

T  
350.7232  
ARM  
C.2



**ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL**

**Instituto de Ciencias Matemáticas**

**Auditoría y Control de Gestión**

**“Análisis de Riesgo Inherente en una Auditoría en el Sector  
Público”**

**TESIS DE GRADO**

**Previa a la obtención del título de:  
AUDITOR EN CONTROL DE GESTIÓN**

**Presentada por:  
Mónica Elizabeth Armijos Santos**

**GUAYAQUIL – ECUADOR**

**2005**



**CIB**



**D-33964**

# **AGRADECIMIENTO**

Muy especialmente A Dios,  
y a todas las personas que  
de una u otra forma  
colaboraron en la elaboración  
del presente documento,  
especialmente a la maravillosa  
ayuda que me ofreció mi  
Directora de Tesis  
CPA. Luisa Riofrío de Navia.

# DEDICATORIA

A Dios

A mis Padres Luis y Martha

A mi hermana Diana

A mi novio Guillermo

Y a todos mis familiares



**TRIBUNAL DE GRADUACIÓN**



---

**ING. WASHINGTON ARMAS**  
**DIRECTOR DEL ICM**



---

**CPA. LUISA RÍOS PRÍO DE NAVIA**  
**DIRECTORA DE TESIS**



---

**ECON. MILTON TRIANA**  
**VOCAL**



---

**ING. OMAR MALUK**  
**VOCAL**

## DECLARACION EXPRESA

"La responsabilidad del contenido de esta Tesis de Grado, me corresponde exclusivamente; y el patrimonio intelectual de la misma a la ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL"



Mónica Elizabeth Armijos Santos

# RESUMEN

A continuación se presenta un resumen sobre el análisis de riesgos inherentes en una Auditoría en el Sector Público, iniciando con la explicación de que es la auditoría en el Sector Público hasta explicar cada una de las etapas que corresponden este proceso.

Este proceso se ha resumido en 5 capítulos:

En el primer capítulo se dan los conceptos básicos del riesgo Inherente y de la Auditoría en el Sector Público, así como hacia donde está dirigido este análisis.

En el segundo capítulo se habla un poco más sobre la auditoría en el Sector Público y se inicia el análisis de las etapas de planificación y supervisión en la auditoría en el Sector Público.

A través de tercer capítulo, se explica las fases de la planificación y los dos temas importantes de este resumen que es el control interno y el riesgo inherente. También se presentan las diferentes técnicas de auditoría que se utilizan.



CIB-ESPOL

En el cuarto capítulo se desarrolla otra de las fases importantes de la auditoría en el Sector Público que es la Ejecución del Trabajo. Se explicará detalladamente sobre los hallazgos de auditoría y los papeles de trabajo utilizados por el equipo.

En el quinto capítulo se presenta un caso práctico en el cual se práctico en el cual presenta de manera breve el Riesgo enfocándose a la parte del Riesgo Inherente en una Auditoría al Parque Nacional y Reserva Las Tortugas.

En el sexto capítulo se explicará de otra fase de la auditoría que es la comunicación de resultados. En esta importante etapa se hablará sobre el informe que incluyen los comentarios, conclusiones y recomendaciones y en esta última parte, todo el proceso en la comunicación de resultados a las personas involucradas en su desarrollo tanto directa como indirectamente.



# INDICE GENERAL

	<b>Pág.</b>
RESUMEN	II
INDICE GENERAL	III
INDICE DE FIGURAS	IV
INTRODUCCION	1
 <b>GENERALIDADES</b>	
1. Conceptos básicos del Riesgo Inherente en la Auditoria	
1.1. Normativa	3
1.2. Objetivos de la auditoria en el Sector Publico	
1.2.1.1. Objetivo General	5
1.2.1.2. Objetivo Específico	6
 <b>LA AUDITORIA EN EL SECTOR PÚBLICO</b>	
1. Generalidades	8
2. Normativa	10
3. Alcance de la Auditoria Gubernamental	12
4. Objetivos de Planificación de la Auditoria Gubernamental	



4.1	Objetivo General	12
4.2	Objetivos Específicos	13
5.	Niveles de Planificación	14
6.	Funciones y Responsabilidades del Auditor Gubernamental	18
7.	Código de Ética del Auditor Gubernamental	29
8.	La supervisión en el Proceso de la Auditoría Gubernamental	
8.1	Niveles de supervisión	36
8.2	Objetivos de la Supervisión	38
8.3	Supervisión en la Planificación Preliminar	40
8.4	Supervisión en la Planificación Específica	41
8.5	Supervisión en la Planificación del Trabajo	42
8.6	Supervisión en la comunicación de Resultados	42

## **PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORIA**

1.	Generalidades	
1.1	Fundamentos de la Planificación	44
1.2	Objetivos de la Planificación	45
2.	Fases de la Planificación	
2.1	Orden de Trabajo y Carta de Presentación	46
2.1.1	Planificación Preliminar	47
2.1.2	Planificación Específica	48
3.	Control Interno	
3.1	Definición de control Interno	49
3.1.1	Responsabilidad en la Implantación del	



Control Interno	51
3.1.2 Elementos del Control Interno	52
3.1.3 Normas del Control Interno	54
3.1.4 Controles Básicos	54
3.2 Evaluación del Control Interno	
3.2.1 Base Normativa	56
3.2.2 Seguimiento de Recomendaciones	56
3.2.3 Métodos y Documentación para evaluar los Controles Internos	57
3.2.4 Atributos Funcionales de Referencia	59
3.3 Resultados de la Evaluación del Control Interno	
3.3.1 Comunicación de Resultados de la Evaluación del Control Interno	67
3.3.2 Relación de la Evaluación del Control Interno con Programas de Trabajo	67
4. Riesgos de Auditoría	
4.1 Cuestionario de Riesgo Inherente	71
4.2 Relación de los Riesgos con las áreas de los Estados Financieros	72
5. Pruebas y Técnicas de Auditoría	
5.1 Tipos de Pruebas de Auditoría	73
5.2 Técnicas para la aplicación de las pruebas en auditoría	



5.2.1	Pruebas sin medición estadística	76
5.2.2	Pruebas con medición estadística	76
5.3	Programas y Técnicas de Auditoría	
5.3.1	Programas de Auditoría	78
5.3.2	Técnicas y Prácticas de Auditoría	78
5.4	La Técnica de la Entrevista	82

## **EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

1.	Hallazgos de Auditoría	
1.1	Elementos de Hallazgos de Auditoría	84
1.2	Evidencia de Auditoría	86
1.2.1	Atributos de la Evidencia	87
1.2.2	Conclusiones de Auditoría	89
1.3	Comunicación de Hallazgos de Auditoría	
1.3.1	Plazos para la recepción de Comentarios de la Entidad	90
1.3.2	Comunicación de Resultados a Ex – Funcionarios	90
1.3.3	Entrevista Preliminar con Funcionarios Responsables	91
1.4	Papeles de Trabajo	
1.4.1	Definición	92
1.4.2	Objetivos	92
1.4.3	Características	93
1.4.4	Ordenamiento, Revisión y Aprobación de	

Papeles de Trabajo	93
1.4.5 Custodia y Archivos de los Papeles de Trabajo	94
1.4.6 Marcas de Auditoría	95
1.5 Indicadores	
1.5.1 Indicadores de Gestión o Eficiencia	96
1.5.2 Indicadores de Logro o Eficacia	97

## **CASO PRÁCTICO DEL RIESGO INHERENTE ENCONTRADO EN EL PARQUE Y RESERVA LAS TORTUGAS**

1. Antecedentes	99
2. Misión, Visión y Objetivos	
2.1 Misión	99
2.2 Visión	100
2.3 Objetivos	100
3. Matriz de Evaluación Preliminar del Riesgo	
3.1 Resultados de la Evaluación del Control Interno	103
4. Descripción de Principales Actividades de Apoyo	
4.1 Ingresos, Emisiones de Especies Valoradas y Cuentas por Cobrar	106
4.2 Sistema de Compras de Bienes y Servicios, Cuentas por pagar y Pagos	107
5. Evaluación y Calificación del Riesgo	107

## **COMUNICACIÓN DE RESULTADOS**

<b>1.</b>	<b>Informe de Auditoría</b>	
	1.1 Características importantes del informe	113
	1.2 Efectividad en la Revisión del Informe	115
	1.3 Parámetros para seleccionar resultados	116
<b>2.</b>	<b>Comentarios, Conclusiones y Recomendaciones</b>	<b>117</b>
<b>3.</b>	<b>Clases de Informe</b>	
	3.1 Informe Extenso y Largo	118
	3.2 Informe Breve y Corto	119
	3.3 Informe de Examen Especial	119
	3.4 Informe Indicio de responsabilidad penal	120
<b>4.</b>	<b>Fase Final de Comunicación de Resultados</b>	
	4.1 Programa para comunicar resultados	120
	4.2 Efectos de la Comunicación de Resultados	122
	4.3 Productos de la Comunicación de Resultados	
	4.3.1 Para usuarios directos	123
	4.3.2 Para uso Interno	123
<b>5.</b>	<b>Trámite del Informe de Auditoría y Examen Especial</b>	
	5.1 Procedimiento para el trámite del Informe de Auditoría	124

5.2 Guía general para la elaboración y redacción  
del Informe de Auditoría

126

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

BIBLIOGRAFÍA



## INDICE DE FIGURAS

	<b>Pág.</b>
Figura 1.1 Cuadro de Evaluación de control Interno	62
Figura 1.2 Matriz de Evaluación Preliminar del Riesgo	101
Figura 1.3 Evaluación y Calificación del Riesgo.- Disponibilidad de Caja y Bancos	108
Figura 1.4 Evaluación y Calificación del Riesgo.- Bienes de Larga Duración	109
Figura 1.5 Evaluación y Calificación del Riesgo.- Compras, Cuentas por Pagar y Pagos	111



# INTRODUCCIÓN

El realizar una Auditoría en una institución del Sector Público representa el análisis minucioso de los Procedimientos de Auditoría y de su cumplimiento en la base legal que sustenta éste estudio.

Del análisis planteado, existe una parte que es de vital importancia en cualquier tipo de Auditoría: El Riesgo Inherente que representa los posibles errores en la información financiera y que son parte de la naturaleza de la institución.

La presente tesis detalla el proceso de Auditoría en el Sector Público, el mismo que guarda los mismos parámetros a una Auditoría en el sector Privado debido a que contiene la base de la misma Normativa Profesional, Principios de Contabilidad, Normas y Declaraciones de Auditoría, Normas Internacionales de Auditoría, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, desde la planificación hasta la presentación de resultados.



El objetivo principal es presentar un análisis del Riesgo Inherente que existe en esta clase de Auditoría, la que se presenta desde el inicio y que se debe tratar con cuidado. En la Auditoría en el Sector Público se maneja bastante la base legal, debido a que como son instituciones del Estado o forman parte de él, sus operaciones y procedimientos estarán ligados siempre a leyes y normativas que regirán sus actividades.

Por otra parte veremos que la jerárquica está bien distinguida entre los participantes y aquellos que intervendrán en la parte final de la presentación de resultados.

Como resultado de todos los puntos analizados se presenta un caso práctico en el cual se desarrolla enfocándose en el Riesgo Inherente así como sus Conclusiones y Recomendaciones.

# CAPITULO I

## GENERALIDADES

### 1. Conceptos básicos del Riesgo Inherente en la Auditoría

El Riesgo de Auditoría es aquel que corre el auditor, de no detectar los errores o irregularidades importantes que lo harían modificar su dictamen sobre los estados financieros.

#### 1.1 Normativa

La Contraloría General del Estado es el Organismo Técnico Superior de Control conforme lo dispone la Constitución Política de la República del Ecuador en su artículo 211.

Tendrá autonomía administrativa, presupuestaria y financiera, para controlar los ingresos, gastos, inversión, utilización de recursos, administración y custodia de bienes públicos.

Realizará Auditorías de Gestión a las entidades y organismos del sector público y privado. Sus servidores deberán pronunciarse sobre la legalidad, transparencia y eficiencia de los resultados de las instituciones, extendiendo su accionar a las entidades de derecho privado, respecto de los bienes, rentas u otras subvenciones de carácter público que dispongan; dictar regulaciones de carácter general para el cumplimiento de las funciones de control y proporcionar asesoría en las materias de su competencia.

El ordenamiento legal vigente, constituye el sustento jurídico para que la Contraloría General del Estado desarrolle y cumpla como persona jurídica de derecho público, facultada para practicar auditorías externas, en cualquiera de sus clases o modalidades, por sí o mediante la utilización de los servicios de compañías privadas de auditoría.

Sus actividades de control están dirigidas a las instituciones del Estado que administren recursos públicos, a las corporaciones, fundaciones, sociedades civiles y compañías mercantiles y en general a las actividades privadas, respecto de los activos o del capital de carácter público e, igualmente, a las empresas adscritas a instituciones del sector público, o que se hubieren

constituido originalmente mediante Ley o Decreto con activos de carácter público.

Para el ejercicio de las labores de control de los recursos públicos, la normativa legal vigente faculta a la Contraloría dictar regulaciones de carácter general para la práctica de la auditoría gubernamental, así como adoptar, aprobar y actualizar según corresponda, las Normas de Control Interno, Normas de Auditoría Gubernamental en sus distintas modalidades, Reglamentos, Regulaciones, Manuales Generales y especializados; Guías Metodológicas, instructivos y más disposiciones necesarias para el ejercicio de las funciones de control, fiscalización y auditoría.

## **1.2 Objetivos de la auditoría en el sector público**

### **1.2.1 Objetivo General**

La Auditoría en el Sector Público tiene como objetivo general básico, examinar las actividades operativas, administrativas, financieras y ecológicas de un ente, de una unidad, de un programa o de una actividad, para establecer el grado en que sus servidores cumplen con sus atribuciones y deberes, administran y utilizan los recursos en forma eficiente, efectiva y

eficaz, logran las metas y objetivos propuestos; y, si la información es oportuna, útil, correcta, confiable y adecuada.

### **1.2.2 Objetivo Específico**

1. Evaluar la eficiencia, efectividad, economía y eficacia en el manejo de los recursos humanos, materiales, financieros, tecnológicos, ecológicos y de tiempo.
2. Evaluar el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos para la prestación de servicios o la producción de bienes, de los entes y organismos de la administración pública y de las entidades privadas, que controla la Contraloría, e identificar y de ser posible, cuantificar el impacto en la comunidad de las operaciones examinadas.
3. Dictaminar la razonabilidad de las cifras que constan en los estados de: Situación Financiera, Resultados, Ejecución Presupuestaria, Flujo del Efectivo y Ejecución del Período de Caja, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, las normas ecuatorianas de

contabilidad y, en general, la normativa de contabilidad gubernamental vigente.

4. Ejercer con eficiencia el control sobre los ingresos y gastos públicos.
5. Verificar el cumplimiento de las disposiciones constitucionales, legales, reglamentarias y normativas aplicables en la ejecución de las actividades desarrolladas por los entes públicos y privados que controla la Contraloría General del Estado.
6. Propiciar el desarrollo de sistemas de información, de los entes públicos y privados que controla la Contraloría, como una herramienta para la toma de decisiones y para la ejecución de la auditoría.
7. Formular recomendaciones dirigidas a mejorar el control interno, contribuir al fortalecimiento de la gestión institucional y promover su eficiencia operativa y de apoyo.

# CAPÍTULO II

## LA AUDITORÍA EN EL SECTOR PÚBLICO

### 1. Generalidades

La Auditoría en el Sector Público consiste en un sistema integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos que incluye el examen y evaluación críticos de las acciones y obras de los administradores de los recursos públicos.

Es así como la Auditoría en el Sector Público se constituye en un 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.

El organismo encargado del control de los ingresos públicos en el Ecuador es la Contraloría General del Estado, quién se encuentra inmersa en el proceso estratégico de cambio que tiende a mejorar los servicios que brinda al Estado, orientando su accionar sobre la base de políticas que se enmarcan en la dinámica de la planificación, dirigida a la obtención de resultados óptimos en el control del uso de los recursos públicos que coadyuven en la toma de decisiones adecuadas por parte de la administradores públicos.

La planificación institucional de la auditoría, integra las actividades establecidas por las disposiciones legales e incluye las necesidades prioritarias de todos los niveles del Estado, que sobre una base cíclica permitirá auditar a las entidades que forman parte del ámbito de cada unidad operativa del Organismo Técnico Superior de Control. Permite monitorear el cumplimiento de las actividades de control, basado en un esquema metodológico que facilita el seguimiento de los objetivos y la aplicación de estrategias y políticas fijadas previamente.



Contempla las características técnico funcionales de cada una de las áreas de trabajo; orientados a la optimización de los recursos disponibles que garanticen la eficiencia administrativa. Los objetivos, metas, estrategias y políticas aprobadas para la formulación de los planes operativos serán de estricto cumplimiento por parte de cada una de las unidades responsables de su ejecución.

Una vez entendida la planificación, ayuda a las autoridades de la Contraloría y de las Auditorías Internas a conseguir en forma efectiva y oportuna, el cumplimiento de las actividades contempladas en los respectivos planes.

## **2. Normativa**

La normativa legal vigente respecto al planeamiento, determina que la Contraloría General del Estado, formula anualmente un Plan Operativo Institucional, orientado al cumplimiento de las necesidades de control, tomando en cuenta los siguientes aspectos:

- a. Los recursos humanos, materiales, profesionales y financieros disponibles;

- b. El grado de efectividad del control interno, implantado en las respectivas entidades y organismos, incluyendo la eficacia de las unidades de auditoría interna;
- c. Sectores o actividades de control prioritario, especialmente entidades y organismos nuevos, programas y cambios sustanciales en los existentes;
- d. La posibilidad de contratar firmas privadas; y,
- e. La obligación legal o contractual de efectuar determinados exámenes.

Las disposiciones legales vigentes, disponen que las unidades de auditoría interna de las entidades y organismos del sector público, elaboren un programa anual de auditoría que será remitido a la Contraloría General del Estado para efectos de coordinar las labores de control.

La Auditoría Gubernamental se realizará en base a un plan anual de la Contraloría General del Estado, de acuerdo a lo establecido en las disposiciones legales, reglamentarias y técnicas vigentes de ésta área.

### **3. Alcance de la Auditoría Gubernamental**

Comprende las Direcciones de Auditoría de la Matriz en el ámbito de su jurisdicción; las Direcciones Regionales con sus respectivas Delegaciones Provinciales y las Unidades de Auditoría Interna en el Sector Público.

Estas unidades operativas, serán responsables de la planificación anual de las auditorías y exámenes especiales en sus respectivos ámbitos, de acuerdo con las políticas y lineamientos generales que dicte el Contralor General.

### **4. Objetivos de Planificación de la Auditoría Gubernamental**

#### **4.1 Objetivo General**

Integrar a base de un Plan Estratégico y Planes Operativos Institucionales, los objetivos y acciones a desarrollar por parte de las unidades de control interno y externo, con el propósito de alcanzar la eficiencia institucional, a través de controles oportunos con cobertura al mayor número de entidades y la

aplicación de acciones correctivas cuando se compruebe el uso indebido de los bienes y recursos públicos.

#### **4.2 Objetivos Específicos**

- Constituir como herramienta de gestión a las actividades de control basado en un diagnóstico, análisis y toma de decisiones que responda a las demandas que imponen los usuarios de los servicios de control y de la sociedad a fin de lograr niveles de eficiencia y calidad en sus intervenciones, y a su vez proponer transformaciones que requiere el ambiente.
- Establecer un sistema integrado de planificación, seguimiento y evaluación de las acciones de control, con enfoque participativo de los sectores involucrados, que permita una gestión diaria y permanente acorde a la misión y visión institucional.
- Permitir la utilización eficiente de los recursos humanos de la Contraloría General del Estado y de las unidades de Auditoría Interna del Sector público, en las actividades de control.

- Estructurar planes anuales operativos relacionados a la planificación estratégica institucional, que facilite la ejecución de la auditoría gubernamental con amplia cobertura y en el menor tiempo.

## **5. Niveles de Planificación**

La planificación de la auditoría gubernamental debe efectuarse en tres instancias: Largo y Mediano Plazo a través de un Plan estratégico Institucional; y, a Corto Plazo mediante el Plan Operativo Anual.

### **a. Planificación Estratégica**

Es el conjunto de decisiones y acciones que la Contraloría general del Estado ejecutará individual o coordinadamente a base de las atribuciones legales asignadas, cuyo objetivo es lograr la eficacia y la eficiencia de la gestión institucional; el alcance de las decisiones y acciones que estarán establecidas

en función de la voluntad y la capacidad institucional tomando como referencia la compleja, cambiante y conflictiva realidad en la que se desenvuelve.

El Plan Estratégico Institucional integra la acción de largo, mediano y corto plazo. La acción de largo plazo contempla la dirección a la cual se orienta la Contraloría General del Estado.

La Planificación Estratégica constituye una herramienta básica para el proceso de toma de decisiones en todos los niveles y áreas de la organización.

Constituye un instrumento para vincular el Plan con el Presupuesto, ya que la asignación de los fondos se realiza en función de las operaciones y acciones previstas, garantizando así la disponibilidad de recursos requeridos para la ejecución efectiva del Plan.

**b. Planificación a mediano plazo**

La planificación a mediano plazo de la auditoría gubernamental incluirá varios años, en los que se planificará la realización de exámenes a todas las instituciones importantes de la

administración pública; por su parte las Unidades de Auditoría Interna prepararán su planificación de acuerdo con el catastro de entidades, áreas o actividades que constituya su ámbito de acción.

El objetivo más importante de la planificación a mediano plazo es integrar las actividades proyectadas de auditoría, mediante la preparación de planes globales de auditoría interna y de auditoría externa, que permitan consolidar los resultados a nivel institucional y/o sectorial.

La planificación a mediano plazo se actualizará una vez al año al preparar el plan operativo anual de auditoría. A la finalización del año calendario se evaluará el avance logrado en su aplicación sobre una base comparativa y en forma acumulativa.

### **c. Planificación Operativa Anual (POA)**

El Plan Operativo Anual de Auditoría es un segmento del plan de mediano plazo y se lo prepara para disponer de una herramienta que oriente al nivel directivo sobre las acciones

prioritarias de auditoría en el corto plazo, sin perder de vista los objetivos globales de la planificación a mediano plazo.

Es un instrumento de gestión que en el corto plazo, proporciona detalles de cómo se desarrollará o se desagregará el plan estratégico institucional, determina el qué, cómo, cuándo, quién, dónde y con qué hacer, por lo tanto detalla objetivos o metas, acciones, plazos, recursos y responsables.

La preparación y la ejecución del plan anual aprobado, es responsabilidad del nivel directivo de cada unidad operativa de auditoría que tenga autoridad para decidir su ejecución, al emitir las órdenes de trabajo y al suscribir los informes de auditoría.

El plan de cada una de estas unidades contendrá la información establecida en el formato específico determinado para el efecto, que en términos generales responderá a datos de la unidad de control y el detalle de cada una de las acciones de control que se vayan a ejecutar, se sustentará en anexos que contendrán información de la condición de los exámenes a ejecutarse y de los recursos humanos, materiales y financieros requeridos, de



conformidad con las disposiciones e instrucciones que para el efecto se emitan.

## **6. Funciones y Responsabilidades del Auditor Gubernamental**

Sin perjuicio de las funciones establecidas para las unidades operativas y personal que ejerce el control de los recursos públicos, contenidos en los respectivos orgánicos funcionales y demás normas afines, se debe incluir en el manual las funciones o tareas específicas de auditoría, asignadas al nivel directivo, al de supervisión y de personal operativo, con el propósito de comprometer sus esfuerzos para que las labores de control se realicen ciñéndose a la Ley y normatividad vigente.

### **Del Nivel Directivo**

Las funciones principales de los Directores, subdirectores y Jefes de auditoría entre otras las siguientes:

- a. Elaborar la planificación anual de la auditoría de acuerdo con el ámbito asignado, en coordinación con las unidades administrativas correspondientes.
- b. 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.
- c. 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.
- d. Apoyar e incentivar la participación activa de los auditores, con el propósito de lograr el objetivo general propuesto para la auditoría específica.
- e. Prestar a los supervisores y auditores asignados para la ejecución del trabajo, la asistencia técnica necesaria para que éstos cumplan eficientemente con sus obligaciones.

- f. Conocer y aprobar el informe sobre la planificación preliminar y la planificación específica previa a la ejecución del trabajo y examen de áreas críticas.
- g. Exigir la aplicación sistemática del proceso de la auditoría a base de la metodología definida para el efecto, en todos aquellos trabajos cuya naturaleza, objetivo y alcance lo ameriten.
- h. Fomentar la aplicación de las políticas y normas de Auditoría emitidas por la Contraloría General, como garantía de la calidad del trabajo.
- i. Suscribir, cuando corresponda, los informes de auditoría o de examen especial, que serán remitidos a la administración de las entidades examinadas.
- j. Preparar un informe final con los resultados obtenidos en la ejecución del plan anual de trabajo.
- k. 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.

I. Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales reglamentarias y la normatividad relacionada con el control de los recursos públicos emitida por la Contraloría General del Estado.

### **Del Auditor Supervisor**

El Supervisor de auditoría cumple una importante función de coordinación permanente, entre los equipos de auditoría que supervisa y la respectiva dirección o jefatura. Sus funciones principales son:

- a. Preparar y aplicar los programas de supervisión, en las principales etapas del proceso de la auditoría.
  
- b. Desarrollar conjuntamente con el Jefe de equipo de auditoría, las funciones de responsabilidad compartida, especialmente las relacionadas con la planificación preliminar o específica.

c. Familiarizarse con las actividades de la entidad a ser examinada, a fin de ejercer una supervisión adecuada de las labores del equipo.

d. Supervisar periódicamente 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, informar a la jefatura sobre los asuntos importantes del examen, así como los del carácter administrativo.

e. Informar mensualmente al jefe de la unidad operativa sobre el avance de cada trabajo supervisado, utilizando para ello el formulario diseñado para el efecto.

f. Estudiar y decidir sobre las condiciones 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 y en casos muy relevantes someterlos a consideración del jefe de la unidad operativa.

- g. 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.
- h. Informar al jefe de la unidad operativa sobre los hallazgos significativos relacionados con el examen y los hechos que no han podido ser solucionados.
- i. Revisar el borrador del informe de auditoría, antes y después de la comunicación de resultados a los funcionarios de la entidad auditada.
- j. Preparar y presentar al jefe de la unidad operativa el informe de supervisión.
- k. Presentar al jefe de la unidad operativa el informe final, memorando de antecedentes, síntesis y el expediente de papeles de trabajo de cada examen.
- l. Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales, reglamentarias y la normatividad emitida por el organismo Técnico Superior de Control y nivel jerárquico superior.

### **Del Auditor Jefe De Equipo**

El Jefe de Equipo de auditoría, es el profesional responsable de administrar y dirigir a los miembros del grupo, además de cumplir con los criterios y estándares establecidos por el nivel directivo para la ejecución del trabajo.

Las principales funciones del Jefe de Equipo de auditoría se detallan a continuación:

- a. Ejecutar de manera conjunta con el supervisor las funciones de responsabilidad compartida.
- b. Elaborar conjuntamente con el Supervisor la planificación preliminar y definitiva.
- c. Comunicar y dejar constancia escrita de la iniciación de la auditoría o examen especial.
- d. 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.

e. Incentivar la participación activa de los miembros del equipo para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría.

f. Preparar; suscribir y tramitar con el visto bueno del supervisor 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.

g. Organizar conforme a los 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.

h. 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.



- i. Comunicar, en forma oportuna de manera verbal y por escrito, a la administración de la entidad auditada los resultados obtenidos en la evaluación del control interno, previa revisión y aprobación del respectivo informe por parte del supervisor.
  
- j. 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 comentados previamente con los funcionarios responsables de las actividades relacionadas.
  
- k. Preparar, en coordinación con el supervisor, la estructura del borrador del informe final de auditoría.
  
- l. Redactar el borrador del informe y memorando de los antecedentes, de conformidad con la estructura establecida y de común acuerdo con el supervisor.
  
- m. 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.

### **Del Nivel Operativo de Auditoría**

Los Auditores integrantes de los equipos de auditoría, trabajan bajo la supervisión directa del jefe de equipo y sus principales funciones son las siguientes:

- a. Aplicar los programas de auditoría preparados para el desarrollo del trabajo, conforme a las instrucciones del jefe de equipo.
- b. Documentar la aplicación de los procedimientos de auditoría utilizando la estructura y orden definido para los papeles de trabajo.
- c. 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.
- d. Mantener ordenados y completos los papeles de trabajo.

- e. Sugerir procedimientos alternativos o adicionales para promover la eficiencia en las actividades de auditoría realizadas.
  
- f. 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.
  
- g. Obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente de los hallazgos de auditoría, desarrollar sus principales atributos y analizarlos con el jefe de equipo de auditoría.
  
- h. Redactar, en la correspondiente cédula o papel de trabajo, los resultados del examen, (comentarios, conclusiones y recomendaciones) sobre cada componente o rubro desarrollado, guiándose con la estructura preestablecida para el informe final.
  
- i. Estructurar el expediente de papeles de trabajo y entregarlo al jefe de equipo para la integración de los resultados y su correspondiente archivo.

j. Cumplir con las disposiciones legales, normatividad e instrucciones relacionadas con el ejercicio de la auditoría, así como observar el Código de Ética Profesional.

## 7. **Código de Ética del Auditor Gubernamental**

El auditor Gubernamental está llamado a jugar un importante papel con respecto a la implantación de las normas en materia de administración y control de los recursos públicos, consecuentemente es necesario establecer un marco normativo de conducta para aquellos funcionarios que tendrán a su cargo la delicada misión del control gubernamental.

Mediante acuerdo No. 034 del 24 de octubre del 2002, se expidió el “Código de Ética de los Servidores de la Contraloría General y del Auditor Gubernamental”, que en sus artículos pertinentes establece lo siguiente:

**Propósito del Código de Ética.-** El Código de Ética constituye un compendio de los valores y principios que guían la labor cotidiana de los auditores. La independencia, las facultades y las responsabilidades del auditor en el sector público, plantean

elevadas exigencias éticas a la Contraloría y al personal que emplea o contrata para la auditoría. De ahí que, el auditor debe estar familiarizado con Código de Ética de los Servidores de la Contraloría y con el propio auditor gubernamental.

**Cumplimiento del Código de Ética.-** El Código de Ética deberá ser observado por el auditor; su quebrantamiento dará lugar a la determinación de responsabilidades administrativas, civiles e indicios de responsabilidad penal, a que hubiere lugar.

**Honor.-** El Auditor, al que se le impute la comisión 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 al control de la contraloría, así como de las personas y actividades sometidas a su examen. No efectuará 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 consaguinidad o segundo de afinidad, ni cuando existiere conflicto de intereses.

**Reservas.-** 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, la utilizará solo para efectos previstos en la ley.

**Conducta del Auditor.-** La conducta del Auditor deberá ser irreprochable en todo momento y circunstancia. Cualquier deficiencia en su conducta profesional, o conducta inadecuada en su vida personal, perjudicará su imagen de integridad de auditor del sector Público al que representa.

**Credibilidad y Confianza.-** La Contraloría General del Estado suscita credibilidad y confianza; y para lograr tales atributos, el auditor deberá cumplir con las exigencias éticas de los valores tales como integridad, independencia y objetividad, confidencialidad y competencia profesional.

**Integridad.-** El auditor, durante su trabajo y en las relaciones con el personal de las entidades intervenidas, está obligado a

observar las normas de conducta, tales como honradez e imparcialidad.

**CONFIDENCIALIDAD.-** El auditor deberá ser prudente en el uso y protección de la información adquirida en el transcurso de su trabajo. No la utilizará para lucro personal, o de otra manera que fuere de los legítimos objetivos de la Contraloría General.

**Expresión Oral.-** El auditor, en los actos que demanden su expresión oral, manteniendo un ánimo sereno sin que sus gestos y actitudes demuestren sentimientos de agresividad, ligereza, o nerviosismo.

**Objetividad e Imparcialidad.-** El auditor deberá ser objetivo e imparcial en toda labor que efectúe, particularmente en sus informes; por consiguiente, las conclusiones deberán basarse en las pruebas obtenidas, de acuerdo a las normas de auditoría emitidas por la Contraloría General del Estado, así como también, a las normas nacionales e internacionales establecidas sobre la materia.

**Neutralidad Política.-** Es indispensable que el auditor conserve su independencia con respecto a las influencias políticas para

realizar con imparcialidad su trabajo. Esto es relevante para el auditor, porque el resultado de la intervención de la Contraloría General del Estado lo utilizan otros organismos del Estado, facultados por la Ley para tomar en consideración los informes del Organismo Técnico Superior de Control.

**Secreto Profesional.-** La información obtenida por el auditor en el proceso de auditoría, no deberá revelarse a terceros, salvo para cumplir con los preceptos legales correspondientes a la Contraloría General y como parte de los procedimientos normales de auditoría.

**Competencia Profesional.-** El auditor tiene la obligación de actuar profesionalmente en su trabajo como auditor, sin realizar tareas para las cuales no demuestre la competencia profesional necesaria. Deberá conocer y observar las normas, políticas, procedimientos y las prácticas aplicables a la naturaleza de la auditoría, contabilidad y gestión financiera. De igual manera, deberá conocer los principios y normas que rijan a la entidad fiscalizada.

**Conflicto de Intereses.-** Cuando un auditor realice el examen en una entidad, cuidará que su actuación no origine



conflicto de intereses; debiendo garantizar que en dicho examen su actuación y presencia no se incluya en las facultades de gestión o en las responsabilidades administrativas o financieras que correspondan a los autoridades de la entidad auditada.

**Rendición de Cuentas.-** El auditor 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.

**Declaración Patrimonial Juramentada.-** El auditor gubernamental deberá al inicio de su ingreso a Contraloría General del Estado, presentar la declaración patrimonial juramentada, como también cuando su patrimonio haya variado, y por último al término de su gestión en la institución donde preste sus servicios profesionales, de conformidad con los preceptos constitucionales y legales vigentes.

**Impedimento para ser Auditor.-** No podrá ser designado ni contratado como auditor quién, por su conducta irregular conocida de forma pública y notoria, o evidenciada por la presentación de pruebas, demuestre que su incorporación a la

Contraloría General o su permanencia en ella, originaría presunciones de que su actividad sea incompatible con lo establecido en el Código de Ética del Auditor. La exigencia de calidad profesional y personal para los auditores, y, en general, para los servidores de la Contraloría, deberán ser rigurosamente cumplidas.

#### **8. La Supervisión en el Proceso de la Auditoría Gubernamental**

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, en un esfuerzo combinado para llevar a buen cumplimiento el trabajo asignado. Su práctica será desarrollada mejor en un ambiente propicio y de cooperación por parte de quienes intervienen, incluyendo naturalmente el supervisor.

En la 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. El Supervisor 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.

### **8.1 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.

Se establecen para el equipo de auditoría, los siguientes niveles:

#### **a. Auditor Jefe**

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.

**b. 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.

**c. Director de la Unidad Operativa**

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. Por lo general 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.

**d. Dirección de planificación y evaluación institucional**

En esta unidad se efectúa el control de calidad externo de los informes, memorando de antecedentes y síntesis.

**e. Contralor o Subcontralor**

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.

El control de calidad de las labores de auditoría en todos los niveles, debe proporcionar la seguridad razonable de que el examen realizado cumple con la normativa vigente, para lo cual es aconsejable que se adopte el criterio de supervisión en cadena entre los niveles antes citados.

**8.2 Objetivos de la Supervisión**

El trabajo realizado por el equipo de auditoría será supervisado en forma sistemática y oportuna durante el proceso de la Auditoría por el Supervisor para asegurar la adhesión a las normas profesionales.

Los auditores supervisores tendrán la responsabilidad de cerciorarse que el personal encargado de efectuar la auditoría reciba la orientación que garantice: la ejecución correcta del trabajo, el logro de los objetivos de la auditoría y la debida asistencia y entrenamiento en el trabajo. Igual situación deberá aplicarse a los consultores y especialistas contratados para colaborar con el equipo de auditores.

Los principales objetivos que se piensa realizar con la realización de una supervisión en el proceso de auditoría son los siguientes:

- Optimizar el uso del tiempo, dirigiendo hábilmente al recurso humano, 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 profesional, 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.

### **8.3 Supervisión en la Planificación Preliminar**

Las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental establecen que es indispensable desarrollar una estrategia para 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.

En esta etapa el supervisor deberá promover la eficiencia en el manejo de los recursos y el logro efectivo de las metas y objetivos, concretándose al final en un reporte de Planificación Preliminar que elaborará conjuntamente con el Jefe del Equipo, dirigido al Jefe de la Unidad de Auditoría, para la validación del enfoque global de la auditoría, sustentado con el expediente de papeles de trabajo y anexando el programa para evaluar la estructura el control interno.

#### **8.4 Supervisión en la Planificación Específica**

Según las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental determinan un procedimiento de recopilación de información que se complementa con la información inicial de la Planificación Preliminar, con el objetivo de evaluar la estructura del control interno, analizar riesgos de auditoría y seleccionar los procedimientos sustantivos, actividades en las que participa el supervisor y jefe de equipo.



### **8.5 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.

### **8.6 Supervisión en la Comunicación de Resultados**

El Supervisor tendrá presente que durante la auditoría, se proceda a comunicar los resultados del examen de manera escrita a las autoridades, funcionarios y empleados de la entidad involucrados en las desviaciones sean administrativas, civiles o penales obtenidas en el proceso de auditoría ejecutado en la entidad examinada.

Estas acciones se cumplen en los siguientes momentos estratégicos:

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

## **CAPÍTULO III**

### **PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA**

#### **1. GENERALIDADES**

##### **1.1 Fundamentos de la Planificación**

La Planificación es la primera fase del proceso de la auditoría y de su concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos, utilizando los recursos estrictamente necesarios. Esta fase será cuidadosa y creativa, positiva e imaginativa, considerará alternativas y seleccionará los métodos más apropiados para realizar las tareas, por tanto esta actividad recaerá en los miembros más experimentados del grupo.

El proceso de la auditoría comprende las siguientes etapas:

- Planificación de la Auditoría,
- Ejecución del trabajo y

- Comunicación de resultados.

La planificación de la auditoría comprende el desarrollo de una estrategia de manera que encierre tanto a la administración, al igual que el establecimiento de una visión apropiada sobre el origen, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría que deben seguirse.

La Planificación permite que el auditor identifique las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para examinar los distintos componentes de la unidad auditada.

## **1.2 Objetivo de la Planificación**

El objetivo principal de la Planificación, consiste en determinar de manera adecuada y razonable los procedimientos de auditoría que correspondan a la forma de cómo y cuándo se ejecutarán, para que se cumpla la actividad de forma eficiente y efectiva.

La Planificación permite identificar lo que debe hacerse, por quién y cuándo en el proceso de auditoría.

Por lo general la Planificación es vista como un seguimiento de pasos que conducen a la ejecución de procedimientos característicos de auditoría. Este proceso debe seguir durante el curso de la auditoría.

## **2. Fases de la Planificación**

### **2.1 Orden de Trabajo y Carta de Presentación**

Para iniciar una auditoría gubernamental, se considerará el plan anual del año en curso, siendo la base de la misma una disposición escrita emitida por el jefe de la unidad operativa que se denominará “orden de trabajo” y suscrita y autorizada para su ejecución, por el representante de la máxima autoridad de la Regional 1 de la Contraloría General del Estado, la cual contendrá:

- a. Objetivo General de la Auditoría
- b. Alcance de la auditoría
- c. Nómina del personal que inicialmente integra el equipo
- d. Tiempo estimado para la ejecución

- e. Instrucciones específicas para la ejecución (Determinará sí se elaboran la planificación preliminar o una general que incluya las dos fases)

El Director de la unidad de auditoría proporcionará al equipo de auditores, la carta de presentación, mediante la cual se iniciará el proceso de comunicación con la administración de la entidad, la que contendrá la nómina de los miembros que inicialmente integren el equipo de trabajo.

La instalación del equipo de auditoría en la entidad, determina de manera oficial el inicio de la auditoría, comenzando el equipo a obtener la información de la entidad para preparar las planificaciones de la auditoría.

La planificación de cada auditoría se divide en dos fases o momentos distintos, denominados planificación preliminar y planificación específica.

#### **2.1.1. Planificación Preliminar**

En la entidad el jefe de equipo realizará la planificación preliminar basándose en la complejidad de las transacciones,

operaciones y sistemas operativos de la entidad, la misma que posteriormente será revisada por el supervisor.

Esta fase de la planificación tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades sustantivas y adjetivas, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría, cumpliendo los estándares definidos para el efecto.

Es un proceso que se inicia con la emisión de la orden de trabajo, se elabora una guía para la visita previa para obtener información sobre la entidad a ser examinada, continúa con la aplicación de un programa general de auditoría y culmina con la emisión de un reporte para la Dirección o Jefatura de la unidad.

### **2.1.2. Planificación Específica**

Es en esta fase donde se define la estrategia a seguir en el trabajo de campo; tiene especial ocurrencia en la eficiente utilización de los recursos y en el logro de los objetivos definidos para la auditoría. Se fundamenta en la información que se obtuviera en la fase anterior de planificación preliminar.

La planificación específica tiene como objetivo principal 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, por medio de los programas respectivos.

El auditor jefe de equipo definirá de acuerdo a las operaciones de la entidad y el objetivo de la auditoría, la designación de las áreas que el resto de los profesionales que forman parte del equipo, ejecutarán su trabajo; planeando sus tareas de manera tal, que asegure la realización de una auditoría de alta calidad y que ésta sea obtenida con eficiencia, eficacia y oportunidad.

#### **4. Control Interno**

##### **3.1 Definición del Control Interno**

El artículo 8 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado establece 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 protejan los recursos y se alcancen los objetivos



institucionales. Forman parte del control los elementos como: 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”.

Esta definición está en concordancia con lo expuesto por el Comité de Organizaciones participantes –COSO- que dice: “El Control Interno es un proceso efectuado por la alta dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables

Esta definición refleja ciertos conceptos fundamentales:

- El Control Interno es un proceso. Es un medio utilizado para la consecución de un fin, no es un fin en sí mismo.

- El Control Interno lo llevan a cabo personas. No se trata solamente de manuales de políticas e impresos, sino de personas en cada nivel de la organización.
- El control interno sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la alta dirección de la entidad.
- El control interno está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las diferentes categorías que, al mismo tiempo, se solapan”.

### **3.1.1 Responsabilidad en la implantación del Control Interno**

El artículo 4 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado establece que cada institución del Estado deberá hacerse responsable por el mantenimiento de su propio Control Interno.

Así mismo el artículo 6 dice que el Control Interno deberá apoyarse en las normas, reglamentos, políticas y manuales específicos para el control de las operaciones.

El artículo 8 de la misma ley, señala que el Control Interno dependerá de cada Institución y la misma deberá crear las

condiciones adecuadas para el ejercicio del control externo por parte de la Contraloría General del Estado.

De igual forma el artículo 9 determina que para que exista un eficiente Control Interno se organizarán las actividades institucionales en administrativas, financieras, operativas y ambientales.

### **3.1.2 Elementos del Control Interno**

El **Statement Accounting** SAS 78, que son Declaraciones de Auditoría, que señalan que el control Interno está conformado por 5 componentes relacionados, los cuales se originan del carácter de la alta dirección y están integrados en el proceso de gestión y se ven afectados por el tamaño de la entidad, siendo estos:

- a. Ambiente de Control
- b. Evaluación del Riesgo
- c. Actividades de Control
- d. Información y Comunicación
- e. Monitoreo y supervisión

Adicionalmente en empresas auditoras privadas, consideran parte del Control Interno los siguientes elementos:

- a. El entorno de control
- b. La Organización
- c. Personal
- d. El cumplimiento de los objetivos y metas
- e. Los riesgos institucionales en el logro de tales objetivos y las medidas adoptadas para afrontarlos.
- f. Sistemas de Información
- g. El cumplimiento de normas jurídicas y técnicas
- h. La corrección oportuna de las deficiencias de control

### **3.1.3 Normas del Control Interno**

La Contraloría General del Estado emitió las Normas de Control Interno fundamentadas en disposiciones legales y normativas profesionales, con el objetivo de que los funcionarios responsables tengan la posibilidad de desarrollar controles internos a través de principios y fundamentos, asegurando el correcto manejo de los fondos públicos y la evaluación de las actividades.

### **3.1.4 Controles Básicos**

La función principal de implantar un Control Interno dentro de la institución, no es solamente el sostenimiento de un método adecuado para procesar la información, sino también de proteger a la organización de posibles pérdidas, por fraude o error.

Los controles básicos aplicables a todo procedimiento, operación se refieren fundamentalmente a:

**a. Procedimientos de Autorización**

Son las medidas principales que se adoptarán para asegurar que sólo las transacciones legítimas y apropiadas sean procesadas y se rechace otra que no cumpla con los requisitos.

**b. Procedimientos de Registro**

Los movimientos que se originen de las operaciones que realice una entidad pública deberán ser registrados en los libros para una adecuada clasificación y exposición conforme a la naturaleza de las operaciones o actividades.

**c. Procedimientos de Custodia**

Este tipo de control estará orientado a conseguir una custodia sobre el acceso y uso de activos y registros, además de la seguridad de las instalaciones y el acceso a programas y archivos de computación.

**g. Procedimientos de Revisión**

Este es un control aplicable a la revisión independiente sobre la ejecución y valuación adecuada de las operaciones registradas.

## **3.2 Evaluación del Control Interno**

### **3.2.1 Base Normativa**

Según lo establecido por la normativa actual, el auditor gubernamental obtendrá el juicio suficiente de la base legal, planes y organización, así como de los sistemas de trabajo e información, manuales y sistemas computarizados existentes, estableciendo el grado de confiabilidad del control interno del área sujeta a examen con el fin de planificar la auditoría, determinar la naturaleza, oportunidad, alcance y selectividad de la aplicación de los procedimientos sustantivos y preparar el informe con los resultados de dicha evaluación para conocimiento de la administración del ente auditado.

### **3.2.2 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.

Se realizarán procedimientos de campo como la verificación del cumplimiento del cronograma de implantación de las recomendaciones, entrevistas con la máxima autoridad y con los funcionarios responsables del cumplimiento de las recomendaciones para de esta forma exponer el objeto y verificar el alcance del cumplimiento.

### **3.2.3 Métodos y Documentación para evaluar los Controles Internos**

La documentación del Control Interno es un proceso independiente del proceso general de auditoría y su análisis lo realizará el Auditor, incluyendo su presentación en el informe en base del criterio del auditor.

Al realizar el análisis de los sistemas de control interno, verificaremos si existen manuales en la organización que puedan ampliar la descripción del análisis realizado por el auditor.



A continuación se enuncian los métodos generales:

**a) Método de Cuestionarios de Control Interno o Especiales**

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.

### **3.2.4 Atributos Funcionales de Referencia (AFR's)**

En las Auditorías de Gestión, para la evaluación del Control Interno se aplicarán los Atributos Funcionales de Referencia, y una vez recopilada la información incluye entre otros aspectos, las disposiciones legales relacionadas con el objeto evaluado, la misión y visión establecida, objetivos y metas, estructura organizativa, proceso productivo de bienes o servicios y procesos de apoyo a la gestión, de la cual se obtiene el conocimiento general de la entidad o gestión donde se practica la evaluación.

Los datos e información recopilados se analizarán con una visión sistemática de la organización o de la gestión a evaluar, para facilitar la visualización de dos grandes tipos de procesos:

1. Los Procesos Esenciales o Medulares, que son aquellos que se dirigen directamente a la generación de los bienes o servicios que constituyen el objeto principal de la organización o misión evaluada.

2. Los Procesos de Apoyo, es decir, los que le dan el soporte a la gestión productiva y que se llevan adelante para la materialización de su misión.

Después de haber identificado cada uno de los puntos anteriores, se podrá decidir si su alcance finalmente se extenderá a toda la organización o se podrá decidir si su alcance se extenderá finalmente a toda la organización o se limitará a una parte para definir los objetivos y estrategias dirigidas a:

- Determinar la capacidad de revisión, autocontrol y rectificación de la gestión y de la incidencia de esa capacidad en el cumplimiento de la misión y en el logro de objetivos y metas.
- Identificar y jerarquizar las áreas que se consideren como críticas en su desempeño.
- Identificar variables e indicadores existentes o necesarios para controlar y evaluar el sistema de Control Interno.

A partir de la información recabada acerca de la organización y de la experiencia e intuición de los evaluadores, se procede a seleccionar las áreas y subáreas a evaluar.

Una vez seleccionadas las áreas y subáreas, el análisis subsiguiente se dirigirá a determinar cuales de éstas son las posibles áreas críticas. Para facilitar el proceso, se debe jerarquizar, lo cual se puede realizar basándose en los resultados del análisis y en sus experiencias.

Para facilitar y orientar esa preparación se presenta a continuación, el esquema siguiente:

EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO			
GUÍA PARA LA EVALUACIÓN		VALORACIÓN	
		TEÒRICA	REAL
AREA:	01 GERENCIA		
SUBAREA:	011 ENTORNO ORGANIZACIONAL	100	70
<b>PRINCIPIO BÁSICO:</b>			
<ul style="list-style-type: none"> <li>- La Gerencia ha formulado la misión de la organización y en atención a ella ha establecido sus objetivos. Conoce y posee la información sobre la situación y condiciones del entorno que atañen a sus operaciones.</li> </ul>			
<b>ATRIBUTOS FUNCIONALES DE REFERENCIA (AFR'S)</b>			
0111 Existe una Misión que permite comprender la <b>especificidad</b> de de sus funciones en un tiempo determinados.		25	15
0112 Existen objetivos identificados a mediano y largo plazo.		15	10
0113 Cuenta, para el desempeño de sus funciones con un proceso de Planificación Estratégica que incluye la calidad en todos sus niveles (planificación, organización, dinamización, Evaluación y reajuste)		25	20
0114 Conoce a sus proveedores y mantiene información sobre las condiciones del mercado de los insumos que necesita		10	5
0115 Conoce el ámbito donde está inserto el negocio de la Organización. Puede identificar clientes, usuarios, competidores, regulaciones gubernamentales y tecnologías aplicables.		25	20
AFR	CUESTIONARIO		
111	¿Existe una Misión? ¿Es comprendida por los trabajadores? ¿Guía las actividades a realizar?		
112	¿Existen objetivos claramente definidos? ¿Tienen relación directa con la Misión Institucional?		
113	¿Están definidas las metas por cada objetivo y tienen establecidos los lapsos de cumplimiento?		
114	¿Conoce a todos sus proveedores? ¿Conoce a cabalidad todos los procedimientos y requisitos que deben cumplirse para la obtención de insumos?		
115	¿Controla la adquisición de los insumos? ¿Cómo los controla? ¿Quiénes son los responsables de su adquisición y control?		
116	¿Tiene claramente identificados a sus clientes? ¿Quiénes son? ¿Tiene identificados los organismos y las leyes que guían su actividad? ¿Conoce a sus competidores y las condiciones en que se encuentran? ¿Cuál es la tecnología requiere para ejecutar sus funciones? ¿Quién suministra la tecnología y cuál es el procedimiento para su adquisición?		

**Figura 1.1** Cuadro para evaluación del Control Interno

Se deben identificar las diferentes áreas a ser evaluadas, las subáreas que las componen, los respectivos principios básicos y los atributos funcionales que se tomarán para la preparación de los cuestionarios.

A partir del contenido de cada Principio Básico se deben preestablecer en las subáreas los denominados Atributos Funcionales de Referencia, que conllevan a describir de manera esquemática y detallada elementos que caracterizan y tipifican la gestión de las subáreas.

Se seleccionarán los atributos funcionales de referencia que coincidan con el grado de desarrollo institucional, complejidad funcional y situación operativa de la organización evaluada.

De acuerdo al análisis realizado de la información obtenida de los Cuestionarios, el auditor según su experiencia, capacitación y criterio, presentará el análisis de la situación objetivamente determinada y las conclusiones sobre las respectivas áreas.

El éxito del proceso dependerá, en gran parte, de que el equipo de trabajo que realice la evaluación haya logrado:

- Dominio conceptual de los principios básicos de cada área, así como de los Atributos Funcionales de Referencia que integran las subáreas.
- Conocimiento de que los AFR's señalados no son limitativos, por lo que el evaluador podrá realizar un ajuste a las características del área y a la realidad de la organización evaluada.
- Correcta ubicación de las áreas más críticas a las menos críticas.

Luego que se han revisado estos aspectos y con el fin de tomarlo como referencia para el ejercicio de la supervisión y evaluación de la calidad de la intervención, el resultado final que se obtenga permitirá:

- Determinar la capacidad de autocontrol o revisión de gestión, de la unidad o proceso objetivo de análisis.
- Identificar los diferentes niveles de áreas críticas.
- Obtener un informe parcial

Es de gran ayuda contar con información adicional de la unidad objeto de análisis, para realizar una actualización constante del archivo el cual permitirá apoyar actuaciones futuras.

### **3.3 Resultados de la Evaluación del Control Interno**

Identificado el grado de funcionamiento del control básico, el auditor ponderará de acuerdo con la importancia del control respecto a cada uno de los componentes, rubros, áreas o cuenta bajo examen, asignándole una equivalencia numérica de 1, 2 o 3, en la casilla destinada a “Ponderación” (POND).

Tomando como base la ponderación asignada a cada una de las preguntas, el auditor calificará el funcionamiento de los controles, considerando las respuestas y luego de la aplicación de las pruebas de cumplimiento respectivas.

Para cumplir la evaluación del control interno el auditor procederá a totalizar las columnas de ponderación y calificación y llegará a obtener dos cantidades.



La naturaleza y seguridad de las pruebas a los componentes seleccionados para el examen, debe determinarse para cada entidad y para cada rubro, tomando en consideración los siguientes factores:

1. Importancia relativa, se relaciona con la naturaleza, valor, incidencia de las actividades y hechos económicos y la posibilidad de que no puedan manejarse apropiadamente, cuando mayor es el riesgo, mayor será el detalle del examen. Para determinar el nivel de riesgo, el auditor considerará entre otras las situaciones siguientes:

<b>MAYOR RIESGO</b>	<b>MENOR RIESGO</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operaciones Efectuadas según órdenes verbales.</li> <li>• Recibos y desembolsos en efectivo.</li> <li>• Actividades u operaciones no sujetas a auditoría interna.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Operaciones efectuadas según órdenes escritas.</li> <li>• Recibos y desembolsos por medio de cheques.</li> <li>• Actividades u operaciones sujetas a auditoría interna.</li> </ul>

2. Magnitud de las cifras o parámetros individuales.
3. Cambios en el personal.
4. Frecuencia de los cambios en las prácticas administrativas.
5. Conclusiones alcanzadas luego de probar la efectividad de procedimientos o aspectos específicos de control.

6. Experiencia de auditorías anteriores.

### **3.3.1 Comunicación de Resultados de la Evaluación del Control Interno**

La auditoría gubernamental requiere la emisión obligatoria de una Carta de Control Interna que se remitirá a la máxima autoridad de la entidad auditada, una vez que se haya concluido con la evaluación de Control Interno. Adicionalmente el contenido básico del informe de evaluación del Control Interno en el que incluirán los resultados obtenidos a nivel del estudio practicado al ambiente de control, los sistemas de información y a los procedimientos de control, se sustentará en un capítulo del informe, mientras se prosigue con la ejecución del examen y el sustento respectivo en papeles de trabajo.

### **3.3.2 Relación de la Evaluación de Control Interno con los Programas de Trabajo**

Hasta este momento se han analizado la forma en que se evalúan los controles internos y luego de identificar determinados controles claves se necesitan comprobar su puesta en práctica y correcto funcionamiento. Los

procedimientos que se encargan de realizar esta actividad son las “**pruebas de cumplimiento**”.

Estas Pruebas de Cumplimiento forman parte de los programas de trabajo de auditoría, y deberán ejecutarse al inicio de la fase de Ejecución del Trabajo. Las Pruebas de Cumplimiento utilizadas en los programas de trabajo, deberán ser claras para que no presten a confusiones.

La existencia de errores o irregularidades en la realización de las pruebas de cumplimiento, invariablemente implicará un aumento en el alcance de las tareas, o la conclusión de que ese control no se cumple en forma adecuada, o no está vigente y, por lo tanto, deben modificarse los procedimientos de auditoría a emplear.

#### **4. Riesgos de Auditoría**

Desde el punto de vista del auditor, el riesgo de auditoría es el riesgo que el auditor está dispuesto a asumir, de expresar una opinión sin salvedades respecto a los estados financieros que contengan errores importantes.

En una auditoría, donde se examina las afirmaciones de entidad, respecto a la existencia, integridad, valuación y presentación de los saldos, el riesgo de auditoría se compone de los siguientes factores:

**a. Riesgo Inherente.-** El riesgo inherente es el riesgo de que los estados financieros puedan contener un error o irregularidad significativa ignorando:

- El ambiente de control, que siendo fuerte, puede reducir el riesgo de la inclusión de errores o irregularidades importantes;
- La operación de cualquiera procedimientos de control detallados que pudieran llevarse a cabo para evitar o detectar errores o irregularidades importantes en los registros contables

El Riesgo Inherente es una función de la industria en la cual la institución opera, de las características únicas del trabajo y de la gerencia de la institución. Algunos factores tenderán a producir un nivel de riesgo mayor al que producen otros. La evaluación del riesgo inherente requiere de un conocimiento completo de la institución auditada.

El Riesgo Inherente surge debido a los siguientes factores:

- a. El sistema de contabilidad no captura los datos en relación con las transacciones o los captura en forma incorrecta;
- b. Los errores o irregularidades pueden ocurrir cuando los datos son procesados o reasignados dentro del sistema de contabilidad;
- c. Los errores o irregularidades pueden ocurrir cuando los datos son procesados o reasignados dentro del sistema de contabilidad;

Dichos errores o irregularidades podrían no ser intencionales y podrían derivarse, por ejemplo, las fallas en el sistema de contabilidad o errores del personal que lo opera.

Por otra parte dichas irregularidades podrían ser intencionales y podrían ser el resultado de la manipulación deliberada de la información financiera de la institución.

El riesgo inherente es una función de un número de factores. Uno de esos factores es el ambiente en el cual opera, para ello se planteará un caso y se presentará el riesgo en el mismo:

El desarrollo tecnológico de los competidores podría hacer que un producto existente fuere obsoleto con el riesgo consecuente de que la existencia pudiera no ser valuada a una cantidad apropiada.

Otros ejemplos de condiciones que conducen, en forma importante a un riesgo incrementado incluye:

- a. Un cambio rápido en la industria;
- b. Pocos clientes o pocos proveedores;
- c. Una industria declinante con muchas fallas en los negocios;
- d. Resultados de operación que son altamente sensibles a los factores económicos nacionales.

#### **4.1 Cuestionario de Riesgo Inherente**

Se puede evaluar el riesgo inherente utilizando un cuestionario de riesgo inherente. Para ello existen dos tipos de cuestionarios:

1. **Cuestionario Abreviado de Riesgo Inherente.-** En este cuestionario se expondrán preguntas cortas de evaluación el cual reflejen exactitud y comprensión del objetivo de la pregunta.

2. **Cuestionario Completo de Riesgo Inherente.-** Realiza preguntas más complejas respecto a las actividades de la empresa.

#### 4.2 **Relación de los Riesgos con las áreas de los Estados Financieros**

Algunos riesgos pueden ser aplicables a todas las áreas de los estados financieros; en aquellas en las cuales la gerencia tiene un motivo para aumentar o disminuir las ganancias reportadas, el riesgo podría ser aplicable a todas las áreas de los estados financieros debido a que los aumentos en las ganancias podrían lograrse por medio de una especificación equívoca de cualquier activo, pasivo, ingreso o gasto.

b. **Riesgo de Control.-** Está asociado con la posibilidad de que los procedimientos de control interno, incluyendo a la unidad de

auditoría interna, no puedan prevenir o detectar los errores e irregularidades significativas de manera oportuna.

- c. Riesgo de Detección.-** Existe al aplicar los programas de auditoría, cuyos procedimientos no son suficientes para describir errores o irregularidades significativas.

La preparación de una Matriz para calificar los riesgos por componentes significativos es obligatoria en el proceso de auditoría y debe contener como mínimo lo siguiente:

- Componente analizado
- Riesgos y su calificación
- Controles claves
- Enfoque esperado de la auditoría, de cumplimiento y sustantivo.

## **5. Pruebas y Técnicas de Auditoría**

### **5.1 Tipos de Pruebas de Auditoría**

En atención a la naturaleza, objetivos, diferencias y correlación, a las pruebas en auditoría se las puede clasificar en:



a) Pruebas Globales

Estas instrumentan el mejor manejo de la entidad y sirven para identificar las áreas potencialmente críticas donde puede ser necesario un mayor análisis a consecuencia de existir variaciones significativas.

b) Pruebas de Cumplimiento

Esta clase de prueba tiende a confirmar el conocimiento que el auditor tiene acerca de los mecanismos de control de la entidad, obtenido en la etapa de evaluación del Control Interno, como a verificar su funcionamiento efectivo durante el período de permanencia en el campo. A estas pruebas se las conoce también como de los controles de funcionamiento o de conformidad.

c) Pruebas Sustantivas

Tienen como objetivo comprobar la validez de las operaciones y/o actividades realizadas y pueden referirse a un universo o parte del mismo, de una misma característica o naturaleza, para lo cual se aplicarán procedimientos de validación que se ocupen de comprobar:

- a. La existencia de las actividades y operaciones
- b. La propiedad de las operaciones y hechos económicos
- c. La correcta valoración de las actividades y operaciones
- d. La adecuada presentación de toda la información
- e. La totalidad de las actividades y operaciones, es decir, que ninguna haya sido omitida.
- f. Que todos los hechos económicos estén debidamente clasificados y hayan sido registrados en forma oportuna y correcta.

## **5.2 Técnicas para la Aplicación de las Pruebas en Auditoría**

Las pruebas también pueden clasificarse según la técnica seguida para determinar dentro de la revisión selectiva la naturaleza y el tamaño de la muestra, seleccionar la muestra y evaluar los resultados obtenidos de la prueba, en tal sentido, pueden ser sin medición estadística y con medición estadística.

### **5.2.1 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. Por esta razón, su naturaleza es de carácter subjetiva.

Los métodos no estadísticos carecen de la posibilidad de medir el riesgo de muestreo y son:

- Selección de cada unidad de la muestra con base en algún criterio, juicio o información.
  
- Selección en bloques, que consiste en escoger varias unidades en forma secuencial.

### **5.2.2 Pruebas Con Medición Estadística**

En este tipo de pruebas el auditor utiliza el Muestreo a través de la aplicación de tablas y formulas matemáticas las cuales permitirán tener una mayor precisión en el momento de obtener los resultados.

Para la correcta utilización de las técnicas estadísticas, es importante tomar en cuenta ciertas condiciones necesarias en el momento de su aplicación.

El tamaño de la muestra será determinado mediante el criterio del auditor y del universo objeto a análisis.

La selección de la muestra se efectúa de una manera objetiva del criterio del auditor, para ello se utilizan distintos métodos estadísticos.

Algunos de los aspectos positivos al aplicar el Método Estadístico son los siguientes:

- Disminuye la influencia de factores subjetivos en la determinación del tamaño de la muestra por medio de formulas matemáticas.
  
- Se economiza tiempo cuando el universo es muy grande, ya que el tamaño de la muestra no es directamente proporcional a la magnitud del universo.

- Aumenta la calidad del trabajo, ya que hay un mayor control en la selección del universo, margen de error, desviación, entre otros.
  
- Facilita la planificación del trabajo

### **5.3 Programas y Técnicas de Auditoría**

#### **5.3.1 Programas de Auditoría**

El Programa de Auditoría es el documento formal que sirve como guía de procedimientos a ser aplicados durante el curso del examen y como registro permanente de la labor efectuada. Muestra un procedimiento lógico, ordenado y clasificado para ser empleados en el trabajo de auditoría.

Constituye además, un esquema detallado por adelantado del trabajo a efectuarse con los objetivos y procedimientos que guiaran el desarrollo del mismo.

#### **5.3.2 Técnicas y Prácticas de Auditoría**

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

Durante las fases de planeamiento y programación, el auditor determina cuales técnicas va a emplear, cuando debe hacerlo y de que manera. Las técnicas seleccionadas para una auditoría específica al ser aplicadas se convierten en los procedimientos de auditoría.

Algunas de las técnicas y otras prácticas para la aplicación de las pruebas en la auditoría profesional del sector público son expuestas a continuación:

## **1. VERIFICACION**

Facilitan la evaluación y la formulación de comentarios y acciones correctivas, se clasifican generalmente a base de la acción que se va a efectuar, siendo las mismas oculares, verbales y escritas.

**I. La Verificación Ocular** se puede subdividir en los siguientes grupos:

1. **Comparación.-** Relación entre dos o más aspectos, para observar la similitud o diferencia entre ellos.

2. **Observación.-** Examinar la forma como se ejecutan las actividades y operaciones.

3. **Revisión Selectiva.-** Examen ocular rápido con el fin de separar mentalmente asuntos que no son típicos o normales.

4. **Rastreo.-** seguir la secuencia de una operación dentro del proceso.

**II. La Verificación Verbal** se refiere a la Indagación que el auditor realiza, mediante conversaciones para obtener información. Sus resultados por si solos no constituyen evidencia suficiente y competente, por lo que sus resultados deben ser documentados.

**III. La Verificación Escrita** se subdivide en los siguientes grupos:

1. **Análisis.-** Determinar la composición o contenido de la información seleccionada, clasificándolas y separándolas en elementos o partes.

2. **Conciliación.-** Establece la relación exacta entre dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes.

3. **Confirmación.-** Cerciorarse de la autenticidad de la información, que revela la entidad.

**IV. La Verificación Documental** puede dividirse en dos etapas:

- **Comprobación.-** Verificación de la evidencia que sustenta una actividad u operación, para determinar legalidad, propiedad y conformidad.

- **Computación.-** Se refiere a calcular, contar o totalizar la información numérica, con el propósito de verificar la exactitud matemática de las actividades u operaciones realizadas.

**V. La Verificación Física** se desarrolla a través de la Inspección, que es la constatación o examen físico y ocular de bienes, documentos y valores, con el objeto de satisfacerse de su existencia, autenticidad y derecho de propiedad.



#### **5.4 La Técnica de la Entrevista**

La Entrevista constituye el vehículo para ganar acceso a datos más confiables, siendo un proceso fundamental del proceso de investigación.

Al comenzar la Entrevista, el Auditor debe usar la información que obtuvo durante la investigación preliminar lo cual le permitirá iniciar la conversación y facilitar la realización de la entrevista.

- Dar al entrevistado información sobre el origen de la auditoría y las razones que dieron lugar a la entrevista.
- Discutir el propósito y los objetivos de la entrevista.
- Preguntar al entrevistado si tiene alguna pregunta o preocupación antes de entrar a los temas de la entrevista.
- Informar el tiempo que estima dure la entrevista.

El auditor debe conducir la apertura y cierre de la entrevista de manera que demuestre al entrevistado que se le agradece por su tiempo y la información proporcionada y dar una idea general de lo próximo que ocurrirá en el proceso de la auditoría para mantener la comunicación abierta para futuras entrevistas.

## **CAPITULO IV**

### **EJECUCION DEL TRABAJO**

#### **1. Hallazgos de Auditoría**

Se los define como asuntos que llaman la atención del auditor y que en su opinión, deben comunicarse a la entidad, ya que representan deficiencias importantes que podrían afectar en forma negativa, su capacidad para registrar, procesar, resumir y reportar información confiable y consistente, en relación con las aseveraciones efectuadas por la administración.

Por lo tanto, los hallazgos de auditoría abarcan hechos y otras informaciones obtenidas que merecen ser comunicados a los funcionarios de la entidad auditada y otras personas interesadas.

#### **1.1 Elementos de Hallazgo de Auditoría**

Para la identificación adecuada de los hallazgos en una auditoría, el auditor además de depender de su criterio

profesional y buen juicio podrá utilizar los siguientes elementos para ello:

**Condición:** Se refiere a la situación actual encontrada por el auditor al examinar un área, actividad, función u operación, entendida como “lo que es”.

**Criterio:** Comprende la concepción de “lo que debe ser”, con lo cual el auditor mide la condición del hecho o situación.

**Efecto:** Es el resultado adverso o potencial de la condición encontrada, generalmente representa la pérdida en términos monetarios originados por el incumplimiento para el logro de la meta, fines y objetivos institucionales.

**Causa:** Es la razón básica por lo cual ocurrió la condición, o también el motivo del incumplimiento del criterio de la norma. Su identificación requiere de la habilidad y el buen juicio del auditor y, es indispensable para el desarrollo de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición.

## 1.2 Evidencias de Auditoría

Para obtener una evidencia se deberá tener suficiente y adecuado material probatorio por medio de inspección, observación, indagaciones y confirmaciones de terceros, para lograr una base razonable que le permita al auditor emitir una opinión respecto a los estados financieros bajo examen.

Las Evidencias se clasifican en:

### **Física:**

Que se obtiene mediante inspección u observación directa de las actividades, bienes, documentos y registros. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorando, fotografías, gráficos, cuadros, muestreo, materiales, entre otras.

### **Testimonio:**

Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el transcurso de la auditoría, con el fin de comprobar la autenticidad de los hechos.

**Documental:**

Consiste en la información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de la administración relacionada con su desempeño (internos), y aquellos que se originan fuera de la entidad (externos).

**Analítica:**

Se obtiene al analizar o verificar la información, el juicio profesional del auditor acumulado a través de la experiencia, orienta y facilita el análisis.

**1.2.1 Atributos de la Evidencia**

La Evidencia de Auditoría requiere de dos elementos importantes: evidencia suficiente (característica cuantitativa) y evidencia comprobatoria o competente (característica cualitativa), que proporcionan al auditor la convicción necesaria que le permita tener una base objetiva de su examen.

Los atributos de la evidencia pueden ser:

**Suficiencia:**

Se refiere al volumen o cantidad de la evidencia, tanto en sus cualidades de pertinencia y competencia. El concepto de suficiencia reconoce que el auditor no puede reducir el riesgo de auditoría a cero. Es importante señalar que la acumulación de evidencias debe ser más persuasiva que convincente.

**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. El SAS 31 señala las siguientes excepciones generales:

- La evidencia es más confiable si se obtiene de una fuente independiente.
- Cuanto más efectivo sea el control interno, más confiable será la evidencia.
- La evidencia obtenida directamente por el auditor a través del examen físico, observación, cálculo e inspección es más persuasiva que la información obtenida indirectamente.
- Los documentos originales son más confiables que sus copias.

Pertinencia o Relevancia: Es aquella evidencia relacionada con el hallazgo específico.

### **1.2.2 Conclusiones de Auditoría**

Obtener conclusiones apropiadas de auditoría es una parte del proceso, tan importante como la aplicación de los programas específicos, resume el resultado del trabajo y establecen si los objetivos de auditoría han sido alcanzados. Sin conclusiones apropiadas el trabajo es incompleto.

Todas las conclusiones de auditoría deben ser revisadas por un miembro experimentado del equipo, de mayor jerarquía que aquel que las preparó, pues tienen como propósito preparar el informe a base de evaluaciones a las observaciones que se derivan de procedimientos de auditoría, de hallazgos de componentes y de los hallazgos de auditoría.

### **1.3 Comunicación de Hallazgos de Auditoría**

La comunicación de hallazgos de Auditoría tiene como propósito proporcionar información útil y oportuna, en base a



asuntos importantes de los cuales se pueda recomendar realizar mejoras en sus operaciones y en su sistema de control interno. Se refieren a deficiencias o irregularidades identificadas, después que se han aplicado los procedimientos de auditoría.

En los hallazgos de auditoría se considerara los siguientes elementos: Condición, Criterio, Causa y Efecto.

### **1.3.1 Plazos para la Recepción de Comentarios de la Entidad**

El plazo para la recepción de las aclaraciones o comentarios, requiere ser establecido de acuerdo a las características de cada hallazgo, tales como:

- a. La naturaleza de la materia bajo análisis
- b. El alcance del examen
- c. Si la persona a la que debe dirigirse la comunicación no labora en la entidad auditada.

### **1.3.2 Comunicación de Resultados a Ex – Funcionarios**

Este tipo de Comunicación se realiza cuando el equipo de auditoría no puede ubicar a la persona correcta de recibir la información. Para esto hay un proceso, el cual inicia con

realizar una citación a esta persona mediante un aviso que aparecerá en el diario de mayor publicación en la localidad.

Los asuntos de menor importancia y que no afecten significativamente el informe, pero que el auditor considera interesante se informaran por escrito de acuerdo a los procedimientos.

Los asuntos aislados serán comunicados de manera verbal y directa con la persona encargada de corregir el error.

### **1.3.3 Entrevista Preliminar con Funcionarios Responsables**

Esta entrevista preliminar tiene como objetivo requerir el punto de vista de la entidad, pero estos esfuerzos deben estar precedidos por entrevistas con los funcionarios de la unidad de niveles medios y bajos, sobre todo en asuntos de carácter individual.

No se debe esperar acumular un número importante de hallazgos de auditoría para comunicarlos en forma conjunta a los niveles responsables de la entidad.

Al realizar estas entrevistas previas a la presentación del informe, darán como resultado presentar informes más completos y con menor probabilidad de ser rechazados por la entidad.

## **1.4 Papeles De Trabajo**

### **1.4.1 Definición**

Es el conjunto de documentos elaborados por el auditor durante el transcurso de la auditoría. Son una forma de evidencia suficiente y competente del trabajo realizado por el grupo de auditores gubernamentales y poder respaldar sus opiniones, hallazgos y conclusiones y las recomendaciones.

### **1.4.2 Objetivos**

- Registrar las labores
- Registrar los resultados
- Respaldar el informe del auditor
- Indicar el grado de confianza del control interno
- Servir como fuente de información
- Mejorar la calidad del examen
- Facilitar la revisión y supervisión

### **1.4.3 Características**

La calidad de los papeles de trabajo dependerá de algunos factores:

- La naturaleza y clase de auditoría a realizar
- El estado del área, programa o entidad a ser examinada
- La seguridad en los controles internos
- La supervisión y control del a auditoría
- La naturaleza del informe de auditoría

### **1.4.4 Ordenamiento, Revisión y aprobación de los Papeles de Trabajo**

En la Auditoría Financiera el orden lógico es el que sigue la secuencia lógica de las cuentas que forman el balance general: activos, pasivos, ingresos y gastos. Los papeles de trabajo deberán referenciarse ya sea numérica o alfanuméricamente. Este procedimiento ayudara al auditor a poder cruzar la información entre los papeles de trabajo y establecer la relación que existe entre las cuentas que lo forman

#### 1.4.5 Custodia y Archivo de los Papeles de Trabajo

La Custodio y archivo de los papeles de trabajo es de propiedad del Organismo Técnico Superior de Control, las Firmas Privadas de Auditoría Contratadas y de las Unidades de Auditoría Interna.

En el caso de aquellas entidades que no cuenten con un departamento de Auditoría Interna, la custodia, archivo y mantenimiento de los papeles de trabajo corresponderán a la unidad operativa de auditoría de la Contraloría General del Estado. Este archivo lo tendrán por el lado del activo por un lapso de cinco años y por el pasivo por lo establecido en la normativa correspondiente. Los archivos de los papeles de trabajo se dividirán en dos grupos:

- **Archivo Permanente.-** Mantiene la información general de la empresa como su misión, objetivos, alcance y principales objetivos para futuros exámenes.
  
- **Archivo Corriente.-** Incluye papeles de trabajo, evidencia y criterios utilizados por los responsables de la fase de ejecución.

#### **1.4.6 Marcas de Auditoría**

Las marcas de auditoría son signos o símbolos convencionales que utilizan los auditores para identificar el tipo de procedimiento, tarea o pruebas realizadas en la ejecución de un examen.

#### **1.5 Indicadores**

Los Indicadores permiten valorar las modificaciones de las características de la unidad sometida al análisis, es decir de los objetivos institucionales.

En la vida practica, los indicadores permiten a la Gerencia evaluar las estrategias y procesos institucionales. Los indicadores permiten valorar el comportamiento de las variables relevantes, es por esta razón que se deben analizar los diferentes tipos de indicadores que existen:

### 1.5.1 Indicadores de Gestión o de Eficiencia

Los Indicadores de Gestión permiten la valoración de la “Eficiencia” en la utilización de los recursos durante el tiempo que se adelanta el plan, programa o proyecto.

Su objetivo es evaluar el rendimiento de insumos, recursos y esfuerzos dedicados a obtener los objetivos con los respectivos tiempos y costos analizados.

A través de estos indicadores se podrá evaluar entre otros, los siguientes elementos:

- Utilización de recursos humanos, físicos y financieros
- El tiempo
- El cumplimiento de las actividades, tareas o metas intermedias
- El rendimiento físico promedio
- El Costo promedio, costo/efectividad o mejor, esfuerzo/resultado o costo/beneficio

### **1.5.2 Indicadores de Logro o Eficacia**

Se los conoce como indicadores de éxito, externos, de impacto o de objetivos. Esta clase de indicadores permite evaluar los cambios de las variables socioeconómicas como consecuencia de la acción institucional.

Los Indicadores de Logro son “hechos “concretos, verificables, en si medibles. Este tipo de Indicadores permite saber si han sido eficaces los planes, programas, actividades con la finalidad de resolver los problemas y necesidades del grupo con los cuales planeo las metas establecidas.

Se puede evaluar algunos Indicadores de Logro, entre los cuales tenemos:

➤ **INDICADORES DE IMPACTO**

Relacionados con los logros a L/P y como se ha contribuido a los logros de metas y objetivos mediante planes y desarrollo de programas.

➤ **INDICADORES DE EFECTO**



Relacionados con logros M/P y a la contribución de las metas y objetivos mediante el desarrollo de planes y programas programáticos.

➤ **INDICADORES DE RESULTADO**

Relacionados con el inmediato plazo y contribuciones de las metas y objetivos específicos.

➤ **INDICADORES DE PRODUCTO**

Relacionados con el inmediato plazo y las contribuciones de los componentes y actividades al cumplimiento de los propósitos establecidos en cada objetivo específico del plan, entre otros.

## **CAPITULO V**

# **CASO PRÁCTICO DEL RIESGO INHERENTE ENCONTRADO EN EL PARQUE NACIONAL Y RESERVA LAS TORTUGAS**

### **1. Antecedentes**

El Parque Nacional y Reserva Las Tortugas, forman parte del Patrimonio Nacional de Áreas Protegidas, dependen directamente del Ministerio del Medio Ambiente y funcionan como unidades administrativas desconcentradas, el Parque Nacional y Reserva las Tortugas, fue creado el 4 de junio de 1969, mediante Decreto Ley de Emergencia 17, publicado en el Registro Oficial (R.O.) 873 del 20 de junio de 1969.

### **2. Misión, visión y Objetivos**

#### **2.1 Misión**

Ser responsables de la protección, conservación, control, interpretación, educación ambiental y usos sustentables de los ecosistemas insulares terrestres, de conformidad en lo dispuesto en la Ley Especial para la Conservación y Desarrollo

Sustentable de la Provincia de Galápagos y Ley Forestal y de Conservación de Áreas Naturales de la vida silvestre y sus reglamentos.

## **2.2 Visión**

Ser la institución líder en el ámbito mundial en el manejo ecosistémico de áreas naturales protegidas integrando a la comunidad, usando investigación y tecnología innovadora para garantizar la sustentabilidad de bienes y servicios ambientales para beneficio de las presentes y futuras generaciones.

## **2.3 Objetivos**

De conformidad con las leyes y reglamentos vigentes, al Parque Nacional y Reserva Las Tortugas se le atribuye la administración y manejo de la Reserva Terrestre de la provincia de Galápagos, en cuya zona ejercerá jurisdicción y competencia sobre el manejo de los recursos naturales, además de:

- Proteger al máximo los ecosistemas insulares y su biodiversidad, para garantizar la continuidad de los procesos evolutivos y ecológicos a perpetuidad.

- Fomentar la investigación científica y de manera especial, aquella que contribuye a solucionar los problemas del manejo del Parque Nacional y Reserva Las Tortugas.
- Involucrar a los habitantes de Galápagos y a los visitantes, en los procesos de conservación.
- Fomentar el desarrollo socio-económico sustentable de los habitantes de Galápagos, a través del turismo, evitando los usos extractivos.
- Control en que se ejecuten las actividades y Proyectos de acuerdo al Plan Operativo.

### 3. MATRIZ DE EVALUACIÓN PRELIMINAR DEL RIESGO

COMPONENTE	RIESGO Y SU FUNDAMENTO	ENFOQUE PRELIMINAR DEL EXAMEN
<b>DISPONIBILIDAD DE CAJA BANCOS.</b>	<p><b>INHERENTE:</b></p> <p>El Parque Nacional Galápagos maneja sus recursos a través de 11 cuentas corrientes que mantiene en: Banco Nacional de Fomento Agencia Puerto Ayora y Puerto Baquerizo Moreno; y, Banco del Pacífico de Agencia Puerto Ayora.</p> <p><b>DE CONTROL:</b></p> <p>1) No se realizan arquezos sorpresivos a los fondos.</p>	<p><b>SUSTANTIVO:</b></p> <p>1) Arqueo de fondos a la fecha de inicio de trabajo de campo.</p> <p>2) Elaborar y analizar el movimiento de cuentas</p> <p>3) Revisar conciliaciones bancarias a la fecha de corte de cuentas.</p> <p>4) Efectuar arqueo al fondo fijo de caja chica.</p> <p>5) Verificar cheques protestados y pago de multas por este concepto.</p>

	2) Registros y conciliaciones del componente se realizan cuando los bancos entregan los estados de cuenta que siempre es posterior a los 5 días de cada mes.	6) Revisar registros contables.
<b>INGRESOS, CTAS. DE RECAUDACION</b>	<p><b>INHERENTE:</b> Existen listados que permiten el control de las especies valoradas.</p> <p><b>DE CONTROL:</b> No se han establecido procedimientos de control a través de arquezos sorpresivos ni constataciones físicas, no se elaboran actas de entrega recepción cuando se producen encargos entre recaudadores.</p>	<p><b>SUSTANTIVO:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Constatación física de especies valoradas a la fecha de corte.</li> <li>2) Determinar el movimiento de la cuenta en base de las emisiones y recaudaciones.</li> <li>3) Verificar las recaudaciones y su correspondiente depósito.</li> <li>4) Revisar Procedimientos legales vigentes para el cobro de los diferentes servicios que prestan.</li> <li>5) Revisar los procedimientos para el cobro de las cuentas por cobrar funcionarios y empleados, Impuesto Valor Agregado, etc.</li> </ol>
<b>BIENES DE LARGA DURACION</b>	<p><b>INHERENTE:</b> Se han elaborado listados de bienes asignados a las diferentes áreas, no se han elaborado las actas de entrega recepción por custodio, no se concilian los saldos auxiliares con el saldo de mayor general, no se realizan las depreciaciones.</p>	<p><b>SUSTANTIVO:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Constatar los bienes adquiridos a partir del 1 de enero de 2001.</li> <li>2) Preparar el movimiento la cuenta.</li> <li>3) Recomendar la baja de bienes en estado de obsolescencia.</li> </ol>
<b>COMPRAS CUENTAS POR PAGAR Y PAGOS</b>	<p><b>INHERENTE:</b> - Las compras se realizan en atención a las solicitudes de las diferentes áreas, previa aprobación del Director.  - Los gastos se registran a través de comprobantes de egreso en los cuales se contabiliza la operación patrimonial y presupuestaria, sin riesgo aparente.</p> <p><b>DE CONTROL:</b> Los comprobantes de egresos utilizados se observa un orden secuencial para su utilización.</p>	<p><b>SUSTANTIVO:</b></p> <p>Verificar selectivamente la, conformidad y veracidad de las adquisiciones de bienes y servicios.</p> <p>Verificar roles de pagos de algunos meses.</p> <p>Analizar de manera selectiva la documentación sustentatoria en las transacciones.</p> <p>Determinar que los pasivos correspondan a obligaciones contraídas por la entidad.</p>

**Figura 1.2** Matriz de Evaluación Preliminar del Riesgo

### **3.1 Resultados de la evaluación del control interno**

De la evaluación al control interno que se aplica actualmente en el Parque Nacional Galápagos, se determinó lo siguiente:

- No se ha dispuesto por escrito a los funcionarios que tienen a su cargo un programa, proceso o alguna actividad específica; se evalué periódicamente la eficiencia del control interno y comuniquen los resultados ante el funcionario responsable.
- Existe inconsistencias entre los saldos de los detalles de bienes de larga duración que mantiene la Responsable del Proceso de Gestión de Bienes y el saldo de los registros contables, o de la cuenta de mayor general.
- No se evidencio documentos sobre la adopción de procedimientos de verificación y conciliación de los saldos de los auxiliares con las existencias físicas de las Tasas y Contribuciones.
- Se evidenció la existencia de recaudaciones de ingresos provenientes de la autogestión emprendida por la entidad sin la base legal pertinente, como es el caso de los permisos de filmaciones, se ha elaborado el proyecto del Reglamento de

Autogestión Financiera para el Cobro de Tasas y de Otros Valores, pero no se lo ha presentado al despacho del Ministro del Medio Ambiente para su aprobación.

- No se utiliza el sello de cancelado en los recibos que se extienden por la recepción de valores que se recaudan por los diferentes conceptos.
- No se ha establecido parámetros de vencimiento de las obligaciones, de tal forma que permita que éstas sean pagadas oportunamente o en la fecha convenida, para evitar recargos, intereses y multas.
- No se han legalizado todas las actas de entrega-recepción de los Bienes de Larga Duración fijos entregados a los servidores responsables de su uso y custodia.
- No se posee un reglamento que prevea todos los aspectos inherentes a la capacitación y las responsabilidades que deben asumir los funcionarios capacitados.
- No se evidencian documentos que demuestren que el personal de la entidad es evaluado periódicamente para conocer su

desempeño y aprovechar de la mejor manera sus esfuerzos y capacidades en las actividades asignadas.

- No se ha actualizado la información constante en las carpetas que contienen los documentos del personal, especialmente en la dirección domiciliaria de cada uno de ellos, situación que ha contribuido al atraso en la entrega de la información solicitada.

#### **4. Descripción de Principales Actividades de Apoyo**

El Parque Nacional y Reserva Las Tortugas desarrolla sus actividades dentro del marco jurídico mencionado en la planificación preliminar.

Las áreas administrativas y operativas, generan reportes que son utilizados por el Director para la preparación de informe anual respecto de la gestión cumplida.

Los principales sistemas identificados relacionados con las actividades más importantes son las siguientes:

- 1) Ingresos, Emisiones de Especies Valoradas, Cuentas por Cobrar, y otros, la mayoría de sus ingresos provienen de las



actividades propias del Parque, de las transferencias y donaciones de organismos del exterior.

2) Compra de bienes y servicios, Cuentas por Pagar y Pagos.

#### **4.1 Ingresos, Emisiones de Especies Valoradas y Cuentas por Cobrar y Cobros.**

Los ingresos que recibe el Parque Nacional provienen de la autogestión, donaciones de otros organismos y por los servicios que presta la entidad.

Las recaudaciones por cobro de títulos de ventas de especies, son efectuadas a través de las cajas recaudadoras tanto de la matriz como de las oficinas técnicas que dependen de la Unidad Subproceso de Caja.

Las Cuentas por Cobrar se generan principalmente en los Anticipos de Sueldos, y por el Impuesto al Valor Agregado, gravado y pagado por la adquisición de bienes y servicios y construcción de obras civiles, para su posterior devolución por parte del Servicio de Rentas Internas.

#### **4.2 Sistema de Compras de Bienes y Servicios, Cuentas por Pagar y Pagos.**

La entidad cuenta con un reglamento interno de adquisiciones de bienes y servicios donde están establecidos los procedimientos que regulan la gestión de compra.

Para el pago de remuneraciones el responsable de la Unidad Subproceso de Nóminas elabora los roles de pago considerando retenciones, pasa a contabilidad, presupuesto, Gestión Financiera para la autorización de cheques, firma de roles, luego pasa a la caja para la firma de cheques y pago a los beneficiarios.

#### **5. Evaluación y calificación de los Riesgos**

Comprende la evaluación de los factores que conforman los principales componentes a fin de establecer la profundidad de las pruebas a realizar durante la ejecución del examen especial.

A continuación se presenta la Matriz de Riesgo en la Planificación Específica en la cual se analizará cada uno de los Riesgos encontrados:

### 1. DISPONIBILIDAD DE CAJA Y BANCOS

AFIRMACIONES	RIESGOS Y SU FUNDAMENTACION	CONTROLES CLAVES	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	PRUEBAS SUSTANTIVAS
<p><b>INTEGRIDAD</b></p> <p>Los ingresos están registrados en los boletines de ingresos y acumulados en los registros que mantiene la entidad.</p> <p>Los ingresos se registran con los depósitos que constan en los estados de cuenta.</p>	<p><b>INHERENTE:</b></p> <p>En los ingresos no se detectan factores de riesgos.</p> <p>Los ingresos más importantes están relacionados con las tasas cobradas por el ingreso de turistas a las áreas protegidas de Galápagos, trasferencias y donaciones, recibidas el 76% frente al 24% que representan los saldos de caja y el aporte fiscal.</p>	<p>Las recaudaciones están a cargo de la responsable de recaudación de los ingresos bajo el control del subproceso de caja.</p>	<p>- Obtener una muestra de cada ejercicio de las recaudaciones recibidas y comprobar que existan evidencias del control adecuado.</p> <p>- Revisar si la información registrada sobre las recaudaciones es adecuada.</p>	<p>- Revisión de Conciliaciones bancarias al 15 de junio de 2003 y verificar en los registros respectivos.</p> <p>-Confirmación de Saldos bancarios</p> <p>- Arqueos a fondos rotativos y de caja Chica.</p>

**Figura 1.3** Evaluación y calificación del Riesgo.- disponibilidad de Caja y Bancos

#### Conclusión:

La ausencia de procedimientos útiles que permitan medir el grado de responsabilidad entre los recaudadores, revela debilidades de control para el manejo de las especies fiscales.

**Recomendación:**

Dispondrá al personal responsable del control de las recaudaciones, la elaboración y suscripción de actas de entrega y recepción entre los recaudadores, en los cambios de turnos, de las especies fiscales por el tributo proveniente del ingreso de los turistas al Parque Nacional y Reserva Las Tortugas, con la finalidad de mejorar el control y establecer con exactitud, los valores manejados por cada uno de los recaudadores.

**2. BIENES DE LARGA DURACIÓN**

AFIRMACIONES	RIESGO Y SU FINANCIAMIENTO	CONTROL CLAVE	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	PRUEBAS SUSTANTIVAS
<b>VERACIDAD:</b> Los bienes son registrados y existen	<b>INHERENTE:</b> Se han elaborado listados de bienes asignados a las diferentes áreas, no se han elaborado las actas de entrega recepción por custodia, no se concilian los saldos auxiliares con el saldo de mayor general, no se realizan las depreciaciones	Procedimientos de verificación periódicas	Verificar la existencia y uso adecuado de los bienes.	Constatar los bienes adquiridos a partir del 1 de enero de 2001. Preparar el movimiento la cuenta. Recomendar la baja de bienes en estado de obsolescencia. Proponer ajustes

**Figura 1.4** Evaluación y Calificación del Riesgo.- Bienes de Larga Duración

**Conclusión:**

La falta de aplicación de los procedimientos establecidos en el Manual General de Administración y Control de Activos Fijos y Reglamento General de Bienes del Sector Público, para el mejor control de los bienes de larga duración, ocasiona la desactualización de los auxiliares contables, dificulta la localización de los bienes e incumple expresas disposiciones legales.

**Recomendación:**

Dispondrá a los Responsables de Procesos, Subprocesos y Jefes de Oficinas Técnicas, utilizar y suscribir los formularios de control de los activos fijos por usuarios y de traspaso interno de los bienes de larga duración, cuando se trate de entregas y recepciones de bienes entre custodios directos. Además de legalizar el acta de entrega recepción de bienes, entre los Responsables de Gestión de Bienes saliente y entrante, que no fue firmada por la servidora que fue delegada para este fin.

### 3. COMPRAS, CUENTAS POR PAGAR Y PAGOS

AFIRMACIONES	RIESGO Y SU FINANCIAMIENTO	CONTROL CLAVE	PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	PRUEBAS SUSTANTIVAS
<p><b>VERACIDAD:</b></p> <p>Los pasivos contabilizados existen.</p> <p>Las compras de bienes y servicios representan bienes recibidos efectivamente y están autorizados.</p> <p>Los pagos fueron realizados a los contratistas y proveedores y están autorizados.</p> <p><b>INTEGRIDAD</b></p> <p>Todos los saldos de cuentas por pagar, compras y pagos están contabilizados y acumulados en los registros de la entidad.</p> <p>El corte de las operaciones es correcto.</p>	<p><b>INHERENTE:</b></p> <p>No existe registro de proveedores</p> <p><b>DE CONTROL:</b></p> <p>Adquisiciones superiores a lo establecido en su normativa interna ordenadas por el Comité de Contratación, Adquisiciones y Ejecución de Obras, y Comité de Contratación de Seguros Consejo.</p>	<p>Procedimiento de adquisiciones</p>	<p>Verificación de ejecución presupuestaria y evidencia de control y registro en contabilidad.</p> <p>Verificar el pago oportuno de fondos de terceros.</p>	<p>Analizar saldos de cuentas sin movimiento y verificar la documentación sustentatoria.</p> <p>Verificar transacciones de años anteriores canceladas en 2003. Verificar, legalidad, veracidad y conformidad en los pagos.</p>

**Figura 1.5** Evaluación y Calificación del Riesgo.- Compras, Cuentas por Pagar y Pagos

#### Conclusión:

La carencia de un detalle de proveedores revela la probabilidad que la información proporcionada no sea real, lo que dificulta la razonabilidad del saldo real de Cuentas por Pagar. Asimismo la

adquisición de bienes superiores a lo establecido en el control interno, evidencia aquellos puntos en los cuales los procedimientos demuestran problemas.

**Recomendación:**

Se dispondrá a los Responsables de Procedimientos y Adquisición de Bienes que se haga partícipe a todo el personal pertinente el hacer cumplir los controles internos dispuestos dentro del Parque.

## **CAPITULO VI**

### **COMUNICACIÓN DE RESULTADOS**

#### **1. Informe de Auditoría**

El Informe constituye el producto final del trabajo del auditor gubernamental en el cual se presentan las observaciones, conclusiones y recomendaciones sobre los hallazgos, y en el caso de la auditoría financiera, el correspondiente dictamen sobre la razonabilidad de las cifras presentadas.

##### **1.1 Características importantes del Informe**

Para que un Informe de auditoría se presente de una manera que facilite a los usuarios su contenido y cuyo objetivo sea efectivo, se deberán presentar las siguientes características:

###### **a) Utilidad y Oportunidad**

Antes de la presentación del informe de auditoría se hará un análisis riguroso del cumplimiento de los objetivos establecidos al inicio de la Auditoría, con los usuarios a los cuales se les



hará llegar el informe y la clase de información que ellos esperan recibir para que puedan cumplir con las responsabilidades asignadas. Si un informe ha incumplido la puntualidad de recepción a los usuarios, es muy probable que sufra un rechazo por parte del usuario, sin importar la perfección y efectividad del mismo. Por lo general este llamado "Usuario" es el Nivel Directivo el cual esta encargado de tomar las decisiones y promover las acciones importantes en las entidades auditadas.

**b) Objetividad**

Cada informe presentará la información de manera clara, precisa, objetiva y muy importante la imparcialidad, de manera que proporcione al usuario una perspectiva apropiada.

**c) Concisión**

El Auditor se podrá dar cuenta que aquellos informes que se presenten de manera completa y concisa tienen mas posibilidad de ser atendidos con mayor atención por parte de las personas responsables de la unidad auditada.

**d) Respaldo Adecuado**

Todo comentario presentado en el informe de auditoría deberá estar respaldado con evidencia objetiva y que demuestre la precisión de lo presentado.

**e) Importancia del Contenido**

Los asuntos tratados en el informe serán de importancia para justificar que se le comunique y para merecer la atención de aquellos a quienes van dirigidos.

**1.2 Efectividad en la Revisión del Informe**

Para asegurarse que la revisión del informe de auditoría es efectiva y presente alta calidad, se establecen dos niveles para la revisión:

**a. Revisión por el Supervisor Responsable**

El Supervisor es responsable de que el informe revele todos los aspectos de interés que contribuyan a la objetividad fundamental de la Auditoría efectuada. Su revisión estará dirigida a que el informe convenza a los funcionarios

responsables de adoptar acciones en base de las situaciones observadas; dependiendo ello del tono que se adopte para la redacción de los hechos presentados, las conclusiones derivadas de su análisis y de las recomendaciones emitidas para promover mejoras importantes.

**b. Control de Calidad**

Todo informe antes de su aprobación, será sometido a control de calidad, para garantizar que su contenido sea de alta calidad y que se ajuste a las políticas y normas de auditoría gubernamental establecidas por la Contraloría General del Estado. El control de calidad estará a cargo de profesionales expertos que no hayan intervenido en ninguna de las fases del examen.

**1.3 Parámetros para seleccionar Resultados**

Los resultados del informe de auditoría dependerán de cómo se la ordene y como se la presente. Para ello dependerá de las siguientes consideraciones:

**a. Importancia de los resultados**

- b. Partir de los componentes, ciclos, sistemas o hallazgos generales para llegar a lo específico.
- c. Seguir el proceso de las operaciones, actividades y/o funciones.
- d. Utilizar las principales actividades sustantivas y adjetivas
- e. Combinar los criterios expuestos.

Al analizar cada uno de estos puntos, es importante anotar que la presentación de un Informe de Auditoría dependerá de procedimientos, de normas y reglamentos ya establecidos. Además siempre sugiere el trabajo en grupo y la cooperación a través de la exposición de las ideas fundamentales basadas en las normas que rigen a las entidades auditadas.

## **2. Comentarios, Conclusiones y Recomendaciones**

### **a. Comentarios**

Es la representación narrativa de los hallazgos o características importantes durante su examen, debiendo contener en forma clara los asuntos que más resalten y que constituyan la base para conclusiones y recomendaciones.

**b. Conclusiones**

Las conclusiones en Auditoría son criterios profesionales del auditor, quién basándose en los hallazgos encontrados, luego de la evaluación de los atributos y de obtener la opinión de la entidad auditada, su formulación se basa en eventos reales, situación en la cual permite al auditor mantener su objetividad, independencia y positivismo sobre las evidencias encontradas.

**c. Recomendaciones**

Las recomendaciones son sugerencias constructivas para dar una solución a los problemas o deficiencias encontradas con el objetivo de mejorar las operaciones de la entidad y forman la parte más importante del informe.

**3. Clases de Informe****3.1 Informe Extenso y Largo**

Es el documento en el cual el auditor finaliza el examen para comunicar los resultados, en el que constan comentarios, conclusiones y recomendaciones. En relación a la auditoría se

examinarán aspectos como el criterio de evaluación que se ha utilizado, las opiniones obtenidas de las personas interesadas y cualquier otro aspecto que sea interesante para comprensión del mismo.

El informe sólo incluirá comentarios, conclusiones y recomendaciones sustentados por evidencia suficiente, comprobatoria y relevante; los mismos, que deben presentarse debidamente documentados en los papeles de trabajo preparado por el auditor.

### **3.2. Informe Breve o Corto**

Este tipo de examen se formula por el auditor para comunicar los resultados en una auditoría financiera, en el cual los resultados obtenidos no son relevantes o no presenten mayor responsabilidad.

### **3.3. Informe de Examen Especial**

Este tipo de informe se centra a un tema específico utilizando técnicas de auditoría en el cual los hallazgos y los

procedimientos totales, pueden ser tratados con carácter financiero, operacional o técnico.

### **3.4 Informe de Indicio de Responsabilidad Penal**

Procede cuando por actas, informes y en general por los resultados de la auditoría y la práctica de ciertos exámenes especiales, se determinen delitos de estafa u otros relacionados a la administración pública.

Este tipo de informe contendrá elementos que comprueben la responsabilidad penal de las personas a quienes se les atribuye el delito. La finalidad de este informe es precautelar los informes del Estado, los comentarios se presentarán de manera que a través de ellos se puedan sustentar y demostrar la responsabilidad de las personas pertinentes al caso.

## **4. Fase Final de Comunicación de Resultados**

### **4.1. Programa para Comunicar Resultados**

La comunicación de resultados se realizará en base al borrador del informe y la organización de una reunión, donde intervengan funcionarios relacionados con la entidad. Para este caso es importante tener presente lo siguiente:

1. Listado con nombres y apellidos completos, cargos respectivos y períodos de actuación de las personas que han intervenido.
2. Lugar, fecha y hora en la que se llevará a cabo la reunión.
3. Borrador de informe, que sirva de guía en la reunión a realizarse.
4. Efectuar una Convocatoria formal a los funcionarios, ex funcionarios y terceros relacionados con el informe.
5. Nombres de los integrantes del equipo de auditoría que estarán presentes en la reunión.
6. Designar funciones para cada uno de los integrantes del equipo de auditoría para conducir de forma apropiada la reunión.
7. Documento o Acta donde se evidencie los puntos de la reunión y las personas que intervienen.



#### **4.2. Efectos de la Comunicación de Resultados**

La Comunicación de Resultados a los principales funcionarios, genera la presentación de comentarios, opiniones y en el caso que sea necesario la actualización del borrador del informe. Está a cargo de esta responsabilidad el jefe de equipo y del Supervisor.

El borrador del informe pasa a manos del Supervisor, y luego del Departamento Jurídico, quienes harán las correcciones necesarias.

En este borrador del informe el supervisor estampará la fecha, rúbrica y la numeración a mano en cada una de las hojas, incluyendo los ajustes propuestos y necesarios.

Más adelante se someterá al proceso de preparación y aprobación junto con el informe del supervisor dirigido al jefe de la unidad de auditoría.

### **4.3. Productos de la Comunicación de Resultados**

Al llegar al término de la auditoría se producen diversos resultados para distintos destinatarios:

#### **4.3.1 Para Usuarios Directos**

Los usuarios directos de la auditoría son los funcionarios encargados de la administración de la entidad sujeta a examen y el producto generado es el informe de auditoría entregado formalmente al titular de la entidad y a otros funcionarios directamente vinculados.

#### **4.3.2. Para Uso Interno**

La mayor parte de los productos son de utilización interna para soporte y utilización de la unidad de auditoría, siendo los principales:

1. Expediente o expedientes consolidados de papeles de trabajo que integran la administración, planificación preliminar, planificación específica y la ejecución del trabajo.

2. Documentos para actualización del archivo permanente de papeles de trabajo
3. Expediente de papeles de trabajo de la supervisión técnica aplicada.
4. Informe de Supervisión técnica para la jefatura de la Auditoría.

## **5. Tramite del Informe de Auditoría y de Examen Especial**

Una vez que se haya elaborado el Informe y cumplida la comunicación de resultados, se entregará formalmente al Supervisor dichos documentos para que éste a su vez entregue a los respectivos Directivos: Director de la Unidad Operativa, Jefe de la Unidad de Auditoría Interna o representantes de las firmas Privadas de Auditoría contratada, adjuntando, la Síntesis de resultados y cuando se requiera el Memorando de Antecedentes para el proceso de responsabilidades respectivo.

### **5.1. Procedimiento para el Tramite del Informe de Auditoría**

Para realizar los trámites de los informes, las Direcciones de Auditoría y Direcciones Regionales seguirán los siguientes pasos:

- a. Se enviará un ejemplar del informe a la Dirección de Planificación y Evaluación Institucional, adicionalmente se adjuntará la Síntesis de Resultados y el Memorando de Antecedentes, para la revisión.
  
- b. Una vez revisados los informes, la Dirección de Planificación y Evaluación Institucional, lo enviará para su aprobación por el Contralor de acuerdo a las disposiciones del Reglamento de Delegación de Firmas de la Contraloría.
  
- c. Aprobado el informe por parte de la autoridad pertinente, se remitirá a la Dirección Nacional o Dirección Regional pertinente, para que se distribuya tanto interna como externamente.
  
- d. Los informes emitidos por la Unidades de Auditoría Interna, suscritos por el jefe de la unidad, serán dirigidos por la máxima autoridad de la institución a la que pertenezcan, la que será responsable de adoptar, cuando corresponda, las medidas pertinentes. Para efectos de la determinación de responsabilidades, enviarán a la Contraloría General del Estado, ejemplares de sus informes, en el término de ocho días

contados desde la fecha de suscripción, conjuntamente con la documentación probatoria de los hechos informados.

## **5.2. Guía General para la Elaboración y Redacción del Informe**

1. Notar la estructura preestablecida del informe para que, en base a un plan de elaboración del informe con anticipación, se pueda complementar la información en forma correcta y precisa, para que de esta manera no se acumulen datos inútiles.

2. Revisar con detenimiento la corrección del contenido del informe. Este procedimiento servirá como verificación antes de su emisión.

3. Finalizar la redacción del informe durante el trabajo de campo y asegurar su emisión y entrega oportuna.

4. Confirmar la información contenida en el informe antes de la revisión por la unidad administrativa previa a la aprobación y su emisión formal.

5. Cerciorarse de que exista la suficiente y correcta evidencia que sustente la información que contiene el informe, antes de su emisión.
6. Asegurarse que en el contenido de los hallazgos se puedan identificar sus atributos.
7. Evitar que conste como un hecho, algo que ha escuchado decir.
8. Tratar de no incluir en el informe, información que pueda dar otro tipo de interpretaciones para los usuarios del informe.
9. No excluir conclusiones u opiniones que para nuestra opinión no sean importantes para el usuario. Es importante recordar que toda conclusión sobre el trabajo realizado es importante.
10. Asegurarse que los puntos legales y políticos hayan sido resueltos antes de la conclusión del informe.
11. Plantear casos concretos para demostrar el hallazgo detectado.

12. Evitar el uso de generalizaciones apresuradas o hacer una relación entre aspectos que no posean cualidades en común.

13. En algunas ocasiones puede ser necesario incluir la explicación de las razones para hacer la recomendación o también el objetivo que se pretende alcanzar con esa recomendación.

# CONCLUSIÓN

Como producto del análisis del riesgo inherente de una auditoría practicada al sector público, se determinan que los principales componentes constituyen una guía de los problemas establecidos en el proceso administrativo de la institución los que servirán de base para proceder a la ejecución de la auditoría con mayor seguridad.





# RECOMENDACIONES

1. El grupo de trabajo de auditoría como primer paso será proceder a la evaluación de control interno y su análisis de riesgo.
2. Se deberá considerar que la Auditoría en el Sector Público es igual que una Auditoría en el Sector Privado, como ya hemos manifestado tiene las mismas bases y sigue el mismo procedimiento. Se modificará dependiendo de las circunstancias que se presenten, su proceso de análisis en cada institución.
3. Se sugiere que al realizar las actividades o procedimientos de Auditoría en el Sector Público se deban considerar las leyes que se manejen en el área gubernamental y aquellas inherentes a la institución, lo cual incurre en un Riesgo Inherente para nuestra Auditoría.

## BIBLIOGRAFÍA

1. CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR
2. LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO
3. MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA - 2002
4. MANUAL DE AUDITORÍA DE GESTIÓN - 202
5. CÓDIGO DE ÉTICA DEL AUDITOR - 2002
6. MANUAL GENERAL DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL - 2002
7. BDO STERN, MANUALES DE AUDITORÍA VOLÚMENES I Y II
8. CONSEJO DE NORMAS DE AUDITORÍA AICPA, DECLARACIÓN GENERAL SOBRE NORMAS DE AUDITORÍA (SAS), 2000 – 2001
9. FEDERACIÓN NACIONAL DE CONTADORES DEL ECUADOR (FNCE) E INSTITUTO DE INVESTIGADORES CONTABLES DEL ECUADOR (IICE), NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD, 1999 - 2000



CIB-ESPOL