia personal.

El costo de acoplamiento a actos corruptos resulta de la serie de consecuencias ilustradas en el gráfico 1.

**Gráfico 1**

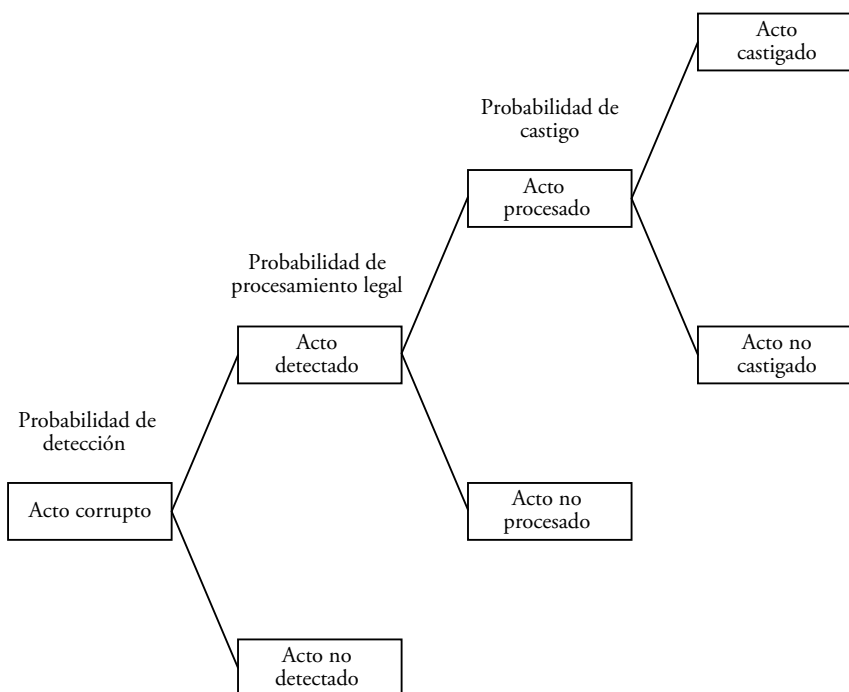
**Costo de las consecuencias de actos corruptos**



En el cuadro 1, el costo final de un acto corrupto es un castigo suficientemente drástico para ser disuasivo. Sin embargo, la sanción se ejecutará solamente si primero el acto se detecta y, luego, es procesado. La probabilidad del castigo, y el coste, es la probabilidad común de la detección, del procesamiento legal y del castigo. Esto se ilustra en un árbol de decisiones en el gráfico 2.

**Gráfico 2**

**Árbol de las probabilidades comunes**



En el gráfico 2, si la probabilidad de detección es del 10%, entonces la probabilidad de la falta de detección es el 90%. La probabilidad común del castigo es el producto de las probabilidades de la detección, del procesamiento legal y del castigo. Así, si un individuo cree que las probabilidades de la detección, del procesamiento y del castigo son cada una solamente 10%, la probabilidad común del castigo es solamente 0.001 o un décimo del 1%. No es un impedimento suficiente en la mayoría de los casos.

Murphy (2004) ilustró, usando datos de un estudio de casos de Bolivia, que las probabilidades percibidas de la detección y del castigo son bajas. Por ejemplo, en su estudio, las probabilidades de la detección de actos corruptos se extendieron a partir del 47,9% para los contragolpes a 63,7% para el fraude de las aduanas. Las probabilidades del castigo eran incluso más bajas, extendiéndose a partir del 19% por pagos para facilitar transacciones hasta el 56% para el fraude fiscal. La probabilidad común de la detección y del castigo de aceptar pagos de facilitación, por ejemplo, era solamente 10,72%. En el mismo estudio, que examinó opiniones de cuatro diversas formas de corrupción, la demanda legal nunca fue identificada por los participantes del estudio como una sanción posible. Las sanciones más frecuentes mencionadas por los participantes del estudio eran terminación del trabajo, suspensión temporal, y advertencias verbales. Es probable que ninguno de estos castigos imponga un costo significativo a los que cometen actos corruptos.

### **La respuesta de las ISA**

Los responsables económicos racionales pueden inmiscuirse en un comportamiento corrupto cuando los costos previstos de la detección, del procesamiento y del castigo son perceptiblemente menores que los beneficios previstos. Los apremios en el comportamiento

de los funcionarios aparecen solamente cuando el gobierno tiene la voluntad y la capacidad de aplicar sanciones y cuando los ciudadanos cuentan con que tales sanciones serán aplicadas. Los costos para los funcionarios de tomar decisiones que benefician a sus intereses privados a expensas del interés público, aumentan directa y proporcionalmente cuando las probabilidades de sanciones políticas y legales se incrementan.

El desarrollo de capacidades en la ISA, de modo que tenga la capacidad de detectar y de investigar actos corruptos, es necesario pero no suficiente. La rama judicial del gobierno debe tener el incentivo, la capacidad, la independencia y la fuerza de voluntad política de iniciar demandas legales apropiadas. Pope (1996) observó que los fiscales no hacen caso de la corrupción y centran, a menudo, su atención en temas políticos menos delicados. Una forma de iniciar la demanda legal para superar esta falta —una vez que se ha detectado la corrupción— es crear oficinas anticorrupción independientes dentro de la ISA o una Inspectoría General separada bajo el parlamento o el ejecutivo. Los incentivos de inmiscuirse en un comportamiento corrupto disminuyen solamente cuando las ISA pueden detectar actos corruptos, y cuando se toma después la demanda legal apropiada y se imponen las sanciones.

Ni las auditorías financieras tradicionales ni las auditorías operacionales son métodos eficaces para la supervisión o detección de actos corruptos. De hecho, las auditorías tradicionales son una herramienta relativamente ineficaz para detectar fraude o corrupción. La puesta en práctica de programas como el servicio de atención de denuncias (SAD) por la Contraloría General de la República del Perú resulta discutible como método eficaz de obtención de quejas o acusaciones del fraude o de la corrupción en el sector público. Las



herramientas de intervención más eficaces incluyen auditorías reactivas y proactivas de la corrupción.

Las auditorías proactivas se emprenden en ausencia de alegaciones de la corrupción. Estas auditorías son emprendidas para buscar indicadores de fraude o para identificar un comportamiento corrupto. Incluso, si la evidencia de la corrupción no se descubre, es probable disuadir la corrupción enviando la señal de que la ISA atenderá y fiscalizará. Las auditorías reactivas, por otra parte, son apropiadas cuando los indicadores del comportamiento corrupto se han manifestado. El objetivo de una intervención reactiva es acumular evidencia suficiente para apoyar la demanda legal apropiada o para demostrar que las suposiciones iniciales eran infundadas.

El desarrollo de capacidades, dentro de las ISA, para llevar a cabo las auditorías reactivas y proactivas de fraude es condición necesaria en la lucha contra la corrupción, porque si los actos corruptos nunca son detectados, no pueden ser procesados ni castigados. El auditor del sector público desempeña un papel crítico, el papel más importante, que radica en aumentar el costo percibido de la corrupción. El procesamiento y el castigo de los que cometen actos corruptos en el sector público requieren lazos cercanos entre la ISA y la rama judicial del gobierno. Las técnicas tradicionales de intervención no son suficientes para detectar actos corruptos y los informes tradicionales de auditoría tampoco son suficientes para apoyar el procesamiento legal de los casos. Los investigadores del fraude, dentro de la ISA, deben ser entrenados en las reglas de evidencia y en los tipos de evidencia requeridos por los fiscales. Los auditores pasan las copias de sus informes a los fiscales en la rama judicial y, después, se preguntan por qué su «caso» nunca fue procesado. Con demasiada frecuencia, esta situación ocurre por la evidencia proporcionada, que fue evidencia de

auditoría y no legal. Es crítico que los programas de capacitación del investigador del fraude incluyan la instrucción en leyes locales y procedimientos legales relacionados con el procesamiento del fraude y de la corrupción.

## Conclusiones

Cuando la corrupción se propaga y cuando las estructuras mismas propician actos de esta naturaleza, este comportamiento corrupto llega a ser institucionalizado. Las estrategias de anticorrupción, dentro de las ISA, deben centrarse en una variedad de áreas que incluyan diversos aspectos.

- Reducción de las oportunidades y de los incentivos para la corrupción
- Aumento del coste previsto del comportamiento corrupto
- Expectativas públicas intercambiables que ayuden a asegurarse de que los casos destacados son procesados con éxito

Si bien los tres componentes de la estrategia son importantes, el uso de intervenciones anticorrupción dinámicas puede ser la herramienta más eficaz para aumentar el costo del comportamiento corrupto, porque propaga la opinión de que los actos corruptos serán detectados.

## Referencias bibliográficas

BERKMAN, S. A.

- 1996 «Corruption as it Affects Management of International Development Projects». En *Proceedings of the Washington International Financial Management Forum for Calendar Year 1995*. Silver Spring, MD: International Consortium on Governmental Financial Management, pp. 3-17.

David S. MURPHY

BOSWELL, Nancy Zucker

1999 «The Law, Expectations and Reality in the Marketplace: The Problems of and Responses to Corruption». *Law and Policy in International Business*, vol. 30, N° 2, pp. 139-145.

BUSSE, Klaus-Henning

2007 «The SAI's Role in Combating Corruption». *International Journal of Government Auditing*, vol. 34, N° 3, pp. 8-11.

CHEUNG, Steven N. S.

1996 «A Simplistic General Equilibrium Theory of Corruption». *Contemporary Economic Policy*, vol. XIV, N° 3, julio, pp. 1-5.

HERSHMAN, Michael J.

1996 «Global Efforts to Combat Fraud». *Presentación en la Décima Conferencia Internacional de Desarrollos Nuevos de la Administración de Finanzas Gubernamentales*. Miami, Florida.

HUSTED, Bryan W.

2002 «Culture and International anti-Corruption Agreements in Latin America». *Journal of Business Ethics*, vol. 37, N° 4, pp. 413-422.

KLITGAARD, Robert

1992 *Controlando la corrupción*. Segunda edición. La Paz: Quipu.

MURPHY, David S.

2004 «Public Sector Corruption in Bolivia». *Journal of Government Financial Management*, vol. 53, N° 3, pp. 44-52.

POPE, Jeremy (editor)

1996 *National Integrity Systems: The TI Source Book*. Berlín: Transparencia Internacional.

TRANSPARENCIA INTERNACIONAL

2008 «Corruption Perceptions Indexes, 2003-2008». Fecha de consulta: 17/09/2008. <<http://www.transparency.org>>.

WESBERRY, Jim

1997 «Financial Management vs. Corruption». *Public Fund Digest*, vol. VIII, N° 1, pp. 29-35.

Fecha de recepción: 24 de noviembre de 2008

Fecha de aceptación: 7 de marzo de 2009

Correspondencia: [Murphy.d@lynchburg.edu](mailto:Murphy.d@lynchburg.edu)