



**UNAP**

Universidad Nacional de la Amazonia Peruana  
Facultad de Ciencias Económicas y de Negocios  
Escuela Profesional de Contabilidad.

# **EXAMEN DE SUFICIENCIA PROFESIONAL**

**TEMA:**

**AUDITORIA DE GESTION**

Para Optar el Título Profesional  
De Contador Público.

Presentado por el Bachiller

**ANGELO ROJAS CASTAÑEDA**

Iquitos – Perú  
2019



# UNAP

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE NEGOCIOS  
FACEN

"OFICINA DE ASUNTOS ACADEMICOS"



## ACTA DE EXAMEN ORAL DE SUFICIENCIA PROFESIONAL ACTUALIZACIÓN ACADÉMICA

En la ciudad de Iquitos, a los 04 días del mes de Julio del 2018, a horas 9.00 P.M. se ha constituido en el Auditorio de esta Facultad, el jurado designado mediante Resolución Decanal N° 0852 -2018-FACEN-UNAP, integrado por el CPC. EDWIN DELGADO HILDEBRANDT (Presidente), CPC. RICARDO BALBUENA HERNÁNDEZ (Miembro) y el CPC. HUGO ZEVALLOS EGOAVIL (Miembro), para proceder al acto del Examen Oral de Suficiencia Profesional - Actualización Académica del Bachiller en Ciencias Contables ANGELO ROJAS CASTAÑEDA, tendiente a optar el Título Profesional de CONTADOR PÚBLICO.

De acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Grados y Títulos y sustentado en la Ley N°30220, el jurado procedió al examen oral sobre la Balota N°04: "AUDITORIA DE GESTIÓN".

El acto público fue aperturado por el Presidente del Jurado, dándose lectura a la resolución que fija la realización del examen oral.

De inmediato procedió a invitar al examinado a realizar una breve exposición sobre el tema del examen y posteriormente a los señores del jurado a formular las preguntas que crean convenientes relacionadas al acto. Luego de un amplio debate y a criterio del Presidente del Jurado, se dio por concluido el examen oral pasando el jurado a la evaluación y deliberación correspondiente en privado; concluyendo que el examinado ha sido: APROBADO POR MAYORÍA

El Jurado dio a conocer el resultado del examen en Acto Público siendo las 10.30 P.M. se dió por terminado el acto académico.

CPC. EDWIN DELGADO HILDEBRANDT  
Presidente

CPC. RICARDO BALBUENA HERNÁNDEZ  
Miembro

CPC. HUGO ZEVALLOS EGOAVIL  
Miembro

**MIEMBROS DEL JURADO**



**CPC. EDWIN DELGADO HILDEBRANDT, Mgr.**  
Presidente  
MATRICULA N°10-0072



**CPC. JOSE RICARDO BALBUENA HERNÁNDEZ, Mgr.**  
Miembro  
MATRICULA N°10-0849



**CPC. HUGO LUIS ZEVALLOS EGOAVIL, Dr.**  
Miembro  
MATRICULA N°10-0439

## RESUMEN

El presente Informe de Examen de Suficiencia Actualización Académica consiste en la elaboración de una Auditoria de Gestión Gubernamental dirigido a las entidades públicas, la cual permitirá comprender que las entidades públicas constituyen un elemento determinante en la relación de la actividad económica en nuestro país.

El objetivo general de estudio de esta Auditoria de Gestión Gubernamental, es que servirá como instrumento básico para establecer el grado de economía, efectividad y eficiencia en el uso de los recursos recaudados y recursos ordinarios de presupuesto de la entidad.

Promover la optimización de los niveles de eficiencia, eficacia en la toma de decisiones de la máxima Autoridad y Gerencia, determinar el cumplimiento de los objetivos y metas formuladas durante la gestión, así como elaboración de nuevas metas y satisfacer las necesidades del usuario.

Para el desarrollo de este Informe se ha recopilado información de acuerdo a lo requerido en el Manual de Auditoria de Gestión de la Contraloría General del Estado, en las Normas Generales de Auditoria Gubernamental, (NAGUS), Basado a la Nuevas Leyes 273-2014-CG, Sistema Nacional de Control y libros de Auditoria de Gestión y finalmente se utilizó criterios profesional en el tema.

Al desarrollar este tema se ha llegado a la conclusión de que se lograra elevar el nivel de organización, administración y control del desempeño de las funciones que se realizan dentro de la entidad pública y de esta manera permitirá alcanzar los objetivos y metas durante el periodo determinado.

# ÍNDICE

AUDITORIA DE GESTIÓN	PAG
1. Definición de Auditoria de Gestión	06
1.1 Propósito General	06
1.2 Objetivos	07
1.3 Normas de Auditoria Gubernamental	08
2.- PLANEAMIENTO	09
2.1 El Contenido del Planeamiento de Auditoria de Gestión	10
2.2 Etapas del Planeamiento de Auditoria de Gestión	10
2.3 Revisión General	10
2.4 Revisión Estratégica	11
3. EJECUCIÓN	12
3.1 Aspectos generales	12
3.2 Programa de Auditoría	13
3.3 Programa Detallado de Auditoria	14
3.4 Procedimientos y Técnicas de Auditoria	15
3.5 Análisis de la Auditoria de Gestión	16
3.6 Técnicas de la Auditoria de Gestión	17
3.7 Evidencias de Auditoria y Métodos de obtención de información.	20
3.8 Evaluación de la Efectividad de los Programas	20
3.9 Evaluación de la Eficiencia y Economía en los Programas	21
4. Evaluación del Control Interno Gerencial	22
4.1 Definición de Control Interno	22
4.2 Estructura del Control Interno y sus Componentes	23
4.3 Evaluación del Riesgo	24
4.4 Control Interno Gerencial	25
4.5 Papeles de Trabajo	27
4.6 Elaboración de los Papeles de trabajo	28
4.7 Definición de Hallazgos de Auditoria	31
4.8 Comunicación de Hallazgos de Auditoria	32
5. INFORME DE AUDITORIA DE GESTION	34
5.1 Aspectos Generales	34
5.2 Características del Informe de Auditoría de Gestión	36
5.3 Envío del Borrador del Informe a la Entidad Auditada	37
5.4 Evaluación de los Comentarios de la Entidad	38
5.5 Estructura y Contenido del Informe	39
5.6 Conclusiones	40
5.7 Observaciones y Recomendaciones	40
5.8 Elevación y Remisión del Informe	41

## **1. DEFINICIÓN DE AUDITORIA DE GESTIÓN**

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (Rendimiento) de una entidad, programa o proyecto, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y mejorar su responsabilidad ante el público.

La Auditoría de Gestión por su enfoque involucra una revisión sistemática de las actividades de una entidad en relación al cumplimiento de objetivos y metas (efectividad) y, respecto a la correcta utilización de los recursos (eficiencia y economía).

### **1.1 Propósito General**

1. Evaluación del desempeño (rendimiento)
2. Identificación de las dos oportunidades de mejoras y
3. Desarrollo de recomendaciones para promover mejoras u otras acciones correctivas.

## **EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO**

Se refiere a la evaluación del desempeño obtenido por una entidad. Esta evaluación implica comparar la ruta seguida por la entidad al conducir sus actividades con:

- Los objetivos, metas, políticas y normas establecidas por la legislación o por la propia entidad.
- Otros criterios razonables de evaluación.

## **IDENTIFICACIÓN DE LAS OPORTUNIDADES DE MEJORAS**

El incremento de las condiciones de efectividad, eficiencia y economía, constituyen las categorías bajo las cuales pueden clasificarse las mejoras en las operaciones. Pueden identificarse oportunidades de mejoras, mediante análisis de información, entrevistas con funcionarios de la entidad o fuera de

Ella, observando el proceso de operaciones, revisando los informes internos del pasado y el presente y ejercitando el juicio profesional basado en la experiencia del Auditor o en otras fuentes.

## **DESARROLLO DE RECOMENDACIONES PARA PROMOVER MEJORAS Ú OTRAS ACCIONES CORRECTIVAS.**

La naturaleza y alcance de las recomendaciones elaboradas en el proceso de la Auditoría de gestión es variable; sin embargo, en otros casos, después de analizar el costo/beneficio de implementar recomendaciones sobre actividades de mucha complejidad, puede ser factible sugerir que la propia entidad lleva a cabo un estudio más profundo del área específica y adopte las mejoras que considere apropiadas, en las circunstancias. \

Los criterios referidos al carácter de la Auditoría, orientación a evaluar los beneficios económicos/sociales obtenidos en relación con el gasto ejecutado y su vinculación con las políticas gubernamentales, así como la flexibilidad que permite priorizar los esfuerzos en el logro de las metas previstas, constituyen postulados que guíen el ejercicio de la Auditoría de Gestión.

### **1.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA DE GESTIÓN**

- \* Determinar el grado en que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la normativa legal, por la propia entidad, el programa o proyecto, según sea el caso.
- \* Establecer si la entidad adquiere, protege y utiliza sus recursos de manera eficiente y económica.
  - Determinar si la entidad, programa o proyecto ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía.
  - Establecer si los controles Gerenciales implementados en la entidad o proyecto son efectivos y aseguren el desarrollo eficiente de las actividades y operaciones.

Se utiliza el término "Auditoría de Gestión", por considerarse que es el vocablo más apropiado que refleja con mayor aproximación los resultados que se estima obtener de este examen de alcance amplio; cuyo enfoque excede el marco estrictamente financiero, al evaluar las operaciones (eficiencia y economía), el logro de objetivos y metas establecidas (efectividad), así como los controles Gerenciales.

**La Auditoria de Gestión, comprende cuatro componentes principales que son:**

- Efectividad.
- Eficiencia.
- Economía.
- Financiero y de cumplimiento.

**EFFECTIVIDAD:** Se refiere al grado en el cual una entidad; programa o proyecto Gubernamental logran sus objetivos y metas u otros beneficios que pretendían alcanzarse, previstos en la legislación o fijados por otra autoridad.

**EFICIENCIA:** La eficiencia está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin (productividad), en comparación con un estándar de desempeño establecido.

**ECONOMÍA:** La economía está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales las entidades adquiere recursos, sean estos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible.

**FINANCIERO:** El componente financiero es fundamental para tener una adecuada contabilidad y procedimientos apropiados para la elaboración de informes financieros. En una Auditoria de Gestión el componente financiero puede constituir solo un "elemento a considerar en la evaluación de otras aéreas en la entidad examinada.

**CUMPLIMIENTO:** Generalmente se ejecuta con el componente financiero. El cumplimiento está referido a la sujeción de los Funcionarios Públicos a la Leyes y regulaciones aplicables, políticas y procedimientos internos.

### **1.3 NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL.**

Las Normas de Auditoria Gubernamental - NAGU, emitidas por la Contraloría General de la República, son aplicables para el desarrollo de la Auditoria de Gestión, dado que constituyen criterios que fortalecen y uniformizan su ejercicio, así como permiten evaluar el desarrollo y resultado de los trabajos realizados. Sin embargo tales guías no contienen toda la información que necesita el Auditor



para satisfacer, por ejemplo, el requisito de planear debidamente su labor o determinar la magnitud de la evidencia necesaria para sustentar una observación, dado que muchos aspectos tienen que ver con el buen juicio y criterio del Auditor.

## **FASES DE LA AUDITORIA DE GESTIÓN**

Para la realización de una Auditoria de Gestión y para el mejor entendimiento, se ha considerado dividirla en tres fases:

Planeamiento.

Ejecución.

Informe.

**2. PLANEAMIENTO.**-Esta es la primera fase, si bien las actividades relacionadas con el planeamiento tiene mayor incidencia al inicio del examen, ellas continúan durante la ejecución y aun en la formulación del informe, por cuanto mientras el documento final no

Sea aprobado y distribuido, su contenido puede estar sujeto a ajustes, producto e nuevas decisiones que obligaran a afinar el planeamiento aun en la fase del informe.

- La formulación del informe no se inicia en la tercera fase, sino que empieza a considerarse desde el Planeamiento. Durante el planeamiento el equipo de Auditoria se dedica, básicamente, a obtener una adecuada comprensión y conocimiento de las actividades de la entidad a examinar, llevando a cabo acciones limitadas de revisión, en base a lo previsto en el plan de revisión estratégica, con el objeto de determinar, entre otros aspectos, los objetivos y alcance del examen, así como las condiciones para realizarlas. Durante esta fase el Auditor dedica sus mayores esfuerzos a planear la estrategia que utilizará.

## **2.1 El contenido del Planeamiento de Auditoria de Gestión, están referidos a:**

- La determinación de los objetivos y alcance de la Auditoria.
- El tiempo que requiere.
- Los criterios.
- La metodología a aplicarse.
- La definición de los recursos que se consideran necesarios para garantizar que el examen cubra las actividades más importantes de la entidad.
- Los sistemas y sus correspondientes controles Gerenciales.

La razón principal de este planteamiento, es que debe garantizar que el resultado de la Auditoria no solo satisfaga sus objetivos, sino que tenga efectos productivos; por esa razón, el planeamiento debe ser un proceso que pretenda establecer un adecuado equilibrio entre los objetivos y alcance de la Auditoria, el tiempo disponible para ejecutarla y el número de horas que debe trabajar el personal profesional para lograr un nivel óptimo en el uso de los recursos destinados a esta Auditoria.

## **2.2 ETAPAS DEL PLANEAMIENTO DE LA AUDITORIA DE GESTIÓN**

Comprende dos etapas, que son

### **2.3 REVISIÓN GENERAL**

- Conocimiento inicial de la entidad a examinar. Fines, objetivos y metas.
- Recursos presupuestales autorizados,
- Sistemas y controles gerenciales.
- Importancia de la Auditoria y necesidad de los Usuarios de informe. Seguimiento de medidas correctivas de auditorías.
- Información proveniente del órgano de auditoría interna. Fuentes de información para el planeamiento.
- Análisis Preliminar de la Entidad
- El ambiente de Control Interno.
- Factores externos e internos.

- Áreas generales de revisión.
- Fuentes de criterios y evidencias
- Documentación de la etapa de revisión.
- Formulación del Plan de Revisión Estratégica
- Estructura del plan de revisión estratégica.

## **2.4 REVISIÓN ESTRATÉGICA**

### **Ejecución del Plan de Revisión Estratégica.**

1. Aplicación de pruebas preliminares e identificación de Criterios de auditorías.
2. Ambiente de control interno de la entidad. Identificación de factores externos e internos. Criterios de auditoría. Descripción de los sistemas y controles gerenciales.
3. Identificación de los asuntos más importantes.
4. Confirmación y análisis de la información obtenida en la etapa anterior.
5. Protección de activos y recursos.
6. Confirmación del entendimiento de estrategias y procedimientos operativos.
7. Identificación de debilidades significativas en procedimientos gerenciales.
8. Revisión de los sistemas e informes sobre medición de rendimiento.
9. Formulación del reporte de revisión estratégica.
10. Introducción.
11. Comprensión de las actividades y operaciones.
12. Criterios de Auditoría.
13. Asuntos más importantes examinados.
14. Conclusiones.
15. Recomendaciones.

## FORMULACIÓN DEL PLAN DE AUDITORIA.

Hecha después de estudiada y analizada la información Disponible.

### 3. EJECUCIÓN

**3.1 ASPECTOS GENERALES.**-La fase ejecución de la Auditoria de Gestión está focalizada básicamente en la obtención de evidencias suficientes, componentes y pertinentes sobre los asuntos más importantes (área de auditoría) aprobados en el Plan de Auditoria. No obstante, algunas veces, como consecuencia de este proceso se determinan aspectos adicionales para evaluar, lo que implicara la modificación del Plan de Auditoria.

Toda labor en la Auditoria debe ser controlada a través de programas de trabajo.

Tales programas definen por anticipado las tareas que deben efectuarse durante el curso de la Auditoria y se sustentan en objetivos incluidos en el Plan de Auditoria y en la información disponible sobre las actividades y operaciones de la entidad consignada en el informe de revisión estratégica.

Una de las actividades más importantes de la fase de ejecución, es el desarrollo de hallazgos. El termino hallazgo en auditoria tiene un sentido de recopilación y síntesis de información específica sobre una actividad u operación, que ha sido analizada y evaluada y, que se considera, para los *funcionarios a cargo* de la entidad examinada. Usualmente se utiliza en un sentido crítico, dado que se refiere a deficiencias que son presentadas en el informe de auditoría.

En base a la evidencia de auditoría reunida y a través de las opiniones; evaluación de las vertidas por los funcionarios de la entidad, el Auditor puede arribar a Conclusiones concretas sobre las deficiencias, durante la fase de ejecución.

Los P/T, son los documentos elaborados u obtenidos por el Auditor durante las fases del planeamiento y ejecución, los cuales sirven como fundamento y respaldo del informe.

Los **P/T** son revisados por el Auditor encargado y el Supervisor responsable,

con el objeto de establecer si son pertinentes a la Auditoria, documentan en forma adecuada la evidencia obtenida y si guardan consistencia Internamente.

### **3.2 PROGRAMA DE AUDITORIA**

Un Programa de Auditoria es un plan detallado del trabajo que debe comunicar tan precisamente como sea posible el trabajo a ser ejecutado. También es un listado de procedimientos a ser realizados, con el objeto de comparar los sistemas y controles existentes con criterios de Auditoria y, recolectar evidencias para sustentar las observaciones de Auditoria. Los Programas de Auditoria proporcionan una base para la asignación del tiempo y los recursos. Los estimados de tiempo son más fáciles de elaborar cuando los procedimientos de Auditoria han sido identificados.

El Programa de Auditoria es elaborado por el Auditor encargado y el supervisor, el que señala las tareas específicas que deben ser cumplidas por el equipo de Auditoria para llevar a cabo el examen, los responsables de su ejecución, así como los plazos fijados para cada actividad.

### 3.3 PROGRAMA DETALLADO DE AUDITORIA

Nombre de la Entidad: .....

Fecha de Auditoría:.....

PROGRAMADO		ÁREA DE ABASTECIMIENTO	TERMINADO		
NOMBRE	H/S		REFP /T	HECHO POR	H/S
JRC	3	<p>1. Determinar si los controles existentes para la recepción de materiales garantizan su ingreso intacto al almacén.</p> <p>2. Determinar si los conbo4es establecidos para el almacenamiento de materiales aseguran su adecuada conservación</p> <p><b>Criterio de auditoria</b> Directiva N° 002-9X de la Dirección General de Administración, concordante con el Decreto Supremo N° 1 25-9X-EF que establece los criterios para la recepción, almacenamiento y conservación de los materiales.</p> <p><b>Procedimientos</b> 1. Revisar la Directiva N°Q02-9X que fija los controles que deben observarse para la recepción, almacenamiento y conservación de materiales.</p>	GAIL 03 JUN	JRC	3
JRC	1	2. Seleccione una muestra de operaciones efectuadas en el periodo materia de examen.	GAIL 04 ENE	JRC	1
JRC	20	3. Examina la documentación de ingreso de materiales al almacén y determine si los controles se cumplen adecuadamente.	GAIL 05 ENE	JRC	18
JRC	10	4. Inspeccione los materiales existentes en almacén y determine si las medidas de conservación son adecuadas y razonables	GAIL 06 ENE	JRC	20
	34				

### 3.4 PROCEDIMIENTOS Y TÉCNICAS DE AUDITORIA

-Durante la fase de ejecución, el equipo de Auditoria se aboca a la obtención de evidencias y realizar pruebas sobre las mismas, aplica Procedimientos y Técnicas de Auditoria, desarrolla hallazgos, Observaciones, Conclusiones y Recomendaciones. Los procedimientos de Auditoria son operaciones específicas que se aplican en una Auditoria e incluyen técnicas y practicas consideradas necesarias, de acuerdo con las circunstancias. Las Técnicas de Auditoria son métodos prácticos de investigación y pruebas que utiliza el Auditor, para obtener evidencias necesarias que fundamente su opinión. Las prácticas de Auditoria constituyen las labores específicas realizadas por el Auditor como parte del examen.

Las técnicas para reunir evidencias son:

#### **Observación:**

Consiste en cerciorarse en forma ocular de ciertos hechos o circunstancias, de reconocer la manera en que los servidores de una empresa aplican los procedimientos establecidos. Esta técnica se aplica generalmente en todas las fases de la Auditoria.

Ejemplo: Observar la toma de inventarios físicos.

Observar el pago de planillas

Observar el proceso productivo.

### **Comparación:**

Es el estudio de los casos o hechos; para descubrir igualdad o diferencias al examinar, con el fin de apreciar semejanzas.

Ejemplo: En los gastos o las ventas, los comparamos mensualmente.

Para averiguar en qué meses ha habido variaciones importantes y descubrir por qué ocurren estas variaciones, tales como por que bajaron las ventas o subieron los gastos.

### **Revisión selectiva o pasar revista:**

Consisten en un ligero examen ocular, con la finalidad de separa mentalmente las transacciones que no son típicas o normales.

Ejemplo: Revisar libros Caja, Mayor, Bancos, aunque en forma Ligera.

En ventas revisar el paquete de facturas si coincide con el importe cobrado

### **Rastreo:**

Consiste en efectuar un seguimiento a una transacción o grupo de transacciones de un punto a otro dentro del proceso contable para determinar su correcta registración.

Ejemplo: El pase del asiento diario al mayor.

La liquidación de una cobranza hasta el depósito en el Banco

### **3.5 Análisis de la Auditoria de Gestión**

Consiste en la clasificación o agrupación de los distintos elementos que forman una cuenta o un todo. El análisis aplicado a una cuenta puede ser de 2 clases:

**Análisis de saldo.** Cuando lo separamos lo analizaremos mejor.

Ejemplo: Saldo de una cuenta de activo fijo.

Saldo de una cuenta por cobrar.

**Análisis de movimiento.** Analizar los cargos y abonos de una cuenta que arroja acumulaciones.

Ejemplos: Cuentas de Ingresos.  
Cuentas de Gastos.



### **3.6 Técnicas de la Auditoria de Gestión.**

#### **Indagación:**

Consiste en obtener información verbal a través de averiguaciones y conversaciones. Las respuestas a muchas preguntas que se relacionan entre sí pueden suministrar elementos de juicio muy satisfactorio si todo fuese razonable y muy consistente.

Ejemplo: Indagar sobre la pérdida de un activo fijo.

Indagar sobre los procedimientos de compras de bienes.

#### **Conciliación:**

Consiste en hacer que concuerde dos (02) conjuntos de cifras relacionadas separadas e independientemente.

Ejemplo: Conciliación Bancaria.

Conciliación del inventario físico de mercadería con

Registros auxiliares de almacén.

#### **Confirmación:**

Consiste en obtener una afirmación escrita de una fuente distinta a la entidad bajo examen. Ejemplo: Clientes, Bancos, Proveedores, Seguros, Abogados, etc. Existen las siguientes clases de confirmación:

Positiva, y Negativa.

#### **Positiva.**

Directa, cuando se envía el saldo y se solicita al confirmante respuesta sobre su conformidad o inconvincencia. Se aplica cuando los montos son significativos.

Indirecta, cuando se solicita al confirmante que responda o comunique el saldo

Ejemplos: - Confirmación a Proveedores.

Confirmación a Bancos.

**Negativa.**

Cuando se envía el saldo al confirmante y se le solicita respuesta solo en el caso de inconformidad. Este método se utiliza de acuerdo a las circunstancias que se presenten, es decir, cuando los saldos no sean muy significativos o los clientes sean numerosos.

**Comprobación.**

Consiste básicamente en comprobar hechos a través de la documentación comprobatoria. En la revisión de la documentación Sustentatorio de gastos o desembolso, el Auditor deberá tener en cuenta la legalidad, autoridad, propiedad y autenticidad del documento.

**La legalidad**, se refiere a que toda operación se sustente con su respectivo documento que reúnan los requisitos legales de comprobantes de pago (factura).

**La autoridad**, se refiere a que todo desembolso debe estar autorizado por las personas facultadas para ello.

**La propiedad**, se refiere a que el gasto o desembolso se relacione con la empresa examinada y no para uso de funcionarios o terceros.

**La autenticidad del documento**, se refiere a que deben ser documentos verdaderos, auténticos, que no sean fraudulentos.

**Computación o cálculo.**

Consiste en verificar la exactitud matemática de las operaciones o cálculos efectuados por la empresa.

Ejemplos: - Pruebas de cálculo en los inventarios de existencias.

Pruebas en depreciación de activo fijo.

### **Totalización.**

Consiste en verificar la exactitud de los sub totales y totales verticales y horizontales.

Ejemplos: - Sumas vertical y/o sumas horizontal, de una planilla de  
Sueldos y salarios.

La suma de una relación de saldo de proveedores, etc.

### **Verificación.**

Consiste en probar la veracidad o exactitud de un hecho o una cosa.

Ejemplo: - Verificar la afirmación de una respuesta dada a la aplicación del cuestionario de Control Interno.

### **Inspección o recuento físico.**

Consiste en examinar físicamente bienes, documentos y/o valores con el objeto de demostrar su autenticidad.

Ejemplo: - Inspeccionar físicamente el estado operativo del Activo Fijo.

### **Declaración o certificación.**

Consiste en tomar declaraciones escritas, muchas veces a los empleados o funcionarios de la misma empresa examinada. Esto con la finalidad de esclarecer hechos o cosas, pero aún deben tenerse en cuenta que una declaración no constituye definitivamente la evidencia, salvo excepciones. Muchas veces *las* declaraciones son medios para seguir buscando la evidencia.

La certificación, consiste en obtener informaciones escritas que afirmen o nieguen hechos o circunstancias.

Ejemplo: - Declaración del custodio por faltantes o sobrantes en el arqueo de caja.

Anticipación de productos recibidos en consignación.

### **3.7 EVIDENCIA DE AUDITORIA Y MÉTODOS DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN**

Se denomina evidencia al conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes- que sustentan las conclusiones del Auditor. Es la información específica obtenida durante la labor de Auditoria a través de la observación, inspección, entrevistas y exámenes de los registros. La actividad de Auditoria se dedica a la obtención de la evidencia, dado que esta provee una base racional para la formulación de juicios u opiniones. El termino evidencia incluye documentos, análisis de hechos efectuados por el auditor, fotografías, y en general todo material usado para determinar si los criterios de auditoría son alcanzados.

#### **TIPOS DE EVIDENCIA**

Evidencia Física. Evidencia

Testimonial. Evidencia

Documental. Evidencia Analítica.

#### **Atributos de la Evidencia**

Los atributos de la evidencia pueden referirse a:

Suficiencia. Competencia.

Pertinencia (Relevancia)

#### **NAGU 3.40 EVIDENCIA SUFICIENTE, COMPETENTE Y RELEVANTE.**

EL Auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto al organismo, programa, actividad o función que sea objeto de la Auditoria.

### **3.8 EVALUACIÓN DE LA EFECTIVIDAD DE LOS PROGRAMAS**

La evaluación de la efectividad de programas es realizada por el Auditor Gubernamental, con la finalidad de informar a los Organismos conforantes de los Poderes del Estado y a las autoridades de la Administración Publica responsables de la conducción, autorización, funcionamiento y

ejecución de los programas o actividades, en torno a su desempeño (rendimiento) obtenido por los programas en comparación con lo planeado. Este enfoque evalúa los resultados o beneficios logrados y determina si el programa viene logrando las metas previstas, así como identifica los problemas que requieren corregirse para mejorar su actividad.

### **3.9 EVALUACIÓN DE LA EFICIENCIA Y ECONOMÍA EN LOS PROGRAMAS**

La Auditoría de Gestión con enfoque en la eficiencia y economía, tiene el propósito de determinar si la entidad auditada utiliza sus recursos financieros, humanos y materiales de manera eficiente y económica. Por esta razón, el Auditor debe detectar las causas de cualquier práctica ineficiente o antieconómica, incluyendo deficiencias en los sistemas de información gerencial, procedimientos administrativos o estructura organizacional. Aun cuando existen diversas definiciones, se utilizan los siguientes significados para:

Eficiencia

Economía

#### **EFICIENCIA**

Esta referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido.

En la Auditoría de Gestión, dar consideración apropiada a la eficiencia significa maximizar las salidas (Outputs) generadas por cualquier tipo de ingreso (inputs) o, producir un nivel dado de salidas a menor costo.

Este aspecto puede ser fácilmente apreciado en programas que involucran la producción o generación de algún bien o servicio en forma repetitiva. Por ejemplo, el número de vacunas aplicadas por un centro de salud pública a, el número de documentos ingresados a un sistema de trámite documentarlo.

#### **ECONOMÍA**

La economía está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales se

adquiere recursos, sean estos financieros, humanos, físicos o tecnológicos (Sistema de Información Computarizada), obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible.

#### **4. EVALUACIÓN DEL CONTROL, INTERNO GERENCIAL**

Desde hace algunas décadas la Gerencia moderna ha implementado nuevas formas para mejorar los controles en las entidades Gubernamentales. Ello es importante tener en cuenta, por cuanto el Control Interno tiene una vinculación directa con el curso que debe mantener las entidades hacia el logro de sus objetivos y metas. El Control Interno no puede existir si previamente no existen objetivos, metas mensurables e indicadores de rendimientos no se conocen los resultados que deben lograrse, será imposible definir las medidas necesarias para alcanzarlos y evaluar su grado de cumplimiento en forma periódica.

##### **4.1 DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO**

Control interno, es una expresión que utilizamos con el fin de describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones. Por ello, a fin de lograr una adecuada comprensión de su naturaleza y alcance, sin embargo se define Control Interno, tal como se precisa en las Normas Técnicas de Control Interno aprobadas por la Contraloría General de la República.

##### **Definición de Control Interno.**

Es un proceso continuo realizado por la dirección, administración y otros empleados de cada entidad Gubernamental, para proporcionar seguridad razonable, respecto a si están lográndose los objetivos siguientes:

- Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios.
- Proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal
- Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas Gubernamentales.
- Elaborar información financiera válida y confiable, presentada  
Con oportunidad y,

- Promover la efectividad, eficiencia y economía en las Operaciones y calidad de los servicios.
- Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y calidad de los servicios.

#### **4.2 ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO Y SUS COMPONENTES**

Se denomina estructura de Control Interno, al conjunto de planes, métodos y procedimientos, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del Control Interno: El concepto moderno del *Control* Interno discurre por componentes y diversos elementos, los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia.

Los componentes del sistema de Control Interno pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para evaluar el Control Interno y determinar su efectividad. La estructura (también denominada sistema) de Control Interno en el sector Gubernamental tiene los siguientes componentes:

- **AMBIENTE DE CONTROL INTERNO.**- Se refiere al establecimiento de un entorno que estimula e influencia las tareas del personal con respecto al control de sus actividades. En este escenario, el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, al igual que sus atributos individuales, constituyendo el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa. El ambiente de Control Interno tiene gran influencia en la forma en que son desarrolladas las operaciones, se establecen los objetivos y estiman los riesgos, así como tiene relación con el comportamiento de los sistemas de información y con las actividades de monitoreo.

Los elementos que conforman el ambiente de Control Interno son los siguientes.

1. Integridad y valores éticos.
2. Autoridad y responsabilidad.

3. Estructura organizacional, y
4. Políticas de personal.

#### **4.3 EVALUACIÓN DEL RIESGO.**

Es una actividad que debe practicar la Dirección de cada entidad Gubernamental. Su evaluación implica la identificación, análisis y manejo del riesgo relacionado con la elaboración de Estados Financieros y que pueden incidir en el logro de los objetivos del *Control* Interno en la entidad. El *riesgo* incluye eventos o circunstancias que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información financiera, así como las representaciones de la administración en los Estados Financieros.

Los elementos que forman parte de la evaluación del riesgo son:

- Identificación de los objetivos del Control Interno.
- Identificación de los riesgos internos y externos.
- Los planes deben incluir objetivos e indicadores de rendimiento; y,
- Evaluación del medio ambiente interno y externo.

#### **ACTIVIDADES DE CONTROL GERENCIAL**

Se refieren a las acciones que realiza la administración de la entidad para cumplir con las funciones asignadas. Son importantes porque implican la forma correcta de hacer las cosas, para la cual se valen de políticas y procedimientos.

Las actividades de Control pueden clasificarse en: Controles de Operación, Controles de Información Financiera y controles de cumplimiento. Incluyen también las actividades de protección y conservación de los activos, así como los controles de acceso a programas computarizados y archivos de datos. Los elementos conformantes de las actividades de Control Gerencial son:

##### **Políticas para el logro de objetivos;**

- Coordinación entre las dependencias de la entidad; y,
- Diseño de las actividades de Control.



## **SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN**

Está constituido por los métodos y registros establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones financieras de una entidad. La calidad de la información que brinda el sistema afecta la capacidad de la Gerencia para adoptar decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la entidad.

En el sector público el sistema integrado de información financiera debe pretender el uso de una base de datos central y única, soportada por tecnología informática y telecomunicaciones, accesible para todos los usuarios de las Áreas de Presupuesto, Tesorería, Endeudamiento y Contabilidad.

## **ACTIVIDADES DEL MONITOREO**

Es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del Control Interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Debe orientarse a la identificación de controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover su reforzamiento.

El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; de manera separada, por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de Control), o mediante la combinación de ambas modalidades.

Los elementos que conforman el monitoreo de las actividades son:

Elementos del Monitoreo:

1. Monitoreo del rendimiento;
2. Revisión de los supuestos que soportan los objetivos del Control Interno;
3. Aplicación de procedimientos de seguimiento; y,
4. Evaluación de la calidad del Control Interno.

## **4.4 EL CONTROL INTERNO GERENCIAL**

El concepto de Control Interno, tradicionalmente estuvo vinculado con aspectos contables y financieros. Desde hace algunos años se considera que su alcance va más allá de los asuntos que tienen relación con las funciones de contabilidad, dado que incluye también en el mismo concepto aspectos de

carácter Gerencial o Administrativo. Aun cuando es difícil delimitar tales áreas, siempre es apropiado establecer algunas diferencias entre el alcance del Control Financiero y el Control Interno Gerencial

El Control Interno Financiero está constituido por el conjunto de métodos, procedimientos y registros que tienen relación con la exactitud, confiabilidad y oportunidad en la presentación de información financiera, principalmente, los estados Financieros de la entidad. Asimismo, incluyen controles sobre los sistemas de autorización y aprobación, segregación de funciones, entre las operaciones de registro e información contable.

Objetivos del Control Interno Gerencial:

- Determinación de objetivos y metas mensurables, políticas y normas;
- Monitoreo del progreso y avance de las actividades
- Evaluación de los resultados logrados
- Acción correctiva, en los casos que sean requeridas.

+

## **4.5 PAPELES DE TRABAJO**

### **NÁGU 3.50 PAPELES DE TRABAJO**

El Auditor Gubernamental debe organizar un registro completo y detallado de la labor efectuada y las conclusiones alcanzadas en forma de Papeles de trabajo.

Los P/T son los documentos elaborados por el Auditor en los que se registra la información obtenida, como resultado de las pruebas realizadas durante la Auditoría y sirve de soporte al informe. Constituyen el vínculo entre el trabajo de Planeamiento, Ejecución e Informe de Auditoría; por lo tanto, deben contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, Observaciones, Conclusiones y Recomendaciones. El contenido de esta sección es el siguiente;

### **PROPÓSITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Los P/T son elaborados por el Auditor con el objeto de:

- Registrar las labores,
- Registrar los resultados
- Respaldar el Informe del Auditor,
- Indicar el grado de confianza del Sistema de Control Interno,
- Servir como fuente de información,
- Mejorar la calidad de! examen
- Facilitar la revisión y supervisión.

El Auditor Gubernamental no solo debe saber planear y efectuar la Auditoría, así como redactar el informe correspondiente, sino que también debe entender que la naturaleza de su trabajo exige la elaboración, durante todo el proceso de la Auditoría, de una documentación completa de sus procedimientos, hallazgos, observaciones y la evidencia en la cual va a fundamentar su informe.

## **REQUISITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

- 1. Completos y exactos.**
- 2. Claros, comprensibles y detallados,**
- 3. Legibles y ordenados.**
- 4. Información relevante.**

## **CRITERIOS PARA ELABORAR PAPELES DE TRABAJO**

Algunos de los criterios que fundamentan la preparación de los P/T, son los siguientes:

- Son preparados partiendo del punto de vista de la inclusión de todos los datos necesarios y pertinentes,
- Incluyen los datos que sustenten alguna afirmación o concepto expresado.
- Presentan todos los datos necesarios que respaldan la razonabilidad de los registros exactos.
- Los P/T deben elaborarse con limpieza y ser matemáticamente exactos,
- Contienen un enunciado conciso del trabajo ejecutado, en conexión con su preparación.
- Son claros y explican en forma completa el asunto que trata. El encabezamiento de cada hoja debe contener el nombre de la entidad bajo examen, título de su contenido y el periodo o la fecha correspondiente.

### **4.6 ELABORACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.**

La elaboración de P/t requiere un planeamiento cuidadoso antes y durante el curso de la Auditora. Durante el desarrollo de las labores, el Auditor debe prever el tipo y forma de P/T que puede presentar la evidencia de una manera concisa y efectiva. El empleo de P/T no planificados o que se elaboren con apresuramiento puede dar como resultado que no presenten bien los datos, que el orden de presentación no sea el mejor o que sea necesario repetir los P/T para incluir toda la información.

## **MARCAS DEL AUDITOR.**

Las marcas del Auditor son signos particulares y distintivos que hace el Auditor para señalar el tipo de trabajo o prueba efectuada. Las marcas del Auditor se encuentran en los registros y documentos de la Entidad bajo examen y en los P/T. Sirven como prueba para *recordar* al Auditor las labores efectuadas.

Las marcas básicas de Auditoría pueden ser utilizadas en todos los P/T y son de dos clases: de significado uniforme y, con el contenido a criterio del Auditor. Las marcas de significado uniforme son aquellas cuyo concepto se emplea frecuentemente en cualquier Auditoría o Examen Especial y que han sido adoptados uniformemente. En cambio, las marcas sin significado permanente son utilizadas por el personal de Auditoría para expresar conceptos o procedimientos empleados. El significado de la marca utilizada debe presentarse en forma obligatoria en cada cédula en donde se utilice.

## **ORDENAMIENTO, REVISIÓN Y APROBACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.**

Debido al gran volumen de los P/T, su ordenamiento lógico es importante durante el curso de las labores de Auditoría y después de haberlas terminado, inclusive para el archivo de P/T.

En la Auditoría Financiera el orden lógico usado por los Auditores es aquel que sigue la secuencia de las cuentas en el Balance General, es decir, activos, pasivos, ingresos y gastos. En la Auditoría de Gestión el orden lógico está dado por las actividades o áreas más importantes examinadas, según el esquema establecido por la Contraloría General de la República.

Todos los P/T deben ser referenciados, de tal forma que la relación existente entre ellos sea cruzada. El propósito de la referenciarían cruzada es mostrar en forma objetiva, a través de los P/T, las relaciones existentes entre las evidencias que se encuentran en los P/T y el contenido del informe de Auditoría.

## **ARCHIVOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO.**

Los archivos de P/t para cada labor deben dividirse en dos grupos básicos:

- Archivo Permanente
- Archivo Corriente.

## **REVISIÓN Y APROBACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO.**

Para lograr la máxima utilidad y eficiencia y garantizar la calidad de la Auditoria, es necesaria una revisión completa de los P/T. El Auditor encargado debe revisar los P/T elaborados por los miembros del equipo.

La revisión final y objetiva de los P/T es responsabilidad del supervisor. Durante el curso de la Auditoria, este debe haber revisado los P/T elaborados; sin embargo, es necesaria una revisión final del juego completo, dentro de las oficinas de la entidad bajo examen.

El Supervisor debe poner sus iniciales en cada P/T, en señal de aprobación. Al revisar los P/T debe determinar si la evidencia resumida en ellos es suficiente, a su juicio, para llegar a las mismas conclusiones y opinión, tal como están expresadas en el borrador del informe.

## **CONFIDENCIALIDAD Y PROTECCIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

La naturaleza confidencial de los P/T es una condición de especial importancia debido al hecho que su contenido revela el alcance de la Auditoria y naturaleza de las pruebas aplicadas en forma selectiva. Esta naturaleza confidencial se mantiene durante el curso de la Auditoria y después de realizada esta, de manera permanente en los archivos de dichos documentos.

En ninguna circunstancia, el Auditor debe divulgar el contenido de los P/T, mostrárselos a otras personas o hacer copias o extractos de los mismos. Debe dejar los P/T guardados con la seguridad debida, cuando no estén en su poder.

Todos los P/T deben protegerse asegurarse de que son accesibles solo a personas autorizadas.

## **DESARROLLO DE HALLAZGOS DE AUDITORIA**

El Diccionario de la Lengua Española publicado por la Real Academia Española considera que el termino **HALLAZGO** tiene tres acepciones: a) Cosa hallada, b) acción y efecto de hallar c) encuentro casual de cosa mueble ajena que no sea tesoro o cuotas; propio del campo del derecho: Aun cuando el primer concepto podría asociarse con la Auditoria; la segunda acepción sobre acción y efecto de hallar, define con mayor precisión la naturaleza *del* hallazgo que se refiere al efecto de detectar algo importante, sin embargo, este término tiene muchos significados y transmite uno diferente a distintas personas.

Generalmente, el termino hallazgo es empleado en un sentido crítico y se refiere a debilidades en el sistema Control Interno detectados por el Auditor que merecen ser comunicados a los funcionarios de la entidad auditada y a otras personas interesadas.

### **4.7 DEFINICIÓN DE HALLAZGOS DE AUDITORIA.**

Se denomina hallazgo de auditoría al resultado de la comparación que se realiza entre un criterio y la situación actual encontrada durante el examen a un área, actividad u operación. Es toda u formación que a juicio de! auditor le permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en la gestión de recursos en la entidad, programa o proyecto bajo examen que merecen ser comunicados en el informe. Sus elementos son: condición, criterio causa y efecto.

## **4.8 COMUNICACIÓN DE HALLAZGOS DE AUDITORIA**

### **NAGU 3.60 COMUNICACIÓN DE HALLAZGOS DE AUDITORIA**

Durante el proceso- de la auditoria, el auditor encargado debe comunicar oportunamente los hallazgos a las personas comprendidas en los mismos, a fin de que en un plazo fijado, presenten sus aclaraciones o comentarios sustentados documentariamente, para su evaluación y consideración en el informe correspondiente.

La comunicación de hallazgos de auditoría es el proceso mediante el cual, el auditor encargado una vez evidenciados estos, cumple en forma inmediata con darlos a conocer a los funcionarios y servidores de la entidad examinada, a fin de que en un plazo previamente fijado, presenten sus comentarios o aclaraciones debidamente documentados, para su evaluación oportuna y consideración en el informe. Su propósito es proporcionar información útil y oportuna, tanto oral, como escrita, en torno a asuntos importantes que posibiliten recomendar, en su momento, la necesidad de efectuar mejoras en las actividades y operaciones de la entidad.

Los hallazgos de Auditoria se refieren a presuntas deficiencias o irregularidades identificadas, como consecuencia de la aplicación de los procedimientos de Auditoria. Tan pronto como sea elaborado un hallazgo de auditoría, el auditor encargado debe comunicar a los funcionarios de la entidad examinada, con el objeto de:

- Obtener sus puntos de vista respecto a los hallazgos presentados; y,
- Facilitar la oportuna adopción de acciones correctivas.



## **TERMINACIÓN DE LA FASE EJECUCIÓN.**

La comunicación de los hallazgos y la evaluación de las respuestas de la entidad significan que el Auditor ha concluido la fase ejecución y que ha acumulado en sus P/T toda la evidencia necesaria para sustentar el trabajo efectuado y el producto final a elaborar, el informe de Auditoría.

Antes de retirarse de la entidad examinada o de culminar su trabajo en el caso del Órgano de Auditoría Interna, el Auditor debe asegurarse que ha cumplido todos los aspectos procedimentales prescritos por la normatividad vigente. Entre ellos, deberá prestar especial atención a la obtención de la carta de representación y asegurarse que los archivos de P/T de la auditoría estén completos (NAGU3.70).

## **5. INFORME DE LA AUDITORIA DE GESTION.**

### **5.1 ASPECTOS GENERALES**

El Informe de Auditoría es el producto final del trabajo del Auditor Gubernamental, en el cual presenta sus observaciones, conclusiones y recomendaciones y, en el caso de la Auditoría Financiera, el correspondiente dictamen. El informe de auditoría debe contener la expresión de juicios fundamentados en las evidencias obtenidas.

En la fase de Elaboración del Informe, el equipo de auditoría, comunica a los funcionarios de la entidad auditada los resultados un informe de Auditoría de Gestión son:

- \* Brindar suficiente Información sobre las deficiencias (desviaciones) más significativas; y,
- Recomendar mejoras en la conducción de las actividades y ejecución de las operaciones. El informe de una Auditoría de Gestión constituye una oportunidad para poder captar la atención de los niveles Gerenciales de la entidad auditada, así como Para mostrar Los beneficios que este tipo de examen le ofrece. Por esta razón el informe de Auditoría cubre dos funciones básicas:
  - Comunica los resultados de la auditoría de gestión
  - Persuade a la Gerencia para adoptar determinadas
  - Respecto de algunos problemas que podrían afectar directamente.

Cada Auditoría de Gestión culmina en un Informe por escrito que es puesto en conocimiento de la entidad auditada. Por ello, la examinada dependerá de su calidad.

Los objetivos del informe para cada auditoría deben estar definidos apropiadamente, tan pronto como sea posible, al igual que su estructura. Para ahorrar tiempo, el Supervisor debe adquirir un rápido entendimiento sobre el contenido del informe, por cuanto es quien finalmente debe revisarlo y aprobarlo. Una vez que el enfoque general y las observaciones más importantes han sido aceptados, será menos probable que ocurran problemas de revisión.

La NAGU 4.40 Contenido del informe define que la estructura del informe de Auditoría de Gestión es la siguiente:

- o Síntesis General
- o Introducción
- o Conclusiones
- o Observaciones
- o Recomendaciones.

### **CARACTERÍSTICAS DEL INFORME**

Los informes que emiten, tanto la Contraloría General de la República, como las Oficinas de Control Interno del Sistema Nacional de Control, se caracterizan por su alta calidad. Para mantener estos niveles en la preparación de Informes y lograr que se cumplan sus objetivos previstos en las auditorías, es necesario que en su formulación se tengan en cuenta determinadas consideraciones técnicas. La elaboración de un informe de manera superficial, sin la responsabilidad y diligencia profesional debida, podría ocasionar un perjuicio en la imagen del Sistema Nacional de Control.

## **5.2 CARACTERÍSTICAS DEL INFORME DE AUDITORIA DE GESTIÓN.**

- o Significación
- o Utilidad y oportunidad
- o Exactitud y beneficios de la Información sustentaría.
- o Calidad de convincente.
- o Concisión.
- o Claridad y Simplicidad.
- o Tono constructivo
- o Organización de los contenidos del informe. o Positivismo.

### **REDACCIÓN Y REVISIÓN DEL INFORME**

La responsabilidad de la redacción del Informe de Auditoría, es del Auditor encargado aunque también comparten esta responsabilidad, los miembros del equipo de Auditoría que intervienen en el borrador del informe, hasta llegar a la consideración de la autoridad superior de la Contraloría General de la República para su aprobación. En los Órganos de Auditoría Interna del Sistema Nacional de Control, su jefatura es responsabilidad del contenido del informe.

Para lograr que la revisión del Informe de Auditoría de Gestión sea efectivo y propenda a la elaboración de documentos de alta calidad, se establece dos niveles de revisión en este proceso:

- Revisión por el supervisor responsable; y,
- Revisión por el Comité de Control de Calidad COCO.

### **REVISION POR EL SUPERVISOR RESPONSABLE.**

El Supervisor responsable de la dirección del equipo de Auditoría, como parte de su función, revisa el borrador del informe, preferentemente, en las oficinas de la entidad auditada. Durante su trabajo el supervisor comenta y discute con el Auditor encargado del examen las situaciones que emerjan como

consecuencia de su revisión; la misma que, no solo se limita a la redacción del informe, sino también se extiende a todos los aspectos relacionados con la sustentación documentaria de los juicios emitidos por el Auditor.

### **Revisión por el Comité de Control de Calidad – COCO.**

El Control de calidad está conformado por el conjunto de métodos y procedimientos implementados dentro de la Contraloría General de la República u otra entidad auditoria para obtener seguridad razonable que la Auditoría llevada a cabo y el informe correspondiente cumple con las Normas de Auditoría Gubernamental – MAGU y las disposiciones emanadas del Manual de Auditoría Gubernamental – MAGU.

El COCO, está constituido por especialistas del Organismo Superior de Control, cuyos miembros tienen a su cargo la revisión de calidad interna, siendo por lo tanto, responsables de determinar si:

- Se obtuvieron evidencias suficientes, competentes y pertinentes (relevantes), así como se encuentran sustentadas documentariamente;
- Las observaciones, conclusiones y recomendaciones son apropiadas; y,
- Los Informes son exactos y equilibrados.

### **5.3 ENVIO DEL BORRADOR DEL INFORME A LA ENTIDAD AUDITADA.**

Los informes por escrito constituyen la forma establecida por el Sistema Nacional de Control y su órgano rector, la Contraloría General de la República, para comunicar los resultados de la Auditoría practicada a los funcionarios responsables de la entidad examinada. Esto permite:

- Poner en conocimiento de los funcionarios gubernamentales los resultados de cada examen.
- Reducir el riesgo que los resultados puedan ser interpretados erróneamente; y,
- Facilitar las acciones de seguimiento orientadas a establecer si la entidad ha adoptado las acciones correctivas pertinentes.

Conforme a lo prescrito en la NAGU 4.10 los Auditores deben comunicar por escrito los resultados del examen realizado a los funcionarios responsables de la entidad. Una vez culminada la fase de ejecución, el Nivel Gerencial

correspondientes de la Contraloría General de la República o el titular del órganos de Auditoría Interna, según los casos, remitirán el borrador del informe para requerir comentarios o aclaraciones de la entidad, con miras a incluirlos, previa evaluación, en el informe, no debe estar firmado por los Auditores responsables del trabajo.

#### **5.4 EVALUACION DE LOS COMENTARIOS DE LA ENTIDAD.**

Los comentarios de la entidad representan las opiniones por escrito efectuadas por los funcionarios o empleados a cargo de las actividades objeto de la Auditoría, en torno a los hallazgos de Auditoría comunicados, igualmente por escrito, por el Auditor encargado o el jefe del órgano de Auditoría Interna, según corresponda.

En el proceso de evaluación de los comentarios de la entidad deben considerarse los aspectos siguientes:

- La documentación adicional, no conocida anteriormente por el Auditor.
- Los juicios de valor aportados por los funcionarios de la entidad auditada,
- La receptividad concedida a la comunicación de los hallazgos y la prontitud en el inicio de acciones correctivas.

Al término de cada observación el informe el Auditor indicará de modo suscrito los comentarios y aclaraciones que presenten las personas comprendidas en la misma, así como la opinión del auditor, después de evaluar los hechos observados (NAGU 4.40) III,4). También el auditor deberá descubrir las medidas correctivas, que la entidad tenga previsto adoptar, las que no podrán admitirse como justificación para omitir los hechos observados en el cuerpo del informe.

## **5.5 ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL INFORME.**

El contenido del Informe de Auditoría de Gestión está regulado por la NAGU

4.40. Su estructura es como sigue:

### **I. INTRODUCCION**

Información relativa al examen

1. Motivo del examen
2. Objetivo, alcance y naturaleza del examen.
3. Antecedentes y base legal de la entidad.
4. Comunicación de hallazgos de Auditoría.

### **II. CONCLUSIONES**

### **III. OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES.**

Anexos

- Relación de las personas comprendidas en las observaciones.
- Situación financiera, económica y presupuestaria.
- 

## **INTRODUCCION DEL INFORME**

El objetivo de la introducción es proporcionar al usuario del informe, datos importantes acerca de la entidad, programa o proyecto y naturaleza del examen realizado. Esta información brinda una base apropiada para la mejor comprensión y percepción del mensaje que comunica el informe.

En la elaboración de la introducción, deben considerarse los aspectos siguientes:

- Es necesario que la información introductoria sea relativamente corta, evitando incluir datos innecesarios que, por su naturaleza podrían ser tratados en otras partes del informe;
- Cuando sea pertinente y, si la información explicativa es muy extensa; incluye esta como anexo y haga una referencia apropiada en la introducción, respecto de dicho anexo; y,
- Incluya únicamente información de interés general, relacionada con el contenido de los comentarios sobre las observaciones identificadas.

## **5.6 CONCLUSIONES:**

Las conclusiones, son juicios del Auditor, de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas como resultado del examen. Están referidas a la evaluación de la gestión en la entidad examinada, en cuanto al logro de las metas y objetivos, utilización de los recursos públicos, en términos de eficiencia y economía y cumplimiento de la normatividad legal.

Cuando sea pertinente, las conclusiones deben indicar la naturaleza de la responsabilidad incurrida por los funcionarios o servidores públicos (administrativa, civil o penal). Cuando la responsabilidad determinada sea de carácter penal, esta deberá ser revelada en términos de presunción de delito. Para este fin el Auditor debe obtener la asesoría legal necesaria.

Cada conclusión debe estar referenciada con la observación correspondiente, que expondrá los detalles del hecho u operación examinada.

## **5.7 OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES.**

La parte más extensa e informativa del informe y, que en oportunidades puede comprender varios capítulos, es aquella en que se desarrollan las observaciones de Auditoría. Estas constituyen el mensaje fundamental que el Auditor desea comunicar, mediante la presentación del Informe.

Las observaciones, si bien pueden ser definidas en muchos sentidos, para efectos de la auditoría de gestión, están referidas a cualquier situación deficiente e importante identificada en el examen, que puede motivar oportunidades de mejoras. Si durante el desarrollo de la fase de ejecución se identifican hechos o circunstancias que afectan en forma significativa la gestión de la entidad auditada, tales como deficiencias en el control gerencial que inciden en la eficiencia y economía de las operaciones o en el logro de los objetivos y metas programadas; en tales casos, el resultado obtenido adquiere la denominación de hallazgos de Auditoría. Sin embargo, para su presentación en el Informe, tales hallazgos conjuntamente con la evaluación de los comentarios de la entidad se convierten en observaciones. Se connota que el término observación está reservado para el Informe de Auditoría y se refiere a asuntos tales, como:



- Inefectividad en el Logro de objetivos y metas;
- Ineficiencia con las operaciones;
- Desperdicios de recursos; e,
- Incumplimiento de leyes, reglamentos o políticas internas.

Las observaciones deben incluir evidencias suficientes, competentes y pertinentes, relacionadas con los resultados de la evaluación, practicadas en la entidad, así como respecto al uso de recursos públicos en término de efectividad, eficiencia y economía. El informe de Auditoría, presenta únicamente los comentarios sobre observaciones significativas, los asuntos de mejor importancia son comunicados por el Auditor Encargo a los Funcionarios responsables de la entidad mediante un Memorándum o documento equivalente.

#### **5.8 ELEVACION Y REMISION DEL INFORME.**

Concluido el Procesamiento del Informe, este es elevado sucesivamente a nivel gerencial correspondiente, y al Despacho del Contralor General, para su aprobación final y remisión a los funcionarios de la entidad auditada responsables de adoptar las acciones correctivas, respecto a sus observaciones, conclusiones y recomendaciones, y, a las demás personas autorizadas para recibir los informes. De acuerdo a las Políticas de la Contraloría General de la República, sobre distribución de Informes, se podrá remitir copia de ellos a otros funcionarios de la entidad auditada, que estén en capacidad de adoptar correcciones correctivas, así como también ponerlas a disposición del Público. Los Órganos de Auditoría Interna, que llevan a cabo auditorías en las entidades a la que pertenece, deben remitir los informes.