



**UNAP**



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE NEGOCIOS**

**ESCUELA DE FORMACIÓN PROFESIONAL DE CONTABILIDAD.**

**EXAMEN DE SUFICIENCIA PROFESIONAL**

**AUDITORÍA GUBERNAMENTAL**

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

**PRESENTADO POR:**

**JOHAN AUGUSTO GUEVARA PÉREZ**

**IQUITOS, PERÚ**

**2015**



## ACTA DE EXAMEN ORAL DE SUFICIENCIA PROFESIONAL ACTUALIZACIÓN ACADÉMICA

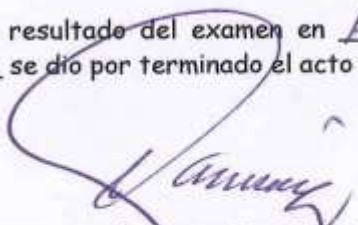
En la ciudad de Iquitos, a los 18 días del mes de setiembre del 2015, a horas 10.00 AM se ha constituido en el Auditorio de esta Facultad, el jurado designado mediante Resolución Decanal N° 1850-2015-FACEN-UNAP, integrado por el CPC. JESÚS RAMIREZ ENRIQUE (Presidente), CPC. EDWIN DELGADO HILDEBRANDT (Miembro) y el CPC. JULIO FERNÁNDEZ ARÉVALO (Miembro), para proceder al acto del Examen Oral de Suficiencia Profesional - Actualización Académica del Bachiller en Ciencias Contables JOHAN AUGUSTO GUEVARA PÉREZ, 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°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 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 la examinada ha sido: APROBADO POR MAYORIA

El Jurado dio a conocer el resultado del examen en Acto Público, siendo las 11.45 AM se dio por terminado el acto académico.

  
CPC. JESÚS RAMIREZ ENRIQUE  
Presidente

  
CPC. EDWIN DELGADO HILDEBRANDT  
Miembro

  
CPC. JULIO FERNÁNDEZ ARÉVALO  
Miembro

# MIEMBROS DEL JURADO



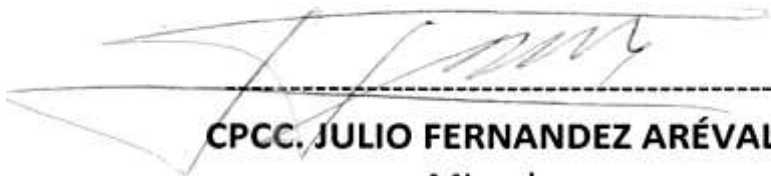
---

**CPCC. JESÚS RAMIREZ ENRIQUE**  
Presidente  
MATRICULA N°10-0066



---

**CPCC. EDWIN DELGADO HILDEBRANDT**  
Miembro  
MATRICULA N°10-0072



---

**CPCC. JULIO FERNANDEZ ARÉVALO**  
Miembro  
MATRICULA N°10-0198

## ÍNDICE

<b><u>PORTADA</u></b>	<b>01</b>
<b><u>ACTA DE SUSTENTACION</u></b>	<b>02</b>
<b><u>MIEMBROS DEL JURADO</u></b>	<b>03</b>
<b><u>ÍNDICE</u></b>	<b>04</b>
<b><u>RESUMEN</u></b>	<b>05</b>
<b>1) <u>CRITERIOS BÁSICOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL</u></b>	<b>06</b>
1.1 Aspecto Conceptuales.	<b>06</b>
<b>2) <u>VISIÓN GENERAL</u></b>	<b>11</b>
2.1 Definición	<b>11</b>
2.2 Objetivo	<b>11</b>
<b>3) <u>PLANIFICACIÓN</u></b>	<b>11</b>
3.1 Aspecto Generales.	<b>11</b>
3.2 Comprensión de las operaciones.	<b>12</b>
3.3 Procedimientos de revisión analítica.	<b>13</b>
3.4 Identificación de cuentas y aseveraciones significativas.	<b>14</b>
3.5 Comprensión de la estructura de control interno.	<b>15</b>
3.6 Evaluación del riesgo inherente y riesgo de control.	<b>15</b>
3.7 Memorando de planeamiento.	<b>16</b>
3.8 Programa de auditoria.	<b>16</b>
<b>4) <u>EJECUCIÓN</u></b>	<b>16</b>
4.1 Aspectos generales.	<b>16</b>
4.2 Evidencia y procedimientos de auditoria.	<b>17</b>
4.3 Muestreo.	<b>19</b>
4.4 Pruebas de controles y pruebas sustantivas.	<b>19</b>
4.5 Papeles de trabajos.	<b>20</b>
4.6 Desarrollo y comunicación.	<b>20</b>
<b>5) <u>INFORME DE AUDITORIA</u></b>	<b>22</b>
5.1 Aspectos generales.	<b>22</b>
5.2 Procedimientos analíticos.	<b>23</b>
5.3 Evaluación de errores.	<b>23</b>
5.4 Revisión de papeles de trabajo.	<b>24</b>
5.5 Elaboración del informe.	<b>24</b>
5.6 Informe sobre estructura de control interno	<b>25</b>
5.7 Observaciones, conclusiones y recomendaciones.	<b>26</b>
<b><u>BIBLIOGRAFIA</u></b>	<b>27</b>

# **RESUMEN**

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.

Las NGCG se orienta a reforzar y actualizar el desarrollo de la auditoría gubernamental, que le 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.



## **AUDITORIA GUBERNAMENTAL (FINANCIERA)**

### **1) CRITERIOS BASICOS DE LA AUDITORIA 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 auditoria 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:**

Es el examen a los estados financieros de las entidades, que se practica para expresar una opinión profesional e independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

Tiene como finalidad incrementar el grado de confianza de los usuarios de los estados financieros, constituyéndose igualmente en una herramienta para la rendición de cuentas y de evaluación del sector público.

- **Auditoría de Desempeño (A. de Gestión):**

Es un examen de la eficacia, eficiencia, economía y calidad de la producción y entrega de los bienes y servicios que realizan las entidades con la finalidad de alcanzar resultados en beneficio del ciudadano.

Se orienta a la búsqueda de mejora continua en la gestión pública, considerando el impacto positivo en el bienestar del ciudadano y fomentando la implementación de una gestión de resultados.

- **Auditoria de cumplimiento (Examen Especial):**

Es un examen objetivo y profesional que tiene como propósito determinar en qué medida las entidades sujetas al ámbito de

Sistema, han observado la normativa aplicable, disposiciones internas y las estipulaciones contractuales establecidas.

Tiene como finalidad la mejora de la gestión, transparencia, rendición de cuentas y buen gobierno de las entidades, mediante recomendaciones incluidas en el informe de auditoría, que permitan optimizar sus sistemas administrativos, de gestión y de control interno.

- 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 República, 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 3º.- 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.

Resolución N. 273-2014-CG / 12MAYO2014

Resuelve aprobar las NGCG, dejando sin efecto las Normas de Auditoría Gubernamental, así como el Manual de Auditoría Gubernamental.

Las NGCG son las disposiciones de obligatorio cumplimiento para la realización del control gubernamental bajo estándares adecuados de calidad, que garanticen su ejercicio con eficiencia, objetividad e idoneidad.

De conformidad con la ley N°27785, compete a la contraloría General de la República actualizar e interpretar las presentes Normas Generales y emitir las normas relativas al desarrollo del control gubernamental, derivadas de ellas.

Las Normas Generales del Control Gubernamental cuentan con siete secciones, divididas en subsecciones:

- I. Marco conceptual
- II. Normas de desempeño profesional
- III. Normas de gestión de calidad
- IV. Normas comunes a los servicios de control
- V. Normas de servicios de control previo
- VI. Normas de servicio de control simultáneo
- VII. Normas de servicio de control posterior.



○ **Artículo 7º.- 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 8º.- 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 9º.- Principios del control gubernamental**

Son principios que rigen el ejercicio del control gubernamental:

- ✓ La universalidad, entendida como la potestad de los órganos de control para efectuar, con arreglo a su competencia y atribuciones, el control sobre todas las actividades de la respectiva entidad, así como de todos sus funcionarios y servidores, cualquiera fuera su jerarquía.
- ✓ 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.

- ✓ La reserva, por cuyo mérito se encuentra prohibido que durante la ejecución del control se revele información que pueda causar daño a la entidad, a su personal o al Sistema, o dificulte la tarea de este último.
  
- **Artículo 10º.- 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 11º.- 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 15º.- 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 a la información presupuestaria y a los estados financieros de las entidades, que se practica para expresar una opinión técnica, profesional e independiente sobre la razonabilidad de dichos estados, de acuerdo con la normativa legal vigente y el marco de información financiera aplicable para la preparación y presentación de información financiera.

La Auditoría Financiera Gubernamental es un tipo de servicio de control posterior y tiene por finalidad incrementar el grado de confianza de los usuarios.

### **2.2 Objetivo**

Emitir opinión sobre la razonabilidad de los estados presupuestarios y financieros, preparados por la entidad a una fecha determinada, de acuerdo con las disposiciones presupuestales y legales como también de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

## **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 COMPRESION 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 eficiente.

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 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 COMPRESION 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 simultaneo 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. EVALUACION 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 auditoria 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 admiración tenga en constante revisión, verificación y ajustes de los procesos de control interno.

### **3.7 MEMORANDO DE PLANEAMIENTO**

El memorando de planeamiento, resume 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. Generalmente, el archivo permanente contiene copias y/o extractos de información de interés, de utilización continua o necesaria para otros exámenes. El archivo corriente custodia la información de la auditoría en curso.

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.

### **3.8 PROGRAMA DE AUDITORIA.**

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 auditorías 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 ASPECTO 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 Sustantivas. Son realizadas para obtener evidencia de auditoria, respecto de si las aseveraciones de los estados presupuestarios y financieros están libres de errores significativos.

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

- Considerar la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria.
- Diseñar procedimientos de auditorías efectivas y eficientes.
- Realizar las pruebas
- Identificar las deficiencias de control interno, deficiencias significativas y detección de fraude.
- Evaluar los resultados obtenidos.

## **4.2 EVIDENCIA Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

### **EVIDENCIA:**

Es la información obtenida por el auditor como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoria, la cual sustentara las conclusiones de su opinión sobre los estados presupuestarios y financieros.

La evidencia de auditoria incluye, entre otras, la documentación de fuente interna y externa que sustentan: los registros contables, las actividades efectuadas por las áreas operativas con incidencia presupuestaria y financiera, opinión de los asesores o consultores, acuerdos, memorias, publicaciones, confirmaciones.

### **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.

## TIPOS DE 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, liquidaciones de obras, convenios y otros documentos de la administración relacionados con su desempeño.

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

Es la información que se obtiene de otras personas a través de cartas y 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.**

Se obtiene al analizar o verificar información. Comprende cálculos, comparaciones, razonamiento y separación de la información en sus componentes.

## **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA:**

Procedimientos Sustantivos: Las cuales tienen por finalidad demostrar la verdad de los hechos económicos y financieros, transacciones, saldos contables, u otros que son realizados para obtener evidencia de auditoria con respecto a las aseveraciones incorporadas en los estados presupuestarios y financieros.

### **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 auditoria 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 auditoria 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 auditoria.  
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 auditoria.
  
- ✓ 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 DOCUMENTACION DE AUDITORIA O PAPELES DE TRABAJO**

La documentación de auditoria o papeles de trabajo vienen hacer los documentos elaborados por el auditor, durante el curso de la elaboración de auditoria que respaldan y fundamentan su informe. Es el conjunto de cédulas y documentos en los que el auditor registra los datos e información obtenidos, así como los resultados de las pruebas realizadas durante el examen.

La documentación de auditoria debe mostrar los detalles de la evidencia y revelar la forma en la que se obtuvo.

Objetivos:

- Proporciona evidencia del trabajo realizado.
- Facilita la revisión y supervisión del trabajo realizado.
- Sustenta el informe del auditor.
- Sirve de base de información, muchas veces sirven como fuentes de consultas en el futuro.
- Constituye la fuente primordial para sustentar el informe y la evidencia del trabajo realizado.
- Respalda la opinión del auditor ante un proceso judicial, en casos extraordinarios en que el auditor es llamado a los tribunales.

Importancia:

La documentación de auditoria constituye el principal registro y evidencia que la labor efectuada por la comisión auditora se realizó de acuerdo con la normativa vigente y que sus conclusiones están debidamente sustentadas.

La preparación oportuna de la documentación ayuda a mejorar la calidad de la auditoria y facilita una efectiva supervisión y evaluación del trabajado realizado y de la evidencia obtenida, así como de las conclusiones alcanzadas antes que el informe se elabore.

## **4.6 DESARROLLO Y COMUNICACIÓN**

### **COMUNICACION 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 prejuzgamiento 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 de auditoría comprenderán los siguientes elementos:

- ❖ **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 AUDITORIA

### 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 extraídas de la evidencia de auditoría obtenida para sustentar la opinión del auditor sobre los estados presupuestarios y financieros de la entidad auditada.

El informe de auditoría expone por escrito los resultados y recomendaciones de la acción de control, con la finalidad de brindar oportunamente información al titular de la entidad u otras autoridades u organismos competentes que permita promover acciones de mejora correctivas y otras necesarias en la conducción y ejecución de las actividades examinadas.

#### CLASES DE DICTAMEN:

Tanto para los financieros y presupuestarios

- a. Opinión limpia o sin modificaciones
- b. Opinión con salvedades o calificada
- c. Abstención de opinión
- d. Opinión adversa

#### CARACTERISTICAS DEL INFORME

El informe debe cumplir los siguientes atributos:

- **Preciso:** Diga lo que tiene que decir, es conveniente ser exacto (puntual) en cada frase y en el informe completo. Su redacción debe ser sencilla, clara, ordenada, coherente y en orden de importancia.
- **Conciso:** La redacción debe ser breve, pero sin omitir lo relevante, la brevedad permite mayor impacto.
- **Objetivo:** Todas las deficiencias significativas deben reflejar la situación real, manejada con criterios técnicos, analíticos e imparciales.
- **Soportado:** Las afirmaciones, conceptos, opiniones y deficiencias significativas, deben estar respaldadas con evidencia válida, suficiente, pertinente y competente.
- **Oportuno:** Debe cumplir los términos de elaboración, consolidación, entrega, comunicación y publicidad.

## 5.2 Procedimientos analíticos

Al finalizar la auditoria 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 auditoria.

## 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 auditoria 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 u otros errores e irregularidades.
- Errores probables

**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:

- Dictamen de los auditores independientes.
- Estados presupuestarios y sus notas a la información presupuestaria.
- Estados financieros y sus notas a los estados financieros.
- Información complementaria.
  - 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.

## **5.6 Carta de Control Interno a la información presupuestaria y financiera**

Es el documento a través del cual el auditor comunica a la administración aspectos importantes relacionados a las deficiencias de control interno identificadas durante el proceso de la auditoría, relacionada con la prevención o detención de fraude o error, que haya llegado a la atención del auditor en el transcurso de la auditoría.

La carta de control interno debe incluir una descripción de la naturaleza de la deficiencia, los comentarios de la administración del asunto identificado y la recomendación del auditor, así como la fecha prevista para implementar las medidas correctivas por parte de la administración.

La estructura del control interno:

Síntesis gerencial

- I. Introducción
- II. Deficiencias
- III. Efectos y conclusiones
- IV. Recomendaciones del auditor
- V. Respuesta y planes de acción de los responsables
- VI. Anexos

Componentes del sistema de control interno

- a) **Ambiente de control:** Se refiere al conjunto de normas, procesos y estructuras que sirven de base para llevar a cabo el adecuado control interno en la entidad.
- b) **Evaluación de riesgos:** Se refiere a un proceso permanente a fin de que la entidad pueda prepararse para enfrentar dichos eventos.
- c) **Actividades de control:** Se refiere a aquellas políticas y procedimientos establecidos por la entidad para disminuir los riesgos que pueden afectar el logro de objetivos de la entidad.
- d) **Información y comunicación:** Se refiere a la información (interna y externa) que requiere la entidad para llevar a cabo las responsabilidades de control interno que apoyen el logro de sus objetivos.
- e) **Supervisión:** Se refiere al conjunto de actividades de control incorporadas a los procesos y operaciones de supervisión de la entidad con fines de evaluación y mejora continua.

## **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 FINANCIERA GUBERNAMENTAL.  
RESOLUCION DE CONTRALORIA N. 445-2014-CG
- NORMAS GENERALES DE CONTROL GUBERNAMENTAL.  
RESOLUCION DE CONTRALORIA N. 273-2014-CG
- 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° 445-2014-CG-AUDITORIA FINANCIERA GUBERNAMENTAL