



UNAP



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE NEGOCIOS

ESCUELA DE FORMACIÓN PROFESIONAL DE CONTABILIDAD

EXAMEN DE SUFICIENCIA PROFESIONAL

AUDITORÍA DE GESTIÓN

PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE

CONTADORA PÚBLICA

PRESENTADO POR:

ARELY BUSTOS PEZO

IQUITOS, PERÚ
2020



UNAP

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y DE NEGOCIOS
FACEN

“COMITÉ CENTRAL DE GRADOS Y TÍTULOS”



**ACTA DE EXAMEN DE SUFICIENCIA PROFESIONAL
ACTUALIZACIÓN ACADÉMICA N°140-CCGyT-FACEN-UNAP-2020**

En la ciudad de Iquitos, a los 06 días del mes de noviembre del 2020, a horas 09:00 a.m. se ha constituido en la Plataforma Zoom, el jurado designado mediante Resolución Decanal N°0971-2020-FACEN-UNAP, integrado por el CPC. CÉSAR AUGUSTO GONZÁLES SAAVEDRA, Mg. (Presidente), CPC. HUGO LUIS ZEVALLOS EGOAVIL, Dr. (Miembro) y el CPC. ALAN RAÚL PANDURO DEL CASTILLO, Mg. (Miembro), para proceder al acto del Examen Oral de Suficiencia Profesional - Actualización Académica de la Bachiller en Ciencias Contables ARELY BUSTOS PEZO, 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 virtual sobre el tema: "AUDITORIA DE GESTION".

El acto académico virtual 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 UNANIMIDAD.....

El Jurado dio a conocer el resultado del examen enFORMA VIRTUAL ... , siendo las10 HRS.. se dio por terminado el acto académico.


CPC. CÉSAR AUGUSTO GONZÁLES SAAVEDRA, Mg.
Presidente


CPC. HUGO LUIS ZEVALLOS EGOAVIL, Dr.
Miembro


CPC. ALAN RAÚL PANDURO DEL CASTILLO, Mg.
Miembro


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

Calle Nanay N°352-356- Distrito de Iquitos – Maynas – Loreto
<http://www.unapiquitos.edu.pe> - e-mail: facen@unapiquitos.edu.pe
Teléfonos: #065-234364 / 065-243644 - Decanatura: #065-224342 / 944670264



TEMA: AUDITORIA DE GESTIÓN

MIEMBROS DEL JURADO


CPC. CÉSAR AUGUSTO GONZÁLES SAAVEDRA, Mg.
Presidente
MATRICULA N°10-0183


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


CPC. ALAN RAÚL PANDURO DEL CASTILLO, Mg.
Miembro
MATRICULA N°35018

INDICE

AUDITORIA DE GESTION

	Página
Portada	1
Acta de Sustentación	2
Miembros del Jurado	3
Índice	4
Resumen	6
Introducción	7
1. Criterios Básicos de la Auditoria Gubernamental, Aspectos Conceptuales.	8
1.1.- Marco de Referencia de la Auditoria	8
1.2.- Postulados Básicos de la Auditoria Gubernamental	9
1.3.- Atribuciones y competencias del Sistema Nacional de Control	11
1.4.- Objetivos de la Auditoria Gubernamental y Tipos de Auditoria	12
1.4.- Responsabilidad y Auditoria Gubernamental	13
2. Visión General.	13
2.1.- Definición	13
2.2.- Objetivos	14
3. Planeamiento.	17
3.1.- Aspectos Generales	17
3.2.- Programación	17
3.3.- Análisis Preliminar	18
3.4.- Revisión Estratégica	19
3.5.- Elaboración del Plan de Auditoria	21
4. Ejecución.	21
4.1.- Aspectos Generales	21
4.2.- Programas de Auditoria	22
4.3.- Procedimientos y Técnicas	22
4.4.- Evidencias de Auditoria	23
4.5.- Evaluación de Control Interno Gerencial	24
4.6.- Papeles de Trabajo	24
4.7.- Comunicación de Hallazgos	25

5. Elaboración del Informe	25
5.1.- Aspectos Generales	25
5.2.- Características del Informe	26
5.3.- Envío del Borrador a la Entidad Auditada	26
5.4.- Evaluación de los Comentarios de la Entidad	26
5.5.- Estructura y Contenido del Informe	26
5.6.- Conclusiones	27
5.7.- Observaciones y Recomendaciones	27
5.8.- Seguimiento de Medidas Correctivas	28
Bibliografía	29

RESUMEN

Auditoría de gestión: constituye una parte importante del proceso de rendición de cuenta en el sector público, dado que conduce a una opinión independiente en torno al grado en que los funcionarios utilizan los recursos públicos con eficiencia, eficacia, efectividad, economía y calidad.

La administración de los recursos públicos en el Perú, descansa en una compleja estructura de relaciones que vinculan a las entidades gubernamentales entre sí, quienes en el cumplimiento de sus fines interactúan en todos los niveles del Estado. Las autoridades y funcionarios que tienen a su cargo la administración de los recursos públicos están obligados a rendir cuentas de sus actividades.

El trabajo de auditoría de gestión no sería de utilidad, si no se logran concretar y materializar las recomendaciones incluidas en el informe, las mismas que deben traducirse en mejoras en los niveles de efectividad, eficiencia y economía en las operaciones que realizan las entidades, así como el fortalecimiento del control gerencial inherente a los funcionarios que tienen a su cargo los procesos de dirección y gerencia.

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

INTRODUCCIÓN

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

Según la directiva emitida por la CGR, “la auditoría de Gestión es el examen de la eficacia, eficiencia, economía y calidad de la producción y entrega de los bienes o servicios que realizan las entidades públicas con la finalidad de alcanzar resultados en beneficio del ciudadano.

El trabajo de auditoría de gestión no sería de utilidad, si no se logran concretar y materializar las recomendaciones incluidas en el informe, las mismas que deben traducirse en mejoras en los niveles de efectividad, eficiencia y economía en las operaciones que realizan las entidades, así como el fortalecimiento del control gerencial inherente a los funcionarios que tienen a su cargo los procesos de dirección y gerencia.

Estos resultados deben presentarse a través de un cuadro resumen que incluya: detalle de observaciones y recomendaciones comprendidas en el informe anterior, acciones adoptadas por la entidad, evaluación del auditor sobre acciones adoptadas por la entidad y consideración si la recomendación fue implementada y la observación superada.

AUDITORIA DE GESTION

1) Criterios básicos de la Auditoria Gubernamental. Aspectos Conceptuales.

1.1.- Marco de Referencia de la Auditoria.

El control gubernamental se ejerce mediante las acciones y las actividades de control consideradas en el Plan de Control y de los Planes de cada órgano conformante del sistema. Apropiado, oportuno y efectivo ejercicio del control gubernamental para prevenir y verificar – mediante la aplicación de principios, sistemas y procedimientos técnicos – la correcta, eficiente y transparente utilización y gestión de los recursos y bienes del Estado; el desarrollo probo y honesto de las funciones y actos de las autoridades, funcionarios y servidores públicos; y el cumplimiento de metas y resultados obtenidos por las instituciones sujetas a control con la finalidad de contribuir y orientar el mejoramiento de sus actividades y servicios en beneficio de la nación.

El primer párrafo del artículo 10º de la Ley Nº 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría, define que: *"La acción de control es la herramienta esencial del sistema, por lo 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"*.

Además, es el conjunto de leyes, reglamentos, resoluciones y normas donde se desarrolla la auditoria gubernamental.

1. La administración de los recursos públicos en el Perú, descansa en una compleja estructura de relaciones que vinculan a las entidades gubernamentales entre sí, quienes en el cumplimiento de sus fines interactúan en todos los niveles del Estado. Las autoridades y funcionarios que tienen a su cargo la administración de los recursos públicos están obligados a rendir cuentas de sus actividades.

2. La auditoría gubernamental se desarrolla, básicamente, a través de la auditoría financiera y auditoría de gestión; cuyas características principales son:

- Auditoría financiera permite emitir una opinión profesional independiente, respecto a si los estados financieros en su conjunto presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados; y
- Auditoría de gestión: constituye una parte importante del proceso de rendición de cuenta en el sector público, dado que conduce a una opinión independiente en torno al grado en que los funcionarios utilizan los recursos públicos con eficiencia, eficacia, efectividad, economía y calidad.

1.2.- Postulados Básicos.

Son hipótesis básicas, premisas coherentes, principios lógicos y requisitos que contribuyen al desarrollo de las normas de auditoría y, sirven de soporte a las opiniones de los auditores en sus informes, especialmente, en casos en que no existan normas específicas aplicables.

Los postulados básicos de la auditoría gubernamental, son:

1. Autoridad legal para ejercer las actividades de auditoría gubernamental.
2. Aplicabilidad de las normas de auditoría gubernamental.
3. Importancia relativa.
4. La auditoría gubernamental se dirige a la mejora de las operaciones futuras, en vez de criticar solamente el pasado.
5. Juicio imparcial de los auditores.
6. El ejercicio de la auditoría gubernamental impone obligaciones profesionales a los auditores.
7. Acceso a todo tipo de información pública.
8. Aplicación de la materialidad en la auditoría gubernamental.
9. Perfeccionamiento de los métodos y técnicas de auditoría.
10. Existencia de controles internos apropiados.
11. Las operaciones y contratos gubernamentales, están libres de irregularidades y actos de colusión.
12. Responsabilidad (obligación de rendir cuenta) y auditoría gubernamental.

Normas de Auditoría Gubernamental.

La Resolución de Contraloría N° 162-95-CG de fecha 22 de setiembre de 1995, que aprueba las Normas de Auditoría Gubernamental, las define como: **los criterios que determinan los requisitos de orden personal y profesional del auditor, orientados a uniformar el trabajo de la auditoría gubernamental y obtener resultados de calidad.**

Estas normas constituyen una guía para los auditores, puesto que les permiten establecer el marco de actuación, así como los procedimientos que deben aplicar.

Las normas de auditoría gubernamental se presentan clasificadas en cuatro grupos:

1. Normas Generales.
2. Normas relativas a la Planificación de la Auditoría Gubernamental.
3. Normas relativas a la Ejecución de la Auditoría Gubernamental.
4. Normas relativas al Informe de Auditoría Gubernamental.

Naturaleza de la Auditoría.

Se clasifican en las siguientes actividades:

- Auditoría Financiera.
- Auditoría de Gestión.
- Examen Especial.

B.- Normas Generales de Control Gubernamental

Actualmente constituyen el marco regulatorio rector y básico para la apropiada organización y actuación técnica profesional de los servicios de control gubernamental en el contexto del proceso de modernización.

Han sido aprobadas mediante Resolución de Contraloría N° 273-2014-CG de fecha 12 de Mayo del 2014.

Las **Normas Generales de Control Gubernamental**, son “disposiciones de obligatorio cumplimiento, desarrolladas a partir de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la Republica, Ley N° 27785, que regulan el ejercicio del control gubernamental; brindando dirección y cobertura para su realización. Tienen por objeto regular el desempeño profesional del personal del Sistema y el desarrollo técnico de los procesos y productos de control”

Estructura y aplicación de las Normas Generales de Control Gubernamental

Cuentan con siete secciones:

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

Servicios de Control

Constituyen un conjunto de procesos cuyos productos tienen como propósito dar una respuesta satisfactoria a las necesidades de control gubernamental que corresponde atender a los órganos del Sistema.

Los servicios de control pueden ser de los siguientes tipos:

- a.- Servicios de control previo
- b.- Servicios de control simultáneo
- c.- Servicios de control posterior**

Tipos de servicios de control posterior

- 1.- Auditoria Financiera.
- 2.- Auditoria de Desempeño¹ (Gestión)**
- 3.- Auditoria de Cumplimiento
- 4.- Otros que se establezcan

¹ **Auditoria de Desempeño:** término adoptado en la Directiva N° 011-2013-CG/ADE denominada “Auditoria de Desempeño”, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 382-2013-CG de fecha 17 de Octubre de 2013.

1.3.- Atribuciones y competencias del Sistema Nacional de Control.

La vigente Ley N° 27785, “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República”, establece en su artículo 12, que el **Sistema Nacional de Control**, es 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”.

Asimismo, la referida Ley, en su artículo 13 señala que el Sistema está conformado por los siguientes órganos de control:

- a) La Contraloría General, como ente técnico rector.
- b) Todas las unidades orgánicas responsables de la función de control gubernamental de las entidades que se mencionan en el artículo 3 de la presente ley.
- c) Las sociedades de auditoría externa independientes, cuando son designadas por la Contraloría General y contratadas, durante un periodo determinado.

En ese sentido se establece como principales atribuciones del Sistema Nacional de Control:

- Efectuar la supervisión, vigilancia y verificación de la correcta gestión y utilización de los recursos y bienes del estado.
- Supervisar la legalidad de los actos de las instituciones sujetas a control.
- Formular oportunamente recomendaciones para mejorar la capacidad y eficiencia de las entidades.
- Impulsar la modernización y el mejoramiento de la gestión pública, a través de la optimización de los sistemas de gestión y ejerciendo el control gubernamental con especial énfasis en las áreas críticas sensibles a actos de corrupción administrativa.
- Emitir, como resultado de las acciones de control efectuadas, los Informes respectivos con el debido sustento técnico y legal, constituyendo prueba pre-constituida para el inicio de las acciones administrativas y/o legales que sean recomendadas en dichos informes.

Siendo las normas contenidas en la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, de acuerdo a su artículo 3, aplicables a todas las entidades sujetas a control por el Sistema, como 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 contratos de privatización.

f.- Las empresas del Estado, así como aquellas empresas en las que éste participe en el accionariado, cualquiera sea la forma societaria que adopten por los recursos y bienes materia de dicha participación.

g.- Las entidades privadas, las entidades no gubernamentales y las entidades Internacionales, exclusivamente por los recursos y bienes del Estado que perciban o administren.

En estos casos, la entidad sujeta a control, deberá prever los mecanismos necesarios que permitan el control detallado por parte del Sistema.

1.4.- Objetivos de la Auditoría Gubernamental y tipos de Auditoría.

La auditoría gubernamental es aquella clase especial de auditoría que se enmarca en el proceso a través del cual el Estado desarrolla su función de control a fin de asegurar el correcto, transparente, y eficiente empleo y gestión de los bienes y recursos públicos. Esta función se basa en el artículo 81° de la Constitución Política del Perú, cuyo primer párrafo señala: “La Cuenta General de la República, acompañada del Informe de auditoría de la Contraloría General, es remitida por el Presidente de la República al Congreso en un plazo que vence el quince de noviembre del año siguiente al de ejecución del presupuesto”. A su vez el artículo 82° define a la Contraloría General de la República: “La Contraloría General de la República es una entidad descentralizada de Derecho Público que goza de autonomía conforme a su ley orgánica. Es el órgano superior del Sistema Nacional de Control. Supervisa la legalidad de la ejecución del Presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas al control”.

Según la directiva emitida por la CGR, “la auditoría de Gestión es el examen de la eficacia, eficiencia, economía y calidad de la producción y entrega de los bienes o servicios que realizan las entidades públicas con la finalidad de alcanzar resultados en beneficio del ciudadano”

- **Eficacia:** Es el logro o grado de cumplimiento de las metas, objetivos establecidos o resultados.
- **Eficiencia:** Supone la relación entre la producción de un bien o servicio, y los insumos utilizados para tal fin, comparable con una referencia nacional o internacional.
- **Economía:** Refiere a la capacidad de administrar adecuadamente los recursos financieros
- **Calidad:** Es el grado de cumplimiento de los estándares definidos para responder a las necesidades de la población, los cuales se expresan en términos de oportunidad, características técnicas o satisfacción.

Objetivos:

- Identificar los factores que afectan el logro de los objetivos en la producción y entrega del bien o servicio público.
- Establecer si el seguimiento (monitoreo), supervisión y evaluación del proceso de producción y entrega del bien o servicio público son adecuados, si proveen información necesaria y suficiente, y si esta es utilizada en la toma de decisiones
- Establecer si la ejecución del proceso de producción y entrega del bien o servicio público se realiza de manera eficaz, eficiente, economía y con calidad.

1.5.- Responsabilidad y Auditoría Gubernamental.

Las Normas de Control Interno, aprobadas mediante Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG de fecha 30 de Octubre del 2006, definen **responsabilidad sobre la gestión**, como “el deber de rendir cuenta ante una autoridad superior y ante el público por los fondos o bienes públicos a su cargo o por una misión u objetivo encargado y aceptado”.

Para alcanzar y establecer la responsabilidad, el trabajo de los funcionarios del estado debe ser auditable, esto significa que su trabajo debe ser planeado, organizado, documentado, sujeto a controles internos, los cuales pueden ser revisados por los auditores y de cuyo resultado formulen una apreciación sobre su confiabilidad.

Para continuar, es necesario definir algunos términos lo más precisamente posible, según leyes, normas y directivas vinculadas con la auditoría gubernamental.

La Ley Orgánica del Sistema Nacional de control y de la Contraloría General de la República, Ley N° 27785 y sus modificatorias, establece las normas que regulan el ámbito, atribuciones y funcionamiento del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República como ente técnico rector de dicho sistema. Su objetivo es propender el apropiado, oportuno y efectivo ejercicio del control gubernamental.

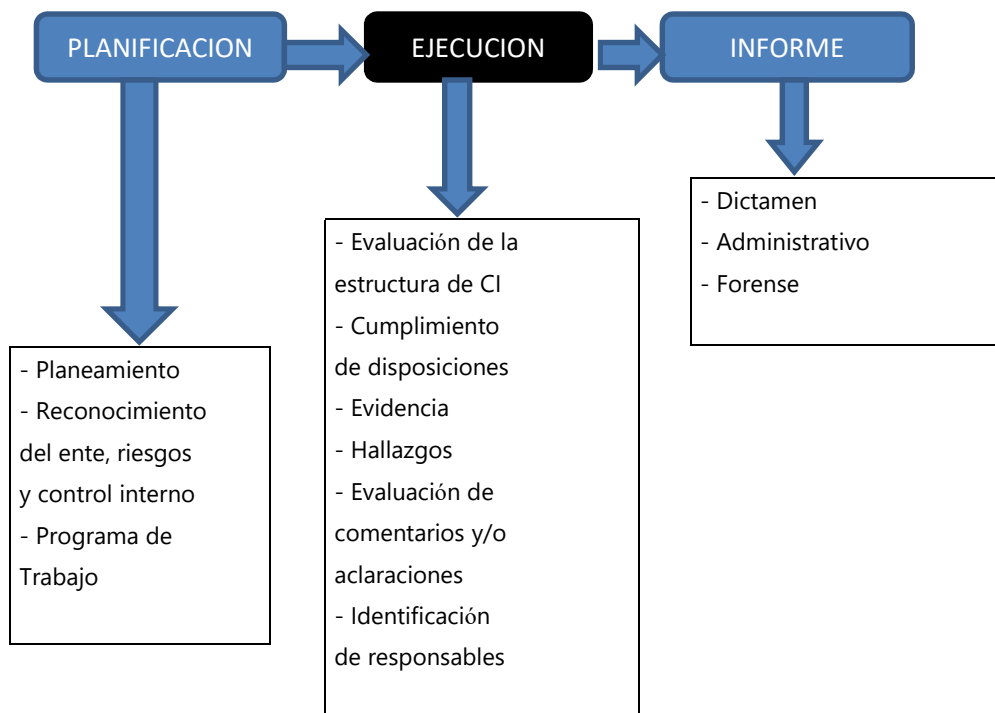
2) VISIÓN GENERAL.**2.1.- Definición.**

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

2.2.- Objetivos.

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

La Metodología para la realización de la Auditoría de Gestión se divide en tres fases:



La etapa de planeamiento cubre las fases de plan general, análisis de riesgos y la evaluación de controles, y el programa de trabajo. La diferencia básica está en las consideraciones de leyes y normas de creación, actividades y objetivos de la entidad sujeta a examen.

En la etapa de ejecución, se aplican pruebas sustantivas y de cumplimiento; se acumula la evidencia mediante los procedimientos de auditoría correspondientes; y se identifican los

hallazgos, si hubiera. Los hallazgos son las diferencias de auditoría, errores y desviaciones al marco normativo o criterios que se aplican de acuerdo con la naturaleza de la auditoría gubernamental; también, comprenden las limitaciones que pudieran presentarse. El hallazgo se comunica al administrado (responsable), quien debe presentar sus descargos; por su parte, el auditor debe evaluar si levanta o se mantiene las observaciones formuladas. La comunicación guarda la forma y el contenido que la norma gubernamental determina, y tiene implicancias legales para ambas partes. La estructura de hallazgo determina la forma y contenido de la comunicación y manejo, y comprende los siguientes aspectos:

- Sumilla
- Elementos de la observación
 - o Condición
 - o Criterio
 - o Causa
 - o Efecto
- Comentarios y aclaraciones
- Evaluación de los comentarios y/o aclaraciones

Esta última parte de la auditoría es fundamental, pues, si se concluye con observaciones, estas formarán parte esencial del informe administrativo.

La etapa de conclusiones e informe comprende la evaluación de las aclaraciones o comentarios presentados por los administrados. Existen tres tipos de informes:

- Informe corto:** Consiste en el Dictamen de Auditoría Financiera Gubernamental, que se emite en relación con la opinión sobre los estados financieros y la información presupuestaria examinados (dos dictámenes).
La estructura, los tipos de opinión y párrafos de énfasis que no afectan la opinión son los señalados en las normas internacionales de auditoría. Adicionalmente, se debe presentar lo siguiente:
 - Reporte de alerta temprana para identificar asuntos de importancia y remitidos a la CGR durante la auditoría antes de emitir el informe a fin de corregir aseveraciones equivocadas
 - Resumen de diferencias de auditoría, que se presenta a la CGR, y contiene las aseveraciones equivocadas corregidas y no corregidas, así como las limitaciones
 - Reporte de aspectos relacionados al fraude, comunicación directa a la CGR para las acciones correspondientes
 - Carta de control interno a la información financiera y presupuestaria, comunicación a la administración que incluye las aseveraciones equivocadas no corregidas que estén por debajo del error tolerable.
- Informe largo:** Es el informe administrativo que se emite en relación con los resultados de la auditoría financiera gubernamental, auditoría de desempeño y la auditoría de cumplimiento.

- **Informe forense:** En este, se exponen de manera concisa y objetiva los hechos que sustentan la existencia de indicios de la presunta comisión de un ilícito penal, sin tipificarlos. Contiene, asimismo, los elementos probatorios obtenidos.

La siguiente es una ilustración de la estructura de informe largo:

- I. Introducción
 - a. Origen del examen
 - b. Naturaleza y objetivos del examen
 - c. Alcance del examen
 - d. Antecedentes y base legal de la entidad
 - e. Comunicación de Hallazgos
 - f. Memorando/carta de control interno
 - g. Otros aspectos de importancia
- II. Observaciones
- III. Conclusiones
- IV. Recomendaciones

Conclusiones:

La auditoría gubernamental, enmarcada en el Sistema Nacional de Control y directivas de la Contraloría General de la República, es la actividad profesional especializada que el Estado emplea como medio para ejercer su función de control a fin de asegurar el apropiado uso y destino de los recursos públicos en beneficio de la sociedad en su conjunto. Es preciso anotar que una auditoría gubernamental se debe realizar observando los criterios, procesos y formas de comunicación de los resultados, conforme lo dispone la directiva gubernamental establecida. El auditor debe poseer el conocimiento, entrenamiento e integridad profesional que le permitan atender competentemente el compromiso al realizar esta clase de auditoría. La auditoría gubernamental es fundamental en el examen de la ejecución presupuestal y de la información financiera del Estado que anualmente realiza la Contraloría General de la República, pues permite conocer cómo se ha manejado los recursos públicos y la consistencia de la Cuenta Nacional.

La estructura de la auditoría gubernamental de desempeño sirve de modelo en lo particular para las auditorías administrativas u operativas o de gestión, que se llevan a cabo en el ámbito empresarial privado.

Finalmente, cabe recalcar que la auditoría gubernamental es una materia a considerar por los estudiantes de Contabilidad en el avance de su formación, en la medida que les permite conocer otras formas de hacer auditoría y diversificar su campo de empleabilidad.

Administración de la Auditoría de Gestión se da a través de los equipos de auditoría los cuales son de carácter multidisciplinario; es decir están conformados por profesionales de diversas especialidades, habilidades y niveles de experiencia. Estos equipos generalmente incluyen:

- Supervisor
- Auditor Encargado
- Auditores
- Especialistas
- Asistentes

3) **PLANEAMIENTO.**

3.1.- Aspectos Generales.

El Manual de Auditoría Gubernamental establece que el planeamiento está referido a la determinación de los objetivos y alcance de la auditoría, el tiempo que requiere, los criterios, la metodología a aplicarse y la definición de los recursos que se consideran necesarios para garantizar que el examen cubra las actividades más importantes de la entidad, los sistemas y sus correspondientes controles gerenciales.

La fase del planeamiento de la auditoría de gestión comprende dos etapas:

Revisión General

- Conocimiento inicial de la entidad a examinar
- Análisis preliminar de la entidad
- Formulación del plan de revisión estratégica

Revisión Estratégica

- Ejecución del plan
- Aplicación de las pruebas preliminares e identificación de criterios de la auditoría
- Identificación de los asuntos más importantes
- Formulación del reporte de revisión estratégica

3.2.- Programación.

El planeamiento se inicia cuando la entidad, programa o proyecto es seleccionada, al estar previsto el examen en el Plan Anual de Auditoría Gubernamental, “La Contraloría General de la República y los Órganos de Auditoría Interna conformantes del Sistema Nacional de Control, planificarán sus actividades de auditoría a través de sus planes anuales, aplicando el criterio de materialidad, economía, objetividad y oportunidad, y evaluarán periódicamente la ejecución de sus planes”.

Los enfoques que pueden utilizarse para la selección de una entidad son:

- a) La consideración de problemas y debilidades conocidas, que emergen de diferentes fuentes como los medios de comunicación, organismos reguladores y los indicadores de rendimiento.
- b) La identificación de áreas importantes no auditadas a pesar de conocerse la magnitud de sus operaciones.
- c) La revisión de informes de otros auditores que nos permite utilizar los métodos adecuados para enfocar la auditoría a realizar.

Al recibir el encargo de examinar una entidad gubernamental, programa o proyecto el auditor debe, en primer término, orientar sus actividades hacia el conocimiento de la organización y el medio ambiente en el cual se desarrolla.

3.3.- Análisis Preliminar.

Para el análisis preliminar de la entidad se debe considerar:

- a) **El Ambiente de Control Interno;** que sirve de base a una entidad, influyendo en la conciencia de control del personal, así como de sus actividades y objetivos establecidos. Sus factores son: integridad y valores éticos, asignación de autoridad y responsabilidad, estructura organizacional y políticas de administración de recursos humanos.
- b) **Los Factores Internos y Externos;** pueden incidir en la entidad y en el logro de sus objetivos y metas, así como en la eficiencia y economía requerida para el desarrollo de sus actividades. Los factores externos a considerar son: origen de fondos, eventos temporales, situación política actual de la entidad o programa, grupos de interés ajenos a la entidad y modificaciones legales en trámite de aprobación; entre los factores internos a considerar tenemos: tamaño de la entidad, importancia de las actividades ejecutadas por la entidad o programa, locales donde se realizan sus actividades, estructura de la entidad, complejidad de las operaciones, calificaciones y competencias del personal clave y nivel de rotación del personal gerencial y de contabilidad.
- c) **Las Áreas Generales de Revisión;** son asuntos seleccionados en esta etapa de auditoría y están referidos:
 - Procesamiento y control del sistema de administración financiera y el sistema de información computarizada-SIC.
 - Protección y control de recursos públicos.
 - Cumplimiento de leyes, normas y regularizaciones aplicables.
 - Economía y eficiencia.
 - Procedimientos para medir e informar sobre la efectividad del programa o proyecto.
 - Evaluación de resultados del programa o proyecto.
 - Auditoría interna.
 - Servicios prestados al público.

- Otros aspectos, de acuerdo a la naturaleza de la entidad, experiencias anteriores, evaluación preliminar de la información y controles internos.
- d) Las Fuentes de Criterio y de Evidencias;** son establecidas por el auditor, las cuales brindan información básica que permiten tener una visión global de la entidad a auditar y debe ponerse a disposición del equipo de auditoría designado. Las fuentes de criterio incluyen, sin estar limitadas a:
 - Legislación específica de la entidad, o aplicable a ella.
 - Normatividad y disposiciones emitidas por la entidad y/o sistemas administrativos.
 - Indicadores de rendimiento utilizados por la entidad u otras entidades que lleven a cabo actividades similares y tengan usuarios similares (Ej. Hospitales o postas medicas)
 - Informes de Auditorías anteriores.

La documentación de las actividades desarrolladas durante la etapa de revisión general se efectúa mediante papeles u hojas de trabajo. La información obtenida proporciona la base suficiente para la elaboración del plan de revisión estratégica.

3.4.- Revisión Estratégica.

Formulación del Plan de Revisión Estratégica; es la etapa en la cual se determina el énfasis y estrategia de la auditoría así como la identificación de las áreas de trabajo y debe ser elaborado por el auditor encargado y el supervisor de la auditoría al finalizar la etapa de revisión general. El plan de revisión estratégica, como cualquier otra actividad de auditoría, debe ser programado apropiadamente para su ejecución, de manera que contenga el entendimiento inicial de la entidad por parte del auditor, la relación entre las áreas de revisión seleccionadas, los criterios a utilizar en esta evaluación y objetivos, funciones más importantes, recursos necesarios y cronograma tentativo de actividades.

Objetivos y Alcances de la Revisión Estratégica; Esta etapa tiene como objetivo explorar en forma efectiva y eficiente las áreas de trabajo de auditoría establecidas durante la revisión general y profundizar el conocimiento inicial de los asuntos más importantes por lo tanto, el equipo de auditoría debe:

- Completar la comprensión de la naturaleza de la entidad, sus sistemas y operaciones, así como los controles gerenciales más importantes implementados por la entidad, mediante la ejecución de pruebas preliminares.
- Permitir al equipo encargado definir los objetivos de la auditoría, adoptar decisiones acerca de las áreas de revisión más apropiadas y organizar y coordinar los esfuerzos necesarios para llevar a cabo el plan de revisión estratégica en forma efectiva, eficiente y oportuna.
- Facilitar la toma de decisiones en cuanto a la aprobación del plan de revisión estratégica y la asignación de los recursos solicitados para su ejecución.

- Identificar los criterios de auditoria más apropiados, en las circunstancias.
- Identificar los asuntos más importantes para la formulación del informe.
- Establecer el grado de confianza que puede depositarse en la información que brinda el Órgano de Auditoria Interna.
- Preparar el borrador del Plan de Auditoria.

Componentes del Plan de Revisión Estratégica; Cuyos elementos son:

- A.** Origen de la revisión;
- B.** Objetivos y alcance de la revisión;
- C.** Enfoque a utilizar;
- D.** Ejecución de la revisión estratégicas;
 - 1. Comprensión de la entidad, programa o actividad.
 - a. Naturaleza de las actividades y operaciones.
 - b. Sistemas y controles gerenciales importantes.
 - c. Recursos financieros-presupuestarios autorizados.
 - d. Comprensión del ambiente de control interno.
 - e. Factores externos e internos.
 - f. Identificación de las fuentes de criterios aplicables.
 - g. Revisión de informes de auditoría anteriores.
 - 2. Áreas generales de revisión.
 - a. Áreas generales de revisión y criterios de selección
 - b. Criterios para excluir del examen áreas considerables o recurrentes.
- E.** Personal asignado;
- F.** Presupuesto de tiempo;
- G.** Procedimiento para la revisión estratégica.

Ejecución del Plan de Revisión Estratégica; Las actividades a ejecutar por el equipo de auditoria deben comprender los siguientes aspectos:

- Aplicación de las pruebas preliminares.
- Comprensión del ambiente de control interno.
- Identificación de factores externos e internos.
- Definición de criterios de auditoria.
- Descripción de los sistemas y controles gerenciales.
- Identificación de los asuntos más importantes.

Las tareas principales que debe llevar a cabo el auditor son:

- Confirmación y análisis de la información obtenida.
- Confirmación de programas o sistemas.
- Confrontación entre los propósitos de la entidad, según la normatividad aplicable y la práctica de las operaciones.
- Confirmación de la utilización de los recursos.
- Protección de activos y recursos.

- Confirmación del entendimiento de estrategias y los procedimientos operativos así como sistemas de controles gerenciales más importantes.
- Identificación de cualquier debilidad significativa.
- Revisión de los sistemas e informes sobre medición de rendimiento.

Preparación del Reporte de Revisión Estratégica; En este reporte se comunica a los niveles de decisión correspondientes los resultados obtenidos y sus propuestas de estrategias para la fase siguiente; constituye uno de los elementos más importantes del proceso de planeamiento de la auditoria y cuyo contenido del informe es:

- Información introductoria.
- Comprensión de las actividades y operaciones.
- Criterios de Auditoria identificados.
- Asunto más importantes examinados.
- Conclusiones.
- Recomendaciones.

Aprobación del Reporte de Revisión Estratégica; Este reporte debe ser presentado, en forma conjunta, por el auditor encargado y el supervisor y aprobado por el nivel gerencial correspondiente en el caso de la Contraloría General de la Republica y, en tanto sea aplicable, por la jefatura del Órgano de Auditoria Interna. Sin esta aprobación no podrá continuarse la ejecución del examen.

3.5.- Elaboración del Plan de Auditoria.

El plan de auditoria es el documento que se elabora al final de la fase de planeamiento, en cuyo texto se resume las decisiones más importantes relativas a la estrategia adoptada para el desarrollo de la auditoria de gestión. Determina entre otros aspectos, los objetivos y alcance de la auditoria, las áreas a examinarse y el potencial humano necesario para su ejecución. Dentro de su estructura debe incluir:

- Origen de la auditoria.
- Resultado de la revisión estratégica.
- Objetivos de la auditoria.
- Alcance de la auditoria, metodología.
- Criterios de auditoria a utilizarse.
- Recursos de personal.
- Áreas a ser examinadas.
- Información Administrativa.

4) EJECUCIÓN

4.1.- Aspectos Generales.

La fase de la ejecución de la auditoria de gestión, está focalizada, básicamente, en la obtención de evidencias suficientes, competentes y pertinentes sobre asuntos más importantes (áreas de auditoria) aprobados en el plan de auditoria. No obstante,

algunas veces, como consecuencia de este proceso se determinan aspectos adicionales por evaluar, lo que implicara la modificación del plan de auditoria.

4.2.- Programas de Auditoria.

Es un plan detallado del trabajo que debe comunicar, tan precisamente como sea posible el trabajo a ser ejecutado. También es un listado de procedimientos a ser realizados, con el objeto de comparar los sistemas y controles existentes con criterios de auditoria y, recolectar evidencia para sustentar las observaciones de auditoria. Los programas de auditoria proporcionan una base para la asignación de tiempo y recursos.

El programa de trabajo debe ser formulado por áreas de auditoria, especificando: a) sub-objetivos de auditoria, b) criterios de auditoria, c) evidencia a ser obtenida, d) procedimiento para la obtención de evidencia, e) fuentes para la obtención de evidencia, f) instrucciones específicas y g) cronograma tentativo de actividades.

Los programas forman parte de los papeles de trabajo de la auditoria, en cuyo contenido se describen las tareas que deben efectuar los auditores, así como los objetivos y alcance de las pruebas a realizar.

4.3.- Procedimientos y Técnicas.

Durante la fase de ejecución, el equipo de auditoria se aboca a la obtención de evidencias y realizar pruebas sobre las mismas, aplica procedimientos y técnicas de auditoria, desarrolla hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones.

Los procedimientos de auditoria son operaciones que se aplican en una auditoria e incluyen técnicas y practicas consideradas necesarias, de acuerdo con las circunstancias.

Las técnicas de auditoria, son métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor, para obtener evidencia necesaria que fundamente su opinión.

Las técnicas de auditoria más utilizadas para reunir evidencia son:

A. Técnicas de Verificación Ocular:

- Comparación, es el acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o más elementos.
- Observación, se realiza para cerciorarse como se ejecutan las operaciones.

B. Técnicas de Verificación Oral:

- Indagación, se obtiene información verbal sobre un asunto mediante averiguaciones directas o conversaciones con los funcionarios de la entidad.
- Entrevistas, pueden ser efectuadas al personal de la entidad.
- Encuestas, útiles para recopilar información de un gran universo de datos.

C. Técnicas de Verificación Escrita:

- Analizar, consiste en la separación y evaluación critica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una operación.

- Confirmación, se comprueba la autenticidad de los registros y documentos.
- Tabulación, se agrupa resultados que permitan elaborar conclusiones.

D. Técnicas de Verificación Documental:

- Comprobación verifica la existencia, legalidad y autenticidad de operaciones.
- Computación, verifica la exactitud y corrección aritmética.
- Rastreo, da seguimiento y controla una operación de manera progresiva.

E. Técnicas de Verificación Física:

- Inspección, es el examen físico y ocular de activos, obras, documentos y valores para establecer la existencia y autenticidad.

4.4.- Evidencias de Auditoria.

Se denomina evidencia al conjunto de hechos comprobados, suficientes, competentes y pertinentes que sustentan las conclusiones del auditor. El termino evidencia incluye documentos, fotografías, análisis de hechos efectuados por el auditor general, todo material usado para determinar si los criterios de auditoria son alcanzados. Los contenidos de esta sección son los siguientes:

A. Tipos de evidencia.

- Evidencia Física: es una inspección u observación directa de actividades ejecutadas por las personas, documentos y registros y hechos relativos al objeto del examen.
- Evidencia Testimonial: es la información obtenida a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a las indagaciones o por medio de entrevistas.
- Evidencia Documental: es aquella plasmada en escritos y registros, como documentos, contratos y otros. Son externos cuando se originan fuera de la entidad e internas si es que se originan dentro de la entidad.
- Evidencia Analítica: se verifica la información, abogando al buen juicio profesional del auditor acumulado a través de la experiencia.

B. Atributos de la evidencia.

- La Evidencia Suficiente: es aquella tan veraz, adecuada y convincente que al ser informada a una persona prudente, que no es auditor y que no tiene conocimiento específico del asunto, arribe a la misma conclusión; el termino suficiencia se refiere al volumen o cantidad de la evidencia.
- La Evidencia Competente: debe ser válida y confiable, considerando que las fuentes independientes son más confiable que la obtenida en el propio ente auditado, que se obtiene físicamente mediante un examen, observación, cálculo o inspección, y que los documentos originales son más confiables que sus copias.

- La Evidencia Pertinente (Relevante): aquella que es válida y se relaciona con el hallazgo específico.

4.5.- Evaluación de Control Interno Gerencial

Definición de Control Interno:

Es un proceso continuo realizado por la dirección, administración, y otros empleados por cada área de cada entidad gubernamental, para proporcionar seguridad razonable, respecto a si están lográndose los objetivos propios de la gestión.

Estructura del Control Interno:

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

Componentes del Sistema de Control Interno:

Se considera como el conjunto de normas que son utilizadas para evaluar el control interno y determinar su efectividad; tienen los siguientes componentes:

- Ambiente de Control Interno.
- Evaluación del riesgo.
- Actividades de Control gerencial.
- Sistema de Información y Comunicación.
- Actividades de Monitoreo.

4.6.- Papeles de Trabajo.

Son documentos elaborados por el auditor en los que se registra la información obtenida, como resultado de las pruebas realizadas durante la auditoría y sirve de soporte al informe;

Constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento, ejecución e informe de auditoría, por lo tanto deben contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones.

Propósito de los Papeles de Trabajo, son: registrar las labores, registrar los resultados, respaldar el informe del auditor, indicar el grado de confianza del sistema de control interno, servir de fuente de información, mejorar la calidad del examen y facilitar la revisión y supervisión.

Requisitos de los Papeles de Trabajo, deben ser: completos y exactos, claros, comprensibles y detallados, legibles y ordenados y; deben contener información relevante.

Elaboración de los Papeles de Trabajo, requiere un planeamiento cuidadoso antes y durante el curso de la auditoría. Durante el desarrollo el auditor debe prever

el tipo y forma de papel de trabajo que puede presentar la evidencia de una manera concisa y efectiva, Los papeles de trabajo y signos que se utilizan en ellos durante el curso de una auditoria de gestión están constituidos fundamentalmente por: resúmenes de auditoria, notas del auditor, extractos y copias de documentos y marcas de auditoria.

Revisión y Aprobación de los Papeles de Trabajo, para lograr la máxima utilidad y eficiencia; y garantizar la calidad de auditoria, es necesaria una revisión completa de los papeles de trabajo. El auditor encargado debe revisar los papeles de trabajo hecho por los miembros del equipo, la revisión final y objetiva es responsabilidad del supervisor, quien debe poner sus iniciales en cada papel de trabajo en señal de aprobación; al revisarlos debe determinar si la evidencia resumida en ellos es suficiente, a su juicio para llegar a las mismas conclusiones y opiniones, tal como está expresada en el borrador del informe.

Confidencialidad y Protección de los Papeles de Trabajo, la naturaleza confidencial de los papeles de trabajo es una condición de especial importancia debido al hecho que su contenido revela el alcance de la auditoria y naturaleza de las pruebas aplicadas en forma selectiva.

4.7.- Comunicación de Hallazgos.

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

La comunicación de hallazgos de auditoria es el proceso mediante el cual, el auditor encargado una vez evidenciados estos, cumple en forma inmediata con darlos a conocer a las personas comprendidos en los mismos, a fin de que en un plazo previamente fijado, presenten sus comentarios o aclaraciones debidamente documentados, para su evaluación oportuna y consideración en el informe.

5) ELABORACIÓN DEL INFORME.

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 juicios fundamentados en las evidencias obtenidas.

En esta fase el equipo de auditoria comunica a los funcionarios de la entidad auditada los resultados obtenidos durante la fase de ejecución. Los principales objetivos de un informe de auditoría son: brindar suficiente información sobre las deficiencias (desviaciones) más significativas y recomendar mejoras en la conducción de las actividades y ejecución de las operaciones.

5.2.- Características del Informe.

Deben ser:

1. Significación;
2. Utilidad y Oportunidad;
3. Exactitud y beneficios de la Información Sustentatoria;
4. Calidad de Convincente;
5. Objetividad y Perspectiva;
6. Concisión;
7. Claridad y simplicidad;
8. Tono constructivo;
9. Organización de los contenidos;
10. Positivismo.

5.3.- Envío del Borrador a la Entidad Auditada.

Los auditores deben comunicar por escrito los resultados del examen realizado a los funcionarios responsables de la entidad.

Una vez culminada la fase de ejecución, el nivel gerencial correspondiente de la Contraloría General de la República o el Titular del Órgano de Auditoría Interna según los casos, remitirán el borrador del informe para requerir comentarios o aclaraciones de la entidad, con miras a incluirlos, previa evaluación, en el informe correspondiente. El borrador del informe no debe estar firmado por los auditores responsables del trabajo.

El envío del borrador del informe a la entidad auditada, se sujetara a las normas que para efecto lo establecen la Contraloría General de la República. Este documento debe llevar en la parte visible de cada una de sus páginas un sello o impresión equivalente con la identificación: **“BORRADOR DEL INFORME”**.

5.4.- Evaluación de los Comentarios de la Entidad.

Los comentarios de la entidad representan las opiniones por escrito efectuadas por los funcionarios o empleados a cargo de las actividades objeto de la auditoría, en torno a los hallazgos de auditoría comunicados, igualmente por escrito, por el auditor encargado o Jefe del Órgano de Auditoría Interna, según corresponda. Al evaluar los comentarios hay que tener en cuenta lo siguiente. La documentación adicional, los juicios de valor aportados por los funcionarios y la receptividad concedida a la comunicación de los hallazgos y la prontitud en el inicio de acciones correctivas.

5.5.- Estructura y Contenido del Informe.

El contenido del informe de auditoría de gestión se basa en la estructura siguiente:

I.- INTRODUCCION

1. origen del examen.
2. Naturaleza y Objetivos.
3. Alcance.
4. Antecedentes y Base Legal de la Entidad.
5. Comunicación de hallazgos.
6. Memorándum Control Interno.
7. Otros Aspectos de Importancia.

II.- OBSERVACIONES.

III.- CONCLUSIONES.

IV.- RECOMENDACIONES.

V. ANEXOS

5.6.- Conclusiones.

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

Cuando sea pertinente, las conclusiones deben indicar la naturaleza de la responsabilidad incurrida por los funcionarios o servidores públicos (administrativa, civil o penal). Cuando esta sea de carácter penal, deberá ser revelada en términos de presunción de delito.

5.7.- Observaciones y Recomendaciones.

Las Observaciones, están referidas a cualquier situación deficiente e importante identificada en el examen, que puede motivar las oportunidades de mejoras. Para la presentación de las observaciones se deben tener en cuenta los aspectos siguientes:

1. Sumilla; se refiere al título del asunto observado.
2. Punto Básico de la Observación; este proporciona una breve sinopsis de la observación y una adecuada perspectiva.
3. Elemento de la Observación; debe señalarse la deficiencia que hemos encontrado (**condición**), la norma aplicable (**criterio**), el **efecto** que tuvo (o podría tener en el futuro) y, lo que la origino (**causa**).
4. Comentarios de la entidad; y/o aclaraciones presentadas por los funcionarios responsables de la entidad comprendidos en las observaciones.

Las Recomendaciones, constituyen las medidas sugeridas por el auditor a la administración de la entidad examinada para la superación de las observaciones identificadas. Las recomendaciones deben ser formuladas en tono constructivo y fluir de la conclusión correspondiente. Teniendo en consideración que las medidas recomendadas sean lo más específicas posibles, factibles de implementar y que tengan una relación costo/beneficio apropiada.

También debe incluirse las recomendaciones significativas de auditorías anteriores, no superadas y que estén relacionadas con los objetivos de la auditoría.

5.8.- Seguimiento de Medidas Correctivas.

El trabajo de auditoría de gestión no sería de utilidad, si no se logran concretar y materializar las recomendaciones incluidas en el informe, las mismas que deben traducirse en mejoras en los niveles de efectividad, eficiencia y economía en las operaciones que realizan las entidades, así como el fortalecimiento del control gerencial inherente a los funcionarios que tienen a su cargo los procesos de dirección y gerencia.

El seguimiento de medidas correctivas que realicen los órganos del Sistema Nacional de Control, deben incluir los resultados de las acciones adoptadas por la entidad que fuera examinada con anterioridad, a efecto de establecer en que medidas fueron implementadas las recomendaciones y superadas las observaciones consignadas en el informe de auditoría.

Estos resultados deben presentarse a través de un cuadro resumen que incluya: detalle de observaciones y recomendaciones comprendidas en el informe anterior, acciones adoptadas por la entidad, evaluación del auditor sobre acciones adoptadas por la entidad y consideración si la recomendación fue implementada y la observación superada.

BIBLIOGRAFIA

- **Ley N° 27785 Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.**
- **Resolución de Contraloría N° 162-95-CG**
- **Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG**
- **Resolución de Contraloría N° 273-2014-CG**