



UNIVERSIDAD INTERNACIONAL SEK

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
TURISMO**

Trabajo de fin de carrera titulado:

**MANUAL DE AUDITORIA PARA LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA
DE LA EMPRESA PÚBLICA MUNICIPAL DE TELECOMUNICACIONES,
AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y SANEAMIENTO AMBIENTAL
DE CUENCA, ETAPA EP**

Realizado por:

Luis Javier Arguello Ballesteros

Director del proyecto:

MBA José Flores

**Como requisito para la obtención del título de
MAGISTER EN ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS**

Quito, Agosto de 2013

DECLARACIÓN JURAMENTADA

Yo, Luis Javier Arguello Ballesteros, declaro bajo juramento que el trabajo aquí descrito es de mi autoría; que no ha sido previamente presentada para ningún grado o calificación profesional; y, que he consultado las referencias bibliográficas que se incluyen en este documento.

A través de la presente declaración cedo mis derechos de propiedad correspondientes a este trabajo, a la UNIVERSIDAD INTERNACIONAL SEK, según lo establecido por la Ley de Propiedad Intelectual, por su Reglamento y por la normatividad institucional vigente.

.....
Luis Javier Arguello Ballesteros

DECLARATORIA

El presente trabajo de investigación de fin de carrera, titulado

MANUAL DE AUDITORIA PARA LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA DE LA EMPRESA PÚBLICA MUNICIPAL DE TELECOMUNICACIONES, AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y SANEAMIENTO AMBIENTAL DE CUENCA, ETAPA EP

Realizado por el alumno:

LUIS JAVIER ARGUELLO BALLESTEROS

Como requisito para la obtención del título de:

MAGISTER EN ADMINISTRACIÓN DE NEGOCIOS

Ha sido dirigido por el profesor

MBA JOSÉ AUGUSTO FLORES

Quién considera que constituye un trabajo original de su autor

.....
MBA JOSÉ AUGUSTO FLORES

Director

Los profesores revisores

1. Fabián Tapia

2. Rodrigo Sáenz

Después de revisar el trabajo presentado,

Lo han calificado como apto para su defensa oral ante el tribunal examinador

AGRADECIMIENTO

A la Universidad Internacional SEK, en cuyas aulas y con el apoyo y la ayuda científica, técnica y la experiencia de sus docentes, alcance los conocimientos que se han constituido en las herramientas necesarias para la consecución de la presente Tesis.

Al Director, al Evaluador y a todas aquellas personas que de una u otra manera colaboraron con sus conocimientos y experiencias para la culminación de la presente investigación.

A la Empresa Pública Municipal ETAPA EP, sin cuyo apoyo y auspicio no se habría logrado la realización y culminación de la presente investigación.

Luis.

DEDICATORIA

A Dios, por ser el apoyo espiritual y darme la fuerza necesaria para no flaquear en momentos difíciles y seguir adelante.

A mi padre (+), a mi madre, que con su apoyo han logrado educarme, y porque el presente trabajo no solo representa mi esfuerzo, sino también el de aquellas dos personas que más admiro y debo mi vida.

A mis hermanos, a mi familia que me brindaron su apoyo incondicional en los buenos y malos momentos.

Luis.

RESUMEN ELECUTIVO

El presente manual tiene como objetivo la recopilación de los principales procedimientos, descritos en los manuales de auditoría financiera, de gestión, gubernamental y, los diferentes acuerdos emitidos por el señor Contralor General del Estado y publicados en los registros oficiales, para el funcionamiento, evaluación y seguimiento de la unidad de auditoría interna de ETAPA EP.

Las exigencias actuales, la evolución económica y social al servicio de la toma de decisiones exigen en la actualidad la ampliación de las funciones de la Auditoría Interna en un claro sentido de complemento y apoyo a la labor gerencial, constituirá una guía o herramienta escrita que orientará y organizará el trabajo del auditor interno para la consecución de los objetivos institucionales.

Este manual analiza aspectos como la misión, objetivos, políticas y controles. ETAPA EP debe partir de procedimientos para la ejecución de un programa y la producción de un bien o servicio.

El presente manual abarca desde la planificación, que es importante porque a partir de ella se construye la primera fase de la auditoría, de ella depende la eficiencia, eficacia y calidad del proceso; esta fase debe considerar alternativas y seleccionar los métodos y prácticas más apropiadas para realizar las tareas, por tanto esta actividad debe ser cuidadosa, creativa positiva e imaginativa; por lo que necesariamente debe ser ejecutada por los miembros más experimentados del equipo de trabajo.

Seguido por lo que es la ejecución de la auditoría del trabajo en el campo, que proporciona al Auditor Interno de ETAPA EP una base para evaluar la gestión y desempeño de la institución,

obteniendo las evidencias suficientes, competentes y pertinentes, a través de la selección de la muestra y aplicación de diversas técnicas y herramientas de auditoría, lo que le permite determinar la veracidad y realidad de los resultados de gestión obtenidos, medir el desempeño del área o proceso objeto de análisis y determinar los efectos e impactos que se producen en los resultados de la gestión evaluada.

Por último, el presente manual determina la forma de elaborar el informe de auditoría que constituye el producto final del trabajo del auditor en el que constan: el dictamen profesional a los estados financieros, las notas a los estados financieros, la información financiera complementaria, la carta de Control Interno y los comentarios sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, en relación con los aspectos examinados, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los funcionarios vinculados con el examen y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para su adecuada comprensión, para una constante comunicación con los servidores(as), ex servidores(as) de la unidad administrativa o entidad sujeta a examen y demás personas relacionadas con las actividades examinadas, dándoles la oportunidad para presentar pruebas documentadas, así como información respecto de los asuntos sometidos a examen; la comunicación de los resultados se considera como la última fase de la auditoría; sin embargo este proceso de comunicación debe ser ejecutado durante todo el proceso del trabajo.

La comunicación de resultados, pese a que se ubica como la última fase de la auditoría, debe ejecutarse en todo el proceso, como lo establece el Art. 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

EXECUTIVE SUMMARY

The purpose of this manual is the compilation of the main procedures described in the manuals of financial audit, management, government and the various agreements issued by the Comptroller General and published in the official records for the operation, evaluation and monitoring of the Internal Audit Unit of ETAPA EP public corporation.

Current requirements, economic and social developments in the service of making decisions now require the expanded role of Internal Audit in a clear sense complement and support the work of management, constitute a written guide or tool that will guide and organize the work of the internal auditor for the achievement of corporate goals.

This manual covers aspects such as mission, objectives, policies and controls. ETAPA EP must begin of methods for the execution of a program and the production of an object or service.

This manual covers from planning, which is important because it is constructed from the first phase of the audit, it depends on the efficiency, effectiveness and quality of the process, this phase must consider alternatives and select the most appropriate methods and practices to perform the tasks, so this activity should be careful, positive creative and imaginative, so it necessarily must be executed by the more experienced members of the team.

The next phase is the execution of the audit fieldwork, which gives the ETAPA EP Internal Auditor, a basis for evaluating the management and performance of the institution, obtaining evidence sufficient, competent and relevant, through selection sample and applying various techniques and audit tools, allowing you to determine the truth and reality of the results obtained management, performance measurement or process area and analyzed to determine the effects and impacts that occur in the management results evaluated.

Finally, this manual determines how to prepare the audit report, which is the final product of the auditor's work and consisting in: the professional opinion on the financial statements, the notes to the financial statements, supplementary financial information, the Internal Control letter and comments on findings, conclusions and recommendations regarding the issues discussed, the evaluation criteria used, the opinions obtained by the officials with the examination and any other matter it considers relevant for proper understanding, for constant communication with the public servers and ex servers of the administrative unit or entity and other people involved with the activities reviewed, giving them the opportunity to present documentary evidence and information regarding the matters under examination, communication of results is seen as the last phase of the audit, but this communication process should be implemented throughout the work process.

Reporting results, despite that is the last phase of the audit, must be implemented in the whole process, as required by Article 90 of the “Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado”.

INTRODUCCIÓN

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La actividad de Auditoría Interna ha pasado a ocupar un importante papel en la empresa moderna, ya que las exigencias actuales, la evolución económica y social y la introducción de nuevos métodos de administración y gestión de las empresas, han hecho que la dirección haya sentido la necesidad de encontrar un elemento objetivo que les aporte información, análisis, evaluaciones y recomendaciones. En la actualidad se exige la ampliación de las funciones de la Auditoría Interna en un claro sentido de complemento y apoyo a la labor gerencial, contribuyendo cada vez más al cumplimiento de los objetivos y metas previstos en la organización.

La nueva imagen de la Auditoría Interna, necesita que todos los miembros de la organización la vean como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de la organización y no como un instrumento fiscalizador y negativo.

La Auditoría Interna nace en la década del siglo anterior cuando los gerentes de las primeras grandes corporaciones reconocieron que no eran suficientes las auditorías anuales de los Estados Financieros realizados por auditores externos, sino que surgía la necesidad de una participación de los empleados para asegurar registros financieros precisos y oportunos, y así evitar el fraude.

La Auditoría Interna clásica se ha venido ocupando fundamentalmente del conjunto de medidas, políticas y procedimientos establecidos en las empresas para proteger el activo, minimizar las posibilidades de fraude, incrementar la eficiencia operativa y optimizar la calidad de la información económico - financiera. Se ha centrado en el terreno administrativo, contable y financiero.

En pocos años se ha pasado del enfoque tradicional de auditoría económico - financiera a otro enfoque, que persigue proporcionar determinada información a la dirección para que pueda evaluar si sus objetivos y metas se están cumpliendo conforme a los esperado o si son efectivos los controles establecidos para incrementar la eficacia de la empresa partiendo de la evaluación sistemática del proceso de Control Interno de la entidad.

Como afirma Hevia (1999), presidente del Instituto de Auditoría Interna de España, "En términos modernos la Auditoría Interna se concibe como una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para añadir valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a la organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección."

En la actualidad la Auditoría Interna constituye un amplio examen de la empresa o institución referido a sus planes y objetivos, métodos y controles, significación operacional y utilización de los recursos humanos y físicos.

La aplicación práctica está dada por la obtención de una propuesta de Manual de Auditoría Interna que permitirá agrupar en un solo documento rector todo lo concerniente a las regulaciones de Control Interno y Auditoría Interna vigentes, facilitará el desarrollo del trabajo del auditor interno implicando más eficiencia y eficacia en sus resultados.

En la investigación se utilizaron métodos teóricos y empíricos. Los métodos teóricos fundamentales fueron análisis y síntesis, inducción – deducción y los métodos empíricos consistieron en el análisis documental, la observación y los análisis comparativos. Las técnicas utilizadas en la investigación fueron la observación directa, la entrevista no estandarizada y la recopilación de información.

2. FORMULACIÓN.

La elaboración de un Manual de Auditoría Interna para ETAPA EP que permitirá agrupar en un solo documento rector todo lo concerniente a las regulaciones de Control Interno y Auditoría Interna vigentes.

3. OBJETIVOS.

3.1 OBJETIVO GENERAL.

El objetivo general de la presente investigación será la elaboración de un Manual de Auditoría Interna para ETAPA EP para sistematizar la ejecución de la auditoría y los exámenes especiales y estandarizar la aplicación de sus procedimientos.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

1. Proveer a los auditores de criterios y terminología uniformes, así como de metodologías de trabajo, que les permita el desarrollo profesional en la auditoría gubernamental en términos de eficiencia, economía y efectividad.
2. Facilitar la aplicación de las normas generales y específicas y demás disposiciones legales relativas a la auditoría gubernamental.
3. Proponer procedimientos de auditoría, tendientes a asegurar que las funciones de control se realicen con la más alta calidad profesional.
4. Agilitar el proceso de la auditoría gubernamental con el objeto de que los informes lleguen a los usuarios con su debida oportunidad.

5. JUSTIFICACIÓN.

Las exigencias actuales, la evolución económica y social y la estrategia empresarial al servicio de la toma de decisiones exigen en la actualidad la ampliación de las funciones de la Auditoría Interna en un claro sentido de complemento y apoyo a la labor gerencial, por lo que esta actividad ha pasado a ocupar un importante papel en la empresa moderna, contribuyendo cada vez más al cumplimiento de los objetivos y metas previstos en la organización hasta el punto que no se concibe una organización que pretenda avanzar con pasos firmes hacia el éxito sin la actividad de Auditoría Interna bien organizada.

El presente trabajo es una propuesta de Manual de Auditoría Interna, ha sido diseñado considerando las Normas de Auditoría Interna recientemente emitidas por la Contraloría General del Estado y las regulaciones sobre Control Interno vigentes en el país.

Este manual constituirá una guía o herramienta escrita que orientará y organizará el trabajo del auditor interno en áreas que contribuya al logro de los objetivos institucionales.

Contiene las tareas a desarrollar en cada etapa del trabajo, incluye una metodología para la identificación, clasificación y cuantificación de los riesgos, así como guías estandarizadas para ayudar al auditor interno a lograr la máxima calidad en aspectos tales como: la confección de papeles de trabajo, expedientes de auditoría e informes, contiene un programa de seguimiento a las recomendaciones de los informes de auditoría.

ÍNDICE	
CAPÍTULO I	
DESCRIPCIÓN DE LA ENTIDAD	
1.1 ETAPA EP	1
1.2 Objetivos Institucionales	4
1.3 Base Legal de Entidad	5
1.4 Estructura de ETAPA EP y Niveles Jerárquicos	10
CAPÍTULO II	
UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA	
2.1 Antecedentes de la Unidad de Auditoría Interna	12
2.1.1 Constitución Legal	12
2.1.2 Naturaleza y Fines	12
2.1.3 Misión	12
2.1.4 Visión	12
2.2 Estructura Orgánica y Funcional de la Unidad de Auditoría Interna	13
2.2.1 Ubicación	13
2.2.2 Funciones de la Unidad de Auditoría Interna	13
2.2.3 Organigramas	18
2.2.4 Personal de la Unidad de Auditoría Interna	18
2.2.5 Referencias normativas relacionadas con la responsabilidad del auditor	18
2.2.6 Funciones de los Principales Cargos de Auditoría Interna	18
2.2.7 Definición de auditoría interna gubernamental	19
2.2.8 Alcance de la auditoría interna de ETAPA EP	26
2.2.9 Ámbito de Acción	26
2.2.10 Productos que Genera	26
2.2.11 Objetivos de la Unidad Auditoría Interna	26
2.3 Código de Ética para Auditores de la Auditoría Interna	27
2.4 Marco legal y normativo	30
2.5 Dependencia Técnica de la Contraloría General del Estado	30

CAPÍTULO III	
PLANIFICACIÓN ANUAL EN LA AUDITORÍA INTERNA	
3.1 Definición	31
3.2 Importancia de la Planificación	31
3.3 Referencias Normativas Relacionadas con la Planificación	31
3.4 Tipos de Planificación de Auditoría	32
3.4.1 Planificación Anual de Auditoría	32
3.4.2 Políticas para la formulación del Plan	33
3.4.3 Requerimientos de exámenes	35
3.5 Determinación preliminar de áreas, actividades o proyectos a intervenir	36
3.5.1 Verificación Preliminar	36
3.5.2 Aspectos a considerarse en la verificación preliminar	37
3.6 Definición de las Auditorías o Exámenes especiales para el Plan Anual de Auditoría	38
3.7 Coordinación del Plan de Control con las Direcciones de Auditoría de la Contraloría General de Estado	38
3.8 Aprobación del Plan de Control	39
3.9 Control y Evaluación del Plan Anual	39
CAPÍTULO IV	
LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA	
4.1 Orden de Trabajo	40
4.2 Notificación de Inicio de la Actividad de Control	40
4.3 Archivo Permanente	41
4.3.1 Finalidades del Archivo Permanente	41
4.3.2 Contenido	41
4.3.3 Estructura	43
4.3.4 Información General	43
4.3.5 Organización de los Sistemas Operativos	44
4.4 Planificación Preliminar	45
4.4.1 Elementos de la Planificación Preliminar	45
4.4.2 Programa de Planificación Preliminar	46

4.4.3 Fuentes de Información	52
4.4.4 Productos de la Planificación Preliminar	52
4.4.5 Memorando de la Planificación Preliminar	52
4.5 Planificación Específica	55
4.5.1 Elementos de la Planificación Específica	56
4.5.2 Productos de la Planificación Específica	56
4.5.3 Productos Básicos para el desarrollo de la Planificación Específica	56
4.5.4 Productos Básicos elaborados al concluir la Planificación Específica	57
4.5.5 Programa General para la Planificación Específica	57
4.6 Archivo de Planificación	61
4.6.1 Administración de la Auditoría	61
4.6.2 Documentación de la Planificación Preliminar	61
4.6.3 Documentación de la Planificación Específica	62
4.6.4 Documentación de la Supervisión	62
4.7 Estructura del Archivo de Planificación	62
4.7.1 Administración de la Auditoría	63
4.7.2 Planificación Preliminar	63
4.7.3 Planificación Específica	64
4.7.4 Supervisión	64
CAPÍTULO V	
CONTROL INTERNO	
5.1 Definición	65
5.2 Objetivos Generales del Control Interno	65
5.3 Elementos del Control Interno	65
5.4 Responsabilidades del Control Interno	66
5.5 Identificación de las transacciones, ciclos o procesos más importantes	66
5.6 Riesgos de Auditoría	67
5.6.1 Definición	67
5.6.2 Clases de Riesgo	67

5.6.2.1 Riesgo Inherente	67
5.6.2.2 Riesgo de Control	67
5.6.2.3 Riesgo de Detección	68
5.6.3 Evaluación del Riesgo	68
5.6.4 Niveles de Riesgo	69
5.6.4.1 Nivel de Riesgo no significativo o mínimo	69
5.6.4.2 Nivel de Riesgo Bajo	70
5.6.4.3 Nivel de Riesgo Moderado	70
5.6.4.4 Nivel de Riesgo Alto	70
5.6.5 Determinación del Riesgo Inherente	70
5.6.6 Determinación del Riesgo de Control	71
5.6.7 Evaluación del Riesgo Inherente	71
5.6.8 Evaluación del Riesgo de Control	71
5.6.9 Evaluación del Riesgo de Detección	72
5.6.10 Matriz de Evaluación y Calificación de Riesgos de Auditoría	72
5.6.10.1 Matriz de Evaluación y Calificación Específica de Riesgos de Auditoría (Planificación Preliminar)	72
5.6.10.2 Matriz de Evaluación y Calificación Específica de Riesgos de Auditoría (Planificación Específica)	73
5.6.11 Factores para la Evaluación y Calificación de Riesgos	73
5.6.11.1 Externos	73
5.6.11.2 Internos	74
5.7 Indicadores	74
5.7.1 Definición	74
5.7.2 Finalidades del uso de Indicadores en la Auditoría	75
5.7.3 Clases de Indicadores	75
5.8 Técnicas de Auditoría	78
5.8.1 Clases de Técnicas	79
5.9 Prácticas de Auditoría	80
5.10 Evaluación del Control Interno	81

5.10.1 Controles Básicos	81
5.10.2 Evaluación de Controles Claves	82
5.11 Métodos para evaluar el Control Interno	83
5.12 Método de Diagrama de Flujo	84
5.13 Evaluación del Control Interno a través de Diagrama de Flujo	85
5.13.1 Simbología de los Flujo gramas	85
5.13.2 Técnicas de Diagramación	88
5.14 Método de Descripciones Narrativas	91
5.15 Cuestionario de Control Interno	92
5.16 Combinación de Métodos	94
5.17 Conclusión de la aplicación de los Métodos de Evaluación del Control Interno.	94
5.18 Seguimiento de Recomendaciones	95
5.19 Comunicación de Resultados de la Evaluación del Control Interno	95
5.20 Evaluación Global de los Sistemas de Información Computarizados	96
5.21 Plan de Muestreo	97
5.21.1 Determinar el propósito de la prueba	98
5.21.2 El universo de la muestra	98
5.21.3 Los procedimientos de Auditoría aplicarse	98
5.21.4 El riesgo, los niveles de precisión aceptables y la posibilidad de error	99
5.21.5 La selección del método de muestreo	99
5.21.6 Documentación del procedimiento de muestreo	99
5.22 Programa de trabajo	99
5.22.1 Definición	99
5.22.2 Propósitos del Programa de Auditoría	100
5.22.3 Responsabilidad del Programa de Auditoría	100
5.22.4 Flexibilidad del Programa	101
5.22.5 Esquematización del Programa de Trabajo	102
5.22.6 Contenido del Programa de Trabajo	103
5.22.7 Contenido Esquemático del Memorando de Planificación Específica	104

CAPÍTULO VI	
EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA	
6.1 Referencias normativas relacionadas con la ejecución de la auditoría	107
6.2 Pruebas de Auditoría	107
6.2 Tipos de Pruebas de Auditor	108
6.3.1 Pruebas Sustantivas	108
6.3.2 Pruebas de Cumplimiento	109
6.3.3 Técnicas para aplicación de las pruebas del Auditor	109
6.4 Muestreo de Auditoría	117
6.4.1 Objetivos del Muestreo	118
6.4.2 Procesos de Muestreo de Auditoría	118
6.4.2.1 Determinación de los objetivos	118
6.4.2.2 Muestreo de Atributos	118
6.4.2.3 Muestreo de Variables	119
6.4.3 Determinación de Universo y de Unidad de Muestreo	119
6.4.3.1 El Universo	119
6.4.3.2 Unidad de Muestreo	119
6.4.4 Determinación del Tamaño de la Muestra	119
6.4.5 Métodos de Selección de la Muestra	120
6.4.5.1 Método de Selección por Probabilidades	120
6.4.5.2 Selección al azar	120
6.4.5.3 Selección Sistemática	120
6.4.5.4 Por células o estratificado	121
6.4.6 Evaluación de resultados	121
6.4.7 Pruebas sin Medición Estadística	121
6.4.8 Método de Selección Representativa	121
6.4.8.1 Selección Específica	121
6.4.8.2 Selección de Bloques	121
6.4.8.3 Selección Casual	122

6.5 Hallazgos de Auditoría	122
6.5.1 Evaluación de los Hallazgos	122
6.5.1.1 Por Componentes	122
6.5.1.2 En la Auditoría en su conjunto	123
6.5.2 Requisitos de un Hallazgo de Auditoría	124
6.5.3 Atributos del hallazgo	124
6.5.4 Hoja de hallazgos o apuntes	126
6.6 Evidencia de Auditoría	126
6.6.1 Clases de evidencia	127
6.6.1.1 Física o Natural	127
6.6.1.2 Testimonial	127
6.6.1.3 Documental	127
6.6.1.4 Analítica	127
6.6.2 Procedimientos para obtener evidencia	128
6.6.3 Atributos de la evidencia	128
6.6.4 Pertinencia de la evidencia de Auditoría	129
6.6.5 Características de la evidencia	129
6.7 Papeles de Trabajo	129
6.7.1 Definición	129
6.7.2 Propósitos de los Papeles de Trabajo	130
6.7.3 Importancia de los Papeles de Trabajo	130
6.7.4 Características Generales	131
6.7.5 Aspectos Básicos en la Preparación	131
6.7.6 Contenido Básico	131
6.7.7 Optimizar los recursos al preparar Papeles de Trabajo	133
6.7.8 Custodia de los Papeles de Trabajo	133
6.7.9 Marcas de Auditoría	133
6.7.10 Reglas para registrar las marcas	134
6.7.11 Clases de marcas	134

6.7.11.1 Marcas con Significado Uniforme	134
6.7.11.2 Marcas con Significado a criterio del Auditor	137
6.7.12 Referencia de Papeles de Trabajo	137
6.7.12.1 Referencia Cruzada	138
6.7.13 Índices de los Papeles de Trabajo	138
6.7.13.1 Estructura de los Índices y Ordenamiento de los Papeles de Trabajo	139
6.7.14 Papeles de Trabajo de uso general	139
6.7.15 Papeles de Trabajo de uso específico	140
6.8 Verificación de eventos subsecuentes en la Auditoría Gubernamental	141
6.9 Comunicación de los hallazgos de Auditoría	141
6.9.1 Plazos para la recepción de comentarios sobre hallazgos	142
CAPÍTULO VII	
LA SUPERVISIÓN EN EL PROCESO DE AUDITORÍA	
7.1 Definición	143
7.2 Objetivos de la Supervisión	143
7.3 Importancia de la Supervisión	144
7.4 Niveles de Supervisión	144
7.4.1 Director de Auditoría	144
7.4.2 Supervisor	144
7.4.3 Auditor Jefe de Equipo	145
7.5 Dirección Regional 2	145
7.6 Supervisión en el desarrollo del Examen Especial o Auditoría	145
7.6.1 Supervisión en la Planificación	145
7.6.1.1 Supervisión en la Planificación Preliminar	145
7.6.1.2 Supervisión en la Planificación Específica	145
7.6.1.3 Evidencia de la Supervisión en la Planificación Específica	146
7.6.2 Supervisión en la Ejecución del Trabajo	146
7.6.2.1 Evidencia en la Supervisión en la Ejecución del Trabajo	146
7.6.3 Supervisión en la Comunicación de Resultados	147

7.6.3.1 Evidencia de Supervisión en la Comunicación de Resultados	147
CAPÍTULO VIII	
EL INFORME DE AUDITORÍA	
8.1 Normas relacionadas al informe de Auditoría Gubernamental	148
8.2 Cualidades del Informe	148
8.3 Importancia del Contenido	149
8.3 Completo y Suficiente	149
8.5 Utilidad y oportunidad	150
8.6 Objetividad	150
8.7 Equidad	150
8.8 Calidad convincente	151
8.9 Claridad y simplicidad	151
8.10 Concisión	151
8.11 Tono constructivo	152
8.12 Respaldo adecuado	152
8.13 Responsabilidad en la elaboración del informe	153
8.13.1 Revisión por el Supervisor responsable	153
8.13.2 Revisión por el Auditor General de la Unidad de Auditoría Interna	153
8.13.3 Revisión por la Contraloría General de Estado	153
8.14 Criterios para la preparación del informe	154
8.14.1 Ordenar los resultados	154
8.14.2 Consideraciones para la redacción del informe	154
8.14.3 Borrador del Informe	156
8.14.4 Clases de Informes	157
8.14.4.1 Informe Breve o Corto de Auditoría	157
8.14.4.2 Informe Largo o Extenso de Auditoría	157
8.14.4.3 Informe de Examen Especial	157
8.14.5 Estructura del Informe de Auditoría	158
8.14.5.1 Cuadro resumen de la estructura y contenido de los informes de Auditoría de Gestión	158

8.14.5.2 Cuadro resumen de la estructura y contenido de los informes del examen especial	159
8.14.6 Sugerencias para la preparación del Informe de Examen Especial	159
8.15 Síntesis del Informe	161
8.16 La Comunicación de Resultados de la Auditoría Interna	161
8.16.1 Comunicación al Inicio de la Auditoría Interna o Examen Especial (Notificación Inicial)	162
8.16.2 Comunicación en el transcurso de la Auditoría o Examen Especial	162
8.16.2.1 Finalidades de comunicar los resultados provisionales	164
8.16.3 Carta de Control Interno	164
8.16.4 Comunicación al término de la Auditoría o Examen Especial	165
8.16.4.1 Convocatoria a la Conferencia Final	166
8.16.4.2 Participantes en la Conferencia Final	166
8.16.4.3 Dirección de la Conferencia Final	167
8.16.4.4 Acta de Conferencia Final	167
8.17 Comunicación de Resultados	167
8.17.1 Programa para Comunicar Resultados	167
8.17.2 Efectos de la Comunicación de Resultados del Informe	168
8.18 Registro de las Comunicaciones en el Transcurso de la Auditoría o Examen Especial	168
CAPÍTULO IX	
SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES	
9.1 Propósitos del seguimiento	170
9.2 Seguimiento de las recomendaciones	170
9.3 Clasificación del estado de las recomendaciones	171
9.4 Cronograma de Aplicación de Recomendaciones	171
CAPÍTULO X	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
10.1 Conclusiones	172
10.2 Recomendaciones	172
ANEXOS	
Anexo 1: Tabla de valoración y significatividad	175

Anexo 2: Estructura de los índices y su ordenamiento	176
Anexo 3: Aspectos básicos en la preparación de los papeles de trabajo.	177
Anexo 4: Sugerencias básicas para reducir el tiempo invertido en la elaboración de papeles de trabajo	178
Anexo 5: Programa de Supervisión en la Planificación Preliminar	180
Anexo 6: Programa de Supervisión en la Planificación Específica	181
Anexo 7: Programa de Supervisión en la Ejecución del Trabajo	182
Anexo 8: Programa de Supervisión en la Comunicación de Resultados	183
Anexo 9: Notificación de inicio máxima autoridad	184
Anexo 10: Notificación de inicio servidores relacionados	185
Anexo 11: Convocatoria a la conferencia final de resultados	186
Anexo 12: Acta a la conferencia final de resultados	187
Anexo 13: Comparación entre la Normas de Auditoría Gubernamental y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA's)	188
Anexo 14: Comparación entre la Normas de Auditoría Gubernamental y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's)	189
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	190

CAPÍTULO I

DESCRIPCIÓN DE LA ENTIDAD

1.1 ETAPA EP

La Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca - “ETAPA EP”, como una persona jurídica de derecho público, con patrimonio propio, dotada de autonomía presupuestaria, financiera, económica, administrativa y de gestión, que opera sobre bases comerciales y cuyo objetivo es la prestación de servicios públicos de telecomunicaciones, agua potable, alcantarillado, saneamiento ambiental, sus servicios complementarios, conexos y afines que pudieren ser considerados de interés colectivo, otros servicios que resuelva el Directorio, así como la gestión de sectores estratégicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y en general al desarrollo de actividades económicas conexas a su actividad que correspondan al Estado, los mismos que se prestarán en base a los principios de obligatoriedad, generalidad, uniformidad, eficiencia, universalidad, accesibilidad, regularidad, calidad, responsabilidad, continuidad, seguridad y precios equitativos.

La Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca - “ETAPA EP” orientará su acción con criterios de eficiencia, racionalidad y rentabilidad social, preservando el ambiente, promoviendo el desarrollo sustentable, integral y descentralizado de las actividades económicas de acuerdo con la Constitución.

La Empresa tendrá su domicilio principal en la ciudad de Cuenca, Provincia del Azuay, República del Ecuador, pudiendo prestar sus servicios en el ámbito cantonal, provincial, regional, nacional o internacional, directamente o a través de la creación de empresas filiales, agencias o unidades de negocio, de conformidad con la ley.

ETAPA EP se rige por la Constitución de la República del Ecuador, la Ley Orgánica de Empresas Públicas y demás normativa aplicable.

De acuerdo con la Ley Especial de Telecomunicaciones, la I. Municipalidad de Cuenca ejerce la titularidad de los servicios de telecomunicaciones a través de ETAPA EP, como su operadora principal.

ETAPA EP es una Empresa Pública creada por el I. Concejo Cantonal de Cuenca en ejercicio de la facultad conferida por la Constitución y la ley, para el ejercicio de sus funciones primordiales en materia de prestación de sus servicios.

ETAPA EP será responsable de los servicios que preste y ejercerá el control y sanción administrativa, de conformidad con la Ley, a todas y todos los usuarios que en su actividad perjudiquen, o afecten el funcionamiento de los sistemas para la prestación de los servicios que brinda.

A ETAPA EP le corresponde la gestión ambiental relacionada con la prestación de servicios que desarrolle la Empresa, en el marco de la ley y de las políticas y estrategias dictadas por la I. Municipalidad de Cuenca.

También le compete la administración y gestión de aquellas áreas y sistemas naturales o artificiales que por su importancia para la preservación de los recursos hídricos o de cualquier otra naturaleza, le encargare la I. Municipalidad u otras instituciones del Estado.

ETAPA EP, para el cumplimiento de sus fines y la prestación eficiente, racional y rentable de servicios públicos, ejercerá las siguientes atribuciones:

- a. El estudio, planificación y ejecución de proyectos destinados a la prestación, mejoramiento y ampliación de los servicios públicos y de sus sistemas, buscando aportar soluciones convenientes, desde el punto de vista social, técnico, ambiental, económico y financiero.
- b. La dotación, operación, mantenimiento, administración, control y funcionamiento de los servicios de telecomunicaciones, agua potable, alcantarillado y saneamiento, y, otros determinados por su Directorio, así como de los sistemas o infraestructuras requeridos para su prestación.
- c. Reglamentar en el marco de las ordenanzas respectivas, la prestación y utilización de sus servicios.

- d. Controlar y proteger las fuentes de agua y sus cursos de utilización actual y potencial, así como de los cuerpos receptores naturales y artificiales.
- e. Imponer las sanciones administrativas por las violaciones e incumplimientos a las ordenanzas y reglamentos relativos a la prestación de sus servicios, de conformidad con la Ley.
- f. Controlar que se cumpla con la planificación y se implemente la prestación de servicios, así como que se desarrolle la construcción, ampliación, operación, mantenimiento y administración de los sistemas y redes para prestación de los mismos.
- g. Propender al desarrollo institucional, pudiendo para ello suscribir convenios y acuerdos, con personas naturales o jurídicas, organismos e instituciones, nacionales o internacionales, o participar con éstos en el cumplimiento de planes y programas de investigación y otros.
- h. Fomentar la capacitación y especialización de su personal en todos los niveles y áreas de la Empresa.
- i. Fiscalizar directamente o por intermedio de terceros, toda obra que tenga relación con sus funciones.
- j. Ejecutar y coordinar políticas ambientales y programas de acción, dirigidos a proteger, cuidar y recuperar los recursos hídricos y las fuentes de agua, los bosques y vegetación naturales del cantón y de las cuencas hídricas respectivas e impulsar programas de saneamiento ambiental, la conservación del medio ambiente y el uso sustentable de los recursos naturales en armonía con el interés social; y, velar por la protección y restauración de la diversidad biológica en su área de operación.
- k. Empezar actividades económicas dentro del marco de la Constitución y la ley.
- l. Prestar todos los servicios antes descritos u otros complementarios, conexos o afines que pudieren ser considerados de interés público, directamente o a través de asociaciones con personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, contratos de gestión compartida, alianzas estratégicas, convenios de cooperación interinstitucional con entidades públicas o privadas y otras formas de asociación permitidas por la Ley.

m. De conformidad con la Constitución y la Ley Orgánica de Empresas Públicas, ETAPA EP en su calidad de entidad de derecho público podrá constituir empresas subsidiarias, filiales, agencias o unidades de negocio para la prestación de servicios públicos. Para este efecto, se necesitará la aprobación del Directorio con mayoría absoluta de votos de sus miembros.

n. Para la prestación de los servicios de telecomunicaciones podrá constituir empresas subsidiarias filiales, agencias, unidades de negocios y toda forma de asociación comercial permitida por la ley.

o. Prestar, directa, indirectamente o mediante asociación, los servicios de agua potable, alcantarillado, saneamiento, complementarios, conexos y afines que pudieren ser considerados como de interés ciudadano, y, otros que determinare el Directorio, en otras circunscripciones del territorio nacional, previo el cumplimiento de las normas legales aplicables.

p. Prestar o recibir asesoría o consultoría dentro del país o en el exterior.

q. Todas las demás funciones establecidas en la Constitución y la ley.

1.2 Objetivos Institucionales

- Prestar servicios de telecomunicaciones, agua potable, alcantarillado, saneamiento ambiental, sus servicios complementarios, conexos y afines que pudieren ser considerados de interés colectivo, otros servicios que resuelva el Directorio, así como la gestión de sectores estratégicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y en general el desarrollo de actividades económicas conexas a su actividad que correspondan al Estado, los mismos que se prestarán en base a los principios de obligatoriedad, generalidad, uniformidad, eficiencia, universalidad, accesibilidad, regularidad, calidad, responsabilidad, continuidad, seguridad y precios equitativos.
- Ejercer sus funciones primordiales en materia de prestación de los servicios de telecomunicaciones, agua potable, alcantarillado y saneamiento y más servicios complementarios, conexos y afines.
- Le corresponde también la gestión ambiental relacionada con los servicios que presta la empresa en el marco de las políticas y estrategias dictadas por la Municipalidad de Cuenca.

1.3 Base Legal de Entidad

- Reglamento Orgánico Funcional del Directorio de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA EP. Agosto 2010.
- Reglamento para el Ejercicio de la Acción Coactiva de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA EP. Agosto 2010.
- Reglamento de Indemnizaciones por Renuncia Voluntaria o Retiro Voluntario de los Servidores y/o Servidoras de ETAPA EP. Junio 2010.
- Ordenanza que Regula la Constitución, Organización y Funcionamiento de la Empresa Pública ETAPATELECOM EP. Enero 2010.
- Reglamento Tarifario de los Servicios de Agua Potable para el Cantón Cuenca. 2009.
- Ordenanza de Administración, Regulación y Tarifas de los Servicios de Telecomunicaciones para el Cantón Cuenca. Marzo 2009.
- Proyecto de Reglamento para fijar la cuantía hasta por la cual el Gerente General y los demás ordenadores del Gasto puedan contraer obligaciones a nombre de ETAPA. Octubre 2008.
- Reforma a la Codificación del Reglamento de Contratación de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca. ETAPA. Julio 2008
- Codificación del Reglamento para el manejo y utilización del Fondo de Salud de los Miembros del Directorio y Servidores de ETAPA. Julio 2008 Reformas al Reglamento para el manejo y utilización del Fondo de Salud de los Miembros del Directorio y Servidores de ETAPA. Junio 2008.
- Reforma al Reglamento Sustitutivo de Viáticos y Valores Complementarios de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Mayo 2008
- Reforma al Reglamento de Sesiones del Directorio de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Mayo 2008.

- Reforma al Reglamento Sustitutivo de Viáticos y Valores Complementarios de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Abril 2008
- Reglamento Arrendamiento Vehículos ETAPA. Mayo 2007 Reglamento Uso y Control Servicio Telefónico. Mayo 2007
- Reglamento Sustitutivo al Reglamento de Viáticos y Valores Complementarios aprobado por el Directorio de la Empresa el 15 de Octubre de 2001. Mayo 2007
- Reglamento Sustitutivo al Reglamento e Instructivo para la administración del Fondo Rotativo para Viáticos, Subsistencias, Alimentación y Transporte. Mayo 2007
- Instructivo Sustitutivo al Instructivo de Operación para Viáticos, Subsistencias, Alimentación y Transporte. Mayo 2007
- Reglamento Operativo de los Planes Maestros de Agua Potable y Alcantarillado II Fase. Marzo 2007
- Manual Orgánico Funcional de la Unidad Ejecutora de los Planes Maestros. Marzo 2007
- Reforma a la Reforma del Proyecto de Reglamento de Utilización, Mantenimiento y Control de Vehículos. Noviembre 2006
- Código de Ética. Noviembre 2006
- Proyecto de Reformas al Reglamento para la Contratación de Seguros de ETAPA. Marzo 2006.
- Reforma al Reglamento para el Manejo y Utilización del Fondo de Salud de los Miembros del Directorio y Servidores de ETAPA. Agosto 2005
- Reglamento para la Prestación del Servicio de Acceso a Internet. Julio 2005
- Manual Orgánico Funcional de ETAPA. Mayo 2005
- Reglamento para la Prestación de Servicios de Acceso Telefónico Conmutado mediante enlaces digitales de 2Mbps (E1). Septiembre 2004
- Reglamento para el Manejo y Utilización del Fondo de Salud de los Miembros del Directorio y Servidores de ETAPA. Agosto 2004
- Reglamento de Financiamiento y Administración del Fondo de Salud para los Miembros del Directorio y Servidores de ETAPA. Agosto 2004

- Autorización para conceder descuentos en servicios según Ley del Anciano. Mayo 2004.
- Reglamento para la formulación y Desarrollo del Plan Anual de Publicidad e información de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Febrero 2004
- Instructivo para la aplicación del Reglamento para la Formulación y Desarrollo del Plan Anual de Publicidad e Información de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Febrero 2004
- Reglamento de Seguridad y Salud Ocupacional de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA. Noviembre 2003
- Reglamento para la Concesión de Refrigerios y Alimentación de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Noviembre de 2003
- Reforma al Reglamento para la concesión, uso y control de uniformes para los funcionarios de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA sancionado el 11 de Marzo de 2002. Noviembre 2003
- Reglamento de Calificación, Selección y Contratación para la Tercerización de Servicios Turísticos en el Parque Nacional Cajas. Septiembre 2003
- Reglamento para el Pago de Bonificación por Cumplimiento de Objetivos de los Empleados de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA. Agosto 2003.
- Reglamento de Calificación, Selección y Contratación para la elaboración, edición, publicación y publicidad de la Guía Telefónica de Cuenca. Agosto 2003
- Reglamento a la Ordenanza General Normativa para el cobro de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en el Cantón Cuenca, para la dotación, ampliación o restitución de las redes de agua potable y alcantarillado, codificada”. Septiembre 2003

- Codificación del Reglamento de contrataciones de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA. Julio 2003.
- Reformas al Reglamento de Contrataciones de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca – ETAPA. Junio 2003
- Reglamento de Contrataciones de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA. Mayo 2003
- Reglamento Interno de Trabajo. Mayo 2003
- Reglamento para el Pago de Sueldos y Beneficios Adicionales de los Empleados de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA, sujetos a la Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa. Mayo 2003
- Manual de Funciones de los trabajadores de ETAPA. Mayo 2003
- Reglamento de Designación de Representante al Directorio de ETAPA por parte de los empleados y Trabajadores. Diciembre 2002
- Reglamento Interno de Trabajo. Noviembre de 2002
- Reformas al Reglamento de Contrataciones de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca – ETAPA. Octubre 2002
- Aprobación de las Tasas Ambientales para los servicios que presta la Municipalidad de Cuenca, a través de ETAPA en el Parque Nacional Cajas. Agosto 2002
- Reglamento para la Compensación Económica por Renuncias Voluntarias y Eliminación o Supresión de Partidas para el Personal de Empleados y Trabajadores de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Abril 2002
- Codificación del Reglamento para la Prestación y Contratación de Servicios de Telecomunicaciones a través de la Red Digital de Transmisión de Datos. Abril 2002
- Reglamento para el Pago de Sueldos y Beneficios Adicionales de los Empleados de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y

Saneamiento de Cuenca, ETAPA, sujetos a la Ley de Servicio Civil y Carrera Administrativa. Abril 2002

- Reglamento para la concesión, uso y control de uniformes para los funcionarios de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca ETAPA. Marzo 2002
- Autorización para incremento de los valores de Fondo de Viáticos. Marzo 2002
- Reglamento para la Prestación y Contratación de Servicios de Telecomunicaciones a través de la Red Digital de Transmisión de Datos. Diciembre 2001
- Reformas al Reglamento para la contratación de Seguros de ETAPA. Noviembre 2001
- Reglamento de Viáticos y Valores Complementarios. Octubre 2001
- Instructivo de Operación para Viáticos, Subsistencias, Alimentación y Transporte. Octubre 2001
- Reglamento e Instructivo para la Administración del Fondo Rotativo para Viático, Subsistencias, Alimentación y Transporte. Octubre 2001
- Reglamento para la selección y contratación de Servicios Internacionales de Telecomunicaciones. Julio 2001
- Reglamento Interno para la selección de corresponsales para tráfico internacional y otros servicios de Telecomunicaciones. Julio 2000
- Reglamento para la prestación y contratación de Servicios de Telecomunicaciones a través de la Red Digital de Transmisión de datos y Modelo de Contrato”. Mayo 2000
- Reforma a la Ordenanza de ETAPA con relación a la autorización de gastos. Mayo 2000
- Reglamento de clasificación de puestos y remuneraciones de los empleados públicos de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado ETAPA. Abril 2000
- Reglamento de Contrataciones de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado del Cantón Cuenca, ETAPA. Marzo 2000
- Reglamento de Sesiones del Directorio de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado del Cantón Cuenca ETAPA. Enero 1999

- Reglamento para concurso interno de méritos y oposición para llenar las vacantes de trabajadores de la Empresa ETAPA. 2001
- Reglamento Interno para la administración de documentos y archivos de ETAPA EP. Marzo 2010
- Resolución reforma Reglamento Fondo Salud para los miembros principales y alternos Directorio ETAPA EP. Mayo 2010
- Instructivo Ínfima Cuantía. Julio 2010
- Disposiciones que Regulan los Procedimientos de Cotización, menor cuantía e ínfima cuantía en la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA. Febrero 2009
- Disposiciones que Regulan los Procedimientos de Cotización, menor cuantía e ínfima cuantía en la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento de Cuenca, ETAPA. Octubre 2008
- Reglamento Interno del Fondo de Caja Chica. Junio 2003.
- Reglamento Interno de Sistema de Agua del Proyecto Parcoloma Gullanzhapa. 2002
- Reglamento para concurso interno de méritos y oposición para llenar las vacantes de trabajadores de la Empresa ETAPA. 2001
- Reglamento de Sesiones del Directorio de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado del Cantón Cuenca ETAPA. Enero 1999
- Reglamento de Uso, Mantenimiento y Control de Vehículos y Maquinaria de la Empresa Pública Municipal de Teléfonos, Agua Potable y Alcantarillado ETAPA. Agosto 1990
- Reglamento Interno de Trabajo. Febrero 1984

1.4 Estructura de ETAPA EP y Niveles Jerárquicos

Directivo.-Representado por el Directorio de la Empresa. A este nivel le compete la determinación de sus políticas y estrategias; vigilando el cumplimiento de los objetivos y metas, a través de las funcionarias y funcionarios del nivel Ejecutivo.

De los Niveles Administrativos:

a. Ejecutivo.- Representado por la Gerencia General; gerencias de filiales y subsidiarias; y las gerencias y subgerencias de área, administradoras de área. A este nivel le compete formular los programas y planes de acción para ejecutar las políticas y directrices impartidas por el Directorio y coordinar en forma general las actividades, supervisando y controlando el cumplimiento de las mismas.

b. Asesor.- Representado por la asesoría jurídica, auditoría interna y planificación. A este nivel le compete prestar la asistencia y asesoría en los asuntos relativos a su competencia.

c. Apoyo.- Representado por la administración de talento humano, servicios administrativos y financieros.

d. Operativo.- Representado por los distintos departamentos, unidades operativas, agencias y unidades de negocio. A este nivel le compete la ejecución de programas, proyectos y actividades de la Empresa.

CAPÍTULO II

UNIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

2.1 Antecedentes de la Unidad de Auditoría Interna

2.1.1 Constitución Legal

La Unidad de Auditoría Interna fue creada mediante la “Ordenanza de creación de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado de Cuenca” expedida el 1 de enero de 1968, y ratificada en las ordenanzas de constitución del 18 de mayo de 1994 y 18 de febrero de 2002, se encuentra ubicada en la calle Presidente Córdova y Benigno Malo, segundo planta del Edificio San Agustín, perteneciente a la Parroquia Gil Ramírez Dávalos del Cantón Cuenca Provincia del Azuay.

2.1.2 Naturaleza y Fines

El fin de la Unidad de Auditoría Interna es emitir opinión en un informe de auditoría sobre la gestión y desarrollo de los servicios públicos que brinda la Empresa, con estrategias diferenciadas de valor agregado que contribuyan con los procesos de cambio.

2.1.3 Misión

La Unidad de Auditoría Interna es una función independiente, ética y competitiva que brinda servicios profesionales multidisciplinarios de control posterior y asesoría técnica requerida con estrategias diferenciadas de valor agregado, de acuerdo con el enfoque normativo y metodológico contemporáneos, encaminados a generar procesos de cambio en la gestión y operación futura de la empresa.

2.1.4 Visión

La Auditoría Interna de ETAPA se dirige planificadamente a ser el mejor referente a nivel institucional y en su contexto en la prestación de servicios profesionales multidisciplinarios

competitivos de auditoría interna, con transparencia, calidad y excelente criterio profesional, orientados a la mejora de la gestión y desarrollo de los servicios públicos que brinda la empresa.

2.2 Estructura Orgánica y Funcional de la Unidad de Auditoría Interna

2.2.1 Ubicación

De conformidad con la Ordenanza de Constitución, Organización y Funcionamiento de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable, Alcantarillado y Saneamiento De Cuenca – ETAPA EP, aprobado en sesión extraordinaria del Directorio el 13 de enero de 2010, de acuerdo a su estructura orgánica está ubicada en el nivel asesor y es uno de los procesos de apoyo y asesoría de ETAPA EP, y cuenta con personal multidisciplinario que conforman equipos de trabajo según los requerimientos y necesidades.

2.2.2 Funciones de la Unidad de Auditoría Interna

El Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna que controla la Contraloría General del Estado, emitido con Acuerdo 022 CG de 23 de octubre de 2008 publicado en el Registro Oficial 461 de 6 de noviembre de 2008, indica las funciones y atribuciones de las unidades de auditoría interna las siguientes:

1. Realizar la evaluación posterior de las operaciones y actividades de la entidad u organismos que forman parte, a través de las auditorías de gestión y exámenes especiales, por disposición expresa del Contralor General del Estado o de la máxima autoridad de la entidad.
2. Evaluar la eficacia del sistema de control interno, la administración de riesgos institucionales, la efectividad de las operaciones y el cumplimiento de leyes, normas y regulaciones aplicables.
3. Identificar y evaluar los procedimientos y sistemas de control y de previsión internos para evitar actos ilícitos y de corrupción que afecten a la entidad.

4. Efectuar el seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría, practicados por las unidades de auditorías internas y externas, sobre la base del cronograma preparado por los servidores (as) responsables de su aplicación y aprobado por la máxima autoridad.
5. Facilitar mediante sus informes, que la Contraloría General determine las responsabilidades administrativas y las responsabilidades civiles culposas, así como los indicios de responsabilidad penal, conforme lo previsto en los artículos 39 inciso segundo, 45, 52, 53, 66 y 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la que en estos casos necesariamente realizará el control de calidad correspondiente.
6. Asesorar a las autoridades, niveles directivos y servidores (as) de la entidad, en el campo de su competencia, y en función del mejoramiento continuo del sistema de control interno de la entidad a la que sirven.
7. Preparar los planes de auditoría y presentarlos a la Contraloría General del Estado hasta el 30 de septiembre de cada año. Dichos planes serán elaborados de acuerdo con las políticas y normas emitidas por este organismo.
8. Preparar semestralmente información de las actividades cumplidas por la Unidad de Auditoría Interna en relación con los planes operativos de trabajo, la cuál será enviada a la Contraloría General del Estado, para su aprobación.
9. Enviar a la Contraloría General del Estado para su aprobación, los informes de auditoría y exámenes especiales suscritos por el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna, en el plazo máximo de 30 días laborables después de la conferencia final de comunicación de resultados, una vez aprobados dichos informes, el Jefe de la Unidad los remitirá a la máxima autoridad.
10. Cumplir las demás obligaciones señaladas en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y su Reglamento.

Además de las funciones establecidas en el Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna que controla la Contraloría General del Estado, ETAPA EP en su Manual Orgánico Funcional, conocido, discutido y aprobado por el Directorio de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Saneamiento de Cuenca -ETAPA-, en sesión del

Directorio del 31 de mayo del 2005, ha determinado funciones específicas para la Unidad de Auditoría Interna que son las siguientes:

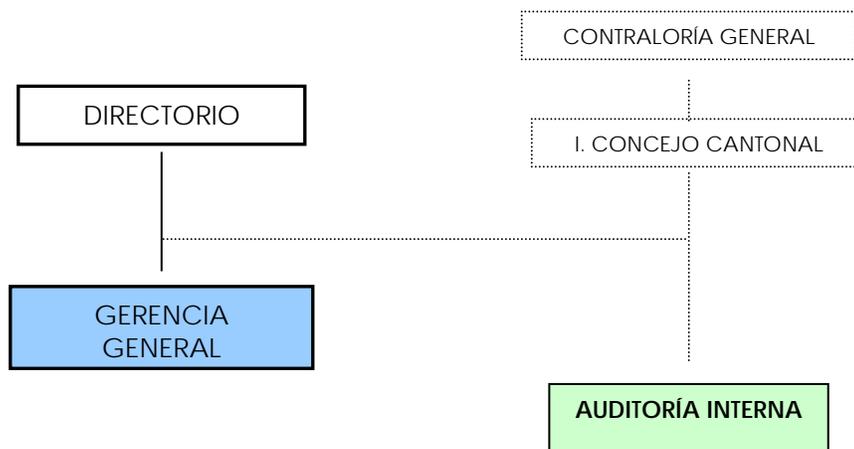
- a. Mantener una actitud mental de absoluta independencia de las operaciones y de la amistad con el personal de la Empresa y objetividad en las acciones durante el cumplimiento de sus funciones, observando el Código de Ética y las normas profesionales de la auditoría de carácter nacional e internacional.
- b. Actuar con profesionalismo y ética, libre de injerencias políticas o de presión de autoridades o gremios externos a la auditoría, durante el ejercicio del control;
- c. Cumplir con las normas e instrucciones que expida la Contraloría General para el eficaz funcionamiento técnico de las unidades de auditoría interna;
- d. Administrar y utilizar los recursos asignados por la Empresa en términos de eficiencia, efectividad y economía;
- e. Formular políticas y procedimientos de gestión y desarrollo del Plan Anual de Control;
- f. Procurar el mayor desarrollo profesional del personal de auditoría por medio de la participación en eventos de capacitación y en equipos de auditoría externa;
- g. Ejercer las funciones de control posterior con criterio proactivo y aportar ideas sobre mejoras que van más allá del trabajo solicitado;
- h. Apoyar en la coordinación de sistemas de control que permitan evaluar los objetivos de proyectos y procesos de mejoramiento continuo de corto, mediano y largo plazo fijados en el plan estratégico de la Empresa;
- i. Evaluar periódicamente las actividades de auditoría cumplidas utilizando los indicadores de eficiencia, efectividad y economía;
- j. Preparar y enviar periódicamente y anualmente a la Contraloría General el informe de actividades en relación con los planes operativos de trabajo para su revisión;
- k. Enviar los informes de auditoría y de exámenes especiales a la Contraloría General y a la Empresa a la que sirve y controla, dentro del plazo máximo vigente después de la conferencia final de resultados;
- l. Preparar y mantener actualizado el Manual Específico de Auditoría Interna de la Empresa y debidamente aprobado por la Contraloría General;

- m. Cumplir las demás funciones señaladas en la ley, normas reglamentarias y en las ordenanzas municipales que le son aplicables;
- n. Asesorar técnicamente a las autoridades y funcionarios que solicitaren durante la consecución de objetivos institucionales, a través de una participación activa y oportuna desde el campo de su competencia y en función del mejoramiento continuo del sistema de control interno de la Empresa;
- o. Participar en equipos de trabajo conformados por la Gerencia General a nivel Staff de la Empresa, considerando las normas y criterios relativos a la independencia del auditor, con una exposición clara de su análisis basado en el método deductivo y criterios estandarizados y búsqueda del consenso final alrededor del control institucional;
- p. Elaborar y entregar oportunamente informes de actividades al Directorio y a autoridades y funcionarios de la Empresa en relación al cumplimiento de las funciones de asesoría y control posterior, así como al I. Municipio de Cuenca por intermedio del Presidente del Directorio;
- q. Comunicar al I. Concejo Cantonal de Cuenca, cuando considere necesario, a través del Presidente del Directorio, cualquier asunto de importancia que deba ser conocido por él;
- r. Preparar y presentar el Plan Anual de Control a la Contraloría General dentro del plazo estipulado, previa coordinación con la Gerencia General;
- s. Ejecutar oportunamente auditorias de gestión y exámenes especiales para examinar y evaluar mediante evidencia los recursos, procesos y resultados de la gestión y operación de los sistemas de obras y servicios ambientales, telecomunicaciones, administración empresarial y descentralizados o conexos, considerando los índices e indicadores construidos por el sector y la Empresa y, criterios de legalidad, transparencia y costo beneficio, previa la aprobación del Plan Anual de Control por la Contraloría o por disposición expresa del Contralor General del Estado o del Gerente General;
- t. Evaluar los estudios, la prestación de servicios, adquisición de bienes y construcción de obras que la Empresa realice con el fin de minimizar riesgos;

- u. Examinar los ingresos de la Empresa, provenientes de diferentes fuentes de financiamiento sin interferir las facultades propias de la Administración Tributaria;
- v. Examinar los gastos, inversiones, utilización, administración y custodia de recursos institucionales;
- w. Identificar y evaluar los procedimientos y sistemas de control y de prevención internas para evitar actos ilícitos y de corrupción que afecten a la Empresa;
- x. Requerir y obtener información de las instituciones y servidores del Estado y de las instituciones públicas y privadas del sistema financiero y, acceder sin restricción a registros y archivos de documentos y recibir declaraciones testimoniales para obtener pruebas de auditoría de acuerdo con normas y disposiciones legales;
- y. Procurar antes de emitir un informe del que se deriven responsabilidades civiles culposas, por todos los medios legales, el resarcimiento del perjuicio económico causado o la justificación correspondiente si fuere del caso, evitando en lo posible tramitar responsabilidades por valores no significativos.
- z. Facilitar a la Contraloría General la determinación de responsabilidades previstas en el capítulo 5 “Determinación de Responsabilidades” de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, mediante la presentación de sus informes de acuerdo a los preceptos legales y normas de auditoría expedidas por la Contraloría General.
- aa. Identificar oportunidades de mejora que agreguen valor a la gestión de la entidad a partir de las actividades de control realizadas.
- bb. Desarrollar y aplicar programas de seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría, practicados por las auditorías internas y externas.
- cc. Informar oportunamente sobre los beneficios alcanzados o los riesgos que podrían evitarse a base de las recomendaciones formuladas.

2.2.3

Organigrama



2.2.4

Personal de la Unidad de Auditoría Interna

La Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP, está integrada por ocho servidoras, servidores y trabajadores, seis técnicos y dos administrativos:

- Un responsable Auditor General
- Cinco auditores internos Conforman los diferentes equipos de trabajo como Jefes de Equipo
- Una secretaria Asistente Administrativa de la Dirección
- Un conserje Conserje

2.2.5 Referencias normativas relacionadas con la responsabilidad del auditor

Este grupo de normas hace referencia a la responsabilidad del auditor para la conducción de un trabajo, basado en su capacidad, independencia, cuidado y pericia profesional.

- A.G.1. Requisitos mínimos del auditor gubernamental
- A.G.2. Cuidado y esmero profesional del auditor gubernamental
- A.G.3. Responsabilidad de la función del Auditor
- A.G.4. Entrenamiento técnico y continuo
- A.G.5. Participación de profesionales y/o especialistas
- A.G.6. Independencia del Auditor
- A.G.7. Confidencialidad del trabajo de Auditoría

- A.G.8 Control de calidad de la auditoría gubernamental¹

2.2.6 Funciones de los Principales Cargos de Auditoría Interna

Las funciones de los principales cargos de la Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP determinada en el Acuerdo 16CG –Manual de Auditoría Financiera-, son los siguientes:

Auditor Interno

- Elaborar la planificación anual de la auditoría de acuerdo con el ámbito asignado, en coordinación con las unidades administrativas correspondientes.
- Organizar equipos de auditoría para realizar los exámenes programados, tomando en cuenta para su integración, entre otros aspectos, las condiciones técnicas, conocimiento, experiencia, habilidades y relaciones interpersonales.
- Programar las auditorías a base de los criterios y estándares mínimos, tales como el objetivo general, el alcance, el tiempo para su ejecución, número de auditores por equipo y las instrucciones específicas, entre otros.
- Apoyar e incentivar la participación activa de los auditores, con el propósito de lograr el objetivo general propuesto para la auditoría.
- Prestar a los supervisores y auditores asignados para la ejecución del trabajo, la asistencia técnica necesaria para que éstos cumplan eficientemente con sus obligaciones.
- Conocer y aprobar el informe sobre la planificación preliminar y la planificación específica previa a la ejecución del trabajo.
- Exigir la aplicación sistemática del proceso de la auditoría.
- Fomentar la aplicación de las políticas y normas de auditoría emitidas por la Contraloría General, como garantía de la calidad del trabajo.
- Suscribir, cuando corresponda, los informes de auditoría que serán remitidos a la administración de las entidades examinadas.
- Preparar un informe final con los resultados obtenidos en la ejecución del plan anual de trabajo.

¹ Normas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector Público

- Supervisar selectivamente el funcionamiento técnico y administrativo de los equipos de trabajo ubicados en las entidades auditadas, como un criterio para fomentar el control de calidad interno.
- Preparar y aplicar los programas de supervisión, en las principales etapas del proceso de la auditoría.
- Desarrollar conjuntamente con el Jefe de Equipo, las funciones de responsabilidad compartida.
- Familiarizarse con las actividades de la entidad a ser examinada, a fin de ejercer una supervisión adecuada de las labores del equipo.
- Supervisar las actividades del equipo de auditoría, de acuerdo con la fase del proceso de la auditoría que se esté realizando, para orientar los procedimientos, evaluar el avance del trabajo, resolver las consultas realizadas, revisar los productos intermedios y finales del trabajo.
- Estudiar y decidir sobre las situaciones que se presenten en la ejecución del examen, como la falta de información o su desactualización, la ampliación o reducción de los procedimientos de auditoría y su alcance, asuntos delicados para discutir con la administración.
- Dirigir las reuniones programadas con los funcionarios de la administración, en las cuales se presenten los resultados parciales o finales del examen o se discutan otros asuntos importantes relacionados con la auditoría.
- Revisar el borrador del informe de auditoría, antes y después de la comunicación de los resultados a los funcionarios de la entidad auditada.
- Revisar el informe final, memorando de antecedentes, síntesis y el expediente de papeles de trabajo de cada examen.
- Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales, reglamentarias y la normatividad emitida por el Organismo Técnico Superior de Control.

Auditor Jefe de Equipo

Ejecutar las siguientes funciones de responsabilidad, que son:

- Elaborar la planificación preliminar, incluida la entrevista inicial con los funcionarios de la entidad.
- Calificar los riesgos inherentes y de control al evaluar la estructura de control interno.
- Elaborar la planificación específica de la auditoría con los procedimientos a ser aplicados durante el examen.
- Determinar las muestras de auditoría a ser examinadas para ejecutar el trabajo.
- Realizar reuniones técnicas periódicas con el Auditor Interno y los miembros del equipo de trabajo a efecto de evaluar la labor de auditoría que se realiza.
- Preparar los informes correspondientes a cada una de las fases del proceso de auditoría.
- Preparar la estructura de informe de auditoría, antes de iniciar la redacción.
- Participar en la presentación de los resultados parciales y finales de la auditoría a la administración de la entidad auditada.
- Coadyuvar para que el informe final sea aprobado y tramitado oportunamente.
- Comunicar y dejar constancia escrita de la iniciación de la auditoría a los servidores y ex - servidores de la entidad a examinarse.
- Dirigir el equipo de auditoría de acuerdo con los criterios establecidos por el nivel directivo, tomando en cuenta para tales efectos el objetivo y alcance indicados en la orden de trabajo, la planificación y la programación específica, las muestras seleccionadas y la estructura definida para el informe, entre otros.
- Incentivar la participación activa de los miembros del equipo para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.
- Preparar, suscribir para tramitar con el visto bueno del Auditor Interno y en forma oportuna, todas las comunicaciones inherentes a su trabajo y más documentos que le asignen las normas e instrucciones relativas al proceso de la auditoría.
- Organizar conforme a lo establecido, el índice y contenido de los papeles de trabajo para documentar los procedimientos de auditoría aplicados y los resultados obtenidos, tomando en cuenta que constituyen la fuente primaria de información para estructurar y redactar el informe de auditoría.

- Distribuir el trabajo entre los miembros del equipo de auditoría y revisar la aplicación de los programas específicos para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.
- Comunicar, previa revisión y aprobación del respectivo informe por parte del Auditor Interno en forma oportuna y de manera verbal y por escrito, a la administración de la entidad auditada los resultados obtenidos en la evaluación del control interno.
- Asegurar, mediante la revisión oportuna de la totalidad de los papeles de trabajo, que todos los resultados del estudio se encuentren debidamente respaldados con evidencia suficiente y competente y que dichos resultados hayan sido comunicados previamente a los funcionarios responsables de las actividades relacionadas.
- Preparar el borrador del informe final de la auditoría, de común acuerdo con el Auditor Interno.
- Redactar el borrador del informe, memorando de antecedentes y síntesis, de conformidad con la estructura establecida, de común acuerdo con el Auditor Interno.
- Preparar y tramitar la convocatoria a la administración de la entidad para la reunión en que se presentarán los resultados finales del examen, exponer los resultados, documentar la reunión efectuada y registrar las fuentes adicionales de datos a que se haga referencia en dicha reunión.
- Entregar al Auditor Interno o a quien corresponda el borrador del informe, memorando de antecedentes y expediente de papeles de trabajo para el trámite de revisión y aprobación correspondiente, tomando en cuenta las opiniones y la documentación adicional obtenida en la presentación de los resultados.
- Aplicar los programas de auditoría preparados para el desarrollo del trabajo.
- Documentar la aplicación de los procedimientos de auditoría utilizando la estructura y orden definido para los papeles de trabajo.
- Cumplir con los criterios de ejecución establecidos para su trabajo, así como, los estándares profesionales (normas de auditoría) y de encontrar dificultades, comunicarlas de inmediato al Auditor Interno.
- Mantener ordenados y completos los papeles de trabajo.
- Sugerir procedimientos alternativos o adicionales para promover la eficiencia en las actividades de auditoría realizadas.

- Colaborar continuamente para fomentar el logro de los objetivos incluidos en la planificación específica y contribuir para proyectar una imagen positiva de la auditoría y de la Contraloría General del Estado.
- Obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente de los hallazgos de auditoría, desarrollando los comentarios con todos los atributos y analizarlos con el Auditor Interno.
- Redactar, en la correspondiente cédula o papel de trabajo, los resultados (comentarios, conclusiones y recomendaciones) sobre cada componente o rubro desarrollado, guiándose con la estructura preestablecida para el informe final.
- Estructurar el expediente de papeles de trabajo para la integración completa de los resultados y su correspondiente archivo.
- Informar mensualmente al Auditor Interno sobre el avance de cada trabajo.
- Informar al Auditor Interno sobre los hallazgos significativos relacionados con el examen y los hechos que no han podido ser solucionados.
- Otras competencias asignadas por el Auditor Interno, en uso de sus facultades y atribuciones.
- Cumplir con las disposiciones legales, normatividad e instrucciones relacionadas con el ejercicio de la auditoría, así como observar el Código de Ética Profesional.

Auditor Operativo

- Aplicar los programas de auditoría preparados para el desarrollo del trabajo, conforme a las instrucciones del jefe de equipo.
- Documentar la aplicación de los procedimientos de auditoría utilizando la estructura y orden definido para los papeles de trabajo.
- Cumplir con los criterios de ejecución establecidos para su trabajo, así como, los estándares profesionales (normas de auditoría) y de encontrar dificultades, comunicarlas de inmediato al auditor jefe de equipo de la auditoría.
- Mantener ordenados y completos los papeles de trabajo.
- Sugerir procedimientos alternativos o adicionales para promover la eficiencia en las actividades de auditoría realizadas.

- Colaborar continuamente para fomentar el logro de los objetivos incluidos en la planificación específica y contribuir para proyectar una imagen positiva de la auditoría y de la Contraloría General del Estado.
- Obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente de los hallazgos de auditoría, desarrollando los comentarios con todos los atributos y analizarlos con el Jefe de Equipo de la auditoría.
- Redactar, en la correspondiente cédula o papel de trabajo, los resultados (comentarios, conclusiones y recomendaciones) sobre cada componente o rubro desarrollado, guiándose con la estructura preestablecida para el informe final.
- Estructurar el expediente de papeles de trabajo y entregarlo al Jefe de Equipo para la integración completa de los resultados y su correspondiente archivo.
- Informar mensualmente al Jefe de Equipo y Auditor Interno sobre el avance de cada trabajo.
- Informar al Jefe de equipo y Auditor Interno sobre los hallazgos significativos relacionados con el examen y los hechos que no han podido ser solucionados.
- Otras competencias asignadas por el Auditor Interno, en uso de sus facultades y atribuciones.
- Cumplir con las disposiciones legales, normatividad e instrucciones relacionadas con el ejercicio de la auditoría, así como observar el Código de Ética Profesional.

Asistente Técnico

- Atender los requerimientos externos e internos de Auditoría Interna.
- Preparar y despachar los oficios de Auditoría Interna.
- Recibir, tramitar y archivar la correspondencia de la Unidad de Auditoría Interna.
- Proporcionar información del sistema a los Auditores.
- Tramitar los informes de Auditoría Interna a la Contraloría General del Estado verificando su calidad, contenido y estructura, de conformidad con las disposiciones legales emitidas al respecto.
- Realizar y recibir llamadas telefónicas.
- Preparar las órdenes de adquisiciones y requerimientos de materiales de oficina.

- Llevar el control de la hemeroteca con los periódicos disponibles en Auditoría Interna.
- Despachar la correspondencia a través del sistema.
- Apoyar en la entrega de información y tramitación de requerimientos.
- Receptar la documentación y dar seguimiento a la gestión de la misma.
- Coordinar con las gerencias, subgerencias y unidades de la institución, con el fin de armonizar y potenciar los aportes y esfuerzos de todas las instancias hacia la productividad y desarrollo de la empresa.
- Participar en los programas de entretenimiento y capacitación de Auditoría Interna
- Participar en las reuniones de Auditoría Interna para planificar, evaluar y mejorar los resultados del trabajo de la misma.
- Mantener la confidencialidad de la información.
- Precautelar y custodiar los bienes asignados para el desempeño de sus funciones
- Integrar los equipos de trabajo que sean necesarios en función de los objetivos estratégicos y operativos de la empresa.
- Realizar las notificaciones de inicio de exámenes, convocatorias y actas de comunicación de resultados.
- Registrar la información de los Planes Operativos Anuales del área.
- Realizar procedimientos específicos de auditoría definidos por el Jefe inmediato.

2.2.7 Definición de auditoría interna gubernamental

La auditoría gubernamental constituye el examen objetivo, sistemático, independiente, constructivo y selectivo de evidencias, efectuadas a la gestión institucional en el manejo de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información, el grado de cumplimiento de los objetivos y metas así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de tiempo y, si estos, fueron administrados con eficiencia, efectividad, economía, eficacia y transparencia.

2.2.8 Alcance de la auditoría interna de ETAPA EP

Asesorar a las autoridades de ETAPA EP en el proceso de control interno, para prevenir el riesgo en el desarrollo, implantación, mantenimiento de los sistemas y procesos de la entidad, además, realiza exámenes especiales, auditorías de gestión, auditorías de obras públicas o de ingeniería y auditorías de aspectos ambientales con sujeción a las leyes y normas de general aceptación, midiendo los resultados de la gestión de la empresa, para fortalecer la transparencia y coadyuvar al cumplimiento de los objetivos y metas institucionales.

2.2.9 Ámbito de Acción

El ámbito de control de la Unidad de Auditoría Interna, corresponde a todas las áreas organizacionales de ETAPA EP, las que están divididas en Gerencias, Subgerencias, Departamentos, y Oficinas las primeras tienen la categoría de procesos y las siguientes de subprocesos.

2.2.10 Productos que Genera

- Plan Anual de Auditoría
- Informe de evaluación sobre la ejecución del Plan
- Informes de Auditoría Interna (borrador y final)
- Memorando de Antecedentes
- Informes o Reportes de Consultoría
- Actas de participación como observadores en procesos administrativos
- Reporte o informe de implementación de recomendaciones
- Revisiones especiales

2.2.11 Objetivos de la Unidad Auditoría Interna

- Asesorar a las autoridades, niveles directivos y servidores(as) de ETAPA EP, que requieran los servicios profesionales de la Auditoría Interna, con sujeción a las leyes y normas de auditoría.

- Efectuar el control posterior de las operaciones de la entidad conforme a la normatividad emitida por la Contraloría General del Estado y la aplicable a las actividades y funciones de la entidad, a fin de determinar la legalidad, eficacia, eficiencia, efectividad y economía en su ejecución.
- Proporcionar alternativas y recomendaciones tendientes a la búsqueda de soluciones prácticas o de mejoras efectivas, sobre riesgos institucionales o deficiencias detectadas, con el fin de alcanzar las metas y objetivos de la entidad.
- Sugerir la implantación y mantenimiento de adecuados controles sobre los procedimientos administrativos, financieros y técnicos de la entidad, que permitan la detección oportuna de desvíos, agilidad en la toma de decisiones correctivas y la observancia del marco normativo vigente.
- Vigilar el adecuado uso de sus recursos públicos asignados a ETAPA EP para el ejercicio de sus funciones.
- Promover la capacitación del personal de la Unidad, acorde con las funciones, responsabilidades y áreas de trabajo, lo que garantizará el desempeño de sus labores y fortalecerá las acciones de control en todos los campos de gestión de la entidad.

2.3 Código de Ética para Auditores de la Auditoría Interna

El Código de Ética para los Auditores de la Contraloría General del Estado y las Auditorías Internas Gubernamentales se encuentra publicado en el Registro Oficial 697 de 5 de noviembre de 2002, contiene valores y principios que deberán observar los auditores en la labor cotidiana, entre los que tenemos los siguientes:

- Honor.- Al Auditor que se le impute el cometimiento de un delito de acción pública, deberá facilitar la investigación para esclarecer su situación, a fin de dejar a salvo su honra y la dignidad de su cargo.
- Independencia.- El Auditor mantendrá total independencia respecto de las instituciones sujetas a control, así como de las personas y actividades sometidas a su examen. No realizará labores de auditoría en instituciones en las que hubiere prestado sus servicios durante los últimos cinco años. Tampoco auditará actividades realizadas por su

cónyuge, por sus parientes comprendidos dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, ni cuando existiere conflicto de intereses.

El personal de las Unidades de Auditoría Interna tendrá el máximo grado de independencia y por lo tanto, no participará en los procesos de administración, aprobación, contabilización o adopción de decisiones dentro del organismo o entidad que controla, no realizará además actividades de control previo ni concurrente; se abstendrá de participar en el ejercicio de sus funciones, en actividades políticas y en agrupaciones gremiales de las entidades que controla, no deberá estar vinculado con las operaciones o actividades que están bajo su examen, por tanto estará impedido de gestionar directa o indirectamente, ventajas, empleos u otros beneficios, para sí, su cónyuge y sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. En las actividades de toma de inventarios físicos, entrega recepciones, avalúos, remates, bajas y otros actos similares, su participación si fuere necesaria, se limitará a observar dichas prácticas, sin aprobar ni firmar los documentos respectivos, pero con la obligación de informar sobre el particular a la máxima autoridad de la entidad.

- Reserva.- El auditor guardará reserva de los hechos que conociere en el cumplimiento de sus funciones y cuando se trate de información sujeta a sigilo o reserva, lo utilizará solo para efectos previstos en la ley.
- Integridad.- Durante el trabajo y en las relaciones con el personal de la entidad intervenida, deberá observar las normas de conducta como honradez e imparcialidad.
- Confidencialidad.- Deberá ser prudente en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo, no lo utilizará para lucro personal, o de otra manera en detrimento de los legítimos objetivos de la Contraloría General.
- Credibilidad y Confianza.- El auditor deberá cumplir con las exigencias éticas de los valores encarnados en los conceptos de integridad, independencia y objetividad, confidencialidad y competencia profesional.
- Cordialidad y buena conducta.- El auditor durante todo el proceso de auditoría, deberá desempeñar sus tareas observando las reglas de la buena conducta con los servidores(as) públicos y privados, sin poner en riesgo su independencia y probidad,

evitará también cualquier exceso de atribuciones que genere un clima inadecuado en su labor.

- **Expresión Oral.**- El auditor en los actos que demande su intervención oral, mantendrá un ánimo sereno sin que sus gestos y actitudes den a conocer sentimientos de agresividad o ligereza. **Objetividad e Imparcialidad** En toda labor que realice el auditor, deberá ser objetivo e imparcial, en particular en sus informes, por tanto las conclusiones deben basarse en las pruebas obtenidas de acuerdo a las normas de auditoría de la Contraloría General del Estado y las normas nacionales o internacionales sobre la materia.
- **Neutralidad Política.**- El auditor conservará su independencia con respecto a las influencias políticas, su trabajo debe realizar con imparcialidad. Aspecto relevante para el auditor, pues los resultados de la intervención de la Contraloría General del Estado lo utilizan otros órganos del Estado.
- **Secreto Profesional.**- La información obtenida por el auditor en el proceso de la auditoría, no deberá revelarse a terceros, salvo para cumplir con los preceptos legales que corresponda a la Contraloría General del Estado.
- **Competencia Profesional.**- El auditor tiene la obligación de actuar profesionalmente en su trabajo, no deberá realizar tareas para las cuales no demuestre la competencia profesional necesaria. Deberá conocer y observar la condición aplicable a la naturaleza de la auditoría, contabilidad y gestión financiera, de igual manera conocer los principios y normas que rigen la entidad examinada.
- **Compromiso con la Institución y la Patria.**- Las acciones de un auditor serán orientadas hacia el desarrollo de una eficaz Administración Pública y al servicio de la comunidad, para ello debe comprometerse con los intereses de la Contraloría General en salvaguardia del patrimonio público.
- **Conflicto de intereses.**- El Auditor cuando realice un examen en una entidad, cuidará que su actuación no origine conflicto de intereses, en particular deberá garantizar que dicho examen no incluya responsabilidades o facultades de gestión que corresponda a los directivos de la entidad intervenida.

- Rendición de cuentas.- Deberá rendir cuentas ante la autoridad respectiva por sus acciones, decisiones u omisiones, que afecten a la colectividad y deberá someterse a la revisión y análisis de aquellas.

2.4 Marco legal y normativo

La Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP para efectuar las auditorías y exámenes especiales, se sujetará a la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, Normas de Control Interno, Manuales, Políticas, Reglamentos entre otras disposiciones emitidas por la Contraloría General del Estado y demás normas legales y reglamentarias aplicables al ejercicio de la profesión de auditoría y al funcionamiento de las áreas examinadas.

2.5 Dependencia Técnica de la Contraloría General del Estado

La Unidad de Auditoría Interna de conformidad con la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado reformada y el Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que controla esta, establece que dependerá técnica y administrativamente de la Contraloría General del Estado, el personal auditor será nombrado, removido o trasladado por el Contralor General del Estado y las remuneraciones y gastos para el funcionamiento de las Unidades de Auditoría Interna serán cubiertas por las propias instituciones del Estado a las que ellas sirven y controlan. Las máximas autoridades de la Unidades de Auditoría Interna, serán de libre designación y remoción por parte del Contralor General del Estado

CAPÍTULO III

PLANIFICACIÓN ANUAL EN LA AUDITORÍA INTERNA

3.1 Definición

Constituye la primera fase del proceso de auditoría y de su concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos, utilizando los recursos estrictamente necesarios.

La Planificación es el elemento en el cual se definen los objetivos y metas a alcanzar en un tiempo y a costos determinados. Planear es diseñar un conjunto de objetivos y metas alcanzar en un tiempo determinado mediante el uso racional de los recursos.

La planificación de la auditoría, comienza con la obtención de información necesaria para definir la estrategia a emplear y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en la fase de ejecución.

3.2 Importancia de la Planificación

La planificación es importante porque a partir de ella se construye la primera fase de la auditoría, de ella depende la eficiencia, eficacia y calidad del proceso; esta fase debe considerar alternativas y seleccionar los métodos y prácticas más apropiadas para realizar las tareas, por tanto esta actividad debe ser cuidadosa, creativa positiva e imaginativa; por lo que necesariamente debe ser ejecutada por los miembros más experimentados del equipo de trabajo.

3.3 Referencias normativas relacionadas con la planificación

- P.A-G.1.- Planificación Anual de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.2.- Planificación de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.3.- Designación del Equipo de Auditoría.
- P.A.G.4.- Planificación Preliminar de la Auditoría Gubernamental.

- P.A.G.5.- Planificación Específica de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.6.- Evaluación del Riesgo.
- P.A.G.7.- Estudio y Evaluación del Control Interno.
- P.A.G.8.- Memorando de Planeamiento de la Auditoría Gubernamental.
- P.A.G.9.-Comprensión Global de los Sistemas de Información Computarizados.²

3.4 Tipos de Planificación de Auditoría

La Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP, para la ejecución de su trabajo realiza dos tipos de planificación:

- La Planificación General.- Ejecutada para la preparación del plan anual de actividades, a desarrollarse en un año.
- La Planificación Específica.- Realizada para cada auditoría o examen especial considerados en el plan anual de actividades o imprevistos.

3.4.1 Planificación Anual de Auditoría

La Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP, será responsable de elaborar la planificación anual de sus actividades, concentrando sus esfuerzos principalmente en medir la eficacia de la gestión, evaluar la eficiencia, efectividad y calidad en la utilización de los recursos públicos y el aprovechamiento de los medios para el logro de los resultados, de acuerdo con las políticas y lineamientos generales dictados por la Contraloría General del Estado, la que deberá prever un período para actividades imprevistas que deberán ser debidamente autorizadas por la máxima autoridad del Órgano Superior de Control. Las Unidades de Auditoría Interna de conformidad con el artículo 16 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, presentarán los planes anuales de control hasta el 30 de septiembre de cada año, para la revisión previa la aprobación por parte del Contralor General del Estado.

² Normas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector Público

3.4.2 Políticas para la formulación del Plan

La Contraloría General del Estado a fin de orientar las acciones que deben aplicar las Unidades de Auditoría Interna, para la formulación del Plan Anual de Control, emite en el mes de junio de cada año, lineamientos y políticas generales para su aplicación, que se refieren a lo siguiente:

- Sin perjuicio de las atribuciones conferidas a las Unidades de Auditoría Interna en el Reglamento sustitutivo sobre la organización, funcionamiento y dependencia técnica de las Unidades de Auditoría Interna que controla la Contraloría General del Estado, las actividades previstas para su ejecución en el año, que formarán parte del correspondiente plan, estarán orientadas fundamentalmente a ejecutar exámenes especiales específicos a aspectos administrativos, financieros, ambientales, de ingeniería o de proyectos; y propiciar asesoramiento a la máxima autoridad, autoridades y servidores(as) de la entidad en el campo de su competencia.
- Las Unidades de Auditoría Interna de conformidad con lo establecido en el inciso final del artículo 17 del Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, no emitirán dictámenes sobre estados financieros, pero podrán realizar evaluaciones al sistema financiero, procesos y registros de determinadas cuentas.
- Para la preparación del Plan Anual de Control se partirá de la Planificación Estratégica y el Plan Operativo Anual Institucional. Esta información será complementada con la de los exámenes ejecutados durante los años anteriores, los pertinentes de realizar en los meses que restan del año en curso y las áreas críticas determinadas por la Unidad de Auditoría Interna, luego de la evaluación del riesgo.
- Previo a la formulación del Plan Anual de Control, las Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP, coordinará con la Dirección Regional de la Contraloría General del Estado, sobre los trabajos a ejecutar.
- Del cumplimiento de estas acciones se dejará constancia escrita en el acta de coordinación del Plan Anual de Control, la que será remitida junto con el plan en referencia para el trámite de aprobación.
- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 5 del Reglamento sustitutivo sobre la organización, funcionamiento y dependencia técnica de las Unidades de Auditoría

Interna de las Entidades que controla la Contraloría General del Estado, la Auditoría Interna no ejercerá el control posterior de las actividades y operaciones en las entidades adscritas o dependientes, cuando éstas cuenten con una unidad propia de Auditoría Interna.

- Para la formulación del Plan Anual de Control, se considerará un total de 220 días laborables por servidor(a), destinando los porcentajes para las actividades programadas e imprevistas, conforme a las políticas y lineamientos de cada año. Estos porcentajes podrán ser modificados con autorización expresa del Subcontralor General del Estado, para cuyo efecto deberán exponerse las razones debidamente motivadas con antelación.
- En el cálculo del tiempo total que corresponda asignarse a los respectivos exámenes planificados y de arrastre, se incluirán los días laborables que deban utilizar los miembros del equipo de trabajo y el Auditor General de EATAP EP hasta el envío del informe a la Contraloría General del Estado para el control de calidad y la aprobación respectiva, el que no podrá exceder de un año.
- Las asignaciones de tiempo para cada uno de los trabajos, deberán realizarse en forma objetiva partiendo de los resultados de la verificación preliminar, que permita conocer los aspectos fundamentales del control interno, asociados con los rubros y componentes planteados en el alcance de los respectivos exámenes de manera que su ejecución se ajuste a las previsiones establecidas.
- El Plan Anual está constituido por las denominadas acciones de control planificadas y complementarias. Las acciones planificadas estarán integradas por los exámenes de arrastre y nuevos exámenes planificados; las acciones complementarias se ejecutarán con cargo a imprevistos, comprenderán las actividades siguientes: asesoramiento, planificación, monitoreo y evaluación del plan anual de control, verificaciones preliminares, trámite de informes de años anteriores, elaboración del manual específico de auditoría interna y otras adicionales a las enunciadas, asociadas con el cumplimiento de las demás funciones atribuidas a las Unidades de Auditoría Interna.
- Para definir los alcances correspondientes a las acciones de control, se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 71 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, respecto a la caducidad de las facultades de control.

- Se considerarán exámenes de arrastre aquellas acciones de control iniciadas en el año que están en ejecución o anteriores y que se prevé no serán tramitadas para la lectura del borrador de informe hasta el 31 de diciembre del año en ejecución y las actividades de control planificadas que no fueron ejecutadas. Las fechas de inicio de estas actividades en el cronograma del plan anual para el siguiente año, serán iniciadas obligatoriamente el 2 de enero.
- Con la finalidad de lograr el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, se definirán alcances que realmente pueden ser ejecutados con los recursos asignados, dentro de los tiempos límites establecidos.
- En casos especiales en los que por la naturaleza o características particulares de las operaciones, se deba ocupar tiempos mayores a los establecidos en la orden de trabajo, deberán ser puestos en conocimiento del Subcontralor General para su respectiva aprobación.
- Para las actividades de control planificadas, se determinará como fecha de corte, la más cercana a la realización del trabajo, haciendo coincidir en lo posible, con la finalización de períodos mensuales, semestrales o anuales.
- Los Planes Anuales de Control se remitirán para la revisión previa a la aprobación por parte del Contralor General del Estado hasta el 30 de septiembre de cada año, de acuerdo al respectivo ámbito de acción; los de las Unidades de Auditoría Interna de las entidades que tienen su sede en la ciudad de Quito, a la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas de la matriz.³

3.4.3 Requerimientos de exámenes

El Auditor General en el mes de junio de cada año, una vez revisadas las políticas para la preparación del Plan Anual de Control remitidas anualmente por la Contraloría General del Estado, solicitará por escrito al Gerente General, Gerentes y Subgerentes de las diferentes unidades, los requerimientos de control que requieren la intervención de auditoría, con el fin de considerarlos en el referido plan, pedidos que serán tabulados para su posterior análisis

³ Políticas y disposiciones generales para la elaboración, ejecución y evaluación de los planes operativos institucionales

sobre la viabilidad de los mismos. Además, el Auditor Jefe de Equipo en el transcurso de la auditoría o examen especial, comunicará al Auditor General las áreas críticas determinadas en el desarrollo de su trabajo, mediante un informe específico o a través del memorando de avance de trabajo, que contendrá en detalle la situación encontrada, causas y efectos de la misma, con las evidencias del caso, para facilitar su revisión e incorporación en el Plan Anual de Control.

3.5 Determinación preliminar de áreas, actividades o proyectos a intervenir

La preparación del Plan Anual de Control partirá del análisis y evaluación de la Planificación Estratégica, el Plan Operativo Anual institucional y el análisis situacional FODA; como de la organización, dirección y control interno de las respectivas unidades o áreas a examinarse, esta será complementada con la información relacionada con los exámenes ejecutados durante los años anteriores, los pendientes de ejecutar en el año en curso, los requerimientos de control de las autoridades y servidores(as) de ETAPA EP y, las determinadas por el personal de Unidad de Auditoría Interna. La preselección de las áreas a intervenir, se fundamentará en las políticas para la formulación del plan que anualmente emite la Contraloría General del Estado, la que entre otros aspectos determina: tipo de intervención a ejecutar y su aplicación a las operaciones, actividades, procesos y proyectos que se desarrollan en los diferentes campos, administrativo, financiero, técnico y el asesoramiento a las autoridades y servidores(as).

3.5.1 Verificación Preliminar

La Verificación Preliminar es el proceso de recopilación de información y verificación de hechos o denuncias presentados a la Unidad de Auditoría Interna de ETEPA EP o a la Gerencia General, para su intervención.

Esta actividad que será ejecutada por los auditores internos designados, quienes presentarán un informe de los resultados obtenidos, que contendrá su opinión respecto a si amerita o no la ejecución de una acción de control.

De considerarse pertinente la realización de una acción de control, el informe incluirá entre otros aspectos: los objetivos, alcance, personal requerido, tiempo estimado de ejecución y la oportunidad de su inicio. El Auditor General, sobre la base del indicado informe dispondrá la inclusión del trabajo en el Plan Anual de Control.

3.5.2 Aspectos a considerarse en la verificación preliminar

Para iniciar la verificación preliminar, el Auditor General, emitirá un memorando interno de asignación de trabajo, autorizando su ejecución el cual contendrá:

- Objetivo General de la verificación
- Alcance de la misma
- Nombre del auditor/res designado
- Tiempo estimado para la ejecución del trabajo
- Instrucciones específicas sobre el mismo
- En el proceso de verificación preliminar, entre otros procedimientos se aplicarán los siguientes:
 1. Entrevistar a las autoridades del nivel directivo y servidores(as) responsables de la ejecución de las actividades en estudio.
 2. Recopilar la información necesaria del área o actividad sujeta a verificación, la que estará relacionada con:
 3. Naturaleza y características de las operaciones y recursos sujetos a revisión.
 4. Asignación presupuestaria
 5. Indicadores de gestión
 6. Leyes, reglamentos y disposiciones administrativas aplicables
 7. Efectividad de los canales de comunicación
 8. Detalle de deficiencias relevantes sobre el manejo de recursos que proporcionen los entrevistados

9. Cambios en los sistemas de personal o de la organización
10. Últimos exámenes o auditorías realizadas
11. Registros utilizados
12. Productos que genera
13. Más información que oriente la necesidad de una acción de control.
14. Informe con opinión si amerita o no una acción de control.
15. Revisar y analizar de manera general la documentación recopilada.
16. Seleccionar una o dos transacciones y efectuar el seguimiento.
17. Elaborar los papeles de trabajo indispensables
18. Preparar el informe de resultados

3.6 Definición de las Auditorías o Exámenes especiales para el Plan Anual de Auditoría

Para definir las actividades que contendrá el Plan Anual de Control, el Auditor General conjuntamente con el personal de la Unidad, analizará de manera particular cada uno de los trabajos detallados en el cuadro de “Actividades de Control Preseleccionados”, a fin de determinar el alcance, objetivos, tiempo estimado para su ejecución, recursos humanos y número de actividades.

3.7 Coordinación del Plan de Control con las Direcciones de Auditoría de la Contraloría General de Estado

El Auditor General de ETEPA EP, en cumplimiento a las políticas de formulación del plan, coordinará el contenido del mismo con el personal de Dirección Regional 2 Azuay-Cuenca de la Contraloría General del Estado, a fin de definir áreas de trabajo y evitar la duplicación de las mismas. De las acciones efectuadas para la coordinación del plan de control con personal de Contraloría General del Estado, se dejará constancia escrita en el documento denominado

“Acta de Coordinación del Plan Anual de Control”, el cual deberá ser remitido adjunto al Plan Anual de Control, para su aprobación.

3.8 Aprobación del Plan de Control

Definidas las actividades de trabajo, el Auditor General conjuntamente con el personal asignado para su preparación, procederá a la formulación del Plan Anual de Control, considerando para ello los porcentajes de tiempo establecidos para las actividades programadas y las imprevistas, así como el cálculo del tiempo total que debe asignarse a cada examen planificado y de arrastre, aspectos que constan en las políticas de formulación del plan emitidas por la Contraloría General del Estado. Finalmente, mediante un Acuerdo de aprobación emitido por el Contralor General del Estado o el servidor(a) delegado(a) para el efecto, se aprueba el Plan Anual de Control.

3.9 Control y Evaluación del Plan Anual

La evaluación de la ejecución del plan anual de control, es una labor permanente que compete al titular de la unidad de Auditoría interna, cuando se produzcan desfases o cambios, respecto a la ejecución de las actividades de control planificadas, o cuando las actividades deban ser suspendidas o suprimidas, oportunamente se comunicarán estas novedades, a la unidad administrativa que corresponda de la Contraloría General del Estado, según las normas pertinentes. La Unidad de Auditoría interna presentará a la Dirección Regional 2 Azuay-Cuenca de la Contraloría, informes semestrales de auto evaluación sobre la ejecución del Plan Anual de Control.

CAPÍTULO IV

LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA INTERNA

4.1 Orden de Trabajo

Con el Plan Anual de Auditoría ya aprobado, el Auditor Interno de ETAPA EP, procede a designar mediante órdenes de trabajo a los Supervisores, Jefes de Equipo y Auditores Operativos que se encargarán de efectuar los diferentes exámenes especiales.

Con Acuerdo 018-CG del 21 de junio de 2011 y publicado en el Suplemento del Registro Oficial 481 de 30 de junio de 2011, el Contralor General del Estado expide los formatos y el instructivo para la emisión de órdenes de trabajo para la ejecución de la auditoría gubernamental, que en ETAPA EP está relacionado con:

- a) Verificación preliminar
- b) Presentación de la declaración patrimonial jurada
- c) Actividades de control planificadas
- d) Actividades de control imprevistas
- e) Operativo de control de vehículos

4.2 Notificación de Inicio de la Actividad de Control

Con la Orden de Trabajo, el Jefe de Equipo preparará el oficio de notificación de inicio de examen, para las autoridades de ETAPA EP, servidores(as), ex servidores(as) y demás personas vinculadas con el examen, conforme lo indica el acuerdo 026y 033-CG-2012. Este oficio tendrá la siguiente información:

- Nombre del servidor (a)
- Fecha de elaboración
- Nombre del examen a efectuarse

- Objetivos generales que serán los mismos que constan en la orden de trabajo
- El nombre de los auditores que intervendrán en el trabajo (Supervisor, Jefe de Equipo y Operativo)

4.3 Archivo Permanente

Dirigido a mantener la información general de carácter permanente, como un punto clave de referencia para conocer la entidad, su misión básica y los principales objetivos.

4.3.1 Finalidades del Archivo Permanente

La finalidad del archivo permanente se resume en los siguientes puntos:

- a. Disponer de información histórica de la entidad y del área a examinar.
- b. Recordar al auditor los procesos, actividades, operaciones o hechos que tienen vigencia en un período.
- c. Proporcionar a los auditores nuevos, una fuente de información de las auditorías realizadas.
- d. Conservar papeles de trabajo que serán utilizados durante varios años y que no requieren ser preparados año tras año, siempre y cuando no se haya operado ningún cambio.

La mayor parte de la información se obtiene en la primera auditoría, pero es necesario que en cada auditoría se vaya actualizando la misma.

4.3.2 Contenido

Deberá contener información de interés o de utilidad para la ejecución de la actividad de control y necesaria para auditorías o exámenes especiales subsiguientes, como son: la base legal de la entidad, programas y actividades, legislación de aplicación continua, políticas, procedimientos de la entidad y financiamiento. Este archivo deberá mantenerse actualizado y organizado mediante un índice que identifique su contenido y ubicación del documento descrito.

El archivo permanente de papeles de trabajo es la base para la planificación y programación de la auditoría. Esta condición hace necesario disponer de un archivo permanente estructurado de tal manera que facilite la utilización de la amplia información acumulada.

El archivo permanente es y será considerado como la principal fuente de información para ejecutar una auditoría. En la práctica de la auditoría, su ausencia o disponibilidad parcial es calificada como una de las principales causas negativas para ejecutar una auditoría eficiente.

La disponibilidad de un archivo permanente organizado, administrado, custodiado y actualizado por cada unidad de auditoría interna de las entidades públicas es esencial para el eficiente funcionamiento de la auditoría externa y en el caso de instituciones que no cuenten con auditoría interna.

La responsabilidad primaria por la organización y manejo del archivo permanente es competencia del titular de auditoría interna o de la unidad operativa de auditoría de la Contraloría General del Estado, según el caso.

El archivo permanente de ETAPA EP será organizado a base de las actividades principales que desarrolle, así como de las funciones secundarias relevantes.

La importancia otorgada a la organización y manejo del archivo permanente, permite el desarrollo de una aplicación informática para facilitar la estructuración de la información y la utilización de las fuentes de datos disponibles en una base de datos de fácil acceso.

La información contenida en el archivo permanente se actualizará de manera continua y obligatoriamente al menos una vez al año o semestralmente. La información corresponderá al último ejercicio terminado y en situaciones específicas a los dos o tres últimos períodos.

La documentación liberada del archivo permanente activo será transferida al archivo inactivo, que mantendrá una estructura similar al archivo activo.

4.3.3 Estructura

La siguiente estructura se aplicará para ordenar la documentación e información del archivo permanente, la que estará conformada de dos partes:

4.3.4 Información General

ENTIDAD XYZ ARCHIVO PERMANENTE

PRIMERA PARTE - INFORMACION GENERAL

Información general	PA
<ul style="list-style-type: none"> - Nombre de la entidad - Objetivos de la entidad - Ubicación de las oficinas y dependencias - Descripción de actividades generales resumidas de la entidad superior y de la unidad o unidades dependientes en términos específicos 	
Información legal	PB
<ul style="list-style-type: none"> - Leyes, reglamentos e instructivos y normatividad de aplicación general en la entidad - Ley, ordenanza o decreto de creación y las modificaciones, de ser el caso. - Reglamentos expedidos a base de la Ley de creación. - Manuales de procedimientos e instructivos de la entidad 	
Estructura organizacional	
<ul style="list-style-type: none"> - Organigramas vigentes de la entidad, ubicando la fecha de vigencia y aprobación. - Detalle de las autoridades máximas de la entidad, incluir el cargo, nombre del funcionario, fecha de nombramiento, período de actuación. - Detalle de los cuerpos colegiados de la entidad (comités de contratación) e indique si existen actas de las reuniones. 	PC
Extracto de actas, acuerdos, resoluciones, etc. emitidos por los cuerpos colegiados que tengan carácter permanente.	PD
Información estadística (de haberla) sobre los principales servicios prestados o bienes producidos en los últimos cinco años	PE
Planes de acción de la entidad a corto, mediano y largo plazos	PF
Contratos a largo plazo	PG

Propiedades inmuebles y gravámenes sobre las mismas	PH
Inversiones significativas y su ubicación (diferentes a inversión en bienes inmuebles)	PI
Informe del período anterior, con su memorando y síntesis	PJ

4.3.5 Organización de los Sistemas Operativos

ARCHIVO PERMANENTE

SEGUNDA PARTE - ORGANIZACION DE LOS SISTEMAS OPERATIVOS

CONTENIDO	INDICE
Comprende, organigramas y descripción de las áreas, financiera, contable, auditoría interna, departamento de sistemas entre otros.	
Área financiera contable	PXA
Descripción del sistema contable, políticas y procedimientos contables especiales (métodos de reconocimiento de ingresos, capitalización de activos fijos, entre otros.)	
Detalle de los registros contables y plan de cuentas	
Área Sistemas de Presupuesto	PXB
<ul style="list-style-type: none"> - Descripción del sistema <ul style="list-style-type: none"> - Ingresos - Egresos - Manual de operaciones - Otros aspectos de interés 	
Área Tesorería	PXC
<ul style="list-style-type: none"> - Descripción del sistema - Manual de operaciones 	
Auditoría Interna	PXD
<ul style="list-style-type: none"> - Descripción de las principales funciones - Manual de auditoría interna - Lista de los últimos informes de auditoría interna y externa realizados a la entidad. - Plan anual del departamento de auditoría (tres últimos años) 	
Departamento de sistemas	PXE
<ul style="list-style-type: none"> - Equipos, software (sistema operativo, aplicaciones), en uso 	
Otras Áreas	PXF

4.4 Planificación Preliminar

La planificación preliminar tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría.

La planificación preliminar es un proceso que se inicia con la emisión de la orden de trabajo, continúa con la aplicación de un programa general de auditoría y culmina con la emisión de un reporte para conocimiento del Director de la Unidad de Auditoría de ETAPA EP.

Para ejecutar la planificación preliminar principalmente debe disponerse de personal de auditoría experimentado, esto es el supervisor y el jefe de equipo. Eventualmente podrá participar un asistente del equipo.

Las principales técnicas utilizadas para desarrollar la planificación preliminar son las entrevistas, la observación y la revisión selectiva dirigida a obtener o actualizar la información importante relacionada con el examen.

La metodología para realizar la planificación preliminar debe estar detallada en el programa general que con este fin debe ser elaborado.

4.4.1 Elementos de la Planificación Preliminar

La planificación preliminar representa el fundamento sobre la que se basarán todas las actividades de la planificación específica y la auditoría, de ahí la importancia del conocimiento de las actividades desarrolladas por la entidad, conjuntamente con la evaluación de los factores externos que pueden afectar directa e indirectamente sus operaciones, para lo cual es necesario realizar un estudio a base de un esquema determinado, sus principales elementos son los siguientes:

- Conocimiento de la entidad;
- Conocimiento de las principales actividades, operaciones, metas u objetivos a cumplir;
- Identificación de las principales políticas y prácticas: contables, presupuestarias, administrativas y de organización;
- Análisis general de la información;
- Determinación de materialidad;
- Determinación del grado de confiabilidad de la información;
- Comprensión global del desarrollo, complejidad y grado de dependencia de los sistemas de información computarizados;
- Determinación de unidades operativas;
- Riesgos Inherentes y Ambiente de Control;
- Decisiones de Planificación para las Unidades Operativas;
- Decisiones preliminares para los componentes; y,
- Enfoque preliminar de Auditoría⁴

4.4.2 Programa de Planificación Preliminar

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
A.	Conocimiento del ente o área a examinar y su naturaleza jurídica.		
1.	Programe y confirme entrevistas con el titular de la entidad, los jefes de las unidades relacionadas, para comunicarles sobre la ejecución de la auditoría e identificar datos, hechos, actividades e información relevante para la misma.		
2	Actualice o arme el Archivo Permanente a base de información disponible, sobre:		
2.1	Leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y otros documentos relacionados con el funcionamiento de la entidad en general y del área o la actividad específica a examinar;		
2.2	Información sobre la estructura organizacional, organigramas, detalle de cuerpos colegiados, ubicación física de las instalaciones, detalle de funcionarios etc., vigentes en la entidad y las unidades relacionadas con la actividad a examinar, revísela selectivamente y determine lo siguiente:		
2.3	Existencia de unidades descentralizadas o desconcentradas relacionadas con la entidad o la actividad examinada;		
2.4	Grado de autonomía o centralización de la entidad o actividad examinada;		
2.5	Instalaciones disponibles para la entidad o actividad examinada y su ubicación;		
2.6	Restricciones legales existentes para el funcionamiento eficiente de		

⁴ Recopilación de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
	la entidad o actividad.		
3.	Obtenga el presupuesto (s) institucional aprobado (s), respecto al período comprendido en el alcance de la auditoría, así como las cédulas presupuestarias de ingresos y gastos del período en cuestión. Se solicitará que ésta contenga la siguiente información:		
3.1	Acuerdo de aprobación del presupuesto (s)		
3.2	Acuerdo de liquidación presupuestaria (s), sobre la base del alcance del examen.		
3.3	Cédulas presupuestarias de Gastos, presupuesto inicial, reformas, asignación codificada, compromiso, obligación y pago, saldos y la correspondiente deuda en caso de existir.		
3.4	Solicite el Plan Operativo Anual (POA) en función al período establecido en el alcance de la auditoría, analice su contenido: visión, misión, políticas, estrategias, metas proyectadas.		
3.5	Solicite los informes de las evaluaciones presupuestarias, efectuadas por la entidad y verifique su consistencia, comentarios, así como las conclusiones y recomendaciones señaladas. Analice con qué periodicidad son efectuadas.		
3.6	En las cédulas presupuestarias de ingresos y gastos, analice el monto de las reformas presupuestarias y solicite los acuerdos respectivos, a base de su monto, partida presupuestaria y criterio del auditor.		
3.7	Verifique si la institución dispone de sistemas de medición de resultados y solicítelos.		
3.8	Solicite los índices financieros y de gestión empleados por la entidad, en lo posible solicite además su interpretación, aplicabilidad, así como la definición de los márgenes de fluctuabilidad establecidos por la entidad sujeta a examen.		
3.9	De no existir los índices en referencia, prepare relaciones que considere importantes para el desarrollo de la entidad, sus resultados inclúyalos en la determinación de riesgos.		
3.10	Recopile los informes adicionales de ejecución presupuestaria, que sirvieron de base para la toma de decisiones.		
4.	Obtenga y revise los últimos informes de auditoría emitidos (incluyendo las recomendaciones de control interno) por la CGE, UAI's y por firmas privadas de auditoría.		
4.1	Resuma las acciones tomadas a base de las recomendaciones emitidas en los últimos exámenes de auditoría interna y externa.		
5.	Liste los documentos e informes disponibles que los considere útiles para ejecutar la auditoría, clasificados por actividades importantes, indicando la fecha de emisión, el lugar de archivo y una síntesis del contenido.		
5.1	Efectúe las reuniones o entrevistas concretadas y considere lo siguiente:		
6	Titular de la entidad:		
6.1	Exponga el objetivo de la auditoría que inicia, los beneficios para la entidad y solicite la colaboración necesaria para completar el trabajo.		
6.2	Explique el proceso de la auditoría a desarrollar, haciendo énfasis en los productos intermedios y finales del trabajo.		
6.3	Obtenga información sobre los principales programas ejecutados por la entidad que corresponda al alcance del examen.		
6.4	Indague respecto a la aplicación de las recomendaciones de auditoría interna y externa. Compruebe algunas aplicaciones significativas.		
6.5	Programa y solicite la atención especial del titular a la presentación		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
	de los resultados del examen.		
6.6	Entregue el oficio de presentación del equipo de auditoría.		
6.7	Solicite al titular que haga conocer formalmente al personal de la entidad sobre la presencia del equipo de auditoría, a fin de facilitar la entrega oportuna de información.		
6.8	Solicite un espacio físico para desarrollar el trabajo planificado.		
6.9	Aplique el cuestionario relacionado con los componentes de Control Interno.		
7.	Jefes de las unidades administrativas (Distribuir las entrevistas entre el supervisor y el jefe de equipo):		
7.1	Seleccione a los funcionarios de las unidades administrativas que entrevistará de acuerdo con el objetivo y el alcance de la auditoría;		
7.2	Prepare una agenda con puntos a tratar con cada funcionario seleccionado, incluya los aspectos de mayor aplicación sobre la planificación de las operaciones, la organización utilizada, el sistema de información gerencial, los procedimientos de control y de evaluación vigente, la administración de los recursos humanos, el manejo de los recursos financieros y la utilización de los recursos materiales, entre otros.		
7.3	Entreviste individualmente a los funcionarios seleccionados guiándose por los puntos incluidos en la agenda.		
7.4	Exponga los aspectos positivos de la auditoría, solicite el apoyo para ejecutarla eficientemente y confirme el lugar para instalar el personal. Señale la importancia de su participación en reuniones posteriores para informar los resultados del examen.		
7.5	Solicite formalmente los documentos generados por el sistema de información que serán examinados.		
7.6	Aplique el cuestionario relacionado con los componentes de Control Interno.		
8.	Efectúe un resumen de las entrevistas efectuadas. En el mencionado documento resaltar los puntos importantes a considerar en la planificación específica.		
8.1	Tabule los datos y componentes importantes identificando los que requieren ser verificados en las siguientes fases de la auditoría.		
B.	Conocimiento de las principales actividades, operaciones, instalaciones, metas u objetivos a cumplir.		
1.	Prepare un resumen de las actividades importantes para el manejo de la entidad o actividad a examinar y obtenga una comprensión aceptable de las mismas, considere los siguientes puntos:		
1.1	Operaciones significativas de la entidad, área o actividad;		
1.2	Nuevos componentes de la entidad o actividad como nuevos servicios o productos, unidades administrativas creadas y otros aspectos;		
1.3	Incertidumbres o contingencias importantes sobre el manejo de la entidad o actividad;		
1.4	Introducción de nuevos procedimientos de operación y los mecanismos de información a los usuarios;		
1.5	Operaciones significativas definidas como extraordinarias o poco usuales;		
1.6	Problemas de especialización técnica sobre la definición y aplicación de registros operativos, administrativos y financieros de los diferentes programas;		
1.7	Grupo de operaciones importantes, depende de la entidad o actividad examinada;		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
1.8	Presencia de litigios o de requerimientos financieros relevantes de la entidad o actividad; y,		
1.9	Funcionamiento de los mecanismos de registro, análisis y control de las actividades, considerando al sujeto pasivo de la auditoría como un todo.		
2.	Inspeccione las instalaciones de la entidad o actividad y, de ser necesario, de las unidades responsables del manejo específico de operaciones que puedan segregarse;		
3.	Entreviste a los funcionarios encargados de las actividades inspeccionadas, preferentemente mientras se realizan las operaciones, sobre los siguientes aspectos:		
3.1	Objetivo de la auditoría, informando que laborará en el mismo horario de la entidad, la ubicación del personal y el número telefónico.		
3.2	Objetivo de la operación y las principales limitaciones observadas, en el caso de existir;		
3.3	Últimos reportes preparados, de ser posible, revíselos y registre el lugar de su ubicación;		
3.4	Asuntos en los que podría colaborar la auditoría para fomentar la eficiencia y la efectividad en las operaciones;		
3.5	Solicite apoyo para el trabajo, el mismo que se verá evidenciado con la entrega oportuna de información y su participación conociendo los resultados y las posibles acciones correctivas.		
4.	Resuma el resultado de las entrevistas e instalaciones por unidad operativa e incluya solamente los aspectos relevantes que serían útiles en las siguientes fases del trabajo.		
5.	Indague e identifique las principales operaciones desarrolladas por la entidad o actividad, a fin de determinar las áreas de riesgo potencial y comprender los motivos que fundamentan las decisiones gerenciales, considerando los siguientes aspectos:		
5.1	Características específicas de los servicios brindados por la entidad o actividad examinada a los diferentes usuarios;		
5.2	Características de los usuarios de la información;		
5.3	Principales métodos de operación utilizados para cumplir con los objetivos;		
5.4	Procedimientos y criterios utilizados para la entrega de los servicios;		
5.5	Características y funciones de la entidad o actividad.		
5.6	A través del sistema presupuestario, determine:		
5.6.1	Fases significativas del proceso presupuestario.		
5.6.2	Definición de nuevos componentes de la actividad presupuestaria: clasificación de ingresos y gastos, agrupación sectorial de las entidades públicas.		
5.6.3	Operaciones extraordinarias en manejo presupuestario.		
5.6.4	Restricciones en la especialización técnica, en la definición y aplicación de registros respecto a la ejecución física y financiera de los programas y proyectos.		
5.6.5	Definición de los proyectos de inversión.		
5.6.6	Funciones de registro, análisis y control (previo, concurrente y posterior) presupuestario.		
5.6.7	Objetivos y limitaciones presupuestarios.		
5.6.8	Últimos reportes presupuestarios y de gestión.		
5.6.9	Establecimiento del apoyo que será otorgado por parte de la unidad de auditoría interna: flujo de información.		
5.6.1	Investigue las actividades y funciones desarrolladas por la unidad de		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
0	presupuesto y proceda a establecer las áreas consideradas críticas con riesgo potencial y su efecto en el proceso de toma de decisiones.		
C.	Identificación de las principales políticas y prácticas contables, administrativas y de operación.		
1	Políticas y prácticas relativas a:		
1.1	Políticas y objetivos para el manejo financiero de la entidad o actividad;		
1.2	Prácticas definidas para la administración de los recursos;		
1.3	Financiamiento y capacidad legal para desarrollar sus facultades;		
1.4	Estructura financiera y presupuestaria;		
1.5	Proyecciones financieras desarrolladas;		
1.6	Sistema de información gerencial utilizado.		
1.7	Dentro de las gestiones presupuestarias, deberá observarse:		
1.7.1	Políticas y objetivos para el manejo presupuestario		
1.7.2	Prácticas en la administración presupuestaria		
1.7.3	Estructura presupuestaria y fuentes de financiamiento para la ejecución del presupuesto.		
1.7.4	Proyecciones financieras para la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos.		
1.7.5	Factores exógenos que inciden en la ejecución presupuestaria de ingresos y gastos		
1.7.6	Cambios en la gestión presupuestaria por: incorporación de nuevos procedimientos, métodos de operación		
1.7.8	Restricciones en la ejecución presupuestaria.		
2	Analice las circunstancias económicas bajo las cuales se desenvuelve la entidad o actividad examinada, considerando los siguientes puntos:		
2.1	Efecto de las condiciones económicas del sector y las políticas generales establecidas;		
2.2	Factores económicos específicos que afecten el manejo de las operaciones;		
2.3	Fluctuaciones estacionales que afecten la obtención de recursos y el cumplimiento de los objetivos programados;		
2.4	Cambios en las dimensiones y condiciones financieras de la entidad o actividad;		
2.5	Viabilidad y perspectivas futuras para el manejo de las operaciones;		
2.6	Efecto de las acciones externas como cambios en los métodos de operación indicadores financieros y otras condiciones;		
2.7	Cambios en los métodos de operación para el registro e información de la ejecución presupuestaria;		
2.8	Exposición de las operaciones a las fluctuaciones por tipo de cambio de la moneda;		
2.9	Restricciones vigentes para la entidad o actividad examinada		
D.	Determinación del grado de confiabilidad de la información financiera, administrativa y de operación, así como la organización y responsabilidades de las unidades financiera, administrativa y de auditoría interna.		
1	Revise la estructura y tamaño de la unidad administrativa y financiera de la entidad como base para calificar la integridad y confiabilidad de la información producida y su relación directa con el volumen y proyección de las operaciones, aplique los siguientes pasos:		
1.1	Determine la existencia de un jefe financiero con sus respectivas		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
	responsabilidades y áreas de competencia;		
1.2	Identifique la presencia de funcionarios responsables de investigar, preparar y aprobar las políticas y procedimientos relacionados con la entidad o la actividad examinada;		
1.3	Grado de centralización o descentralización de las actividades financieras;		
1.4	Organización de las responsabilidades de información y alcance de las siguientes funciones relacionadas:		
	- Planificación y presupuestos;		
	- Registros contables; y,		
	- Análisis financiero de los resultados obtenidos;		
1.5	Responsabilidades de información definidas para las unidades operativas, administrativas y financieras.		
1.6	Cambios recientes en la administración y en la definición de sus responsabilidades.		
1.7	Grado de independencia de la gestión presupuestaria y coordinación departamental con los sistemas de: contabilidad, determinación y recaudación de ingresos, Tesorería y otros (administración de proyectos, manejo de endeudamiento).		
1.8	Restricciones legales, facultades privativas y establecimiento de limitaciones a la gestión presupuestaria institucional.		
1.9	Grado de cumplimiento de las responsabilidades operativas en el diseño de la planificación institucional, aplicación de la planificación estratégica, presentación de la información contable y actividades relacionadas con la elaboración, ejecución y evaluación presupuestaria.		
E.	Comprensión global del desarrollo, complejidad y grado de dependencia del sistema de información computarizado.		
1.	Obtenga una comprensión global de los sistemas de información computarizados, en particular sobre lo siguiente:		
1.1	Naturaleza y alcance del procesamiento automático de datos;		
1.2	Configuración del sistema de información;		
1.2	Estructura organizativa de las operaciones del sistema de información computarizado.		
2.	Aplique los procedimientos detallados contenidos en la Guía de Auditoría en Ambientes Computarizados. ⁵		

4.4.3 Fuentes de Información

- Archivo permanente de la Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP.
- Archivos de la entidad y de las unidades relacionadas con la actividad examinada.

⁵ Recopilación de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

4.4.4 Productos de la Planificación Preliminar

El contenido básico del memorando de planificación preliminar es el siguiente:

- Antecedentes
- Motivo de la auditoría
- Objetivos de la auditoría
- Alcance de la auditoría
- Conocimiento de la entidad y su base legal
- Principales políticas contables
- Grado de confiabilidad de la información financiera
- Sistemas de información computarizados
- Puntos de interés para el examen
- Transacciones importantes identificadas
- Estado actual de los problemas observados en exámenes anteriores
- Identificación de los componentes importantes a ser examinados en la siguiente fase
- Matriz de evaluación preliminar del riesgo de auditoría
- Determinación de materialidad e identificación de cuentas significativas
- Identificación específica de las actividades sustantivas no tomadas en cuenta para ser evaluadas en la siguiente fase.

4.4.5 Memorando de la Planificación Preliminar

- **Identificación.-** Auditoría o examen especial a (Nombre de la entidad, unidad o área a examinar), período comprendido entre (fecha período)
- **Antecedentes.-** Se hará referencia a la última auditoría realizada por la Contraloría General del Estado, Unidad de Auditoría Interna, o de firmas privadas de auditoría.
- **Motivos de la auditoría.-** Indicará lo registrado en la orden de trabajo y hará referencia si es una actividad planificada que consta en el Plan Anual de Auditoría o es un examen imprevisto solicitado por la Máxima Autoridad y/o autorizado por el Contralor General del Estado, para lo cual se citará el documento en el que se inserta la autorización, para efectuar el examen.
- **Objetivos de la auditoría.-** Los que constan en la orden de trabajo.

- **Alcance de la auditoría.-** El que consta en la orden de trabajo. Los resultados de la evaluación preliminar pueden incidir en la determinación del alcance, por lo que cualquier sugerencia se revelará en ese sentido, se describirán las áreas y operaciones a examinar.
- **Conocimiento de la entidad y su base legal.-** Se debe obtener información actualizada de la entidad, unidad o área que será auditada, considerando los siguientes aspectos:
 - ✓ **Base Legal.-** Se tomará en cuenta el Decreto o Ley de creación de la entidad y sus reformas.
 - ✓ **Principales disposiciones legales.-** Constitución, leyes, reglamentos, normas, manuales, instructivos específicos vigentes relacionados con la entidad y más disposiciones administrativas, las que serán ubicadas de acuerdo a la importancia de las mismas.
 - ✓ **Estructura orgánica.-** Incluirá los principales niveles y la denominación de los cargos que lo conforman, en lo que se refiere a cada área, se detallarán las distintas unidades que la componen.
 - ✓ **Misión y objetivos Institucionales.-** Identifique la visión y la misión, los principios, los objetivos y las metas de la entidad a ser auditada, indicando la fuente de esta información.
 - ✓ **Principales actividades, operaciones.-** Describe en forma general las principales actividades y operaciones.
 - ✓ **Servidores(as) principales.-** En anexo, se detallarán los nombres, cargos y período de actuación de los principales servidores(as) y ex servidores(as) de la entidad sujeta a examen.
 - ✓ **Financiamiento.-** Se identificará la fuente de ingresos que tenga la institución por cada ejercicio económico.
- **Principales políticas administrativas, financieras, presupuestarias y de endeudamiento.-** Determinar y describir las principales políticas y prácticas administrativas, financieras, presupuestarias y de endeudamiento público que mantiene la entidad. Verificará si se aplican con sujeción a la normatividad vigente.

- **Grado de confiabilidad de la información financiera, administrativa, presupuestaria y de endeudamiento.**-La estructura orgánica y funcional de las unidades financiera, administrativa, presupuestaria y de crédito público, pueden revelar un efecto importante respecto de la integridad y confiabilidad de la información producida y su relación directa con el volumen y la proyección de las operaciones que se desarrollan en las actividades de la entidad, así como de las responsabilidades de sus principales unidades.
- **Sistemas Informáticos.**- Obtener una comprensión global del desarrollo, complejidad y grado de dependencia de los sistemas informáticos que maneja ETAPA EP, incluyendo la Subgerencia de Tecnologías de Información y Comunicación.
- **Puntos de interés para el examen.**- Identificar los hechos de mayor importancia al momento de revelar la información de la entidad, que orienten al auditor a determinar las áreas críticas y la elaboración de los programas que serán aplicados posteriormente.
- **Transacciones importantes identificadas.**- Identificar las principales transacciones que de acuerdo a la naturaleza de la entidad y su importancia relativa, deban considerarse para aplicar procedimientos sustantivos.
- **Estado actual de observaciones en exámenes anteriores:**
 - ✓ **Carta de Dictamen.**- Identificar las salvedades que constan en el dictamen de la auditoría anterior y evaluar las incidencias que estas tienen en el período auditado para que se les vuelva a considerar si el caso lo amerita.
 - ✓ **Seguimiento en la aplicación de recomendaciones.**- Verificar el cumplimiento de la implementación de las recomendaciones que constan en los informes emitidos en el período examinado por la Contraloría General del Estado y las Unidades de Auditoría Interna.
- **Identificar los componentes importantes a examinarse en la planificación específica.**- Se detallarán los componentes identificados como importantes, señalando las razones de ello.

- **Matriz de evaluación preliminar del riesgo de auditoría.-** Utilizando una matriz se calificará el riesgo global de la auditoría relacionado con el área a examinar.
- **Determinación de materialidad e identificación de cuentas significativas.-** Se describirá la forma de su determinación y el porcentaje establecido para análisis.

4.5 Planificación Específica

Define la estrategia a seguir en el trabajo de campo, mediante la eficiente utilización de los recursos. Se basa en la información obtenida en la planificación preliminar, la que será complementada con la definición de procedimientos sustantivos a ser aplicados en la ejecución de la auditoría.

La planificación específica tiene como propósito evaluar el control interno para obtener información adicional; evaluar y calificar los riesgos de la auditoría y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución mediante los programas respectivos.

En la planificación preliminar se evalúa a la entidad, como un todo, en cambio, en la planificación específica se trabaja con cada componente en particular. Uno de los factores claves es concentrar los esfuerzos de auditoría en las áreas de mayor riesgo y en particular en las aseveraciones o afirmaciones que es donde el auditor emplea la mayor parte de su trabajo para obtener y evaluar evidencia.

La aplicación de pruebas de cumplimiento para evaluar el ambiente de control, los sistemas de registro e información y los procedimientos de control es el método empleado para obtener la información complementaria y calificar el grado de riesgo tomado al ejecutar una auditoría.

Las técnicas de mayor aplicación son la entrevista, la observación, la revisión selectiva, el rastreo de operaciones, la comparación y el análisis.

La responsabilidad por la ejecución de la planificación específica está concentrada en el supervisor y jefe de equipo. No obstante, en el caso de exámenes complejos que requieran la evaluación de muchos componentes en paralelo, es recomendable la participación de los miembros del equipo, en determinados casos, de especialistas en disciplinas específicas.

4.5.1 Elementos de la Planificación Específica

El programa de auditoría para la planificación específica incluye los siguientes elementos generales:

- Consideración del objetivo general de la auditoría y del reporte de planificación preliminar;
- Recopilación de información adicional por instrucciones de la planificación preliminar;
- Evaluación de control interno;
- Calificación del riesgo de auditoría;
- Enfoque de la Auditoría y selección de la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría.

4.5.2 Productos de la Planificación Específica

La planificación específica acumula la información obtenida en la planificación preliminar y emite varios productos intermedios fundamentales para la eficiente y efectiva ejecución de la auditoría, se emite el memorando de planificación específica para conocimiento y aprobación del Director.

4.5.3 Productos Básicos para el desarrollo de la Planificación Específica

Para uso del equipo de auditoría son:

- ✓ Programas específicos para aplicar las pruebas sustantivas y el alcance previsto.
- ✓ Plan de muestreo.

- ✓ Requerimientos de personal técnico o especializado, en la ejecución de la auditoría, de ser el caso.
- ✓ Distribución del trabajo y tiempo estimado para realizar el examen ajustándose a lo establecido en la orden de trabajo.

4.5.4 Productos Básicos elaborados al concluir la Planificación Específica

1. Para uso del equipo de Auditoría:

a) Informe de la planificación específica.

Será aprobado por el Director de la unidad de auditoría y contendrá los siguientes puntos:

- Referencias de la planificación preliminar
- Objetivos específicos por áreas o componentes.
- Resumen de los resultados de la evaluación de control interno.
- Matriz de evaluación y calificación del riesgo de auditoría.
- Plan de muestreo de la auditoría.
- Programas detallados de la auditoría.
- Recursos humanos necesarios
- Distribución de trabajo y tiempos estimados para concluir auditoría.
- Recursos financieros
- Productos a obtenerse

b) Papeles de trabajo de la planificación específica.

2. Para uso de la entidad auditada.- Informe sobre la evaluación del control interno, a emitirse durante la ejecución de la auditoría, firmado por el Director de Auditoría.

4.5.5 Programa General para la Planificación Específica

Estudiar las principales actividades de la entidad, evaluando el cumplimiento de sus objetivos básicos, la aplicación de los principios de control interno y los puntos clave de control establecidos en la estructura organizativa y en la normativa técnica promulgada por la

Contraloría General del Estado.

Calificar el nivel de riesgo asumido al realizar la auditoría y determinar el enfoque del examen estableciendo la naturaleza, el alcance y la profundidad de las pruebas y procedimientos a aplicar.

Producto de la evaluación del control interno, se emitirá la carta de control interno con comentarios y recomendaciones relevantes sobre el manejo de la entidad y la información necesaria para la planificación específica.

Se determinará un seguimiento de varias operaciones significativas de la entidad. Dicho rastreo se dirigirá a evaluar la vigencia y la aplicación de los puntos clave de control interno e identificar las prácticas de gestión que podrían ser mejoradas. El número de operaciones a evaluar se establecerá de acuerdo con las circunstancias propias de los componentes y la complejidad de las actividades de la entidad.

Los componentes a examinar serán los determinados en la planificación preliminar. Para evaluar los procedimientos de control, el equipo de auditoría deberá preparar programas o cuestionarios específicos por cada componente, considerando las circunstancias propias en las que se desenvuelva la entidad.

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
A.	Consideración del objetivo general de la auditoría y del reporte de planificación preliminar.		
1.	Revise la estrategia de auditoría definida en la planificación preliminar y compárela con el objetivo general de la auditoría, determinando su coherencia.		
1.1	Confirme la estrategia a utilizar en la ejecución de la auditoría y divúlguela entre los miembros del equipo.		
1.2	Determine los principales componentes a ser evaluados durante la planificación específica de la auditoría.		
B.	Recopile la información solicitada en la fase anterior		
1.	Obtenga la información adicional solicitada al ejecutar la planificación preliminar, de los funcionarios y de las unidades responsables, si es del caso, respecto a:		
1.1	La entidad, las unidades operativas relacionadas y otras instituciones;		
1.2	Las principales actividades, operaciones e instalaciones;		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
1.3	Las principales políticas y prácticas operativas, administrativas y financiera;		
1.4	La comprensión global de los sistemas de información computarizados utilizados.		
2.	Revise en forma selectiva la información obtenida y ordénela en los expedientes respectivos.		
C.	Evaluación del control interno		
1.	Conocimiento y comprensión de los componentes del control interno.		
1.1	Determinar las principales unidades operativas		
1.2	Resuma la estructura organizativa de las principales unidades operativas relacionadas con el manejo de la entidad y sus objetivos básicos.		
1.3	Considere los siguientes factores para ubicar las principales unidades operativas.		
	◆ Unidades importantes de la entidad relacionadas con sus objetivos.		
	◆ Si las principales unidades se identifican por la función que realizan.		
	◆ Importancia de las relaciones con otras instituciones públicas.		
	◆ Unidades relevantes ubicadas en áreas geográficas distintas del ente central.		
	◆ Niveles de descentralización		
1.4	Riesgos inherentes y ambiente de control		
1.5	Analice los riesgos inherentes existentes en relación con el ambiente de control de las principales actividades		
1.6	Documente la evaluación del riesgo inherente fundamentado en los siguientes criterios:		
	◆ Naturaleza individual de la actividad relevante. ◆ Estado actual de los problemas identificados en auditorías e informes financieros. ◆ Si los hechos recientes demuestran mayor riesgo en un programa específico o la situación es generalizada en varios programas o unidades. ◆ Manera de anticipar o reaccionar ante los problemas. ◆ Actitud del titular de la entidad ante los problemas.		
2.	Sistemas de registro e información		
2.1	Identificar y registrar todas las transacciones válidas.		
2.2	Describir oportunamente y de manera clasificada todas las transacciones y operaciones para incluirlas en los informes financieros y de gestión.		
2.3	Establecer períodos para el registro e información, de tal forma que puedan ser analizados comparativamente.		
2.4	Establecer métodos para el registro consistente de las operaciones, en cantidades, volúmenes y valores.		
2.5	Presentar información apropiada sobre las transacciones realizadas, así como las revelaciones en la información financiera y los reportes de gestión a ser utilizados por el nivel directivo de la entidad y las unidades administrativas.		
2.6	Políticas contables para el registro		
2.7	Resuma la información relevante sobre las políticas contables y administrativas para los registros utilizados formalmente.		
2.8	Considere los siguientes temas para identificar las políticas:		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
	♦Cambios propuestos en las políticas contables y administrativas vigentes;		
	♦Probabilidad de cambios en las políticas evidenciados en auditorías anteriores;		
	♦Problemas identificados en las políticas evidenciados en auditorías anteriores;		
	♦Naturaleza de los cambios en las normas, procedimientos o en los pronunciamientos emitidos el último año;		
	♦Existencia de políticas agresivas o conservadoras para las situaciones que permiten el uso de principios contables y administrativos alternativos.		
2.9	Conocimiento del sistema de registro		
	1. Indague, revise y resuma aspectos importantes que permitan una comprensión adecuada del sistema de registro utilizado para el control de las operaciones.		
	2. Considere los siguientes factores para conocer los sistemas de registros e información:		
	♦Importancia de los tipos de transacciones incluidas en las operaciones sustantivas de la entidad;		
	♦Manera en que se inician dichas transacciones;		
	♦Documento de respaldo, registros financieros, procedimiento de los datos e información de las actividades sustantivas de la entidad;		
	♦Proceso para registros de operaciones o transacciones importantes, desde su inicio hasta la presentación de los informes financieros y de gestión;		
	♦Proceso empleado para preparar la información financiera, administrativa y técnica, principalmente las estimaciones y las revelaciones adicionales.		
2.10	Resuma en una lista los informes preparados sobre la gestión técnica, administrativa y financiera, señalando:		
	a.- Nombre del documento;		
	b.- Número de ejemplares elaborados;		
	c.- Detalle de usuarios;		
	d.- Período de elaboración;		
	e.- Destino e importancia para desarrollar las operaciones.		
2.11	Sistema de información computarizado.- Revise el sistema de información computarizado utilizado y obtenga una comprensión global del mismo.		
3.	Procedimiento de control		
3.1	Autorización de las actividades, transacciones u operaciones;		
3.2	Segregación o separación de funciones para disminuir las posibilidades del poder ocultar errores e irregularidades en el curso normal de las actividades;		
3.3	Diseño y uso de documentos, registros e informes apropiados que promueven el control y la veracidad de las operaciones;		
3.4	Dispositivo de seguridad apropiados sobre el acceso y uso de bienes, registros, informes, archivos de datos, programas de cómputo e instalaciones;		
3.5	Arqueos e inspecciones independientes en el manejo de los recursos y en la evaluación de las cifras registradas e informadas.		
3.6	Reportes periódicos de gestión y financieros producidos por las		

No.	PROCEDIMIENTOS	Referencia	Hecho por:
	siguientes unidades:		
3.6.1	Operativas:		
	a.- Planificación y programación de operaciones b.- Producción de bienes c.- Servicios a los usuarios		
3.6.2	Administrativas:		
	a.- Administración de recursos humanos b.- Administración financiera c.- Administración de bienes y servicios d.- Administración de documentos y archivos ⁶		

4.6 Archivo de Planificación

Los papeles de trabajo acumulados en la planificación de la auditoría se organizarán en los siguientes segmentos que serán integrados al concluir la auditoría:

1. Administración de la auditoría
2. Documentación de la Planificación Preliminar
3. Documentación de la Planificación Específica
4. Supervisión

4.6.1 Administración de la Auditoría

Contiene los documentos preparados para programar, organizar, manejar y controlar la auditoría y el equipo de profesionales, la correspondencia recibida y remitida no relacionada directamente con hallazgos específicos, el ordenamiento cronológico de los hechos y los reportes emitidos como producto de la auditoría en las diferentes fases del trabajo.

4.6.2 Documentación de la Planificación Preliminar

El expediente de papeles de trabajo de la planificación preliminar estará integrado por el programa aplicado y los documentos organizados con la información obtenida en la fase.

⁶ Recopilación de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

4.6.3 Documentación de la Planificación Específica

El expediente de papeles de trabajo incluirá el programa de la planificación preliminar, que incluye la evaluación del control interno en los elementos: ambiente de control y sistemas de registro e información, así como los programas, cuestionarios o diagramas específicos para evaluar los procedimientos de control y los papeles de trabajo producto de su aplicación, incluso el plan específico de auditoría y el informe de evaluación del control interno.

4.6.4 Documentación de la Supervisión

La supervisión se ha constituido en uno de los elementos fundamentales del trabajo ejecutado por el equipo de auditores; su aplicación garantiza la calidad del trabajo, por lo que se dejará evidencia de la labor de supervisión realizada que permita establecer la oportunidad y el aporte técnico al trabajo de auditoría.

El expediente de papeles de trabajo de la supervisión estará integrado por el programa aplicado, las hojas de supervisión y más documentos emitidos u obtenidos en las labores de supervisión, durante el proceso de la auditoría.

4.7 Estructura del Archivo de Planificación

ARCHIVO DE PLANIFICACIÓN		
ENTIDAD:		
ÁREA EXAMINADA:		
FECHA:		
INDICE GENERAL		
PARTE	CONTENIDO	ABREVIATURA
I	Administración de la Audditoría	AD
II	Planifcación Preliminar	PP
III	Planificación Específica	PE
IV	Supervisión	SU
Elaborado Por:	Revisado Por:	Aprobado Por:
Jefe de Equipo	Supervisor	Auditor General
Fecha:		

4.7.1 Administración de la Auditoría

ARCHIVO DE PLANIFICACIÓN	
ADMINISTRACIÓN DE LA AUDITORÍA	
ENTIDAD: ÁREA EXAMINADA:	
CONTENIDO	ÍNDICE
Memorando de asignación de trabajo y recopilación de información para la planificación, modificaciones y actualizaciones	AD1
Orden de trabajo, modificaciones y actualizaciones	AD2
Registro de control de los auditores designados para el examen, incluyendo fecha de integración y separación, rúbrica e iniciales utilizadas, días efectivos elaborados, componente o área de auditoría examinada y otra información pertinente.	AD3
Correspondencia relacionada con la notificación del inicio de la auditoría o examen especial, enviada y recibida de las autoridades, servidores(as), ex servidores(as) y demás personas vinculadas con las operaciones examinadas.	AD4
Correspondencia enviada y recibida de las autoridades, servidores(as), ex servidores(as) y demás personas vinculadas con las operaciones examinadas, relacionadas con la convocatoria a la conferencia final, que incluye las delegaciones.	AD5
Oficio de la Contraloría General del Estado de aprobación del informe de auditoría.	AD6
Correspondencia relacionada con el envío del informe final de auditoría, enviada y recibida de las autoridades del Ministerio,	AD7
Correspondencia relacionada con el avance del trabajo de auditoría enviada y recibida del Auditor General y miembros del equipo de auditoría.	AD8
Correspondencia enviada y recibida de la entidad, que no tenga relación directa con el área examinada.	AD9
Correspondencia enviada y recibida de la unidad de auditoría y otras instituciones no relacionadas con los hallazgos	AD10
Otra documentación no incluida en los grupos anteriores	AD11

4.7.2 Planificación Preliminar

ARCHIVO DE PLANIFICACIÓN	
PLANIFICACIÓN PRELIMINAR	
ENTIDAD: ÁREA EXAMINADA:	
CONTENIDO	ÍNDICE
Informe de resultados de la evaluación preliminar, incluye la matriz de calificación preliminar del riesgo inherente y de control.	PP1
Programa de auditoría aplicado en la planificación preliminar	PP2
Resultados resumidos de visita previa y entrevistas realizadas con los principales servidores(as) de la entidad y del área examinada, con la documentación de respaldo de la evaluación preliminar.	PP3
Resumen de la documentación recopilada no incluida en el punto anterior, con la evidencia de la misma.	PP4
Resumen de las fuentes de información determinadas, identificando su ubicación, la unidad o servidor(a) que lo mantiene:	PP5
Otra información no señalada en los puntos anteriores.	PP6

4.7.3 Planificación Específica

ARCHIVO DE PLANIFICACIÓN	
PLANIFICACIÓN ESPECÍFICA	
ENTIDAD:	
ÁREA EXAMINADA:	
CONTENIDO	ÍNDICE
Informe de la Planificación Específica.	PE1
Programa de auditoría aplicado para la planificación específica	PE2
Matriz de evaluación de riesgos de auditoría por componente, o matriz de decisiones, identificación de controles claves, determinación del enfoque de auditoría.	PE3
Cuestionario o modalidad de evaluación de Control interno. (El índice de la documentación de respaldo podrá contener adicionalmente letras y números secuenciales de identificación).	PE4
Informe resultante de la evaluación de control interno.	PE5
Plan de muestreo definido para la auditoría	PE6
Programa de trabajo específico para la fase de ejecución de la auditoría	PE7
Papeles de trabajo del seguimiento de las recomendaciones de informes anteriores de auditoría relacionados con el examen, con la documentación de respaldo.	PE8
Papeles de trabajo de las pruebas aplicadas, con la documentación de respaldo, que sustente el informe de cada fase.	PE9
Otra información no señalada en el punto anterior	PE10

4.7.4 Supervisión

ARCHIVO DE PLANIFICACIÓN	
SUPERVISIÓN	
ENTIDAD:	
ÁREA EXAMINADA:	
CONTENIDO	ÍNDICE
Programa de supervisión técnica aplicado durante las fases de la auditoría.	SU1
Cronograma de visitas al equipo de trabajo y su cumplimiento.	SU2
Instrucciones específicas y puntos pendientes de revisión del Director.	SU3
Instrucciones específicas y puntos pendientes de revisión del Supervisor.	SU4
Instrucciones específicas y puntos pendientes de revisión del Jefe de Equipo.	SU5
Evaluación del desempeño de los miembros del equipo.	SU6

CAPÍTULO V

CONTROL INTERNO

5.1 Definición

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, con relación a conceptos y elementos del control interno señala que:

*“...El control interno constituye un proceso aplicado por la máxima autoridad, la dirección y el personal de cada institución, que proporciona seguridad razonable de que se protegen los recursos públicos y se alcancen los objetivos institucionales. Constituyen elementos del control interno: el entorno de control; la organización; la idoneidad del personal; el cumplimiento de los objetivos institucionales; los riesgos institucionales en el logro de tales objetivos institucionales y las medidas adoptadas para afrontarlos; el sistema de información; el cumplimiento de las normas jurídicas y técnicas; y, la corrección oportuna de las deficiencias de control...”*⁷

La Unidad de Auditoría Interna será responsable del control posterior interno ante las respectivas autoridades y aplicará a las actividades institucionales, con posterioridad a su ejecución.

5.2 Objetivos Generales del Control Interno

Mediante el sistema de control, fiscalización y auditoría se examinarán, verificarán y evaluarán las siguientes gestiones: administrativa, financiera, operativa; y, cuando corresponda gestión medio ambiental de las instituciones del Estado y la actuación de sus servidores. En el examen, verificación y evaluación de estas gestiones, se aplicarán los indicadores de gestión institucional y de desempeño, y se incluirán los comentarios sobre la legalidad, efectividad, economía y eficiencia de las operaciones y programas evaluados.

5.3 Elementos del Control Interno

Constituyen elementos del control interno: el entorno de control, la organización, la idoneidad del personal, el cumplimiento de los objetivos institucionales, los riesgos institucionales en el logro de tales objetivos y las medidas adoptadas para afrontarlos, el sistema de información, el

⁷ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado

cumplimiento de las normas jurídicas y técnicas; y, la corrección oportuna de las deficiencias de control.

5.4 Responsabilidades del Control Interno

El control interno será responsabilidad de cada institución del Estado y tendrá como finalidad primordial crear las condiciones para el ejercicio del control externo a cargo de la Contraloría General del Estado.

5.5 Identificación de las transacciones, ciclos o procesos más importantes

En el proceso de comprensión de la estructura del control interno, el auditor evalúa los controles para cada ciclo de operaciones más significativas. El Auditor debe documentar los ciclos de transacciones más importantes y las cuentas que las afectan y diseñar procedimientos de auditoría eficientes para los objetivos del examen de tal manera que las cuentas más importantes puedan agruparse dentro de ciclos, para facilitar su revisión. Como resultado de las entrevistas y otros procedimientos realizados por el Auditor con el personal auditado, en la medida de lo posible éste debe determinar las cuentas y las clases de transacciones que proporcionen la mayor información sobre los estados financieros. Los ciclos de transacciones más importantes que se presentan en la contabilidad de los entes gubernamentales son los siguientes:

Nº	CICLO	Sistema Contable/Cuentas
1	Ingresos	Transferencias corrientes recibidas / Recursos de Autogestión / Préstamos Externos / Préstamos Internos / Ingresos / Cuenta Corriente Única
2	Compras	Existencias / Cuentas por Pagar/ Gastos diversos de gestión / Caja Bancos
3	Remuneraciones	Nómina / Caja –Bancos / Cuentas por Pagar IESS.
4	Activos Fijos	Bienes Muebles / Inmuebles / Cuentas por Pagar / Caja Bancos / Depreciación Acumulada

5	Deuda Pública	Préstamos Externos e Internos / Cuentas por Pagar / Caja – Bancos / Intereses Pagados / Comisiones pagadas
6	Presupuestario	Presupuesto General del Estado / Ingresos Cuenta Corriente Única / Transferencias corrientes instituciones públicas.

5.6 Riesgos de Auditoría

5.6.1 Definición

El riesgo de auditoría, es la posibilidad de que un componente, un proceso, una actividad u otra información administrativa, técnica y operativa sujeta a examen, contengan errores e irregularidades significativas y no sean detectados en la ejecución.

5.6.2 Clases de Riesgo

5.6.2.1 Riesgo Inherente

Es la posibilidad que tiene una actividad, un proceso, un componente, de contener errores potenciales, antes de verificar la eficiencia del control interno diseñado y aplicado por la entidad o unidad a ser auditada. Este riesgo tiene relación directa con el contexto global de una institución e incluso puede afectar a su desenvolvimiento. Se presentan cuando un error material no se puede evitar que suceda, esto porque no existen controles compensatorios relacionados que puedan detectar esta situación. Cuanto mayor sea el nivel de riesgo inherente, mayor será la cantidad de evidencia de auditoría, es decir, un alcance mayor de cada prueba en particular y mayor cantidad de pruebas necesarias.

5.6.2.2 Riesgo de Control

Es la posibilidad de que un error pudiera presentarse en la ejecución de un proceso o actividad y éste no sea previsto ni descubierto oportunamente por el sistema de control interno, diseñado por la organización, incluyendo la Unidad de Auditoría Interna. Este riesgo si bien no afecta a la entidad como un todo, incide de manera directa en los componentes. En términos generales, si los controles vigentes son fuertes, el riesgo de que existan errores o irregularidades no detectados por los sistemas de control es mínimo; si los controles son débiles, el riesgo de

control será alto, pues los sistemas no estarán capacitados para detectar los errores o irregularidades que pudieren suceder y la información procesada tampoco sería confiable. La combinación de los niveles de riesgo inherente y de control, proporciona la cantidad y calidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

5.6.2.3 Riesgo de Detección

Se presenta al aplicar los procedimientos de auditoría y estos no cumplen con criterios de calidad que permitan detectar errores o irregularidades importantes, con lo cual el Auditor puede llegar a la conclusión de que no existen errores materiales cuando en realidad si los hay. La palabra “material” utilizada con cada uno de los riesgos citados, se refiere a un error que debe considerarse significativo cuando se lleva a cabo una auditoría.

5.6.3 Evaluación del Riesgo

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

La actividad de evaluación de los riesgos se la encuentra en la planificación preliminar y en la planificación específica.

En la planificación preliminar se evalúa el riesgo global de la auditoría relacionado con el conjunto de los estados financieros o área a examinar, se evalúa también en forma preliminar el riesgo inherente y el riesgo de control de cada componente en forma particular.

En la planificación específica se evalúa el riesgo inherente y de control específico (veracidad - integridad - valuación y exposición) para cada afirmación en particular dentro de cada componente.

La evaluación del nivel de riesgo es un proceso subjetivo y depende totalmente del criterio, el buen juicio, capacidad y experiencia del auditor. No obstante, de ser subjetivo, hay formas que

contribuyen a disminuir dicha subjetividad, sin embargo, sus resultados, constituyen la base para la determinación del enfoque de auditoría a aplicar y la cantidad de satisfacción de auditoría a obtener. Por lo tanto debe ser un proceso cuidadoso y realizado por quienes posean la mayor experiencia, capacidad y criterio en un equipo de auditoría.

A fin de disminuir lo subjetivo de su evaluación, se pueden considerar los siguientes tres elementos, que combinados, constituyen herramientas útiles para la determinación del nivel de riesgo:

- La significatividad del componente (saldos y transacciones)
- La importancia relativa de los factores de riesgo.
- La probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades, básicamente obtenida del conocimiento de la entidad o área a examinar y de experiencias anteriores.

5.6.4 Niveles de Riesgo

Los niveles de riesgo determinarán la profundidad y alcance de los procedimientos sustantivos, que deberán aplicarse mediante programas detallados de auditoría. Estos niveles se pueden medir en cuatro grados posibles:

- No significativo o mínimo
- Bajo
- Medio (moderado)
- Alto

5.6.4.1 Nivel de Riesgo no significativo o mínimo

Cuando en un componente poco significativo no existiera factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades sea remota

5.6.4.2 Nivel de Riesgo Bajo

Cuando en un componente significativo existan factores de riesgo pero no tan importantes, así como la probabilidad de la existencia de errores o irregularidades es baja.

5.6.4.3 Nivel de Riesgo Moderado

Cuando en el caso de un componente claramente significativo, donde existen varios factores de riesgo, como la posibilidad que se presenten errores o irregularidades.

5.6.4.4 Nivel de Riesgo Alto

Se presenta cuando el componente es significativo, con varios factores de riesgo, algunos de ellos muy importantes y donde es altamente probable que existan errores o irregularidades.

El proceso de evaluación tratará entonces de ubicar a cada componente en alguna de estas categorías. Algunos componentes pueden reunir las tres categorías presentadas pero no todas del mismo nivel. Por ejemplo. Los saldos del rubro Anticipos de Sueldos pueden ser muy poco significativos, pero pueden estar mal controlados con la posibilidad de existencia de errores, muy probable. No obstante es importante el criterio del auditor quien determinará el nivel de riesgo que quiere medir. La evaluación del riesgo de auditoría estará directamente relacionada con la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar.

5.6.5 Determinación del Riesgo Inherente

El riesgo inherente afecta directamente la cantidad de evidencia necesaria para obtener satisfacción de auditoría suficiente que permita validar una afirmación de integridad, veracidad o valuación y exposición. Cuanto mayor sea el nivel de riesgo inherente, mayor será la cantidad de evidencia de auditoría necesaria, es decir, un alcance mayor de cada prueba en particular y mayor cantidad de pruebas necesarias.

5.6.6 Determinación del Riesgo de Control

El riesgo de control afecta la calidad del procedimiento de auditoría a aplicar y en cierta medida su alcance. El riesgo de control depende de la forma en que se presenta el sistema de control de la entidad o del área que se examina. En términos generales, si los controles vigentes son fuertes, el riesgo de que existan errores o irregularidades no detectados por los sistemas de control es mínimo y, en cambio, si los controles son débiles, el riesgo de control será alto, pues los sistemas no estarán capacitados para detectar los errores o irregularidades que pudieren suceder y la información procesada tampoco será confiable.

5.6.7 Evaluación del Riesgo Inherente

El riesgo inherente para las tres afirmaciones se puede considerar alto por las siguientes razones:

- No hay un directorio de proveedores y estos son muchos.
- En auditorías anteriores se detectaron muchos errores.
- Excesiva rotación de personal en el área de compras.
- Para la presentación de la cuenta en los estados financieros, el riesgo se considera bajo por cuanto los procedimientos contables para su registro son muy simples, el personal del área contable es competente y su rotación es baja.

5.6.8 Evaluación del Riesgo de Control

- El riesgo de control se considera moderado, por cuanto, de acuerdo a la evaluación de la estructura de control interno practicada, su nivel de confianza es moderado, debido a que no existen procedimientos de conciliación entre las cuentas por pagar y los pagos.
- La presentación de la cuenta se la considera con un riesgo bajo por las razones ya expuestas.

5.6.9 Evaluación del Riesgo de Detección

Debido a que el riesgo inherente correspondiente a las tres afirmaciones se considera alto y el riesgo de control moderado, el riesgo de detección debe ser bajo para mantener el riesgo de auditoría a un nivel adecuadamente bajo. Puesto que para la presentación en los estados financieros los riesgos inherente y de control se consideran bajos, el auditor puede aceptar un riesgo de detección más alto y aún así, mantener el riesgo de auditoría a un nivel adecuadamente bajo.

Como el Riesgo de Detección es bajo para todos los objetivos de la cuenta, con excepción del de Presentación, será necesario obtener mayor evidencia de auditoría mediante la aplicación de procedimientos sustantivos.

5.6.10 Matriz de Evaluación y Calificación de Riesgos de Auditoría

5.6.10.1 Matriz de Evaluación y Calificación Específica de Riesgos de Auditoría (Planificación Preliminar)

Su elaboración es obligatoria en el proceso de análisis, en la fase I Planificación Preliminar, para evaluar o calificar de manera preliminar el riesgo global de la auditoría o examen especial, considerando los principales componentes o áreas a examinar respecto al riesgo inherente y de control. Esta matriz nos permite:

- Identificar los componentes principales que forman parte del área, proceso o actividad que se está examinando.
- Calificar el riesgo preliminar, tanto inherente como de control y describir su fundamento.
- Identificar los objetivos y procedimientos básicos preliminares de la auditoría o examen que se va a realizar.
- Generar información adicional para la evaluación del control interno.

5.6.10.2 Matriz de Evaluación y Calificación Específica de Riesgos de Auditoría (Planificación Específica)

Esta matriz se prepara en la fase II, Planificación Específica, cuyo objetivo es valorar el riesgo inherente y de control específico considerando las afirmaciones de eficiencia, eficacia y efectividad, a fin de determinar y calificar los factores específicos de riesgo, para lo cual requiere la información tabulada y referenciada con los documentos de respaldo.

Esta matriz permite:

1. Identificar las afirmaciones como son la eficiencia, eficacia y la calidad.
2. Calificar los niveles de riesgo inherente y de control como consta en el cuadro de valoración de riesgo, antes citado.
3. Identificar los factores de riesgo inherente y de control.
4. Identificar los controles claves establecidos por la entidad.
5. Definir los objetivos y procedimientos para el programa de auditoría o examen.

La combinación de los niveles de riesgo inherente y de control, proporcionan la cantidad y calidad de los procedimientos de auditoría aplicarse.

5.6.11 Factores para la Evaluación y Calificación de Riesgos

5.6.11.1 Externos

- ✓ Los avances tecnológicos
- ✓ Las necesidades y expectativas cambiantes de los clientes.
- ✓ La competencia.
- ✓ Las nuevas normas y reglamentos.
- ✓ Los desastres naturales.
- ✓ Los cambios económicos.

5.6.11.2 Internos

- Averías en los sistemas informáticos.
- La calidad del personal vinculado y los métodos de entrenamiento y motivación.
- Cambios de responsabilidades de la máxima autoridad y directivos.
- La naturaleza de las actividades de la entidad y grado de complejidad.
- Comité de Auditoría que no actúa o es inefectivo.
- Objetivos Generales:
 - ✓ Si los objetivos de la entidad se expresan en forma clara y completa con la forma como se prevé conseguirlos.
 - ✓ La eficacia con que se comunica a la alta dirección y al personal de la entidad los objetivos globales.
- Objetivos Específicos asignados a cada actividad.- Para determinar:
 - ✓ La conexión de los objetivos por actividad con los objetivos globales y planes estratégicos de la entidad
 - ✓ Coherencia entre los objetivos asignados a cada actividad con la relevancia y características específicas;
 - ✓ Idoneidad de los recursos con relación con los objetivos;
 - ✓ Identificación de los objetivos por actividad para la consecución de los objetivos generales.

5.7 Indicadores

5.7.1 Definición

Al indicador se le define como, la referencia numérica generada a partir de una o varias variable, que muestra aspectos del desempeño de la unidad auditada. Esa referencia, al ser

comparada con un valor estándar, interno o externo a la organización, podrá indicar posibles desviaciones con respecto a las cuales la administración deberá tomar acciones.

5.7.2 Finalidades del uso de Indicadores en la Auditoría

El uso de indicadores en la auditoría, permiten medir:

- La eficiencia y la economía en el manejo de los recursos
- Las cualidades y características de los bienes producidos o servicios prestados, es decir la eficacia.
- El grado de satisfacción de las necesidades de los usuarios o clientes a quienes van dirigidos, es decir la calidad.

Todos estos aspectos deben ser medidos considerando su relación con la misión, los objetivos y las metas planteadas por la organización.

5.7.3 Clases de Indicadores

5.7.3.1 Eficacia

Son los resultados que brinda los efectos deseados, en otras palabras, es la relación entre los servicios o productos generados y los objetivos y metas programados; es decir, entre los resultados esperados y los resultados reales de los proyectos, programas u otras actividades; por lo que la eficacia es el grado en que una actividad o programa alcanza sus objetivos, metas u otros efectos que se había propuesto; tiene que ver con el resultado del proceso de trabajo de la entidad, por lo que debe comprobarse que la producción o el servicio se haya cumplido en la cantidad y calidad esperadas; y que sea socialmente útil el producto obtenido o el servicio prestado.

La eficacia se determina comparando lo realizado con los objetivos previamente establecidos, o sea la medición del cumplimiento de objetivos y metas. Se mide la eficacia investigando las necesidades de sus clientes actuales y potenciales, como también del desempeño de los

competidores actuales y potenciales, la permanente relación con los clientes, la consulta de su grado de satisfacción y la respuesta a sus reclamos y sugerencias.

5.7.3.2 Eficiencia

Eficiencia, es la utilización racional de los recursos disponibles, a un mínimo costo para obtener el máximo de resultado en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad.

Los indicadores de eficiencia miden los costos unitarios, la productividad de los recursos utilizados en una entidad, en un proyecto, programa, etc.

Los indicadores de eficiencia, miden la relación entre dos magnitudes: la producción física de un bien o servicio y los insumos o recursos que se utilizaron para alcanzar ese producto, pero de manera óptima. El indicador habitual de eficiencia es el costo unitario o costo promedio de producción, ya que relaciona la productividad física, con su costo.

En el ámbito de los servicios públicos existen muchas aproximaciones a este concepto. En general se pueden obtener mediciones de productividad física relacionando el nivel de actividad, expresado como número o cantidad de acciones, beneficios o prestaciones otorgadas; con el nivel de recursos utilizados (gastos en bienes y servicios, dotación de personal, horas extraordinarias, etc.)

Otro tipo de indicadores de eficiencia es el que relaciona volúmenes de bienes y servicios o recursos involucrados, con los gastos administrativos incurridos por la institución, comparando con un estándar ideal de acuerdo a esa relación. Algunos ejemplos de este tipo de indicadores son:

- Inspecciones promedios por inspector
- Autorización de registros farmacéuticos/ Dotación sección registros
- Personal regiones / Personal Central

- Valor subsidios entregados / Gastos administrativos
- Cajas inspeccionadas / Jornadas hombres
- Gastos administrativos programa becas / Total becas otorgadas

5.7.3.3 Economía

Evalúa la capacidad de una institución para generar y movilizar adecuadamente los recursos financieros en el logro de la misión institucional. La administración de los recursos de todo tipo exige siempre el máximo de disciplina y cuidado en el manejo de la caja, del presupuesto, de la perseverancia del patrimonio y de la capacidad de generación de los ingresos. Algunos indicadores de economía de una institución pueden ser:

- Capacidad de autofinanciamiento,
- Eficacia en la ejecución del presupuesto,
- Nivel de recuperación de los recursos colocados en manos de terceros, etc.

Entre otros indicadores de economía que están en uso tenemos los siguientes:

- Ingresos propios / Ingresos totales
- Porcentaje de recuperación de créditos de corto plazo / Total de porcentajes de crédito.
- Ingresos de operación / Gastos de operación
- Total de especies fiscales distribuidas / Total de especies fiscales entregadas a las instituciones públicas.

5.7.3.4 Calidad

Como elemento de gestión, se entiende como la cantidad, grado y oportunidad en que el producto o servicio prestado satisface la necesidad del usuario o cliente. Calidad es la adecuación de un producto o servicio a especificaciones o estándares establecidos por

autoridades competentes, o de aceptación general, con aptitud para satisfacer las necesidades del cliente o usuario.

Los indicadores de calidad miden la satisfacción de los clientes con los atributos del servicio, medidos a través del estándar, como por ejemplo: Satisfacción de becarios; satisfacción de entidades contratantes de becarios; satisfacción de la población con el programa de vacunación, etc.

La medición de la calidad es mediante:

- Comparación de un producto o servicio con especificaciones o estándares establecidos por los usuarios.
- Comparación de un producto o servicio con especificaciones o estándares reconocidos.
- Encuestas o cuestionarios para medir la satisfacción de las necesidades del cliente o usuario.

El indicador -Calidad de los Servicios-, es una dimensión específica del concepto de eficacia que se refiere a la capacidad de la institución para responder en forma rápida y directa a las necesidades de sus usuarios. Son elementos de la calidad factores tales como: oportunidad, accesibilidad, precisión y continuidad en la entrega los servicios, comodidad y cortesía en la atención.

Un modo directo de medir estos conceptos es a través de encuestas a los usuarios. Una manera indirecta de conocer su grado de satisfacción con el producto, o servicio, es el resultado de procesar la información recibida a través de libros o buzones de reclamos.

5.8 Técnicas de Auditoría

Las técnicas de auditoría constituyen los métodos prácticos de investigación y pruebas que emplea el auditor para obtener la evidencia o información adecuada y suficiente para fundamentar sus opiniones y conclusiones, contenidas en el informe.

Las técnicas de auditoría son las herramientas del auditor y su empleo se basa en su criterio o juicio, según las circunstancias.

Durante la fase de planeamiento y programación, el auditor determina cuáles técnicas va a emplear, cuándo debe hacerlo y de qué manera. Las técnicas seleccionadas para una auditoría específica al ser aplicadas se convierten en los procedimientos de auditoría.

5.8.1 Clases de Técnicas

Las técnicas en la auditoría gubernamental se clasifican de manera general a base de la acción de verificación que se va a efectuar, estas acciones pueden ser: ocular, escrita, verbal, documental, física, las cuales a su vez se agrupan de la siguiente manera:

Las técnicas de auditoría constituyen métodos prácticos de investigación y prueba, que el auditor emplea a base de su criterio o juicio según las circunstancias, unas son utilizadas con mayor frecuencia que otras, a fin de obtener la evidencia o información adecuada y suficiente para fundamentar sus opiniones y conclusiones contenidas en el informe.

Durante la fase de planeamiento y programación, el auditor determina las técnicas a emplear, cuándo debe hacerlo y de qué manera. Las técnicas seleccionadas para una auditoría al ser aplicadas se convierten en los procedimientos de auditoría.

Algunas de las técnicas para la aplicación de las pruebas en la auditoría en el sector público se clasifican generalmente, a base de la acción que se va a efectuar, las que pueden ser: oculares, por escrito, por revisión del contenido de documentos y por constatación física.

Acogiendo esta clasificación, las técnicas de auditoría se agrupan de la siguiente manera:

Técnicas de verificación ocular:

- Comparación

- Observación
- Revisión Selectiva
- Rastreo

Técnica de verificación verbal:

- Indagación

Técnica de verificación escrita:

- Análisis
- Conciliación
- Confirmación

Técnicas de verificación documental:

- Comprobación
- Computación

Técnica de verificación física:

- Inspección

5.9 Prácticas de Auditoría

El auditor debe aplicar las técnicas y adicionalmente algunas prácticas de uso profesional de acuerdo a las circunstancias que ameriten, para reunir las evidencias o información suficiente, competente y pertinente, que den una base objetiva y profesional para fundamentar sus comentarios, conclusiones y recomendaciones emitidas en el informe, y cumplir con los objetivos de la auditoría, así tenemos:

Prácticas	Definición
Muestreo Estadístico	Se utiliza para determinar la aplicación de procedimientos de auditoría a una proporción inferior al 100% de las operaciones de una entidad, proceso, proyecto, programa o actividad, con el fin de evaluar algunas características del universo o clase, según el caso.
Síntomas	Son los indicios de algo que está sucediendo o va ocurrir, que advierten al auditor de la existencia de un área crítica o problema, esta práctica facilita orientar y hacer énfasis en el examen a determinados rubros, áreas u operaciones, de indicios preliminares, para definir las técnicas a utilizar y obtener la evidencia requerida.
Intuición	Es la capacidad de respuesta o reacción rápida manifestada por auditores con

	experiencia, ante la presencia de ciertos síntomas que inducen a pensar en la posibilidad de un hallazgo.
Desconfianza o Sospecha	Consiste en la acción o actitud del auditor para dudar de la veracidad de la documentación o información, que por circunstancias especiales no le otorga el crédito suficiente; la sospecha obliga a que el auditor valide dicha información y obtenga documentación probatoria.
Síntesis o Resúmenes	Permite la preparación resumida de hechos, operaciones o documentos de carácter legal, técnico, financiero, administrativo o de otra índole, para verificar el cumplimiento de los criterios normativos y técnicos importantes.

5.10 Evaluación del Control Interno

5.10.1 Controles Básicos

El objetivo de implantar un control interno, no es únicamente el mantenimiento de un método adecuado para procesar la información, sino también salvaguardar a la organización de posibles pérdidas, debido a fraude o error. Los controles básicos aplicables a todo procedimiento, actividad, función, operación se refiere fundamentalmente a:

- a. Procedimientos de Autorización.- Constituyen las medidas principales para asegurar que únicamente aquellas transacciones legítimas y apropiadas sean procesadas y que se rechace cualquier otra.
- b. Procedimientos de Registro.- Todos los movimientos derivados de las operaciones que ejecute una entidad pública deberán ser registrados en los libros para una adecuada clasificación y exposición conforme a la naturaleza de las operaciones y/o actividades. Así mismo se mantendrán registros para las demás operaciones de carácter sustantivo que ejecuten las entidades públicas.
- c. Procedimientos de Custodia.- Deben estar orientados a conseguir una custodia adecuada sobre el acceso y uso de activos y de registros, así como la seguridad de las instalaciones y la autorización para el acceso a programas de computación y a los archivos de información, entre otros.

- d. **Procedimientos de Revisión.-** Se refieren a la revisión independiente sobre la ejecutoria y la valuación apropiada de las operaciones y /o actividades registradas.

5.10.2 Evaluación de Controles Claves

Todas las entidades poseen en mayor o menor grado, controles que colaboran con la alta dirección para lograr sus objetivos, en la medida que el Auditor comprenda su labor se tornarán más eficaces y eficientes.

Controles.- Son procesos que permiten prevenir, detectar y corregir errores potenciales.

Estos controles tienen dos condiciones:

- 1) Da satisfacción de auditoría relevante, siempre que estén operando efectivamente.
- 2) Proporcionan seguridad y confianza en otros procedimientos.

La identificación de los controles claves, es un proceso de comprensión del sistema de información, contabilidad y control, que se efectúa en la etapa de la planificación, identificando entre los puntos fuertes de control, aquellos que satisfacen el objetivo de la auditoría.

El estudio y evaluación del control interno se realizará a base del objetivo general de la auditoría y los objetivos específicos del examen, como se describe a continuación:

En la auditoría financiera y exámenes especiales se evaluarán los controles establecidos para proteger los recursos y la integridad de la información financiera.

En la auditoría de gestión se evaluará los sistemas y procedimientos vigentes para que la entidad ejecute sus actividades en forma eficiente, efectiva y económica, a fin de cumplir con las metas y objetivos planificados.

El Auditor Gubernamental al evaluar el control interno, tomará en consideración los componentes de éste como:

- Ambiente de Control Interno
- Evaluación del Riesgo
- Actividades de Control
- Sistema de Información y Comunicación
- Actividades de Monitoreo o Supervisión

Estos componentes se integrarán en el proceso de gestión y operarán en distintos niveles de efectividad y eficiencia, a fin de fortalecerlos y dirigir los esfuerzos hacia el cumplimiento de sus objetivos.

5.11 Métodos para evaluar el Control Interno

Al evaluar el control interno, los auditores gubernamentales lo podrán hacer a través de cuestionarios, descripciones narrativas y diagramas de flujo, según las circunstancias, o bien aplicar una combinación de los mismos, como una forma de documentar y evidenciar esta labor.

La naturaleza de la documentación a utilizar es totalmente independiente del proceso general de auditoría, y va a depender solo de la forma en que se presente la información a revelar y del criterio del auditor. En ciertas oportunidades la realización de un diagrama puede llegar a ser mucho más útil que la descripción narrativa de determinada operación. En otras, y según sea el componente, la existencia de cuestionarios especiales puede ayudar de manera más efectiva que el análisis a través de alguna otra fuente de documentación.

Al analizar la documentación de sistemas, se debe verificar si existen manuales en la organización que puedan llegar a suplir la descripción de los sistemas realizados por el auditor. Dependerá de cada una de las situaciones que se presenten al elegir uno u otro método de documentación y, especialmente identificar aquellas oportunidades en donde, utilizando el

material que facilite el ente, se pueda llegar a obtener la documentación necesaria para evidenciar la evaluación del sistema de información, contabilidad y control.

A continuación se enuncian los métodos generales:

- a) Método de cuestionarios de control interno o especial.- Los cuestionarios de control interno tienen un conjunto de preguntas orientadas a verificar el cumplimiento de las Normas de Control Interno y demás normativa emitida por la Contraloría General del Estado.
- b) Método de descripciones narrativas.- El método de descripciones narrativas o cuestionario descriptivo, se compone de una serie de preguntas que a diferencia del método anterior, las respuestas describen aspectos significativos de los diferentes controles que funcionan en una entidad.
- c) Método de diagramas de flujo.- El flujograma es la representación gráfica secuencial del conjunto de operaciones relativas a una actividad o sistema determinado, su conformación se la realiza a través de símbolos convencionales.

Los métodos de evaluación de control interno que se han venido aplicando son tratados en forma detallada en los respectivos manuales especializados, sin embargo por su aplicabilidad para verificar y evaluar el cumplimiento de la Visión, Misión y Objetivos de las instituciones del Estado, se expone la evaluación del control interno mediante los atributos funcionales de referencia (AFR's).

5.12 Método de Diagrama de Flujo

Para evaluar el control interno utilizando la técnica de diagramas de flujo o flujogramas, es necesario que el auditor conozca y tenga alguna experiencia en esta técnica y deberá observar los siguientes pasos:

- El levantamiento de la información se efectuará a través de las entrevistas con los servidores(as) que intervienen en el proceso o sistema, con la descripción detallada de las actividades que realizan, desde el inicio hasta la terminación del trámite.

- A base de la información que se dispone del sistema, se efectuará el diseño del flujograma de la situación encontrada.

Con el flujograma se procederá a comprobar el funcionamiento del sistema en aquellos pasos que no estén debidamente aclarados, con el objeto de que el diagrama esté de acuerdo con el funcionamiento real.

Se comprobará el flujograma actual con la normatividad pertinente para determinar el grado de concordancia con las disposiciones legales y reglamentarias.

5.13 Evaluación del Control Interno a través de Diagrama de Flujo

5.13.1 Simbología de los Flujo gramas

Para utilizar uniformemente esta técnica, es necesario conocer la siguiente simbología:

SIMBOLO

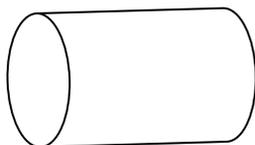
DENOMINACION



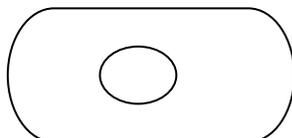
Operación.- Representa toda acción de elaboración, modificación o incorporación de información.



Control.- Representa la acción de verificación.



Inicio.- En el círculo se indica el número que identifica cada subprograma. En el interior del símbolo se indicará el nombre del sistema o subsistema. Sé lo graficará solo al inicio de la flujogramación de un sistema o subsistema.

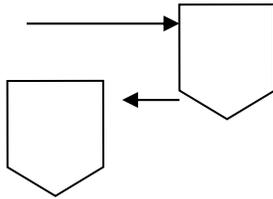


Operación.- Se refiere a los procesos de un documento o registro. La secuencia numérica indica el orden lógico de las operaciones. Cada operación incluye en su interior un número

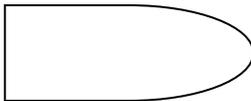
correlativo insertado en un círculo a través de todo el sistema. Al lado derecho de cada operación se explicará brevemente el contenido.



Registro.- Contiene entrada y salida de operaciones, son libros auxiliares o principales. Dentro del símbolo se indicará el nombre del registro.



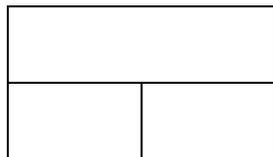
Conector interno.- Relaciona dos partes del flujograma entre subsistemas. Sirve para referenciar información que ingresa y sale del flujograma. Cuando ingresa se grafica al margen izquierdo y cuando sale se debe mencionar el lugar donde continúa el gráfico en el mismo flujograma.



Frecuencia de tiempo.- Representa una condición de tiempo para la ejecución de las operaciones en días, meses, años. Se grafica al lado izquierdo de la operación. Dentro del símbolo debe precisarse el tiempo.



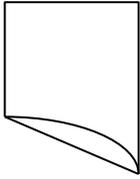
Línea de referencia.- Representa la circulación de la información hacia otro nivel. Normalmente, se utiliza para relacionar documentos con el registro. Se grafica en sentido horizontal.



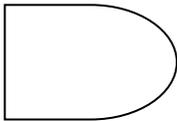
Conector externo.- Representa la relación de una información de un proceso entre subsistemas o sistemas. En la parte superior se indica el sistema. En el cuadro inferior izquierdo el subsistema e inferior derecho el número de operación que corresponde. Se utiliza cuando es necesaria la transferencia de información de un flujograma.



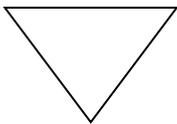
Finalización.- Se utiliza para indicar la conclusión del flujograma del sistema.



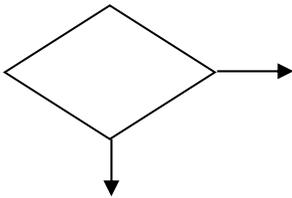
Wincha máquina de sumar.- Representa la cinta de máquina de sumar para indicar comprobación. Se debe graficar al lado derecho inferior del documento que ha sido sumado. El flujo debe señalar el destino de la cinta o wincha.



Demora.- Representa una detención transitoria



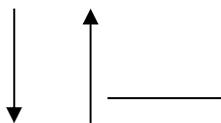
Archivo transitorio.- Representa el almacenamiento de información bajo diversas situaciones: (T) Temporal, (P) Permanente o (X) Destrucción. Las letras o números deben escribirse dentro del símbolo.



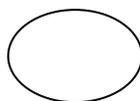
Alternativa.- En el trámite puede originar distintos cursos de acción o de decisión. Debe escribirse la numeración correlativa como si fuese una operación más.



Documento.- Representa el elemento portador de la información, originado o recibido en el sistema. Debe graficarse el número de copias del documento e identificar su nombre.



Traslado o línea de flujo.- Representa el desplazamiento teórico de la información, indica el sentido de la circulación.

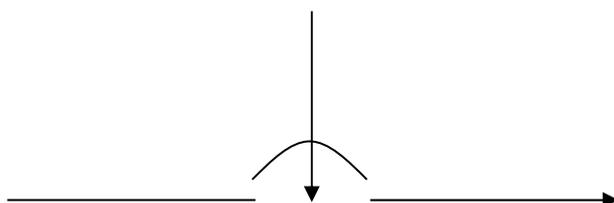


Conector de página.- Enlaza una parte del proceso con otra, en una página diferente.

5.13.2 Técnicas de Diagramación

Para utilizar correctamente los símbolos, es preciso contar con técnicas adecuadas para la representación, como las que se describen a continuación:

1. La dirección del diseño será descendente, sin embargo, se utiliza:
 - a) En sentido horizontal cuando el desarrollo del proceso determina un pase a otra unidad administrativa o persona, y
 - b) En sentido ascendente para retroceder en el procedimiento y para pases a otra unidad funcional.
2. Las unidades administrativas o personas se encuadran en las columnas.
3. La ubicación de los símbolos se ubicará entre las columnas que correspondan a la unidad involucrada.
4. Para traslado o toma de información se usan líneas rectas, indicándose el sentido de las flechas.
5. El cruce de líneas debe ser ocasional, en este caso se utilizará como indica la figura, la curva señala un puente que no interrumpe la línea principal de flujo.



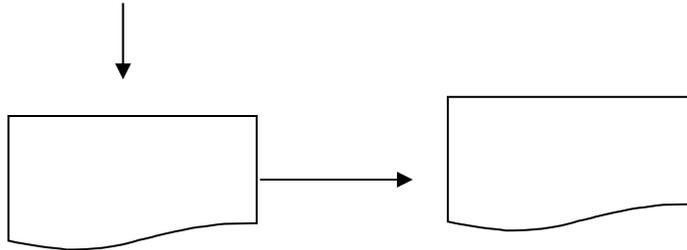
6. Las uniones de las líneas de proceso se realizarán formando un ángulo recto, por ejemplo:



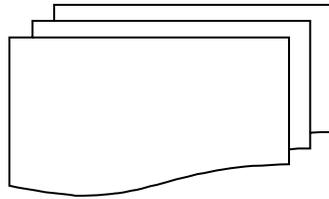
7. Las acciones conjuntas se representan con doble línea de traslado.



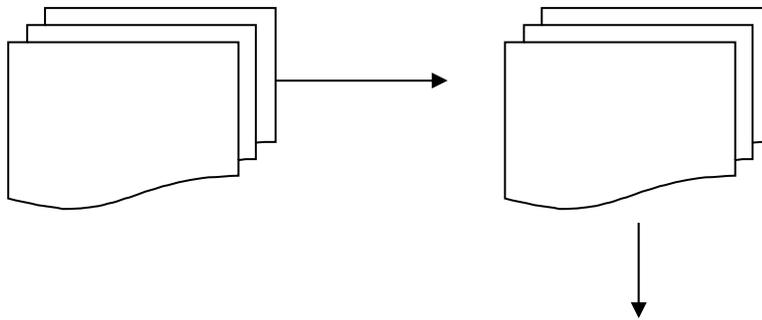
8. La entrada de la línea a los símbolos se efectuará verticalmente o en forma lateral, así:



9. Varios documentos o copias pueden diagramarse superpuestos y pueden ser numerados para dirigir la ubicación y sentido de los documentos.



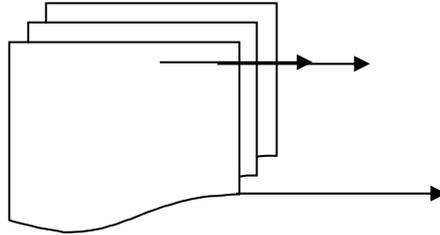
10. La salida de líneas de los símbolos será por la parte inferior o lateral, así:



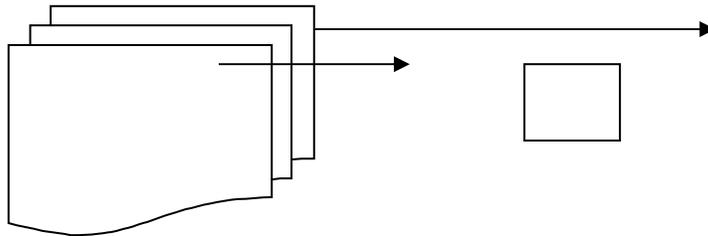
11. La emisión de formularios se representa con el símbolo de operación y a continuación el documento.



12. La distribución de formularios se representa con líneas de salida que inician cada uno de los documentos.

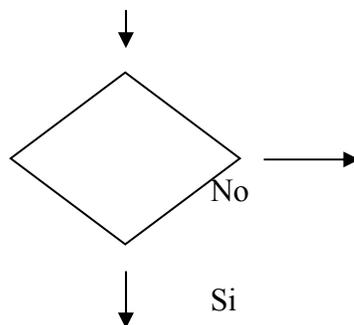


13. La operación o control sobre un solo ejemplar se representa por medio del símbolo en la línea de flujo.



14. Descripciones

- Operación, control y demora, efectuar la aclaración en forma sintética junto al símbolo.
- Archivos, indicar en forma sintética el tipo y su ordenamiento
- Alternativa o decisión, indicar el tipo y las alternativas en cada línea de salida.



- El documento o formulario, indica la denominación.
- En el conector debe numerarse la entrada y salida a otras páginas o procedimientos con un mismo número o código.

5.14 Método de Descripciones Narrativas

Las descripciones narrativas consisten en presentar en forma de relato, las actividades del ente, indican las secuencias de cada operación, las personas que participan, los informes que resultan de cada procesamiento y volcado todo en forma de una descripción simple, sin utilización de gráficos.

Es importante el lenguaje a emplear y la forma de trasladar el conocimiento adquirido del sistema a los papeles de trabajo, de manera que no resulte engorroso el entendimiento de la descripción vertida.

Este método de descripciones narrativas o cuestionarios descriptivos, se compone de una serie de preguntas; las respuestas describen aspectos significativos de los diferentes controles que funcionan en una entidad, incluyendo los límites de autoridad, de tal manera que evidencien los controles y los formularios utilizados, cantidad de ejemplares, dependencias, forma de archivo y la presencia de las operaciones que se realizan.

Las preguntas se formarán en los siguientes términos:

- Qué informes se producen?
- Quién los prepara?
- A base de qué registros se preparan los informes?
- Con qué frecuencia se preparan estos informes?
- Qué utilidad se da a los informes preparados?
- Qué tipo de controles se han implantado?

- Quién realiza funciones de control?
- Con qué frecuencia se llevan a cabo los controles?

Las preguntas deben plantearse en una secuencia lógica, de manera que el auditor se documente de los controles de una manera organizada.

El cuestionario descriptivo permite realizar preguntas abiertas, a fin de producir una respuesta amplia de los procedimientos existentes más que repuestas afirmativas o negativas, que no necesariamente describen procedimientos.

5.15 Cuestionario de Control Interno

Son otra técnica para la documentación, contabilidad y control, siempre y cuando exista el documento de análisis correspondiente, en el cual se defina la confianza de los sistemas examinados.

Estos cuestionarios consisten en la presentación de determinadas preguntas estándar para cada uno de los distintos componentes que forman parte de los estados financieros. Estas preguntas siguen la secuencia del flujo de operaciones del componente analizado. Con sus respuestas, obtenidas a través de indagación con el personal del ente o con la documentación de sistemas que se facilite, se analiza si esos sistemas resultan adecuados o no, en pos de la realización de las tareas de auditoría.

Estos cuestionarios pueden estar confeccionados de dos formas:

- 1 La primera de ellas consiste en diagramar las preguntas de manera que acepten como única contestación las alternativas “sí, no o no aplicable”. La existencia de respuestas “no”, a priori, indicaría la posibilidad de eventuales fallas o ineficacias en los sistemas de control. Estas respuestas generan normalmente recomendaciones a la Gerencia sobre

aspectos a mejorar o perfeccionar en los sistemas. Las respuestas “sí”, indicarían aquellos controles en los que se podría llegar a depositar confianza de auditoría.

- 2 La otra alternativa es la que parte de la realización de preguntas donde su respuesta no es tan simple como la anterior (sí, no, no aplicable) sino que implica el desarrollo de determinados aspectos específicos de control. Esta forma de realización, está orientada a que se describa de qué manera controles estándar que deben estar vigentes en todos los sistemas, se realizan en cada ente en particular. A diferencia del anterior modelo donde se preguntaba si existe o no determinado control, este cuestionario descriptivo de sistemas pregunta de qué manera se realiza determinado control o proceso.

Las ventajas o desventajas de cada método dependen del sistema de relevar y del enfoque de auditoría que se quiera realizar.

Por supuesto, cabe aclarar que la utilización de estas herramientas implica una tarea previa a cualquier labor de auditoría que cada profesional deberá realizar. Antes de encarar una labor de auditoría y habiéndose decidido utilizar la técnica de relevamiento de cuestionarios, se debe contar con ejemplares de ellos en forma estándar, tarea previa que no es necesario realizar si se utiliza como técnica de relevamiento a los diagramas o descripciones narrativas.

La utilización de la técnica de descripciones narrativas es muy útil para tomar conocimiento general de la estructura de determinado proceso. Es una herramienta usada para evaluar el ambiente de control que resulta engorroso documentar en forma de diagramas o de cuestionarios y puede ser útil para relevamientos realizados en la etapa de la planificación de la auditoría.

La realización de diagramas de flujo puede considerarse más útil y clara, ya que en forma simple y gráfica demuestra cómo se realizan determinadas operaciones.

La utilización de cuestionarios implica una labor previa de preparación que el profesional deberá evaluar si considera eficiente encarar.

Luego de evaluado el control interno, el auditor está en condiciones de determinar la extensión y profundidad de las pruebas sustantivas a aplicarse, esta evaluación puede servir para elaborar o modificar el programa de auditoría.

5.16 Combinación de Métodos

Ninguno de los métodos por si solos permiten la evaluación eficiente de la estructura de control interno, pues se requiere la aplicación combinada de métodos. Ejemplo: El descriptivo con cuestionarios, los diagramas de flujo o flujogramas con cuestionarios.

5.17 Conclusión de la aplicación de los Métodos de Evaluación del Control Interno.

La utilización de la técnica de descripciones narrativas es muy útil para tomar conocimiento general de la estructura de determinado proceso. Es una herramienta usada para evaluar el ambiente de control que resulta engorroso documentar en forma de diagramas o de cuestionarios y puede ser útil para relevamientos realizados en la etapa de la planificación de la auditoría.

La realización de diagramas de flujo puede considerar más útil y claro el proceso ya que en forma simple y gráfica demuestra cómo se realizan determinadas operaciones. La utilización de cuestionarios implica una tarea previa a cualquier labor de la auditoría que cada profesional debe realizar.

Antes de encarar una labor de auditoría y habiéndose decidido utilizar la técnica de relevamiento de cuestionarios, se debe contar con los ejemplares de éstos en forma estándar. Luego de evaluado el control interno, el auditor está en condiciones de determinar la extensión y profundidad de las pruebas sustantivas a aplicarse, esta evaluación puede servir para elaborar o modificar el programa de auditoría.

5.18 Seguimiento de Recomendaciones

El auditor como parte de la evaluación del control interno efectuará el seguimiento de las recomendaciones, para verificar el grado de cumplimiento de las medidas correctivas propuestas.

Los procedimientos para efectuar el seguimiento de las recomendaciones, se iniciarán en las unidades operativas al planificar un nuevo examen; al revisar el informe del examen anterior se analizará las recomendaciones para tabularlas en un papel de trabajo.

Los procedimientos a realizarse en el campo serán: la verificación del cumplimiento del cronograma de implantación de las recomendaciones, las entrevistas con la máxima autoridad y con los funcionarios responsables del cumplimiento de las recomendaciones, para exponer el objeto y verificar el alcance del cumplimiento.

Se obtendrá evidencia documentada sobre su cumplimiento y se establecerá en el informe las responsabilidades pertinentes, casos de incumplimientos.

5.19 Comunicación de Resultados de la Evaluación del Control Interno

Como producto de la evaluación del control interno, la auditoría gubernamental requiere la emisión obligatoria de un informe que refleje los resultados de la evaluación del control interno, mientras se realiza el examen y el sustento de lo expuesto en papeles de trabajo. El informe o carta con las novedades relativas al control interno, dirigido a la máxima autoridad de la entidad, contendrá comentarios, conclusiones y recomendaciones. Este documento será discutido en reunión de trabajo con las autoridades y servidores(as) encargados(as) del cumplimiento de las acciones correctivas.

5.20 Evaluación Global de los Sistemas de Información Computarizados

Los auditores internos por sí o con asistencia de los especialistas de los Sistemas de Información Computarizados (SIC's), en la fase de planeamiento determinarán si los controles relativos al ambiente de los sistemas de información son efectivos y por ende serán considerados para la evaluación del control interno.

El uso de la computadora para el proceso de la información, cambia el procesamiento, almacenamiento y comunicación de los resultados que produce la misma.

La Unidad de Auditoría Interna llevará a cabo los controles sobre la eficacia del sistema, por otra parte son fundamentales los controles efectuados por los servidores(as) que tienen bajo su responsabilidad un segmento organizacional, programa, proceso o actividad, los que deben efectuar auto evaluaciones periódicas al sistema de control interno. Los sistemas de información computarizados se generan de acuerdo a los requerimientos o necesidades establecidas en cada entidad del sector público y será necesario que la máxima autoridad apruebe un PLAN INTEGRAL INFORMÁTICO, con sujeción a las disposiciones vigentes, el mismo que será de carácter obligatorio.

Para los sistemas incorporados a su gestión, en cada entidad se elaborará procedimientos formales y detallados del funcionamiento y operación, la máxima autoridad o por delegación los directivos y jefes de las unidades administrativas en coordinación con el jefe de la unidad de informática, establecerán controles de acceso físico y lógico, que estarán únicamente a cargo de personal autorizado.

La máxima autoridad de cada entidad pública establecerá mecanismos que aseguren eficiencia, efectividad y economía en el aprovechamiento de los recursos computarizados, teniendo en cuenta que equipos y programas serán utilizados exclusivamente en las actividades propias de la institución.

5.21 Plan de Muestreo

El muestreo puede ser definido como el proceso de inferir conclusiones acerca de un conjunto de elementos denominados universo o población, a base del estudio de una fracción de esos elementos, llamada muestra.

Como norma general el muestreo puede aplicarse:

- ◆ En pruebas de cumplimiento de controles, que permitan obtener evidencias de auditoría en cuanto al flujo de la documentación y sus controles inherentes.
- ◆ En pruebas sustantivas para verificar saldos y operaciones.
- ◆ En pruebas de doble propósito que comprueben tanto el cumplimiento de un procedimiento de control que proporcione evidencia documentada de su realización, como la razonabilidad de la cantidad monetaria registrada en las transacciones y saldos.

Por lo tanto el muestreo de auditoría es aplicable: para pruebas de cumplimiento, cuando se utilicen técnicas de muestreo para probar los procedimientos de control interno sobre los cuales el auditor planea confiar, y para pruebas sustantivas, cuando se utilicen técnicas de muestreo para probar detalles de transacciones y saldos.

El muestreo de auditoría puede efectuarse mediante procedimientos estadísticos o no estadísticos, ambos procesos requieren de la selección de una muestra en la cual se encuentren las características representativas del universo.

Los auditores pueden utilizar métodos de muestreo estadístico o no estadístico para pruebas representativas. Los dos métodos se apoyan significativamente en el juicio profesional del auditor y se basan en la presunción de que una muestra revelará información suficiente acerca del universo en su conjunto. Su diferencia consiste en el grado de formalidad y estructura involucrados en la determinación del tamaño de la muestra, en la selección de la muestra y la evaluación de los resultados.

Al realizar la elección del método de muestreo, el auditor debe considerar los objetivos de auditoría y la naturaleza del universo a muestrear, así como también las ventajas y desventajas de cada método. Como el muestreo estadístico proporciona varias ventajas, se prefiere que este método sea utilizado cuando resulte práctico, efectivo y eficiente para el trabajo de auditoría.

5.21.1 Determinar el propósito de la prueba

Comprende el uso de técnicas de muestreo en pruebas de control que son aplicables sobre los procedimientos de control interno que generan evidencia documental. Las pruebas de controles están vinculadas con la determinación de si el control interno de una entidad viene operando de acuerdo a las políticas establecidas. Al determinar el propósito de la muestra el auditor indicará con claridad los objetivos de la prueba de control específico.

5.21.2 El universo de la muestra

La población seleccionada para un examen deberá estar completa y dar al auditor la oportunidad de cumplir con el objetivo de auditoría establecido.

Generalmente una muestra es la representación de la población de la cual se selecciona. Al definir la población, el auditor debe identificar la serie completa de elementos de los cuales puede originarse la muestra, esto incluye:

- Determinar la totalidad de la población
- Definir el período cubierto por la prueba
- Definir la unidad de muestreo

5.21.3 Los procedimientos de Auditoría aplicarse

Cuando se utiliza métodos de muestreo ya sean estadísticos o no estadísticos el auditor diseñará y seleccionará una muestra de auditoría, a partir de ahí realizará procedimientos de

auditoría y evaluará los resultados de la muestra, para determinar si ha existido una desviación en los procedimientos establecidos de control interno y prever una apropiada y suficiente evidencia de auditoría.

5.21.4 El riesgo, los niveles de precisión aceptables y la posibilidad de error

Cuando se determina el tamaño de la muestra, el auditor considerará el riesgo del muestreo, el error tolerable y el error esperado.

5.21.5 La selección del método de muestreo

La selección del método de muestreo a utilizarse queda sujeta al criterio del Auditor, debiendo seleccionar partidas de muestras del universo que sean representativas.

5.21.6 Documentación del procedimiento de muestreo

El Auditor debe respaldar sus procedimientos de muestreo con los papeles de trabajo que fueren necesarios, en los cuales debe incluir una descripción del plan de muestreo, la cantidad y clase de errores que se encontraron en la muestra, el seguimiento que se realizó de cada error, el número de unidades de muestreo que se examinaron, si los resultados se consideran aceptables o inaceptables y los resultados de la evaluación. Cuando el muestreo se realiza mediante la utilización de herramientas informáticas, todos los reportes generados por estas deben también ser incluidos como parte de los papeles de trabajo.

5.22 Programa de trabajo

5.22.1 Definición

El programa de auditoría es un enunciado lógico ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría a ser empleados, así como la extensión y oportunidad de su aplicación. Es el documento, que sirve como guía de los procedimientos a ser aplicados durante el curso del examen y como registro permanente de la labor efectuada.

La actividad de la auditoría se ejecuta mediante la utilización de los programas de auditoría, los cuales constituyen esquemas detallados por adelantado del trabajo a efectuarse y contienen objetivos y procedimientos que guían el desarrollo del mismo.

5.22.2 Propósitos del Programa de Auditoría

Los programas de auditoría son esenciales para cumplir con esas actividades, sus propósitos son los siguientes:

- a) Proporcionar a los miembros del equipo, un plan sistemático del trabajo de cada componente, área o rubro a examinarse.
- b) Responsabilizar a los miembros del equipo por el cumplimiento eficiente del trabajo a ellos encomendado.
- c) Servir como un registro cronológico de las actividades de auditoría, evitando olvidarse de aplicar procedimientos básicos.
- d) Facilitar la revisión del trabajo al jefe de equipo y supervisor.
- e) Constituir el registro del trabajo desarrollado y la evidencia del mismo.

5.22.3 Responsabilidad del Programa de Auditoría

La elaboración del programa de auditoría es responsabilidad del supervisor y auditor jefe de equipo y eventualmente por los miembros del equipo con experiencia, en este último caso será revisado por el jefe de equipo. El programa será formulado en el campo a base de la información previa obtenida del:

- Archivo permanente y corriente
- Planificación preliminar
- Planificación específica

- Demás datos disponibles.

La responsabilidad por la ejecución del programa en el campo, la tiene el auditor jefe de equipo, quien se encargará conjuntamente con el supervisor de distribuir el trabajo y velar por su ejecución, además evaluará de manera continua el avance del trabajo, efectuando oportunamente las revisiones y ajustes según las circunstancias.

Para la preparación de los programas de auditoría, el supervisor y jefe de equipo, deben revisar la documentación de la planificación preliminar y específica, a fin de tener una guía que precise la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría a efectuarse.

5.22.4 Flexibilidad del Programa

El programa de auditoría, no debe ser considerado fijo es flexible, puesto que ciertos procedimientos planificados al ser aplicados pueden resultar ineficientes e innecesarios, debido a las circunstancias, por lo que el programa debe permitir modificaciones, mejoras y ajustes a juicio del auditor.

En el desarrollo de la auditoría, las modificaciones que se deben realizar a los procedimientos del programa serán analizadas y discutidas entre el jefe de equipo y el supervisor y se harán constar en la hoja de supervisión respectiva.

La modificación o eliminación de procedimientos puede ser justificada en el caso de:

- a) Eliminación o disminución de algunas operaciones y actividades.
- b) Mejoras en los sistemas financieros o administrativos o control interno; y,
- c) Pocos errores e irregularidades.

5.22.5 Esquematización del Programa de Trabajo

El proceso de preparación de los programas de auditoría a partir de un listado seleccionado durante la planificación específica, implica la organización de dichos procedimientos en el orden más eficiente, indicando al personal que es lo que debe hacerse y determinado el alcance específico del trabajo.

Para la preparación de los programas de trabajo es importante que se identifiquen las cuentas, unidades, áreas o actividades relacionadas entre sí, a fin de que los procedimientos de auditoría sean considerados en su conjunto. El alcance de aplicación de cada procedimiento y el plan de muestreo seleccionado deberá ser parte del programa de trabajo, para la definición de estos elementos se considerará:

- Alcance, la planificación específica y objetivos establecidos.
- Selección de la Muestra, el alcance definido.

Se debe hacer mención al criterio seguido para la selección de la muestra, la cual se desarrollará en una cédula de trabajo independiente, en la que se debe incluir el criterio, cálculos y fuentes de evidencia que se utilizaron para su selección. En el respectivo programa se debe hacer referencia a ésta cédula. En este proceso se definen las técnicas y procedimientos de auditoría a seguir en el estudio de las áreas o cuentas a ser examinadas, en el que se considerará:

- a. La obtención de evidencia (información financiera, leyes, reglamentos, normas, manuales, organigramas, confirmaciones, circularizaciones, contratos, convenios, documentos, etc.) que servirá para el análisis y/o verificaciones.
- b. Un detalle paso por paso del trabajo que se debe efectuar a través de las pruebas de auditoría, que permitirán obtener evidencia suficiente, competente y pertinente, para satisfacerse sobre la razonabilidad de las cifras del área o cuenta examinada o sobre lo adecuado del control interno de un proceso, una actividad, etc. y emitir la opinión correspondiente.

5.22.6 Contenido del Programa de Trabajo

El contenido del programa de auditoría es similar a los presentados en la parte de la planificación preliminar y específica, en general contienen casilleros para la siguiente información:

- ✓ **Índice:** Sirve para identificar el Programa, se ubica en la parte superior derecha y corresponde al índice del área o cuenta a examinar.
- ✓ **Identificación:** Comprende:
 1. El nombre del documento, PROGRAMA DE AUDITORÍA
 2. Nombre completo de la entidad a examinar, ciudad y provincia donde está ubicada
- ✓ **Área o Cuenta:** Identifica el área o cuenta a examinar
- ✓ **Tipo de Auditoría:** Identifica el tipo de auditoría que se va a efectuar.
- ✓ **Período:** Identifica el período bajo examen.
- ✓ **Cuerpo del Programa:** El cuerpo del programa debe contener:
- ✓ **Nº:** Identifica un número correlativo de los procedimientos que se debe seguir de acuerdo al cuerpo del programa.
- ✓ **Descripción:** Se detalla la definición, objetivos y procedimientos:
- ✓ **Objetivos:** Son los objetivos específicos que se desean alcanzar de acuerdo a la planificación específica.
- ✓ **Procedimientos:** Son los procedimientos de auditoría que se aplicarán en el análisis o evaluación del área o cuenta bajo examen, según el tipo de auditoría y de acuerdo a los objetivos específicos establecidos.
- ✓ **Ref. P/T:** Sirve para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se encuentra el trabajo efectuado, según el procedimiento indicado en el programa.
- ✓ **Hecho por:** Conforme el auditor interno va concluyendo cada prueba de acuerdo a los procedimientos indicados en el programa, debe firmar en este espacio.
- ✓ **Fecha:** El Auditor Gubernamental debe anotar la fecha en que ha concluido la prueba simultáneamente después de haber firmado en el espacio de “Hecho por”.

- ✓ **Revisado por:** El Supervisor debe firmar como evidencia de haber revisado el procedimiento del programa.
- ✓ **Fecha:** El supervisor debe anotar la fecha en que efectuó la revisión.⁸

5.22.7 Contenido Esquemático del Memorando de Planificación Específica

a. Motivo de la Auditoría o Examen Especial.- Se hará referencia al documento con el cual se emitió la planificación preliminar.

b. Objetivos específicos por área o componentes.- Constarán los objetivos específicos determinados para cada área, componente o actividad a evaluarse.

c. Alcance de la Auditoría.- Será utilizado en el caso de que los resultados de la evaluación del control interno determinen la modificación del alcance de la auditoría o examen especial.

d. Resultados de la evaluación del control interno.- Presentará en forma resumida, las principales desviaciones detectadas en la entidad, que se iniciará con el seguimiento a la aplicación de recomendaciones del último informe emitido. Considerar las deficiencias para establecer los riesgos de auditoría para cada componente.

e. Evaluación y calificación de riesgos de auditoría.- Para la evaluación y calificación de riesgos se deberá:

- Conocer los riesgos propios de la actividad, del entorno y la naturaleza propia de la información.
- Considerar lo adecuado del sistema de control interno y probar la eficacia de sus procedimientos.
- Determinar procedimientos sustantivos contenidos en el programa a aplicar, luego de haber evaluado el Sistema de Control Interno.
- Extensión de pruebas sustantivas aplicables a la entidad hacia terceros vinculados.
- Además de otros factores generalizados de riesgo de auditoría.

f. Matriz de Evaluación y Calificación de Riesgos de Auditoría.- Para determinar y calificar los factores específicos de riesgo, se elaborara una matriz por cada área o componente

⁸ Recopilación de procedimientos del Manual de Auditoría Gubernamental

a examinar, la que contiene los hechos importantes que podrían constituir una desviación con objetivos específicos y procedimientos básicos para su verificación.

g. Plan de muestreo.- El muestreo es el proceso de determinar una muestra representativa que permite concluir sobre los hallazgos obtenidos en el universo de operaciones que deben examinarse durante la ejecución de la auditoría o examen especial. La misma que deberá determinarse de acuerdo a la calificación del riesgo, considerando las características de los componentes que permitan satisfacerse de la información, utilizando el método que considere adecuado el Supervisor y Jefe de Equipo.

h. Programas de auditoría aplicarse en el examen.- Se presentarán en anexos para cada componente, en los que constarán los objetivos específicos; que se relacionan con las afirmaciones de veracidad, integridad y valuación, los procedimientos de auditoría estarán dados a través de pruebas de cumplimiento y sustantivas detalladas a la medida, ampliando las que constan en la matriz y la muestra a examinar. Los objetivos específicos por áreas, rubros, procesos, actividades y sistemas se presentarán en los programas de trabajo por cada componente, considerando que deben cumplir con las afirmaciones de:

- Veracidad.- Verifica si el ente es propietario o posee derechos de los activos registrados y ha contraído los pasivos contabilizados. Si los activos existen, si las transacciones han ocurrido y si están debidamente autorizadas.
- Integridad.- Analiza si todas las transacciones están contabilizadas, incluidas en los estados financieros, registradas en las cuentas correctas, adecuadamente acumuladas y registradas o atribuidas al período contable correspondiente.
- Valuación.- Determina si cada transacción está correctamente calculada y mostrada en su monto apropiado; si los activos y pasivos están correctamente valuados, cada uno de acuerdo con su naturaleza y normas contables aplicables y si muestran los hechos y circunstancias que afectan la valuación.

i. Cuestionarios de Control Interno.- Se preparan cuestionarios de control interno para cada componente o área, los que serán elaborados por el Supervisor y Jefe de Equipo, de ser necesario los podrán elaborar otros profesionales.

j. Recursos humanos.- Se hará constar el nombre de los auditores designados en la orden de trabajo y si de la evaluación de control interno se considera necesario el apoyo de personal

técnico de otras áreas, se identificarán éstos, determinando las actividades que va a realizar y el tiempo a utilizar.

k. Distribución del trabajo y tiempos estimados.- Se hará constar el nombre del auditor, los componentes a ser examinados, el tiempo que se utilizará en días hombre y en días calendario y el total de días a utilizar. Se identificarán las actividades que va a realizar el Supervisor.

l. Recursos financieros.- Preparar un detalle de los días de viáticos, subsistencias, movilización y transporte, indicando las fechas de inicio y término de la comisión, se incluirá los procedimientos a cumplir de conformidad con los programas preparados por el Jefe de Equipo y Supervisor.

m. Productos a obtener.- Como resultado de la auditoría se preparará el informe de auditoría o examen especial, síntesis y memorando de antecedentes, si el caso lo amerita. En el transcurso del examen se darán a conocer a los involucrados en los procesos, las principales deficiencias que se vayan detectando mediante reuniones de trabajo o comunicaciones escritas, en cumplimiento a las disposiciones legales pertinentes, las cuales se documentarán en papeles de trabajo.

n. Firmas.- Nombres, firmas y fechas de los servidores(as) que elaboran, revisan y aprueban el plan.

CAPÍTULO VI

EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA

La ejecución del trabajo en el campo, es una Norma de Auditoría que proporciona al Auditor Interno de ETAPA EP una base para evaluar la gestión y desempeño de la institución, obteniendo las evidencias suficientes, competentes y pertinentes, a través de la selección de la muestra y aplicación de diversas técnicas y herramientas de auditoría, lo que le permite determinar la veracidad y realidad de los resultados de gestión obtenidos, medir el desempeño del área o proceso objeto de análisis y determinar los efectos e impactos que se producen en los resultados de la gestión evaluada.

6.1 Referencias normativas relacionadas con la ejecución de la auditoría

Este grupo hace relación con la ejecución del trabajo en el campo, proporcionan al auditor una base para juzgar la calidad de la gestión institucional, obteniendo evidencia suficiente, competente y relevante.

- E.A.G.1. Programa de auditoría gubernamental
- E.A.G.2. Materialidad de auditoría gubernamental
- E.A.G.3. Evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias
- E.A.G.4. Papeles de trabajo de la auditoría gubernamental
- E.A.G.5. Evidencia suficiente, competente y relevante
- E.A.G.6. El muestreo de la auditoría gubernamental
- E.A.G.7. Fraude y error
- E.A.G.8. Verificación de eventos subsecuentes en la auditoría gubernamental
- E.A.G.9. Comunicación de hallazgos de auditoría
- E.A.G.10. Supervisión del trabajo de auditoría gubernamental⁹

6.2 Pruebas de Auditoría

El auditor designado en la orden de trabajo, en el proceso de estudio utiliza las pruebas de auditoría, para obtener evidencia suficiente y competente, que constituyen elementos de prueba sobre los hechos que examina y que le permitan aseverar que las operaciones que se

⁹ Normas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector Público

incluyen en los registros y controles sean efectivas y exactas; sustentándose en los resultados de la evaluación del control interno, el auditor define, elabora y ejecuta las pruebas de auditoría que sean necesarias, las que están orientadas al cumplimiento del objetivo del examen, que es emitir una opinión profesional, objetiva e imparcial sobre la razonabilidad de la información o sobre la corrección de las actividades y operaciones.

Estas pruebas de auditoría que son el compendio de la selección y aplicación de las técnicas y herramientas más adecuadas, dentro de una serie de procedimientos de auditoría mediante los cuales se espera obtener los elementos de juicio pertinentes para detectar, confirmar o delimitar las posibles incidencias o consecuencias que se pueden presentar en la entidad, por la ausencia o incumplimiento de ciertos procedimientos básicos y fundamentales para el correcto funcionamiento del área auditada.

Al efectuarse la definición de pruebas de auditoría, el auditor debe responder a lo menos a tres variables:

- Qué tipo de pruebas?
- Cómo probar?
- Cuánto probar?

En síntesis implica definir la naturaleza (qué tipo de pruebas efectuar), el alcance (cuántas pruebas efectuar) y el tiempo asignado (cuándo efectuar las pruebas) al desarrollo de los procedimientos de auditoría.

6.3 Tipos de Pruebas de Auditor

6.3.1 Pruebas Sustantivas

Las pruebas sustantivas proporcionan evidencia directa sobre la validez y fiabilidad de la información que generan los sistemas contables y respecto a la exactitud monetaria de las cantidades reflejadas en los estados financieros, pueden referirse a un universo de operaciones o una parte del mismo, de una misma característica o naturaleza, que consolidadas forman parte del saldo de una misma cuenta, pruebas que se ejecutan cuando se comprueba la efectividad del sistema de control interno de la entidad o verifica la exactitud de la

información cuando se está evaluando su gestión, para lo cual se emplearán procedimientos de evaluación que se encarguen de comprobar:

- La existencia física de los activos y pasivos.
- La propiedad de los activos y obligaciones de los pasivos.
- La correcta valoración de los activos y pasivos
- La adecuada presentación de las cuentas en los estados financieros.
- Que ningún rubro haya sido omitido.
- Que todas las cuentas de ingresos y egresos se encuentren debidamente clasificadas y que hayan sido registradas en forma oportuna y correcta.
- Que todos los hechos económicos estén debidamente clasificados y hayan sido registrados en forma oportuna y correcta.

6.3.2 Pruebas de Cumplimiento

El propósito de las pruebas de cumplimiento, es el de suministrar al Auditor un grado razonable de seguridad de que los mecanismos de control existentes en la entidad se utilizan tal y como se planificaron.

Estas pruebas tienden a confirmar el conocimiento que el Auditor tiene acerca de los procedimientos y políticas de control interno en la entidad, las que se han obtenido en la etapa de evaluación del mismo y sirven para verificar su funcionamiento efectivo durante el período de permanencia en el campo. A estas pruebas se las conoce también como los controles de funcionamiento o de conformidad. Estas pruebas conllevan a:

- Que el Auditor no puede mirar todas las operaciones, por lo que realizará una reconstrucción de los procesos mediante la re ejecución es decir va hacia atrás.
- Realizar el seguimiento de recomendaciones.

6.3.3 Técnicas para aplicación de las pruebas del Auditor

Las técnicas de auditoría constituyen métodos prácticos de investigación y prueba, que el auditor emplea a base de su criterio o juicio según las circunstancias, unas son utilizadas con

mayor frecuencia que otras, a fin de obtener la evidencia o información adecuada y suficiente para fundamentar sus opiniones y conclusiones contenidas en el informe.

Durante la fase de planeamiento y programación, el auditor determina las técnicas a emplear, cuándo debe hacerlo y de qué manera. Las técnicas seleccionadas para una auditoría al ser aplicadas se convierten en los procedimientos de auditoría.

Algunas de las técnicas para la aplicación de las pruebas en la auditoría en el sector público se clasifican generalmente, a base de la acción que se va a efectuar, las que pueden ser: oculares, por escrito, por revisión del contenido de documentos y por constatación física.¹⁰

Acogiendo esta clasificación, las técnicas de auditoría se agrupan de la siguiente manera:

Técnicas de verificación ocular:

Comparación.- La comparación es la relación que existe entre dos o más aspectos, para observar la similitud o diferencia entre ellos.

La forma de comparación más común, constituye la que se efectúa entre los ingresos percibidos o los gastos efectuados, con las estimaciones incluidas en el presupuesto. Asimismo, es frecuente la comparación entre los ingresos mensuales provenientes de una fuente, con meses anteriores o el mismo mes del año precedente.

Normalmente se comparan los gastos efectuados por conceptos y de un año a otro, para determinar los aumentos o disminuciones significativos que merezcan una revisión detenida. Son comparables los saldos de activo y pasivo de un año a otro, para establecer si existen cambios importantes.

¹⁰ Recopilación de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

Se comparan los precios pagados por bienes o suministros específicos, niveles de utilización de las instalaciones, equipo y maquinaria, y otros, entre dos o más entidades públicas similares.

El auditor, si dispone de normas de calidad, estándares de rendimiento, de productividad, entre otros, puede utilizar estos índices en sus comparaciones. Ciertos procedimientos de auditoría se fundamentan en la comparación de información o realidades, contra criterios aceptables, facilitando la evaluación, la formulación de comentarios y acciones correctivas.

Observación.- Es el examen de la forma como se ejecutan las operaciones, es considerada la técnica más general y su aplicación es de utilidad en casi todas las fases de un examen. Por medio de ella, el auditor verifica ciertos hechos y circunstancias, principalmente relacionados con la forma de ejecución de las operaciones, dándose cuenta, de cómo el personal realiza las operaciones.

Esta técnica se utiliza especialmente cuando el auditor observa la aplicación de los procedimientos preparados y la realización efectiva del levantamiento de inventarios, que efectúan los servidores de la entidad, sin proceder a efectuar las constataciones físicas de las existencias.

Revisión selectiva.- Es el examen ocular rápido, con el fin de separar mentalmente asuntos que no son típicos o normales. Constituye una técnica frecuentemente utilizada en áreas que por su volumen u otras circunstancias no están contempladas en la revisión o estudio más profundo. Consiste en pasar revista rápida a datos normalmente presentados por escrito.

En la aplicación de esta técnica, el auditor debe prestar atención a la identificación de operaciones fuera de lo común en la materia sujeta a revisión.

Por ejemplo, en todos los casos, la cuenta bancos del mayor general, debería ser debitada mensualmente a base del registro de ingresos y acreditada una vez al mes, a base del registro

de cheques. Al encontrar débitos y créditos adicionales, a través de la revisión selectiva, el auditor aplicará otras técnicas para examinarlos y verificarlos.

Todo registro contable o asiento no sujeto a un procedimiento específico de verificación, debe ser revisado selectivamente por parte del auditor, a través de la aplicación de otras técnicas. Además, cualquier información, inclusive la no financiera, tales como documentos, contratos, actas de sesiones oficiales, entre otras, pueden estar sujetas a la revisión selectiva.

Rastreo.- El rastreo consiste en seguir la secuencia de una operación, dentro de su procesamiento.

El ejemplo típico de esta técnica, es seguir un asiento en el diario hasta su pase a la cuenta del mayor general, a fin de comprobar su corrección.

Al evaluar el control interno, es frecuente que el auditor seleccione algunas operaciones o transacciones representativas y típicas de cada clase o grupo, con el propósito de rastrearlas desde su inicio hasta el fin de los procesos normales.

Técnica de verificación verbal:

Indagación.- A través de las conversaciones, es posible obtener información verbal. La respuesta a una pregunta de un conjunto de preguntas, no representa un elemento de juicio en el que se puede confiar, pero las respuestas a muchas preguntas que se relacionan entre sí, pueden suministrar un elemento de juicio satisfactorio, si todas son razonables y consistentes.

La indagación es de utilidad en la auditoría, especialmente cuando se examinan áreas específicas no documentadas, pero los resultados de la indagación por sí solos no constituyen evidencia suficiente y competente.

Técnica de verificación escrita:

Análisis.- Analizar una cuenta es determinar la composición o contenido del saldo y verificar las transacciones de la cuenta durante el período, clasificándolas de manera ordenada y separar en elementos o partes.

Esta técnica el auditor aplica con más frecuencia en el análisis a varias de las cuentas de mayor general, y sus resultados constan en el papel de trabajo denominado Cédula Analítica.

Se puede analizar una cuenta tomando de su registro las transacciones en detalle o en forma selectiva. Otra forma consiste en presentar varias clases o grupos de gastos de una misma naturaleza.

Analizar un saldo consiste en presentar los componentes clasificados según características similares. Por ejemplo, un análisis de cuentas por cobrar, presentará los valores totales de cada clase de obligación pendiente de cobro: Cuentas por Cobrar Sector Público, Sector Privado, Funcionarios y Empleados, entre otros e inclusive el detalle de cada deudor y valor. En el movimiento de las cuentas, de ser necesario se presentará el saldo al inicio del año, los débitos o cargos, los créditos o abonos y el saldo al fin del año, en estos casos, los dos tipos de análisis podrían combinarse en un papel de trabajo.

Un análisis a la cuenta de ingresos considerará las categorías previstas en el presupuesto de la entidad.

Otra aplicación común de esta técnica, es analizar un asiento compuesto en el libro diario, para comprender su razón y estructura, el auditor podrá analizar un contrato separándolo en sus componentes o cláusulas, clasificando el efecto de cada una.

En la auditoría, con cierta frecuencia, este tipo de análisis se efectúa mediante flujogramas del proceso, que facilita su comprensión.

Conciliación.- Significa poner de acuerdo o establecer la relación exacta entre dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes.

La conciliación bancaria constituye la práctica más común de esta técnica, que implica hacer concordar el saldo de una cuenta auxiliar según el banco, con el saldo según el Mayor General de Bancos. Siempre que existan dos fuentes independientes de datos originados de la misma operación, la técnica de la conciliación es aplicable.

Confirmación.- Consiste en cerciorarse de la autenticidad de la información de los activos, pasivos, operaciones, entre otros, que revela la entidad, mediante la afirmación o negación escrita de una persona o institución independiente y que se encuentra en condiciones de conocer y certificar la naturaleza de la operación consultada.

Para que el elemento de juicio obtenido mediante la aplicación de esta técnica tenga valor, es indispensable que el auditor mantenga un control completo y directo sobre los procedimientos para efectuar la confirmación.

Generalmente, la confirmación se efectúa a través del correo, pero si el servicio postal no es confiable, se hace necesario utilizar mecanismos alternativos, que pueden incluir servicios de reparto de confirmaciones y recopilación de contestaciones o en casos especiales hasta visitas personales a terceros efectuadas por el auditor.

La confirmación de datos es a veces más compleja y tardía, en ocasiones el beneficiario de servicios públicos no está en condiciones de confirmar los datos requeridos.

Existen dos modalidades para efectuar confirmaciones: positiva o negativa y a su vez, la primera puede ser directa o indirecta.

La confirmación positiva es cuando se solicita al confirmante conteste al auditor, si está o no conforme con los datos que se desea confirmar.

Si en la solicitud se suministran los datos pertinentes, a fin de que sean verificados, es una confirmación positiva directa.

Si no se proporciona dato alguno al confirmante y se solicita remita al auditor la información de sus propias fuentes, es una confirmación positiva indirecta.

Si se pide al confirmante conteste al auditor, únicamente en el caso de no estar conforme con ciertos datos que se le envían, la confirmación es negativa.

Técnicas de verificación documental:

Comprobación.- La comprobación constituye la verificación de la evidencia que sustenta una transacción u operación, para comprobar la legalidad, propiedad y conformidad con lo propuesto. Así, tenemos que para efectos contables, los documentos de respaldo (facturas, cheques, papeles fiduciarios, contratos, órdenes de compra, informes de recepción,) sirven para el registro original de una operación, constituyendo una prueba de la propiedad.

Al examinar la documentación de respaldo de las transacciones, es decir la revisión de comprobantes, dicha labor debe cubrir los siguientes aspectos:

1. Obtener una seguridad razonable respecto de la autenticidad del documento. Es necesario que el auditor se mantenga alerta para detectar cualquier documento evidentemente fraudulento.
2. Examinar la propiedad de la operación realizada, para determinar si fue efectuada en los fines previstos por la entidad.

La adquisición de bienes para uso personal de un funcionario o empleado no es una operación propia o legítima de la entidad, por lo tanto debe ser objetada.

3. Tener la seguridad de que la operación fue aprobada mediante las firmas autorizadas y competentes e incluyan los documentos que las fundamenten, especialmente en lo relativo a la conformidad con el presupuesto y la normatividad aplicable.
4. Determinar si las operaciones fueron registradas correctamente. Ejemplo, que los gastos incurridos en concepto de suministros y materiales no sean cargados a bienes muebles.

En la práctica de la auditoría, la comprobación de ciertas transacciones se la realiza en forma paralela al análisis de la cuenta correspondiente del mayor general. Así, al analizar la cuenta Bienes Muebles Adquiridos, un aumento sustancial del saldo, requerirá un examen de las facturas correspondientes a las nuevas adquisiciones de bienes y cualquier gasto de instalación o adecuación, así como el contrato de compra y el de servicios o similares. Es necesaria la verificación de todos los documentos vinculados con la transacción.

Con bastante frecuencia, operaciones no estrictamente financieras, pueden ser comprobadas a base a la documentación sustentatoria.

Computación.- Esta técnica se refiere a calcular, contar o totalizar la información numérica, con el propósito de verificar la exactitud matemática de las operaciones efectuadas.

Las sumas de los registros de entrada original, los saldos de las cuentas de mayor general y auxiliar, las multiplicaciones y sumas de inventarios, los cálculos de depreciación, amortización, remuneraciones, intereses, facturas, entre otros, requieren ser revisados.

Con esta técnica, se prueba solamente la exactitud aritmética de un cálculo y por lo tanto, se requerirán otras pruebas complementarias para determinar la validez de las cifras incluidas en una operación determinada.

Cualquier operación en general, puede estar sujeta a error humano, por lo tanto, la verificación numérica, parcial o total de dichas operaciones, es un requisito indispensable de la auditoría.

Técnica de verificación física:

Inspección.- La inspección consiste en la constatación o examen físico y ocular de los activos, obras, documentos y valores, con el objeto de satisfacerse de su existencia, autenticidad y propiedad. La aplicación de esta técnica es sumamente útil, en lo relacionado con la constatación de valores en efectivo, documentos que evidencian valores, activos fijos y similares. La verificación de activos, tales como documentos a cobrar o pagar, títulos, acciones y otros similares, se efectúa mediante la técnica de la inspección.

La aplicación del examen físico o inspección, es factible, para los bienes unitarios en un inventario, así como los documentos que representen un título o valor fiduciario.

Es aplicable esta técnica, también en la revisión de contratos para obras públicas, así como la inspección de obras durante y después de su construcción.

Los aspectos que se deben considerar al momento de determinar las técnicas y herramientas de auditoría son:

- Si los procesos que se llevan a cabo en la entidad, están automatizados.
- El grado de dependencia de la entidad auditada con los sistemas informáticos que están en funcionamiento y tienen relación con los componentes definidos en la auditoría.
- Si existe un significativo volumen de transacciones.
- Si hay transformación de la información mediante procesos informáticos.
- Si las respuestas obtenidas de los considerandos anteriores son afirmativas, se debe obligatoriamente recurrir a la aplicación de las Técnicas de Auditoría Asistidas por Computador (TAAC'S), caso contrario se debe hacer una auditoría normal.

6.4 Muestreo de Auditoría

El muestreo puede ser definido como el proceso de inferir conclusiones acerca de un conjunto de elementos denominados universo o población, a base del estudio de una fracción de esos elementos, llamada muestra.

Como norma general el muestreo puede aplicarse:

- En pruebas de cumplimiento de controles, que permitan obtener evidencias de auditoría en cuanto al flujo de la documentación y sus controles inherentes.
- En pruebas sustantivas para verificar saldos y operaciones.
- En pruebas de doble propósito que comprueben tanto el cumplimiento de un procedimiento de control que proporcione evidencia documentada de su realización, como la razonabilidad de la cantidad monetaria registrada en las transacciones y saldos.

6.4.1 Objetivos del Muestreo

La aplicación del muestreo en auditoría tiene los siguientes objetivos:

- Obtener evidencia del cumplimiento de los procedimientos de control establecidos.
- Obtener evidencia directa sobre la veracidad de las operaciones y de los saldos que se incluyen en los registros.

6.4.2 Procesos de Muestreo de Auditoría

6.4.2.1 Determinación de los objetivos

Las técnicas de muestreo que se utilicen deben ser consistentes con los objetivos de la prueba de auditoría (¿Qué es lo que se quiere conseguir?).

El muestreo en auditoría es utilizado para proporcionar evidencia positiva o negativa sobre los sistemas de la entidad

6.4.2.2 Muestreo de atributos

El muestreo de atributos se utiliza para calcular el porcentaje de ocurrencia o no ocurrencia de un hecho o característica particular dentro de un universo.

Se utiliza por lo general, para calcular el porcentaje de cumplimiento de los procedimientos de control interno prescritos por la entidad.

6.4.2.3 Muestreo de Variables

El muestreo de variables se utiliza en las pruebas sustantivas para probar o estimar una cantidad monetaria a fin de probar la razonabilidad de los saldos registrados.

6.4.3 Determinación de Universo y de Unidad de Muestreo

6.4.3.1 El Universo

El universo es aquel cuerpo de datos del cual se va a seleccionar una muestra y su relación con el objetivo de la prueba a efectuarse para una cuenta, área o actividad. La determinación del universo es posterior a la determinación del objetivo de la prueba.

6.4.3.2 Unidad de Muestreo

Unidad de Muestreo son los elementos individuales que forman el universo.

Cuando el universo no está conformado por partidas relativamente homogéneas, sujetas a procedimientos de control interno similar, se lo puede estratificar, es decir dividir al universo en base a unidades relativamente homogéneas a fin de realizar una selección y pruebas independientes.

6.4.4 Determinación del Tamaño de la Muestra

- Para determinar el tamaño de la muestra se deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:
- Debe ser aproximadamente similar, en el muestreo estadístico, como en el no estadístico.
- Debe aumentar a medida que aumenta la importancia de la prueba.
- Debe aumentar a medida que aumenta el error esperado del universo.
- Debe disminuir a medida que aumenta el nivel de error aceptable del universo.

- A mayor tamaño de la muestra, menor probabilidad de obtener conclusiones incorrectas.

A fin de disminuir los riesgos de muestreo - riesgos de detección en la auditoría, el auditor debe diseñar un plan de muestreo de tal forma que produzca una muestra de tamaño suficiente para reducir el riesgo de muestreo a un nivel aceptable y utilizar un método de selección que produzca una muestra que sea representativa del universo y que responda a los objetivos del auditor.

6.4.5 Métodos de Selección de la Muestra

6.4.5.1 Método de Selección por Probabilidades

Mediante este método todas las unidades de muestreo del universo tienen la probabilidad de ser seleccionadas

6.4.5.2 Selección al azar

Se utiliza tanto para las pruebas de atributos como de variables. Las muestras se seleccionan de tal manera que todas sus unidades tienen probabilidad de ser seleccionadas en cada extracción, debido a que toman como base el algoritmo para generar los números aleatorios o randómicos.

6.4.5.3 Selección Sistemática

Mediante este método se selecciona una de cada “n” unidades junto con el punto de partida de un intervalo inicial seleccionado al azar, el cual debe ser menor que el intervalo. Por ejemplo, se desea seleccionar una muestra sistemáticamente de 100 partidas de un universo de 10.000 y se decide usar como punto inicial el número 25, en este caso, el intervalo es cada 100 (10000/100) el auditor selecciona cada cien a partir del 25.

6.4.5.4 Por células o estratificado

El universo se divide en células (intervalos) de igual magnitud y se selecciona al azar un registro de cada célula, es decir, se combinan elementos de la selección al azar y de la selección sistemática.

6.4.6 Evaluación de resultados

El Auditor deberá evaluar los resultados de la muestra para determinar si la evaluación preliminar de la característica relevante del universo se confirma o necesita ser revisada.

6.4.7 Pruebas sin Medición Estadística

Son aquellas en las que el Auditor se apoya exclusivamente en su criterio, basado en sus conocimientos, habilidad y experiencia profesional.

6.4.8 Método de Selección Representativa

Las muestras son seleccionadas a base de criterio del Auditor, esperándose que la muestra resultante sea representativa en relación del universo.

6.4.8.1 Selección Específica

La selección de cada unidad de la muestra es determinada a base de algún criterio de juicio, como de valor monetario, posibilidad de error, etc.

6.4.8.2 Selección de Bloques

Es la selección de varias unidades en forma secuencial.

6.4.8.3 Selección Casual

Las unidades de la muestra se seleccionan sin ninguna razón para incluir u omitir ciertos registros en particular. El auditor elige los registros de un universo sin considerar el tamaño, fuente u otras características particulares.

6.5 Hallazgos de Auditoría

El hallazgo en la auditoría tiene el sentido de obtención y síntesis de información específica sobre una operación, actividad, proyecto, unidad administrativa u otro asunto evaluado y que los resultados sean de interés para los funcionarios de la entidad auditada.

6.5.1 Evaluación de los Hallazgos

Una vez que se cuenta con la evidencia real obtenida durante la ejecución de la auditoría, los hallazgos deben ser evaluados en función de cada procedimiento, de cada componente y de la auditoría en su conjunto, considerando si la evidencia obtenida es importante y confiable. A base de esta evaluación se deberán obtener conclusiones a fin de comprobar si los objetivos determinados para cada componente y para los estados financieros en su conjunto han sido alcanzados.

La evidencia de los hallazgos de auditoría deberá ser evaluada en términos de suficiencia, importancia, confiabilidad y eficacia.

6.5.1.1 Por Componentes

Durante la planificación se establecen las fuentes de información que consideramos necesarias para obtener evidencia suficiente con respecto a las afirmaciones de cada componente. A base de los resultados alcanzados deben definirse las conclusiones sobre cada componente y obtener la evidencia acumulada.

Al respecto, para determinar si la evidencia acumulada para un componente específico es competente y suficiente, depende del criterio aplicado. Esta decisión se basa en una serie de factores, entre los que se incluyen las respuestas a los siguientes interrogantes:

- Han sido adecuadamente tratados todos los riesgos inherentes?
- La evidencia obtenida es suficiente, competente y confiable?
- Proporciona la evidencia una visión coherente sobre la validez de las operaciones importantes examinadas?
- Resulta suficiente la evidencia para llegar a la conclusión de que no existen otros riesgos significativos?
- Resulta suficiente la evidencia para reducir el "riesgo de error" a un nivel adecuadamente bajo?

6.5.1.2 En la Auditoría en su conjunto

Los hallazgos se utilizan como herramienta de auditoría y se emplean en un sentido crítico y están referidos a las desviaciones identificadas durante el examen a ser presentadas en el informe de auditoría.

Cuando se evalúen los hallazgos de auditoría debe considerarse si la información y las condiciones sobre las cuales se preparó el plan de auditoría continúan siendo apropiadas y por consiguiente, si se ha obtenido suficiente información. En especial debe considerarse que:

- La evidencia obtenida es suficiente, competente, confiable y eficaz.
- La naturaleza y el nivel de las observaciones están de acuerdo con lo previsto en la planificación.

Al evaluar los resultados de auditoría en su conjunto, se obtienen conclusiones globales basadas tanto en las conclusiones parciales, como en el trabajo desarrollado para cada componente.

En general este proceso incluye:

- Reevaluar la efectividad de la planificación específica de la auditoría, particularmente la relevancia del riesgo, a base de la información obtenida durante la etapa de ejecución y en los informes financieros examinados.
- Analizar si existen inconsistencias en la evidencia de auditoría obtenida o en las conclusiones determinadas para los componentes individuales. Si se detectan deben ser investigadas y resueltas.
- Comparar los errores acumulados con los criterios de importancia y la propuesta de corrección o ajustes, cuando fuere apropiado.
- Formular una conclusión sobre la auditoría global y su consideración para el informe.

6.5.2 Requisitos de un Hallazgo de Auditoría

Los requisitos que debe reunir un hallazgo de auditoría son:

- Debe ser significativo.
- Basado en hechos y evidencias precisas documentadas en papeles de trabajo.
- Debe ser objetivo.
- Debe ser convincente para una persona que no ha participado en la auditoría.

6.5.3 Atributos del hallazgo

Un hallazgo u observación de auditoría, debe satisfacer los siguientes atributos para tener una verdadera significación en el informe:

- Condición.- Lo que es
- Criterio.- Lo que debe ser
- Efecto.- ¿Cuál es la consecuencia? o impacto (de manera general de tipo económico)
- Causa.- ¿Por qué sucede?

Las características de estos atributos se describen a continuación:

Condición.- Comprende la situación actual encontrada por el auditor durante el desarrollo del examen con respecto a una operación, actividad o transacción, cuyo grado de desviación debe ser demostrada. La condición entendida como lo que es una apreciación de que no se está logrando satisfactoriamente o se alcanza parcialmente un objetivo.

Criterio.- Comprende las normas infringidas de carácter legal, operativo o de control que regula el accionar de la entidad, o las medidas o expectativas con la cual el auditor mide la condición del hecho o situación. Son las metas que la unidad auditada está tratando de alcanzar, que se refiere a lo que debe ser.

Causa.- - Es la razón fundamental por la cual ocurrió la condición, o los motivos por los cuales no se cumplió el criterio o norma legal y se produce la desviación, las que pueden ser por desconocimiento del entorno y la entidad, falta de capacitación y entrenamiento del personal, ausencia de comunicación de decisiones y políticas, desconocimiento de las normas, negligencia o descuido, deshonestidad, ausencia o ineficacia del sistema de control interno, falta inadecuada de supervisión, todo esto responde a la pregunta ¿Por qué sucede o se produjo?.

Su identificación requiere de la habilidad y juicio profesional del auditor y es necesaria para el desarrollo de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición.

Efecto.- Es el resultado o consecuencia real o potencial cuantitativa o cualitativa que ocasiona el hallazgo, indispensable para establecer su importancia y recomendar a la Administración

que tome las acciones requeridas para corregir la condición. Siempre y cuando sea posible, el auditor debe revelar en su informe la cuantificación del efecto, generalmente representa la pérdida en términos monetarios, originados por el incumplimiento para el logro de las metas y objetivos institucionales, se refiere a la consecuencia por la diferencia entre lo que es y lo que debe ser.

6.5.4 Hoja de hallazgos o apuntes

Para proceder organizadamente y no confiar mucho en la memoria se recomienda se utilice una hoja de apuntes o hallazgos, memorias en las que se irán incluyendo en forma ordenada los asuntos de acuerdo a su importancia y al plan de informe pre elaborado, en esta hoja se deberá referenciar el papel de trabajo correspondiente a manera de cita. Este sistema a más de ser una ayuda y guía para la redacción del informe por parte del auditor, es una herramienta valiosa para la supervisión. La hoja de apuntes deberá ser elaborada a lápiz, lo que permitirá cualquier enmendadura más fácilmente. Como una herramienta para la redacción del informe de auditoría o examen especial se presenta a continuación el formato de hoja de apuntes o hallazgos

6.6 Evidencia de Auditoría

La evidencia de la auditoría es toda la documentación elaborada u obtenida por el Auditor durante el proceso de la auditoría, que respalda los resultados, conclusiones y recomendaciones. El Auditor durante el proceso de auditoría obtendrá evidencia suficiente, competente y pertinente, a través de la aplicación de técnicas, pruebas y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los resultados, conclusiones y recomendaciones de auditoría, los que constituyen el respaldo del trabajo y del contenido del informe de examen especial o auditoría.

Las evidencias deben guardar relación con los objetivos de la auditoría y las afirmaciones de los auditados. La evidencia de auditoría es el respaldo a los hechos que obtiene el Auditor

durante su trabajo, los que deben ser reales, adecuados, convincentes y organizados, documentos que sirven para soportar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones.

6.6.1 Clases de evidencia

6.6.1.1 Física o Natural

Es aquella que existe en todo cuanto nos rodea. Se obtiene a través de la inspección u observación física de los bienes, procesos, procedimientos, registros y documentos de las actividades ejecutadas por los servidores(as) y/o personas de la entidad examinada, así como sobre hechos relacionados con el objeto del examen.

6.6.1.2 Testimonial

Son las pruebas obtenidas que vienen de entrevistas con las partes interesadas, puede documentarse en forma de notas de entrevista, conversaciones grabadas en casetes, documentos o declaraciones recibidos en respuesta a indagaciones, el Auditor debe tener en cuenta que esta evidencia es limitada sino está corroborada por verificaciones y comprobaciones de los registros, documentos o pruebas físicas.

6.6.1.3 Documental

Los documentos facilitados por los sistemas de registro, libros diarios, mayores, reportes, inclusive los procesados en sistemas informáticos, contratos, informes y otros documentos relacionados con el desempeño de la administración, constituyen la clase de evidencia más convincente, como medio de protección a los interesados en los resultados de una auditoría, así como para los auditores.

6.6.1.4 Analítica

Es el juicio profesional del Auditor, acumulado a través de la experiencia y la aplicación de los procedimientos de auditoría, que le orientan y posibilitan el análisis de la información y documentación examinada

6.6.2 Procedimientos para obtener evidencia

El Auditor debe obtener evidencia en la auditoría aplicando los procedimientos y técnicas como la inspección, observación, interrogatorio, confirmación, cálculo y procedimientos analíticos a las operaciones e información de la entidad durante el proceso de auditoría. La fuente para la obtención puede ser interna (entidad) y externa (fuera de la entidad). Las evidencias que provienen de la entidad son menos confiables que aquellas pruebas realizadas por el Auditor o las evidencias obtenidas de las fuentes externas, estas son más confiables que las evidencias internas.

6.6.3 Atributos de la evidencia

Suficiencia.- La suficiencia es la medida de la cantidad (característica cuantitativa) de evidencia de auditoría. El Auditor obtiene evidencia suficiente, para emitir su opinión sobre las operaciones o actividades examinadas, que se miden por el tamaño de la muestra que escoge. La evidencia es suficiente cuando se recolecta de hechos reales, adecuados, convincentes, útiles y obtenidos en los tiempos adecuados y costos razonables,

La cantidad suficiente de evidencia que se obtiene se ve afectada por el riesgo de errores, cuanto mayor sea el riesgo mayor evidencia se requerirá. En la mayoría de los casos el auditor considerara necesario recurrir a evidencia persuasiva más no concluyente.

La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de una o varias pruebas, el Auditor adquiere certeza razonable de que los hechos revelados, están satisfactoriamente comprobados

Competencia.- Para que la evidencia sea competente, debe ser válida y confiable. A fin de evaluar la competencia de la evidencia, el auditor debe considerar si existen razones para dudar de su validez o su integridad.

6.6.4 Pertinencia de la evidencia de Auditoría

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

6.6.5 Características de la evidencia

La evidencia que obtiene el Auditor debe contener las siguientes características:

- **Relevancia.-** La evidencia es relevante cuando ayuda al Auditor a llegar a una conclusión respecto a los objetivos específicos de la auditoría.
- **Autenticidad.-** La evidencia es auténtica cuando es verdadera en todas sus características.
- **Verificabilidad.-** Es el requisito de la evidencia que permite que dos o más auditores lleguen por separado a las mismas conclusiones, en iguales circunstancias.
- **Neutralidad.-** Es el requisito que esté libre de prejuicios. Si el asunto bajo estudios es neutral, no debe haber sido diseñado para apoyar intereses especiales.

Para obtener la cantidad de evidencia necesaria y de calidad, el auditor normalmente aplica pruebas selectivas o de muestreo estadístico a la información disponible, de esta manera se puede llegar a conclusiones adecuadas sobre el área o rubro analizado.

6.7 Papeles de Trabajo

6.7.1 Definición

Es el conjunto de cédulas y documentos elaborados y obtenidos por el auditor durante el curso de la auditoría. Estos sirven para evidenciar en forma suficiente, competente y pertinente el trabajo realizado por los auditores gubernamentales y respaldar sus opiniones, los hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones presentadas en los informes; así como todos aquellos documentos que respaldan al informe del auditor, recibidos de terceros ajenos a la entidad, de

la propia entidad y los elaborados por el auditor en el transcurso del examen hasta el momento de emitir su informe.

6.7.2 Propósitos de los Papeles de Trabajo

Los propósitos principales de los papeles de trabajo son:

- Registrar las labores: Proporcionar un registro sistemático y detallado de la labor efectuada al llevar a cabo una auditoría.
- Registrar los resultados: Proporcionar un registro de información y evidencia obtenida y desarrollada, en respaldo de los hallazgos, conclusiones y recomendaciones resultantes de la labor de auditoría.
- Respaldo el informe del auditor: El informe de auditoría bajo ninguna circunstancia debe contener información o datos que no estén respaldados en los papeles e trabajo.
- Indicar el grado de confianza del control interno: Los papeles de trabajo incluyen los resultados del examen y evaluación del control interno, así como los comentarios sobre el mismo.
- Servir como fuente de información: Sirven como fuente de consulta en el futuro, cuando se necesitan algunos datos específicos.
- Mejorar la calidad del examen: Los papeles de trabajo bien elaborados llaman la atención sobre asuntos importantes y garantizan que se de atención adecuada a los hallazgos más significativos
- Facilitar la revisión y supervisión: Los papales de trabajo son indispensables para la etapa de revisión del informe antes de emitirlo. Permite al auditor supervisor revisar los detalles del examen. En el caso de cualquier pregunta o dudas sobre el contenido del borrador del informe, los papeles de trabajo están para responderles o aclararlas.¹¹

6.7.3 Importancia de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo acumulados durante el desarrollo de la auditoría son importantes en el desempeño de las funciones, por las siguientes razones:

¹¹Recopilación de los procedimientos de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

- Dejan constancia de la solidez y calidad de la evidencia del trabajo realizado por el Auditor Interno.
- Ser fuente de consulta a la que se puede acudir.
- Constituyen un precedente para minimizar esfuerzos para auditorías posteriores.
- Facilitan la ejecución, su revisión y supervisión del trabajo de auditoría
- Determinar la suficiencia del trabajo realizado
- Registrar la evidencia obtenida para sustentar su contenido del informe del examen o auditoría.
- Proporcionar elementos de juicio para modificaciones a los procedimientos de auditoría.
- Constituyen el medio de administración, organización y control del trabajo.

6.7.4 Características Generales

La cantidad y el tipo de papeles de trabajo a ser elaborados dependerán, entre otros, de diversos factores:

- La naturaleza de la tarea y la clase de auditoría que se va a realizar.
- La condición del área, programa o entidad a ser examinada.
- El grado de seguridad en los controles internos.
- La necesidad de tener una supervisión y control de la auditoría y
- La naturaleza del informe de auditoría.

6.7.5 Aspectos Básicos en la Preparación

Todas las tareas realizadas deben estar redactadas de tal forma que se proyecten con claridad, como se puede observar en el anexo 3: Aspectos básicos en la preparación de los papeles de trabajo.

6.7.6 Contenido Básico

El contenido básico del papel de trabajo es el siguiente:

- Nombre de la entidad, programa, área, unidad administrativa, rubro o actividad examinada, de acuerdo con los componentes determinados en la planificación.
 - Título o propósito del papel de trabajo.
 - Índice de identificación y ordenamiento.
 - Fecha de aplicación del o de los procedimientos de auditoría.
 - Referencia al procedimiento del programa de auditoría o la explicación del objetivo del papel de trabajo.
 - Descripción concisa de la labor realizada y de los resultados alcanzados.
 - Fuentes de información utilizadas, como archivos, registros, informes o funcionarios que proporcionaron los datos.
 - Base de selección de la muestra verificada, en los casos aplicables.
 - Referencia cruzada de datos importantes entre papeles de trabajo.
 - Conclusión o conclusiones a las que llegaron, si corresponde.
 - Rúbrica e iniciales de la persona que lo preparó y la fecha de conclusión. Los documentos preparados por la entidad deben identificarse con ese título "preparado por la entidad", la fecha de recepción y las iniciales del auditor que trabajó con esa información.
 - Evidencia de la revisión efectuada por el jefe de equipo y el supervisor.
 - El contenido de los papeles de trabajo de ejercicios anteriores constituyen una guía útil y pueden ser objeto de mejora. Además, el auditor antes de preparar un papel de trabajo debe preguntarse:¹²
- ✓ Es necesario para la auditoría?
 - ✓ Es posible presentar esa información de mejor manera?
 - ✓ Será necesario obtener algún dato o elemento adicional?
 - ✓ Puede ser preparado por personal de la entidad?
 - ✓ Puede ser reutilizado en el futuro?
 - ✓ Puede incluirse el análisis de asuntos relacionados?

¹² Recopilación de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

6.7.7 Optimizar los recursos al preparar Papeles de Trabajo

Una parte relevante del tiempo programado para las fases definidas en la planificación específica para ejecutar de auditoría, está dirigida a la preparación de papeles de trabajo que documenten las acciones y los resultados de gestión de la entidad auditada, como se puede observar en el anexo 4: Sugerencias básicas para reducir el tiempo invertido en la elaboración de papeles de trabajo

6.7.8 Custodia de los Papeles de Trabajo

La custodia y archivo de los papeles de trabajo es de propiedad del Organismo Técnico Superior de Control, de las Firmas Privadas de Auditoría Contratadas y de las Unidades de Auditoría Interna. En el caso de las entidades que no cuenten con auditoría interna, la responsabilidad por la organización y mantenimiento del archivo permanente corresponde a la unidad operativa de auditoría de la Contraloría General del Estado, las mismas que tienen la responsabilidad de la custodia en un archivo activo por el lapso de cinco años y un archivo pasivo por hasta el lapso establecido en la normativa vigente expedida para el efecto. Documentación que únicamente será exhibida y entregada por requerimiento judicial.

Los archivos de papeles de trabajo, para cada labor deben dividirse en dos grupos:

- Archivo permanente: dirigido a mantener la información general de carácter permanente como un punto clave de referencia para conocer la entidad, su misión básica y los principales objetivos para futuros exámenes.
- Archivo corriente: incluyen los papeles de trabajo y evidencias que sustenten el resultado de la auditoría; así como también los criterios utilizados por los responsables de la fase de ejecución.

6.7.9 Marcas de Auditoría

Las marcas de auditoría son signos o símbolos convencionales que utiliza el auditor gubernamental para identificar el tipo de procedimiento, tarea o pruebas realizadas en la ejecución de un examen

6.7.10 Reglas para registrar las marcas

Al registrar las marcas de auditoría debe tenerse presente las siguientes reglas:

- Deben ser escritas al margen derecho o izquierdo del dato que ha sido revisado.
- Para referenciar un conjunto de cifras y evitar la repetición de la marca en cada una de ellas, es conveniente utilizar signos de agrupación que los engloben.
- El significado de la marca debe ser anotado en forma clara y concisa en la parte inferior de los papeles de trabajo o hacer referencia al papel de trabajo donde se explica la misma.
- No se debe utilizar una misma marca para representar asuntos diferentes.
- Es conveniente escribir las marcas en color diferente al utilizado en el resto del papel de trabajo.
- Debe evitarse recargar el papel de trabajo con el uso excesivo de marcas, ya que ello crea confusión y dificulta la supervisión.

6.7.11 Clases de marcas

Las marcas de auditoría son de dos clases: a) con significado uniforme a través de todos los papeles de trabajo, y b) con distinto significado a criterio del auditor.

6.7.11.1 Marcas con Significado Uniforme

√ **Tomado de y/o chequeado con**

Se utilizará para indicar la fuente de donde se ha obtenido la información, ya sea esta una cifra, un saldo, una fecha, un nombre. Ejemplo, tomado del mayor, chequeado con mayor, o simplemente tomado del acta de sesión de directorio de 200X.03.26.

S **Documentación sustentatoria**

Se utilizará para indicar que la evidencia documental que apoya o respalda una transacción u operación ha sido revisada por el auditor, determinando su propiedad, legalidad, veracidad y conformidad. Ejemplo, la comprobación de un desembolso mediante la revisión de la nota de pedido de materiales, bienes o servicios, orden de compra, comprobante de pago, factura del proveedor e ingreso a bodega.

^ Transacción rastreada

Se utilizará para indicar que una transacción o un grupo de ellas han sido objeto de seguimiento desde un punto a otro sin omisiones o interrupciones. En todos los casos, el auditor señalará en donde inicia y termina el seguimiento. Ejemplo, registro de cualquier ingreso o desembolso desde los libros de entrada original hasta su presentación en los estados financieros o viceversa

Σ Comprobado sumas

Se utilizará para indicar que un registro, informe, documento o comprobante se ha sometido a la verificación de la exactitud aritmética de los totales y subtotales, verticales y/o horizontales. Ejemplo, comprobadas las sumas verticales y horizontales del rol de pagos de junio. Verificadas las sumas verticales de la liquidación presupuestaria al 200X-12-31.

Δ Re ejecución de cálculos

Se utilizará para indicar que las operaciones matemáticas, contenidas en un registro, informe, documento o comprobante, han sido efectuadas nuevamente por el auditor. Ejemplo, re ejecutados los cálculos del impuesto a la renta del mes de diciembre o de los cálculos de los fondos de reserva del mes de enero y/o de los cálculos del pago del decimotercer sueldo, entre otros.

α Verificación posterior

Se utilizará para indicar que se ha verificado la regulación o registro de una transacción u operación, efectuada con posterioridad a la fecha del examen. Al cierre del ejercicio, normalmente quedan saldos pendientes de cobro, pago o liquidación, que requieren ser verificados posteriormente por el auditor. Ejemplo, ajuste propuesto por la Contraloría y registrado el 200X-01-31.

C **Circularizado**

Se utilizará para indicar en los detalles de cuentas por cobrar, anticipos, cuentas por pagar, etc., las personas, empresas o entidades a las que se han enviado cartas de confirmación de saldos.

C / **Confirmado**

Esta marca se utilizará como complemento de la anterior y la raya oblicua indicará que se ha obtenido respuesta a la carta de confirmación de saldos, enviada por los auditores.

N **No autorizado**

Se utilizará para indicar la falta de aprobación de una transacción, comprobante, documentos, registro o informe por parte de los funcionarios responsables. Ejemplo, comprobante de pago no autorizado por el Jefe Financiero, transferencia de banco no autorizada por autoridad competente.

O / **Inspección física**

Se utilizará para demostrar la existencia de bienes, obras, documentos, etc. Colocada frente a determinados ítems del inventario significará que esos artículos han sido constatados físicamente por el auditor o las marcas frente a determinados ítems de un listado de

documentos, como garantías, pólizas, títulos de crédito, etc., significarán que esos documentos han sido examinados ocularmente por el auditor.¹³

6.7.11.2 Marcas con Significado a criterio del Auditor

Las marcas que tienen significado a criterio del auditor responsable de ejecutar la auditoría, se las utiliza para definir en forma resumida el procedimiento, tarea o prueba aplicada a la información, transacción, dato o actividad examinada.

6.7.12 Referencia de Papeles de Trabajo

La referencia es un sistema de codificación utilizado para organizar y archivar los papeles de trabajo. El objetivo de la referencia es facilitar la identificación y el acceso a los papeles de trabajo con la finalidad de:

- ✓ Supervisar
- ✓ Revisar
- ✓ Consultar
- ✓ Demostrar el trabajo realizado

La referencia de los papeles de trabajo debe seguir las siguientes reglas:

- Las referencias deben ser escritas en un color diferente al utilizado en el resto del papel, usualmente en color rojo.
- Cuando se usa una referencia alfanumérica se debe utilizar una misma letra para identificar los papeles de trabajo correspondientes a igual rubro, componente o ciclo de transacciones, asignando un número correlativo según el orden de archivo de los papeles de trabajo.

¹³ Recopilación de los Manuales de Auditoría Financiera, Gubernamental y de Gestión

6.7.12.1 Referencia Cruzada

La referencia cruzada tiene por objeto relacionar información importante contenida en un papel de trabajo con respecto a otro. Una práctica común constituye la referencia entre los procedimientos de auditoría contenidos en los programas y los papeles de trabajo que lo respaldan o la relación de la información contenida en los papeles de trabajo y las hojas de resumen de hallazgos.

La referencia cruzada es una práctica útil para relacionar información importante, sin embargo, debe evitarse la utilización en situaciones poco relevantes. La referencia se realizará mientras se desarrolla el trabajo, sin dejar esta actividad para el momento de preparar el informe de auditoría.

6.7.13 Índices de los Papeles de Trabajo

Los índices de los papeles de trabajo tienen relación con el ordenamiento que se les debe dar en una auditoría determinada, bien sea en el transcurso de la auditoría o a su término, lo que permite identificarlos y agruparlos de acuerdo a su naturaleza y a la relación que tienen entre ellos.

El índice tiene la finalidad de facilitar el acceso a la información contenida en los papeles de trabajo, por parte de los auditores y otros usuarios, para esto es necesario crear un índice. Normalmente se escribirá el índice en el ángulo superior derecho de cada papel de trabajo, la clave que se utilizará puede ser alfabética, numérica o alfanumérica. El índice de los papeles de trabajo específicos puede constar de letras mayúsculas simples o dobles para las células sumarias y letras seguidas de números correlativos para los papeles de análisis o auxiliares o algún esquema similar a efecto de asegurar un ordenamiento uniforme. Es importante tener un índice del orden de los papeles de trabajo y que todos ellos contengan referencias cruzadas cuando están relacionados entre sí.

6.7.13.1 Estructura de los Índices y Ordenamiento de los Papeles de Trabajo

En la sección pertinente a la estructura y contenido de los archivos para documentar la auditoría, se desarrolla la metodología definida para identificar los grupos, contenidos e índices a utilizarse en la auditoría, conforme se puede observar en el Anexo: Estructura de los índices y su ordenamiento

6.7.14 Papeles de Trabajo de uso general

Son aquellos que no están relacionados directamente con el componente, cuenta o actividad en particular, sino con la auditoría en su conjunto. Estos papeles de trabajo se mantendrán en un archivo temporal mientras se realice el examen, con el propósito de facilitar su uso y revisión para luego archivarlos en el orden que se sugiere posteriormente. Los principales papeles de trabajo de uso general, son entre otros:

Preparados por el auditor

- Plan específico de auditoría
- Programa de trabajo
- Hoja de asuntos pendientes
- Cédulas de ajustes sugeridos
- Sugerencias para futuros exámenes
- Informes de avance de trabajo y tiempo utilizado
- Hoja principal de trabajo
- Evaluación de control interno

Preparados por la entidad

- Estados financieros y Balance de comprobación
- Cartas de representación de los funcionarios de la entidad

Preparados por terceros ajenos a la entidad

- Carta de preguntas a los asesores legales

- Carta de confirmación de compañías de seguros

6.7.15 Papeles de Trabajo de uso específico

Son aquellos que constituyen evidencias de los hallazgos relacionados con cada componente, cuenta o actividad en particular.

Preparados por el auditor

- Cédulas sumarias o de resumen de rubros o componentes
- Hojas de comentarios o notas
- Cédulas de análisis específico
- Detalles de arqueos
- Detalles de recuentos selectivos
- Copias, resúmenes o fotocopias de documentos de importancia
- Otros elementos como grabaciones, fotografías, discos de archivo de computadora, entre otros.

Preparados por la entidad

- Anexos de la composición de los saldos de las cuentas
- Conciliaciones bancarias
- Resultados de constataciones físicas
- Declaraciones de retención y pago de impuestos y obligaciones de terceros.
- Análisis de cuentas deudoras y acreedoras por antigüedad de saldos

Preparados por terceros ajenos a la entidad

- Confirmación de saldos de bancos, deudores y acreedores.
- Confirmación de bienes de la entidad en poder de terceros y viceversa.
- Resúmenes de cuenta

6.8 Verificación de eventos subsecuentes en la Auditoría Gubernamental

Los hechos posteriores o subsecuentes a la fecha de corte de un período auditado que puedan tener efecto sobre los resultados de la auditoría, previo el análisis de su importancia y pertinencia, serán revelados en el informe, considerando la evidencia documental existente. Para propósitos de auditoría, existen hechos posteriores previos a la opinión, es decir, cuando ocurren entre la fecha del estado de situación financiera y la preparación del informe final de auditoría, consecuentemente los procedimientos de auditoría, para identificar los hechos posteriores, deben ser aplicados después de la fecha del estado de situación financiera.

Los hechos posteriores a la opinión, son transacciones o eventos que suceden después de la emisión del informe de auditoría y deben ser considerados en la próxima auditoría.

6.9 Comunicación de los hallazgos de Auditoría

Durante el proceso de ejecución de la auditoría, el Supervisor y el Auditor Jefe de Equipo, deben comunicar oportunamente los hallazgos a las autoridades de la entidad, servidores(as) auditados(as) y personas involucradas en la misma, estén o no prestando sus servicios en la entidad, a fin de que en un plazo previamente establecido, presenten sus aclaraciones o comentarios de manera documentada, la cual deberá ser evacuada oportunamente y sus resultados deben ser considerados en el informe respectivo.

Los hallazgos de auditoría se refieren a deficiencias o irregularidades identificadas, como consecuencia de la aplicación de los procedimientos de auditoría. Una vez desarrollado un hallazgo de auditoría y revisado por el Supervisor, el Auditor Jefe de Equipo debe comunicar este particular a los servidores(as) responsables de la entidad examinada, con el objeto de:

- Ofrecer la oportunidad para que presenten justificativos debidamente fundamentados.
- Facilitar la oportuna adopción de acciones correctivas.
- Hacer posible que los auditores dispongan durante el desarrollo del trabajo de campo, de toda la documentación y evidencia relacionadas con el examen o auditoría.

- Posibilitar que se presente información o evidencia adicional, en los términos y plazos establecidos de conformidad a lo dispuesto en el Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

6.9.1 Plazos para la recepción de comentarios sobre hallazgos

En el documento que se curse para comunicar los hallazgos, se señalará el plazo perentorio para la recepción de las aclaraciones o comentarios, el cual será establecido por el Auditor Jefe de Equipo y Supervisor teniendo en cuenta la naturaleza del hallazgo, el alcance del examen especial o auditoría y si la persona a la que se debe dirigir la comunicación labora o no en la unidad auditada, no debiendo ser mayor de cinco (5) días hábiles, según las particularidades de cada hallazgo.

La comunicación de los hallazgos y la evaluación de las respuestas de la entidad significan que el Auditor ha concluido con la fase de ejecución de la auditoría y que ha acumulado en sus papeles de trabajo toda la evidencia necesaria para sustentar en el informe el trabajo efectuado.

CAPÍTULO VII

LA SUPERVISIÓN EN EL PROCESO DE AUDITORÍA

7.1 Definición

La supervisión en forma general es la habilidad para trabajar con un grupo de personas sobre las que se ejerce autoridad, encaminada a obtener de ellos el máximo rendimiento y eficacia, es un esfuerzo combinado para llevar a buen cumplimiento el trabajo asignado. Se practica mejor en un ambiente propicio y de cooperación por parte de quienes intervienen, incluyendo naturalmente el supervisor.

7.2 Objetivos de la Supervisión

- Optimizar el uso del tiempo, dirigiendo eficazmente al elemento humano y empleando adecuadas técnicas de supervisión que estén de acuerdo con la calidad profesional y personalidad de los miembros del equipo.
- Propiciar el adiestramiento y capacitación profesional, mediante seminarios, cursos y charlas en beneficio del personal de las unidades operativas, lo que permitirá el desarrollo profesional de los auditores.
- Lograr la máxima eficiencia, efectividad y economía en los trabajos programados mediante la coparticipación en las tareas importantes, estimulando en el equipo de auditoría la producción de ideas e iniciativas en la realización de las labores.
- Conseguir que las auditorías y exámenes especiales se desarrollen de conformidad con las normas y políticas de auditoría gubernamental y más disposiciones normativas relativas a la profesión, emitidas por la Contraloría General.
- Proporcionar a los niveles directivos el suficiente grado de confiabilidad de los exámenes que se ejecuten y de los resultados, con la seguridad de que éstos han observado las más altas normas de calidad profesional y han logrado los objetivos de la auditoría.

7.3 Importancia de la Supervisión

En el proceso de auditoría, la supervisión es la función encargada de participar activamente en sus aspectos más importantes, así como de vigilar el trabajo de auditoría realizado por los miembros del equipo, con el propósito de que se cumplan los objetivos y metas programadas con sujeción a las disposiciones legales y normatividad vigente. La supervisión emite un juicio crítico y orientador para el mantenimiento de la calidad del trabajo y proporciona a los miembros del equipo de auditoría que lo necesiten el entrenamiento necesario para ejecutar posteriores trabajos de mayor importancia y dificultad.

7.4 Niveles de Supervisión

Los niveles de supervisión en las actividades de auditoría gubernamental son ejercidos por diferentes funcionarios y empleados, en forma directa o indirecta y están constituidos por el Contralor General, Subcontralor, Director de Planificación y Evaluación Institucional, Director y Subdirector de la Unidad Operativa, Supervisor y Auditor Jefe de Equipo.

7.4.1 Director de Auditoría

Revisará el contenido del borrador del informe de auditoría, a base de los papeles de trabajo que considere necesarios, de aquellos exámenes que por la importancia relativa ameritan este hecho. Generalmente los informes son revisados por el subdirector o por un funcionario de la más alta jerarquía de la unidad operativa, quienes además ejercen el control de calidad interno.¹⁴

7.4.2 Supervisor

Efectuará la supervisión sistemática y oportuna del trabajo realizado por el equipo de auditores, durante el proceso de la auditoría, así como, orientará y prestará la asistencia técnica requerida.¹⁵

¹⁴ Manual de Auditoría Financiera

¹⁵ Manual de Auditoría Financiera

7.4.3 Auditor Jefe de Equipo

Distribuirá y orientará el trabajo de los miembros del equipo, revisará el contenido de los papeles de trabajo y la calidad de la evidencia preparada por los miembros del equipo. Actividad que podrá ser cumplida por cualquier integrante con experiencia para guiar las actividades asignadas a otros miembros del equipo menos experimentados.¹⁶

7.5 Dirección Regional 2

La aprobación, suscripción y trámite de los informes originados en las Direcciones Regionales y Delegaciones Provinciales, estarán sujetos a las directrices que emita el Contralor General

7.6 Supervisión en el desarrollo del Examen Especial o Auditoría

7.6.1 Supervisión en la Planificación

7.6.1.1 Supervisión en la Planificación Preliminar

Las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental respecto de la Planificación Preliminar establecen que al diseñar el enfoque del trabajo, es indispensable establecer una estrategia para desarrollar la auditoría, mediante la obtención de información actualizada dirigida a validar el referido enfoque, tarea en la que participarán obligatoriamente el supervisor y el jefe de equipo, para lo cual se utilizará programas de supervisión de la planificación preliminar, anexo 5.

7.6.1.2 Supervisión en la Planificación Específica

Respecto de la planificación específica la Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental determinan, procedimientos de recopilación de información adicional, que se complementan

¹⁶ Ídem

en forma coherente con la información obtenida en la planificación preliminar, con el propósito de evaluar la estructura de control interno, calificar los riesgos de auditoría y seleccionar los procedimientos sustantivos, actividades en la que participa el supervisor y jefe de equipo, como se puede observar en el anexo 6.

7.6.1.3 Evidencia de la Supervisión en la Planificación Específica

En la fase de planificación, el supervisor dejará evidencias de su labor, mediante su rúbrica o sumilla entre otros, en los siguientes documentos:

- Reporte de planificación preliminar
- Cuestionarios de Matriz de calificación de los factores de riesgo
- Plan de muestreo
- Programas de auditoría
- Informe sobre evaluación de control interno
- Programas de supervisión.

7.6.2 Supervisión en la Ejecución del Trabajo

El programa de supervisión para esta fase en que se aplican los procedimientos específicos de auditoría, pondrá énfasis en la identificación de los hallazgos y en la obtención de la evidencia suficiente y competente, para demostrar la veracidad de los resultados alcanzados en cada componente examinado y en las afirmaciones contenidas en los reportes o informes de la entidad, como base para emitir la opinión y conclusiones correspondientes, anexo 7

7.6.2.1 Evidencia en la Supervisión en la Ejecución del Trabajo

La supervisión se evidencia con la sumilla o rúbrica, entre otros, en los siguientes documentos:

- Reportes de avance de trabajo
- Papeles de trabajo y expedientes
- Comunicaciones producidas por el equipo
- Estructura del informe

- Hojas de supervisión

7.6.3 Supervisión en la Comunicación de Resultados

El supervisor tendrá presente en el proceso de la auditoría, que se proceda a comunicar los resultados del examen de manera verbal y escrita a la administración de la entidad y jefatura de la unidad de auditoría. Estas acciones se cumplen en los siguientes momentos estratégicos:

- Al comunicar el inicio de la auditoría.
- Al entrevistar a los principales funcionarios.
- Al informar sobre la evaluación del control interno.
- Al informar los resultados obtenidos en el transcurso del examen mediante la lectura del borrador del informe final.
- Al presentar oficialmente el informe de auditoría.

La participación del supervisor en todos estos momentos es vital para que se cumplan eficientemente los objetivos de la auditoría. En la sección procedimientos se describen con más detalle tales acciones, incluyendo las relacionadas con la elaboración del informe de auditoría, anexo 8

7.6.3.1 Evidencia de Supervisión en la Comunicación de Resultados

En la fase de comunicación de resultados, la evidencia de supervisión se dejará en los siguientes documentos:

- Rúbrica en cada uno de las hojas del informe, oficio resumen de responsabilidades y síntesis, tanto en los borradores como en los ejemplares oficiales.
- Firma en el acta y más documentos que sustenten la comunicación de resultados.
- En las hojas y expediente de supervisión.

CAPÍTULO VIII

EL INFORME DE AUDITORÍA

El informe de auditoría constituye el producto final del trabajo del auditor en el que constan: el dictamen profesional a los estados financieros, las notas a los estados financieros, la información financiera complementaria, la carta de Control Interno y los comentarios sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, en relación con los aspectos examinados, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los funcionarios vinculados con el examen y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para su adecuada comprensión.

8.1 Normas relacionadas al informe de Auditoría Gubernamental

Se relacionan con el producto final del trabajo del auditor gubernamental, en el cual se presentan observaciones, conclusiones y recomendaciones.

- I.A.G.1. Informe de auditoría gubernamental
- I.A.G.2. Contenido y estructura del informe de auditoría gubernamental
- I.A.G.3. Convocatoria a la conferencia final
- I.A.G.4. Oportunidad en la comunicación de resultados
- I.A.G.5. Presentación del informe de auditoría gubernamental
- I.A.G.6. Aplicación de recomendaciones¹⁷

8.2 Cualidades del Informe

- Concisión
- Precisión y razonabilidad
- Respaldo adecuado
- Objetividad
- Tono constructivo
- Importancia del contenido
- Utilidad y oportunidad

¹⁷ Normas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector Público

- Claridad

8.3 Importancia del Contenido

Los asuntos incluidos en el informe deben ser importantes para justificar que se los comunique y merecer la atención de los usuarios. La utilidad y efectividad del informe disminuye, cuando se incluyen asuntos de poca importancia, porque tienden a distraer la atención del lector en hechos no relevantes. Las decisiones sobre la importancia de los hechos a ser informados deben representar los juicios de acuerdo a las circunstancias prevalecientes en la entidad, que implican consideraciones tanto cualitativas, como cuantitativas, consecuentemente, entre otros asuntos incluirá lo siguiente:

- El grado de interés del gobierno en los programas o actividades.
- Importancia de los programas o actividades determinados por parámetros tales como el volumen de los gastos, inversión en activos y monto de ingresos.
- La oportunidad para contribuir a una motivación a los funcionarios de la entidad, tendiente a mejorar la efectividad, eficiencia y eficacia de las operaciones del gobierno.
- La necesidad de proporcionar información útil y oportuna para ayudar a los responsables de la administración de la entidad.
- La frecuencia con que ocurre una desviación.
- La falta de decisión de los directivos de la entidad, para tomar los correctivos necesarios, que permitan mejorar las operaciones o áreas débiles.

8.4 Completo y Suficiente

El informe debe dar cuenta de todos los aspectos comprendidos y resultantes de la labor de auditoría, brindando la información necesaria para la adecuada interpretación de los temas tratados. Si bien el informe debe ser conciso, contendrá los antecedentes suficientes sobre los objetivos y alcance del trabajo, la descripción de las observaciones, recomendaciones, la opinión del auditado y la conclusión u opinión del Auditor Interno, teniendo en cuenta una perspectiva adecuada. El Auditor Interno debe partir del supuesto que el lector no tiene

conocimiento de la materia analizada; por lo tanto, el informe explicará suficientemente los hechos o circunstancias y expondrá sus conclusiones y recomendaciones con claridad.

8.5 Utilidad y oportunidad

El auditor debe analizar la información a transmitir desde la perspectiva de los receptores del informe.

Como el objetivo, es estimular una acción constructiva, los informes deben ser estructurados en función del interés y necesidades de los usuarios.

La oportunidad y utilidad son esenciales para informar con efectividad. Un informe cuidadosamente preparado puede ser de escaso valor si llega demasiado tarde al nivel de decisión, consecuentemente, el auditor debe gerenciar la auditoría con esa meta en mente.

8.6 Objetividad

Se deben presentar los comentarios, conclusiones y recomendaciones de manera veraz, objetiva e imparcial.

Los comentarios deben contener suficiente información sobre lo tratado, para proporcionar al lector la perspectiva apropiada, el objetivo es producir informes equitativos o razonables.

El auditor debe cuidarse de exagerar o enfatizar demasiado en la ejecución deficiente de las operaciones anotadas durante la revisión.

8.7 Equidad

El requisito de equidad se refiere a la necesidad de ser justos e imparciales en las manifestaciones señaladas en el informe, de manera que los destinatarios estén razonablemente seguros que el mismo es digno de crédito. Si en alguno de los trabajos, no es posible llegar a efectuar toda la labor necesaria para verificar la corrección de la información brindada, se debe señalar la fuente que la originó e incluir la salvedad necesaria.

8.8 Calidad convincente

Las observaciones se presentarán de manera convincente y las conclusiones y recomendaciones deberán deducirse lógicamente de los hechos presentados. Los datos contenidos en el informe, deben ser suficientes a fin de que los auditados den la importancia a las observaciones y la razonabilidad de las conclusiones y vean la conveniencia de aceptar las recomendaciones. El Auditor debe estar preparado para dar pruebas concretas de todas y cada una de las manifestaciones señaladas en su informe.

8.9 Claridad y simplicidad

Quiere decir que el informe se pueda leer y entender con facilidad, para que el informe sea efectivo debe presentarse tan claro y simple como sea posible. Es importante la claridad porque la información contenida en el informe puede ser usada por otros funcionarios y no sólo por los directamente vinculados al examen.

La redacción se efectuará en estilo corriente y fácil de seguir a fin de que el contenido sea comprensible, evitando en lo posible el uso de terminología técnica o muy especializada.

No se debe presuponer que los usuarios tienen conocimientos técnicos detallados, los esfuerzos en el estilo de redacción deben estar dirigidos a que el significado sea claro.

Deben evitarse errores gramaticales, faltas de ortografía y expresiones populares en el informe.

8.10 Concisión

Los informes deberán incluir los resultados de la auditoría y no contendrán detalles excesivos, palabras, oraciones, párrafos o secciones que no concuerden claramente con las ideas expuestas.

El exceso de detalles, causa problemas en la lectura de los informes por parte de los usuarios, por lo tanto, debe evitarse los párrafos largos y complicados.

8.11 Tono constructivo

El tono de los informes, deberá provocar una reacción favorable a las conclusiones y recomendaciones.

Los comentarios y las conclusiones, se presentarán en forma clara y directa. El auditor debe considerar que su objetivo, es obtener la aceptación de la entidad y provocar una reacción favorable, la mejor manera de lograrlo es evitar un lenguaje que genere sentimientos defensivos y de oposición. Los títulos y subtítulos deben expresar el hallazgo en forma resumida.

Si bien con frecuencia es necesario observar el desempeño anterior, para demostrar la necesidad de introducir cambios para mejorar la administración de la entidad, los informes deben enfatizar en las mejoras necesarias y aplicables para el futuro, antes que en críticas de prácticas y situaciones pasadas. Las observaciones serán presentadas con una perspectiva justa, considerando todas las circunstancias que rodearon al hecho observado.

El informe del auditor no debe limitarse solamente a exponer los aspectos deficientes o negativos; también incluirá información sobre los aspectos positivos o satisfactorios de las operaciones examinadas, siempre que sean significativos y justificables por la extensión de la auditoría.

8.12 Respaldo adecuado

Los comentarios y conclusiones presentados en los informes, deben estar respaldados con suficiente evidencia para demostrar o probar las bases de lo informado, su precisión y razonabilidad.

No es necesario incluir en el informe datos muy detallados, salvo lo necesario para presentar exposiciones convincentes.

Las opiniones de la entidad y las conclusiones contenidas en los informes deben identificarse claramente como tales y estarán evidenciadas en los papeles de trabajo respectivos.

8.13 Responsabilidad en la elaboración del informe

La redacción del informe en borrador es responsabilidad del jefe de equipo y supervisor, compartida con todos los miembros del mismo. Los criterios para ordenar los resultados son:

- Importancia de los resultados
- Partir de los componentes o hallazgos generales y llegar a los específicos
- Seguir el proceso de las operaciones
- Utilizar las principales actividades sustantivas y adjetivas
- Cambiar los criterios expuestos

8.13.1 Revisión por el Supervisor responsable

El Supervisor, es el responsable de que el informe revele todos los aspectos de interés que contribuyan al objetivo fundamental de la auditoría o examen especial realizado. La revisión estará dirigida a que el informe convenza a los servidores(as) responsables de adoptar acciones en base de las situaciones observadas.

8.13.2 Revisión por el Auditor General de la Unidad de Auditoría Interna

La revisión del Auditor General estará encaminada a que el informe sea oportuno, claro, objetivo, imparcial y constructivo, buscando una reacción favorable y de aceptación a las conclusiones y recomendaciones planteadas por el Auditor Interno. El Auditor General es el responsable de legalizar con su firma el informe de auditoría.

8.13.3 Revisión por la Contraloría General de Estado

El control de calidad estará a cargo de profesionales expertos de la Dirección Regional 2, Auditoría de Proyectos y Ambiental de la Contraloría General del Estado, según corresponda,

proceso al que será sometido todo informe para garantizar que su contenido sea de alta calidad y se ajuste a las políticas y normas de auditoría gubernamental.

8.14 Criterios para la preparación del informe

8.14.1 Ordenar los resultados

Los resultados de la auditoría y la información relevante disponible en la entidad auditada son diversos, por ello, es posible ordenarlos y presentarlos de varias maneras atendiendo a las siguientes consideraciones:

- Importancia de los resultados.
- Partirá de los componentes, ciclos, sistemas o hallazgos generales para llegar a los específicos.
- Según el proceso de las operaciones, actividades y/o funciones.
- Utilizará las principales actividades sustantivas y adjetivas.
- Combinará los criterios expuestos

8.14.2 Consideraciones para la redacción del informe

- **Piense antes de escribir.-** Determine el objetivo del informe, los usuarios, la extensión apropiada. Haga algunas notas personales para usted. Determine cuanta información va a necesitar, considere hacer una lista de puntos pendientes de completar.
- **Resuma antes de escribir.-** Prepare un resumen detallado del contenido del informe. Inicialmente puede ser un poco largo.
- **Escriba los reportes largos en párrafos cortos.-** La introducción a la exposición del hallazgo, casi siempre puede ser escrita antes de que los datos hayan sido recopilados y analizados, este procedimiento reduce la cantidad de escritura dejada para el final de la auditoría, cuando se sienta presionado por la falta de tiempo.
- **Escriba imparcialmente.-** No deje que sus inclinaciones personales influyan en la redacción del informe, utilice un tono objetivo, enfoque las evidencias y cifras

objetivamente, cualquier inclinación reduce la credibilidad de su trabajo, si emite su punto de vista en su trabajo, hágalo frontalmente.

- **Primer borrador.-** Cuando ha concluido la redacción del borrador del informe, entregue al supervisor y esté preparado para aceptar una crítica sin molestarse, haga preguntas sobre los cambios recomendados y trate de no hacer cambios sin haber entendido el porqué del cambio, si no trata de identificar los errores no podrá evitarlos en el futuro.
- **Ponga cuidado en el orden y el contenido.-** La organización lógica y la presentación de los hallazgos paso a paso son los requerimientos más importantes para lograr el éxito en la redacción del informe. Si tiene que hacer referencias de una sección a otra, quizás lo que necesite es ordenar de nuevo. Si no se siente conforme con su informe, seguramente es porque necesita una revisión.
- **Esté seguro que su informe no tenga errores mecanográficos ni aritméticos.-** Cuide que el informe tenga un formato que luzca atractivo, a primera vista muchos lectores reaccionan favorablemente al ver un documento que tenga sus páginas escritas sin errores aritméticos y que esté bien organizado. Una escritura desordenada y márgenes inadecuados pueden reducir la buena impresión respecto a la calidad del informe. Las siguientes sugerencias le ayudarán a redactar un informe bien organizado y efectivo.
- **Pensamiento claro y conciso.-** Las ideas vagas y confusas, siempre reflejan inseguridad del auditor, para lograr el éxito organice sus ideas.
- **Escriba lo más simple posible.-** Trate de no usar oraciones largas y complejas para redactar los hallazgos, escriba párrafos cortos (máximo 10 renglones por párrafo), no escriba toda la historia del hallazgo, cuando deba hacer citas sobre comunicaciones de la entidad, no las transcriba textualmente, incluya únicamente lo más importante.
- **Prefiera usar los verbos en forma activa, que en forma pasiva.-** Los documentos son más interesantes y efectivos, cuando se usa la voz activa. “La entidad X provee servicios” es más objetivo que, “Los Servicios provistos por la entidad X”.
- **Use un castellano clásico y una sintaxis correcta.-** Esté seguro que los sujetos y los verbos estén de acuerdo al escribirlos; cuide el singular y los plurales; tenga el mismo

cuidado con los pronombres. Evite los cambios en los tiempos de los verbos, éste es un problema muy común cuando se presentan datos recopilados en el pasado, pero que se dan a conocer por primera vez.

- **Evitar palabras excesivas y materiales ajenas al tema.-** Elimine las palabras redundantes y frases innecesarias. Alguna vez puede utilizar repeticiones, para así lograr un mayor efecto, pero no lo haga inconscientemente.
- **Evite abreviaciones y siglas.-** Si va a usar una sigla, esté seguro que la primera vez que lo haga, esté incluido el término completo y con la sigla dentro de un paréntesis. En general las abreviaciones deben ser omitidas, su uso demuestra que es perezoso para escribir todas las palabras.
- **No use comparaciones implícitas.-** Pocas cosas molestan más al lector que leer una comparación implícita o que se considere sobreentendida.
- **Use términos precisos.-** Prefiera dar un número específico o un porcentaje, a dar solo un término indefinido como “varios”, “unos cuantos”. Esto es importante en la redacción del informe, donde una omisión implica una falta de información.

8.14.3 Borrador del Informe

El borrador del informe de auditoría, será preparado durante el desarrollo del examen, con los resultados que deben entregar los miembros del equipo, respaldados, con los papeles de trabajo y todas las evidencias documentadas obtenidas. Cuando el Auditor Jefe de Equipo ha concluido la redacción del borrador del informe, entregará al Supervisor para su revisión, realizará preguntas sobre las modificaciones recomendadas y tratará de no hacer cambios sin haber entendido el porqué de éstos, toda vez que si no trata de identificar los errores no podrá evitarlos en el futuro. Este borrador contendrá las referencias cruzadas específicas a los papeles de trabajo, con el fin de facilitar la ubicación de los datos e información de soporte de los comentarios, conclusiones y recomendaciones. El Auditor Jefe de Equipo y el Supervisor, serán responsables de que se incluyan las referencias entre los papeles de trabajo y el informe de auditoría.

8.14.4 Clases de Informes

8.14.4.1 Informe Breve o Corto de Auditoría

Es el documento formulado por el auditor para comunicar los resultados, cuando se practica una auditoría financiera en la cual los hallazgos no sean relevantes ni se desprendan responsabilidades, este informe contendrá: Dictamen Profesional sobre los estados financieros e información financiera complementaria, los estados financieros, las notas a los estados financieros, el detalle de la información financiera complementaria.

Los resultados de la auditoría financiera que se han tramitado como un informe breve o corto, producen los mismos efectos legales, administrativos y financieros que los que se tramitan y comunican en los informes largos o extensos.

8.14.4.2 Informe Largo o Extenso de Auditoría

Es el documento que prepara el auditor al finalizar el examen para comunicar los resultados, en él constan: el Dictamen Profesional sobre los estados financieros e información financiera complementaria, los estados financieros, las notas a los estados financieros, el detalle de la información financiera complementaria, los resultados de la auditoría, que incluye: la Carta de Control Interno, el Capítulo de Control Interno, que se organizará en condiciones reportables y no reportables y los comentarios se los estructurará en orden de cuentas, ciclos, procesos o sistemas, dependiendo del enfoque de la auditoría, además se agregarán los criterios y las opiniones obtenidas de los interesados y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para la comprensión completa del mismo

8.14.4.3 Informe de Examen Especial

Comprende la revisión y análisis de una parte de las operaciones o transacciones, efectuadas con posterioridad a su ejecución, con el objeto de verificar el cumplimiento de los dispositivos

legales y reglamentarios aplicables y elaborar el correspondiente informe que incluya conclusiones, observaciones y recomendaciones.

El Examen Especial puede incluir una combinación de objetivos financieros y operativos o, restringirse a sólo uno de ellos, dentro de un área limitada o asunto específico de las operaciones.

8.14.5 Estructura del Informe de Auditoría

8.14.5.1 Cuadro resumen de la estructura y contenido de los informes de Auditoría de Gestión

CONTENIDO	Auditoría de Gestión
Carta de Presentación	X
SECCIÓN I: GENERALIDADES	
1.- Gestión pública	X
2.- Auditoría de gestión	X
2.1 Eficacia o efectividad	X
2.2 Eficiencia	X
2.3 Economía	X
2.4 Impacto	X
2.5 Legalidad	X
3.- importancia de la auditoría	X
4.- Objetivos de la auditoría	X
5.- Alcance de la auditoría	X
6.- Enfoque de la auditoría	X
7.- Marco legal	X
SECCIÓN II: PROCESO DE LA AUDITORÍA	
1.- Planificación	
1.1.- Conocimiento preliminar	X
1.2.- Planificación específica	X
2.- Ejecución de la auditoría	
2.1.- Obtención de evidencia	X
2.2.- Indicadores de gestión	X
2.3- Criterios de auditoría	X
2.4.- Papeles de trabajo	X
3.- Comunicación de resultados	
SECCIÓN III: ANEXOS	

1.- Cuestionario de control interno	X
2.- Programa general de auditoría	X
3.- Ficha técnica de indicadores	X

8.14.5.2 Cuadro resumen de la estructura y contenido de los informes del examen especial

CONTENIDO	Examen especial
Carta de Presentación	X
CAPÍTULO I: INFORMACIÓN INTRODUCTORIA	
Motivo del examen	X
Objetivo del examen	X
Alcance del examen	X
Base legal	X
Estructura orgánica	X
Objetivos de la Contraloría	X
Monto de los recursos examinados	X
Servidores relacionados	X
CAPÍTULO II: RESULTADOS DEL EXAMEN	
ANEXOS:	
Anexo 1: Nómina de servidores relacionados con el examen	X
Anexo 2: Recomendaciones incumplidas si el caso amerita	X

8.14.6 Sugerencias para la preparación del Informe de Examen Especial

Los comentarios se desarrollarán de aquellos hechos reportables de cada una de las áreas, rubros, cuentas, obras, proyectos, contratos, componentes; procesos y actividades examinadas, ordenándolas de acuerdo al grado de importancia relativa, considerando el siguiente orden:

- a) Comentario sobre el incumplimiento de las recomendaciones formuladas en los exámenes especiales o auditorías realizadas por la Contraloría General del Estado y/o Unidad de Auditoría Interna de ETAPA EP, en el que constará la recomendación incumplida y la opinión de los servidores(as) de la unidad o entidad respecto a la falta de cumplimiento, de existir un número considerable de recomendaciones incumplidas, se presentará un anexo al informe.
- b) Revelarán las deficiencias de control interno identificadas y no solucionadas en el transcurso del examen.

Además entre otros aspectos se considerará lo siguiente:

- Los comentarios, conclusiones y recomendaciones, deberán ser complementados con la utilización de gráficos, cuadros comparativos y explicaciones de ser procedente. No revelarán procedimientos de auditoría.
- Los comentarios no incluirán los términos como “a la fecha” o en la “actualidad”, sino que precisarán la fecha del evento o hecho, su efecto en lo posible será cuantificado. Las conclusiones y recomendaciones deben guardar relación directa con lo comentado.
- En los comentarios no constarán nombre de los servidores(as) ni de personas naturales, sino solo la denominación del cargo o función, en el caso de transcripciones en lugar de los nombres, se pondrá tres puntos suspensivos. Tampoco se especificara la responsabilidad que podría derivarse del examen.
- La opinión de los servidores(as) o terceros, recibidas en el transcurso del examen deben ser parte integrante del comentario y a continuación el auditor emitirá su opinión, señalando si lo que incluye en el informe, ratifica o rectifica el criterio de auditoría.
- Las acciones tomadas por la entidad deben ser consideradas por el auditor para fortalecer las conclusiones y recopilar mayor evidencia documental para que los resultados del informe sean irrefutables.
- Los hechos posteriores a la fecha del corte de un período auditado, serán revelados en el informe considerando la evidencia documental y se presentará con posterioridad a la conclusión, con el subtítulo Hecho Subsecuente, cuando está relacionado con el comentario; caso contrario se revelará al final del informe.
- Las conclusiones son juicios profesionales de Auditor y se estructurarán considerando la condición, la causa y efecto del hallazgo, las conclusiones resumen el resultado del trabajo realizado.
- Las recomendaciones se redactarán en oraciones afirmativas y simples, evitando incluir expresiones como “inmediatamente” o “sin demora” y cualquier otra imposición de tono impositivo. No sugerirán el cumplimiento de leyes, normas o reglamentos y estarán numeradas en forma ascendente.

- Si del análisis se desprendieren hechos que ameriten la emisión de informes con indicios de responsabilidad penal, estos no formarán parte del informe general, sin embargo al final del mismo, antes de la firma del director, se incorporará el siguiente texto: Como resultado del análisis a (nombre de cuenta, rubro, proceso, actividad, área, etc.), por el período comprendido entre el AAAA-MM-DD y el AAAA-MM-DD de (nombre de la entidad), se emitió un informe independiente, de conformidad con los artículos 65, 66 y 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.
- Cuando en el informe se incluyan anexos, estos tendrán información relacionada con asuntos tratados en el cuerpo del informe, lo que permitirá aclarar aspectos técnicos y sustentar hallazgos significativos, generalmente cuadros o detalles.¹⁸

8.15 Síntesis del Informe

Para conocimiento de las máximas autoridades de la Contraloría, es importante que los auditores formulen la Síntesis del informe, que contenga los aspectos más importantes del informe.

La Norma Técnica de Auditoría Gubernamental “Estructura del Informe de Auditoría” al respecto expresa: “A los informes extensos se incorporará una síntesis de los principales resultados de la auditoría para facilitar una comprensión rápida, clara y precisa de su contenido a los usuarios”.

Para el trámite de aprobación de todos los informes de auditoría, se adjuntará “la Síntesis del Informe” en el formulario que ha sido diseñado para recopilar, simplificar y presentar información objetiva de los resultados obtenidos, para conocimiento del Contralor General del Estado.

8.16 La Comunicación de Resultados de la Auditoría Interna

En el proceso de una auditoría o examen especial, los auditores gubernamentales mantendrán constante comunicación con los servidores(as), ex servidores(as) de la unidad administrativa o

¹⁸ Acuerdo 026 y 033CG-2012

entidad sujeta a examen y demás personas relacionadas con las actividades examinadas, dándoles la oportunidad para presentar pruebas documentadas, así como información respecto de los asuntos sometidos a examen; la comunicación de los resultados se considera como la última fase de la auditoría; sin embargo este proceso de comunicación debe ser ejecutado durante todo el proceso del trabajo.

La comunicación de resultados, pese a que se ubica como la última fase de la auditoría, debe ejecutarse en todo el proceso, como lo establece el Art. 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

8.16.1 Comunicación al Inicio de la Auditoría Interna o Examen Especial (Notificación Inicial)

Para la ejecución de una auditoría, el auditor jefe de equipo, mediante oficio notificará el inicio del examen a los principales funcionarios vinculados con las operaciones a ser examinadas de conformidad con el objetivo y alcance de la auditoría. En el caso de servidores que se encuentren desempeñando funciones, procederá de conformidad con el artículo 11 del Reglamento de Responsabilidades y cuando el servidor respectivo haya renunciado o salido de su cargo, se citará el artículo pertinente de la ley. Dicha comunicación se la efectuará en forma individual y de ser necesario, en el domicilio del interesado, por correo certificado o a través de la prensa. Para el caso de particulares se les notificará o requerirá información de conformidad con las disposiciones legales pertinentes.

La comunicación inicial, se complementa con las entrevistas a los principales funcionarios de la entidad auditada, en esta oportunidad a más de recabar información, el auditor puede emitir criterios y sugerencias preliminares para corregir los problemas que se puedan detectar en el desarrollo de tales entrevistas.

8.16.2 Comunicación en el transcurso de la Auditoría o Examen Especial

Con el propósito de que los resultados de un examen no propicien situaciones conflictivas y controversias muchas veces insuperables, éstos deberán ser comunicados en el transcurso del

examen y en la conferencia final, tanto a los funcionarios de la entidad examinada, a terceros y a todas aquellas personas que tengan alguna relación con los hallazgos detectados.

El informe de evaluación del control interno es una de las principales oportunidades para comunicarse con la administración en forma tanto verbal como escrita.

En el desarrollo del examen, el auditor puede identificar algunos hechos que requieren ser corregidos, los cuales pondrán en conocimiento de los directivos para que se tomen las acciones correctivas, luego, el auditor con la evidencia necesaria, llega a conclusiones firmes, aun cuando no se haya emitido el informe final.

Para formarse un criterio correcto sobre el hecho a comunicarse, de considerarlo necesario, el auditor solicitará la opinión de las unidades de apoyo de la Contraloría o de los organismos técnicos o legales competentes.

Cuando el auditor establezca hallazgos que impliquen deficiencias y considere necesario participar a la entidad examinada, deberá comunicar de inmediato a los funcionarios vinculados a fin de obtener sus puntos de vista, aclaraciones o justificaciones correspondientes, para que se tomen los correctivos en forma oportuna.

La comunicación de resultados debe ser permanente y no se debe esperar la conclusión del trabajo o la formulación del informe final, para que la administración conozca de los asuntos observados por parte del auditor, éste deberá transmitirlos tan pronto como haya llegado a formarse un criterio firme debidamente documentado y comprobado.

Cuando las personas relacionadas con los hallazgos detectados sean numerosas, de acuerdo a las circunstancias se mantendrá reuniones por separado con la máxima autoridad y grupos de funcionarios por áreas. De esta actividad, se dejará constancia en las actas correspondientes.

Las discrepancias de opinión, entre los auditores y los funcionarios de la entidad, serán resueltas en lo posible durante el curso del examen.

Para la formulación de las recomendaciones, se deberá incluir las acciones correctivas que sean más convenientes para solucionar las observaciones encontradas.

8.16.2.1 Finalidades de comunicar los resultados provisionales

La comunicación de resultados durante la ejecución del examen tiene por finalidad:

- a. Ofrecer oportunidad a los responsables para que presenten sus opiniones.
- b. Hacer posible que los auditores dispongan de toda información y de las evidencias que existan.
- c. Evitar que se presente información o evidencia adicional, después de la conclusión de las labores de auditoría.
- d. Facilitar la adopción de las acciones correctivas necesarias por parte del titular y funcionarios responsables, incluyendo la implantación de mejoras a base de las recomendaciones, sin esperar la emisión del informe.
- e. Asegurar que las conclusiones resultantes del examen sean definitivas.
- f. Posibilitar la restitución o recuperación de cualquier faltante de recursos durante la ejecución del examen.
- g. Identificar los campos en que hay diferencia concreta de opinión entre los auditores y los funcionarios de la entidad.

8.16.3 Carta de Control Interno

Cuando se han identificado factores de riesgo con implicaciones permanentes de control, se determinará si representan problemas que deben comunicarse a la dirección, para lo cual obligatoriamente se emitirá un informe que refleje los resultados de la evaluación de control interno, formalmente la carta se denomina carta de control interno, la cual es una ayuda positiva del auditor hacia la entidad.

El contenido básico del informe de evaluación de control interno debe incluir los resultados obtenidos a nivel del estudio practicado al ambiente de control, los sistemas de información y procedimientos de control.

La norma respecto a la comunicación de resultados establece la obligación de informar sobre todos los aspectos que a su criterio suponga deficiencias importantes en la estructura del control interno, tanto si se refiere a su diseño como a su efectivo cumplimiento.

Cuando el auditor tenga la seguridad de que no se han llevado correctamente los registros contables o que los estados financieros no reflejan razonablemente la información, se discutirá con las autoridades del área financiera a fin de que sean corregidos así como considerar la procedencia de incluir salvedades en el dictamen.

Es importante indicar que no se excluya la existencia de otras deficiencias importantes aparte de las comunicadas.

En la práctica, el auditor deberá discutir los comentarios y recomendaciones con el personal involucrado, a fin de asegurarse de la exactitud y aceptación de las deficiencias y de la aplicabilidad e implantación de los correctivos propuestos.

8.16.4 Comunicación al término de la Auditoría o Examen Especial

La comunicación de los resultados al término de la auditoría, se efectuará de la siguiente manera:

- a) Se preparará el borrador del informe que contenga los resultados obtenidos a la conclusión de la auditoría, los cuales, serán comunicados en la conferencia final por los auditores de la Contraloría a los representantes de las entidades auditadas y las personas vinculadas con el examen.
- b) El borrador del informe debe incluir los comentarios, conclusiones y recomendaciones, debe estar sustentado en papeles de trabajo, documentos que respaldan el análisis realizado por el auditor, este documento es provisional y por

consiguiente no constituye un pronunciamiento definitivo ni oficial de la Contraloría General del Estado.

- c) Los resultados del examen constarán en el borrador del informe y serán dados a conocer en la conferencia final por los auditores, a los administradores de las entidades auditadas y demás personas vinculadas con él.
- d) En esta sesión de trabajo, las discrepancias de criterio no subsanadas se presentarán documentadamente, hasta dentro de los cinco días hábiles siguientes y se agregarán al informe de auditoría, si el asunto lo amerita.
- e) Los casos en los que se presumen hechos delictivos, no serán objeto de discusión en la conferencia final.

8.16.4.1 Convocatoria a la Conferencia Final

La convocatoria, a la conferencia final la realizará el jefe de equipo, mediante notificación escrita, por lo menos con 48 horas de anticipación, indicando el lugar, el día y hora de su celebración.

8.16.4.2 Participantes en la Conferencia Final

Participarán en la conferencia final:

- La máxima autoridad de la entidad auditada o su delegado.
- Los servidores o ex-servidores y quienes por sus funciones o actividades están vinculados a la materia objeto del examen.
- El máximo directivo de la unidad de auditoría responsable del examen, el supervisor que actuó como tal en la auditoría.
- El jefe de equipo de la auditoría.
- El auditor interno de la entidad examinada, si lo hubiere; y,
- Los profesionales que colaboraron con el equipo que hizo el examen.

8.16.4.3 Dirección de la Conferencia Final

La conferencia final de resultados será presidida por el Auditor General, las discrepancias de criterio se presentarán documentadamente en esta diligencia o en los tiempos y plazos previstos en los reglamentos y disposiciones legales vigentes, es decir durante los 5 días posteriores a la conferencia final, mediante comunicación dirigida al Auditor General, el contenido de la documentación de ser admisible se agregará al informe, como hecho subsecuente. Realizada la conferencia final de resultados, el Supervisor y Auditor Jefe de Equipo redactarán el informe definitivo, considerando los resultados obtenidos de las observaciones o justificaciones presentadas oportunamente por los servidores(as) y ex servidores(as) de la entidad, a fin de dejar constancia de las opiniones presentadas en la lectura del borrador del informe, que será enviado a la Contraloría General del Estado para su revisión.¹⁹

8.16.4.4 Acta de Conferencia Final

Para dejar constancia de lo actuado, el jefe de equipo elaborará una Acta de Conferencia Final que incluya toda la información necesaria y las firmas de todos los participantes.

Si alguno de los participantes se negare a suscribir el acta, el jefe de equipo sentará la razón del hecho en la parte final del documento.

El acta se elaborará en original y dos copias; el original se anexará al memorando de antecedentes, en caso de haberlo y una copia se incluirá en los papeles de trabajo.

8.17 Comunicación de Resultados

8.17.1 Programa para Comunicar Resultados

La comunicación de resultados se realizará a base del borrador del informe en ésta participarán los principales servidores(as) de la entidad, para ello se dispondrá de los siguientes datos:

¹⁹ Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado

- Nombre y cargo de las personas que participarán
- Lugar, fecha y hora en que se realizará
- Estructura del borrador del informe de auditoría o examen especial a utilizar como agenda de la reunión
- Convocatoria formal a la máxima autoridad, servidores(as), ex servidores(as) y terceros relacionados con el informe
- Nombre de los auditores que participan en la reunión.
- Estrategia a seguir durante la comunicación, identificando las funciones que cumplirán los miembros del equipo que participan en ésta.
- Acta de la conferencia final o documento que evidencie la realización de la diligencia.

8.17.2 Efectos de la Comunicación de Resultados del Informe

La comunicación de resultados de la auditoría o examen especial, por lo regular genera la presentación de comentarios, opiniones y/o documentos que requieren de revisión y mejora del borrador de informe, actividad que es de responsabilidad del Auditor Jefe de Equipo y Supervisor. El borrador del informe pasa a conocimiento del Supervisor, quien de considerar necesario incluye las opiniones y documentos presentados por los participantes en la comunicación de resultados. El Supervisor una vez terminada la revisión e incluidos los ajustes, dirige al Auditor General el informe para el trámite, revisión, impresión y aprobación.

8.18 Registro de las Comunicaciones en el Transcurso de la Auditoría o Examen Especial

El expediente de papeles de trabajo de la auditoría o examen especial incluirá, un registro cronológico que detalle: fecha de envío de las comunicaciones, objetivo de las misma, nombres de los servidores(as) a los(as) que se dirige la comunicación, documentos ofrecidos por la administración y los pendientes de entrega y otros aspectos relevantes que aseguren efectividad en la comunicación. El Auditor interno deberá considerar las opiniones expresadas por los servidores(as) a fin de fortalecer o confirmar sus conclusiones y recopilar mayor

evidencia documental para que los resultados contenidos en el informe de auditoría sean irrefutables. Por otra parte incluirá un registro que contendrá la relación de los servidores(as), ex servidores(as) y más personas vinculadas al área examinada notificados(as) de la ejecución de la auditoría, convocados y asistentes a la conferencia final de los resultados, documento que entre otros aspectos contendrá el número ordinal, nombres y apellidos, cargos, respaldos de la notificación inicial, convocatoria y acta de conferencia final

Este documento anexo al informe final será remitido a la Coordinación de Planificación, Evaluación Institucional o Dirección Regional de la Contraloría General del Estado, según corresponda, para su revisión.

CAPÍTULO IX

SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES

9.1 Propósitos del seguimiento

El seguimiento de recomendaciones se realizará con el propósito de:

- Comprobar hasta qué punto la administración de Etapa fue receptiva sobre los comentarios, conclusiones y recomendaciones presentadas en el informe y efectuará el seguimiento luego de tres meses de recibido el informe aprobado.
- Realizar una comprobación luego de transcurrido un año de haber concluido la auditoría, de acuerdo al grado de deterioro y de la importancia de los resultados presentados en el informe de auditoría.
- Determinar las responsabilidades por los daños materiales, perjuicio económico causado y comprobación de su resarcimiento, reparación o recuperación de los activos.

9.2 Seguimiento de las recomendaciones

Con posterioridad y como consecuencia de la auditoría o examen especial realizado, los auditores internos que ejecutaron la auditoría, deberán realizar el seguimiento correspondiente, sobre la implementación de las recomendaciones.

El seguimiento de recomendaciones de auditoría, aplicable a las unidades administrativas o áreas intervenidas, tiene el propósito de asegurar que las recomendaciones formuladas en los informes de auditoría y las recomendaciones de carácter preventivo, una vez comunicadas a las autoridades y servidores(as) responsables, sean ejecutadas oportunamente para lograr los beneficios esperados producto de este trabajo, con el fin de mejorar la eficiencia, eficacia y economía de la administración.

9.3 Clasificación del estado de las recomendaciones

- **Recomendaciones cumplidas.-** Corresponde a las recomendaciones que han sido cumplidas por la entidad o unidad responsable de su implementación.
- **Recomendaciones no cumplidas.-** Se refiere a las que no fueron cumplidas por la entidad o funcionario responsable, que deberán ser investigadas a profundidad para determinar las causas de su incumplimiento y el grado de responsabilidad de las autoridades o servidores(as) a cargo de su implementación y control. El Jefe de Equipo de Auditoría y el Supervisor procederán a determinar las responsabilidades que el caso amerite.
- **Recomendaciones cumplidas parcialmente.-** Son aquellas que se encuentran en proceso de ejecución, inconclusas y aquellas que solo cuentan con la disposición de cumplimiento de las autoridades de la entidad.
- **Recomendaciones no aplicables.-** Aquellas que no pueden ser aplicadas por cuanto las disposiciones legales y reglamentarias que regían los procesos administrativos, financieros y técnicos examinados y que en el momento que se efectuó la auditoría y emitió el informe estaban vigentes, fueron reformadas modificando o eliminando procedimientos.

9.4 Cronograma de Aplicación de Recomendaciones

Constituye un plan de trabajo que permite precisar los objetivos, el alcance y los resultados de lo que será necesario implantar, como producto de las recomendaciones presentadas en el informe de auditoría. Será elaborado en forma conjunta con los funcionarios de Etapa, para que la implantación se realice con la calidad requerida, en el tiempo y costos establecidos.

Esta labor la cumplirá el Supervisor y Auditor Jefe de Equipo conjuntamente con los servidores(as) de la entidad, una vez concluida la lectura del borrador del informe y dentro de los 5 días hábiles siguientes a dicha diligencia.

Las fechas determinadas para la implantación de las recomendaciones, tendrán su vigencia a partir de la suscripción del cronograma de aplicación de las recomendaciones y la carta de compromiso por parte de la máxima autoridad de la entidad auditada, mediante el cual acepta implantar las recomendaciones en los plazos establecidos.

El plan de trabajo comprende lo siguiente:

1. Definición del funcionario que asumirá el liderazgo en la implantación de las recomendaciones.
2. Designación de los funcionarios responsables de cada una de las recomendaciones, así como las fechas de iniciación y conclusión.
3. Programación de reuniones periódicas de evaluación de avances, análisis de problemas y toma de acciones correctivas.
4. Firma del plan propuesto por todos los participantes.

En la elaboración del cronograma detallado de ejecución se incluirá las actividades a llevarse a cabo y la secuencia de su realización, así como las fechas de iniciación, terminación y presentación de los informes de avance de trabajo.

La importancia de anexar el cronograma de aplicación de las recomendaciones al informe de auditoría es:

- Conocer los(as) servidores(as) de la entidad, responsables de la implantación de las recomendaciones.
- Lograr el compromiso de los(as) servidores(as) de la entidad, de implantar las recomendaciones en el tiempo acordado, al momento de elaborar el cronograma.

CAPITULO IX

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

10.1 Conclusiones

- El presente manual tiene como objetivo la recopilación de los principales procedimientos, descritos en los manuales de auditoría financiera, de gestión, gubernamental y, los diferentes acuerdos emitidos por el señor Contralor General del Estado y publicados en los registros oficiales, para el funcionamiento, evaluación y seguimiento de la unidad de auditoría interna de ETAPA EP.
- La misión, visión y objetivos de la empresa reflejan la claridad para lo cual fueron emitidos.

10.2 Recomendaciones

Se recomienda la aplicación del presente manual, debido a que:

- Provee un historial informático de los procedimientos y políticas de la auditoría.
- Especifica las tareas mínimas aplicar por parte del personal del área de auditoría de ETAPA EP.
- Ayuda a los miembros de la auditoría para una distribución y utilización adecuada del tiempo.
- Ayuda al personal a dar respuestas a preguntas del proceso de auditoría.
- Provee de una ayuda útil al supervisor para la revisión de su trabajo.

ANEXOS

Anexo 1: Tabla de valoración y significatividad

Nivel de Riesgo	Significatividad	Factores de Riesgo	Probabilidades de Ocurrencia de Error	Cumplimiento de los Controles Claves Calificación Porcentual
Mínimo	No significativo	No existen	Remota	96% - 99%
Bajo	Significativo	Algunos pero poco importantes	Improbable	76 - 95%
Medio	Muy significativo	Existen algunos	Posible	51- 75%
Alto	Muy significativo	Varios y son importantes	Probable	15 - 50%

*Manuales de auditoría financiera y gubernamental

Anexo 2: Estructura de los índices y su ordenamiento

GRUPOS	INDICES
<p>a Archivo Permanente: Primera parte: Información General</p> <p>Segunda parte: Organización de los Sistemas operativos</p>	<p>PA, PB, PC. PXA,PXB,PX C</p>
<p>b Archivo de planificación: Primera parte: Administración de la auditoría Segunda parte: Planificación preliminar Tercera parte: Planificación específica Cuarta parte: Supervisión</p>	<p>AD</p> <p>PP</p> <p>PE</p> <p>SU</p>
<p>c Archivo Corriente: Primera parte: Información resumen y de control</p> <p>Segunda parte: Documentación del trabajo</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Información financiera proporcionada por la entidad 2. Documentación por componente analizado: <ul style="list-style-type: none"> * Sumaria u hoja resumen de hallazgos. * Programa específico de auditoría. * Papeles de trabajo que respaldan resultados 	<p>I, II, III... IF ó IG A, B,...Z A1, B1..Z1 A2/n,B2/n..Z2 /n</p>

Anexo 3: Aspectos básicos en la preparación de los papeles de trabajo.

El criterio utilizado para determinar el tamaño de la muestra y sección de los ítems. Los comprobantes analizados, revisados, verificados o el seguimiento realizado, evitando expresiones genéricas. De encontrarse deficiencias de control interno, de registro de evaluación, de exposición y otras que merezcan su consideración, se deben redactar los comentarios en un solo papel de trabajo.

Los comentarios desarrollados con sus respectivas recomendaciones, deben comunicarse a la máxima autoridad, niveles directivos y responsables de las desviaciones, problemas o defectos detectados, para que adopten las acciones correctivas.

Realizar el seguimiento de las recomendaciones y reportar si se resolvieron las deficiencias comentadas.

Debe considerarse que un papel de trabajo está completo, cuando incluye todos los datos e información que respalden los comentarios, conclusiones y recomendaciones del informe y además cuando otro autor al revisarlo llegue a conclusiones similares.

En el proceso de la auditoría, la información obtenida de manera verbal o a través de la observación, revisión, verificación de registros y más documentos, debe anotarse en forma inmediata en papeles de trabajo, con el fin que los datos sean presentados con la mayor claridad y en forma completa al igual que sus resultados, pues si solo se retiene mentalmente, se puede cometer errores u omisiones al momento de su elaboración.

Anexo 4: Sugerencias básicas para reducir el tiempo invertido en la elaboración de papeles de trabajo

Condiciones generales:
Diseñar programas de auditoría a la medida, que incluyan solo los procedimientos necesarios.
Coordinar el trabajo con la entidad, para evitar pérdidas de tiempo mientras se espera que la información sea preparada.
Ordenar la aplicación de los procedimientos del programa y evitar interrupciones en el trabajo.
Utilizar técnicas de auditoría asistidas por el computador.
Repetir la preparación de correspondencia, incluyendo solo los cambios y correcciones menores.
Completar de inmediato los informes y memorandos finales para la entidad o para los papeles de trabajo, no dejarlos para la siguiente jornada.
Revisar el trabajo inmediatamente después de finalizado, no dejarlo para luego.
Utilizar microcomputadores a fin de aumentar la eficiencia del trabajo.
Al preparar los papeles de trabajo:
Utilizar los informes y datos estadísticos de la entidad, en lugar de preparar resúmenes propios.
Hacer copias de las partes pertinentes de actas y acuerdos importantes, en lugar de extensos resúmenes.
Dejar espacios suficientes en los programas de auditoría para agregar comentarios y procedimientos adicionales, en lugar de preparar otro papel de trabajo.

Preparar los papeles de trabajo como documentos finales, dejando espacios suficientes para las referencias, marcas y sobre todo para las conclusiones, evitando formular borradores de papeles de trabajo.
Concluir respecto a los hallazgos de auditoría no significativos.
Utilizando el personal de la entidad
Al obtener comprobantes, expedientes, contratos y otros documentos para inspeccionarlos.
Al preparar cartas, memorandos e informes preliminares, excepto cuando haya datos confidenciales.
Al investigar las causas y el alcance de los errores observados durante la auditoría.

Anexo 5: Programa de Supervisión en la Planificación Preliminar

<u>Objetivo</u>	Ref. P/T	Hecho por:	Fecha:
Garantizar la calidad de la auditoría mediante la aplicación de una correcta y apropiada estrategia para diseñar el enfoque de la auditoría.			
<u>Procedimientos</u>			
Comprobar que la orden de trabajo guarde relación con el Plan Anual de Control, respecto a: objetivos, tipo de examen, alcance, período, componentes o cuentas, tiempo estimado y recursos humanos necesarios.			
Revisar conjuntamente con el auditor jefe de equipo, el archivo permanente y corriente de papeles de trabajo para obtener la información a utilizarse en la planificación.			
Preparar con el jefe de equipo el programa para la planificación preliminar, incluyendo la agenda y nómina de los funcionarios a ser entrevistados.			
Participar con el jefe de equipo en las entrevistas programadas con las autoridades y servidores responsables, así como en el recorrido por las instalaciones, para obtener y actualizar la información general sobre la entidad y sus principales actividades sustantivas y adjetivas e identificar globalmente las condiciones existentes.			
Analizar con el jefe de equipo la información obtenida en la revisión de los archivos, recopilación de información en la entidad y entrevistas a los principales funcionarios; determinar en forma preliminar el enfoque de la auditoría y preparar el Informe de Planificación.			
Poner a consideración del jefe de la unidad operativa el Informe de Planificación Preliminar para la validación del enfoque global de la auditoría.			

Anexo 6: Programa de Supervisión en la Planificación Específica

Objetivo	Ref. PT	Hecho por:	Fecha:
Lograr una adecuada organización del trabajo a ejecutarse a través de procedimientos y alternativas de acción que contribuyan a la consecución de los objetivos de la auditoría en forma eficiente, efectiva y económica.			
Procedimientos			
Elaborar los programas de supervisión a aplicarse en las respectivas fases del proceso de auditoría.			
Comprobar que el jefe de equipo identifique a los funcionarios y ex-funcionarios de la entidad vinculados con el ente o área a examinar y comunicar el inicio del examen, de conformidad con la normativa legal vigente.			
Analizar la información obtenida en la planificación preliminar para determinar posibles áreas críticas y componentes a ser evaluados.			
Revisar los programas o cuestionarios elaborados para evaluar la estructura de control interno del área, cuenta, rubro, actividad, entre otros, e instruya respecto de su aplicación.			
Revisar los resultados de la evaluación del control interno y participar en la redacción del informe respectivo.			
Analizar y calificar los factores de riesgo que se asume al determinar el enfoque de la auditoría y al establecer la naturaleza, el alcance y la profundidad de los procedimientos a aplicarse.			
Elaborar con el jefe de equipo el plan de muestreo que se aplicará a los componentes, cuentas, actividades a examinar, entre otras.			
Verificar que los programas de auditoría contengan los procedimientos básicos a ser aplicados.			
Determinar la necesidad de integrar al equipo de auditoría, al personal de la unidad de auditoría interna de la entidad a examinar.			
Considerar la necesidad o no, de la participación de personal especializado en informática, ingeniería, jurisprudencia, etc., de las unidades de apoyo de la Contraloría o de la entidad a examinar.			
Preparar con el jefe de equipo el Plan Específico de Trabajo, incluyendo todos los elementos necesarios relacionados con la entidad a examinar, los datos para el examen y los recursos humanos, materiales y financieros a utilizar, poniendo especial énfasis en lo siguiente:			
Si los objetivos generales y específicos del examen están claramente identificados.			
Si los estimados de tiempo para realizar el trabajo son razonables y guardan armonía con los estándares establecidos.			
Si se ha recopilado la información adicional de acuerdo con las instrucciones constantes en la planificación preliminar.			
Si se ha efectuado el seguimiento de las recomendaciones de informes de auditoría o exámenes especiales anteriores. Si las recomendaciones no han sido cumplidas, analizar las causas y comunicar a la administración del ente para su inmediata implantación.			
Luego de revisado el plan específico de trabajo, presentar al jefe de la unidad operativa para su conocimiento y aprobación.			

Anexo 7: Programa de Supervisión en la Ejecución del Trabajo

Objetivo	Ref. P/T	Hecho por:	Fecha:
Orientar y evaluar el trabajo asignado a los miembros del equipo para que éste se desarrolle con independencia, objetividad y en armonía con las disposiciones legales, normativas y técnicas que rigen la profesión del auditor.			
Procedimientos			
Presentar a la máxima autoridad de la entidad a los miembros del equipo y solicitar la colaboración y facilidades apropiadas para desarrollar el trabajo.			
Instruir al jefe de equipo y operativos sobre: asistencia, permanencia, puntualidad, niveles jerárquicos para suscripción de comunicaciones y lineamientos generales del examen a ejecutarse.			
Con el jefe de equipo distribuir en forma equitativa y razonable las actividades programadas, considerando la capacidad y experiencia de los miembros del equipo. Asignando al referido jefe las tareas más importantes.			
Preparar y desarrollar el cronograma de visitas al equipo de auditoría.			
Determinar con los miembros del equipo, la estructura de los papeles de trabajo para el análisis de los componentes o cuentas a examinar, de manera que sean objetivos, claros en su redacción, precisos en sus resultados y con referencia a la fuente de información utilizada.			
Determinar el grado de aplicación de los programas de auditoría y verificar si están respaldados con los papeles de trabajo respectivos y evaluar la evidencia obtenida.			
Verificar que los hallazgos de auditoría, se encuentren debidamente desarrollados, asegurando que la evidencia documental recopilada sea suficiente y competente y los resultados del examen objetivos y concluyentes.			
Verificar que las conclusiones estén documentadas mediante un listado de validación para establecer sí:			
Todo el trabajo programado ha sido completado.			
El alcance planificado para la auditoría ha sido evaluado y de ser del caso modificado en razón de: cambios en los sistemas o actividades, debilidades significativas de control interno, entre otros.			
Las conclusiones extraídas de los componentes individuales y de la revisión general de los informes sean coherentes con los respectivos hallazgos desarrollados.			
Los informes financieros y de gestión, estén presentados razonablemente y reflejen apropiadamente los resultados de las actividades y operaciones de la entidad con sus efectos significativos posteriores.			
Los informes financieros y de gestión cumplan con las disposiciones legales y normativas y expongan todos los asuntos importantes.			
Proponer las correcciones o ajustes pertinentes y si fuere necesario incluir en el informe las limitaciones o salvedades, cuando al evaluar los hallazgos de auditoría se concluya que los informes financieros y de gestión están significativamente distorsionados.			
Con el jefe de equipo comunicar en el transcurso del examen, los hallazgos significativos de auditoría a los funcionarios y empleados responsables de las áreas examinadas a fin de obtener los puntos de vista de la entidad. Documentar las reuniones que se realice.			
Revisar los asientos de ajuste o reclasificación propuestos por el equipo de auditoría con el fin de determinar su procedencia, exactitud y veracidad. Igual tratamiento se seguirá con las desviaciones de control interno que requieran acciones correctivas inmediatas.			
Disponer y verificar que el auditor jefe de equipo, en el transcurso del examen, redacte el borrador del informe, incluyendo la referencia cruzada entre los papeles de trabajo y el informe.			
Efectuar una revisión exhaustiva de los papeles de trabajo, principalmente de aquellos que presentan hechos que a criterio del jefe de equipo constituyan desviaciones, que ameritan el establecimiento de responsabilidades administrativas o civiles.			
Solicitar el estudio y asesoramiento legal, previo al trámite de la predeterminación de responsabilidades de carácter civil y presunciones de responsabilidad penal.			
Cuando haya casos de presunción de responsabilidad penal, asegurar que la evidencia obtenida sea suficiente y competente, que se haya efectuado el requerimiento del faltante y que se cumplan los trámites legales correspondientes.			
Comprobar que los papeles de trabajo se archiven en forma ordenada.			
Revisar los avances de trabajo elaborados por el jefe de equipo y presentar su reporte mensual de supervisión al jefe de la unidad operativa.			
Detallar las instrucciones para el jefe de equipo en las hojas de supervisión y posteriormente verificar su cumplimiento.			

Anexo 8: Programa de Supervisión en la Comunicación de Resultados

Objetivo	Ref. P/T	Hecho por:	Fecha:
Asegurar que los resultados de la auditoría sean objetivos y concluyentes e informados oportunamente a los directivos de la entidad a fin de que las acciones correctivas que se formulen a través de las recomendaciones, superen las deficiencias de carácter financiero y administrativo que se hayan detectado.			
Procedimientos			
Promover reuniones con los directivos y empleados de la entidad examinada, para comunicar los resultados que se van obteniendo, los que serán debidamente documentados.			
Revisar y validar el contenido y redacción del borrador del informe, asegurándose que éste considere entre otros, los siguientes aspectos:			
Que el informe incluya todos los aspectos de importancia resultantes del examen y no se consideren aquellos que han sido solucionados en el transcurso del examen.			
Que los comentarios contengan el título y los atributos del hallazgo: condición, criterio, causa y efecto, con las respectivas conclusiones y recomendaciones.			
Que la redacción y presentación del informe se lo haga con objetividad, precisión, concisión, tono constructivo, importancia relativa, claridad y simplicidad, respaldado con la evidencia necesaria y en forma razonable y oportuna, de modo que sea convincente, facilite a los usuarios su comprensión y promueva la efectiva aplicación de las acciones correctivas.			
Que el expediente de papeles de trabajo esté organizado conforme a las disposiciones y normativas vigentes			
Que de existir hechos subsecuentes de importancia relativa, se revelen en el informe.			
Que se adjunte al informe únicamente los anexos necesarios.			
Que se incluya en el informe y oficio resumen de responsabilidades, los comentarios relacionados con los hechos tipificados en el Código Penal y otros delitos; o cuando se haya tramitado un informe o una acta de presunción de responsabilidad penal, este hecho se revele en el informe.			
Una vez que ha revisado íntegramente el contenido del borrador del informe, validar y autorizar al jefe de equipo, para que efectúe la convocatoria para la comunicación de resultados finales.			
Participar en la lectura del referido documento y asegurarse que se suscriba el acta correspondiente.			
Analizar y decidir con el jefe de equipo, la inclusión, eliminación o modificación de algún comentario o información; a base de los criterios vertidos o de la documentación presentada por los funcionarios de la entidad, a fin de que los resultados contenidos en el informe final sean irrefutables.			
Entregar el informe final al jefe de la unidad de auditoría para su aprobación y emisión, adjuntando cuando corresponda, la síntesis y el oficio resumen de responsabilidades, así como los archivos de documentos respectivos y vigilar su trámite.			
Verificar que el oficio resumen de responsabilidades contenga todos los elementos señalados en el Acuerdo 026-CG-2012 expedido por el Contralor General del Estado.			
Cuantificar los días efectivamente trabajados, considerando los permisos, vacaciones y otros de cada miembro del equipo			
Evaluar el rendimiento de los miembros del equipos			

Anexo 9: Notificación de inicio máxima autoridad



OFICIO No. (Número y siglas unidad administrativa de control)

Sección: (UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL)

Asunto: Notificación de inicio de acción de control (Máxima autoridad)

Ciudad,

Título académico o señor/a

Nombres y apellidos

Cargo de la máxima autoridad

Nombre de la entidad

Dirección comercial o domicilio

Presente o Ciudad (cuando sea la misma ciudad del remitente),

Ciudad y provincia (cuando sea fuera de la ciudad)

De mi consideración:

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y 20 de su Reglamento, notifico a usted, que la (nombre de la unidad administrativa de control), iniciará la auditoría (financiera, de gestión, ambiental o informática) (o el examen especial) a (nombre de cuenta, rubro, proceso, actividad, área, etc.), en (nombre de la entidad), por el período comprendido entre el... y el.... (A una fecha determinada) (Señalar las fechas en forma de texto).

Los objetivos generales de la acción de control son:

Para esta acción de control el equipo de auditores estará conformado por los señores: NN, Supervisor, NN, Jefe de Equipo y NN, auditores; por lo que se servirá disponer se preste la colaboración necesaria para la ejecución del trabajo indicado.

Agradeceré enviar respuesta a nuestra oficina ubicada en (dirección de la unidad administrativa de control), señalando sus nombres y apellidos completos, dirección domiciliar completa, nombre y dirección de su lugar de trabajo, números de teléfono del domicilio, trabajo y celular; cargo y período de gestión y copia legible de su cédula de ciudadanía.

Atentamente,

Dios, Patria y Libertad,

f) Servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control

Anexo 10: Notificación de inicio servidores relacionados



OFICIO No. (Número y siglas unidad administrativa de control)

Sección: (UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL)

Asunto: Notificación de inicio de acción de control

Ciudad,

Título académico o señor/a
Nombres y apellidos
Cargo desempeñado (o que desempeñó)
Nombre de la entidad
Dirección comercial o domicilio
Presente o Ciudad (cuando sea la misma ciudad del remitente),
Ciudad y provincia (cuando sea fuera de la ciudad)

De mi consideración:

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y 21 de su Reglamento, notifico a usted, que la (nombre de la unidad administrativa de control), se encuentra realizando la auditoría (financiera, de gestión, ambiental o informática) (o el examen especial) a (nombre de cuenta, rubro, proceso, actividad, área, etc.), en (nombre de la entidad), por el período comprendido entre el ... y el ... (o a una fecha determinada) (señalar las fechas en forma de texto).

Los objetivos generales de la acción de control son:

-

Agradeceré enviar respuesta a nuestra oficina ubicada en (lugar donde se encuentran realizando las labores de control o a la (nombre de la unidad administrativa de control) de la Contraloría General del Estado, dirección postal de la matriz para Quito y la correspondiente a las Delegaciones Provinciales, para el resto del país o del edificio en el cual funcione la unidad de auditoría interna), señalando sus nombres y apellidos completos, dirección domiciliaria completa, nombre y dirección de su lugar de trabajo, números de teléfono de casa, trabajo y celular, cargo y período de gestión y copia legible de su cédula de ciudadanía.

Atentamente,

Nombre del Jefe/a de Equipo

Auditor/a de (identificar la unidad administrativa de control externo o interno)

Anexo 11: Convocatoria a la conferencia final de resultados



OFICIO No. (Número y siglas unidad administrativa de control)
Sección: (UNIDAD ADMINISTRATIVA DE CONTROL)
Asunto: Convocatoria a la conferencia final

Ciudad,

Título académico o señor/a

Nombres y apellidos

Cargo que desempeña o desempeñó

Nombre de la entidad

Dirección comercial o domicilio

Presente o Ciudad (cuando sea la misma ciudad del remitente),

Ciudad y provincia (cuando sea fuera de la ciudad)

De mi consideración:

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado y 23 de su Reglamento, convoco a usted a la conferencia final de comunicación de resultados mediante la lectura del borrador del informe de la auditoría (financiera, de gestión, ambiental o informática) o (del examen especial a nombre de la cuenta, rubro, proceso, actividad, área, etc.) de (nombre de la entidad examinada), por el período comprendido entre el ... y el ... (o a una fecha determinada) (señalar las fechas en forma de texto), realizado por (nombre de la unidad administrativa de control) mediante orden de trabajo (número) de ... (fecha en forma de texto).

La diligencia se llevará a cabo en (lugar donde se realizará la lectura del informe), ubicado en (dirección), el día...(indicar la fecha en forma de texto y la hora). En caso de no poder asistir personalmente, agradeceré notificar por escrito, indicando los nombres, apellidos y número de cédula de ciudadanía de la persona que participará en su representación.

Atentamente,

Nombre del Jefe/a de Equipo

Auditor/a de (identificar la unidad administrativa de control externo o interno)

Anexo 12: Acta a la conferencia final de resultados



ACTA DE CONFERENCIA FINAL DE COMUNICACIÓN DE RESULTADOS CONTENIDOS EN EL BORRADOR DEL INFORME DE LA AUDITORÍA (FINANCIERA, DE GESTIÓN, AMBIENTAL O INFORMÁTICA) O (DEL EXAMEN ESPECIAL A nombre de cuenta, rubro, proceso, actividad, área, etc.), DE (nombre de la entidad). POR EL PERÍODO COMPRENDIDO ENTRE EL... Y EL...(o a una fecha determinada) (fechas en forma de texto)

En la ciudad de ..., provincia de ..., a los ... (poner fecha y año en letras), a las ... (hora en letras), los/as suscritos/as: (nombres y apellidos del servidor/a a cargo de la unidad administrativa de control o su delegado/a, supervisor/a y jefe/a de equipo), se constituyen en (indicar el lugar donde se efectuó la lectura), con el objeto de dejar constancia de la comunicación final de resultados mediante la lectura del borrador del informe de la auditoría (financiera, de gestión, ambiental o informática) (o del examen especial) a (nombre de la cuenta, rubro, proceso, actividad, área, etc.), de (poner el nombre de la entidad), por el período comprendido entre el ... y el ... (o a una fecha determinada) (señalar las fechas en forma de texto), que fue realizado por (nombre de la unidad administrativa de control) de conformidad a la orden de trabajo (número) de (fecha en forma de texto).

En cumplimiento del inciso final del artículo 90 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, se convocó mediante oficio circular (número) de (fecha en forma de texto), a los servidores, ex servidores y personas relacionadas con el examen, para que asistan a la presente diligencia, misma que se cumplió en los términos previstos por la ley y las normas profesionales sobre la materia.

Al efecto, en presencia de los abajo firmantes, se procedió a la lectura del borrador del informe y se analizaron los resultados del examen constantes en los comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Para constancia de lo actuado, las personas asistentes suscriben la presente acta en dos ejemplares de igual tenor.

NOMBRES Y APELLIDOS	CARGO	FIRMA	CÉDULA DE CIUDADANÍA

Anexo 13: Comparación entre la Normas de Auditoría Gubernamental y las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA's)

NORMAS ECUATORIANA DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL	NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGAS)	COMPARACIÓN NAG Y LAS NAGAS
I. Normas relacionadas con el auditor gubernamental	1. Normas generales	La auditoría la realizará una persona o personas que tengan formación técnica adecuada y competencia como auditores; en todos los asuntos concernientes a la auditoría, el auditor o los auditores mantendrán su independencia y actitud mental; debe ejercerse el debido cuidado profesional al planear y efectuar la auditoría y al preparar el informe
A.G.1. Requisitos mínimos del auditor gubernamental	a. Entrenamiento y capacidad profesional	
A.G.2. Cuidado y esmero profesional del auditor gubernamental	b. Independencia	
A.G.3. Responsabilidad de la función del auditor	c. Cuidado o esmero profesional	
A.G.4. Entrenamiento técnico y continua		
A.G.5. Participación de profesionales y/o especialistas en gubernamental		
A.G.6. Independencia del auditor		
A.G.7. Confidencialidad del trabajo de auditoría		
A.G.8. Control de calidad de la Auditoría Gubernamental		
II. Normas relacionadas con la Planificación de la Auditoría	2. Normas de ejecución del trabajo	El trabajo se planeará adecuadamente y los operativos o asistentes, si los hay, deben ser supervisados rigurosamente; se obtendrá un conocimiento suficiente del control interno, a fin de planear la auditoría y determinar la naturaleza, el alcance y la extensión de otros procedimientos de la auditoría; se obtendrá evidencia suficiente y competente mediante la inspección, la observación y la confirmación, con el fin de tener una base razonable para emitir una opinión respecto a los estados financieros, rubro, o cuenta analizada
P.A.G.1. Planificación anual de la auditoría gubernamental	d. Planeamiento y supervisión	
P.A.G.2. Planificación de la auditoría gubernamental	e. Estudio y evaluación de control interno	
P.A.G.3. Designación del equipo de auditoría	f. Evidencia suficiente y competente	
P.A.G.4. Planificación preliminar de la auditoría gubernamental		
P.A.G.5. Planificación específica de la auditoría gubernamental		
P.A.G.6. Evaluación del riesgo		
P.A.G.7. Estudio y evaluación del control interno		
P.A.G.8. Memorando de planeamiento de la auditoría gubernamental		
P.A.G.9. Comprensión global de los sistemas de información computarizados		
III. Normas relativas con la ejecución de la auditoría gubernamental	3. Normas de información o preparación del informe	El informe indica si el auditor juzgo la calidad de la gestión institucional y si los estados financieros en su conjunto, han sido preparados conforme a la normativa legal vigente; el informe especificará las circunstancias en que las normas o principios no se observaron consistentemente; se debe obtener evidencia válida y confiable que provenga de varias fuentes y que sirvan de respaldo a las actividades operativas, administrativas, financieras y de apoyo; el propósito fundamental de la auditoría es emitir una opinión sobre la razonabilidad o no de los estados financieros y el resultado de sus operaciones, el informe constituye el valor agregado en beneficio de la institución
E.A.G.1. Programas de auditoría gubernamental	g. Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	
E.A.G.2. Materialidad de la auditoría gubernamental	h. Consistencia	
E.A.G.3. Evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias	i. Revelación suficiente	
E.A.G.4. Papeles de trabajo en la auditoría gubernamental	j. Opinión del auditor	
E.A.G.5. Evidencia suficiente, competente y relevante		
E.A.G.6. El muestreo en la auditoría gubernamental		
E.A.G.7. Fraude y error		
E.A.G.8. Verificación de eventos subsecuentes en la auditoría gubernamental		
E.A.G.9. Comunicación de hallazgos de auditoría		
E.A.G.10. Supervisión del trabajo de auditoría gubernamental		
IV. Normas relativas al informe de la auditoría gubernamental		
I.A.G.1. Informe de la auditoría gubernamental		
I.A.G.2. Contenido y estructura del informe de auditoría gubernamental		
I.A.G.3. Convocatoria a la conferencia final		
I.A.G.4. Oportunidad en la comunicación de resultados		
I.A.G.5. Presentación del informe de auditoría gubernamental		
I.A.G.6. Aplicación de recomendaciones		

Anexo 14: Comparación entre la Normas de Auditoría Gubernamental y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA's)

NORMAS ECUATORIANA DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL	NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA (NIA's - Auditorías financieras)	COMPARACIÓN NAG - NIA's
I. Normas relacionadas con el auditor gubernamental	1. Responsabilidades del auditor	Los principios éticos que gobiernan las responsabilidades profesionales del auditor son: independencia, integridad, objetividad, competencia profesional y debido cuidado, confidencialidad, conducta profesional y normas técnicas; el auditor deberá documentar los asuntos que son importantes para apoyar sus resultados; los trabajos de otros profesionales dividen la responsabilidad del mismo
A.G.1. Requisitos mínimos del auditor gubernamental	NIA 1: Objetivo y principios generales que gobiernan una Auditoría de estados financieros	
A.G.2. Cuidado y esmero profesional del auditor gubernamental	NIA 2: Términos de los trabajos de Auditoría	
A.G.3. Responsabilidad de la función del auditor	NIA 7: Control de calidad para el trabajo de Auditoría	
A.G.4. Entrenamiento técnico y continua	NIA 9: Documentación	
A.G.5. Participación de profesionales y/o especialistas en gubernamental	NIA 11: Fraude y error	
A.G.6. Independencia del auditor	NIA 31: Consideraciones de Leyes y Reglamentos en una Auditoría de Estados Financieros	
A.G.7. Confidencialidad del trabajo de auditoría		
A.G.8. Control de calidad de la Auditoría Gubernamental	5. El uso del trabajo de otros (terceros)	
	NIA 5: Uso del trabajo de otro auditor	
	NIA 10: Consideraciones del trabajo de auditoría interna	
	NIA 18: Uso del trabajo de un experto	
II. Normas relacionadas con la Planificación de la Auditoría	2. Planeación del trabajo de Auditoría	Desarrollar una estrategia y enfoque detallado para su naturaleza, oportunidad, para desempeñar la auditoría de manera eficiente y con oportunidad; se debe tener un conocimiento global del negocio o entidad auditar; se debe establecer normas y proporcionar lineamientos para una comprensión de los sistemas y el control interno y sobre el riesgo de auditoría y sus componentes
P.A.G.1. Planificación anual de la auditoría gubernamental	NIA 4: Planeación	
P.A.G.2. Planificación de la auditoría gubernamental	NIA 30: Conocimiento del negocios	
P.A.G.3. Designación del equipo de auditoría	NIA 25: La importancia relativa de la Auditoría	
P.A.G.4. Planificación preliminar de la auditoría gubernamental		
P.A.G.5. Planificación específica de la auditoría gubernamental		
P.A.G.6. Evaluación del riesgo	3. Control Interno	
P.A.G.7. Estudio y evaluación del control interno	NIA 6: Evaluación de Riesgos y Control Interno	
P.A.G.8. Memorando de planeamiento de la auditoría gubernamental	NIA 15: Auditoría en un ambiente de Sistemas de Información por computador	
P.A.G.9. Comprensión global de los sistemas de información computarizados	NIA 6 (Adéndum): Consideraciones de Auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicios	
III. Normas relativas con la ejecución de la auditoría gubernamental	4. Evidencia de Auditoría	Se debe obtener evidencia suficiente y apropiada para tener resultados razonables, se debe tener pruebas de control y procedimientos sustantivos, los mismos se utilizan para planear la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos; se utilizan métodos de muestreo analíticos y no analíticos, los mismos son aplicados para brindar suficiente evidencia
E.A.G.1. Programas de auditoría gubernamental	NIA 8 y adéndum: Evidencia de Auditoría y consideraciones adicionales para partidas específicas	
E.A.G.2. Materialidad de la auditoría gubernamental	NIA 28: Trabajo iniciales - Balances de Apertura	
E.A.G.3. Evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias	NIA 12: Procedimientos analíticos	
E.A.G.4. Papeles de trabajo en la auditoría gubernamental	NIA 19: Muestreo de auditoría	
E.A.G.5. Evidencia suficiente, competente y relevante	NIA 26: Auditoría de estimaciones contables	
E.A.G.6. El muestreo en la auditoría gubernamental	NIA 17: Partes relacionadas	
E.A.G.7. Fraude y error	NIA 21: Hechos posteriores	
E.A.G.8. Verificación de eventos subsecuentes en la auditoría gubernamental	NIA 23: Negocio en marcha	
E.A.G.9. Comunicación de hallazgos de auditoría	NIA 22: Representaciones de la administración	
E.A.G.10. Supervisión del trabajo de auditoría gubernamental		
IV. Normas relativas al informe de la auditoría gubernamental	6. Conclusiones del auditor y dictamen de Auditoría	Se debe contener una clara expresión escrita sobre los estados financieros; el propósito fundamental de la auditoría es emitir una opinión sobre la razonabilidad o no de los estados financieros y el resultado de sus operaciones, el informe constituye el valor agregado en beneficio de la institución
I.A.G.1. Informe de la auditoría gubernamental	NIA 13: El dictamen del auditor sobre los estados financieros	
I.A.G.2. Contenido y estructura del informe de auditoría gubernamental	NIA 14: Otra información en documentos que contienen Estados Financieros Auditados	
I.A.G.3. Convocatoria a la conferencia final		
I.A.G.4. Oportunidad en la comunicación de resultados	7. Áreas especializadas	
I.A.G.5. Presentación del informe de auditoría gubernamental	NIA 24: El dictamen del auditor sobre trabajos de Auditoría con propósito especial	
I.A.G.6. Aplicación de recomendaciones	NIA 27: El examen de información financiera retrospectiva	
	8. Servicios relacionados	
	NIA SR 1 y NIA SR 2: Trabajos de revisión de estados financieros	
	NIA SR 3: Trabajos para realizar procedimientos convenidos respecto de Información Financiera	
	NIA SR 4: Trabajos para compilar Información Financiera	

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- Constitución de la República del Ecuador (2008), R. O. 449 del 20 de octubre de 2008.
- Contraloría General del Estado (2002), Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, R. O. 595 del 12 de junio de 2002.
- Contraloría General del Estado (2003), Reglamento de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, R. O. 119 de 7 de julio de 2003.
- Contraloría General del Estado (2006) Reglamento Sustitutivo de Responsabilidades, R. O. 376 de 27 de octubre 2006.
- Contraloría General del Estado (2008) Reglamento para la elaboración y presentación de informes de examen especial y memorando de antecedentes, realizado por las auditorías internas y externas, Acuerdo N° 010 CG de 9 de junio de 2008.
- Contraloría General del Estado (2003), Reglamento para el Trámite General de Emisión y Distribución de Informes de Auditoría Externa e Interna sin Responsabilidades, e Informes con Indicios de Responsabilidad Penal, Responsabilidad Administrativa y Responsabilidad Civil Culposa, Acuerdo 018 R. O. 142 del 7 de agosto de 2003.
- Contraloría General del Estado (2003) Reglamento Sustitutivo sobre la Organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de la Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que controla la Contraloría General del Estado, R. O. 461 de 06 de noviembre de 2008.
- Contraloría General del Estado (2002), Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del sector público sometidas al control de la Contraloría General del Estado, edición especial R. O-E 6: del 10 de octubre de 2002.

- Ordenanza de Creación de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado de Cuenca, ETAPA EP.
- Manual Orgánico Funcional de la Empresa Pública Municipal de Telecomunicaciones, Agua Potable y Alcantarillado de Cuenca, ETAPA EP.
- Contraloría General del Estado (2001) Manual de Auditoría Financiera, publicado en R. O. 407 del 7 de septiembre de 2001.
- Contraloría General del Estado (2001), Manual de Auditoría de Gestión, Publicado en R. O. 469 del 7 de diciembre de 2001.
- Contraloría General del Estado (2003), Manual General de Auditoria Gubernamental, Publicado en R. O. 107 del 19 de junio de 2003, Acuerdo 012-CG de 6 de junio de 2003.
- Reglamento para la elaboración, trámite y aprobación de informes de auditoría y/o exámenes especiales; predeterminación y notificación de responsabilidades, a cargo de las unidades administrativas de control, unidades de auditoría interna y compañías privadas de auditoría contratadas, aprobado con acuerdo 026 - CG - 2012 (26/10/2012) Suplemento del R.O. 827 (09/11/2012)
- Manual de Auditoría, Cooper & Lybrand