



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE NEGOCIOS  
ESCUELA DE FORMACIÓN PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

**EXAMEN DE SUFICIENCIA PROFESIONAL**

**“AUDITORIA GUBERNAMENTAL”**

**PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE:  
CONTADOR PÚBLICO**

**PRESENTADO POR:  
Bach. EDITH AVELLANEDA MONTENEGRO**

**IQUITOS - PERÚ**

**2019**



# UNAP

Universidad Nacional de la Amazonía Peruana

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 Yurimaguas, a los 24 días del mes de MAYO del 2019, a horas 10:00 A.M se ha constituido en el Auditorio de la filial de esta Facultad, el jurado designado mediante **Resolución Decanal N°0647-FACEN-UNAP/19**, integrado por el **CPC. ABELARDO LENER TUESTA CÁRDENAS, Dr. (Presidente)**, **CPC. JOSÉ RICARDO BALBUENA HERNÁNDEZ, Mgr. (Miembro)** y el **CPC. MANUEL ANTONIO VICENTE VELAZCO, Mgr. (Miembro)**, para proceder al acto del Examen Oral de Suficiencia Profesional - Actualización Académica de la Bachiller en Ciencias Contables **EDITH AVELLANEDA MONTENEGRO**, tendiente a optar el Título Profesional de **CONTADORA PÚBLICA**.

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°06: "AUDITORIA GUBERNAMENTAL".

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 a la examinada 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 la examinada ha sido: APROBADA POR MAYORIA

El Jurado dio a conocer el resultado del examen en Acto Público, siendo las 11:00 A.M se dio por terminado el acto académico.

**CPC. ABELARDO LENER TUESTA CÁRDENAS, Dr.**  
Presidente

**CPC. JOSÉ RICARDO BALBUENA HERNÁNDEZ, Mgr.**  
Miembro


**CPC. MANUEL ANTONIO VICENTE VELAZCO, Mgr.**  
Miembro

Somos la Universidad licenciada más importante de la Amazonía del Perú, rumbo a la acreditación

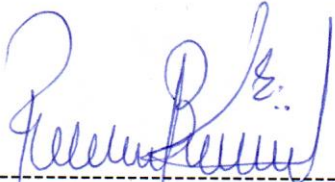
Calle Nanay N°352-356- Distrito de Iquitos – Maynas – Loreto  
<http://www.unapiquitos.edu.pe> - e-mail: [facenunap@yahoo.es](mailto:facenunap@yahoo.es)  
Teléfonos: #065-234364 / #065-243644 - Decanatura: #065-224342 / 944670264



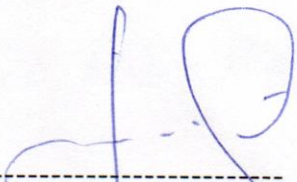
**MIEMBROS DEL JURADO**



-----  
**CPC. ABELARDO LENER TUESTA CÁRDENAS, Dr.**  
Presidente  
MATRICULA N°10-0180



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



-----  
**CPC. MANUEL ANTONIO VICENTE VELAZCO, Mgr.**  
Miembro  
MATRICULA N°19-399

## INDICE

<b>RESUMEN</b> .....	5
<b>INTRODUCCION</b> .....	6
<b>TEMA: <u>AUDITORÍA GUBERNAMENTAL (FINANCIERA)</u></b> .....	8
<b>1) <u>CRITERIOS BASICOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL</u></b> .....	8
1.1 Aspecto Conceptual.....	8
<b>2) <u>VISIÓN GENERAL</u></b> .....	16
2.1 Definición .....	16
2.2 Objetivo .....	16
<b>3) <u>PLANEAMIENTO</u></b> .....	17
3.1 Aspectos Generales. ....	17
3.2 Comprensión de las operaciones. ....	18
3.3 Procedimientos de revisión analítica. ....	19
3.4 Identificación de cuentas y aseveraciones significativas.....	20
3.5 Comprensión de la estructura de control interno. ....	22
3.6 Evaluación del riesgo inherente y riesgo de control. ....	23
3.7 Memorando de planeamiento. ....	23
3.8 Programa de Auditoría. ....	24
<b>4) <u>EJECUCIÓN</u></b> .....	26
4.1 Aspectos generales .....	26
4.2 Evidencia y procedimientos de Auditoría .....	27
4.3 Muestreo.....	29
4.4 Pruebas de controles y pruebas sustantivas.....	29
4.5 Papeles de trabajo.....	30
4.6 Desarrollo y comunicación.....	32
<b>5) <u>INFORME DE AUDITORÍA</u></b> .....	35
5.1 Aspectos generales. ....	35
5.2 Procedimientos analíticos.....	36
5.3 Evaluación de errores. ....	36
5.4 Revisión de papeles de trabajo. ....	37
5.5 Elaboración del informe. ....	38
5.6 Informe sobre estructura de control interno de la entidad.....	39
5.7 Observaciones, conclusiones y recomendaciones. ....	40
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	42

## **RESUMEN**

La Auditoría Gubernamental, es un mecanismo disponible en la actualidad para los diversos órganos de control y vigilancia, así como para las autoridades de las diversas entidades que componen el sector público. En el presente informe balotario se ha desarrollado el tema en cinco puntos: Criterios básicos de la Auditoría Gubernamental, Visión General, Planeamiento, Ejecución, Informe de Auditoría.

Su desarrollo constituye un proceso integral y permanente tal como lo indicamos en los temas mencionados líneas arriba, la misma que se desarrolla por medio del control interno y que se refiere a las acciones que desarrolla la propia entidad pública con la finalidad de que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente.

Este mecanismo de control permite el ejercicio de funciones de revisión, control y fiscalización de manera independiente, profesional y confiable, sin interferir o demorar las funciones administrativas en ejecución, razón por la cual, los profesionales como contadores, administradores, auditores, directores, contralores, gerentes, abogados deben conocer ampliamente el tema de la auditoría gubernamental para determinar el cumplimiento de aspectos legales y la veracidad de la información financiera y presupuestal para el informe de resultados de auditoría y determinar su grado de cumplimiento de objetivos y metas así como informar sobre los hallazgos significativos resultantes del examen, presentando comentarios, conclusiones y recomendaciones constructivas y correctivas.

## **INTRODUCCIÓN**

La auditoría evalúa y proporciona información a los poderes del estado y a la opinión pública, sobre limitaciones, oportunidades, y posibilidades de la administración pública y los resultados de su gestión en relación con los planes, programas y presupuestos establecidos. Determina los niveles de economía, eficiencia y eficacia que permitirán a la administración gubernamental tomar las correspondientes decisiones.

La auditoría se ha convertido en un elemento integral del proceso de responsabilidad en el sector público. La confianza depositada en el auditor gubernamental ha aumentado la necesidad de contar con las normas modernas que lo orienten y permitan que otros se apoyen en su labor.

La auditoría gubernamental es el mejor medio para verificar que la gestión pública se haya realizado con economía, eficacia, eficiencia y transparencia, así como el sistema nacional de control tiene por objetivo la evaluación periódica de los resultados de la gestión pública, dentro de criterios de economía, eficiencia, eficacia y transparencia; y del ejercicio de las funciones de los servidores y funcionarios públicos, en relación al cumplimiento de la normativa y de los objetivos y metas propuestos, a fin de formular recomendaciones que permitan contribuir al desarrollo de la Auditoría gubernamental.

La NAGU se orienta a reforzar y actualizar el desarrollo de la Auditoría gubernamental, permite al auditor gubernamental contar con un instrumento técnico que posibilite el desarrollo de sus actividades profesionales, acordes con los cambios de diverso orden acontecidos en el ámbito gubernamental, tanto a nivel nacional como mundial.

Para finalizar, la auditoría se encarga de seleccionar y aplicar las pruebas y demás procedimientos de auditoría que, según su criterio profesional sean apropiadas en las circunstancias para cumplir los objetivos de cada auditoría. Esas pruebas y procedimientos deben planearse de tal modo que permitan tener evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar razonablemente las opiniones y conclusiones que se formulen en el informe final.

## **AUDITORÍA GUBERNAMENTAL (FINANCIERA)**

### **1) CRITERIOS BASICOS DE LA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL**

#### **1.1 Aspecto Conceptual.**

##### **Auditoría gubernamental.**

Es un examen objetivo, sistemático, profesional, independiente y selectivo de evidencias de las operaciones financieras y/o administrativas efectuadas con posterioridad a la gestión y al manejo de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad financiera y presupuestal, así como evaluar y verificar la adquisición, internamiento, protección y empleo de los recursos físicos y financieros. En conclusión, la Auditoría es el examen integral que verifica con posterioridad operaciones financieras, administrativas y evalúa en términos de razonabilidad la situación financiera y los logros obtenidos durante la gestión en base a criterios de legalidad, efectividad, eficiencia y economía.

#### **Tipos de Auditoría Gubernamental:**

- **Auditoría Financiera:**

Tiene por objetivo determinar si los Estados Financiero del ente auditado presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo; de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados de cuyo resultado se emita el correspondiente dictamen.



- **Auditoría de Desempeño:**

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencia, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (rendimiento) de una entidad, programa o actividad gubernamental, 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 adaptar acciones correctivas y mejorar la responsabilidad ante el público.

- **Auditoría de cumplimiento:**

Comprende la revisión y análisis de una parte de las operaciones o transacciones, efectuadas con posterioridad a su ejecución, con el objeto de verificar aspectos presupuestales o de gestión, en el cumplimiento de las dispositivos legales y reglamentarios aplicables y elaborar el correspondiente informe que incluya observaciones, conclusiones y recomendaciones.

- ❖ **Sistema Nacional de Control**

La Ley N°27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República y la Ley N°28716, Ley de Control Interno para las entidades del estado, define las atribuciones, ámbito de competencia, organización del sistema y el proceso de Auditoría Gubernamental sobre la actividad pública nacional. El Sistema Nacional de Control está integrando por; la Contraloría General de la República, Órgano de Control Institucional – OCI y Sociedades de Auditoría – SOAs.

Constituye el conjunto de órganos de control, normas, métodos y procedimientos, estructurados e integrados funcionalmente, destinados a conducir y desarrollar el ejercicio del control gubernamental en forma descentralizada.

Su actuación comprende las actividades y acciones en los campos administrativo, presupuestal, operativo financiero de las entidades y alcanza al personal que presta servicios en ellas, independientemente del régimen que las regule (Artículo 12 Ley N°27785). El ejercicio del control gubernamental por el Sistema Nacional de Control en las entidades, se efectúa bajo la autoridad normativa y funcional de la Contraloría General de la Republica, la misma que establece los lineamientos, disposiciones y procedimientos técnicos correspondientes a su proceso, en función a la naturaleza y/o especialización de dichas entidades, las modalidades de control aplicables y los objetivos trazados para su ejecución.

○ **Artículo 3°.- Ámbito de aplicación**

Las normas contenidas en la presente Ley y aquellas que emita la Contraloría General son aplicables a todas las entidades sujetas a control por el Sistema, independientemente del régimen legal o fuente de financiamiento bajo el cual operen.

Dichas entidades sujetas a control por el Sistema, que en adelante se designan con el nombre genérico de entidades, son las siguientes:

- a. El Gobierno Central, sus entidades y órganos que, bajo cualquier denominación, formen parte del Poder Ejecutivo, incluyendo las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional, y sus respectivas instituciones.
- b. Los Gobiernos Regionales y Locales e instituciones y empresas pertenecientes a los mismos, por los recursos y bienes materia de su participación accionaria.
- c. Las unidades administrativas del Poder Legislativo, del Poder judicial y del Ministerio Público.
- d. Los Organismos Autónomos creados por la Constitución Política del Estado y por ley, e instituciones y personas de derecho público.
- e. Los organismos reguladores de los servicios públicos y las entidades a cargo de supervisar el cumplimiento de los compromisos de inversión provenientes de privatización.

#### ❖ **Control Gubernamental**

##### ○ **Artículo 6º.- Concepto**

El control gubernamental consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia, transparencia y economía en el uso y destino de los recursos y bienes del Estado, así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción, evaluando los sistemas de administración, gerencia y control, con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas pertinentes.

○ **Artículo 7°.- Control Interno**

El control interno comprende las acciones de cautela previa, simultánea y de verificación posterior que realiza la entidad sujeta a control, con la finalidad que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficientemente. Su ejercicio es previo, simultáneo y posterior.

El control interno previo y simultáneo compete exclusivamente a las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades como responsabilidad propia de las funciones que le son inherentes, sobre la base de las normas que rigen las actividades de la organización y los procedimientos establecidos en sus planes, reglamentos, manuales y disposiciones institucionales, los que contienen las políticas y métodos de autorización, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección.

○ **Artículo 8°.- Control Externo**

Se entiende por control externo el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos, que compete aplicar a la Contraloría General u otro órgano del Sistema por encargo o designación de ésta, con el objeto de supervisar, vigilar y verificar la gestión, la captación y el uso de los recursos y bienes del Estado.

○ **Artículo 9°.- Principios del control gubernamental**

Son principios que rigen el ejercicio del control gubernamental:

- ✓ El carácter integral, en virtud del cual el ejercicio del control consta de un conjunto de acciones y técnicas orientadas a evaluar, de manera cabal y completa, los procesos y operaciones materia de examen en la entidad y sus beneficios económicos y/o sociales obtenidos, en relación con el gasto generado, las metas cualitativas y cuantitativas establecidas, su vinculación con políticas gubernamentales, variables exógenas no previsibles o controlables e índices históricos de eficiencia.
- ✓ La eficiencia, eficacia y economía, a través de los cuales el proceso de control logra sus objetivos con un nivel apropiado de calidad y óptima utilización de recursos.
- ✓ La oportunidad, consistente en que las acciones de control se lleven a cabo en el momento y circunstancias debidas y pertinentes para cumplir su cometido.
- ✓ El acceso a la información, referido a la potestad de los órganos de control de requerir, conocer y examinar toda la información y documentación sobre las operaciones de la entidad, aunque sea secreta, necesaria para su función.

○ **Artículo 10°.- Acción de control**

La acción de control es la herramienta esencial del Sistema, por la cual el personal técnico de sus órganos conformantes, mediante la aplicación de las normas, procedimientos y principios que regulan el control

gubernamental, efectúa la verificación y evaluación, objetiva y sistemática, de los actos y resultados producidos por la entidad en la gestión y ejecución de los recursos, bienes y operaciones institucionales.

○ **Artículo 11°.- Responsabilidades y sanciones derivadas del proceso de control**

Las acciones de control que efectúen los órganos del Sistema no serán concluidas sin que se otorgue al personal responsable comprendido en ellas, la oportunidad de conocer y hacer sus comentarios y aclaraciones sobre los hallazgos en que estuvieran incurso, salvo en los casos justificados señalados en las normas reglamentarias.

○ **Artículo 15°.- Atribuciones del sistema**

Efectuar por conducto de sus órganos: la supervisión, vigilancia y verificación de la correcta gestión y utilización de los recursos y bienes del Estado.

- ✓ Formular oportunamente recomendaciones para mejorar la capacidad y eficiencia de las entidades en la toma de sus decisiones y en el manejo de sus recursos, así como los procedimientos y operaciones que emplean en su accionar, a fin de optimizar sus sistemas administrativos, de gestión y de control interno.
- ✓ Propugnar la capacitación permanente de los funcionarios y servidores públicos en materias de administración y control

gubernamental. Los objetivos de la capacitación estarán orientados a consolidar, actualizar y especializar su formación técnica, profesional y ética. Para dicho efecto, la Contraloría General, a través de la Escuela Nacional de Control.

## 2) **VISIÓN GENERAL**

La Auditoría Financiera nos permite emitir una opinión profesional independiente, respecto si los estados financieros en su conjunto presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y del efectivo. La auditoría financiera se aplica a programas, actividades o segmentos, con el propósito de determinar si estos se presentan de acuerdo a los criterios establecidos o declarados expresamente.

### 2.1 **Definición**

Es el examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencia efectuado con posterioridad a los estados financieros de una entidad auditada con el fin de determinar si estos presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, de cuyo resultado se emita el correspondiente examen.

### 2.2 **Objetivo**

El objetivo de la Auditoría a los estados financieros de una entidad gubernamental es determinar si sus estados financieros, presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones flujo de efectivo, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.



### 3) **PLANEAMIENTO**

#### 3.1 **Aspectos Generales**

##### **Planeamiento general de auditoría**

La fase de planeamiento se inicia con la comprensión de las operaciones de la entidad a ser examinada, así como implica la realización de procedimientos de revisión analítica y el diseño de la prueba de materialidad. Estas actividades implican reunir información que nos permita llevar a cabo una evaluación apropiada del riesgo de Auditoría.

El planeamiento de la auditoría financiera comprende el desarrollo de una estrategia global para su conducción, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de una Auditoría que deben aplicarse.

El proceso de planeamiento permite al auditor identificar las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para dictaminar los estados financieros de la entidad auditada.

El planeamiento garantiza que el resultado de la Auditoría satisfaga sus objetivos y tenga efectos producidos. Su realización cuidadosa reviste especial importancia cuando al evaluar la efectividad, eficiencia y economía en las entidades o proyectos gubernamentales, dado que los procedimientos que se aplican son complejos y variados. Por ello, este proceso pretende establecer un adecuado equilibrio entre los objetivos y alcance de la auditoría, 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 para Auditoría.

### **3.2 Comprensión de las operaciones**

La comprensión de las operaciones de la entidad por auditar, constituye un requisito fundamental para facilitar el desempeño de una auditoría efectiva y eficiencia.

Al desarrollar un trabajo de Auditoría de Estados Financieros, el auditor debe obtener conocimientos suficientes de las actividades de la entidad, como para permitirle identificar y entender los hechos, transacciones y prácticas que, a su juicio, pueda tener un efecto significativo en los Estados Financieros en el examen o dictamen.

#### **Obtención de la información**

El auditor reúne información para el planeamiento mediante diferentes métodos (observación, entrevista, visitas a las instalaciones y principales unidades operativas, revisión de políticas y manuales de procedimientos, etc.) desde una variedad de fuentes que puedan ser:

- La administración de la entidad.
- Administración responsable para los programas más importantes.
- Auditor interno, según los casos.
- Representante legal de la entidad.

El auditor reúne información sobre documentos importantes emitidos por acercad la entidad:

- Los Estados Financieros y sus Notas.
- Plan Operativo y presupuesto de la entidad e información de la evaluación presupuestal.
- Informe de auditoría emitidos por la Contraloría General de la República.
- Informes de auditoría interna.
- Informe de consultoría.
- Memoria anual de la entidad.
- Archivo de correspondencia gerencial.
- Materiales publicados a cerca de la entidad, periódico, revista, y otras publicaciones.

### **3.3 Procedimientos de revisión analítica**

El auditor debe aplicar procedimientos analíticos en la etapa de planeamiento, para ayudar al conocimiento de las actividades de la entidad y la identificación de áreas de riesgo potencial.

Los procedimientos de revisión analítica comprenden la aplicación de comparaciones, cálculos, indagaciones, inspecciones y observaciones, para efectuar el análisis y desarrollo de expectativas, respecto a las relaciones entre los datos financieros y de operaciones, con el objeto de compararlos con los saldos de cuentas o clases de transacciones que se hayan registrados.

Durante la fase de planeamiento, los procedimientos analíticos se ejecutan para ayudar al auditor a:

- Comprender las operaciones de la entidad y las transacciones y eventos inusuales que hayan ocurrido en el periodo bajo examen.
- Identificar los estados financieros, transacciones que puedan señalar riesgos inherentes o riesgo de control.
- Identificar y comprender las políticas contables más significativa.
- Determinar el planeamiento, diseño, materialidad de las pruebas, y alcance de los procedimientos de auditoría a ser realizados.

### **Evaluación de los Resultados**

Al preparar la conclusión del trabajo realizado como consecuencia de la revisión analítica, generalmente se obtiene lo siguiente:

- Existencia de variaciones no significativas.
- Todas las variaciones significativas han sido analizadas y aplicadas convenientemente.
- Se han proporcionado explicaciones por cada variación significativa, pero el costo de obtener evidencia adicional requiere la corroboración de la administración, lo que no puede garantizarse en las circunstancias.
- Algunas de las variaciones significativas no pueden ser adecuadamente explicadas por el autor.

### **3.4 Identificación de cuentas y aseveraciones significativas**

El auditor debe identificar las partidas, cuentas y aseveraciones significativas relacionadas con los estados financieros. En la comprensión del

control interno y la fase de ejecución, el auditor realiza el control y pruebas sustantivas por cada aseveración significativa y por cada cuenta importante. Mediante la identificación de partidas significativas, en cuentas y aseveraciones relacionadas con planeamiento el auditor tiene mayor probabilidad de diseñar procedimientos eficientes de Auditoría.

El Auditor para formar una opinión sobre los estados financieros deberá y evaluar cuestiones evidentes que corresponden a aseveraciones en tales estados, estas aseveraciones pueden ser explícitas o implícitas y pueden clasificarse dentro de las siguientes categorías:

- ✓ Existencia. Los activos de una entidad u obligaciones existen en una fecha dada, y se registran transacciones ocurridas durante un periodo determinado.
- ✓ Integridad. Todas las transacciones y cuentas que deben ser presentados se incluyen en los estados financieros
- ✓ Propiedad. Los activos son los derechos de la entidad y los pasivos son las deudas u obligaciones a una fecha determinada.
- ✓ Valuación. Los activos y pasivos han sido incluidos en los estados financieros en montos apropiados en libros.
- ✓ Prestación y revelación. Se revela, clasifica y describe la información de conformidad de las políticas contables y marco legal pertinente.
- ✓ Exactitud. Los detalles de activos, pasivos y transacciones se han registrado y procesado apropiadamente y fueron emitidas correctamente en el informe.

### **3.5 Comprensión de la estructura de control interno**

El control interno comprende las acciones de cautela previa, simultánea y de verificación posterior que realiza la entidad sujeta a control interno, con la finalidad que la gestión de sus recursos, bienes y operaciones se efectúe correcta y eficiente.

Su ejercicio es previo, simultáneo y posterior:

- El control interno previo y simultáneo compete exclusivamente a las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades como responsabilidad propia de las funciones que le son inherente, sobre la base de las normas que rigen las actividades de la organización y los procedimientos establecidos en sus planes, reglamentos, manuales y disposiciones institucionales, los que contienen las políticas y métodos de autorización, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección.
- El control interno posterior es ejercido por los responsables superiores del servidor o funcionario ejecutor, en función del cumplimiento de las disposiciones establecidas, así como por el órgano de control institucional según sus planes y programas anuales, evaluando y verificando los aspectos administrativos del uso de los recursos y bienes del estado, así como la gestión y ejecución llevadas a cabo, en relación con las metas trazadas y resultados obtenidos.

### **3.6 Evaluación del riesgo inherente y riesgo de control**

Se define riesgo de auditoría como la posibilidad que el auditor exprese una opinión inapropiada por estar los estados financieros afectados por una distorsión material. El riesgo de Auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control.

- ✓ **Riesgo Inherente.** Este tipo de riesgo tiene que ver exclusivamente con la actividad económica o negocio de la empresa, independientemente de los sistemas de control interno que allí se estén aplicando.
  
- ✓ **Riesgo de control.** Aquí incluye de manera muy importante los sistemas de control interno que estén implementados en la empresa y que en circunstancia lleguen a ser insuficientes o inadecuadas para la aplicación y detención oportuna de irregularidades. Es por esto la necesidad y relevancia que una administración tenga en constante revisión, verificación y ajustes de los procesos de control interno.

### **3.7 Memorando de planeamiento**

El memorando de planeamiento, resumen las decisiones más significativas del proceso de planeamiento de la Auditoría. La información que tenga el auditor en la fase del planeamiento debe conservarse en el archivo permanente (NAGU 2.40). Generalmente, el archivo permanente contiene copias y/o extractos de información de interés, de utilización continua o necesaria para otros exámenes.

El memorando de planeamiento es elaborado como resultado del proceso de planeamiento de Auditoría, dentro del cual se resume los factores,

consideraciones y decisiones significativas relacionadas con el enfoque y su alcance. Registra lo que debe hacerse la razón por la cual se hace, dónde, cuándo y quién lo debe hacer.

❖ NAGU. 2.40 Archivo permanente

Para cada entidad sujeta a control se debe implantar, organizar y mantener actualizado el archivo permanente. Entendiéndose como Archivo Permanente, al legado de documentos relacionados con la entidad, que tiene por objeto mantener disponibilidad de información importante y básica de la entidad en su conjunto (leyes, reglamentos y documentos de gestión, acuerdo, presupuestos aprobados, etc.)

### **3.8 Programa de Auditoría**

Los programas de auditoría comprenden una relación ordenada de procedimientos a ser aplicados en el proceso de la auditoría, que permitan obtener las evidencias competentes y suficientes para alcanzar el logro de los objetivos establecidos. La responsabilidad de la elaboración de los respectivos programas corresponde al auditor encargado y supervisor.

El programa de Auditoría proporciona al auditor una lista detallada del trabajo a realizar y ofrece un registro permanente de las pruebas de auditoría llevadas a cabo, así como muestra qué personas ejecutaron las labores encomendadas.



El programa de Auditoría tiene diversos propósitos:

- a) Identificar los procedimientos planeados de auditoría a nivel de detalle que se consideran apropiados para orientar con efectividad y eficiencia al equipo de auditoría.
- b) Facilitar la delegación, supervisión y revisión.
- c) Coordinar el desempeño de los procedimientos de auditoría planeados.
- d) Documenta la ejecución de los procedimientos de Auditoría aplicados.

#### 4) **EJECUCIÓN**

##### 4.1 **Aspectos generales**

Durante esta fase el auditor reúne la evidencia para informar sobre los estados financieros de la entidad, las aseveraciones de la administración relacionadas con la efectividad de los controles internos, y el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias que tiene incidencia en la presentación de los estados financieros.

Las pruebas a realizar son las siguientes:

- Pruebas de Control. Son efectuadas para obtener seguridad de control, mediante la confirmación de que los controles han operado efectivamente durante el periodo examinado.
- Pruebas de Control de Cumplimiento. Son relacionadas para obtener evidencias sobre el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.
- Prueba Sustentativa. Son realizadas para obtener evidencia de Auditoría, con respecto a las aseveraciones de los estados financieros carecen de error significativo.

Durante la fase de ejecución el auditor efectúa las siguientes actividades:

- Considera la naturaleza y alcance de las pruebas.
- Diseña pruebas efectivas y eficientes.
- Realiza las pruebas
- Identifica errores o irregularidades de importancia relativa y las debilidades en la estructura de control interno (hallazgos de Auditoría)
- Evalúa los resultados

## 4.2 Evidencia y procedimientos de Auditoría

Se denomina evidencia de Auditoría a la información que obtiene el auditor para extraer conclusiones con las cuales sustenta su opinión. La evidencia de Auditoría comprende los documentos fuentes (originales) y los registros contables que soporta los estados financieros y la información que proviene de otras fuentes. La evidencia de Auditoría se obtiene mediante la apropiada combinación de prueba de controles y procedimientos sustentativos.

### **Características de la evidencia**

- a. **Suficiencia.** Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor. La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de una o varias pruebas, el auditor podrá adquirir certeza razonable que los hechos revelados se encuentran satisfactoriamente comprobados.
- b. **Competencia.** Para que sea competente, la evidencia debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, el auditor deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de su validez o de su integridad. De ser así, deberá obtener evidencia adicional o revelar esa situación en su informe.
- c. **Relevancia.** Se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho. Si no lo hace, será irrelevante y, por consiguiente, no deberá incluirse como evidencia.

## **Clasificación de la evidencia**

### **a. Evidencia física.**

Se obtiene mediante inspección u observación directa de actividades, bienes o sucesos. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorándum (donde se resumen los resultados de la inspección o de la observación), fotografías, gráficos, mapas o muestras materiales.

### **b. Evidencia documental.**

Consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la administración relacionados con su desempeño.

### **c. Evidencia testimonial.**

Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de investigaciones o entrevistas. Las declaraciones que sean importantes para la auditoría deberán corroborarse, siempre que sea posible, mediante evidencia adicional. También será necesario evaluar la evidencia testimonial para cerciorarse que los informantes no hayan estado influidos por prejuicios o tuvieran sólo un conocimiento parcial del área auditada.

### **d. Evidencia analítica.**

Comprende cálculos, comparaciones, razonamiento y separación de la información en sus componentes.

### 4.3 Muestreo

Se denomina muestreo de auditoría a la aplicación de un procedimiento a menos del cien por ciento de las partidas incluidas en un saldo de una cuenta o clase de transacciones, con el fin de obtener y evaluar evidencias sobre algunas características de las partidas seleccionadas y extraer conclusiones sobre el conjunto de las partidas de dicho saldo o clases de transacciones. El muestreo en Auditoría puede ser aplicable, tanto a las pruebas de controles, como a las pruebas sustantivas.

### 4.4 Pruebas de controles y pruebas sustantivas

- ✓ Pruebas de Controles. Se denomina pruebas de controles a los procedimientos de auditoría que realizan los auditores para obtener seguridad de control, mediante la confirmación de que los controles en que confirmamos han operado efectiva y continuamente durante todo el periodo concerniente a la auditoría. Las pruebas de controles comprenden una combinación de observación, indagación y examen de documentos.
  - **Observación.** La observación provee una evidencia confiable de que un control se aplica apropiadamente cuando el auditor está allí para observarla.
  - **Indagación.** Consiste en entrevista que conduce el auditor para obtener evidencia de la efectividad de los controles.
  - **Examen de documentos.** El auditor conduce las pruebas examinando documentos y registros (tales como la existencia de firmas) y los

controles aplicados para documentos y registros, el examen de documentos es una fuente confiable de evidencia de la Auditoría.

- ✓ Prueba Sustantivas. En la fase de planeamiento el auditor evalúa el nivel de riesgo inherente y riesgo de control (en conjunto forman el riesgo combinado) para cada aseveración significativa dentro de cada cuenta de los estados financieros.

#### **4.5 Papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo son el registro del planeamiento naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoría, aplicadas por el auditor, y los resultados y conclusiones extraídas de la evidencia obtenidas.

Los papeles de trabajo deben ser completos y exactos con el objeto de que permitan sustentar debidamente los hallazgos, opiniones y conclusiones, a fin de demostrar la naturaleza y alcance del trabajo realizado.

Los papeles de trabajo constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución, y el informe de auditoría. Por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe.

Esa comprensión se logra cuando el auditor dispone de papeles de trabajo debidamente planificados y organizados y, reciben instrucciones idóneas de sus supervisores.

### **Proposito**

- Contribuir a la planificación y realización de la auditoría.
- Proporcionar el principal sustento del informe del auditor.
- Permitir una adecuada ejecución, revisión y supervisión del trabajo del auditor.

**Clases de papeles de trabajo:** los papeles de trabajo desde el punto de vista de su agrupación en los archivos se pueden clasificar en papeles generales y papeles específicos.

- **Papeles generales**

Son aquellos que por su naturaleza tienen relación con la Auditoría en general y no se encuentran vinculados directamente con una cuenta o rubro de los estados financieros.

Ejemplo:

- Informe de auditoría A Manual de organización y funciones Plan de Auditoría
- Balance de comprobación y saldos, etc.

- **Papeles específicos**

Están conformados principalmente por cédulas elaboradas por el auditor y documentos específicos. Estos papeles son aquellos que se

relacionan directamente con alguna cuenta o rubro de los estados financieros. Estos pueden subdividirse a su vez en:

- **Cédulas Sumarias.** Se denominan cedulas sumarias aquellas que además de relacionarse directamente con una cuenta o rubro de los estados financieros, detallan las partidas o sub cuentas que las conforman. Es decir, el auditor tomando como base el balance de comprobación y saldos de los estados financieros, descomponen analíticamente c/u de los saldos de sus componentes para su revisión. Ejemplo: Sumaria de caja y bancos, de cuentas por cobrar comerciales, existencias, etc.
  
- **Cédulas Auxiliares.** Estas son derivaciones de las cedulas sumarias y contienen fundamentalmente los análisis de cada una de las sub cuentas o partidas que conforman la sumaria. En las cedulas auxiliares constan las técnicas y procedimientos de Auditoría aplicadas por el auditor, así como la extensión y periodos examinados.

#### **4.6 Desarrollo y comunicación**

##### **❖ NAGU.360 Comunicación de observaciones**

El auditor encargado debe comunicar oportunamente observaciones a los funcionarios y servidores de la entidad examinada comprendidos en los hechos observados, a fin que, en un plazo perentorio establecido, presenten sus descargos sustentados documentariamente, para su oportuna evaluación y consideración en



el informe correspondiente. Las observaciones se refieren a los hallazgos determinados como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría en armonía con los objetivos establecidos.

### **Comunicación de hallazgos**

Los hallazgos de Auditoría, se refieren a las presuntas deficiencias o irregularidades identificadas como resultado de la aplicación de los procedimientos de control gubernamental; en consecuencia, no implica un prejuizgamiento ni imputación de responsabilidad alguna.

La comunicación de los hallazgos se efectúa por escrito, y su entrega al destinatario es de forma directa y reservada; previendo la norma determinadas formalidades para la misma, así como los casos de excepción a la indicada comunicación.

Asimismo, dicha comunicación deberá incluir el plazo para la recepción de las aclaraciones o que deberán formular individualmente las personas comprendidas, pudiéndose ampliar el plazo de ser requerido por el auditado.

Los hallazgos serán formulados revelando necesariamente la situación o hecho detectado como son:

- **Condición:** Comprende la situación actual encontrada por el auditor a examinar un área, actividades o transacciones.

- **Criterio:** Comprende la norma con la cual el auditor mide la condición. Es también la meta que la entidad está tratando de alcanzar o representar las unidades medida que permite la evaluación de la condición actual.
  
- **Causa:** Representa la razón básica por la cual ocurrió la condición. También el motivo del incumplimiento del criterio o norma. Dentro de las causas posibles identificadas pueden referirse las siguientes:
  - ✓ Inadecuada segregación de funciones.
  - ✓ Normas internas inadecuadas, inexistentes u obsoletas.
  - ✓ Carencia de personal o de recursos financieros o materiales.
  - ✓ Falta de honestidad en los empleos.
  - ✓ Insuficiente capacitación de personal en el área a desempeñarse.
  - ✓ Decisiones conscientes de desviarse de las normas.
  - ✓ Negligencia o descuido en el desarrollo de tareas.
  - ✓ Falta de conocimiento de las normas.
  - ✓ Insuficiente supervisión de trabajo.
  
- **Efecto:** Constituye el resultado adverso o potencial de la condición encontrada. Generalmente, representa la pérdida en términos monetarios originada por incumplimiento en el logro de la meta.

## 5) **INFORME DE AUDITORÍA**

### 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. El informe de auditoría debe contener la expresión de juicio fundamentados en las evidencias obtenidas.

#### **Tipos de informes**

##### **1.1 Informes Cortos**

El informe corto o estándar de los auditores se emplea usualmente para informar sobre exámenes de los estados financieros básicos (balance general, estados de resultados, estado de cambios en el patrimonio, y estado de flujo de efectivo) de las empresas de negocios.

##### **1.2 Informes Largos**

El informe largo constituye un informe extenso que prepara el auditor, con el fin de utilizarlo por la gerencia; en este informe se incluye comentarios acerca de la situación financiera de la entidad y sus resultados de operación, análisis, porcentaje y comentarios sobre las diversas fases del examen.

Para definirse como informe largo, además debe de contener el informe del auditor, estados financieros básicos, notas a los estados financieros e información complementaria que no se considera necesarias de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptadas.

## 5.2 **Procedimientos analíticos**

Al finalizar la Auditoría o cerca de su terminación, el auditor puede ejecutar procedimientos analíticos, a fin de evaluar si los estados financieros tomados en su conjunto son congruentes con el conocimiento obtenido de la entidad bajo examen.

Los procesos analíticos son ejecutados con el propósito de resaltar y explicar los cambios significativos ocurridos, con relación al ejercicio anterior en rubros materiales de los estados financieros y para satisfacer que la información presentada en los estados financieros es consistente con el conocimiento adquirido de la entidad y nuestra evidencia de Auditoría.

## 5.3 **Evaluación de errores**

Con el objeto de formarse una opinión sobre los estados financieros, el autor debe concluir si el enfoque de la Auditoría fue suficiente y los estados financieros no tienen errores importantes. Estos errores existen si no estamos de acuerdo con el monto, clasificación, presentación o revelación de las partidas o sus totales en los estados financieros. En base a su evaluación el auditor debe determinar el tipo de informe a emitir sobre los estados financieros examinados.

Los errores pueden clasificarse en las siguientes categorías:

**Errores Conocidos.** Después de determinar y cuantificar los ajustes, el auditor solicita a la gerencia que regularice los errores conocidos, a menos que sean muy pequeños en relación con su importancia relativa. Aun cuando pueda juzgarse que

los errores conocidos no son importantes en el año examinado, estos pueden originar errores importantes al sumarse a errores probables y, a los efectos arrastrados de errores conocidos que se originaron en periodos anteriores.

**Errores Probables**, corresponden a los errores que no pueden ser cuantificados con precisión, basándose en la evidencia disponible. Estos errores generalmente incluyen:

- Mejores estimados de los errores e irregularidades, detectados mediante procedimientos analíticos sustentativos.
- Errores proyectados en poblaciones probadas mediante muestreo representativo.
- Errores en las estimaciones contables, que a su juicio del auditor, no son razonables.

#### **5.4 Revisión de los papeles de trabajo**

La revisión de los papeles de trabajo y estados financieros que se realizan al final del trabajo, es la última verificación para cerciorarse de que todos los asuntos y problemas importantes han sido identificados, analizados y solucionados convenientemente. Aunque las etapas de la revisión final se mezclan entre sí, para fines prácticos, se pueden dividir en:

- a) Evaluación de los resultados de auditoría.
- b) Revisión de los estados financieros.
- c) Complementación administrativa de los papeles de trabajo.

El objetivo principal de la revisión de los papeles de trabajo es obtener certeza razonable de que la Auditoría de los estados financieros está completa y que se ha documentado apropiadamente. La documentación es importante, dado que los papeles de trabajo serán utilizados en la planeación de auditorías futuras.

### **5.5 Elaboración del informe**

El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

El dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión escrita sobre los estados financieros tomados en su conjunto.

El informe de auditoría es el medio a través del cual el auditor emite su juicio profesional sobre los estados financieros que ha examinado. El informe es la expresión escrita donde el auditor expone su conclusión sobre la tarea que realizó. Cada uno de las distintas fases de una auditoría tiene como objetivo final la emisión del informe.

Informe de Auditoría Financiera tiene la siguiente estructura:

#### **Parte I**

- Dictamen.
- Estados financieros
- Notas a los estados financieros.

- Informe sobre la información financiera para la cuenta general de la república.
- Información financiera sobre la cuenta general de la república.
- Informe sobre la estructura del control interno.

## **Parte II**

- Síntesis gerencial.
- Introducción
- Conclusiones.
- Observaciones.
- Recomendaciones.
- Anexos.

### **5.6 Informe sobre estructura de control interno de la entidad**

El control interno siempre ha sido una responsabilidad inherente a la responsabilidad a la administración, se reconoce que la información sobre la efectividad de un sistema de control interno es necesaria para las autoridades y funcionarios responsables del estado puedan evaluar el desempeño de los administradores gubernamentales, así como la confiabilidad de la información financiera que reciben. Por lo tanto, es una buena práctica de gerencia que cada entidad adjunte a sus estados financieros un reporte sobre la efectividad de sus controles internos.

Este informe de la administración debe incluir:

- Identificación de los controles internos pertinentes.
- Declaración acerca de las limitaciones inherentes a los sistemas de controles internos.
- Declaración de la existencia de mecanismos de monitoreo de sistema y evaluación de las deficiencias encontradas.
- Conclusión sobre la efectividad del control interno e identificación de las debilidades materiales si existen.
- Fecha en la que se presenta la conclusión.
- Nombre de quien firma el informe.

### **5.7 Observaciones, conclusiones y recomendaciones**

La observación se refiere a hechos y situaciones de carácter significativo y de interés para la entidad examinada, cuya naturaleza deficiente permita oportunidades de mejorar y/o corregir, incluyendo sobre ello información suficiente, competente, relacionada con los resultados de la evaluación efectuada a la gestión de la entidad examinada.

Las conclusiones expresan los resultados de la acción de control, entendiéndose como tal a los juicios de carácter profesional, basados en las observaciones establecidas, que se formula como la consecuencia del examen practicado a la entidad.

Las recomendaciones constituyen las medidas sugeridas por el auditor a la administración de la entidad examinada, orientadas a promover la superación de



las observaciones emergentes de la evaluación de los controles internos financieros.

El informe debe contener recomendaciones que, fundamentadas en las observaciones y conclusiones propicien la adopción de correctivos que posibiliten mejorar la gestión y/o el desempeño de los funcionarios y servidores públicos, con énfasis en los logros de los objetivos de control interno de la entidad auditada.

**BIBLIOGRAFÍA**

- MANUAL DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL (MAGU)
  
- NORMA DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL (NAGU)
  
- LEY N° 27785- LEY ORGANICA DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL DE LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA
  
- LEY N° 28716 LEY DEL CONTROL INTERNO DE LAS ENTIDADES DEL ESTADO
  
- RESOLUCIÓN DE CONTRALORÍA N° 320-2003-CG-NORMAS DE CONTROL INTERNO.