



HOJA DE SEGUIMIENTO INTERNO

NURI

I/2014-00300



Procedencia	EMPRESA ESTRATEGICA BOLIVIANA DE CONSTRUCCION	Cite	EBC/GG/AIT/2014-0008
Remitente	Edwin Oporto ENCARGADO DE AUDITORIA INTERNA Y TRANSPARENCIA	Fecha	08/Abr/2014 10:47
Referencia	Manual de Procedimientos de Auditoria Interna	Hojas	

Acción	<p>Sello de Despacho</p>	Proceso: VARIOS	
Acción Necesaria y Respuesta		<p>Para su consideración y fines consecuentes</p>	
Preparar Respuesta			
Preparar Informe			
Hacer seguimiento			
Para su conocimiento			
Para Firma			

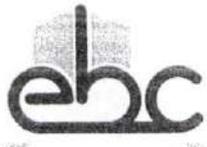
Despachar	Destinatario	Copias				
Archivar	Firma Despacho			Fecha	Hora	

Acción	Firma Recepción	Fecha	Hora
Acción Necesaria y Respuesta	<p>Ing. Fernando Floresyari GERENTE GENERAL EMPRESA ESTRATEGICA BOLIVIANA DE CONSTRUCCION Y CONSERVACION DE INFRAESTRUCTURA CIVIL - EBC</p>	<p>De suma su consideración en caso de haber un CAF, para su posterior aprobación una R.A. si corresponde</p>	
Preparar Respuesta			
Preparar Informe			
Hacer seguimiento			
Para su conocimiento			
Para Firma			

Despachar	Destinatario	Copias				
Archivar	Firma Despacho			Fecha	Hora	

Acción	Firma Recepción	Fecha	Hora
Acción Necesaria y Respuesta	<p>Sello de Recepción</p>	<p>Adjuntos:</p>	
Preparar Respuesta			
Preparar Informe			
Hacer seguimiento			
Para su conocimiento			
Para Firma			

Despachar	Destinatario	Copias				
Archivar	Firma Despacho			Fecha	Hora	



EMPRESA ESTRATÉGICA BOLIVIANA
DE CONSTRUCCIÓN Y CONSERVACIÓN
DE INFRAESTRUCTURA CIVIL

La Paz, 08 de abril de 2014
EBC/GG/AIT/2014-0008

Señor
Fernando Floresyavi
GERENTE GENERAL
Presente.-

REF.: **Manual de Procedimientos de Auditoria Interna**

De mi mayor consideración:

Adjunto se envía a su Autoridad para su conocimiento y consideración, el Manual de Procedimientos elaborado por la Unidad referente, la posterior remisión a la Unidad de Planificación y Gestión de Calidad, viabilizara la homologación y compatibilización por el ente tutor.

Con este particular motivo, saludo a usted muy atentamente.

Edwin Oporto

ENCARGADO DE AUDITORIA INTERNA Y TRANSPARENCIA

EO

Construyendo
infraestructura
civil para
Bolivia

I/2014-00300



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

(Auditoria Interna)



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

GENERALIDADES

0.1 INTRODUCCION

Auditoría Interna de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, con la finalidad de elevar el nivel de calidad de los trabajos que desarrollan el plantel de profesionales auditores gubernamentales y cumplir con la Norma de Auditoría Gubernamental para el ejercicio de la Auditoría Interna para el cumplimiento de sus actividades.

Este manual de procedimientos de Auditoría Interna, constituye una guía para la ejecución de los trabajos que desarrollan los auditores gubernamentales que conforman el plantel profesional de Auditoría Interna, de manera que facilite la comprensión y aplicación de procedimientos durante la realización de las diferentes etapas de una auditoría y la sistemática y oportuna supervisión dentro del control de calidad de los trabajos.

0.2 PRESENTACIÓN

El presente instrumento administrativo tiene objeto de uniformar la ejecución de las labores de Auditoría Interna, realiza dentro del ejercicio de sus funciones del Control Interno Posterior establecido por la Ley N° 1178, exige el conocimiento y la aplicación dinámica y constante de concepto de planificación, organización, procedimientos de ejecución y control de las labores de auditoría, conceptos de dirección, tipos de informes a emitir, etc. por parte del personal que ejecuta los trabajos en Auditoría Interna.

De igual manera, el volumen y la complejidad de las operaciones de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC que son sujetas de auditoría, requiere un instrumento que sea capaz de ordenar y apoyar las labores de auditoría realizadas por Auditoría Interna con el fin de facilitar la ejecución del trabajo a realizar desde el inicio, hasta la conclusión con la emisión de informes.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Para este efecto se presenta el “Manual de Procedimientos del Área de Auditoría Interna”, para ser la guía metodológica teórica y práctica en la realización de las labores de auditoría desde la planificación hasta la conclusión y posterior seguimiento. Estableciéndose un marco referencial que permita la realización de las mismas.

El manual para su fácil comprensión y utilización, se divide en dieciocho secciones:

El propósito de este documento es elevar la calidad del trabajo que realiza Auditoría Interna y coadyuve a realizar las operaciones de Auditoría con eficacia, economía, eficiencia y excelencia; en procura de enaltecer el trabajo de los servidores públicos de esta Entidad.

0.3 INDEPENDENCIA DE AUDITORIA INTERNA

La Ley N°. 1178 de Administración y Control Gubernamental y los Decretos Supremos N°. 23215 y 23318-A, determina las atribuciones y/o funciones de Auditoría Interna y establecen sanciones contra quienes afecten su objetividad e independencia. A este respecto el artículo 15° de la Ley 1178 , determina “La Auditoría Interna se practicará por una Área especializada de la propia entidad, que realizará las siguientes actividades en forma separada, combinada o integral: evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos; determinar la confiabilidad de los registros y estados financieros y analizar los resultados y la eficacia de las operaciones.

Auditoría Interna no participará en ninguna otra operación ni actividad administrativa y dependerá de la máxima autoridad ejecutiva de la entidad, sea esta colegiada o no, formulando y ejecutando con total independencia el programa de sus actividades”.

0.4 APLICACION

El presente Manual de procedimientos de Auditoría Interna, será de aplicación obligatoria para todos los auditores gubernamentales y personal que conforman el plantel de Auditoría Interna.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Sin embargo, es necesario señalar que es la intención de este Manual es ser consistente con las Normas de Auditoría Gubernamental vigentes y encontrarse acorde con las últimas técnicas y procedimientos que surgen como consecuencia de la investigación y del avance de la ciencia y la tecnología, por cuyo aspecto, este Manual será permanentemente actualizado con el propósito de que se constituya en una herramienta útil en el ejercicio de las labores de Control Gubernamental.

1. PLANIFICACION Y PROGRAMACIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA.

1.1 Políticas de Planificación

Las políticas generales de planificación del AI son las siguientes:

- Auditoría Interna Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, debe preparar su planificación estratégica, la misma que servirá de marco de referencia para preparar el Programa de Operaciones Anual (POA).
- Esta planificación estratégica determinará los lineamientos generales que se instrumentarán por medio de los programas operativos correspondientes a cada una de las gestiones comprendidas en el periodo de planificación, procurando el cumplimiento de la estrategia definida en el marco de la misión asignada a la entidad o a una Área funcional determinada.
- El alcance de la planificación estratégica funcional comprende un periodo de 3 a 5 años, periodo en el cual se deberán realizar los ajustes que sean necesarios para su adecuación y actualización de acuerdo a las circunstancias.
- La planificación estratégica determinada por Auditoría Interna debe permitir el logro de una cobertura sistemática sobre el control interno en el mediano y largo plazo, facilitar una proyección efectiva de las auditorías y coadyuvar al logro de los objetivos institucionales establecidos en el marco estratégico definido en los planes y políticas gubernamentales.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- La estrategia fundamentada en la misión de Auditoría Interna partirá del conocimiento del ambiente que ejerce influencia real o potencial sobre sus actividades. Este ambiente comprende a los sistemas de administración, control y su entorno relacionado con las funciones que le competen a la entidad. Dicho conocimiento podrá obtenerse por medio del análisis estratégico con el método FODA.
- La CGR conocerá la programación de operaciones anual, así como su actualización periódica.
- Las auditorías especiales realizadas por solicitudes o denuncias calificadas, serán autorizadas por el responsable del Área.
- La planificación de las labores es flexible y por lo tanto se actualizará periódicamente.
- El POA será evaluado cada trimestre, siendo cada semestre puesto a conocimiento de la CGR.
- La responsabilidad de programación e información de los resultados corresponde al titular de la AI.

1.2 Planificación Estratégica

La planificación estratégica abarcará los siguientes aspectos:

1.2.1. **Objetivos**

Establecer una estrategia que permita alcanzar una cobertura sistemática del control interno de la entidad. Asimismo, constituye la base para la elaboración del POA de AI.

1.2.2 **Procedimientos para la elaborar la planificación estratégica**

Los plazos a seguir para la planificación estratégica son los siguientes:

Análisis estratégico

- A) La estrategia fundamental en la misión del AI parte



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

del conocimiento del ambiente que ejerce influencia real o potencial sobre sus actividades, a través del análisis interno y externo que comprende las Fortalezas, Debilidades y Amenazas del AI. Para su determinación y evaluación se deben considerar los siguientes conceptos:

- A.1) **Fortalezas:** Son todos aquellos factores positivos propios del AI que posibilitan un desarrollo adecuado de sus funciones. Dichas fortalezas deben permitir una mejora constante de su capacidad operativa y la optimización de sus recursos.
- A.2) **Oportunidad:** Son factores reales y potenciales que el AI puede considerar para mejorar su imagen y el servicio que brinda a la entidad.
- A.3) **Debilidades:** Son limitaciones, puntos débiles o carencias propias del AI.
- A.4) **Amenazas:** Son factores externos que afectan y dificultan la ejecución de las actividades del AI.
- B) En base al análisis estratégico se determinaran los objetivos estratégicos, estimaciones de los objetivos de gestión, actividades relacionadas con los objetivos de gestión, selección de la estrategia, actualización de la estrategia.
- B.1) **Objetivos de Gestión.-** se deberá realizar una estimación de los objetivos de gestión que corresponda al periodo de la planificación estratégica. Dichos objetivos constituyen metas a cumplir en el corto plazo que contribuyen al logro de los objetivos estratégicos y estarán sujetos a los ajustes correspondientes de acuerdo a estrategias seleccionadas.

A continuación se menciona las características que



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

deben reunir los objetivos de gestión:

- Los objetivos deben expresarse en términos de resultados y no de actividades.
- Estos objetivos deben ser medibles; razón por la cual, estarán definidas en términos de cuantitativos.
- Los Objetivos deben ser prioritarios.
- Los objetivos deben ser ambiciosos pero alcanzables
- El enunciado de los objetivos debe ser claro.
- El Cumplimiento de los Objetivos deberá ser limitado en el tiempo.

B.2) Selección Estratégica.- La selección de una estrategia implica la determinación de los cursos de acción necesarios para alcanzar los objetivos estratégicos del AI considerando la estimación de los objetivos de gestión y las actividades necesarias para su cumplimiento.

B.3) Actualización de la estrategia.- La Estrategia seleccionada para el periodo establecido es dinámica y deberá actualizarse con la periodicidad necesaria de acuerdo con los cambios que se produzcan en la AI y en la Entidad. En este sentido, la estrategia estará influenciada por los cambios de los responsables del AI, como así también, las modificaciones significativas en su estructura generando replanteos y nuevas estrategias más efectivas y consecuentes con los fines de la entidad.

Una vez finalizado el periodo estratégico se deberá formalizar una nueva planificación estratégica con una cobertura temporal similar a la ejecutada.

1.2.3 Contenido de la Planificación estratégica



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

La planificación estratégica incluirá la siguiente información básica para proyectar las actividades de Auditoría Interna y constituirse en la guía para preparar el programa anual de operaciones de auditoría:

- A.1) Breve exposición de motivos que fundamenta su contenido y orientación.
- A.2) Políticas definidas por los niveles superiores para la planificación, referenciadas a las fuentes de información.
- A.3) Selección de las áreas o actividades importantes tomadas como base para la planificación (considerando los recursos humanos disponibles y proyectados para la AI).
- A.4) Objetivos a lograr por áreas o actividades estratégicas de la Entidad.
- A.5) Alcance estimado para los exámenes programados, según el tipo de auditoría a realizar.
- A.6) Cronograma de actividades a ejecutar, detallando área o actividad de la Entidad en que se ejecutará la auditoría.

1.3 Programa Operativo Anual de Auditoría Interna

- a) Considerará la oportunidad con que deberá realizarse el mismo.
- b) Determinará los recursos humanos, materiales y financieros a utilizarse.
- c) Preverá la evaluación del grado de cumplimiento y eficiencia de los sistemas de administración, información y control interno.
- d) Determinará los objetivos y las áreas a auditar desde un punto de vista operacional.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- e) Fijará los objetivos generales de auditoría que deba realizar para alcanzar los objetivos estratégicos trazados en el plan general.
- f) Contemplará los posibles requerimientos de auditorías especiales.
- g) Reservará un espacio de tiempo determinado para auditorías No Programadas.

Programa debe ser flexible, para permitir modificaciones a ajustes durante su ejecución. A veces deben replantearse los programas de auditoría anuales debido a que los resultados obtenidos de la evaluación del sistema de control interno son satisfactorios y no hace falta un análisis profundo del mismo, o caso contrario cuando los controles implantados en la Entidad son insuficientes e ineficaces la revisión debe ser amplio.

El programa anual deberá ser preparado por el Responsable de Auditoría Interna con total independencia. Sometiéndolo a consideración del Gerente General Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, con el fin de lograr una actitud positiva de aceptación y respaldo. Asimismo, cada asignación de trabajo deberá imprescindiblemente contar con su respectivo memorándum de trabajo.

La Contraloría General de la República como Órgano superior de Control Gubernamental, debe conocer y aprobar dicho plan.

1.4 Memorándum de Planificación de Auditoría (M.P.A.)

La planificación de la auditoría gubernamental permite conocer de manera general al Área o dependencia de Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, y sus características, así como decidir el enfoque y procedimientos a aplicar en el examen de auditoría; para lo cual se prepara un plan con la estrategia general y detallada de los objetivos:

- a) Términos de referencia



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Se refiere a aspectos tales como.

- Naturaleza del trabajo y tipo de auditoría
- Objetivo(s) global(es) y específicos que persigue la auditoría
- Límites del trabajo
- Informes a emitir

b) Comprensión de las operaciones o actividades de la Área o Dependencia de la entidad objeto de revisión.

Se refiere a comprender aspectos tales como:

- Identificar áreas potenciales de riesgo
- Identificar hechos o acciones que puedan afectar significativamente los estados financieros
- Ayudar a definir el alcance naturaleza y oportunidades de los procedimientos de auditoría.
- Evaluar las condiciones bajo las cuales se procesa, acumula y revisa la información en general.
- Evaluar la evidencia de auditoría que eventualmente se obtiene.
- Considerar la conveniencia de las políticas administrativas adoptadas por el área o dependencia auditada.

c) Análisis de planificación

Consiste en la aplicación de un conjunto de técnicas como prueba de razonabilidad, análisis de tendencias, comparaciones y otros sobre la información auditada con la finalidad de identificar:

- Los objetivos críticos de la auditoría.
- Los segmentos del Área o dependencia que serán auditados,



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

los cuales estén fuera de línea con los resultados anticipados o habituales.

- Las actividades u operaciones más significativas, la existencia de nuevas áreas, líneas de actividad o cambios en prácticas contables y operativos.
- Aquellas áreas que sin críticas, requieran especial atención.

d) Determinación de los niveles de significatividad

Se refiere a considerar la significatividad o materialidad, principalmente en los siguientes momentos:

- Al planificar el trabajo,
- Al determinar los procedimientos de verificación
- Al decidir los asuntos a revelar en el informe de auditoría.

e) Identificar los objetivos críticos

Son aquellas operaciones, actividades o áreas sobre las que se pondrá mayor énfasis y cuidado.

f) Evaluación de los controles generales

Consiste en la evaluación del sistema de control interno considerando al área o dependencia a ser auditada en su conjunto.

g) Determinación de los riesgos de auditoría

Es la posibilidad de emitir una conclusión, recomendación u opinión apropiada sobre sistemas, registros, información y actividades u operaciones substancialmente distorsionadas.

h) Plan de muestreo:

Se define y aplica de muestreo de forma obligatoria en las etapas de:



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Evaluación de la estructura del control interno
- En la programación de las pruebas sustantivas o componentes.

i) Preparación de los programas de trabajo:

Consiste en seleccionar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos para obtener evidencia suficiente, competente y pertinente a fin de reducir el riesgo de detección en función a los niveles evaluados del riesgo inherente y de control; tendientes a obtener una conclusión sobre la información a ser auditada.

j) Conformación del equipo y Cronograma de trabajo:

Para cada auditoría se conformará un equipo de trabajo el que estará de acuerdo al grado de complejidad, magnitud y volumen de las actividades a desarrollar.

1.5 Control Interno

El control interno es un proceso afectado por el área y todo el personal, diseñado con el objeto de proporcionar una seguridad razonable para el logro de objetivos institucionales.

Comprende el plan de organización, incluyendo el Área de Auditoría Interna, todos los métodos coordinados y procedimientos adoptados en la entidad para promover la eficacia y la eficiencia de las operaciones y la confiabilidad de la información financiera y de gestión, así como el cumplimiento de las políticas Gerenciales, las disposiciones legales aplicables y las obligaciones contractuales.

El control esta conformado por cinco componentes que interactúan entre si y se encuentran integrados al proceso de gestión: ambiente de control; evaluación de riesgos, actividades de control, información, comunicación y monitoreo.

Es el estudio y una evaluación apropiado del Control Interno, como base para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad, asimismo; ayuda a identificar áreas críticas de riesgo, definir la metodología aplicable y determinar la naturaleza de los procedimientos de auditoría.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

En la auditoría financiera otorga fundamental importancia a los controles que tienen relación directa e importante con los registros financieros, a efectos de evaluar dichos controles para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos sustantivos.

El estudio y evaluación del control interno contable incluye dos fases:

- 1º.- Conocimiento y comprensión de los procedimientos establecidos en la entidad, al término del cuál, el auditor interno debe ser capaz de hacer una evaluación preliminar presumiendo un satisfactorio cumplimiento del control interno contable.
- 2º.- Comprobación de que los procedimientos relativos a los controles internos contables están siendo aplicados tal como fueron establecidos en la primera fase, con el propósito de determinar el grado de confianza en los procedimientos establecidos para la determinación de la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría.

Las observaciones significativas resultantes del estudio y evaluación de control interno, darán lugar a un informe de evaluación de los sistemas de administración y control relacionados al sistema contable.

1.6 Programa detallado de trabajo

Los programas de auditoría son un instrumento práctico mediante el cual se pone en ejecución el plan de auditoría, por medio del cual permite cumplir con los objetivos inicialmente establecido.

De acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental 5 NORMA RELATIVA A LA REALIZACIÓN DEL TRABAJO 5.1 Planificación y Supervisión d) hace referencia a " Designa los colaboradores si fuese necesario y la distribución de tareas de auditoría entre ellos . La planificación debe materializarse a través de un programa de trabajo escrito que debe prepararse tomando en cuenta las circunstancias particulares de cada caso, entre ellas. Ahora bien el Sistem Auditing Santard (SAS), establece que el programa de



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

auditoría deberá determinar con un grado de detalle los procedimientos de auditoría que el auditor crea necesario para alcanzar los objetivos del examen.

Cada auditoría se enfoca individualmente como una situación completamente nueva y se basa en los hechos y circunstancias que se consideren aplicables al encargo completo para establecer el programa de auditoría, así se considera que este enfoque fomenta la agudeza mental y la imaginación y da como resultado un programa más eficaz, ya que los procedimientos han sido diseñados para ajustarse a las circunstancias del encargo específico.

Los métodos básicos mediante los cuales el auditor obtiene la evidencia para establecer la base de su opinión se denominan. Técnicas de Auditoría (por ejemplo, la revisión, observación, investigación, confirmación, comparación, etc) El auditor debe comprender estas técnicas y conocer como se pueden utilizar, su rango de aplicación y las limitaciones inherentes a las mismas . Una vez que el auditor conozca a fondo las operaciones de la Entidad, está en condiciones de aplicar estas técnicas para el diseño de procedimientos específicos que servirán para recopilar la evidencia. De forma similar, al diseñar los procedimientos el auditor deberá centrarse en los objetivos de la auditoría que se han de cumplir para cualquier operación, sistema, ciclo, cuenta o grupo de cuentas determinado; al hacer esto, deberá tener en cuenta que un determinado procedimiento podrá llevar a la consecución de más de un objetivo y que, con frecuencia puede que sea necesario más de un procedimiento para alcanzar un objetivo determinado. En consecuencia, es fundamental una evaluación de los objetivos de auditoría más importantes que se han de alcanzar para que el desarrollo del programa sea el adecuado.

El programa detallado de trabajo Anexo N° 2), deberá contar con la autorización y aprobación del Jefe del Área de Auditoría Interna y deberá contener la siguiente información como mínimo:

- a) Objetivos General y Específicos del trabajo a realizar.
- b) Procedimientos de auditoría que se hayan seleccionado para



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

obtener las evidencias suficientes y competentes sobre los objetivos del examen.

- c) La determinación de la extensión y el alcance que deben tener los procedimientos de auditoría que se hayan seleccionado.
- d) Mediante memorándum y hoja de ruta se da a conocer e instruye el tiempo presupuestado, asignación específica del personal y la fecha de la conclusión del programa (Anexo N° 1-3)

1.7 Control diario de tiempos

En la programación anual de auditoría se determinó un presupuesto de horas/auditor para la realización de X o Z auditoría, en consecuencia es necesario llevar un control diario del trabajo que realizan los auditores para poder evaluar si existen desviaciones o si se está cumpliendo el programa dentro del tiempo previsto. (Anexo N° 4 Y 4.1)

El auditor debe llenar en forma diaria el control de tiempo general y global, elaborados y aprobados por el Auditor Interno, dando cuenta de las horas insumidas en cada actividad, totalizándola a fin de mes.

2. EVALUACION DE LOS SISTEMAS DE INFORMACION DE CONTABILIDAD Y CONTROL.

2.1 Objetivos.-

- Comprender el ambiente general de control en que opera la entidad.
- Distinguir aquellos controles que directamente influirán en el enfoque de auditoría a emplear.

Independientemente del enfoque de auditoría que se utilice, siempre es imprescindible efectuar un relevamiento de los sistemas de información, contabilidad y control al comenzar una labor de auditoría. Normalmente estas tareas se van a realizar en la etapa de planificación.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

El conocimiento general de los sistemas de información, contabilidad y control de un ente, por ser un factor totalmente relacionado con la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría a realizar, necesariamente va a tener que efectuarse antes de la etapa de ejecución de auditoría y, en ciertos casos como primera tarea de la etapa de planificación.

Este Relevamiento puede ubicarse en el tiempo dividido en dos momentos:

- En la primera etapa, donde se van a considerar principalmente los aspectos relacionados con el ambiente de control.
- En la segunda etapa, donde se va a analizar el sistema en forma minuciosa únicamente para aquellos componentes donde se efectuará un enfoque de auditoría hacia lo controles y no un enfoque sustantivo.
- En esta oportunidad, se necesitará lograr una clara comprensión, del flujo de operaciones y una evaluación sobre el diseño de aquellos controles que se determinen como controles clave.

2.2 Relevamiento de controles

Identificamos los componentes sujetos a examen, se asignarán a cada uno de ellos factores de riesgo inherente y de control. La existencia de factores de riesgo de control presupone el conocimiento del sistema de controles de la entidad pues analiza en que casos los controles no cumplen o ayudan a concretar el objetivo de auditoría. Dicho objetivo es obtener satisfacción válida y suficiente sobre la validez de las afirmaciones contenidas en los estados financieros.

La existencia de controles, dentro de los sistemas de procesamiento de información de la entidad que ayudan a otorgar validez a las afirmaciones contenidas en los estados financieros, hará que la labor se centre en la evaluación de los



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

mismos y en comprobar su adecuado funcionamiento.

En otras palabras, en la medida que la institución posea controles que funcionando adecuadamente permitan concluir que las afirmaciones contenidas en los estados financieros son válidas, el auditor centrará su atención únicamente en esos controles, en desmedro de todos aquellos que, si bien son necesarios, funcionen o no adecuadamente, no tienen vinculación directa con el objeto de auditoría.

El enfoque hacia los controles presupone la realización de tareas como:

- Conocer el Sistema de Información, contabilidad y control vigencia.
- Identificar sus puntos fuertes y débiles.
- Seleccionar entre los puntos fuertes de control (controles clave), aquellos que satisfacen el objeto de auditoría y por lo tanto otorgan validez a las afirmaciones contenidas en los Estados Financieros.
- Evaluar si resulta eficiente, en términos de la relación costo/beneficio, confiar en la prueba de esos controles más que en la realización de otro procedimiento alternativo.
- Confeccionar, a partir de esos controles en los que se depositará confianza, pruebas de permitan concluir que el funcionamiento de control es adecuado. Esto es lo que brindará la evidencia y satisfacción de auditoría necesaria.

Por lo tanto, el auditor debe realizar procedimientos tendientes a:

- Conocer la concepción y comportamiento de los sistemas de información, contabilidad y control.
- Relevar el sistema vigente aplicando la técnica de Relevamiento que resulte más efectiva y eficiente.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Identificar aquellos controles en los que se depositará confianza de auditoría.
- Confeccionar los procedimientos que permitan comprobar el funcionamiento de los controles antes identificados.
- Informar a la gerencia sobre la ausencia de procedimientos o sobre la existencia de controles que, funcionando mal, generan o posibiliten algún perjuicio al ente.

Cabe aclarar que en una primera auditoría todas estas actividades relacionadas con el conocimiento del sistema de información, contabilidad y control van a requerir más labor que la necesaria para auditorías recurrentes, donde ya se conoce como opera el sistema, cual es su estructura y cual es su ambiente general de control a través el conocimiento acumulado y la experiencia de trabajos anteriores, en esta situación el relevamiento se limitará únicamente a obtener el conocimiento de las modificaciones o cambios en los sistemas. Esta última tarea, normalmente se la conoce como "Procedimientos de actualización de sistemas"

Al conocer la existencia de modificaciones o cambios en los sistemas, se debe tomar nota de ellos y documentarlos en los papales de trabajo. Se deberá identificar si sigue siendo vigente el enfoque de auditoría planificado anteriormente, si es conveniente la satisfacción de auditoría deseada.

- Cursogramas o diagramas de flujo.
- Descripciones narrativas.
- Cuestionarios especiales.

Una vez comprendido y analizado el sistema de información, contabilidad y control, corresponde evaluarlo.

La evaluación de los controles de basa fundamentalmente en el criterio profesional. El proceso de evaluación de los controles generalmente implica la realización de los siguientes pasos:



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Identificar los controles clave potenciales.
- Reconsiderar la evaluación inicial de enfoque y riesgo de auditoría.
- Evaluar las debilidades encontradas y el efecto que estas tienen sobre el enfoque previamente planificado.

2.3. Identificación de los controles claves potenciales

Control clave es aquel control que reúne dos condiciones:

- 1º Proporciona satisfacción de auditoría relevante siempre que esté operando efectivamente.
- 2º Le proporciona de modo más eficiente que otros procedimientos.

Luego de la identificación de estos controles que se nombraron como clave y antes de su prueba, en la etapa de ejecución se deberá reconsiderar la evaluación preliminar del riesgo inherente y de control. El análisis y conocimiento del sistema vigente para cada componente puede hacer modificar la evaluación preliminar del riesgo de auditoría, ya sea elevándolo o reduciéndolo.

Es en ese momento donde se analiza la posibilidad de modificar la naturaleza, alcance y oportunidad de las tareas de auditoría a realizar en virtud de la forma en que se presentó en la realidad el sistema analizado.

2.4 Clasificación de controles

Los controles de una entidad para su estudio en las tareas de auditoría de confiabilidad sobre los registros y estados financieros se pueden dividir en:

- Ambiente de control
- Controles directos
- Controles generales



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

2.4.1 Componentes del Control Internos

2.4.1.1 Entorno de control.- El entorno de control marca la pauta del funcionamiento de una organización e influye en la concienciación de sus empleados respecto al control. Es la base de todos los demás componentes del control interno, aportando disciplina y estructura. Los factores del entorno de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la entidad, la filosofía de dirección y el estilo de gestión, la manera en que la dirección asigna la autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados y la atención y orientación que proporciona el consejo de administración.

2.4.1.2 Evaluación de los riesgos.- Cada entidad se enfrenta a diversos riesgos externos e internos que tienen que ser evaluados. Una condición previa a la evaluación del riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles, vinculados entre sí e internamente coherentes. La evaluación de los riesgos consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para consecución de los objetivos, y sirve de base para determinar como han de ser gestionados los riesgos. Debido a que las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continuarán cambiando continuamente, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

2.1.2.3 Actividades de control.- Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las instrucciones de la dirección. Ayudan a asegurar que se toman las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la entidad. Hay actividades de control en toda la organización, a todos



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

los niveles y en todas las funciones. Incluyen una gama de actividades tan diversa como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de rentabilidad operativa, salvaguarda de activos y segregación de funciones.

2.1.2.4 Información y comunicación.- Hay que identificar, recopilar y comunicar información pertinente en forma y plazo que permitan cumplir a cada empleado con sus responsabilidades. Los sistemas informáticos producen informes que contienen información operativa, financiera y datos sobre el cumplimiento de las normas que permite dirigir y controla el negocio de forma adecuada. Dichos sistemas no sólo manejan datos generados internamente, sino también información sobre acontecimientos externos, actividades y condiciones relevantes para la toma de decisiones de gestión, así como para la presentación de información a terceros. También debe haber una comunicación eficaz en un sentido más amplio, que fluya en todas las direcciones a través de todos los ámbitos de la organización de arriba hacia abajo y a la inversa. El manejo por parte de la alta dirección a todo el personal ha de ser claro; las responsabilidades del control han de tomarse en serio. Los empleados tienen que comprender cual es su papel en el sistema de control interno y como las actividades individuales están relacionadas con el trabajo de los demás. Por otra parte, han de tener medios para comunicar la información significativa a los niveles superiores. Asimismo, tiene que haber una comunicación eficaz con terceros, como clientes, proveedores, organismos de control y accionistas.

2.1.2.5 Supervisión.- Los sistemas de control interno requieren supervisión, es decir, un proceso que compruebe que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas. La supervisión continuada se da en el transcurso de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependerán esencialmente de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada. Las deficiencias detectadas en el control interno deberán ser notificadas a niveles superiores mientras que la alta dirección y el consejo de administración deberán ser informados de los aspectos significativos observados.

Estos componentes, vinculados entre, sí, generan una sinergia y forman un sistema integrado que responde de una manera dinámica a las circunstancias cambiantes del entorno. El sistema de control interno está entrelazado con las actividades operativas de la entidad y existe por razones empresariales fundamentales. El sistema de control interno es más efectivo cuando los controles se incorporan en la infraestructura de la sociedad y forman parte de la esencia de la empresa. Mediante los controles "incorporados", se fomenta la calidad y las iniciativas de delegación de poderes, se evitan gastos innecesarios y se permite una respuesta rápida ante las circunstancias cambiantes.

Existe una interrelación directa entre las tres categorías de objetivos, que son lo que una entidad se esfuerza por conseguir y los componentes, que representan lo que se necesita para lograr dichos objetivos. Al examinar cualquier categoría - por ejemplo, la eficacia y eficiencia de las operaciones - los cinco



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

componentes han de estar presentes y funcionando de forma apropiada para poder concluir que el control interno sobre las operaciones es eficaz.

La definición de control interno- con sus conceptos fundamentales subyacentes de un proceso efectuado por los empleados que aporta un grado razonable de seguridad- junto con la clasificación de los objetivos y de los componentes y los criterios para lograr la eficacia, así como las cuestiones relacionadas, constituyen enmarco del control interno.

2.4.2 Controles Directos

Los controles directos proporcionan satisfacción de auditoría directa sobre la validez de las afirmaciones contenidas en los estados financieros. Están diseñados para evitar errores e irregularidades que puedan afectar a los estados financieros y a las funciones de procesamiento.

La efectividad en el funcionamiento de los controles directos, está totalmente vinculada con la efectividad del ambiente de control y la existencia de adecuados controles generales.

Esta clasificación de control abarca a los siguientes controles sobre los cuales se presentan algunos ejemplos:

1.- **Controles Gerenciales:** Realizados por el nivel superior de la entidad. Incluyen entre otros a los controles presupuestarios, que comprenden las tareas de preparación, revisión y aprobación y el control posterior del presupuesto, y los informes por excepción, que presentan aquellas transacciones significativas, hechos inusuales o variaciones significativas respecto de los presupuestado.

2.- **Controles independientes:** realizados por



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

personas o secciones independientes del proceso de las transacciones. Ejemplos: Aprobación del legajo de desembolsos antes de su pago, depósito integro de cobranzas y preparación de informes de recepción de bienes.

3.- Controles para salvaguardar activos: Se refieren a la custodia e incluyen medidas de seguridad tendientes a resguardar y controlar la existencia de los bienes, el acceso irrestricto a los mismos y fijar límites de autorización para realizar determinadas operaciones.

2.4.3 Controles Generales: Comprenden la organización divisional del ente o segregación de funciones.

Este tema es fundamental para que el auditor decida confiar o no en el sistemas de información del ente porque garantiza el correcto funcionamiento de los controles individuales a través de lo que se conoce como el control por oposición de intereses.

El control por oposición de intereses consiste en que un miembro de la organización, independiente de un proceso ocurrido, revise su realización y le brinde confiabilidad antes de su verificación. A su vez, puede existir otra instancia de control según sea el momento de la transacción en que se encuentre o la complejidad de la misma.

En toda organización, debería estar claramente definidas y segregadas las siguientes tareas:

- Iniciar o decidir las transacciones
- Registrarlas
- Custodiar los activos

2.5. Relación con los procedimientos y programas de trabajo

Como consecuencia del análisis del control interno se han



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

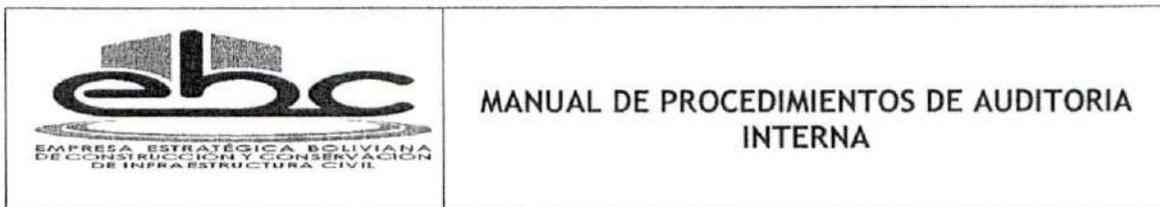
identificado determinados controles denominados clave, de los que se necesita comprobar su vigencia y correcto funcionamiento. Esta comprobación se realizará a través de la aplicación de "Pruebas de Cumplimiento" que formarán parte de los programas de trabajo de auditoría y su realización normalmente se deberá efectuar preliminarmente antes del cierre del ejercicio.

La existencia de errores o irregularidades en la realización de las pruebas de cumplimiento, invariablemente implicarán: o un aumento en el alcance de las tareas, o la conclusión de que ese control no se cumple en la forma adecuada, o no está vigente y por lo tanto, deben modificarse los procedimientos de auditoría a emplear. En ese caso se tendrá que modificar esa prueba de cumplimiento por la de cumplimiento de algún otro control que ahora se denominará clave, o por la realización de otras pruebas de tipo sustantivo. De ahí la importancia de realizar la prueba de estos controles con anticipación a la fecha del cierre del periodo.

Por ejemplo, dentro del Relevamiento del componente de existencias se puede llegar a definir que determinados procedimientos en el área de recepción de materiales son controles clave y probarlos, en lugar de efectuar un recuento selectivo al cierre del ejercicio. Si de la conclusión de las pruebas de cumplimiento de esos controles clave resulta que esos controles no funcionan adecuadamente, necesariamente se debería tomar un recuento físico al cierre del periodo. Si esta prueba de cumplimiento de controles clave se efectúa a posteriori de esa fecha, el recuento físico no va a poder ser realizado en esa unidad eso entorpecería la labor de auditoría, generando ineficiencias.

Si durante el transcurso de su evaluación del control interno se hubieren detectado hallazgos que evidencien y/o incumplimientos en la estructura de control interno, éstos deben ser evaluados respecto a su significatividad a efectos de incluirlos en el informe resultante de la evaluación del control interno.

Del mismo modo, los hechos de responsabilidad que surjan de la evaluación del control interno deberán ser incluidos en un informe independiente,



Asimismo, los efectos significativos correspondientes a deficiencias de control interno deben ser consideradas adecuadamente en el informe sobre cada tipo de auditoría.

3. RELEVAMIENTO DE INFORMACION.

3.1 Programación del Relevamiento de Información .

El Relevamiento de información permite al auditor recopilar, actualizar la información básica e identificar los principales objetivos y funciones del Área e examinar para planificar la auditoría y programar la revisión detallada de las actividades y sus controles.

Base importante para planificar una auditoría interna es documentar el conocimiento de las actividades desarrolladas por el Área, proyecto o actividad a examinar, conjuntamente con la evaluación de los factores externos que puedan afectar las operaciones y los resultados de gestión.

En auditorías subsecuentes, como es el caso de las auditorías a los Sistemas de Administración y Control, el esfuerzo para obtener información básica será menor.

Los conocimientos acumulados sobre los sistemas de administración de la Entidad estarán disponibles en los archivos permanente y corriente de papeles de trabajo.

Además, el contacto frecuente con la administración permitirá al auditor interno esta información de los acontecimientos internos y externos, a medida que éstos ocurran.

La información básica actualizada debe documentarse para asegurar que ha sido considerada en la planificación y comunicada a los miembros del equipo.

El Relevamiento de información se realiza mediante la aplicación de programas uniformes de auditoría los cuales identifican los principales aspectos a considerar en su desarrollo.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Estos programas uniformes deben ser ajustados (modificados, ampliados o limitados) de acuerdo con las características propias de cada área a examinar, situación que requiere la autorización del supervisor.

La utilización de programas uniformes en esta fase de la auditoría promueve el eficiente manejo de los recursos humanos de Auditoría y permite el logro efectivo de sus objetivos, mediante la aplicación de una rutina eficiente, que puede ser mejorada y adaptada según las circunstancias.

Los programas utilizados para obtener información y evaluar el sistema de control interno gerencial del área examinada, son las guías para los primeros contactos del equipo con los directivos del área a examinar y permiten obtener información y documentación importante de sus actividades. Por lo tanto, es importante disponer de un esquema resumido que permita identificar los principales puntos clave de control en el nivel directivo de la organización, mediante un programa que facilite obtener de manera sistematizada la información relevante.

Aspectos importantes a considerar en las entrevistas con los principales funcionarios del área a examinar, relevando información por medio de flujogramas de procesos y narrativas para identificar las actividades que de manera preliminar demuestren posibilidades significativas de mejorar.

3.2. Organización de la documentación.

Con el propósito de planificar las siguientes fases de la auditoría interna e identificar las actividades que ameriten mejoras significativas, se solicitará o preparará resúmenes o una lista de los documentos que fundamentan las actividades sustantivas y adjetivas del área examinada. La documentación actualizada y aprobada a recopilar de manera concisa puede encontrarse en el archivo de la AI o a base de ésta documentación se organizará el mismo y es la siguiente:

- i) Resumen de los antecedentes, principales objetivos y atribuciones legales vigentes del área.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- ii) Datos sobre la organización, con énfasis en las actividades sustantivas, relacionadas con el objetivo de la auditoría interna.
- iii) Planes a corto, mediano y largo plazo del área.
- iv) Organigrama del área y su inter-relación con la Institución.
- v) Manuales de organización, funciones y procedimientos del área.
- vi) Información estadística sobre los principales bienes o servicios producidos durante los últimos tres años.
- vii) Información financiera de los dos últimos años.
- viii) Informe anual de labores.
- ix) Inversiones significativas y su ubicación.
- x) Descripción resumida de los principales métodos de operación.
- xi) Referencia a las disposiciones legales reglamentarias y normativas de mayor aplicación.
- xii) Descripción de problemas importantes.
- xiii) Lista informes de auditoría interna y externa, del último año.
- xiv) Lista de las fuentes de información, referenciados a las actividades sustantivas y adjetivas del área de la Institución.

Cada fase de la Auditoría Interna proporciona información gerencial y operativa para administrar los recursos invertidos, debidamente sustentados con papeles de trabajo para continuar con la fase siguiente

3.3. Reporte para Auditoría Interna.

Al concluir el Relevamiento de auditoría se emitirá un reporte al Jefe de Auditoría Interna. Las características y contenido son las siguientes:



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- i) Dirigido al Auditoría Interna
- ii) Elaborado oportunamente para conocimiento y decisión del AI.
- iii) La característica fundamental de este reporte debe ser la concisión.
- iv) Incluye los aspectos importantes para orientar las siguientes fases de la auditoría como los siguientes:
 - Referencia al memorándum de trabajo y reporte sobre la culminación del Relevamiento.
 - * Introducción que incluya el alcance del trabajo, las limitaciones o dificultades existentes y los aspectos positivos para realizarlo de manera eficiente.
 - * En casos excepcionales debe estar sustentada con evidencias documentarias, las razones por las cuales se posterga la siguiente fase de la evaluación o las limitaciones que no permite su realización. de no existir tal situación sugerirá continuar con la fase correspondiente.
 - * Resultados del Relevamiento identificado las actividades sustantivas y los componentes importantes para la auditoría.
 - * Solicitar directrices adicionales al Responsable de Auditoría Interna para orientar el trabajo.
- v) Suscrito por el encargado y/o el supervisor de auditoría.

El reporte de Relevamiento permite comunicar los resultados obtenidos al Auditor Interno del AI de manera formal sintetizada y técnica sobre el avance en la ejecución de la auditoría interna, la orientación seguida para cumplir el objetivo general, determinar la estructura del Control Interno.

4. RIESGOS DE AUDITORIA

4.1 Concepto



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

La auditoría no puede establecer con certeza que los estados financieros estén razonablemente presentados. Esta falta de certeza genera el concepto de riesgo de auditoría. Durante la planificación, identificamos los riesgos significativos de la tarea y aplicamos nuestra capacidad y criterio para seleccionar los procedimientos de auditoría que consideramos pueden reducir el riesgo a un nivel aceptable.

Esta tarea no requiere determinar la cantidad y el despliegue de los recursos de auditoría a aplicar, proporcionándose un vínculo entre los procedimientos que auditoría que realizamos y la opinión que emitimos, la cual es el producto visible de la auditoría.

4.2 Evaluación del riesgo

La evaluación del riesgo de auditoría es el proceso, por el cual, a partir del análisis de los factores de riesgo, se mide el nivel de riesgo presente en cada caso.

En el Memorándum de Programación de Auditoría (MPA) se deben documentar las razones por las cuales el énfasis de auditoría es necesario, mediante la identificación de riesgos particulares, o en caso contrario, las circunstancias que justifican el menor énfasis. Sin embargo, no es esencia que todos los aspectos del riesgo sean documentados, sino que estos en sí mismos, sean considerados y comprendidos.

Resulta apropiado evaluar globalmente el riesgo de auditoría en tres grados: bajo, moderado y alto.

La evaluación del grado de riesgo es un proceso totalmente subjetivo basado en el criterio, experiencia y capacidad del auditor gubernamental. No obstante se utilizan para dicha evaluación tres herramientas importantes:

- La significatividad del componente, cuenta o rubro.
- La existencia de factores de riesgo y su importancia.
- La probabilidad de ocurrencia de errores.

Del nivel determinado de riesgo inherente (alto, moderado o bajo) y de control (alto, moderado o bajo) dependen la cantidad de



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

satisfacción de auditoría necesaria y la calidad de la misma. Teniendo en cuenta estos parámetros generales se analizarán, para las distintas combinaciones, el nivel de riesgo que debemos aceptar al diseñar nuestras pruebas sustantivas en el siguiente cuadro:

	RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL	RIESGO DE DETECCION
RIESGO DE AUDITORIA	Alto	Alto	Mínimo
		Moderado	Mínimo
		Bajo	Moderado
	Moderado	Alto	Moderado
		Moderado	Moderado
		Bajo	Bajo
	Bajo	Alto	Mínimo
		Moderado	Moderado
		Bajo	Alto

Dentro del riesgo de detección, la definición de "mínimo" implica que podemos aceptar sólo un riesgo muy bajo al diseñar nuestras pruebas sustantivas y por lo tanto, nuestras pruebas sustantivas deberán ser sobre la fecha de cierre del ejercicio a auditar y de un alcance extenso.

En contraste, "alto" significa que podemos aceptar un riesgo más alto, con tamaños de muestras mas pequeñas, alcance menos extenso y modificando la oportunidad de algunos procedimientos. Dicho de otra manera, de la evaluación de los niveles de riesgo, depende la cantidad y calidad de la satisfacción de auditoría necesaria

4.4 Matriz para calificar los riesgos.

Como se mencionó en el punto anterior, el riesgo de auditoría está compuesto por tres categorías distintas:

4.4.1 Riesgo inherente



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Los estados financieros son desarrollados por un proceso contable. Hay muchas oportunidades para que ocurran errores en este proceso, ya sea involuntarios (debido a errores, equívocos, incompetencia, errores de procesamientos, etc.) o intencionales (desde la deliberada no aplicación de principios contables, hasta el fraude y la falsificación). Este riesgo se denomina inherente.

El riesgo inherente es la susceptibilidad de los estados financieros a la existencia de errores o irregularidades significativos, antes de considerar la efectividad de los sistemas de control.

El riesgo inherente está totalmente fuera de control del auditor gubernamental. Difícilmente se puedan tomar acciones que tiendan a eliminarlo, porque es propio de la operatoria de la institución.

El número y tamaño de los errores que pueden ocurrir dependen de muchos factores. Estos factores pueden dividirse en dos grupos: factores generales que afectan a toda la institución y aquellos que son específicos a cada afirmación de los estados financieros.

Entre los factores generales que determinan la existencia de un riesgo inherente, se pueden mencionar:

- La naturaleza de la actividad de la institución del tipo de operaciones que se realizan y el riesgo propio de esas operaciones, la naturaleza de sus productos y volumen de las transacciones.
- La situación económica y financiera de la institución.
- La organización gerencial y sus recursos humanos y materiales, la integridad de la Gerencia y la calidad de los recursos que la institución posee.

Entre los factores específicos a cada afirmación de los estados financieros, se pueden mencionar:

- El número e importancia de ajustes y diferencias de auditoría determinados en auditorías anteriores.
- La complejidad de los cálculos y principios subyacentes



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

aplicados.

- La susceptibilidad de los activos expuestos al fraude o malversación.
- La experiencia y competencia del personal contable responsable del rubro, cuenta o componente.
- El juicio subjetivo necesario para la determinación de montos.
- La mezcla y tamaño de las partidas que componen el rubro, cuenta o componente.
- La antigüedad de los sistemas de procesamiento electrónico de datos.
- El grado de intervención manual requerido en capturar, procesar y resumir los datos.

4.4.2 Riesgo de Control

La Unidades Ejecutiva generalmente implanta controles internos para protegerse contra errores o irregularidades; sin embargo, ningún sistema de control interno es perfecto. Por lo tanto, debido a controles internos incompletos y/o ineficaces, hay un riesgo de que los controles internos no impidan o detecten un error sustancial en los estados financieros. Esto se denomina riesgo de control.

El riesgo de control es el riesgo de que los sistemas de control estén incapacitados para detectar o evitar errores e irregularidades significativas en forma oportuna.

Este tipo de riesgo también está fuera del control de auditores, pero eso sí, las recomendaciones resultantes del análisis y evaluación de los sistemas de administración y control interno que se realicen, van a ayudar a mejorar los niveles de riesgo en la medida en que se adopten.

Los factores que determinan el riesgo de control, están directamente relacionados con los sistemas de información implementados por la institución, la eficacia del diseño de los controles establecidos y la



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

capacidad para llevarlos a cabo.

4.4.3 Riesgo de detección

El riesgo de detección es el riesgo de que nuestros procedimientos de auditoría, no lleguen a descubrir errores o irregularidades significativas, en el caso de que existieran.

Los riesgos inherentes y de control están fuera de nuestro control, pero no así el riesgo de detección. Variando la naturaleza, oportunidad y alcance de nuestros procedimientos de auditoría, podemos alterar nuestro riesgo de detección y, en última instancia, nuestro riesgo de auditoría. El riesgo de que fallemos es detectar un error sustancial en los estados financieros, es el tema clave al diseñar y realizar las auditorías, y si bien, como recién se mencionó, sobre este riesgo el auditor puede ejercer un control, este no es total, porque el error de muestreo y la existencia de falsificación o fraude, pueden impedirnos descubrir los hechos.

El riesgo de detección disminuye a medida que se obtiene satisfacción de auditoría mediante la aplicación de procedimientos analíticos, pruebas detalladas de transacciones, saldos y otros procedimientos de auditoría. Cuanto mas alto sea el riesgo inherente y de control de acuerdo con nuestra evaluación, mayor será la satisfacción de auditoría requerida para reducir el riesgo de detección a un nivel aceptable.

Los factores que determinan el riesgo de detección están relacionados con:

- No examinar toda la evidencia disponible.
- La ineficacia de un procedimiento de auditoría aplicado.
- La mala aplicación de los procedimientos de auditoría o en la evaluación de los hallazgos, incluyendo el riesgo de presunciones erróneas, errores y conclusiones equivocadas.
- Problemas en la definición del alcance y/u oportunidad en un procedimiento de auditoría.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- El auditor no examina la totalidad de las transacciones de la institución, sino que se basa en el trabajo realizado sobre una muestra para extender sus conclusiones al universo de las transacciones. La mala determinación del tamaño de la muestra puede llevar a conclusiones erróneas sobre el universo de esas operaciones.

Estas causas de riesgo nunca pueden ser eliminadas. Con el debido cuidado y el ejercicio de la destreza profesional, pueden ser reducidas aun nivel aceptable mediante una buena planificación, supervisión y revisión.

5. TRABAJO DE CAMPO

5.1 EJECUCION DEL TRABAJO

En esta etapa es donde se reúnen los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar el informe a emitir. Es decir, donde se aplican todos los procedimientos descritos en los programas de trabajo y evalúan las distintas evidencias de auditoría obtenidas para concluir sobre la razonabilidad de las afirmaciones de los estados financieros.

Esta etapa del proceso de auditoría incluye:

5.1.1 Realización de los procedimientos de auditoría.

Para obtener los elementos de juicio válidos y suficientes, necesarios para emitir su opinión, el auditor debe desarrollar su tarea siguiendo una serie de pasos, tal como se lo explicó en la numeral 3 y 4 sobre planificación, entre los que se encuentra la aplicación de diversos procedimientos de auditoría.

Frente a la imposibilidad material de examinar los comprobantes de todas las transacciones del periodo, utilizamos pruebas selectivas como un medio para sustentar las conclusiones. Esta posición se apoya en la circunstancia de que una muestra representativa de un conjunto de ítems o partidas tiende a presentar las mismas



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

características de todo el grupo.

El uso de pruebas en las revisiones implica un cierto riesgo, requerimiento que el auditor posea un conocimiento suficiente de las técnicas por desarrollar y se conduzca con el debido cuidado y criterio en su elección.

Estas pruebas pueden clasificarse en:

a) Pruebas de cumplimiento:

Son aquellas pruebas cuyo propósito es obtener seguridad razonable de que los procedimientos de control interno sean aplicados de la manera descrita y que estén funcionando eficazmente. Es decir que están orientadas tanto a confirmar los datos obtenidos durante la etapa de Relevamiento (planificación) como a verificar el funcionamiento durante el periodo bajo examen.

Puede decirse que estas pruebas ponen en evidencia la asiduidad o frecuencia de los errores producidos por falta o insuficiencia de controles. También es importante recalcar que las pruebas de cumplimiento no se refieren a valores, sino solo a frecuencia de errores u omisiones, por lo tanto, la selección de ítem a verificar no debería estar relacionada con los montos de las operaciones, ya que el funcionamiento del control interno debe ser eficaz para cualquier transacción.

b) Pruebas sustantivas:

Son aquellas pruebas cuyo propósito es obtener evidencia sustantiva de auditoría, es decir, sustento de los saldos y afirmaciones expuestas en los estados financieros. Se trata aquí de probar magnitudes (importe en moneda) y no, como en el caso de las pruebas de cumplimiento, determinados atributos o características de las operaciones.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Las pruebas de cumplimiento de controles y las pruebas sustantivas no deben considerarse como procedimientos aislados entre sí, sino por el contrario, sus resultados se entrelazan y complementan.

5.1.2 Evaluación de resultados

Una vez concluidas las pruebas de cumplimiento y sustantivas, se proceden a la evaluación de los hallazgos logrados, para lo cual generalmente efectuamos los siguientes pasos:

1. Evaluación de la evidencia

Consiste en evaluar la suficiencia y propiedad de la evidencia de auditoría relacionada con cada aseveración significativa de los estados financieros.

2. Determinación de los hallazgos

Una vez que concluimos que la evidencia obtenida es suficiente, se mide la significatividad de los hallazgos en función del nivel de importancia relativa particular para la cuenta, definido en la planificación, y se clasifican los mismos de acuerdo a su naturaleza en excepciones, ajustes y deficiencias.

Se entiende por :

Excepciones: Limitaciones al alcance en la aplicación de procedimientos de auditoría (salvedad indeterminada) o desviaciones a los principios de contabilidad generalmente aceptados, no cuantificados (salvedad determinada no cuantificada).

Ajustes: Desviaciones a los principios de contabilidad generalmente aceptados cuantificables (salvedad determinada) si no son registrados por la entidad.

Deficiencias: Salvedades que no alcanzan los niveles de materialidad definidos en el MPA o deficiencias de control



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

interno de los sistemas de administración y control.

3. Documentación de los hallazgos

Una vez clasificados, los hallazgos significativos se documentan en la planilla de excepciones o ajustes propuestos o deficiencias de control interno para cada rubro de acuerdo a su naturaleza.

4. Resumen de ajustes propuestos y no registrados

Aquellos ajustes significativos propuestos y no registrados por la entidad se trasladan a una cédula resumen de ajustes en el "Legajo Resumen", a fin de cuantificar el efecto neto sobre los estados financieros en su conjunto y determinar si afectarán nuestra opinión. El efecto de los ajustes deberá incluirse como un punto de especial interés.

5. Evaluación de los hallazgos

Una vez obtenido el efecto neto total de la cédula resumen antes mencionada, se lo compara con el nivel de significatividad para los estados financieros en su conjunto definido en la planificación, y se concluye, de acuerdo a su importancia, el impacto que tendrá este sobre la opinión. Asimismo, se evaluarán los hallazgos significativos determinados en la planilla de excepciones, los cuales conjuntamente con la cédula resumen determinarán la opinión final del auditor gubernamental.

5.2 ALCANCE DE LA AUDITORIA INTERNA

Todo trabajo de auditoria tiene un punto de inicio de tareas y un punto de finalización, entre ambos se dan una serie de etapas y procesos que pueden variar según las características de cada entidad, proyecto o programa a auditar.

Sin embargo, cualquiera fuere el tamaño, tipo, clase o grado de complejidad de la entidad, proyecto o programa existen cuatro etapas básicas durante este proceso que deberán llevarse a cabo. Estas son:



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Actividades previas al trabajo de campo.
- Planificación.
- Ejecución de trabajo.
- Conclusión y comunicación de resultados.

1. Actividades previas al trabajo de campo

Posterior al Relevamiento de información, el cual debe servir de base para determinar el tipo de auditoría a realizar, relacionado con la planificación de su actividad, que entre otros aspectos, ayudará a definir y conformar los equipos de trabajo, la coordinación con las Área es Administrativas auditadas, respecto de las fechas de inicio de los trabajos y los requerimientos de información necesario, siendo de gran importancia remarcar la existencia de estas actividades, necesarias también para el logro de una eficiente y eficaz auditoría.

2. Planificación

La Entidades Públicas presentan diferentes actividades, operaciones, organizaciones, sistemas de información, sistemas de control, etc. por lo que cada trabajo de auditoría debe tener en cuenta las características propias de cada una de ellas y determinar los distintos riesgos que pueden presentarse. Para que todos los trabajos, una vez finalizados, cubran los objetivos y riesgos específicos de cada institución es indispensable un proceso de planificación que identifique los pasos y métodos para alcanzar los resultados esperados en forma eficaz y eficiente.

La planificación representa el plan general para la auditoría en su conjunto y sobre ella estarán representados los cimientos en los que se apoyarán las posteriores actividades del trabajo de auditoría.

Inicialmente, se realizarán actividades respecto a la entidad en su conjunto, que nos permita tener una visión total y global. Dentro de esta etapa pueden identificarse los siguientes pasos:

- Comprensión de las actividades de la entidad.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Realización de un análisis de planificación.
- Determinación de los niveles de significatividad.
- Identificación de los objetivos críticos.
- Evaluación de los controles generales.
- Determinación de riesgo de control a nivel Institucional.

Así, durante el análisis efectuado se identifican aquellas áreas en las que pondremos un especial interés y mayor énfasis de trabajo (Área es operativas corrientes de información, rubros contables, etc.)

Una vez identificadas dichas áreas, se efectuarán actividades de planificación adicionales que determinarán el enfoque de auditoría, específica para cada una de ellas.

Dentro e esta segunda etapa y para cada componente identificado, se realizan los siguientes pasos:

- Evaluación del riesgo inherente por componente.
- Evaluación del riesgo de control por componente.
- Preparación del programa de trabajo para probar el control interno.
- Preparación del programa de trabajo para procedimientos sustantivos.
- Preparación del Memorándum de programación de auditoría (MPA).
- Aprobación del Memorándum de programación y los programa de trabajo específicos para cada componente.

6. PAPELES DE TRABAJO

6.1 Definición.

En concordancia con las Normas de Auditoría Gubernamental, 5.3



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Evidencias suficiente y válida los papeles de trabajo inc. a), b), c),d) y e) como registros que respaldan el trabajo realizado y el informe del auditor gubernamental, pertenecen a la entidad auditoría, quien es responsable de su custodia y conservación, debiendo evitar su sustracción o uso indebido y facilitar su consulta. Sin embargo, dicha propiedad está sujeta a las limitaciones impuestas por las normas legales vigentes sobre la información, que pueda perjudicar los intereses del Estado y los derechos de las personas.

6.2 Propósito de los papeles de trabajo

La política del Responsable de la Área de Auditoría Interna es que los papeles de trabajo deben protegerse, a fin de que sólo tengan acceso a ellos personas autorizadas y se evite su destrucción, sustracción o uso indebido. Para tales efectos, se deberán mantener las siguientes medidas mínimas:

1. Durante el desarrollo de las auditorías, los papeles de trabajo deben estar siempre bajo el control de cada auditor, quienes se deberán asegurar de que los papeles no queden expuestos al acceso de personas extrañas o no autorizadas. Ciertos documentos de carácter confidencial o delicado, tales como actas de directorio, documentación relacionada con aspectos que tengan que ver con las responsabilidades definidas en la Ley N° 1178, borradores de informes o detalles de pruebas de sueldos y salarios, nunca deben quedar fuera de control del auditor gubernamental en las oficinas de la institución.
2. Cuando el auditor gubernamental se encuentre efectuando una auditoría en las oficinas de una institución, al término de la jornada de trabajo los papeles de trabajo deben ser mantenidos en lo posible en un mueble bajo llave o en una oficina cerrada en la cual sólo el auditor pueda tener acceso. Los papeles de trabajo que no se utilicen, deben ser enviados inmediatamente a la oficina del auditor para su ingreso en el archivo o en el lugar dispuesto para tal fin.
3. Los papeles de trabajo que se utilicen en las oficinas del



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

auditor gubernamental deben ser mantenidos bajo llave o en su defecto, devueltos al archivo al término de la jornada de trabajo.

4. En caso de viaje los papeles de trabajo deben ser transportados en maletines proporcionados al auditor para tal fin, procurando llevarlos siempre en la mano, a menos que sean muy voluminosos, en cuyo caso deberá siempre estar atento a su embarque en el transporte que se utilice y se verifique su posterior recepción conforme.
5. Cada oficina debe contar con un lugar adecuado para guardar los papeles de trabajo que no sean utilizados. El acceso a dicho lugar debe ser controlado por personal asignado al control y custodia del archivo, quienes deberán llevar un registro permanente de todos los papeles de trabajo allí guardados y los posteriores retiros y devoluciones. De ser necesaria la ausencia de este personal, el archivo debe permanecer cerrado.
6. Los documentos deberán clasificar

La cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo varían y deben guardarse bajo llave. Para cualquier acceso a los mismos, deberá presentarse una solicitud autorizada por un funcionario responsable.

6.3 Objetivos e importancia de los papeles de trabajo

Los papeles de trabajo son registros que respaldan la emisión de nuestro informe. Son necesarios para el desarrollo y la supervisión eficiente de un examen de auditoría, pero por sobre todo para evidenciar que el trabajo fue realizado de acuerdo con normas de auditoría gubernamental.

No puede pretenderse que los papeles reúnan todos los aspectos complejos y detalles de los exámenes practicados a una institución desde años anteriores. Es necesario registrar nuestra comprensión y entendimiento de las naturales de las actividades y de operaciones objeto de revisión, los procedimientos ejecutados y el análisis de los



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

diversos factores y juicios adoptados que sustentan nuestras conclusiones.

Los papeles de trabajo deben cumplir con los siguientes objetivos:

1. Proporcionar evidencias sobre el trabajo realizado y de las conclusiones obtenidas durante el desarrollo de nuestro examen.
2. Permitir que los auditores gubernamentales adopten un enfoque uniforme y disciplinado en la ejecución de su trabajo.
3. Documentar aquella información que puede ser utilizada en exámenes futuros.
4. Servir como elemento de juicio para evaluar el desempeño técnico de los auditores gubernamentales.
5. Debe evitarse incluir en los papeles de trabajo información innecesaria, pues los detalles y comentarios excesivos solo consiguen provocar confusión y reducir la eficiencia de la auditoría. Los papeles de trabajo deben evidenciar que el auditor gubernamental ejecutó el trabajo planificado y que los hallazgos de auditoría fueron adecuadamente resumidos y dispuestos.
6. Los papeles de trabajo, al igual que los demás documentos en nuestro poder, pueden ser requeridos para su exhibición, teniendo en cuenta el principio de transparencia de nuestra labor sobre la organización y archivo de los papeles de trabajo. Un legajo de papeles de trabajo bien documentado puede ser sumamente útil cuando existen objeciones o reparos sobre el trabajo efectuado, Pero también pueden proporcionar elementos de apoyo a quien objeta nuestro trabajo, si los papeles incluyen cuestiones no resueltas o temas de importancia a los cuales se ha dado un tratamiento inadecuado.
7. Los legajos de papeles de trabajo son esenciales para desarrollar y poner en práctica un sistema de control de calidad, que permita mantener vigentes los estándares de calidad.

6.4 Contenido de los papeles de trabajo



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

De acuerdo a las circunstancias, el tipo de examen y el tamaño de la institución. Los papeles de trabajo deben incluir información que documenten los siguientes aspectos:

1. Plan de auditoria

Debe contener los papeles de trabajo relacionados con la planificación del examen de auditoría, incluidos en el Legajo de Programación y resumidos en un Memorándum de Programación de Auditoría (MPA). Deben demostrar que las consideraciones sobre planificación, definidas en el enfoque de la Jefe de Auditoría Interna, han sido tomadas en cuenta y fueron comunicadas a los miembros del equipo o comisión de auditores.

Los miembros del equipo deben tener un amplio conocimiento y comprensión del plan de auditoría, a fin de asegurar un desarrollo eficaz y eficiente del trabajo del cual serán responsables. Asimismo, deben estar atentos a identificar cualquier circunstancia que pueda motivar un cambio en el plan de auditoría, a fin de implantar las correcciones necesarias en forma oportuna.

Las modificaciones que surjan con posterioridad a la aprobación del MPA por la Jefe de Auditoría Interna y durante la ejecución del examen, deben ser adecuadamente documentadas en nuestros legajos, incluyendo la emisión de un memorándum complementario o modificadorio al Memorándum de Programación de Auditoría inicial.

2. Información relevante sobre las actividades de la institución y principios contables.

Los Estados Financieros surgen como resultado del desarrollo de las actividades de la institución, mediante la aplicación de ciertos parámetros de registro y estimación (principios y prácticas contables). Dicha información no puede ser examinada sin que se cuente con un conocimiento cabal de las actividades de la entidad, en especial aquellas que tienen un impacto significativo en la información financiera a examinar, en base a la cual definimos nuestro enfoque general de auditoría.

3. Sistemas de control de la institución



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Los papeles de trabajo del auditor gubernamental deberán documentar su comprensión y evaluación del ambiente de control y los sistemas de información de la institución. Todas las debilidades significativas identificadas deben estar claramente vinculadas con el alcance de trabajo y con la documentación que explique las razones.

4. Composición de los estados financieros

Nuestros legajos deben incluir información suficiente, pertinente y competente sobre los rubros o componentes de los estados financieros auditados. Dicha información debe coincidir con los registros contables y ser conciliados con los estados financieros finalmente emitidos y/o publicados.

5. Registro de los procedimientos aplicados

Por lo general, los programas de trabajo constituyen un registro adecuado de los procedimientos de auditoría aplicados. Sin embargo, en algunos casos puede ser necesario desarrollar algunos procedimientos adicionales, los cuales deben ser previamente aprobados por el Responsable de Auditoría Interna. Nuestros papeles de trabajo deben contener siempre un registro claro y completo del trabajo ejecutado durante el examen.

Los papeles de trabajo deben indicar claramente la base y criterio de selección, la fuente de información consultada, los periodos seleccionados, el alcance de las pruebas, los hallazgos y las conclusiones a las que arribamos como resultado del trabajo realizado.

Se requiere también llevar un registro de los ítem, transacciones o partidas seleccionadas, ya sea a través de un simple listado de los números seleccionados y examinados, u otra forma de registro que permita identificar posteriormente los ítem examinados.

Los papeles de trabajo deben resumir la información suficiente que permita identificar adecuadamente el trabajo realizado sin recargar los papeles con detalles excesivos.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

6. Evaluación de los hallazgos de auditoría y las conclusiones alcanzadas

Los papeles de trabajo deben incluir el proceso de análisis de los hallazgos de auditoría y su efecto en el alcance y enfoque de auditoría, así como las conclusiones y juicios del auditor gubernamental.

7. Supervisión y revisión

El logro de los objetivos de auditoría en su integridad, depende de la efectividad de la dirección, supervisión del trabajo realizado. Los papeles de trabajo del auditor gubernamental deben incluir evidencia de las labores de supervisión y revisión que el Encargado de Supervisión y/o Jefe de Auditoría Interna, deben efectuar. Esta evidencia se documenta a través de listados de verificación, comentarios en los propios papeles de trabajo, firma o inicialización de las cédulas de trabajo, tildes de identificación de revisión y memorándum preparados para este fin.

En consecuencia, los legajos de papeles de trabajo deben contener toda documentación que permita evidenciar la participación directa del Responsable de Auditoría Interna y el Supervisor a cargo en la supervisión del trabajo y la revisión de los papeles.

Una forma clara de identificar las tareas de supervisión y revisión es asignando a cada categoría, el uso de colores que permitan visualizar el alcance dado a la mismas. A tal fin se detallan los mismos:

- Identificaciones de color verde: Supervisor del Área.
- Identificaciones de color azul: Responsable del Área.
- El auditor al confeccionar su cédula de trabajo, utilizará el lápiz negro y rojo para sus escrituras y marcas respectivamente.

9. Información que normalmente debe incluirse en las cédulas de trabajo.

A continuación se detalla la información que comúnmente



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

debe incluirse en cada cédula de trabajo:

- a. Nombre de la Institución auditada.
- b. Título o propósito de la cédula preparada.
- c. Referencia (codificación) de la cédula.
- d. Fecha del examen.
- e. Referencia al paso el programa de auditoría correspondiente o explicación del objetivo de la cédula.
- f. Descripción clara y concisa del trabajo realizado y sus resultados.
- g. Fuente de información, es decir, registro contable o archivo en base al cual fue preparada la cédula, así como el cargo del servidor público que ha proporcionado la información.
- h. De ser aplicable, indicar la base, método de selección y alcance del procedimiento realizado.
- i. Referencia cruzada con otras cédulas que contengan información que se relacione con el trabajo que se está ejecutando.
- j. De ser aplicable, la conclusión sobre el trabajo desarrollado.
- k. Fecha e iniciales del auditor que preparó la cédula. En el caso de que la cédula haya sido confeccionada y suministrada por la institución, en esta se deberá consignar las iniciales PPE (papel proporcionado por la entidad), fecha de recepción y nombre del servidor público responsable de su preparación.
- l. Evidencia de la revisión de los papeles de trabajo.

6.5 CATEGORIAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Teniendo en cuenta la naturaleza y contenido de la información, los papeles de trabajo pueden dividirse en las categorías siguientes:

1. Cédulas sumarias

Deben incluir el detalle de los saldos de cada uno de los rubros o componentes de los estados financieros bajo examen. En base a esta planilla, es que se organizarán en forma ordenada las cédulas que sustentarán el trabajo realizado.

Estas planillas deben ser preparadas siguiendo el mismo orden consignado para las cuentas, tal como se muestran en los estados financieros que la institución debe suministrar al auditor gubernamental.

2. Programas de trabajo

Incluyen los pasos detallados o procedimientos de auditoría a ser ejecutados.

Estos programas deben ser elaborados en la etapa de planificación, considerando sólo aquellos pasos o procedimientos necesarios para el logro eficiente de los objetivos de auditoría, definidos para cada ciclo operativo y rubro o componente de los estados financieros.

El programa de trabajo deberá incluir las siguientes secciones:

- a. Objetivos de auditoría que se esperan alcanzar.
- b. Fuentes de información.
- c. Tipo de transacciones o saldos sobre los cuales se efectuarán las pruebas.
- d. De ser aplicable, indicar el método de selección que se utilizará.
- e. Detalle de los pasos o procedimientos a ejecutar,



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

referenciados con cada objetivo de auditoría.

- f. Conclusión sobre los resultados del trabajo ejecutado, la misma que deberá indicar el grado en que se han alcanzado los objetivos de auditoría previamente definidos para el trabajo.

3. Disposición de hallazgos

Un aspecto fundamental en el proceso de auditoría es analizar y evaluar convenientemente la evidencia de auditoría para establecer si la información y apreciaciones sobre las cuales se basa el MPA, siguen siendo vigentes y apropiadas, o si es necesario efectuar modificaciones al respecto, determinando el impacto que estas modificaciones puedan tener en la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo realizado y por realizar.

El Responsable del Área debe poner especial cuidado en la disposición que dará a los hallazgos de auditoría, a fin de no confundir su incidencia con respecto a las diferentes conclusiones a las cuales arribarán en el transcurso de su trabajo. En consecuencia debe considerar los siguientes aspectos:

- a. Todo hallazgo relacionado con debilidades en el sistema de control interno deberá ser analizado con respecto al alcance de las pruebas realizadas y el posible impacto en la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas. Es de esperar, que el sistema de control interno en vigencia en la institución auditada funcione con algún grado de eficacia, aún cuando no existan pautas formales (escritas) al respecto. Por el contrario, no se espera que existan serias debilidades de control interno que puedan afectar en forma significativa el grado de confianza a depositar sobre el procesamiento y registro de las operaciones, que conlleven a tener serias limitaciones para realizar un examen de auditoría y



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

consecuentemente, puede llegar a obligar, si no se puede satisfacer con otros procedimientos, al auditor gubernamental a abstenerse de emitir una opinión. De suceder esto último es evidente, que el proceso de planificación no fue convenientemente ejecutado.

- b. Todo hallazgo relacionado con desviaciones en los objetivos de auditoría o errores, cuya cuantificación sea posible, deberá ser analizado no solo respecto a su impacto en el alcance de la pruebas sustantivas, sino también con relación a su importancia relativa en la presentación y exposición de los estados financieros tomados en su conjunto o las notas aclaratorias e información complementaria a los mismos.

4. Base de selección y método de muestreo

Esta planilla deberá incluir los aspectos que sustentan las decisiones para la revisión selectiva de transacciones y saldos, así como el método utilizado para seleccionar la muestra a ser examinada.

5. Cédulas sustentatorias de trabajo

Son todas las cédulas o planillas de trabajo preparadas específicamente por el auditor gubernamental o suministradas por la institución, que sustentan el trabajo realizado, la evidencia obtenida y las conclusiones formuladas. Es importante recalcar que toda cédula proporcionada, para ser considerada como papel de trabajo, debe contener una indicación del trabajo realizado para verificar la razonabilidad y/o confiabilidad de la información contenida en ella. Un defecto que hay que evitar, es el archivar documentos o fotocopias suministradas al auditor gubernamental, en las cuales no se haya efectuado trabajo alguno.

6. Cédulas de explicación de marcas de auditoría

Esta cédula o planilla resume el significado de las marcas de auditoría utilizadas, indicando la referencia de las cédulas en



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

la cuales se encontrarán dichas marcas, solamente en aquellos casos de trabajo reiterativo.

6.6 CARACTERISTICAS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son el registro de la evidencia de auditoria obtenida, que respaldan las opiniones del auditor gubernamental. Por lo tanto, los papeles de trabajo deben cumplir con ciertas características y requisitos, las cuales se detallan a continuación:

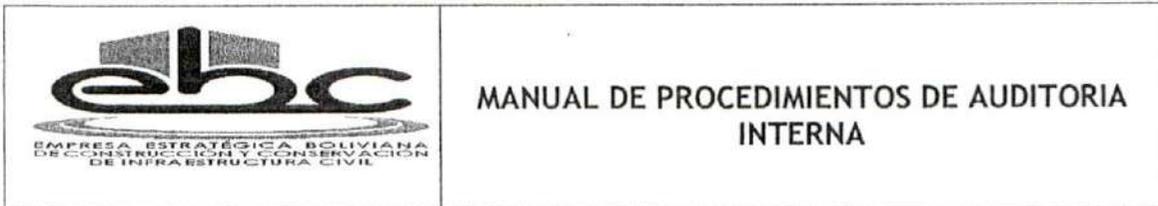
Claridad: Con la finalidad que cualquier otro auditor o lector pueda entender el propósito, naturaleza, alcance y las conclusiones sobre el trabajo ejecutado.

Concisos: Significa que los papeles se ocupen sólo de temas y aspectos relevantes para el logro de los objetivos de auditoría definidos durante la etapa de planificación, evitando incluir comentarios extensos o superfluos que crean confusión o dificulten la supervisión. Sin embargo, es preciso entender, que de ser necesario, los papeles de trabajo deben contener las explicaciones suficientes para cumplir con el requisito de claridad.

Pertinencia: Implica que los papeles de trabajo incluyen evidencia suficiente, pertinente y competente sobre las afirmaciones expuestas en los estados financieros, que soporten la formación de un juicio profesional.

Objetividad: Para reflejar sólo los hechos analizados, tal y como han sucedido, evitando incluir aspectos personales que puedan distorsionar el análisis y evaluación de la evidencia de auditoría obtenida. El único aspecto de tipo personal involucrado con la objetividad, es la formación de un juicio profesional, por el cual cada auditor debe responsabilizarse individualmente.

Lógica: Implica que los papeles de trabajo se elaboren según el raciocinio lógico, estableciendo una secuencia natural entre los hechos analizados, los procedimientos



aplicados, la evidencia de auditoría obtenida y los objetivos de auditoría alcanzados, soportando de esta manera, la opinión formulada.

Legalidad: Cumplan con las leyes y normas vigentes, no representan un sobregiro del presupuesto de la gestión y concuerdan con los objetivos de la entidad.

Orden: Que permita manejar, entender y supervisar las cédulas que conforman los legajos de papeles de trabajo, para lo cual debe existir un sistema uniforme, coherente y lógico de ordenamiento (sistema de Referenciación), que facilite el acceso a la información:

Integridad: Implica incluir en toda cédula de trabajo el propósito, naturaleza, alcance, oportunidad y los resultados de los procedimientos ejecutados. Debe evitarse en todo momento que los papeles de trabajo incluyan comentarios o información incompleta, que dificulten el proceso de supervisión, motiven confusión o que llegue a conclusiones erradas por falta de información completa.

6.7. PROPIEDAD Y CUSTODIA DE LOS PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo son propiedad de la Auditoría Interna de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, Auditoría Interna debe adoptar procedimientos razonables a fin de mantener en custodia segura sus papeles de trabajo y debe conservarlos por un periodo suficiente para cumplir con las necesidades de su práctica profesional y satisfacer cualquier requisito legal sobre la retención de los mismos.

6.7.1. Seguridad y responsabilidad de la custodia de los papeles de trabajo

En concordancia con las normas de auditoría gubernamental, los papeles de trabajo como registros que respaldan el trabajo realizado y el informe del auditor gubernamental, pertenecen a la entidad auditoría, quien es responsable de su custodia y conservación,



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

debiendo evitar su sustracción o uso indebido y facilitar su consulta. Sin embargo, dicha propiedad está sujeta a las limitaciones impuestas por las normas legales vigentes sobre la información, que pueda perjudicar los intereses del Estado y los derechos de las personas.

6.7.2. Conservación y protección.

1. Archivo y conservación

Teniendo en cuenta que un trabajo de auditoria debidamente documentado podría ser muy útil tanto cuando puede ser sujeto de alguna observación u objeción, como cuando proporciona apoyo en situaciones específicas, es que la conservación de los papeles de trabajo adquiere una especial importancia.

El tiempo o plazo de conservación de los papeles de trabajo es un aspecto que tiene que estar íntimamente relacionado con las disposiciones legales vigentes al respecto y el criterio del auditor gubernamental.

Tratándose de papeles de trabajo relacionados con exámenes de auditoría, en los cuales no existan aspectos relacionados con los tipos de responsabilidad civil y penal definidos por la Ley 1178, deben ser conservados como mínimo por cinco (5) años, teniendo en cuenta que este es el plazo de la prescripción común de los derechos patrimoniales, tal como lo establece el Art. 1507° del Código Civil.

Es el caso de papeles de trabajo relacionados con aspectos que involucren responsabilidades, deberán conservarse como mínimo diez (10) años, que es plazo de prescripción para las acciones legales definido en el Art. 40° de la Ley N° 1178. De acuerdo con el Código Civil, este plazo se suspenderá (Arts. 1501° y 1502°) o interrumpirá (Arts. 1503° al 1506°), de acuerdo con las causas y en la forma establecida.

Sin embargo tratándose de archivos o legajos de papeles de trabajo constituidos por documentación legal del Estado de acuerdo con los Decretos Supremos Nos. 22144 y 22145 del 2 de



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

marzo de 1989, éstos documentos deben ser conservados indefinidamente.

2. Protección de los papeles de trabajo

La política de nuestra Área es que los papeles de trabajo deben protegerse, a fin de que sólo tengan acceso a ellos personas autorizadas y se evite su destrucción, sustracción o uso indebido. Para tales efectos, se deberán mantener las siguientes medidas mínimas:

- a. Durante el desarrollo de las auditorías, los papeles de trabajo deben estar siempre bajo el control de cada auditor, quienes se deberán asegurar de que los papeles no queden expuestos al acceso de personas extrañas o no autorizadas. Ciertos documentos de carácter confidencial o delicado, tales como actas de directorio, documentación relacionada con aspectos que tengan que ver con las responsabilidades definidas en la Ley N° 1178, borradores de informes o detalles de pruebas de sueldos y salarios, nunca deben quedar
- b. fuera de control de auditor gubernamental en las oficinas de la institución.
- c. Cuando el auditor gubernamental se encuentre efectuando una auditoría en las oficinas de una institución, al término de la jornada de trabajo los papeles de trabajo deben ser mantenidos en lo posible en un mueble bajo llave o en una oficina cerrada en la cual sólo el auditor pueda tener acceso. Los papeles de trabajo que no se utilicen, deben ser enviados inmediatamente a la oficina del auditor para su ingreso en el archivo o en el lugar dispuesto para tal fin.
- d. Los papeles de trabajo que se utilicen en las oficinas del auditor gubernamental deben ser mantenidos bajo llave o en su defecto, devueltos al archivo al término de la jornada de trabajo.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- e. En caso de viaje los papeles de trabajo deben ser transportados en maletines proporcionados al auditor para tal fin, procurando llevarlos siempre en la mano, a menos que sean muy voluminosos, en cuyo caso deberá siempre estar atento a su embarque en el transporte que se utilice y se verifique su posterior recepción conforme.
- f. Cada oficina debe contar con un lugar adecuado para guardar los papeles de trabajo que no sean utilizados. El acceso a dicho lugar debe ser controlado por personal asignado al control y custodia del archivo, quienes deberán llevar un registro permanente de todos los papeles de trabajo allí guardados y los posteriores retiros y devoluciones. De ser necesaria la ausencia de este personal, el archivo debe permanecer cerrado.
- g. Los documentos deberán clasificarse aproximadamente y guardarse bajo llave. Para cualquier acceso a los mismos, deberá presentarse una solicitud autorizada por un funcionario responsable.

3. Carácter confidencial de los papeles de trabajo

Si bien los papeles de trabajo que sustentan los informes emitidos por el Área de Auditoría Interna, se convierten conjuntamente con dichos informes en documentos públicos, el carácter confidencial de los papeles de trabajo e información que maneja el auditor gubernamental, radica en que no puede ser divulgada o transmitida bajo ningún concepto, en tanto un informe al respecto, no haya sido publicado y difundido, o el correspondiente proceso de aclaración no haya sido satisfactoriamente concluido, dentro de los parámetros fijados.

4. Acceso a los papeles de trabajo



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

4.1 Política del Área de Auditoría Interna

Atendiendo al principio de transparencia con que el control gubernamental debe ser encarado, toda documentación o información que sustente los informes emitidos por esta Área, son documentos de dominio público o revisión de la misma. Será el ejecutivo de la entidad y el responsable de esta Área quienes a criterio deberán definir el tipo de información o documentación que se pondrá a disposición en cada caso específico.

4.2. Terceras personas que usualmente pueden tener acceso a los papeles de trabajo del auditor gubernamental.

- a) Firmas privadas de auditoria o profesionales independientes con contrato de auditoria externa gubernamental.
- b) Es política de Auditoria Interna proporcionar, a modo de consulta para efectos de programación, los papeles de trabajo a firmas auditoras externas, a las cuales se les ha adjudicado la contratación de servicios de auditoría.
- c) La información que normalmente puede interesar al auditor sucesor es la siguiente:
 - Punto de interés del auditor predecesor para futuras auditorías.
 - Alcance, oportunidad y naturaleza del trabajo de auditoría aplicado a ciertas cuentas o Área es operativas consideradas clave.
 - Planes de rotación de pruebas.
 - Información relacionada con los aspectos consignados en el dictamen del auditor que requieran seguimiento posterior por parte del auditor sucesor.



- d) Para proporcionar los papeles de trabajo; sin embargo, se deben tener en cuenta las siguientes consideraciones y procedimientos:
- Deberá recibirse una solicitud escrita de la máxima autoridad ejecutiva de la institución auditada, señalando las áreas de interés del auditor sucesor.
 - El Auditoría Interna y el Supervisor, revisarán la solicitud y autorizarán a un encargado a exhibir las partes pertinentes de los papeles de trabajo.
 - No se permitirá que se saquen duplicados de los papeles de trabajo. Solo se permitirá que se realicen anotaciones con relación a lo solicitado.
 - Las revisiones se harán en las oficinas de la entidad y en presencia del encargado de auditoría que tuvo a cargo el trabajo o un auditor designado para el efecto, quien verbalmente podrá dar explicaciones al auditor sucesor sobre los asuntos convenidos

4.3 Servidores públicos responsables o miembros de las áreas que fueron auditadas

El Supervisor y/o Auditoría Interno responsable de auditoria debe evaluar el legítimo interés que un servidor público tenga sobre una información específica de los papeles de trabajo. Con frecuencia el auditor gubernamental puede ser requerido para ampliar detalles sobre hallazgos, los cuales están consignados en sus papeles de trabajo y pueden contribuir para que los servidores públicos tomen acciones correctivas oportunas. Auditoría Unterna tiene como política facilitar la información para atender necesidades reales y circunscritas a asuntos específicos y no a la totalidad de los papeles de



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

trabajo. En este sentido, los papeles de trabajo no pasarán a manos de los funcionarios de las instituciones y solamente se suministrará información ampliatoria, previa evaluación de la pertinencia de los datos solicitados.

4.4. Auditores Internos

Los legajos de auditoría podrán facilitarse a los auditores internos para que los consulten en presencia del Supervisor.

4.5. Destinatarios de los informes

En aquellos casos que los miembros del Contraloría General o algún otro destinatario de los informes de auditoría requiera mayor información para su propio análisis, especialmente con respecto a asuntos que involucran responsabilidad de los servidores públicos, Auditoría Interna tiene como política facilitar la información, previo requerimiento escrito de los destinatarios y con la participación de un funcionario de nuestra Área facilitando la familiarización con la auditoría en incorrectas interpretaciones. Excepto que los papeles de trabajo sean requeridos expresamente en su totalidad, se deberán presentar solamente las partes pertinentes a los asuntos que se desean consultar, para evitar confusiones ante el manejo voluminoso de información.

4.6. Juzgado Coactivo de Primera Instancia

Los papeles de trabajo relacionados con asuntos que impliquen hallazgos con indicios de irregularidades tipificadas en las normas vigentes, una vez que ha cumplido con el correspondiente proceso de aclaración y cuentan con la aprobación del Contralor General de la República, podrán ser facilitados al Juzgado Coactivo Fiscal, previa su solicitud formal y con la autorización escrita de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, quien deberá remitirlos formalmente indicando por escrito la descripción de la documentación suministrada, fotocopia de la cual, se deberá mantener en los legajos de trabajo.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

La consulta deberá hacerse con la participación del Encargado o el Supervisor a cargo de la auditoría, para facilitar el entendimiento de los asuntos tratados y si es el caso, ampliar detalles.

4.7. Otras autoridades

Es posible que Auditoría Interna pueda ser requerida por otras autoridades gubernamentales para inspeccionar sus papeles de trabajo, como en el caso de la Contraloría General de la República etc. en aquellos casos específicos auditados por Auditoría Interna y que tengan relación con investigaciones o litigios que involucren a una Institución Pública.

En estos casos, los papeles de trabajo podrán ser suministrados previo análisis de cada solicitud, tanto por la Área de Asesoría Legales, como por el Auditoría Interno. En tales casos, es pertinente considerar el envío de duplicados autenticados o en su defecto suministrar sólo información en forma escrita sobre los temas consultados.

6.8 LEGAJO PERMANENTE

6.8.1 LEGAJO PROGRAMACIÓN PERMANENTE

1. Objetivo

Este legajo deberá conservar información y documentación para consulta continua, la misma que debe ser periódicamente actualizada, a fin de proporcionar datos útiles en todas las etapas del proceso de auditoría, facilitando al personal involucrado su familiarización con la institución a ser auditada.

Los documentos que pueden conformar este legajo son variados y como su nombre lo indica, su característica principal es servir de consulta para uno y/o más ejercicios, así como de proporcionar evidencia de auditoría, según las circunstancias, a diferencia de los documentos del Legajo Corriente, cuya utilidad es proporcionar evidencia de auditoría



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

exclusivamente por el ejercicio bajo examen.

2. Contenido

2.1. Legislación vinculada específicamente con el área objeto de revisión

Se deberá incluir una copia o resumen de la legislación específica relacionada directamente con las actividades de las operaciones, actividades y/o áreas objeto de revisión.

2.2 Relaciones del área objeto de revisión

Esta sección debe incluir la siguiente información:

- a. Descripción de las operaciones, actividades y/o áreas objeto de revisión de toda la institución, detallando cuando sea aplicable, su composición orgánica o funcional.
- b. Descripción de las Áreas que componen la institución y el grado de control y/o participación en la toma de decisiones.
- c. Detalle de las principales transacciones o tipo de relaciones que se realizan entre las diferentes Áreas y/o áreas que componen la entidad.

2.3 Contratos

En esta sección del Legajo, únicamente se debe archivar los contratos cuya vigencia trascienda el año y que a juicio del auditor amerite su inclusión, resaltando las cláusulas más importantes.

A efectos de facilitar el manejo de esta documentación, debe prepararse un índice de los contratos archivados y la naturaleza de los mismos.

2.4. Propiedades inmuebles y registro de vehículos

En esta sección se mantendrá un detalle de todas las



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

propiedades inmuebles y de los vehículos de la institución, que incluya la siguiente información:

- a. Descripción completa del bien.
- b. Referencia al documento de inscripción en el Registro de Derechos Reales (inmuebles) y del Honorable Gobierno Municipal (vehículos).
- c. Ubicación.
- d. Fecha de adquisición.
- e. Gravámenes.
- f. Control de certificados, alodiales, y folio real incluyendo sólo los más recientes.

2.5. Actualización

El Legajo Permanente debe ser revisado y actualizado en forma periódica, para que la documentación mantenga su vigencia y evitar se convierta en un legajo voluminoso.

El material que se retire de este legajo, debe ser incluido al final del Legajo Corriente, debiendo dejar constancia escrita del tipo de documentación y las razones de su retiro.

Serán responsables de la revisión y de la actualización de la documentación, mediante su firma, el Responsable del Área de Auditoría, Supervisor y el Encargado de este trabajo.

6.8.2 LEGAJO DE PROGRAMACION

1. Objetivo

Este legajo deberá contener y conservar toda aquella información que nos permita realizar una programación efectiva y una auditoría eficiente.

La programación es importante en cualquier tipo de trabajo, independientemente de su tamaño y naturaleza. Esto significa



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

que un trabajo debe ser adecuadamente planificado para satisfacer nuestro objetivo global de auditoría y para determinar los métodos para alcanzarlo. La programación debe estar basada en la comprensión del negocio de la institución, su sistema de información y ambiente de control, la naturaleza de sus transacciones y los sistemas de información, contable y de control. Este plan de auditoría (MPA) debe ser documentado y forma parte de los papeles de trabajo, por lo tanto debe ser modificado, cuando sea necesario, durante el transcurso de la auditoría.

En este proceso, el conocimiento de los miembros más experimentados el área de Auditoría Interna son muy necesarios, para establecer que procedimientos serán aplicados, el alcance de los mismos y por quién y cuando serán ejecutados.

La programación de la auditoría tiene por objetivo el beneficio general de organizar y aclarar las ideas en relación a la auditoría, permitiendo:

- Considerar la significatividad y el riesgo, esto significa concentrarse en los aspectos importantes, especialmente en cuestiones de alto riesgo que requieran mayor atención.
- Establecer el alcance y las fuentes previstas de la satisfacción de auditoría requerida.
- Determinar las Área es operativas y componentes que conforman los estados financieros.
- Determinar los riesgos de errores o irregularidades significativas que puedan presentarse.
- Evaluar los controles implantados por la Direcciones de área para disminuir estos riesgos y los riesgos de detección que permitan reducir los riesgos de auditoría.

Este legajo debe proporcionar una valiosa herramienta para



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

que los auditores integrantes del equipo de trabajo, puedan conocer la estrategia, objetivos y procedimientos que se aplicarán posteriormente en la ejecución y terminación de la auditoría.

Es importante recalcar que una buena comprensión de lo que se dedica el área y/o propósito de las actividades u operaciones objeto de revisión, también nos proporcionará un contexto global a través del cual podamos evaluar la evidencia de auditoría obtenida y considerar la conveniencia de las políticas contables adoptadas en la institución y así permitirnos realizar una auditoría "INTELIGENTE".

2. Contenido

Este legajo estará compuesto por dos secciones generales:

- a) **Sección Corriente.-** Que acumulará toda aquella información relacionada con el proceso de programación de la auditoría en curso o del proceso bajo examen, en las que se basarán todas las estrategias y decisiones de programación para el ejercicio bajo examen.
- b) **Sección Permanente.-** Que contendrá toda aquella información relacionada con el análisis, evaluación y diagnóstico de los sistemas existentes en la institución y que a juicio del Responsable de auditoría y Supervisor y/o encargado de la auditoría deberán ser evaluados para determinar el alcance, naturaleza y oportunidad de las pruebas y procedimientos de auditoría a ser aplicados, además de proveer información importante para la primera sección de este legajo.

6.9.3 PAPELES DE TRABAJO

- **Objetivos e importancia de los papeles de trabajo**



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Evidencia de auditoría.
- Características de los papeles de trabajo
- Contenido de los papeles de trabajos
- Categorías de los papeles de trabajo
- Evaluación de los hallazgos de auditoría
- Deficiencias de auditoría
- Riesgo de auditoría
- Conclusiones de auditoría
- Referenciación
- Marcas de auditoría
- Seguridad y responsabilidad de la custodia de los papeles de trabajo
- Legajo permanente
- Legajo de programación
- Legajo de programación - sección corriente
- Legajo de programación - sección permanente
- Legajo corriente
- Legajo resumen de auditoría

7. PROCEDIMIENTOS Y PRUEBAS DE AUDITORIA

7.1 Procedimientos de Auditoría



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

La Auditoría puede ser definida como la aplicación de un número de procedimientos o técnicas tendientes a obtener evidencia para determinar la razonabilidad o confiabilidad de la información financiera de una institución o Área, a una determinada fecha.

Es necesario señalar que de acuerdo con el enfoque de auditoría de Auditoría Interna, los procedimientos y técnicas a ser aplicados durante el desarrollo de un examen, surgen de la evaluación de los riesgos de auditoría existentes y se aplicarán tantos procedimientos como sean necesarios para obtener suficiente evidencia de auditoría.

La mayor parte de los procedimientos son aplicados sobre una porción de la población sujeta a examen en base a muestreo, cuyo alcance dependerá del grado de confianza que deposite el auditor en el control interno imperante en la entidad o Área bajo examen.

Estas técnicas están dirigidas a la obtención de evidencias en base a la cual el auditor emitirá su opinión o de lo contrario sustentará las limitaciones que se presentaron durante el desarrollo del trabajo.

Los principales procedimientos pueden resumirse bajo el siguiente esquema:

- I. Inspección
 - II. Confirmación
 - III. Revisión Analítica
 - IV. Inspección y revisión de documentos
- I. INSPECCION**

Es esencialmente un procedimiento de control interno, debido a que brinda evidencia sobre el funcionamiento de los controles de ingreso, acceso, salida y sobre la existencia Física de los bienes, siendo utilizado este último como procedimiento sustantivo.

La inspección física proporciona evidencia en el momento en



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

que el procedimiento se lleva a cabo, acerca de los controles de custodia vigentes y sobre su existencia. Es importante adicionales para satisfacernos sobre el resto de las afirmaciones de cada una de las cuentas (propiedad, valuación, exposición etc.)

Este procedimiento, es realizado para obtener evidencia sobre la existencia de:

- Efectivo y valores
- Documentos por cobrar y garantías
- Inventarios
- Inversiones en acciones y en entidades
- Activo Fijo
- Otros bienes tangibles

1. Recuento de inventarios y activo fijo

1.1 Consideraciones a tener en cuenta previo al recuento físico.

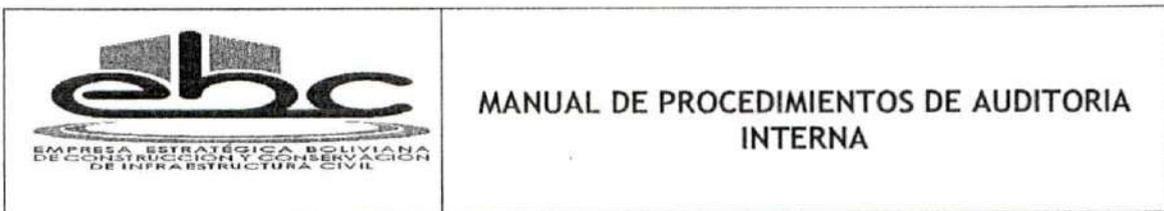
El auditor deberá recabar información y desarrollar tareas previas al inicio del recuento físico, como ser:

- a. Obtener y leer las instrucciones emitidas por la entidad para la observación física. En caso de que las instrucciones emitidas sean deficientes o inexistentes, deberá realizarse una reunión con los ejecutivos de la institución a efectos de que se consideren durante los recuentos, entre otros los siguientes aspectos:
 - Adecuada segregación de funciones referentes a registro, control y custodia de los bienes sujetos a recuento.
 - Adecuada disposición, almacenamiento y ordenamiento de los bienes en las diferentes



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- ubicaciones de la entidad, identificando aquellos ítemes obsoletos, dañados o de poco movimiento.
- Número de recuentos a ser efectuados considerando las aclaraciones de las diferencias que se pueden presentar.
 - Personal responsable de la supervisión, seguimiento y control de los recuentos.
 - Fechas a las cuales deben estar actualizadas las tarjetas kardex.
 - Verificación de la ubicación y control manteniendo sobre las tarjetas colocadas en cada uno de los bienes sujetos a recuento. Asimismo, deberán ser considerados los controles existentes sobre roturas de secuencias, tarjetas faltantes y no utilizadas.
 - Consideraciones sobre los movimientos de bienes durante el recuento físico.
 - Instrucciones sobre el corte de documentación.
- b. Existencia y localización de las diferentes ubicaciones con el propósito de seleccionar aquellas más significativas o de mayor riesgo.
- c. Obtener listados de existencias físicas lo más actualizados y cercanos a la fecha del recuento. Sobre esta base, deberá determinarse el alcance y la selección de nuestra muestra.
- d. Es importante averiguar la cantidad de existencias que están en poder de terceros de tal modo que nos permita planificar los procedimientos de auditoría a ser aplicado, sean estas confirmaciones, visitas, etc.
- e. Realizar el corte de documentación relacionado con los



bienes sujetos a recuento.

- f. Recorrido previo de las ubicaciones para asegurarnos de que todos los bienes se encuentren identificados con su respectiva tarjeta.

1.2 Programación de tareas

En base a la información recabada, el auditor puede:

- Programar su participación (tiempos y lugar)
- Definir su programa de observación física estableciendo:
 - a. Ubicaciones a verificar
 - b. Muestras a recortar
 - c. Controles a verificar
 - d. Información a requerir

1.3. Aspectos a ser considerados durante el recuento

Los recuentos físicos realizados en la entidad generalmente deben ser considerados como controles clave. Sobre esta base nuestro objetivo es el de asegurarnos del correcto desarrollo del recuento físico a efectos de obtener adecuada evidencia sobre los controles planificados y mantenidos por la entidad, si estos están siendo aplicados y si nos permiten depositar confianza sobre el resultado de todos los recuentos físicos efectuados por los servidores públicos de la institución, como complemento a la muestra que debe ser contada y verificada por los auditores gubernamentales internos.

Los principales procedimientos a ser aplicados son los siguientes:

- Verificar al cierre del recuento, el corte de documentación relacionado con los bienes sujetos a observación física y los movimientos.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Observar al equipo de inventariadores de la entidad durante el desarrollo de su trabajo, como están ejecutando los recuentos y verificar que se estén cumpliendo los controles planificados, las instrucciones impartidas por la entidad y las normas de control interno.
- Verificar físicamente la muestra de bienes seleccionados, para lo cual se debe aplicar los siguientes procedimientos:
 - * Verificación de las características, pesos y Área es de medida de la muestra seleccionada.
 - * Cotejo de la muestra verificada físicamente con las tarjetas kardex y con los recuentos físicos practicados, por los servidores públicos de la entidad, aclarando y justificando las diferencias que pudieran presentarse.
 - * Prestar especial atención a los activos obsoletos, de lento movimiento o fuera de uso, los cuales deben ser identificados para su posterior seguimiento y valuación.
 - * Realizar una inspección final sobre las ubicaciones, verificando que todos los bienes hayan sido recontados.

1.4 Tareas a realizar después del recuento físico.

El objetivo de estas tareas consiste en asegurarse de que los resultados del recuento físico sean correcta e íntegramente registrados y sirvan de base para la valuación de los bienes recontados. Las tareas a realizar, entre otras comprenden:

- Verificación de que los bienes recontados hayan sido adecuada e íntegramente registrados.
- Cerciorarse que se haya efectuado un seguimiento de las diferencias presentadas entre los recuentos físicos



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

y las cantidades reflejadas en los kardex o tarjetas individuales de tal manera de eliminar el riesgo de errores humanos durante el recuento físico.

- Revisar que los bienes obsoletos de lento movimiento y/o fuera de uso hayan sido adecuadamente resumidos, acumulados, valuados, contabilizados y segregados.
- Revisión de la correcta valuación, compilación y ajuste de los bienes.
- Efectuar el seguimiento contable del corte de documentación, verificando que se hayan considerado adecuadamente los documentos observados durante el recuento físico.

2. Arqueo de efectivo y valores

Es imprescindible que los arqueos se realicen en presencia de cajero o custodio del efectivo y valores, quien deberá firmar al pie del papel de trabajo que resume el arqueo en señal de conformidad por el efectivo y/o valores recortados y devueltos.

Una vez concluido el arqueo, debe efectuarse la comparación de los resultados obtenidos con el libro de caja, detalles de acciones, documentos u otra información existente y utilizada por la entidad para el control y administración de estos bienes a la fecha del arqueo.

3. Arqueo de documentos por cobrar, garantías e inversiones.

Este procedimiento deberá ser realizado en forma similar al descrito en el acápite de arqueo de efectivo y valores. Adicionalmente, deberá recabarse información sobre emisión, vencimientos, nominación o beneficiarios, importe y cualquier otro dato importante



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

para verificar la adecuada e íntegra contabilización y validez de los documentos de referencia recontados.

II. CONFIRMACION DE SALDOS

La confirmación de saldos es un procedimiento de control interno, debido a que brinda evidencia sobre el funcionamiento de los controles existentes durante la administración, control y registro de las operaciones o saldos a ser confirmados, siendo utilizado frecuentemente como procedimiento sustantivo para la validación de dichos saldos.

Consiste en recabar, mediante solicitud escrita y directamente de terceros, información útil para obtener evidencia sobre saldos o transacciones realizados con estos a una fecha determinada, con el objeto de verificar la existencia, exactitud, propiedad y exposición de los saldos u operaciones involucradas.

La confirmación de saldos puede realizarse bajo las siguientes modalidades:

- Positiva
- Negativa

1. Confirmación Positiva

Una confirmación de saldos positiva es aquella sobre la cual siempre esperamos una respuesta. La información recibida debe ser comparada con los registros contables de la entidad auditada, en caso de presentarse deficiencias, estas deberán ser sujetas a un análisis y seguimiento posterior y si corresponde, sugerir los ajustes necesarios.

1.2 Tipos de confirmación positiva directa



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

a. Confirmación positiva directa

Con este tipo de procedimiento, se solicita a un tercero que exprese su conformidad o desacuerdo sobre un saldo o grupo de transacciones detalladas en la carta de solicitud. Es usado frecuentemente para confirmar saldos por cobrar.

b. Confirmación positiva ciega

Con este tipo de procedimiento se solicita se nos informe sobre los saldos o transacciones mantenidos por terceros con la entidad auditada. La solicitud de información, no consigna los montos correspondientes a los saldos y/o transacciones registrados a esa fecha por la institución o Área bajo examen.

2. Confirmación negativa

Este tipo de procedimiento requiere que el destinatario responda solamente en caso de que estén en desacuerdo con la información que se detalla en la circular enviada. Al respecto, las diferencias presentadas deberán ser sujetas a un análisis y seguimiento posterior y si corresponde, sugerir los ajustes necesarios.

Este procedimiento debe ser utilizado únicamente cuando se cumplan los requisitos que se detallan a continuación:

- a. La entidad auditada debe poseer un eficaz control interno.
- b. En la población sujeta a revisión, deben existir un gran número de partidas con saldos pequeños.
- c. El auditor no debe tener dudas de que los



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

destinatarios finales otorguen importancia a la solicitud enviada.

- d. El auditor debe cerciorarse de que la solicitud llegara al debe destinatario final, lo cual podría realizarse a través de la comprobación de la información proporcionada por la entidad respecto a las direcciones de estos y mediante envíos de correspondencia "certificada".
- e. Que la tasa de error esperada sea baja.

3. Metodología

Algunos aspectos deben ser considerados durante el proceso de confirmación de saldos, como por ejemplo:

- a. Es necesario que todas las cartas de requerimiento de información a terceros sean emitidas en papel con membrete de la institución y firmadas por un ejecutivo competente y reconocido por el destinatario, debido a que este ejecutivo es quien autoriza que la información solicitada sea proporcionada al auditor.
- b. El auditor determinará las fechas o corte de operaciones que deberá considerar el destinatario al informar sobre los saldos o transacciones realizadas con la entidad auditada, generalmente dicha fecha es la del cierre del ejercicio.
- c. Para determinar la cantidad de confirmaciones a enviar a clientes y proveedores, es necesario utilizar técnicas de muestreo. Al respecto, deberá fundamentarse, considerando el grado de confianza depositado por el auditor en el



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

control interno, la técnica de muestreo a ser utilizada así como la base y criterio usada para seleccionar la muestra.

- d. Es imprescindible que el auditor mantenga en todo momento el control de las solicitudes a los efectos de tomar decisiones sobre las confirmaciones no recibidas, las cuales podrían consistir en realizar un nuevo envío o si corresponde programar la ejecución de procedimientos, alternativos de auditoría.
- e. En el caso de recibir respuestas que presentan diferencias con los montos registrados por la entidad, una copia de las mismas deberá entregarse al responsable de la institución vinculado con el saldo bajo análisis, con el propósito de obtener la correspondiente aclaración sobre la diferencia presentada.

3.1 Revisión Analítica

Consiste en el estudio y evaluación de la información financiera presentada por la entidad, utilizando comparaciones o relaciones con otros datos e información relevante.

Los procedimientos analíticos se basan en el supuesto de que existen relaciones entre los datos e información independiente y que continuarán existiendo en ausencia de otros elementos que demuestren lo contrario.

El examen analítico nos ayuda a comprender la naturaleza y actividades de la entidad auditada, es una importante herramienta para conocer la composición de las cuentas y nos ayuda a identificar las áreas de mayor riesgo, así como posibles deficiencias o fallas en los ciclos transaccionales de la institución, aspectos que



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

debemos considerar para el desarrollo de nuestro programa de trabajo.

Por otra parte, estos procedimientos, nos aportaran evidencia de posibles errores u omisiones contables, cambios en prácticas contables, falta de consistencia en la exposición de los datos analizados y eventos o tendencias inusuales.

3.2 Requisitos para la ejecución de exámenes analíticos

A efectos de lograr resultados confiables, los procedimientos analíticos deben respetar ciertos requisitos, como por ejemplo:

- Las partidas analizadas deben tener capacidad lógica de relación.
- La relación no debe ser muy compleja, es decir deberá ser de fácil realización y comprensión.
- La comparación de los datos e información utilizada debe ser convincente y consistente.
- Las variables utilizadas deben ser independientes.
- Las mediciones realizadas deben ser usuales y frecuentes, utilizando información de fuente confiable y aplicable a las actividades de la institución.
- Los importes utilizados para las comparaciones deben ser expresados en moneda constante de igual poder adquisitivo.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

3.3 Métodos utilizados durante los exámenes analíticos.

El auditor gubernamental dispone de varios métodos a ser utilizados durante la ejecución de los procedimientos analíticos, los cuales pueden combinarse indistintamente. A continuación se mencionan los más usuales.

- Análisis de relaciones.
- Análisis de tendencias.
- Comparaciones.
- Pruebas de razonabilidad.
- Pruebas de diagnóstico.

3.4 Análisis de relaciones

Se refiere a cualquier relación entre las cuentas de los estados financieros, como por ejemplo:

- Relación de montos de aportes y retenciones respecto de sueldos, cuyo resultado debería ser igual a los porcentajes aprobados por Ley.
- Depreciación de activos fijos sobre valor de origen, la cual deberá ser igual a las alícuotas establecidas por la entidad, disposiciones técnicas contable y/o legales vigentes o informe de devaluó técnico, según corresponda.

3.5 Análisis de tendencias

Consiste en analizar las variaciones de un



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

saldo o cuenta a través del tiempo. Los saldos de la gestión anterior deben ser reexpresados por la variación del tipo de cambio del dólar estadounidense respecto de la moneda nacional, a los efectos de su comparación.

3.6 Comparaciones

Implica la comparación de la información financiera de la entidad respecto de otros datos o elementos independientes y/o externos, como ser presupuestos, estados financieros del año anterior, datos generados por otras Áreas, estadísticas de mercado y otra información relacionada con el giro del negocio de la institución.

3.7 Prueba de Razonabilidad

Consiste en la utilización de pruebas globales para comprobar la razonabilidad de un saldo determinado, cuyas variables deberán ser revisadas mediante otros procedimientos sustantivos.

A continuación se detallan algunos ejemplos:

- Comprobación de la actualización del valor de origen de los activos fijos.
- Revisión de la determinación y gastos devengados por la Previsión para beneficios sociales.
- Análisis del cálculo de la provisión y gastos por aguinaldo.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Revisión global de los sueldos imputados a la gestión.
- Cálculo de los gastos financieros.
- Previsión de las ventas y costos del ejercicio.
- Verificación de la depreciación o amortización de activos.

3.8 Pruebas de Diagnóstico

Este método comprende la determinación y comparación de índices económicos financieros respecto de los registrados en ejercicios anteriores, investigando aquellas fluctuaciones anormales o poco usuales.

Los índices más comunes y útiles para los objetivos de la auditoría son:

- Rotación de las cuentas por cobrar.
- Rotación de inventarios (activos realizables).
- Variaciones en los márgenes brutos de utilidad.
- Variaciones en los porcentajes de gastos administrativos y de comercialización.
- Variaciones registradas en el capital de trabajo e índice de liquidez y solvencia.

4. Oportunidad del procedimiento



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Este procedimiento es importante durante todo el proceso de auditoría y es utilizado en las siguientes etapas:

Planificación-----Análisis de planificación.

Ejecución -----Análisis sustantivo.

Conclusión -----Análisis de revisión.

4.1 Análisis de planificación

Es una revisión analítica preliminar, desarrollada durante la etapa de planificación, con la finalidad de ayudar a identificar.

- Objetivos críticos de auditoría y de especial atención.
- Segmentos. Localidades o Área es operativas que están fuera de línea con los resultados anticipados o habituales.
- Componentes, saldos o transacciones individualmente significativos.
- Incorporación y/o eliminación de nuevas actividades.
- Composición de los rubros y cuentas de los estados financieros.

4.2 Análisis sustantivo

Este análisis es utilizado durante la etapa de ejecución de pruebas sustantivas, con el objeto de:

- Verificar la razonabilidad de los



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

saldos analizados.

- Establecer cambios en las prácticas y métodos contables.
- Detectar errores u omisiones contables.
- Identificar irregularidades con efectos contables.

Es necesario señalar que los resultados obtenidos mediante la aplicación de procedimientos analíticos para que sean considerados como evidencia sustantiva pertinente, suficiente y competente, requieren de la aplicación de otras pruebas adicionales.

4.3 Análisis de Revisión.

- a. Si contamos con todas las explicaciones necesarias para los aspectos inusuales o situaciones importantes reflejadas en los estados financieros.
- b. Si los estados financieros y las notas tienen sentido desde el punto de vista de sus usuarios.
- c. Si la interpretación que obtenemos de los estados financieros es coherente con nuestro conocimiento acumulado de la entidad auditada.

5. Metodología a seguir.

La metodología a seguir para la ejecución de los procedimientos analíticos consiste



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

en:

- a. Obtener los estados financieros del ejercicio anterior al auditado y reexpresar sus cifras directamente a moneda constante del ejercicio bajo análisis.
- b. Determinar el porcentaje de participación de cada cuenta respecto de los activos totales, pasivos más patrimonio o ingresos del ejercicio, según corresponda.
- c. Calcular la variación porcentual y nominal de cada cuenta respecto del año anterior.
- d. Mediante indagación con los ejecutivos competentes, revisión de documentación y obtener las explicaciones relacionadas con las variaciones más importantes.

6. Ventajas y Limitaciones.

Basado en la existencia de relaciones entre los datos, el examen analítico proporciona elementos de prueba que permite considerar que dichos datos provenientes del sistema contable completos y confiables.

Sin embargo, la confianza en las conclusiones del examen analítico dependen de la importancia de los datos examinados de otros procedimientos de revisión puestos en práctica y de la apreciación del control interno.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

7. Inspección y Revisión de Documentos.

Consiste en verificar que los controles clave identificados, transacciones y/o saldos se encuentran debidamente respaldados por la documentación sustentatoria pertinente. Así por ejemplo, las compras de activo fijo e inventarios deberán verificarse con la factura del proveedor y la correspondiente nota de ingreso de la entidad.

7.2 Procedimientos y pruebas de Auditoría

7.2.1 Pruebas de cumplimiento.

Son aquellas pruebas que nos proporcionan evidencia sobre los controles clave en los cuales hemos decidido confiar en el sentido de que estos existen y han operado eficazmente durante el periodo bajo examen

Esta evidencia respalda las afirmaciones sobre los componentes de los estados financieros y en consecuencia nos permite tomar decisiones para modificar el alcance, naturaleza y oportunidad de las pruebas sustantivas.

Como resultado del análisis del diseño y la comprobación del control interno vigente en la entidad, Área, proyecto o programa, podemos identificar los siguientes aspectos:

- Controles claves.
- Puntos Fuertes.
- Puntos débiles.

1.1 Controles Clave.

Un control clave es aquel que puede



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

proporcionar evidencia de auditoría sobre ciertas afirmaciones de las corrientes de información presentadas en los estados financieros, siempre y cuando este control este operando eficazmente y dicha satisfacción pueda obtenerse en forma más eficiente que a través de otros procedimientos.

Los controles clave surgen durante la etapa de planificación, su identificación se basa en el criterio profesional del auditor y en la confianza que este deposite sobre el ambiente de control interno de la entidad auditada.

Para una mejor comprensión, a efectos de identificar los potenciales controles clave, se puede señalar, que son aquellos controles que de no existir o funcionar ineficazmente, podrían permitir que algunas afirmaciones de los componentes de los estados financieros se vean distorsionadas.

1.1.1 Identificación del Control Clave

Si el control identificado dentro de la evaluación del control interno, cumple con las siguientes condiciones, podría decirse que es un control clave:

Si valida las afirmaciones de los componentes, rubros y/o cuentas objeto de revisión.

Si no es vulnerado por los controles generales o por el ambiente de control.

Si resulta conveniente probar su funcionamiento en términos de eficiencia en el trabajo de campo.

Entonces el control identificado es un control



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

clave, puesto que proporciona evidencia competente y suficiente de la afirmación que queremos comprobar.

1.2 Puntos Fuertes

Son aquellos aspectos o cualidades que originan los objetivos y el funcionamiento del flujo de información, entendiéndose que ante la ausencia de los mismos se afecte al sistema o ciclo transaccional en cuestión significativamente.

1.3 Puntos Débiles

Representan deficiencias en el diseño o cumplimiento de los controles internos de la entidad auditada, que permiten que ocurran errores o irregularidades. Cuando se identifiquen dichas debilidades, estas deberán ser evaluadas para determinar su efecto en nuestro enfoque de auditoría, lo cual implica la consideración de:

- La posible existencia de otros controles que compensen la debilidad observada.
- El impacto de la debilidad sobre la conveniencia de confiar en los controles clave.
- El efecto del error o irregularidad que pasaría inadvertido como resultado de esta deficiencia.

Si la debilidad identificada es significativa, el Responsable de Auditoría Interna y el Supervisor, deberán ser informados a la brevedad.

Como resultado del análisis y comprobación de los Sistemas de



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Administración y Control (SAYCO) y los controles internos de los ciclos de transacciones más importantes de la entidad auditada, deberá emitirse un informe con recomendaciones que se consideren necesarias a la luz de las circunstancias y características del área, componente u objeto de la auditoría.

2. Oportunidad de la Pruebas

Las pruebas de cumplimiento deben ser aplicadas sobre una muestra de las operaciones realizadas por la entidad durante el ejercicio o periodo bajo examen.

Si durante el ejercicio o periodo analizado se presentan cambios en los procedimientos de control, las pruebas de cumplimiento deben abarcar el periodo anterior y posterior al cambio, teniendo en cuenta los objetivos de la auditoría a los cuales se aplican.

3. Tipos de pruebas de cumplimiento

A continuación se describen los principales tipos de pruebas:

3.1 Indagaciones con el personal

Consiste en obtener información del personal de la entidad en forma oral o escrita, mediante la cual obtengamos evidencia respecto al cumplimiento de algún procedimiento de control interno. La confiabilidad de la información obtenida dependerá en gran medida de la competencia, experiencia y conocimiento de los informantes.

Este tipo de información, por si sola no es confiable, sino que requiere que sea corroborada por medio de otros procedimientos.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

La manera de documentar la información recabada puede ser mediante un memorándum narrativo.

3.2 Observaciones planeadas

Esta prueba proporciona evidencia en el momento en que el control se realiza y es utilizado para corroborar ciertos tipos de procedimientos de control interno, que por lo general no se pueden repetir y por lo tanto, requerimos su observación y comprobación, para satisfacernos que los controles observados han operado en forma efectiva.

3.3 Repetición de control

Generalmente, este procedimiento es utilizado cuando el control realizado no es documentado mediante una firma, inicial u otra forma de evidencia y/o cuando requerimos corroborar el cumplimiento de dicho control.

3.4 Inspección y revisión de documentos

Consiste en verificar que los controles clave determinados a efectos de satisfacernos o las afirmaciones para cierto número de cuentas y/o transacciones, se encuentren debidamente respaldados con la documentación de sustento pertinente, ratificando de esta manera que los controles sobre los cuales se decidió confiar inicialmente, operan eficazmente.

7.2.2 Pruebas Sustantivas

Son aquellos tipos de pruebas que brindan satisfacción sobre la razonabilidad de los saldos y de las afirmaciones de los estados financieros.

7.2.2.1 Tipos de Pruebas sustantivas



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Los principales procedimientos sustantivos disponibles por el auditor son los siguientes:

Revisión Analítica

Consiste en el estudio y evaluación de la información presentada por la entidad, utilizando comparaciones o relaciones con otros datos e información relevante, para apoyar la obtención de evidencia comprobatoria.

Indagación

Consiste en recabar información del personal de la entidad en forma oral o escrita, mediante la cual obtengamos evidencia respecto a ciertas afirmaciones de los componentes de los estados financieros.

La confiabilidad de la información obtenida dependerá en gran medida de la competencia, experiencia y conocimiento de los informantes. Este tipo de información por si sola, no es confiable sino que requiere que sea corroborada por medio de otros procedimientos.

Cálculo

Verificar la exactitud aritmética de los documentos, fuentes y los registros contables o efectuar cálculos independientes.

Recálculo

Proporciona evidencia sobre la exactitud aritmética de la operación o saldo probado.

Confirmación.

Una respuesta, normalmente por escrito a una indagación también normalmente por escrito, para corroborar información contenida en los registros contables.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Inspección

Leer registros o documentos, ya sea visual o electrónicamente. A diferencia de la observación, no es necesario que estemos presentes en el momento en que se desempeña el proceso o procedimiento para obtener evidencia de auditoría. Véase también examen físico.

8. EVIDENCIA DE AUDITORIA

8.1 Definición de evidencia de auditoría

De acuerdo a la Norma de Auditoría Gubernamental 5.3 "Deberá obtenerse evidencia competente y suficiente como base razonable para fundamentar la opinión del auditor gubernamental".

Es la información obtenida por el auditor gubernamental durante el proceso de auditoría para respaldar sus conclusiones y opiniones. Incluye aquella derivada de nuestras evaluaciones de riesgo inherente, riesgo de control interno y la aplicación de pruebas de cumplimiento y sustantivas.

La evidencia obtenida está referida a comprobar las afirmaciones hechas en la información financiera auditada. El grado de validez de la evidencia obtenida depende del criterio del auditor a diferencia de la evidencia legal, que está circunscrita a reglas rígidas.

8.2 Naturaleza de las afirmaciones sujetas a ser corroborativa

Las afirmaciones a que se refiere este instructivo conforme a la Norma de Auditoría Gubernamental 5.3 son las afirmaciones efectuadas por la Unidad Ejecutiva de la entidad, incluidas como componentes en los estados financieros, las mismas que se pueden clasificar en las siguientes categorías.

- a. **Existencia u ocurrencia:** Se refiere a si los activos o pasivos de la entidad existen a una fecha dada y si las transacciones registradas ocurrieron durante un periodo determinado.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- b. **Integridad:** Se refiere a si todas las transacciones, cuentas y partidas que deben presentarse en los estados financieros han sido incluidas.
- c. **Propiedad o exigibilidad:** Se refieren a si los activos representan derechos reales de la entidad y los pasivos las obligaciones, ambos a una fecha determinada.
- d. **Valuación:** Si las transacciones del activo, pasivo, ingresos y gastos han sido registradas e incluidas en los estados financieros a valores apropiados. Asimismo, implica obtener evidencia de auditoría sobre los cambios de valor después del registro inicial de una partida (ajuste contable).
- e. **Presentación y revelación:** Si las partidas en los estados financieros están adecuadamente clasificadas, descritas y expuestas, de conformidad con los principios y prácticas de general aceptación.
- f. **Exactitud:** Se refiere a si las partidas o transacciones reflejadas en los estados financieros fueron registradas o procesadas exactamente.

Para obtener la evidencia que compruebe las afirmaciones hechas en los estados financieros, el auditor gubernamental debe definir objetivos específicos de auditoría para cada afirmación.

No existe necesariamente una relación de uno a uno entre los objetivos de auditoría y los procedimientos. Hay que tener en cuenta que algunos de los procedimientos pueden relacionarse con mas de un objetivo, constituyéndose estos en los elementos de mayor nivel para la obtención de evidencia de auditoría. En otras ocasiones, se hará necesario utilizar una combinación de procedimientos para el logro de un solo objetivo de auditoría.

La definición de los procedimientos y la evidencia de auditoría que se espera obtener depende del grado de confianza que el auditor gubernamental deposite en el control interno relativo de errores o irregularidades que puedan afectar significativamente los estados financieros, el grado de eficiencia y eficacia de los procedimientos a aplicar,



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

y la naturaleza e importancia relativa de los componentes o partidas a ser examinadas.

8.3 Naturaleza de la evidencia de auditoría.

La evidencia que soporta los estados financieros consta de los datos contables, sobresalientes y toda la información comprobatoria disponible para el auditor gubernamental.

La evidencia de auditoría incluye toda aquella documentación e información obtenida por el auditor gubernamental a través de diversos procedimientos y técnicas y aquella desarrollada, o disponible para el auditor gubernamental, que le permita arribar a conclusiones concretas mediante el razonamiento lógico. Esta información usualmente se halla disponible en los archivos de la Institución para que pueda examinarla.

8.4 Clase de evidencia de auditoría

Evidencia de control: Es aquella que nos proporciona satisfacción sobre los controles en los cuales hemos decidido confiar, en el sentido que existen y han operado efectivamente durante el periodo bajo examen. Esta evidencia respalda las afirmaciones sobre los componentes y en consecuencia, nos permite tomar decisiones sobre modificar o reducir el alcance de la evidencia sustantiva que, de otra manera, deberíamos obtener.

Evidencia sustantiva: Es aquella que brinda satisfacción de los saldos y afirmaciones expuestas en los estados financieros.

8.5 Características de la evidencia de auditoría.

Según la Norma de Auditoría Gubernamental 5.3. Para que sea competente, la evidencia debe ser tanto válida como relevante.

Los siguientes criterios, entre otros, constituyen factores que contribuyen a la competencia de la evidencia.

- a. Cuando la evidencia ha sido obtenida de fuentes independientes a la entidad auditada.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- b. Cuando la contabilidad y los estados financieros han sido elaborados bajo condiciones satisfactorias de control interno contable.
- c. Cuando la evidencia ha sido obtenida por el auditor gubernamental en forma directa, por ejemplo, a través de recuentos físicos, observación, cálculos e inspección.

Asimismo, según la NAG 5.3. a) La evidencia es suficiente se basta para sustentar la opinión del auditor gubernamental, para ello debe ejercitar su juicio profesional con el propósito de determinar la cantidad y tipo de evidencias necesarias.

Al respecto, el auditor gubernamental no necesita examinar toda la información disponible para alcanzar una conclusión razonable. Sin embargo, la suficiencia de la evidencia debe permitir a terceras personas arribar a la misma conclusión a la que ha llegado el auditor gubernamental.

La información y documentación examinada por el auditor gubernamental, para que pueda constituirse en evidencia de auditoría competente, pertinente y suficiente, debe reunir las siguientes características:

Confiabilidad u relevancia. La evidencia de auditoría tiene que ser tanto válida, como relevante. La validez de la evidencia obtenida puede estar influenciada, aunque no es excluyente por las siguientes circunstancias:

- a. Aquella información obtenida de fuentes independientes fuera de la Institución proporciona mayor seguridad que aquella obtenida dentro de la misma entidad. Este es el caso de las confirmaciones de saldos.
- b. El conocimiento obtenido en forma directa por el auditor gubernamental a través de pruebas de comprobación física, observación, cálculos e inspección, es más conveniente que la información obtenida en forma indirecta.

Suficiencia: La cantidad y tipo de la evidencia de auditoría que



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

requiere el auditor gubernamental para sustentar sus conclusiones, depende de su juicio profesional, en base a un estudio cuidadoso de las circunstancias específicas de cada caso analizado. En la mayoría de ellos, el auditor gubernamental preferirá confiar más en la evidencia persuasiva (análisis y reconstrucción de un proceso), que en la evidencia basada sólo en documentos.

Economía: Debido a que el auditor gubernamental trabaja normalmente sujeto a un presupuesto de tiempo, la elección y evaluación de la evidencia de auditoría dependerá de un análisis de costo-beneficio. Sin embargo, hay que aclarar que el grado de dificultad en la obtención de información y el tiempo a dedicar en la revisión de una partida específica, no son razones válidas para omitir una prueba.

Pertinente. Se refiere a la relación entre la evidencia obtenida y el uso que se le puede dar.

Disponibilidad y oportunidad. Al considerar la evidencia disponible, debemos considerar si la información necesaria para llegar a una conclusión, puede ser obtenida dentro del tiempo programado.

8.6 Clasificación de la evidencia.

De acuerdo a la NAG 5.3 "La evidencia de auditoría pueden clasificarse en:

Testimoniales. Obtenidas mediante entrevistas, declaraciones, encuestas (confirmaciones), etc.

Documentales. Proporcionadas por los registros de contabilidad, contratos, facturas, informes y otros documentos.

Físicas. Emergentes de la inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos.

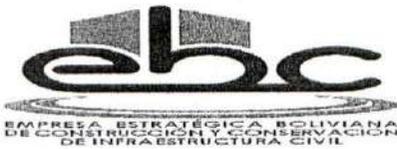
Informáticas. Contenidas en soportes electrónicos, informáticos y telemáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados en los procedimientos de la entidad.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

8.7 Procedimientos para obtener evidencia de auditoría.

- a. **Indagaciones y manifestaciones de la Gerencia.** Consiste en obtener información de parte del personal de la institución, en forma oral o escrita. La confiabilidad de la información obtenida dependerá de la competencia, experiencia, independencia, integridad y conocimientos de los informantes. Generalmente, este tipo de información no es confiable en sí misma, sino que se requiere que sea corroborada por medio de otros procedimientos.
- b. **Observación.** La observación generalmente proporciona evidencia sobre la operación de un control referida al momento en que un procedimiento se lleva a cabo. Por lo general, se requiere hacer procedimientos adicionales para satisfacer que los controles observados están operando en forma efectiva durante todo el periodo bajo examen y que las transacciones concuerdan con las afirmaciones de auditoría.
- c. **Procedimientos de diagnóstico.** Este tipo de procedimiento implica analizar la información sobre un componente determinado, con la finalidad de identificar áreas de riesgo alto, debilidades potenciales en los sistemas o fallas que puedan o pudieran ocurrir en el sistema. Si bien este tipo de procedimiento resulta insuficiente para fundamentar cualquier afirmación relacionada con un objetivo de auditoría por sí sola, puede ser útil para orientar nuestros esfuerzos de auditoría.
- d. **Actualización de sistemas.** Es una forma práctica de actualizar nuestros conocimientos sobre los sistemas de la institución e identificar los cambios que se hayan producido desde nuestra última evaluación. Este procedimiento debe ser aplicado tanto en la etapa de planificación, como en la etapa de ejecución.
- e. **Inspección y revisión de documentos.** Consiste en verificar que las transacciones, partidas y/o saldos analizados, se



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

encuentren debidamente respaldados con la documentación de sustento pertinente.

f. **Reconstrucción del flujo operacional.** Consiste en recorrer, por medio de una muestra de transacciones, los controles o las funciones de procesamiento, para asegurarse de la corrección de una operación o partida. Este tipo de procedimientos, nos proporciona evidencia de la precisión aritmética y el procesamiento de las transacciones contables y posibilita también descubrir errores en una transacción, que el sistema no haya detectado. Generalmente, este procedimiento es esencial para asegurar la integridad y exactitud de los registros contables.

g. **Técnicas de datos de prueba.** Consiste en ingresar transacciones de pruebas ficticias (válidas y no válidas) en los sistemas de la institución y compararlos con resultados previamente determinados, para proporcionar evidencia que los controles y funciones de procesamiento computarizadas operan efectivamente.

Si este tipo de prueba es diseñado convenientemente, nos puede proporcionar tanta satisfacción de auditoría, como lo haría la reconstrucción de los controles y funciones bajo análisis.

h. **Procedimientos analíticos.** Consiste en el estudio y evaluación de la información financiera utilizando comparaciones con otros datos relevantes. Estos procedimientos se basan en la premisa que existe relaciones entre los datos y que continuará manifestándose a través de discrepancias que deben ser analizadas, las mismas que nos aportaran la evidencia de posibles errores o falta de consistencia en la exposición de los datos analizados.

i. **Recuento o inspección física.** El recuento o inspección física de activos tangibles y la comparación de los resultados con los registros contables de la institución, proporcionan la evidencia más directa sobre la existencia de dichos activos.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- J. Confirmación de saldos por terceros.** Significa obtener la manifestación de un hecho, un saldo o una opinión, de parte de un tercero independiente de la institución. La obtención de este tipo de información, que por lo general es por escrito, es una forma muy satisfactoria y eficiente de obtener evidencia de auditoría, pues se espera que siempre sea imparcial.

Las confirmaciones positivas, es decir, aquellas por las cuales siempre recibimos una respuesta, son más confiables que las negativas, en las cuales solo se recibe respuesta en caso de reparos. Por otra parte, las confirmaciones que requieren la inclusión de información a ser completada por el confirmante, son más confiables que aquellas en las que solo se requiere dar la conformidad o no con la información incluida en la solicitud.

- K. Recálculo.** Este procedimiento proporciona evidencia sobre la exactitud aritmética de la operación, partida o saldo probado. Sin embargo, el recálculo no proporciona de por sí evidencia la existencia, integridad y exactitud de los componentes del cálculo, por lo tanto, debe ser complementado con procedimientos orientados a cubrir estas afirmaciones.

El alcance del recálculo es determinado a criterio del auditor gubernamental, de acuerdo con los objetivos de auditoría y los riesgos existentes.

8.8 Pautas para la selección de los procedimientos de auditoría.

Al seleccionar los procedimientos de auditoría tendientes a la obtención de evidencia de auditoría competente, pertinente y suficiente, deben tenerse en cuenta las siguientes pautas:

- a. Los procedimientos a seleccionar deben estar de acuerdo con las definiciones o afirmaciones consideradas en el proceso de planificación, sobre los siguientes aspectos:
 - Significatividad de los componentes y/o estados financieros tomados en su conjunto.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Consideraciones sobre los riesgos inherentes y de control de cada componente y su relación con las afirmaciones individuales.
 - Puntos fuertes, que potencialmente puedan identificarse como controles clave. Cabe mencionar, que los controles clave son aquellos controles (de prevención o detección) que están relacionados con alguna de las afirmaciones y objetivos de auditoría.
 - Enfoque de auditoría esperado.
- b. En la medida que la evidencia de auditoría a obtenerse satisfaga objetivos de auditoría de uno o más componentes determinará la eficiencia y eficacia del procedimiento seleccionado.
- c. Al seleccionar procedimientos de cumplimiento sobre los controles clave, debe tenerse en cuenta el siguiente orden de prioridad:
- Controles gerenciales e independientes (sistema de información).
 - Controles y funciones de captura y procesamiento de información.
 - Controles de salvaguarda de activos.
- d. Para cada procedimiento seleccionado debe indicarse claramente su alcance y oportunidad.

8.9 Utilización de un trabajo de un especialista.

El auditor a lo largo de su desarrollo profesional adquiere experiencia en diversos aspectos, sin embargo, no se espera que posea la experiencia de especialistas capacitados en otras áreas, por lo cual de acuerdo con la Declaración 11 de Normas de Auditoría (SAS 11) y la Norma de Auditoría Internacional 18 (NIA 18) podrá bajo determinadas circunstancias, decidir confiar en la opinión de un especialista para obtener evidencia comprobatoria o soportar una



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

parte de su opinión.

Las circunstancias en las cuales el auditor gubernamental podrá confiar en la opinión de un especialista pueden ser:

- a. Valuación de cierto tipo de activos, tales como inmuebles, maquinaria, obras de arte, joyas y piedras preciosas.
- b. Evaluación de cantidad o la condición física o uso de activos, tales como existencias acopiadas a granel, reservas de mineral o petróleo, condición de obsolescencia, etc.
- c. Valuaciones o cálculos utilizando procedimientos, datos o técnicas especializadas, tales como cálculo de pasivos a través de fórmulas actuariales.
- d. Interpretaciones a requerimientos legales, reglamentos o acuerdos técnicos.

Cuando la participación de un especialista es requerida, el auditor gubernamental deberá obtener una razonable seguridad sobre la competencia profesional del especialista. Es preciso considerar sus calificaciones y licencia profesional. Si el especialista pertenece a un grupo o cuerpo profesional que dicta o emite normas técnicas para los miembros de la profesión podrá obtenerse la satisfacción necesaria a través de la confirmación que es un miembro de buena reputación. En el caso que la reputación no fuera conocida, se deberá consultar a aquellas personas o entidades que hayan tenido relación de trabajo con dicho especialista, indagando sobre la calidad del trabajo efectuado. Si como resultado de las indagaciones hechas, no se obtiene una razonable satisfacción de la competencia profesional del especialista, será mejor no confiar en su trabajo y efectuar algún otro tipo de procedimiento alternativo para satisfacerse de la confiabilidad de la información proporcionada por el especialista.

Es preferible requerir la colaboración de un especialista que no tenga relación con el área o la institución, a fin de asegurar la imparcialidad de sus juicios. Sin embargo, si las circunstancias así lo imponen, podrá aceptarse la participación de un especialista



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

relacionado con la institución, siempre que nos aseguremos de su idoneidad y competencia profesional. En esta circunstancia puede considerarse también como alternativa la contratación de un especialista independiente, que verifique algunas o todas las afirmaciones, métodos o hallazgos del especialista dependiente.

En caso de necesitarse el apoyo del trabajo de un tercero, deben coordinarse los esfuerzos a fin de asegurar que el trabajo se adecue a los propósitos previstos (objetivos de auditoría).

Aunque la corrección y razonabilidad de las afirmaciones, métodos y hallazgos son responsabilidad del especialista, el auditor gubernamental deberá evaluar si la información manejada por el especialista es razonable, veraz y si concuerda con los procedimientos utilizados por otros especialistas bajo las mismas circunstancias. Esa evaluación se basará en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

- Determinar la integridad y validez de los datos fuentes.
- Evaluar la razonabilidad de los métodos y supuestos, así como su aplicación.
- Cotejar que los criterios utilizados cumplan con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Respecto a nuestro informe sobre los estados financieros, el auditor gubernamental conserva la responsabilidad total de la opinión sobre los mismos.

Por lo expuesto, al expresar una opinión limpia, el auditor no deberá hacer ninguna referencia al resultado del trabajo del especialista, ya que dicha mención en una opinión limpia podría ser mal interpretada como una salvedad en la opinión o una división de responsabilidades.

En el caso en que no estuviese de acuerdo con el resultado del trabajo del especialista y habiendo aplicado otros procedimientos adicionales, el auditor puede concluir que el trabajo es insatisfactorio y por lo tanto, deberá expresar una opinión con salvedad.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Hasta tanto se mantengan las causas que generaron la misma, dicha calificación deberá estar en el dictamen.

8.10 Metodología para analizar y evaluar la evidencia obtenida en función a su importancia.

Al evaluar la evidencia de auditoría obtenida, el auditor gubernamental deberá analizar si ha logrado los objetivos de auditoría obtenida, el auditor gubernamental deberá analizar si ha logrado los objetivos de auditoría definidos específicamente para cada componente o rubro de los estados financieros examinados.

El auditor gubernamental debe ser sumamente cuidadoso en la búsqueda de evidencia e imparcial en su evaluación. Al seleccionar y diseñar los procedimientos de auditoría que aplicará para obtener evidencia de auditoría, debe tener presente que existe la posibilidad que los estados financieros no estén presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados. Al formular una opinión, debe considerar la evidencia relevante obtenida independientemente de corroborar o negar las afirmaciones incluidas en los estados financieros, es decir, debe comprobar que los objetivos de auditoría de existencia u ocurrencia, integridad, propiedad o exigibilidad, valuación, exactitud de presentación y revelación se cumplan, antes que meramente verificar si las cifras expuestas son correctas.

9. CONCLUSIONES DE AUDITORIA

9.1 Introducción

Obtener las conclusiones de auditoría apropiadas sobre los resultados de nuestro trabajo es una parte tan importante del proceso de auditoría como la aplicación de los procedimientos de auditoría en sí mismo.

Las conclusiones son el resumen de los resultados de nuestro trabajo y además establecen si nuestros objetivos han sido alcanzados. Sin las conclusiones apropiadas, nuestro trabajo es incompleto.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

9.2 Responsabilidad por las conclusiones

Los miembros de la comisión de auditoría son individualmente responsables por las conclusiones escritas sobre el trabajo que ellos han realizado o los criterios que han aplicado para arribar a los resultados finalmente obtenidos.

Debido a esta responsabilidad personal, la expresión de una opinión en cualquier conclusión, debe realizarse preferentemente por escrito, en primera persona singular (en mi opinión), y debe ser firmada por quien la escribió. Cuando parte de los procedimientos de auditoría son realizados por otros miembros de la comisión que no firman la conclusión, la descripción de los procedimientos aplicados puede ser escrita en forma impersonal ("hemos realizado pruebas" o se realizaron pruebas"), pero la persona que escribe la conclusión continuará aceptando la responsabilidad de la razonabilidad de la opinión emitida. Consecuentemente, es el firmante quién debe revisar el trabajo realizado por otros que respalda la conclusión.

Todas las conclusiones de auditoría deben ser revisadas por algún miembro de mayor jerarquía de quién las ha preparado. Esta revisión debe quedar evidenciada con la firma o iniciales de la persona que la ha revisado, indicando, de esta manera su satisfacción de que la conclusión resume adecuada y precisamente los hallazgos de auditoría y de esta forma, indicar su coincidencia con la opinión expresada.

9.3 Modelos de conclusiones

A continuación, incluimos algunos modelos de conclusiones que se presentan solamente como una guía general y no pretenden suplantar la iniciativa y creatividad individual de cada uno de los miembros del Área de Auditoría Interna.

9.3.1 Conclusión sobre si los controles clave operan efectivamente y son confiables como fuente de satisfacción de auditoría.

He evaluado el sistema de control de (incluir nombre del componente, ciclo, sistema etc.) y aprobado los controles



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

clave por el periodo comprendido entre el xx de (mes) hasta el xx de (mes) de 200x, de acuerdo con el programa de trabajo archivado en xx. En mi opinión, los controles clave operan efectivamente y proveen en base suficiente para depositar nuestra confianza de que los (detallar el (los) control(es) analizados)., funcionan adecuadamente.

9.3.2 Conclusión sobre la aplicación de procedimientos específicos

En base a los resultados de los procedimientos de auditoría realizados en xx a xx, durante los cuales no he encontrado excepciones (o detallar las excepciones encontradas), opino que (describir brevemente el objetivo de las pruebas realizadas) es adecuado (cuando nos referimos al desarrollo de pruebas de cumplimiento), es razonable (cuando nos referimos al desarrollo de pruebas sustantivas) en todos sus aspectos significativos al xx de (mes) de 200x.

9.3.3 Conclusión sobre un componente, rubro o cuenta:

Objetivo del rubro, componente o cuenta:

- Existencia: Cumple o no cumple razonablemente.
- Integridad: Cumple o no cumple razonablemente.
- Propiedad: Cumple o no cumple razonablemente.
- Valuación: Cumple o no cumple razonablemente.
- Presentación: Cumple o no cumple razonablemente.
- Exactitud: Cumple o no cumple razonablemente.

9.3.4 Conclusión final:

Sobre la base de los resultados obtenidos en el trabajo de auditoría realizado para (describir nombre del componente, cuenta o rubro) detallado en xx a xx, opino que los objetivos de auditoría correspondiente al mencionado (componente,



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

cuenta o rubro) son válidos en todos sus aspectos significativos y por lo tanto, el saldo de este componente, rubro o cuenta al xx de (mes) de 200x es razonable.

10. REFERENCIACION Y CORREFERENCIACION

10.1 Concepto

Consiste en la convención o sistema de codificación que se utiliza para establecer un orden de organización de los legajos o archivos, que facilite el acceso a los mismos, el proceso de supervisión y revisión de los papeles.

10.2 Reglas para el uso de la Referenciación

La metodología a ser aplicada para la referenciación de los papeles de trabajo será la siguiente:

- a. Se asignará una codificación alfanumérica, correspondiendo el código alfabético para identificar la sección del legajo o el rubro de los estados financieros al cual corresponden los papeles de trabajo. La codificación numérica indicará el orden de las cédulas dentro de la sección o el rubro trabajado.
- b. La codificación asignada debe anotarse con lápiz o tinta de color rojo, a fin de facilitar su visualización, colocándola en el ángulo superior derecho de cada cédula o planilla.
- c. En el caso de las secciones de documentación general que se archivará en cada uno de los legajos de papeles de trabajo, se ha asignado una referencia alfabética específica.
- d. Para el caso de las cédulas sumarias de los rubros o componentes que conforman el balance general y el estado de resultados, se les asignará una letra mayúscula, comenzando con la "A" y considerando el orden de aparición de cada rubro o componente en los estados financieros.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- e. Para el caso de las planillas en las cuales se resumirán los ajustes, excepciones de auditoría y deficiencias de control interno en cada rubro o componente, se seguirán las siguientes pautas:
1. A la planilla resumen de excepciones de auditoría le corresponderá adicionalmente una subreferencia "I", seguida de la codificación numérica por tantas cédulas como sea necesario utilizar.
 2. A la planilla resumen de ajustes, propuestos le corresponderá adicionalmente una subreferencia "II" seguida de la codificación numérica por tantas cédulas como sea necesario utilizar.
 3. A la planilla resumen de deficiencias de control interno le corresponderá adicionalmente una subreferencia "III", seguida de la codificación numérica por tantas cédulas como sea necesario utilizar.
- f. Los programas de trabajo se identificarán con la letra del rubro al cual corresponden más la subreferencia IV, seguida de la codificación numérica por tantas cédulas como sea necesario utilizar.
- g. Para el caso de los papeles de trabajo de soporte de las pruebas y procedimientos de auditoría aplicados, se seguirán las siguientes pautas:
1. Para el caso de papeles de trabajo sobre pruebas sustantivas o de revisión de saldos, se les asignará la codificación numérica a partir del 1 al 99.
 2. Para el caso de papeles de trabajo sobre pruebas de cumplimiento, se les asignará la codificación numérica a partir del 100.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

3. En el caso de las planillas o cédulas que aportan el trabajo realizado sobre saldos o información contenida en una subsumaria (planilla resumen de saldos de una cuenta o grupo de cuentas), se les asignará la codificación numérica en forma de quebrado, teniendo como base la referencia la subsumaria.

4.

10.3 Codificación sugerida por rubro

Teniendo en cuenta lo comentado en el inciso d del acápite anterior, la codificación sugerida para los rubros que normalmente se pueden encontrar en los estados financieros es la siguiente:

<u>RUBRO O COMPONENTE</u>	<u>REF. SUGERIDA</u>
Activo disponible	A
Activo exigible (neto)	B
Activo realizado (neto)	C
Activo diferido	D
Inversiones financieras	E
Activo fijo (neto)	F
Bienes de dominio público	G
Activo intangible	H
Cuenta a pagar	I
Documentos y efectos a pagar	J
Préstamos	K
Pasivos diferidos	L
Provisiones	M



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Otros pasivos	N
Previsiones a largo plazo	O
Patrimonio institucional	P
Patrimonio público	Q
Ingresos	R
Egresos	S
Cuentas de orden	T

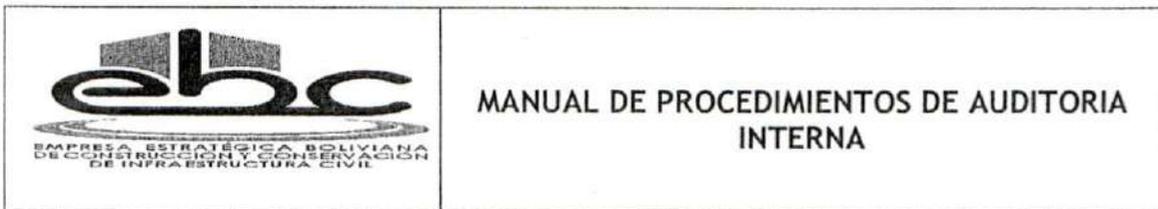
Se debe recalcar que en aquellos casos en que el balance general de la institución muestre una presentación distinta a la mencionada anteriormente, la referida deberá asignarse en función a los rubros existentes, siguiendo las pautas descritas en el inciso d del acápite anterior.

10.4 Correferenciación o referencia cruzada

La correferenciación o cruce de referencias tiene como objetivo indicar que una cifra dentro de una planilla tiene relación directa con otra cifra o conjunto de cifras, que figuran en otras planillas. De esta forma se facilita y agiliza el proceso de revisión de papeles e identificación del trabajo de auditoría que se ha hecho sobre partidas relacionadas.

Las reglas básicas para cruzar referencias son:

- a. Solamente se deben cruzar cifras idénticas. Al respecto, hay que tener en cuenta lo siguiente:
 - 1) Si el monto que se va a correferenciar es el total de un conjunto de cifras, se debe obtener primero dicho total y luego hacer el cruce a la cifra idéntica que esté en otra planilla.
 - 2) Cuando existe una diferencia entre los componentes que se van a correferenciar, se debe insertar dicha diferencia explicando su origen y el nuevo total podrá



entonces ser cruzado, como ya se explicó en el párrafo anterior.

- b. La regla descrita en el inciso anterior no es aplicable cuando la referencia que se coloca al margen de cada paso de un programa de auditoría, del Memorándum de Programación de Auditoría o un cuestionario o listado de verificación es para explicar en que cédula de trabajo se desarrolló dicho paso, por lo tanto no es necesario hacer referencia a una cifra en particular.
- c. Los índices y las correferencias se deben hacer con lápiz o tinta de color rojo.
- d. Para determinar el sentido de la correferenciación, debe tenerse en cuenta que cuando se trata de una cifra (normalmente incluida en las cédulas sumarias o subsumarias), sobre la cual se ha efectuado el trabajo de revisión en otra cédula o planilla, la referencia o codificación de la cédula sustentatoria se podrá colocar en el costado izquierdo o encima de dicha cifra, por ser la cédula "la que recibe la información o es sustentada" En el caso de la cédula o planilla sustentatoria, al costado derecho o debajo de la cifra resultante del trabajo ejecutado, se podrá colocar la referencia o codificación de la cifra que se quiere sustentar, por ser "la que manda o sustenta la información".

Debe evitarse colocar la referencia cruzada en el mismo sentido en ambos casos.
- e. Debe tratarse de que las correferencias vayan de lo general a lo particular.
- f. La correferenciación debe ser aplicada cuando ésta sea útil para la adecuada revelación del trabajo realizado.
- g. No deben existir cédulas que no tengan referencia a otra cédula o planilla llave.

11. MARCAS DE AUDITORIA



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

11.1 Concepto

Las marcas de auditoría son señales o tildes que el auditor gubernamental usa para indicar en forma resumida que ha aplicado un determinado procedimiento.

11.2 Reglas para el uso de marcas de auditoría

Al hacer uso de las marcas de auditoría deberá tenerse en cuenta los siguientes aspectos:

- a. Las marcas deben ser escritas al costado de la partida o saldo trabajado con lápiz o tinta de color rojo, a fin de facilitar su visualización.
- b. El significado de la marca utilizada debe ser anotado en forma clara y concisa en la parte inferior de la cédula o planilla de trabajo, o en una hoja separada, si la marca ha sido utilizada en más de una cédula (resumen de marcas).
- c. El auditor que ha utilizado la marca deberá inicializar (rubricar) el significado de la misma como evidencia de haber realizado satisfactoriamente el procedimiento aplicado.
- d. No se debe utilizar una misma marca para explicar la ejecución de procedimientos diferentes dentro de una misma planilla o de un mismo resumen de marcas.
- e. Debe evitarse el recargar una cédula o planilla de trabajo con el uso excesivo de marcas, pues lo único que se consigue es crear confusión y dificultar la revisión de los papeles de trabajo y la supervisión de papeles.
- f. Para referenciar un conjunto de cifras y evitar la repetición de la marca en cada una de ellas, es aconsejable utilizar flechas o llaves.
- g. Cuando una o varias marcas sean utilizadas en distintas cédulas, el trabajo realizado podrá ser referenciado a la hoja que contiene las respectivas explicaciones.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Los miembros del Área de Auditoría Interna podrán adoptar las marcas de auditoría sugeridas.

11.3 Estandarización de marcas

En lo que respecta al manejo de papeles de trabajo del auditor gubernamental, no se estandarizarán las marcas de auditoría. La única posible excepción en este sentido, podrían ser aquellas relacionadas con la comprobación de sumas, revisión de cálculos aritméticos y la verificación de los saldos mostrados en los estados financieros con los registros contables.

12. TIPOS DE ARCHIVO

12.1 Archivo de Seguimiento.

Este archivo será armado con los documentos que el auditor recabe o prepare, respecto a la aplicación de las recomendaciones contenidas en los informes del Área de Auditoría Interna y los de Auditoría Externa, por la parte de la entidad tutora, el Ministerio de Gobierno y la Contraloría General de la República, para cuyo efecto será necesario la coordinación con estas Instituciones.

Se deberá poner atención especial en la aplicación de las recomendaciones emitidas por la Área de Auditoría Interna que fueron aceptadas, de tal manera que los auditores sustenten y organicen este legajo, evidenciando el grado de cumplimiento de lo establecido en las recomendaciones contenidas en el informe de Auditoría Interna.

12.2 Archivo de Relevamiento de Información.

Estos legajos contienen los resultados de la información básica y necesaria que los auditores de el área han recopilado para planificar el examen de auditoría a realizarse (entrevistas, visitas al área a examinar, conocimiento de la estructura del área examinada, fuentes de información, etc.)

Toda esta información debe ser recopilada y ordenada de forma secuencial y lógica, de tal modo que puedan ser útiles para el Supervisor y el Director Nacional de Auditoría Interna al definir el



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Memorándum de Planificación de Auditoría (MPA) y los programas del trabajo a realizar.

12.3 Archivo de Evaluación y Comprobación del Control Interno.

Este archivo incluye toda la documentación del estudio y de la evaluación de los sistemas de administración y del control interno. Dicha documentación incluye cuestionarios a la medida de cada uno de ellos, dejando evidencia en todos los casos de las respuestas obtenidas. Además, el Director Nacional de Auditoría Interna debe decidir en que casos es necesario profundizar nuestro conocimiento de los sistemas y ciclos. En esta circunstancia la documentación se la realizará mediante flujogramas y/o descripciones narrativas.

Adicionalmente en esta sección se documentará las pruebas de recorrido sobre los controles fuertes identificados. La prueba de recorrido es una técnica de auditoría, consistente en tomar una pequeña muestra de documentos o registros que recientemente se hayan procesado en los Sistemas de Administración y Control efectuando un recorrido a través de los diferentes archivos y registros, para conformar que el sistema documentado estuvo vigente durante el periodo examinado. De esta manera se determina si esta prueba proporciona seguridad que las conclusiones están orientadas hacia un sistema que estuvo y/o está en operación.

12.4 Archivo Corriente.

En este archivo se mantendrá toda la información y documentación obtenida y preparada por el auditor gubernamental durante el proceso de ejecución del examen de auditoría, que permita evidenciar.

- El cumplimiento de las actividades programadas y las decisiones adoptadas durante la etapa de programación.
- El haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y competente que sustenten las conclusiones y opiniones a las que arribe el auditor como base para la emisión de su dictamen, conforme la Norma de Auditoría Gubernamental 5.3



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- La documentación e información que a criterio del auditor conformará este archivo, puede estar referida a documentación preparada por el personal de la Institución (documentación original o fotocopias), documentación obtenida por el auditor gubernamental directamente de terceros (confirmaciones) o cédulas elaboradas por el propio auditor o reportes impresos de procedimientos ejecutados a través de medios magnéticos.

12.5 Archivo de Indicios de Responsabilidades

Estos archivos deberán contener los documentos que sustenten los indicios de responsabilidad (Administrativa, Civil, Penal y Ejecutiva), determinados en los trabajos de Auditoría Interna.

El auditor deberá tener extremo cuidado al conformar este archivo debido a que la sustentación de estos informes se convierten en prueba en el proceso jurídico al que se derive, dependiendo del tipo de indicios de responsabilidad.

12.6 Archivos Administrativos

Estos archivos estarán compuestos por 3 secciones:

12.6.1 Documentación Emitida

La que acumulará toda aquella información elaborada en la Área Interna y destinada al exterior o al interior de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC,.

12.6.2 Documentación Recibida

Contendrá toda aquella información recepcionada por Auditoría Interna que proceda del exterior o del interior de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil – EBC.

12.6.3 Información Administrativa



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Se archivarán por categorías y actividades, el tiempo que se piensa incluir en el desarrollo de los programas de trabajo, convirtiéndose en un resumen de los tiempos presupuestados por cada uno de los rubros o componentes a ser analizados y las tareas de administración.

12.7 Archivo Permanente

Estos archivos incluyen información de aplicación continúan los trabajos de Auditoría. Dicha información en cada revisión, deberá ser actualizada constantemente a fin de proporcionar datos que se utilicen en todas las etapas del proceso de la Auditoría, facilitando al personal de la Empresa Estratégica Boliviana de Construcción y Conservación de Infraestructura Civil - EBC, Auditoría Interna su familiarización con la institución.

Los documentos que pueden conformar este legajo son variados y como hace mención su nombre su característica principal es servir de consulta para uno o más ejercicios, de tal manera que proporcionen evidencia de los documentos del Legajo Corriente que proporciona evidencia de auditoría exclusivamente por el ejercicio bajo examen.

La conformación de este archivo permanente de Auditoría Interna, estará de acuerdo a la guía para la conformación del Legajo Permanente del Unidad de Auditoría Interna, emitida por la Subcontraloría de Auditorías Internas de la Contraloría General de la República, de acuerdo al siguiente índice general y su archivo, custodia y control.

12.7.1 Conformación del Archivo Permanente

El contenido de este legajo estará conforme a la guía para la conformación del legajo permanente de Auditoría Interna del Sector Público, emitido por la Contraloría General de la República, cuyo contenido comprenderá:

Antecedentes Legales y Generales

Naturaleza de las Actividades



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Información Económica y Financiera

Control Posterior

13. COMUNICACION DE RESULTADOS

Según la Norma de Auditoría Gubernamental 217 "Cualquiera sea el objeto del examen o auditoría a ejecutarse, la misma deberá ser adecuadamente planificada, evidenciada, supervisada y sus resultados comunicados en forma escrita".

Para la elaboración, presentación y remisión de informes del Auditoría Interna (AI) a los destinatarios previstos por Ley, se debe tomar en cuenta la siguiente categorización por tipo de auditoría.

- **Informe sobre AUDITORIA AMBIENTAL:** Se refiere a la auditoría del medio ambiente, donde se dan a conocer resultados, conclusiones y recomendaciones para el mejoramiento de los sistemas de gestión ambiental.
- **Informe sobre AUDITORIA FINANCIERA:** Se refiere al examen de los registros y Estados Financieros de una entidad pública donde de ejerce tuición para la emisión de una opinión sobre la razonabilidad de la situación patrimonial y financiera de la misma.
- **Informe sobre la CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS Y ESTADOS FINANCIEROS:** Referente al examen de los registros y estados financieros de la entidad a la que pertenece la GAF, para opinar sobre la confiabilidad de los mismos.
- **Informe de CONTROL INTERNO:** Referente a las deficiencias que surgen de la evaluación de control interno, relacionado con una auditoría financiera o un examen sobre la confiabilidad de los Registros y Estados Financieros. Asimismo, este informe puede ser emitido a partir de otros trabajos donde se hayan establecido deficiencias de control interno, por ejemplo: cuando se realiza un examen especial puede existir un informe de responsabilidades y otro de control interno. También se podrá emitir un informe de Control Interno cuando se realice un trabajo específico de evaluación del mismo.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- **Informe sobre la EVALUACION DE LOS SISTEMAS DE ADMINISTRACIÓN Y CONTROL:** Se refiere a la evaluación y comprobación de los SAYCO, donde se presentan las deficiencias detectadas y las recomendaciones para le mejoramiento de dichos sistemas.
- **Informe sobre AUDITORIA OPERACIONAL:** Referente al desempeño de una Entidad, programada, actividad, área o función, con el propósito de suministrar información útil para la rendición de cuentas por la función pública y para facilitar la toma de decisiones.
- **Informe sobre AUDITORIA ESPECIAL:** Se refiere al cumplimiento de disposiciones legales aplicables a la entidad y en su caso a establecer indicios de responsabilidad por la función pública.

En el caso de informes con indicios de responsabilidad por la función pública, el auditor interno debe sustentar adecuadamente sus informes de responsabilidad preliminar y complementario, adjuntando los correspondientes informes legales, además de otros que correspondan de acuerdo con la naturaleza de la revisión.
- **Informe sobre AUDITORIA DE PROYECTOS DE INVERSIÓN PUBLICA** Se refiere al cumplimiento de disposiciones legales aplicables a la entidad y en su caso a establecer indicios de responsabilidad por la función pública.
- **Informe sobre AUDITORÍA DE TECNOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN Y LA COMUNICACIÓN.** Es la Comunicación y evaluación objetiva de evidencias para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos. .
- **Informe de SEGUIMIENTO:** Referente al seguimiento que realiza la DNAI para determinar el nivel de implantación de sus recomendaciones y de las emitidas por las firmas privadas de auditoría, la Contraloría General de la República y el Ente Tutor



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

el Ministro de Gobierno.

- **Informe sobre la FORMULACION DEL PROGRAMA OPERATIVO ANUAL:** Referente al detalle de actividades que la GAF ha programado para una gestión determinada.
- **Informe sobre la EJECUCION SEMESTRAL Y ANUAL DEL POA**

Referente a las actividades desarrolladas por la GAF para informar el nivel de cumplimiento semestral y anual de su POA.

13.1 REMISION DE INFORMES.

Para la remisión de informes se debe tomar en cuenta lo siguiente:

1. En cumplimiento al artículo 15° de la Ley 1178, todos los informes de auditoría inmediatamente después de concluidos deben ser remitidos a los destinatarios previstos por Ley, tales como a la máxima autoridad ejecutiva, Contraloría General de la República y la entidad que ejerce tuición.
2. Si se concluyen dos o más informes al mismo tiempo, como resultado de una misma auditoría o de auditorías diferentes, cada uno de ellos deberá ser remitido a la Contraloría a través de un oficio independiente.
3. Los informes de auditoría que contengan indicios de responsabilidad por la función pública, deberán ser remitidos luego de dar cumplimiento a los procedimientos determinados por la Ley N°. 1178 y el D.S. N°. 23215, con la suficiente documentación sustentatoria, la misma que incluirá fotocopias debidamente legalizadas.
4. Si en un examen se presentaren resultados con diferentes tipos de indicios de responsabilidad, se deberán emitir por separado los informes con indicios de responsabilidad penal, civil, administrativa y/o ejecutiva, si hubiera otros tipos de responsabilidades. También se deberán emitir informes separados, cuando se sugiera la aplicación del artículo 77° de la



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Ley del Sistema de Control Fiscal y para otros casos en lo que el daño económico debe ser recuperado en la vía ordinaria.

5. Los informes devueltos para su corrección, se debe enviar a la Contraloría con un oficio independiente donde se haga referencia al Código de Evaluación, que le fue asignado por la Contraloría al hacer la devolución del mismo; además, de respetar el código que le fue asignado en el AI, incluyendo un código alfanumérico adicional de dos dígitos, siendo el primer código letra "C" que significa "Complementario" y en el segundo dígito que será el número de veces que estaría siendo repetido.
6. Cabe aclarar que los arqueos, recuentos físicos de inventarios y corte de documentos, son procedimientos técnicos que permiten el logro de los objetivos de una auditoría; los resultados que se obtienen de los mismos deben ser comunicados en el informe de auditoría respectivo como parte integrante de la misma. Así tenemos, que los procedimientos citados forman parte de una auditoría financiera y del examen y pueden ser parte de una auditoría especial o de una evaluación al control interno.

Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deberán considerarse razonablemente adecuadas a menos que en el informe se indique lo contrario.

El informe deberá contener una opinión respecto a los estados financieros tomados en su conjunto o la afirmación de que no se puede expresar una opinión. Cuando no se pueda expresar tal opinión se deben consignar las razones para ello. Asimismo, el informe deberá indicar el grado de responsabilidad que asume el auditor gubernamental respecto a la opinión sobre los estados financieros.

En los casos en que se exprese una opinión sobre los estados financieros en su conjunto, el informe deberá indicar claramente que la auditoría ha sido realizada de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental.

El informe sobre los estados financieros deberá hacer referencia, si corresponde a informes derivados de la auditoría relativos a la



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

evaluación de los sistemas de administración y control interno relacionados al sistema contable, así como a informes de auditoría especial con indicios de responsabilidad por la función pública.

Responsabilidad de las notas a los estados financieros.

Según la NAG 1.2 "Las revelaciones informativas o notas a los estados financieros se refieren a la información, necesaria para lograr una adecuada interpretación de los estados financieros en su conjunto y son responsabilidad de la administración de la Entidad".

Los párrafos del informe estándar (sin salvedades) son los siguientes:

a) Párrafo Introdutorio

- La identificación de los estados financieros auditados.
- La declaración de que los estados financieros son responsabilidad del máximo ejecutivo de la entidad.
- La declaración de que la responsabilidad del auditor gubernamental es expresar una opinión sobre los estados financieros, en base a su auditoría.

b) Párrafo de alcance

- Que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Que las Normas de Auditoría Gubernamental exigen una planificación y ejecución de la auditoría para obtener razonable seguridad de que los estados financieros están libres de presentaciones incorrectas significativas.
- Que las evidencias fueron obtenidas a través de pruebas selectivas.
- Que se evaluaron los principios de contabilidad utilizados y



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

las estimaciones significativas realizadas por la administración de la entidad.

- Que se evaluó la presentación de los estados financieros en su conjunto.
- Que el auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base para emitir su opinión.

c) **Párrafo de opinión**

Incluye una opinión respecto a si los estados financieros presentan razonablemente, en todo aspecto significativo, la situación patrimonial y financiera de la entidad a la fecha del balance general, los estados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el periodo terminado en esa fecha, de acuerdo con las normas dictadas por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada, o los principios de contabilidad generalmente aceptados, si fuera el caso.

En ciertas circunstancias el auditor gubernamental puede apartarse del informe estándar o sin salvedades y emitir los siguientes tipos de opinión.

Con salvedades. Cuando se han comprobado desviaciones a los principios de contabilidad y /o limitaciones al alcance del trabajo que no afecta de manera sustancial la presentación razonable de los estados financieros en su conjunto, pero que relación a los niveles de importancia relativa establecidos.

Adversa o Negativa. Cuando se determina que las desviaciones en la aplicación de los principios y normas dictadas por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada o en su caso los principios de contabilidad generalmente aceptados, afectan de manera sustancial la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

Abstención. Cuando existan significativas limitaciones al alcance del trabajo que no permitan al auditor gubernamental



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

emitir un juicio profesional sobre la razonabilidad de los estados financieros en su conjunto.

Toda vez que se emita una opinión con salvedades, adversa o una abstención de opinión, deberá señalarse en párrafos separados que precedan al de opinión, la naturaleza de la salvedad y /o limitación que dieron lugar a la misma, así como de ser posible sus efectos sobre los estados financieros.

En algunas circunstancias el auditor gubernamental, sin afectar su opinión, desea enfatizar ciertos aspectos relacionados con los estados financieros que considera son de interés para los usuarios información aclaratoria de esta naturaleza se presentará en párrafos separados a continuación del párrafo de opinión.

El último de estos párrafos hará referencia si corresponde a informes derivados de la auditoría financiera, relativos a la evaluación de los sistemas de administración y control interno relacionados al sistema contable, así como a informes de auditoría especial con indicios de responsabilidad por la función pública.

13.2 INFORMES DE AUDITORIA ESPECIAL.

En cumplimiento de las Normas de Auditoría Especial NE/CE/15-E el Informe de Auditoría Especial deberá:

- a) Señalar los antecedentes, objeto, objetivo, alcance y metodología del examen.
- b) Indicar que la auditoría se realizó de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental.
- c) Exponer claramente los hallazgos, conclusiones y recomendaciones y si corresponde los indicios de responsabilidad y condiciones para la presentación de descargos.
- d) Hacer referencia a informes legales o técnicos que sustentan el informe de auditoría especial.
- e) Los informes con indicios de responsabilidad deben hacer



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

referencia, si corresponde a informes separados que contengan hallazgos sin indicios de responsabilidad, pero que son relevantes al control interno.

13.2.1 REDACCION DEL INFORME

Para fines de redacción del informe deberán considerarse los aspectos a mencionados.

La auditoría especial puede dar lugar a dos tipos de informes.

- a. Aquel que contiene los hallazgos de auditoria que dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública acompañados por el informe legal correspondiente y otros sustentatorios.
- b. Aquel que contiene los hallazgos de auditoría que no dan lugar a indicios de responsabilidad por la función pública, pero que son relevantes al control interno.

El contenido del informe deberá hacer referencia a:

- a. Los antecedentes que dieron lugar a la auditoría especial.
- b. El objetivo del examen, que es la expresión de una opinión independiente sobre el cumplimiento de disposiciones legales aplicables y obligaciones contractuales.
- c. El objetivo del examen, el que es muy variable y podría ser desde una simple transacción (por ejemplo: la adquisición de un bien) hasta un área operativa o administrativa (por ejemplo: el área de administración de recursos humanos).
- d. El alcance, indicando que el examen se efectuó de acuerdo a las Normas de Auditoría Gubernamental, los tipos y fuentes de evidencia, si se emplearon técnicas de muestreo en el proceso y el grado de cobertura, incluyendo el periodo dependencias y áreas geográficas examinadas.
- e. La metodología, explicando las técnicas y procedimientos



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

empleados para la acumulación de evidencia, los métodos de muestreo y los criterios de selección, así como las disposiciones legales y obligaciones contractuales consideradas.

- a. Los hallazgos de auditoría correspondientes al tipo de informe, incluyendo información para facilitar su comprensión y para que su exposición sea convincente y objetiva. Además si corresponde deberá incluir información sobre los antecedentes de los hallazgos.
- b. Si corresponde, los indicios de responsabilidad por la función pública emergentes de los hallazgos de auditoría, indicando el nombre y apellido del responsable, incluyendo apellido materno, número de documento de identidad y cargo y en caso de responsabilidad civil, el motivo del presunto daño económico al Estado.
- c. Asimismo, el plazo y condiciones para la presentación de los descargos de las personas involucradas en los indicios de responsabilidad por la función pública, de acuerdo a las disposiciones de la Ley 1178 y sus reglamentos.
- d. Las conclusiones y recomendaciones correspondientes.

13.2.2 PROCEDIMIENTO DE ACLARACION

“Los informes de auditoría especial con indicios de responsabilidad deberán someterse a procedimiento de aclaración de conformidad a la Ley 1178 y sus reglamentos”

El procedimiento de aclaración consiste en la recepción y análisis de la competencia y suficiencia de los descargos presentados por los involucrados en indicios de responsabilidad por la función pública y debe requerir la opinión legal correspondiente.

Si en el análisis surgieran indicios de responsabilidad que involucren a otras personas, se deberá emitir un informe ampliatorio que deberá sujetarse al procedimiento de



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

aclaración correspondiente.

13.2.3 INFORME COMPLEMENTARIO

El procedimiento de aclaración dará lugar a un informe especial complementario que deberá contener:

- a) La referencia al informe especial preliminar y si corresponde a los informes ampliatorios correspondientes.
- b) Las conclusiones del análisis de los descargos.
- c) Las recomendaciones finales del auditor.
- d) El informe legal
- e) Los informes técnicos complementarios, si corresponden.

13.3 INFORME SOBRE EL EXAMEN DE CONFIABILIDAD DE LOS REGISTROS Y ESTADOS FINANCIEROS.

Los auditores el Área de Auditoría Interna, deben aplicar la guía para el examen de Confiabilidad de los Registros y Estados Financieros, considerando lo siguiente:

13.3.1 Informes a emitir

Como resultado de la auditoría sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros se debe emitir el informe respectivo, cuya opinión deberá estar sustentada en forma suficiente, competente y pertinente por las evidencias acumuladas y contenidas en los papeles de trabajo.

Durante el desarrollo de esta auditoría pueden ser halladas evidencias que den lugar a la emisión de otros informes en forma independiente. Dichos informes comprenden las debilidades materiales en el diseño u operación de los sistemas de contabilidad y de control interno. Estos informes



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

deben ser emitidos por separado porque no necesariamente afectan a la confiabilidad de los registros y estados financieros. Por otra parte, los plazos de presentación y el contenido e estos informes son distintos al informe sobre confiabilidad.

Si durante la auditoría han surgido elementos de juicio que significan fallas de control interno independientemente de su efecto en los estados; estas deben ser mencionadas en un informe presentado por separado donde consten dichos hallazgos debiendo manifestar también las conclusiones, las recomendaciones correspondientes y la opinión del sector involucrado o los funcionarios responsables.

Adicionalmente, si los hallazgos derivan en alguna de las responsabilidades tipificadas es conveniente que se emita un informe independiente sobre dichos hallazgos. Este informe debidamente sustentado tendrá que ser sometido a aclaración, haciéndose conocer al máximo ejecutivo de la entidad y a las personas presuntamente involucradas para que éstos presenten por escrito sus aclaraciones u justificativos, anexando la documentación sustentatoria. Del análisis de estos últimos surgirá un informe complementario del auditor interno que será enviado a la Contraloría General de la República, junto al informe preliminar y a las opiniones legales respectivas.

Los informes mencionados anteriormente deben ser remitidos inmediatamente después de concluidos a la máxima autoridad del ente que ejerce tuición sobre la entidad auditada y a la Contraloría General de la República.

El informe de confiabilidad, a diferencia de los otros dos mencionados precedentemente, tiene un plazo perentorio de presentación para la entidad que es de 90 días a partir de la finalización del ejercicio fiscal.

13.3.2 Presentación Obligatoria del Informe

El art. 15º de la Ley N° 1178 establece que la auditoría interna



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

determinara la confiabilidad de los registros y estados financieros.

Asimismo el Art. 27° inc. e) de la Ley 1178 y el art. 44° inc. b) del D.S. N°. 23215 establecen que las entidades del Sector Público con patrimonio propio y autonomía financiera deben presentar a la entidad tutora y a la Contaduría General del Estado, CGE, dentro de los tres meses de concluido el ejercicio fiscal, sus estados financieros junto con las notas que correspondieren y el informe del auditor interno.

De lo mencionado en los párrafos precedentes, se deduce que para todas las entidades del Sector Público existe la obligación de emitir el informe de confiabilidad sobre los registros y estados financieros con la única excepción de aquellas entidades que no cuenten con Área es de auditoria interna propia.

13.3.3 Plazo para la presentación del informe

El plazo establecido en el Art. 27 inc. e) de la Ley N°. 1178 determina que el Informe sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros debe ser puesto a disposición de la Contraloría junto a los estados financieros y las notas que correspondieren dentro de los tres meses posteriores al cierre del ejercicio.

La entidad es responsable por la presentación de los estados financieros, pero la emisión del informe es de exclusiva

responsabilidad del auditor interno.

Los otros informes que se originen como subproductos de la auditoría efectuada por fallas de control interno o por responsabilidades deben ser enviados inmediatamente luego de su finalización a los destinatarios correspondientes.

La recomendación pertinente para no incurrir en incumplimiento del plazo legal es una planificación coordinada con el área contable de la Entidad, a fin de que cada uno

 <p>EMPRESA ESTRATÉGICA BOLIVIANA DE CONSTRUCCIÓN Y CONSERVACIÓN DE INFRAESTRUCTURA CIVIL</p>	MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA
--	--

cumpla con sus responsabilidades respectivas.

13.5 Contenido del Informe

El informe estándar (sin salvedades) sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros deberá contener los siguientes párrafos:

Párrafo introductorio

- La declaración de que el trabajo fue realizado en cumplimiento a los artículos 15º y 27º inciso e) de la Ley N°. 1178.
- La identificación de los registros y estados financieros examinados.
- La declaración de que la información financiera sujeta a examen es responsabilidad del Máximo Ejecutivo de la entidad.
- La declaración de que la información financiera sujeta a examen es responsabilidad del máximo ejecutivo de la entidad.
- La declaración de que la responsabilidad del auditor interno es expresar una opinión sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros.

Párrafo de Alcance

- Que la auditoría se condujo de acuerdo con las Normas de Auditoría Gubernamental.
- Que las Normas de Auditoría Gubernamental exigen una planificación y ejecución de la auditoría para obtener razonable seguridad de que los estados financieros están libres de errores o irregularidades importantes.
- Que las evidencias fueron examinadas en base a pruebas selectivas.
- Que se evaluaron las Normas Básicas del Sistema de Contabilidad Gubernamental Integrada y las estimaciones



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

significativas realizadas por la Administración de la entidad.

- Que se evaluó la presentación de los estados financieros en su conjunto.
- Que se ha evaluado la aplicación de la Ley N°. 2042 del 21/12/99 y la Resolución Suprema N°. 27489 para los Estados de Ejecución Presupuestaria.
- Que el auditor gubernamental considera que el examen realizado le proporciona una base razonable para emitir su opinión.

Párrafo de opinión

Incluye una opinión respecto a si los registros y estados financieros presentan confiablemente, en todo aspecto significativo, la situación patrimonial y financiera de la entidad a la fecha del balance general, los resultados de sus operaciones y los cambios en su financiera por el periodo terminado en esa fecha, de acuerdo con los principios y Normas dictadas por el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Integrada o con los principios de contabilidad aceptados si fuera el caso.

Los errores o irregularidades contables cuantificables detectadas como resultado del examen deben ser traducidos en ajustes propuestos por la auditoría interna. Estos ajustes si no son aceptados darán origen a salvedades que de tratarse de importes muy significativos originarán una opinión desfavorable o adversa sobre la confiabilidad de los registros y estados financieros examinados.

Si las fallas de control contable halladas implican salvedades por inexistencia de documentación respaldatoria, falta de integraciones o falta de las conciliaciones de cuentas correspondientes que no permiten verificar las afirmaciones presentadas en los estados financieros y el auditor interno no pudo validar los saldos respectivos por procedimientos alternativos, existirán limitaciones en el alcance que afectarán la opinión sobre la confiabilidad y el párrafo de alcance respectivo, tal limitación si es muy significativa dará lugar a una abstención de opinión sobre la confiabilidad evaluada. Del



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

mismo modo, si existe imposibilidad de aplicar las Normas de Auditoría Gubernamental, que se consideran convenientes, el auditor interno deberá exponer dicha limitación en el alcance siempre que no haya podido verificar los objetivos previstos mediante la aplicación de otros procedimientos alternativos.

Cuando las circunstancias obligan al auditor gubernamental a apartarse del informe estándar o sin salvedades deberá emitir los siguientes tipos de opinión, tal como lo establece la Norma de Auditoría Gubernamental N°. 3.5 para auditorías financieras.

- **Con salvedades:**
- **Adversa o negativa:**
- **Abstención:**

Párrafo de énfasis

En algunas circunstancias el auditor gubernamental, sin afectar su opinión, desea enfatizar ciertos aspectos relacionados con los registros y estados financieros que considera son de interés para los usuarios. Información aclaratoria de esta naturaleza se presentará en un párrafo separado seguidamente al párrafo de opinión. Como por ejemplo:

- Cuando la falta de elementos de juicio está sujeta a hechos futuros sobre acontecimientos no registrados por la entidad, el auditor interno deberá exponer dicha situación en un párrafo de explicación a continuación de la opinión sobre la confiabilidad. Esta situación no modificará la opinión que el auditor obtuvo como resultado de la auditoría realizada.
- En este párrafo se debe hacer mención a los informes adicionales que se hayan emitido o se deban emitir sobre las faltas de control interno y las responsabilidades presuntas detectadas. Dichos informes surgen como consecuencia de la auditoría para la determinación de la confiabilidad sobre los registros y estados financieros.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Debe mencionarse en este párrafo que el examen ha sido realizado en ejercicio de la función de auditores internos de la entidad y como resultado del mismo se emite el informe para uso exclusivo de la máxima autoridad de la entidad, organismos que ejercen la tuición de dicha entidad, la Contraloría General de la República y la Contraloría General del Estado.
- Adicionalmente, se hará referencia a si los estados financieros surgen o no de registros contables legalizados.

“La comunicación de resultados se realizará conforme a las Normas de Auditoría Gubernamental, correspondientes al tipo de auditores respectiva”

Inmediatamente concluida la auditoría serán emitidos los informes de comunicación de resultados. Dichos informes deberán incluir el sello y la firma del titular del Auditoria Interna mencionando el número de su matrícula en la agrupación profesional correspondiente.

Los informes emitidos deberán ser explicados al máximo ejecutivo al hacer entrega de los mismos.

El titular de Auditoria Interna informará oportunamente en forma oral o escrita al máximo ejecutivo sobre aquellos hallazgos que causen perjuicio grave a la entidad o se originen por origen por desvíos significativos respecto de los controles de la entidad. Será necesario que en el informe de auditoría se mencione la comunicación anticipada identificado el medio utilizado para tal efecto.

Excepto para los informes en los que se manifiesta indicios de responsabilidad por la función pública así como los informes de auditoría de confiabilidad y de auditoría financiera, el informe de auditoría interna deberá incluir las opiniones de los servidores públicos responsables de los sectores auditados.

Estas opiniones serán obtenidas mediante comunicación previa de los resultados de la auditoría y estarán documentados adecuadamente en papeles de trabajo, bajo la responsabilidad del titular de la Área de Auditoria Interna.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

13.6 SEGUIMIENTO A RECOMENDACIONES

“Auditoría Interna, verificará el grado y adecuada implantación de las recomendaciones contenidas en los Informes de Auditoría Interna e Informes de firmas privadas de auditoría”.

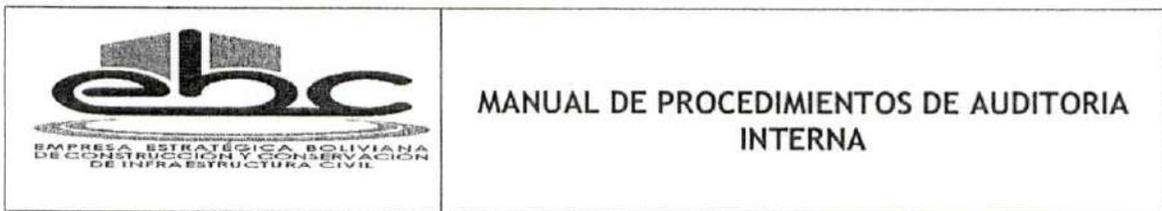
El resultado del seguimiento al Cronograma de Implantación de las recomendaciones aceptadas será comunicado a la Contraloría General de la República, para lo cual el Auditoría Interna, mantendrá un registro actualizado de las recomendaciones emitidas por auditoría interna o por las firmas privadas de auditoría a efectos de posibilitar un seguimiento oportuno. Respecto a los informes con indicios de responsabilidad, verificará el inicio de las acciones legales e informará sobre el particular.

El Responsable de Auditoría Interna, informará el resultado del seguimiento al máximo ejecutivo de la institución, al Ministerio de Hacienda y a la Contraloría General de la República.

13.6.1 Ejecución de los principales procedimientos

La aplicación del programa para el seguimiento, está basada en la obtención de información de las recomendaciones contenidas en los informes de auditoría interna o externa, su evaluación y análisis cuyos resultados deben ser comunicados a la máxima autoridad, la CGR y el Ente Tutor, el Ministerio de Obras Públicas Servicios y Vivienda sobre el grado de cumplimiento para lo cual se debe aplicar los siguientes procedimientos:

- a) Tabular y clasificar las recomendaciones de los informes por área.
- b) Preparar una planilla con las recomendaciones señaladas en los informes de auditoría interna y externa, extraer de la base de datos o registros existentes que Auditoría Interna, exponiendo la recomendación, criterio del ejecutivo sobre la aceptación, tiempo de implementación,



fecha de instrucción de la máxima autoridad a los responsables, del cumplimiento de las Área es operativas y administrativas e informes de implantación.

- c) Dirigir notas con las conclusiones de auditoría a los responsables de las áreas o componentes de realizar las acciones correctivas, solicitando información documentada, suficiente sobre la Área del cumplimiento de las recomendaciones asignando un tiempo requerido para la respuesta.
- d) Obtener copias sobre los comentarios efectuados a los informes de auditoría interna y externa por la máxima autoridad y enviados a la Contraloría General de República, respecto a la aceptación de cada una de las recomendaciones, el Cronograma de Implantación y la asignación de responsables para su cumplimiento.
- e) Recibir, cotejar y evaluar las respuestas y aclaraciones de las áreas objeto de la revisión a las recomendaciones de los informes de auditoría interna y externa los comentarios de la máxima autoridad enviados a la Contraloría General de la República y las respuestas de los niveles auditados en las discusiones y validaciones efectuadas durante el examen de auditoría. En función a esta evaluación se determinará la suficiencia de las acciones correctivas.
- f) Recibir y evaluar las respuestas e informes de otras Área es para cruzar información sobre las acciones correctivas.
- g) Preparar una planilla con las respuestas y acciones insatisfactorias identificando posibles riesgos de no aplicar las recomendaciones sugeridas en los informes de Auditoría.
- h) Si se presenta indicios de responsabilidad por el incumplimiento en la aplicación de las recomendaciones, preparar un resumen que contenga el tipo de incumplimiento, nombre de los responsables, disposiciones legales o normas que fueron contravenidas



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

y montos líquidos y exigibles si fuese el caso de indicios de responsabilidad.

- i) Preparar resumen de conclusiones por áreas con los responsables de las acciones correctivas, sobre cuya base preparar la conclusión general referente a la aplicación u cumplimiento de las recomendaciones sugeridas en los informes de auditoría.
- j) Informar a la máxima autoridad ejecutiva sobre los resultados obtenidos en el seguimiento respecto al grado de cumplimiento de las recomendaciones señaladas en los informes de auditoría interna y externa.

13.2 Organización de la documentación.

Con el propósito de respaldar la aplicación de las recomendaciones sugeridas en los informes de auditoría e identificar aquellas recomendaciones que no fueron implementadas, se organizarán los documentos del seguimiento por áreas o componentes analizados guiándose por las pautas siguientes.

- a) Deberán elaborar programas para efectuar el seguimiento de las recomendaciones de auditorías anteriores.
- b) Los papeles de trabajo deben reflejar la información revisada y calificada, que respalde el grado de cumplimiento de cada una de las recomendaciones y la opinión del auditor interno, tanto para calificar los riesgos, como para emitir el informe.
- c) Deben resumir las acciones correctivas que alcanzaron los resultados deseados, considerando los atributos de suficiencia y oportuno Área y de los que no alcanzaron los resultados deseados. Así también, resumir los que no fueron aplicados por los niveles directos u operativos, identificando los riesgos e indicios de responsabilidad si el caso amerita y de los que se



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

encuentren en el proceso de ejecución considerada parcialmente cumplida.

- I) Síntesis de las áreas entrevistadas y comunicadas con resumen de
 - II) las conclusiones y recomendaciones.
 - III) Síntesis de las notas de respuesta sobre la aplicación de las recomendaciones por los jefes o encargados de las áreas o componentes responsables.
 - IV) Conclusiones generales y por áreas sobre la aplicación de las acciones correctivas.
 - V) Identificación de las recomendaciones no aplicadas y en proceso.
- d) Los papeles de trabajo de soporte constituyen la evidencia del análisis y examen de las conclusiones y estos son los siguientes.
- I) Comentarios de los ejecutivos sobre la aceptación y cronograma de implantación de las recomendaciones de los informes de auditoría.
 - II) Planillas analíticas.
 - III) Notas y documentos remitidos por el área dando respuesta a las notas de Auditoría Interna, sobre la aplicación de las recomendaciones sugeridas en los informes.
 - IV) Informes técnicos, administrativos y financieros preparados por el área o componente sobre la aplicación de las recomendaciones
 - VI) Disposiciones administrativas emitidas respecto a la aplicación de las recomendaciones de auditoría.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- VII) Compromisos de los jefes de áreas o componentes para la aplicación de las acciones correctivas y cronogramas.
- VIII) Documentos que justifiquen el cumplimiento de las recomendaciones.
- IX) Conclusión del trabajo de seguimiento realizado respecto a las recomendaciones cumplidas parcialmente cumplidas y no cumplidas.

Estos papeles de trabajo estarán integrados en un Legajo clasificado sobre las recomendaciones cumplidas, parcialmente cumplidas y las no cumplidas por áreas e informes debidamente referenciados entre los documentos y el informe de seguimiento. Estos papeles deben estar rubricados por el auditor ejecutante, revisado por el supervisor y aprobado por el Responsable de la Unidad de Auditoría Interna.

14. SUPERVISION

En atención a la Norma para el ejercicio de la Auditoría Interna 5. Normas Relativas a la Realización del Trabajo "La Planificación, Supervisión y Acumulación de evidencias, deberá realizarse conforme a la Normas de Auditoría Gubernamental correspondientes al tipo de auditoría respectivo".

Personal calificado deberá supervisar sistemática y oportunamente el trabajo realizado por los profesionales que conformen el equipo de auditoría.

Asimismo, los supervisores deberán asegurarse que el personal encargado de la auditoría recibida, una adecuada orientación sobre:

- La ejecución correcta del examen.
- El logro de los objetivos de auditoría.
- La oportuna asistencia y entrenamiento en el trabajo.
- Para asegurar la calidad de la auditoría se aplicará y documentará la supervisión al completarse las siguientes etapas:



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- Planificación y programación de la auditoría.
- Determinación de las muestras a ser analizadas.
- Asistencia técnica sobre la ejecución de los procedimientos programados.
- Revisión de los informes de auditoría.

La supervisión incluye dirigir los esfuerzos del equipo de auditoría hacia la consecución de los objetivos de auditoría.

La actividad de supervisión incluye:

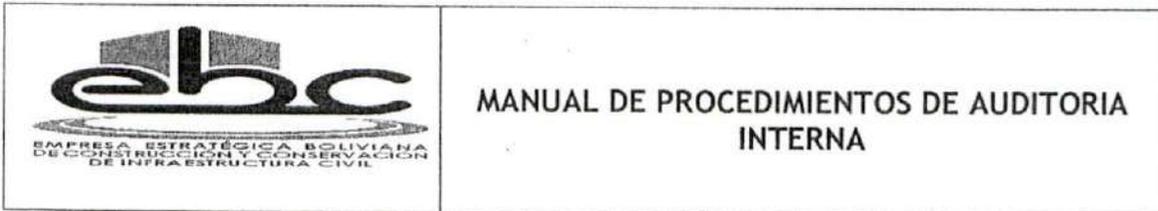
- Instruir al equipo de auditoría.
- Informarse de los problemas significativos.
- Revisar el trabajo realizado.
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos.
- Proporcionar capacitación durante la ejecución del examen.

La supervisión del trabajo de auditoría puede variar dependiendo de la importancia del trabajo o de la experiencia del personal. Por ejemplo, sería adecuado que los auditores gubernamentales experimentados revisen la mayor parte del trabajo realizado por otro miembro del equipo.

La supervisión implica que el personal calificado para ejercerla debe dirigir sus esfuerzos para determinar si se están alcanzando los objetivos del examen.

La supervisión incluye entre otros:

- Asegurar que los miembros del equipo comprendan los objetivos de la auditoría. En particular se deberá asegurar que entiendan claramente el trabajo a realizar, por que se va a efectuar y que se espera lograr.



- Guiar a los miembros del equipo de auditoria a lo largo del desarrollo de sus tareas asignadas.
- Revisar oportunamente el trabajo realizado, a través de los respectivos papeles de trabajo.
- Ayudar a resolver problemas técnicos y administrativos.
- Detectar debilidades en el personal asignado y proporcionar en consecuencia la capacitación necesaria o asegurarse que la misma sea proporcionada por terceros.
- Asegurar la confiabilidad y validez de la información generada por los auditores gubernamentales a lo largo del desarrollo de sus tareas.
- Asegurar que la evidencia obtenida sea competente y suficiente.

La supervisión deberá ser evidenciada en los papeles de trabajo acumulado a lo largo de auditoría.

Las muestras a verificar y la preparación del plan de muestreo es una responsabilidad compartida entre el supervisor y el supervisor general.

Las consultas de orientación técnica, control de avance y evaluación del equipo en el transcurso de la auditoría estarán dirigidas a guiar, apoyar y mejor la aplicación de los programas específicos.

La revisión del informe de auditoría interna con los papeles de trabajo es responsabilidad directa del supervisor quién evidenciará su participación para promover su calidad y trámite oportuno. La supervisión técnica de los equipos debe documentarse en cada auditoría y tomará parte del Legajo de los papeles de trabajo y concluirá con la presentación del informe técnico de supervisión.

La flexibilidad de la supervisión es una característica utilizada con base en el criterio profesional del supervisor, su disponibilidad de tiempo y la complejidad de las auditorías internas supervisadas.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

Las instrucciones en los papeles de trabajo por parte del supervisor serán escritas con bolígrafo firmadas al pie indicando la fecha y aceptadas por el auditor que debe cumplirlas.

Los reportes escritos dirigidos a la Área de Auditoría Interna, son obligatorios al completar las siguientes fases y puntos clave del proceso de la Auditoría Interna:

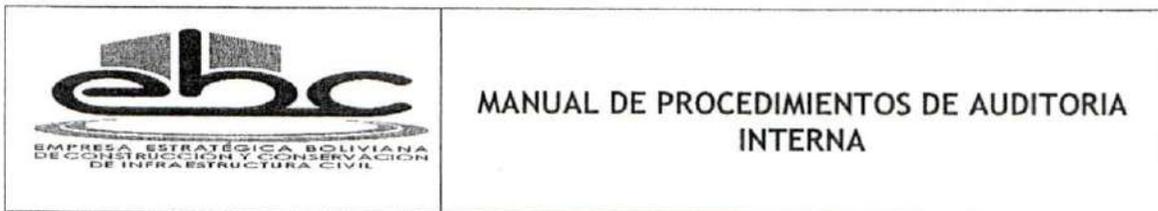
- a) Relevamiento de información.
- b) Evaluación de la estructura del control interno incorporado en los sistemas de administración.
- c) Programación detallada y específica del trabajo
- d) Ejecución del trabajo.
- e) Informe de la auditoría interna.
- f) Informe de evaluación técnica del equipo de auditoría.

La responsabilidad principal por la preparación y presentación oportuna de los informes es competencia del supervisor y del responsable de la Auditoría Interna, de acuerdo a la información preparada por los equipos para Auditoría Interna. El supervisor también es responsable solidario con el jefe de auditoría por el cumplimiento del trabajo.

Al concluir cada auditoría interna, con base en los productos obtenidos, la Jefatura evaluará el cumplimiento de los objetivos establecidos en el plan detallado de auditoría, como un punto clave del control de calidad y con base en el informe de evaluación del equipo preparado por supervisión, calificará la participación y rendimiento técnico de los miembros del equipo.

15. REUNIONES TECNICAS

Para coadyuvar a una administración eficiente del Área de Auditoría Interna, se realizará reuniones técnicas con el plantel de auditoría para intercambiar experiencias, éxitos, dificultades y conocimientos que motiven una mayor integración del personal.



La exposición de temas en las reuniones fortalecerá la investigación y la búsqueda de alternativas para ejecutar el trabajo y la preparación de los informes de auditoría, a base de las experiencias y del desarrollo profesional individual.

Estas reuniones se realizarán al menos una vez al mes con el propósito de exponer aspectos técnicos de interés general, normativa de reciente emisión, reglamentos específicos y otros aspectos que coadyuven a la eficiencia de la actividades de control interno gubernamental posterior.

16. CODIGO DE ETICA

1.1 Código de Ética del Auditor Gubernamental

Introducción. Los principios éticos son parte del comportamiento moral de la cultura, de las virtudes, de la actitud y de la conducta de las personas en general, de los profesionales en funciones específicas en particular.

La Contraloría General de la República considera que el comportamiento ético es la base fundamental para el ejercicio de las atribuciones del Sistema de Control Gubernamental, normado por la Ley 1178 de 20 de julio de 1990, cuyo último beneficiario es la colectividad.

La participación ética de los profesionales en funciones específicas y de los servidores públicos en general, se asegura respetando un conjunto de valores o principios morales.

El código de Ética es un instrumento eficaz para promover la conducta moral en el ejercicio del Control Gubernamental.

I. ALCANCE DEL CODIGO.

Están comprendidos en el alcance de este Código, los profesionales y técnicos en diferentes disciplinas, de la Contraloría General de la República y Auditoría Interna de las entidades públicas, así como aquellos empleados de las firmas privadas de auditoría, cuando



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

cumplan funciones de Control Gubernamental, los que para efectos de este código se denominarán "Auditores Gubernamentales".

II. PROPOSITO.

Este código rige el comportamiento individual que debe observar el Auditor Gubernamental en cumplimiento de sus responsabilidades en el ejercicio de sus atribuciones determinadas por el Sistema de Control Gubernamental.

III. PRINCIPIOS ETICOS

El Auditor Gubernamental debe practicar los siguientes principios éticos:

A. COMPORTAMIENTO PERSONAL

1. Integridad y Probidad

El Auditor Gubernamental debe ser honesto y desempeñar sus funciones con rectitud y dignidad.

2. Conducta y Disciplina

El Auditor Gubernamental debe mantener una conducta que fortalezca el prestigio de su actividad profesional y evidencie su voluntad de servicio a la Entidad, al Estado y a la Colectividad.

Debe adherirse a las políticas, disposiciones legales y normas administrativas y técnicas, establecidas por la Contraloría General de la República y/o la institución donde presta sus servicios, conciliándolas con las de la entidad auditada.

3. Confidencialidad de la Información



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

La Confidencialidad y la utilización prudente de la información, son componentes básicos en el ejercicio de la Auditoría Gubernamental.

El Auditor Gubernamental debe guardar la reserva y el secreto profesional, sin relevar información que sea de su conocimiento por el ejercicio de la auditoría, excepto en los casos y formas exigidas por Ley. No utilizará esta información en beneficio propio.

4. Lealtad Institucional

El Auditor Gubernamental debe demostrar lealtad con el país, la sociedad y la entidad donde presta sus servicios, así como con la profesión o actividad que ejerce.

B. DESEMPEÑO Y COMPETENCIA PROFESIONAL

1. Independencia

El Auditor Gubernamental debe mantener y demostrar absoluta independencia de criterio con respecto al ejercicio de sus funciones.

2. Objetividad

El Auditor Gubernamental debe ser imparcial, objetivo y equitativo en el ejercicio de sus funciones y demostrarlo, evitando los conflictos de interés que comprometan su independencia y objetividad.

3. Desempeño Profesional.

El Auditor Gubernamental debe aplicar, tanto en el desempeño de sus funciones como en la supervisión del trabajo de sus subordinados, juicios con sensibilidad profesional y moral. Debe brindar mayor esfuerzo, procurando



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

mejorar su competencia profesional y la calidad de sus servicios.

4. Actividades Incompatibles

El Auditor Gubernamental debe abstenerse de ejercer la práctica profesional particular cuando ésta genere conflicto con las disposiciones de este código, las Normas del Sistema de Control Gubernamental o el marco de lealtad en el servicio de la entidad. Está impedido de participar en la administración de la Institución donde ejerce el Control Gubernamental.

C. RESPONSABILIDAD

1. Prohibición de Recibir Beneficios

El Auditor Gubernamental debe abstenerse de recibir beneficios de cualquier naturaleza que comprometan o aparenten comprometer su independencia y objetividad, debiendo informar de estos hechos a sus superiores.

2. Interés Público y Valor Agregado

El Auditor Gubernamental, en todos los casos debe servir con prioridad al interés público, honrar la confianza pública y demostrar su compromiso con la profesión o actividad que cumpla. Procurará mejorar la eficiencia, efectividad y economía de las operaciones en la entidad auditada en beneficio de esta última.

16.2 NORMAS DE CONDUCTA

- I. Deben ejercer sus deberes y responsabilidades con honestidad, objetividad y diligencia.



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

- II. Mostrarán lealtad en todo lo relativo a los negocios de su organización o de aquellos a quienes presten su servicio. Sin embargo los miembros y los CIAs no deben participar de forma consciente en cualquier actividad ilegal o incorrecta.
- III. No deben realizar de forma consciente, actos o actividades que desacrediten la profesión de Auditoría Interna o su organización.
- IV. Deben abstenerse de efectuar cualquier actividad que pueda entrar en conflicto con los intereses de su organización o que pueda menoscabar su capacidad para llevar a cabo con objetividad sus deberes y responsabilidades.
- V. No deben aceptar nada de empleados, clientes, usuarios, suministradores, socios o directivos de su organización que pueda dañar o suponer que dañaría su criterio profesional.
- VI. Deben comprometer en aquellos servicios que razonablemente esperen completar con competencia profesional.
- VII. Deben adoptar las medidas necesarias para cumplir las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.
- VIII. Deben ser prudentes en el uso de la información recibida durante el ejercicio de sus deberes. No deben utilizar la información confidencial en beneficio propio ni de forma que pudiera ser contraria a las leyes o perjudicial para su organización.
- IX. Cuando informen de los resultados de su trabajo, deben revelar todos los hechos



MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA INTERNA

significativos que conozcan y que de no hacerlo podrían distorsionar los informes de las operaciones revisadas o encubrir prácticas ilegales.

- X. Deben esforzarse continuamente por mejorar su competencia profesional, la eficacia y la calidad de su servicio.
- XI. En el ejercicio de su profesión deben siempre tener en cuenta su obligación de mantener las elevadas normas de competencia, moralidad y dignidad emitidas por el Instituto. Los Miembros deben cumplir los Estatutos y apoyar los objetivos del Instituto.