

# **MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA INTERNA**

Auditoría General  
Municipalidad de Quilmes

Aprobado por Decreto Municipal N° 4596/2016

## Índice General

|                                                                                                                    |          |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| <b>I. Introducción general .....</b>                                                                               | <b>9</b> |
| 1. INTRODUCCIÓN .....                                                                                              | 9        |
| 1.1. Objetivo del manual .....                                                                                     | 9        |
| 1.2. Descripción de contenido .....                                                                                | 10       |
| 1.3. Modo de utilización .....                                                                                     | 11       |
| 2. VISIÓN GENERAL DE LA AUDITORÍA INTERNA .....                                                                    | 11       |
| 2.1. Definición .....                                                                                              | 11       |
| 2.2. Propósito .....                                                                                               | 12       |
| 2.2.1. Incentivar la medición y comparación de objetivos, metas y resultados .....                                 | 12       |
| 2.2.2. Difundir la planificación institucional .....                                                               | 12       |
| 2.2.3. Promover el control interno eficaz .....                                                                    | 12       |
| 2.2.4. Asegurar el cumplimiento de la normativa vigente .....                                                      | 12       |
| 2.2.5. Fomentar la determinación de costos en la operación .....                                                   | 13       |
| 2.2.6. Difundir la utilización de sistemas de medición de desempeño y toma de decisiones (tableros de mando) ..... | 13       |
| 2.2.7. Promover la cultura de la “rendición de cuentas” (accountability) .....                                     | 13       |
| 2.2.8. Incorporar a la comunidad organizada en el proceso de auditoría .....                                       | 13       |
| 2.3. Orientación y objetivos .....                                                                                 | 13       |
| 2.3.1. Regularidad de la gestión del auditado .....                                                                | 13       |
| 2.3.2. Planificación estratégica del auditado .....                                                                | 14       |
| 2.3.3. Clara definición de metas y objetivos del auditado .....                                                    | 14       |
| 2.3.4. Estructura de producción de bienes y servicios provistos .....                                              | 14       |
| 2.3.5. Sistema de control interno del auditado .....                                                               | 14       |
| 2.4. Alcance de la auditoría interna .....                                                                         | 15       |
| 2.4.1. Auditoría integral o de gestión global .....                                                                | 15       |
| 2.4.2. Seguimiento de las recomendaciones .....                                                                    | 15       |
| 3. PRINCIPIOS A OBSERVAR EN AUDITORÍA INTERNA .....                                                                | 15       |
| 3.1. Objetividad .....                                                                                             | 15       |
| 3.2. Periodicidad y secuencia .....                                                                                | 15       |
| 3.3. Independencia .....                                                                                           | 16       |
| 3.4. Equidad .....                                                                                                 | 16       |
| 4. TÉCNICAS GENERALMENTE APLICADAS EN AUDITORÍA .....                                                              | 16       |
| 4.1. Verbales .....                                                                                                | 16       |
| 4.2. Oculares .....                                                                                                | 16       |
| 4.3. Documentales .....                                                                                            | 17       |
| 4.4. Físicas .....                                                                                                 | 18       |
| 5. PRÁCTICAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS .....                                                             | 18       |
| 6. CONCEPCIÓN SISTEMÁTICA DE LA GESTIÓN U ORGANIZACIÓN .....                                                       | 19       |

|                                                                                                                                                     |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 7. CONCEPCIÓN SISTEMÁTICA DEL CONTROL INTERNO DE LA GESTIÓN .....                                                                                   | 20        |
| 7.1. La gestión objeto de auditoría .....                                                                                                           | 20        |
| 7.2. Elementos conceptuales del Control Interno .....                                                                                               | 21        |
| 7.3. Componentes .....                                                                                                                              | 23        |
| 8. IDENTIFICACIÓN DE TRANSACCIONES, CICLOS O PROCESOS MÁS IMPORTANTES .....                                                                         | 23        |
| 9. INDICADORES Y VARIABLES EN LA EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN .....                                                                                     | 24        |
| 10. ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA PROGRAMACIÓN DE LA AUDITORÍA .....                                                                                  | 26        |
| 11. ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA .....                                                                                     | 27        |
| 12. EQUIPO DE TRABAJO MULTIDISCIPLINARIO .....                                                                                                      | 27        |
| <b>II. Fases de la auditoría de gestión .....</b>                                                                                                   | <b>30</b> |
| 1. INTRODUCCIÓN .....                                                                                                                               | 30        |
| 2. PROCESO DEL OPERATIVO DE AUDITORÍA .....                                                                                                         | 31        |
| <b>III. Fase de planeamiento .....</b>                                                                                                              | <b>32</b> |
| 1. INTRODUCCIÓN .....                                                                                                                               | 32        |
| 1.1. Objeto y objetivos de auditoría .....                                                                                                          | 33        |
| 2. ETAPAS DE LA FASE DE PLANEAMIENTO .....                                                                                                          | 33        |
| 2.1. Planeamiento general .....                                                                                                                     | 33        |
| 2.1.1. Relevamiento de información .....                                                                                                            | 34        |
| 2.1.1.1. Conocimiento de la Secretaría o Dependencia a auditar .....                                                                                | 34        |
| 2.1.1.2. Fuentes de información .....                                                                                                               | 34        |
| 2.1.1.3. Información básica a relevar .....                                                                                                         | 34        |
| 2.1.1.4. Relevamiento del sistema de información y control interno .....                                                                            | 36        |
| 2.1.1.4.1. Componentes de la estructura del control interno .....                                                                                   | 36        |
| 2.1.1.4.2. Limitaciones del control interno .....                                                                                                   | 45        |
| 2.1.1.4.3. Consideración del control interno por parte de los auditores .....                                                                       | 45        |
| 2.1.1.5. Evaluación de riesgos de auditoría .....                                                                                                   | 47        |
| 2.1.1.5.1. Riesgo de Auditoría .....                                                                                                                | 48        |
| 2.1.1.5.2. Niveles de riesgo de auditoría .....                                                                                                     | 50        |
| 2.1.1.5.3. Relación entre riesgo de auditoría y enfoque de auditoría .....                                                                          | 51        |
| 2.1.1.5.4. Efecto del riesgo inherente .....                                                                                                        | 51        |
| 2.1.1.5.4.1. Efecto del riesgo de control .....                                                                                                     | 51        |
| 2.1.1.6. Determinación de los niveles de importancia relativa (significatividad) a aplicar a la información o a la gestión sujetas a revisión ..... | 52        |
| 2.1.2. Diagnóstico general .....                                                                                                                    | 52        |
| 2.1.2.1. Determinar las áreas y procesos críticos .....                                                                                             | 52        |

|                                                                                           |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 2.1.2.2. Fijar los criterios de auditoría .....                                           | 53        |
| 2.1.3. Elaboración y aprobación del informe de diagnóstico general .....                  | 53        |
| 2.2. Planeamiento específico .....                                                        | 55        |
| 2.2.1. Procedimientos .....                                                               | 55        |
| 2.2.2. Recursos .....                                                                     | 55        |
| 2.2.3. Tiempos .....                                                                      | 55        |
| 2.2.4. Programas .....                                                                    | 55        |
| 3. CRITERIOS DE AUDITORÍA .....                                                           | 57        |
| 3.1. Administración Financiera .....                                                      | 57        |
| 3.2. Criterios sobre otras áreas y Sectores .....                                         | 57        |
| <b>IV. Fase de ejecución .....</b>                                                        | <b>58</b> |
| 1. INTRODUCCIÓN .....                                                                     | 58        |
| 2. OBJETIVOS .....                                                                        | 59        |
| 3. ACTIVIDADES .....                                                                      | 59        |
| 3.1. Procedimientos, técnicas y prácticas .....                                           | 60        |
| 3.1.1. Características de la evidencia .....                                              | 61        |
| 3.1.2. Fuentes de obtención de evidencia .....                                            | 62        |
| 3.1.3. Tipos de evidencia .....                                                           | 63        |
| 3.2. Procedimientos de auditoría .....                                                    | 65        |
| 3.2.1. Generalidades .....                                                                | 65        |
| 3.2.2. Tipos de procedimientos de auditoría .....                                         | 65        |
| 3.3. Técnicas básicas .....                                                               | 66        |
| 3.3.1. Para evaluar el sistema de control interno, técnicas de transacciones...           | 66        |
| 3.3.2. Para evaluar el sistema de control interno (pruebas de controles) .....            | 69        |
| 3.3.3. Pruebas de control de cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias ..... | 70        |
| 4. ENFOQUES EN EVALUACIÓN DE GESTION .....                                                | 71        |
| 4.1. Evaluación con Enfoque de Eficacia .....                                             | 71        |
| 4.1.1. Objetivos de la auditoría de gestión con enfoque de eficacia .....                 | 73        |
| 4.1.2. Criterios de evaluación .....                                                      | 73        |
| 4.1.3. Gestión del sistema de evaluación de la eficacia .....                             | 73        |
| 4.1.4. Aspectos que comprende una evaluación de eficacia .....                            | 73        |
| 4.2. Evaluación de la eficiencia y de la economía .....                                   | 74        |
| 4.2.1. Objetivos de la Auditoría de Gestión con enfoque de eficiencia y economía .....    | 76        |
| 4.2.2. Métodos de medición de la eficiencia .....                                         | 77        |
| 4.2.3. Medición de insumos y productos .....                                              | 77        |
| 4.2.4. Calidad y nivel del servicio .....                                                 | 77        |
| 4.2.5. Estándares de eficiencia .....                                                     | 77        |
| 4.2.6. Aspectos que comprende la evaluación de Eficiencia y Economía .....                | 79        |

|                                                                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 4.2.7. Criterios adicionales en auditoría .....                                                                           | 79 |
| 5. PRUEBAS SUSTANTIVAS .....                                                                                              | 80 |
| 5.1. Procedimientos analíticos sustantivos .....                                                                          | 80 |
| 5.2. Pruebas de detalle .....                                                                                             | 81 |
| 5.3. Población a examinar. Métodos de selección .....                                                                     | 82 |
| 5.4. Selección de partidas clave .....                                                                                    | 83 |
| 6. EL MUESTREO EN AUDITORÍA .....                                                                                         | 84 |
| 6.1. Aplicaciones en el análisis de las transacciones .....                                                               | 84 |
| 6.1.1. Definiciones .....                                                                                                 | 84 |
| 6.1.2. El riesgo de muestreo .....                                                                                        | 84 |
| 6.1.3. El riesgo de no muestreo .....                                                                                     | 85 |
| 6.1.4. Definición del universo y de la unidad de muestreo .....                                                           | 85 |
| 6.1.5. Muestreo estadístico y no estadístico .....                                                                        | 86 |
| 6.1.6. Métodos para seleccionar las muestras .....                                                                        | 86 |
| 6.1.7. Muestreo de probabilidades .....                                                                                   | 87 |
| 6.1.8. El muestreo estadístico .....                                                                                      | 88 |
| 6.2. Aplicaciones en la auditoría de gestión .....                                                                        | 90 |
| 7. UTILIZACIÓN DE INDICADORES EN AUDITORIA DE GESTION .....                                                               | 90 |
| 7.1. Introducción .....                                                                                                   | 90 |
| 7.2. Conducta a seguir cuando la organización auditada dispone de indicadores razonables .....                            | 91 |
| 7.3. Conducta a seguir cuando no existen indicadores en la organización auditada o los existentes no son confiables ..... | 92 |
| 8. DESARROLLO DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA .....                                                                             | 93 |
| 8.1. Factores que afectan el desarrollo de hallazgos .....                                                                | 94 |
| 8.2. Elementos del hallazgo de auditoría .....                                                                            | 94 |
| 8.2.1. Condición .....                                                                                                    | 94 |
| 8.2.2. Criterio .....                                                                                                     | 95 |
| 8.2.3. Comparación de la condición con el criterio .....                                                                  | 95 |
| 8.2.4. Efecto .....                                                                                                       | 95 |
| 8.2.5. Causa .....                                                                                                        | 96 |
| 8.3. Evaluación de la importancia de los hallazgos de auditoría .....                                                     | 96 |
| 8.4. Comunicación de hallazgos de auditoría .....                                                                         | 97 |
| 8.5. Terminación de la fase ejecución .....                                                                               | 97 |
| 9. PAPELES DE TRABAJO .....                                                                                               | 98 |
| 9.1. Características .....                                                                                                | 98 |
| 9.1.1. Normalización .....                                                                                                | 98 |
| 9.1.2. Contenido - Estructura Básica .....                                                                                | 98 |
| 9.1.3. Codificación de los papeles de trabajo .....                                                                       | 99 |
| 9.2. Criterios para elaborar papeles de trabajo .....                                                                     | 99 |

|                                                                                                       |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 9.2.1. Papeles de trabajo “Tipo” .....                                                                | 99         |
| 9.3. Revisión y aprobación de los papeles de trabajo .....                                            | 100        |
| 9.4. Archivo de papeles de trabajo: legajos .....                                                     | 100        |
| 9.4.1. Legajo permanente .....                                                                        | 100        |
| 9.4.2. Legajo transitorio .....                                                                       | 101        |
| <b>V. Fase de confección del informe .....</b>                                                        | <b>102</b> |
| 1. METODOLOGÍA - ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DEL INFORME .....                                         | 102        |
| 1.1. Definición del Informe final .....                                                               | 102        |
| 1.2. Característica del informe final de Auditoría de Gestión .....                                   | 103        |
| 1.2.1. Trascendencia .....                                                                            | 103        |
| 1.2.2. Beneficio y oportunidad .....                                                                  | 104        |
| 1.2.3. Exactitud y beneficios de la información de respaldo .....                                     | 104        |
| 1.2.4. Estilo persuasivo .....                                                                        | 104        |
| 1.2.5. Objetividad y enfoque .....                                                                    | 105        |
| 1.2.6. Precisión, claridad y simplicidad .....                                                        | 105        |
| 1.2.7. Actitud constructiva .....                                                                     | 106        |
| 1.2.8. Organización de los contenidos del informe .....                                               | 106        |
| 1.2.9. Redacción positiva .....                                                                       | 106        |
| 1.3. Redacción y revisión del informe .....                                                           | 106        |
| 1.4. Comunicación previa del informe preliminar de auditoría a la Unidad o Dependencia auditada ..... | 107        |
| 1.5. Evaluación e incorporación de los comentarios del Organismo .....                                | 108        |
| 1.6. Estructura y contenido del informe .....                                                         | 108        |
| 1.6.1. Título .....                                                                                   | 108        |
| 1.6.2. Destinatario y encuadre normativo .....                                                        | 108        |
| 1.6.3. Objeto .....                                                                                   | 108        |
| 1.6.4. Alcance .....                                                                                  | 109        |
| 1.6.5. Limitaciones al Alcance .....                                                                  | 109        |
| 1.6.6. Aclaraciones previas .....                                                                     | 110        |
| 1.6.7. Observaciones, Consecuencias y Recomendaciones .....                                           | 110        |
| 1.6.7.1. Observaciones y hallazgos .....                                                              | 110        |
| 1.6.7.2. Presentación de los Hallazgos y “Observaciones” .....                                        | 111        |
| 1.6.8. Conclusiones .....                                                                             | 113        |
| 1.6.8.1. Generales del operativo ejecutado .....                                                      | 113        |
| 1.6.8.2. Seguimiento de implantación de recomendaciones efectuadas en informes anteriores .....       | 113        |
| 1.6.9. Opinión del Auditor .....                                                                      | 113        |
| 1.6.10. Firma, lugar y fecha de emisión .....                                                         | 114        |
| 1.6.11. Anexo de Información relativa a la entidad examinada .....                                    | 114        |
| <b>VI. Fase de seguimiento de las recomendaciones .....</b>                                           | <b>115</b> |

|                                                                                                     |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1. PROCEDIMIENTO DEL SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES                                             | 115        |
| 1.1. Aspectos a considerar en el seguimiento .....                                                  | 115        |
| 1.2. Determinar los objetivos y oportunidad del seguimiento de las medidas correctivas .....        | 115        |
| 1.3. Elaborar el planeamiento del operativo de seguimiento.....                                     | 116        |
| 1.4. Ejecución de la auditoría de seguimiento de las recomendaciones (etapas)                       | 116        |
| 1.4.1. Control de implantación de las recomendaciones .....                                         | 116        |
| 1.4.2. Verificación .....                                                                           | 116        |
| 1.4.3. Prueba global .....                                                                          | 117        |
| 1.4.4. Confección del informe de seguimiento de las medidas correctivas y las recomendaciones ..... | 117        |
| 1.5. Estructura del Informe de seguimiento de recomendaciones.....                                  | 117        |
| <b>VII. Bibliografía .....</b>                                                                      | <b>119</b> |
| <b>VIII. Anexo: glosario de terminos .....</b>                                                      | <b>121</b> |

## I. Introducción general

### 1. Introducción

#### 1.1. Objetivo del manual.

El objeto del presente Manual es describir las actividades y proporcionar procedimientos para la ejecución de las auditorías internas – integrales y de gestión, a ejecutar por la **Auditoría General** de la Municipalidad de Quilmes (**en adelante AG**) con el objeto de evaluar, la suficiencia, la eficacia, la eficiencia y la efectividad del sistema de control interno y de gestión de sus Secretarías y Dependencias.

Se aclara que dicha evaluación, se efectuará en función del enfoque COSO<sup>1</sup> por entenderse que técnicamente resulta la más adecuada en función del universo a controlar.

Todo operativo de auditoría interna se ejecutará en función de las siguientes fases, las que serán de cumplimiento obligatorio:

- Planificación de las tareas;
- Ejecución del operativo;
- Emisión de informe; y
- Seguimiento de las recomendaciones.

Además de fortalecer la sistematización del trabajo del auditor, el Manual intenta:

- a) ser un mecanismo de capacitación para el personal que se incorpora a la AG, y b)

fomentar la calidad de las auditorías que se practiquen, cuyo logro depende principalmente de los siguientes factores:

- Definición, comprensión y manejo de los principios, normas técnicas y prácticas de las auditorías internas.
- Eficiente asignación y administración de los recursos para la práctica de las auditorías.

<sup>1</sup> Ante los diversos conceptos de control interno, se desarrollaron algunas estructuras de control que alcanzaron difusión internacional. Una de estas estructuras es el Informe COSO. Diversas organizaciones profesionales (American Institute of Certified Public Accountants, American Accounting Association, The Institute of Internal Auditors, Institute of Management Accountants, Financial Executives Institute), conformaron el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (Committee of Sponsoring Organizations), de cuyo nombre proviene la sigla de este enfoque.

- Adecuada planificación y programación de las actividades.
- Capacitación continua y permanente del personal auditor.
- Eficaz supervisión en la ejecución.
- Soporte de los hallazgos, afirmaciones y conclusiones con evidencias suficientes, pertinentes y convincentes.
- Presentación de informes objetivos, confiables y oportunos, sobre los resultados de la auditoría.
- Adecuado seguimiento de las recomendaciones.

Para su confección se tuvo en cuenta y fueron consideradas:

- Las normas de Auditoría Interna Gubernamental de la SIGEN.
- Las normas, principios, técnicas y prácticas generalmente aceptadas en auditorías.
- Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Auditoría General de la Nación.
- La doctrina, fundamentos y principios metodológicos generalmente aceptados en auditorías de gestión.
- Conclusiones y recomendaciones de los Organismos que agrupan a las Entidades Fiscalizadoras superiores (EFS, Intosai, OLACEF).
- Otros Organismos de fiscalización de diversos países como Venezuela, Colombia y Perú.

## 1.2. Descripción de contenido.

El contenido metodológico del Manual se ha desarrollado según la siguiente descripción de contenido:

- Visión de la auditoría interna, donde se define el concepto de la misma, los aspectos conceptuales en que se fundamenta este instrumento metodológico, como las técnicas y prácticas y el enfoque sistémico de las organizaciones.
- Planeamiento de la auditoría, donde se describen los aspectos a tener en cuenta para la programación de la auditoría, los mecanismos para la captura y obtención de datos y la conformación de los equipos de trabajo.
- Procedimientos para la auditoría interna en las fases de ejecución, confección del informe y seguimiento de las recomendaciones, donde se describen las actividades y tareas a realizar de manera sistemática y metódica y los resultados a que se pretende llegar en cada fase.
- Bibliografía, donde se exponen las principales fuentes consultadas.
- Anexo de Glosario, donde se describen los términos utilizados en el desarrollo metodológico del presente Manual.

## 1.3. Modo de utilización.

Su utilización será de uso obligatorio para todas las auditorías internas integrales y gestión que realice la AG de la Municipalidad de Quilmes. El cumplimiento de cada una de las actividades y tareas definidas en cada fase de la auditoría deberá ser controlada por quien ejerza la supervisión de las actividades.

Se recomienda la utilización de los papeles de trabajo y la confección de los legajos definidos en los procedimientos para “confección de legajos y papeles de trabajo”, con el objeto de facilitar el acceso a la información y propender a la unificación de criterios de trabajo.

Las técnicas y prácticas detalladas en este Manual son de uso recomendado pero no obligatorio, pudiéndose reemplazar por otras que persigan el mismo fin.

Resulta conveniente que la autoridad superior de la organización auditada, tenga conocimiento del cuerpo del presente Manual con el objeto de informar sobre la metodología de auditoría aplicada.

## 2. Visión general de la auditoría interna

### 2.1. Definición.

*Consiste en la evaluación periódica:*

- del grado de eficacia, eficiencia y efectividad del sistema de control interno implantado por las Secretarías y Dependencias de la Municipalidad de Quilmes.*
- del resultado de la gestión de la organización auditada, en cuanto al grado de eficacia, eficiencia, transparencia y economía que hayan exhibido:*
  - en el cumplimiento de los objetivos y metas presupuestadas;*
  - en la utilización de los recursos públicos y en la ejecución de sus tareas y actividades; y*
  - en el cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de la política del Municipio.*
- de la eficacia y eficiencia de los procesos críticos -tanto sustantivos como de apoyo- que la Entidad auditada tiene en operación, observando las deficiencias e irregularidades, estableciendo sus causas, estimando sus efectos y recomendando las medidas correctivas necesarias.*

Cabe recordar que incumbe a las autoridades superiores de cada Secretaría o Dependencia, dentro de sus responsabilidades de dirección, el establecimiento y manteni-

miento de un adecuado sistema de control interno, que procure<sup>2</sup>:

1. que sean alcanzadas las políticas, objetivos y metas establecidos por el organismo;
2. la producción y emisión de información financiera, administrativa y operativa para uso interno y externo, y que la misma sea confiable, oportuna e íntegra;
3. el establecimiento de adecuados instrumentos para la protección de los activos;
4. la vigilancia de cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes, normas, contratos y demás disposiciones que puedan tener un impacto significativo en las operaciones e informes;
5. la utilización de los recursos conforme a principios de eficacia, economía y eficiencia, procurando evitar su empleo en forma innecesaria o antieconómica;
6. la vigilancia de los sistemas, programas y operaciones, a efectos de determinar si los productos y resultados están en consonancia con las metas y objetivos establecidos, y si los procesos y actividades se llevan a cabo en la forma prevista; y
7. la minimización de la ocurrencia de errores y otras prácticas deshonestas, como los hechos irregulares o ilícitos.

## 2.2. Propósito.

La auditoría interna debe contribuir al logro de los siguientes propósitos:

### 2.2.1. Incentivar la medición y comparación de objetivos, metas y resultados.

Es la acción de medir y comparar los logros alcanzados por la organización con relación a las metas y objetivos previstos, y la capacidad de tomar decisiones correctivas que tiendan a aumentar los niveles de eficiencia, eficacia y calidad.

### 2.2.2. Difundir la planificación institucional.

Promover entre las Secretarías y Dependencias la necesidad de planificar sus actividades en función de las misiones conferidas y de formular sus presupuestos con el objeto de mejorar el grado de eficiencia en su ejecución.

### 2.2.3. Promover el control interno eficaz.

Recomendar el diseño e implantación de sistemas de control interno que promuevan el logro de los objetivos y metas institucionales, la detección oportuna de desvíos, la agilidad en la toma de decisiones correctivas, la observancia del marco normativo vigente y el desaliento a la comisión de actos ilícitos o fraudulentos.

### 2.2.4. Asegurar el cumplimiento de la normativa vigente.

Verificar que las acciones de la organización cumpla con el marco normativo apli-

cable a sus actividades y funciones, sean estas impuestas por la Municipalidad de Quilmes, o en su defecto, dictadas por el Gobierno de la Provincia.

### 2.2.5. Fomentar la determinación de costos en la operación.

Recomendar y sugerir el diseño e implantación de sistemas que permitan la determinación de los costos económicos, sociales y ambientales derivados de la ejecución de las políticas de la organización.

### 2.2.6. Difundir la utilización de sistemas de medición de desempeño y toma de decisiones (Tableros de mando).

Fomentar la implantación de sistemas integrales de información que permitan la medición del desempeño y sirvan de apoyo para la toma de decisiones.

### 2.2.7. Promover la cultura de la “rendición de cuentas” (Accountability).

La utilización de sistemas integrales de información, incentivará la cultura de la responsabilidad en la gestión pública y permitirá cumplir con la obligación de informar sobre el destino de los recursos públicos.

### 2.2.8. Incorporar a la comunidad organizada en el proceso de auditoría.

Promover la participación de la comunidad en la evaluación de la gestión de las organizaciones públicas, a través de sistemas de captura de quejas y reclamos, relevamiento de encuestas, etc.

## 2.3. Orientación y objetivos.

La orientación de todo operativo de auditoría interna – integral -, debe tender a cubrir los siguientes aspectos de la Secretaría o Dependencia auditada;

### 2.3.1. Regularidad de la gestión del auditado.

En el operativo de auditoría se evaluará que la cooperación del auditado se realice de conformidad a las leyes y reglamentos vigentes, siendo este uno de los objetivos de la fiscalización. Asimismo el auditor debe programar sus actividades y el alcance de la auditoría de forma que sea posible detectar situaciones o transacciones susceptibles de encubrir actos ilícitos que pudieran alterar los resultados de la fiscalización.

El aspecto de la regularidad debe contemplar además la verificación de la integridad y validez del presupuesto y de las cuentas públicas, para lo cual es necesario examinar las cuentas presupuestarias del auditado con el objeto de asegurar que todas las operaciones han sido debidamente contraídas, autorizadas, liquidadas y registradas, cumpliendo con los tiempos presupuestarios definidos en las normas que regulan la materia.

<sup>2</sup> Normas de Auditoría Interna Gubernamental. SIGEN

### 2.3.2. Planificación estratégica del auditado.

En toda auditoría se relevará la formulación e implantación de un “plan estratégico” por parte del Auditado. Dicho plan debiera contener como mínimo un análisis F.O.D.A., la definición de las áreas y procesos clave de la organización auditada, la definición de un mecanismo de capacitación permanente del personal, el diseño de un sistema de control de la calidad de los servicios prestados y la definición de un sistema de información gerencial que permita detectar desvíos y promueva la rápida toma de decisiones correctivas.

### 2.3.3. Clara definición de metas y objetivos del auditado.

Los objetivos y las metas definidas por la organización auditada deben guardar simetría con el marco jurídico que rige su acción, y provenir de un “plan estratégico” pre-definido. Asimismo las metas y objetivos deben representar cualitativa y cuantitativamente las políticas formuladas para la Unidad o Dependencia por la Autoridad superior.

Tanto los objetivos del Ente auditado como sus metas deben ser claramente comunicadas a su personal, definiéndose además el o los responsables de su logro.

### 2.3.4. Estructura de producción de bienes y servicios provistos.

Además de definir sus objetivos y metas, es obligación de la organización auditada, formular su estructura de producción, la cual debe asimilarse a la apertura programática de su presupuesto. De tal forma que un Programa provea bienes o servicios finales y una actividad, bienes y servicios intermedios. La estructura de producción de bienes y servicios, a la que se hace referencia, obedece al siguiente esquema;

### 2.3.5. Sistema de control interno del auditado.

El sistema de control interno, como instrumento, debe facilitar la medición de los resultados obtenidos en el desempeño del auditado y el grado de cumplimiento de sus metas y objetivos. Debe estar constituido por políticas y normas formalmente adoptadas, métodos y procedimientos efectivamente implantados y recursos humanos, físicos y financieros, cuyo funcionamiento coordinado debe orientarse a salvaguardar el patrimonio, a lograr las metas y a mejorar la performance.

El sistema de control interno es el conjunto de los planes, métodos, procedimientos, y otras medidas, incluyendo la actitud de la Dirección, que posee una Institución para ofrecer garantía razonable de que se cumplan con los siguientes objetivos:

- Promover las operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces y los productos y servicios de calidad, acorde con la misión que la institución debe cumplir.
- Preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades.
- Elaborar y mantener datos financieros y de gestión fiables y presentarlos correctamente en informes oportunos.

mente en informes oportunos.

Para asegurar la implantación y el mantenimiento de un sistema eficiente de control interno es necesario que el Auditado cuente con:

- Recursos tecnológicos suficientes y asociados a sus procesos productivos -sustantivos- y de apoyo.
- Recursos humanos con aptitud, capacitación, experiencia y grado de incentivo necesario para cumplir eficaz y eficientemente con las tareas delegadas.
- Líneas de responsabilidad claramente definidas y evaluables.
- Liderazgo y capacidad de gerenciamiento en los niveles directivos, que garantice la dinámica del Ente o Programa auditado.
- Sistema de información que permita la permanente y sistemática evaluación preventiva de la ejecución y la toma de decisiones correctivas oportunas.

## 2.4. Alcance de la auditoría interna.

### 2.4.1. Auditoría integral o de gestión global.

Comprende el examen o análisis de la totalidad de la gestión de una Secretaría o Dependencia. Esto implica, todos los procesos que durante un período determinado hayan producido resultados mensurables y evaluables.

### 2.4.2. Seguimiento de las recomendaciones.

Es un operativo destinado a evaluar el grado de implantación de las recomendaciones realizadas al auditado en informes de auditoría interna previos y describir; las causas que motivaron la falta de implantación, y el efecto producido por las recomendaciones implantadas.

## 3. Principios a observar en auditoría interna

### 3.1. Objetividad.

La auditoría interna requiere una opinión independiente del auditor respecto a la situación bajo análisis.

### 3.2. Periodicidad y secuencia.

El análisis a efectuar debe ser sistemático y abordar de forma metódica y estructural-

da cada etapa y fase de la auditoría, de tal forma que los resultados obtenidos en cada una de ellas puedan ser utilizados en la siguiente.

### 3.3. Independencia.

Está fundada en la autonomía funcional del auditor. Incluye la independencia de intereses políticos, económicos o de cualquier otro orden que podría influenciar su opinión.

### 3.4. Equidad.

La actitud de todo funcionario asignado a una auditoría debe actuar con rectitud y equidad.

## 4. Técnicas generalmente aplicadas en auditoría

Las técnicas de auditoría son procedimientos especiales utilizados por el auditor para obtener las evidencias necesarias y suficientes, con el objeto de formarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada. En general son utilizadas las siguientes técnicas:

### 4.1. Verbales.

*Indagación:* averiguación mediante entrevistas directas al personal de la entidad auditada o a terceros cuyas actividades guarden relación con las operaciones de aquella.

*Encuestas y cuestionarios:* aplicación de preguntas relacionadas con las operaciones realizadas por el ente auditado, para averiguar la verdad de los hechos, situaciones u operaciones.

### 4.2. Oculares.

*Observación:* contemplación atenta a simple vista que realiza el auditor durante la ejecución de su tarea o actividad.

*Comparación o confrontación:* fijación de la atención en las operaciones realizadas

por la organización auditada y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, para descubrir sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas.

*Revisión selectiva:* examen de ciertas características importantes que debe cumplir una actividad, informes o documentos, seleccionándose así parte de las operaciones que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.

*Rastreo:* seguimiento que se hace al proceso de una operación, a fin de conocer y evaluar su ejecución.

### 4.3. Documentales.

*Cálculo:* verificación de la exactitud aritmética de las operaciones contenidas en documentos tales como informes, contratos, comprobantes, etc.

*Comprobación:* confirmación de la veracidad, exactitud, existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas por la organización auditada, mediante el examen de los documentos que las justifican.

*Métodos estadísticos:* dirigidos a la selección sistemática o casual, o a una combinación de ambas. Estos métodos aseguran que todas las operaciones tengan la misma posibilidad de ser seleccionadas y que la selección represente significativamente la población o universo.

*Análisis:* separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico.

*Confirmación:* corroboración de la verdad, certeza o probabilidad de los hechos, situaciones, sucesos u operaciones, mediante datos o información obtenidos de manera directa y por escrito, de los funcionarios que participan o ejecutan las tareas sujetas a verificación.

*Conciliación:* análisis de la información producida por diferentes unidades administrativas o instituciones, con respecto a una misma operación o actividad, a efectos de hacerla concordante, lo cual prueba la validez, veracidad e idoneidad de los registros, informes y resultados, objeto de examen.

*Tabulación:* agrupación de resultados importantes obtenidos en áreas, segmentos o elementos analizados para arribar o sustentar conclusiones.

#### 4.4. Físicas.

*Inspección:* reconocimiento mediante el examen físico y ocular de hechos, situaciones, operaciones, transacciones y actividades, aplicando la indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.

#### 5. Prácticas de auditoría generalmente aceptadas

En general las prácticas de auditoría son procedimientos basados en destrezas desarrolladas por los auditores, cuyo uso continuado, sin alcanzar el rigor sistemático de las técnicas, han probado su eficacia y utilidad en la ejecución de auditorías de gestión.

Las prácticas más habituales son las siguientes:

*Pruebas selectivas:* simplificación de las labores de verificación, evaluación o medición, mediante la selección de muestras que a juicio del auditor, sean representativas de todas las operaciones realizadas por la institución, unidad administrativa, programa o actividad examinada.

*Detección de indicios:* señal derivada de determinados hechos constatables que le advierte al auditor la existencia de un área crítica o problema. Esta práctica lo orienta a hacer énfasis en el examen de determinados rubros.

*Intuición:* reacción rápida, más factible en auditores con experiencia, ante la presencia de indicios que inducen a pensar en la posibilidad de existencia de fallas, deficiencias e irregularidades. También se aplica a la acción de desconfiar de alguna información, a la cual no se le otorga el crédito suficiente. El auditor no debe demostrar una actitud negativa, pero siempre debe exigir una prueba adecuado de lo examinado.

*Síntesis:* práctica que consiste en la preparación resumida de datos e información contenida en documentos legales, técnicos, financieros y administrativos.

El criterio del auditor determinará la combinación de técnicas y prácticas más adecuadas para obtener la evidencia necesaria y suficiente para fundamentar sus opiniones y conclusiones, de tal forma que se garantice la objetividad, imparcialidad y profesionalidad de sus actividades.

#### 6. Concepción sistémica de la gestión u organización

Para lograr una apreciación general del sistema de producción de bienes y servicios de la organización auditada, es necesario tener presente el impacto generado por los bienes o servicios provistos en la población objetivo, relacionándolos con los aspectos de planificación asumidos en el organismo, como misión, visión, objetivos, metas y estrategias.

En este orden el conocimiento global, preciso y detallado de la organización, programa, proyecto, actividad u operación auditada, lo puede lograr el auditor mediante la aplicación del “esquema de análisis sistémico”, el que facilita una visión abarcativa de la organización conjugando los elementos del análisis de insumo – producto con los de planificación orientada a los objetivos y metas, resultando así más útil a los propósitos de la auditoría de gestión.

##### ESQUEMA DE ANÁLISIS SISTÉMICO

Los elementos que integran el esquema de análisis, se definen de la siguiente manera:

*Proveedores:* sujetos que suministran los insumos requeridos para la prestación de los servicios. Observando el esquema de producción de una organización, podremos individualizar proveedores externos e internos. Así una actividad que produce bienes intermedios es un proveedor interno.

*Insumos:* conjunto de recursos, materiales, humanos y de información que requiere la organización para efectuar su proceso productivo. Para garantizar el adecuado funcionamiento de los procesos los insumos deben ser mensurables tanto cualitativa como cuantitativamente.

*Procesos:* serie de pasos, actividades o tareas, coordinadas y articuladas con una secuencia lógica, destinados a agregar valor a los insumos con el objeto de transformarlos en el servicio requerido. Los procesos críticos de una organización, deberán ser analizados para conocer la interrelación entre los diversos centros de producción sustantiva y de apoyo, desagregar las tareas y actividades e identificar los responsables.

*Productos:* bienes o servicios que resultan de utilizar los insumos y agregarle valor mediante los procesos. Los productos deberán cumplir con las metas trazadas (en términos cuantitativos y cualitativos), estar en relación con los objetivos planeados y satisfacer a los sectores de la población a donde van dirigidos.

*Objetivos:* fines o propósitos generales que el organización pretende alcanzar.

*Metas:* fines o propósitos específicos a alcanzar por la organización.

*Usuarios y clientes:* personas o sujetos a quienes va dirigido el producto final.

*Efectos:* grado o nivel de repercusión a corto plazo, originado por los productos en el usuario inmediato.

*Impacto:* nivel de repercusión a mediano y largo plazo originado por los productos en el entorno económico, social y ambiental.

## **7. Concepción sistémica del control interno de la gestión**

### **7.1. La gestión objeto de auditoría.**

A los efectos de la aplicación de este instrumento metodológico se entenderá como gestión a las actividades, tareas y acciones consolidadas en programas, proyectos u operaciones, a cargo de una organización o agrupación sectorial de éstas, dirigida a la producción de bienes o servicios para cumplir una misión o satisfacer propósitos, metas u objetivos previamente determinados.

Para que resulte efectiva la gestión debe tener liderazgo, en cada uno de los niveles de la gerencia, sea a nivel estratégico (establece políticas y planifica), táctico (implementa planes y establece prioridades) u operativo (ejecuta las tareas).

Un liderazgo eficaz hará que se cumplan las metas planeadas y que los bienes o servicios producidos o prestados con criterios de calidad, lleguen oportunamente a los usuarios o beneficiarios, administrando los recursos disponibles con economía y eficiencia.

En general la *gestión* implica el ejercicio de las siguientes funciones:

- Planificación
- Organización
- Dirección
- Ejecución
- Control

Toma de decisiones correctivas o reajustes de la programación.

### **7.2. Elementos conceptuales del control interno.**

Desde una visión amplia el **control** es la medición y las acciones de ajuste del desempeño de la organización, para asegurarse que se cumplan los fines de las disposiciones normativas y los contenidos en planes, objetivos y metas diseñados para alcanzarlos.

En la doctrina del control gubernamental se admite que el **control interno** -bajo el enfoque del informe COSO-, comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, asegurar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia y la calidad de las operaciones, estimular la observancia de las políticas formuladas y del marco normativo vigente y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

En una organización cada funcionario es responsable del cumplimiento, dentro de su ámbito de desempeño y ante su superior inmediato, de los deberes de observar las normas, actuar conforme con los principios acordados y cumplir los planes institucionales.

El Control Interno, como instrumento, debe facilitar a los administradores la medición de los resultados obtenidos en el desempeño, el grado de cumplimiento de las metas y objetivos y la efectiva custodia del patrimonio. El Control Interno de cada organización debe ordenarse con arreglo a principios generalmente aceptados y estar constituido por políticas y normas formalmente adoptadas, métodos y procedimientos efectivamente implantados y mecanismos eficientes de coordinación entre los recursos humanos, físicos y financieros involucrados.

Para alcanzar los objetivos descriptos, los sistemas de control interno deben estar estructurados según las siguientes premisas:

- La máxima autoridad jerárquica de cada organismo debe establecer, mantener y perfeccionar el sistema de control interno, y en general vigilar su efectivo funcionamiento.
- El sistema de control interno forma parte de los sistemas financieros, presupuestarios, contables, administrativos y operativos del organismo o entidad y no puede segregárselo como un área independiente, individual o especializada<sup>3</sup>.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI)

<sup>3</sup> XXIV Congreso de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), Washington, junio de 1992.

estableció directrices para las normas de control interno y definió a este como el “conjunto de los planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la Dirección, que posee una Institución para ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos:

- Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, capaces de suministrar o prestar bienes y servicios de calidad acorde con la misión que el organismo debe cumplir.
- Preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades.
- Respetar las leyes, reglamentos, regulaciones y en general todo el marco normativo relacionado con las actividades del organismo.
- Elaborar y mantener datos financieros y de gestión confiables, oportunos y con la exposición adecuada para la toma de decisiones.

Por su parte el enfoque COSO, agrega un control y seguimiento de los puntos críticos de la planificación estratégica del organismo y de la ejecución de su plan de acción.

El control interno como sistema, es un proceso efectuado por la dirección y el resto del personal de un ente, 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.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables.

Esta definición refleja los siguientes conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso. Es un medio utilizado para la consecución de un fin, no un fin en sí mismo.
- El control interno lo ejecutan los agentes de un Ente. No se trata solamente de manuales de políticas y formularios, 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 Dirección de la entidad.
- El control interno está pensado para facilitar el logro de objetivos en una o más categorías que haya definido alcanzar la organización auditada.

El concepto de control interno no sólo se refiere a temas financieros, contables y a la custodia de los activos, sino que incluye controles destinados a mejorar la eficiencia operativa y asegurar el cumplimiento de las políticas de la organización. El control interno es una expresión utilizada con el objeto de describir todas las medidas adoptadas por la dirección superior para dirigir y controlar las operaciones sustantivas y de

apoyo en los organismos a su cargo.

La esencia del control interno está en las acciones tomadas para dirigir o llevar a cabo las operaciones. Dichas medidas incluyen corregir las deficiencias y mejorar las operaciones, para que estén de conformidad con las normas prescritas y con los objetivos planteados.

La evaluación del sistema de control interno reflejará la capacidad productiva de una organización para el cumplimiento de las metas y objetivos planificados y programados dentro del marco legal que lo regula.

Para auditar la eficacia, eficiencia y efectividad del sistema de control interno en operación, se utilizarán las técnicas y prácticas recomendadas, como entrevistas, cuestionarios, guías de análisis y evaluación, entre otras.

### 7.3. Componentes de la estructura del control interno.

Como herramienta para evaluar el sistema de control interno, el Informe COSO, provee una estructura según la cual el control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí:

- Ambiente de control.
- Sistema de comunicación e información.
- Actividades de control.
- Evaluación de los riesgos.
- Supervisión.

Para la descripción de cada uno de estos componentes, ver Anexo III.

### 8. Identificación de transacciones, ciclos o procesos más importantes

En el proceso de comprensión de la estructura de control interno, el auditor evalúa los controles para cada ciclo de operaciones más significativas.

El auditor debe documentar los ciclos de transacciones más importantes y las cuentas que las afectan y diseñar procedimientos de auditoría eficientes para los objetivos del examen, de tal manera que las cuentas más importantes puedan agruparse dentro de ciclos, para facilitar su revisión.

Como resultado de las entrevistas y otros procedimientos realizados por el auditor con el personal del ente auditado, el auditor debe determinar las cuentas y las clases de transacciones que proporcionan la mayor información de los estados financieros.

## **9. Indicadores y variables en la evaluación de la gestión**

El uso de indicadores en la auditoría, permite medir:

- la *eficiencia y economía* en el manejo de los recursos.
- las cantidades, cualidades y características de los bienes producidos o de los servicios prestados. (*eficacia*)
- el grado de satisfacción de las necesidades de los usuarios o beneficiarios (universo objetivo). (*efectividad*)

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

Para evaluar la gestión mediante el uso de indicadores, sean estos predeterminados por el auditado o generados por el equipo de auditoría, es imprescindible un adecuado manejo de los siguientes conceptos:

*Variable*: representación cuantitativa o cualitativa de una característica, la cual presentará distintos valores según el momento de observación. Las variables deben ser expresadas con la unidad de medida apropiada a la respectiva característica.

Ejemplos:

- a. estudiantes graduados en un año.
- b. órdenes de pago conformadas en el semestre.
- c. auditorías de gestión realizadas durante el ejercicio.

*Indicador*: referencia numérica generada a partir de una o varias variables, que muestra aspectos del desempeño de la unidad auditada durante un período de tiempo dado. Esta referencia, al ser comparada con un valor estándar, interno (ejercicios anteriores) o externo (benchmarking) a la organización, podrá indicar posibles desvíos que debieran generar acciones correctivas por parte de la administración.

Ejemplos:

- a. total de pacientes atendidos por el servicio de traumatología en el Hospital X.
- b. total de órdenes de pago por compra de papel, conformadas en el segundo semestre

tre por la Secretaría de \_\_\_\_\_.

c. total de auditorías realizadas en el ejercicio xxx con objeciones y recomendaciones sobre el sistema de control interno.

Al evaluar o elaborar un indicador es importante determinar si se dispone de información confiable y oportuna que permitan su comparación con referencias históricas o de otras organizaciones similares.

La identificación de variables e indicadores en cada uno de los elementos que integran la visión sistémica de la organización facilita la medición y evaluación del desempeño de la gestión, tal como se expone en el siguiente esquema.

### **APLICACIÓN DE CONOCIMIENTO INICIAL DE LAS ACTIVIDADES Y OPERACIONES DE LA UNIDAD O DEPENDENCIA A AUDITARROS PARA EVALUAR LA GESTIÓN PÚBLICA**

Para la evaluación se requiere conocimiento e interpretación de los siguientes parámetros:

*Economía*: uso oportuno de los recursos en cantidad y calidad y al menor precio posible.

Ejemplos:

- costo/cama de un hospital público en relación con el costo/cama en un hospital privado.
- total de insumos utilizados en relación al total de insumos adquiridos.

*Eficiencia*: relación entre los bienes o servicios producidos y los recursos (humanos, físicos, económicos, financieros y tecnológicos) utilizados.

Ejemplos:

- total de horas hombre disponibles en relación con el total de horas hombre utilizadas.
- total de insumos utilizados en relación al total de insumos adquiridos.

*Eficacia*: relación entre los servicios o bienes efectivamente prestados o producidos y los objetivos y metas programados.

Ejemplo:

- total de jóvenes capacitados en relación a la cantidad de jóvenes que se había programado capacitar.

**Calidad:** cantidad, grado y oportunidad en que el producto o servicio prestado satisface la necesidad del beneficiario.

Ejemplos:

- cantidad de veces que se repavimenta un tramo de calle o carretera.
- total de pacientes atendidos en consultorios externos en relación a la cantidad de turnos entregados.

**Impacto:** repercusión a mediano o largo plazo, en el entorno social, económico o ambiental, de los productos o servicios prestados.

El indicador debe expresar claramente lo que se quiere medir u observar, incluyendo el alcance y las limitaciones.

Para la construcción del indicador el auditor deberá colocar en el numerador las variables con datos relativos a insumos, procesos o productos, y en el denominador se colocarán las variables cronológicas, físicas o económicas de comparación.

El análisis combinado de diferentes conjuntos de datos (operativos y financieros) junto con la puesta en marcha de acciones correctivas, constituyen actividades de control. Si esta información se utiliza sólo como soporte a la toma de decisiones operacional, el análisis de los indicadores de rendimiento actúa, exclusivamente como un control relativo a las operaciones. Si por el contrario, también se lo utiliza para el seguimiento de resultados procedentes del sistema de administración financiera, el análisis de indicadores de rendimiento contribuye al control de dicha información.

## **10. Aspectos a considerar en la programación de la auditoría**

En la programación de todo operativo de auditoría se deben considerar los siguientes aspectos:

- Plan estratégico de la Municipalidad de Quilmes.
- Importancia relativa de la Secretaría o Dependencia a auditar.
- Impacto del desempeño del auditado sobre la comunidad.
- Asignaciones presupuestarias del auditado.
- Factibilidad práctica de ejecución, determinando recursos y tiempo de las tareas.
- El riesgo inherente generado por las características y naturaleza propias del organismo a auditar.
- El riesgo de control respecto a las deficiencias del sistema de control interno del auditado.
- El riesgo de detección derivados de las actividades y tareas de la ejecución de la

auditoría.

- Información relativa al desempeño del auditado.
- Denuncias, información periodística o investigaciones realizadas sobre el auditado.
- Resultados de auditorías anteriores.
- Intuición del auditor.

## **11. Aspectos a considerar en la ejecución de la auditoría**

En la aplicación de la metodología para la ejecución de operativos de auditoría el auditor debe tener en cuenta los siguientes aspectos:

- identificar las causas que pudieran estar originando un bajo rendimiento del organismo auditado.
- recopilar evidencias suficientes que sustenten debidamente las recomendaciones a efectuar.
- verificar que la recomendación sea aplicable e implantable por el auditado.
- comprobar la eficacia de los sistemas de información del auditado.
- verificar el cumplimiento de las funciones del auditado en relación a las normas legales que le sean aplicables.
- verificar el eficaz cumplimiento de las actividades, conforme a lo planificado y programado.
- verificar la capacidad de gestión y la suficiencia del sistema de control interno del organismo auditado.
- determinar deficiencias y realizar recomendaciones razonables y oportunas.
- identificar la población objetivo de los bienes o servicios provistos o prestados por el auditado.

El equipo auditor podrá utilizar las técnicas y prácticas recomendadas en el presente Manual, o complementariamente utilizar métodos, realizar estudios e investigaciones que no hubieran sido incorporadas.

## **12. Equipo de trabajo multidisciplinario**

Para practicar una auditoría, según los alcances y objetivos del operativo, deben constituirse equipos de trabajo conformados por profesionales de diversas áreas como, la administración, la informática, la economía, la ingeniería, el derecho, la medicina, la educación, etc. El equipo así constituido se denominará Equipo multidisciplinario.

Los responsables de seleccionar al personal que conformara el equipo multidisciplinario deberán considerar en dicha selección, la capacidad técnica y experiencia de los funcionarios, de acuerdo con el tipo y complejidad de la gestión del organismo auditado.

Se procurará que los integrantes del equipo multidisciplinario reúnan las siguientes condiciones:

- Preferentemente Profesional universitario o con experiencia en el sector público.
- Dominio de la metodología a aplicar.
- Habilidad numérica.
- Capacidad para captar la integridad de los procesos.
- Habilidad para detectar posibles situaciones conflictivas.
- Habilidad para el análisis y la síntesis.
- Aptitud para desenvolverse en condiciones de incertidumbre.
- Abierto a la participación y al trabajo en grupos.
- Voluntad y dedicación centrada en la resolución de problemas.
- Capacidad para el manejo de dificultades.

En cuanto a la conformación del equipo multidisciplinario se procurará que cada uno de sus integrantes cuente con las siguientes cualidades:

- *Independencia de criterio y profesionalismo*: capacidad para emitir juicios y adoptar decisiones en cada una de las fases del proceso y discernir sobre la calidad de la evidencia obtenida.
- *Disposición para realizar auditoría de gestión*: la actitud del auditor debe estar orientada al trabajo conjunto de las partes involucradas. El auditor debe tener habilidad para conseguir apoyo, orientación y cooperación de aquellos integrantes del equipo de dominio de otras disciplinas, para realizar una evaluación eficiente.
- *Habilidades y experiencia en los procesos bajo examen*: capacidad para abreviar los tiempos de ejecución y obtener resultados confiables y de calidad, así como para asumir posiciones e iniciativas que repercutan en la efectividad de la evaluación.
- *Utilización adecuada de los métodos, técnicas, prácticas y herramientas de auditoría*: con el fin de facilitar el trabajo, reducir los costos y aumentar la calidad del examen.

Los integrantes del equipo multidisciplinario deben desarrollar las capacidades, habilidades y destrezas necesarias con el objeto de lograr la mayor calidad y efectividad en la ejecución de auditorías. Por ello deben ser capacitados en las siguientes áreas:

- Planificación estratégica: visión, misión, objetivos, metas, análisis sistémico de la gestión.

- Toma de decisiones, negociación y trabajo en grupo.
- Técnicas de programación de auditorías.
- Aplicación práctica de la metodología de la auditoría de gestión.
- Definición y manejo de variables (indicadores)
- Dominio conceptual de control interno.
- Técnicas de auditoría.
- Técnicas de entrevistas.
- Técnicas para la elaboración de encuestas.
- Elaboración de informes.
- Elaboración de papeles de trabajo.

Los Jefes de equipo de una auditoría, deben ejercer la vigilancia efectiva y constante sobre todas las fases de la auditoría, con el objeto de garantizar la calidad y eficacia del operativo.

Especial énfasis deberá ponerse en una amplia participación de los funcionarios del organismo auditado, especialmente durante el proceso de relevamiento de la información. Para ello, se debe promover la activa comunicación entre los funcionarios de la AG con sus pares del Ente Auditado, con el fin de informar el objeto de la auditoría, en que consiste su ejecución, la cantidad de auditores que compondrán el equipo y el tiempo aproximado de las tareas de “campo”. De tal forma que durante la primera entrevista entre el funcionario de la AG con la Autoridad Superior del organismo auditado, se precisará acerca de:

- los propósitos de la auditoría.
- los beneficios que pueden obtenerse de los resultados de la intervención.
- la composición del equipo de trabajo del auditor.
- el tiempo aproximado de las tareas de campo.
- la conveniencia de que el organismo auditado designe un responsable, para canalizar los requerimientos de información y facilitar su suministro.
- el espacio físico y la infraestructura que el auditado pondrá a disposición del equipo de auditores.
- las áreas que pueden considerarse críticas por parte del auditor y del auditado, para fijar puntos de referencia de comprobación posterior.

## 2. Fases de la auditoría de gestión.

### 1. Introducción

Las fases de la auditoría son el capítulo más importante del Manual de Procedimientos. En él se definen los objetivos a alcanzar con el operativo de auditoría el alcance de los controles y exámenes, las actividades y tareas a realizar, el perfil técnico del equipo de trabajo que tendrá a cargo la labor, el nivel de supervisión del operativo para lograr una buena calidad técnica profesional en los informes y el seguimiento de la implantación de las recomendaciones, por parte del Auditado.

La auditoría interna evalúa fundamentalmente la aptitud del sistema de control implantado por el auditado para cumplir los objetivos y metas propuestas, con eficacia, eficiencia, economía y efectividad, observando el marco normativo y legal vigente y competente. Dichos objetivos y metas deben resultar consistentes con las políticas formuladas por la Secretaría o Dependencia y la Municipalidad de Quilmes y atender a las necesidades de la comunidad a la que asiste.

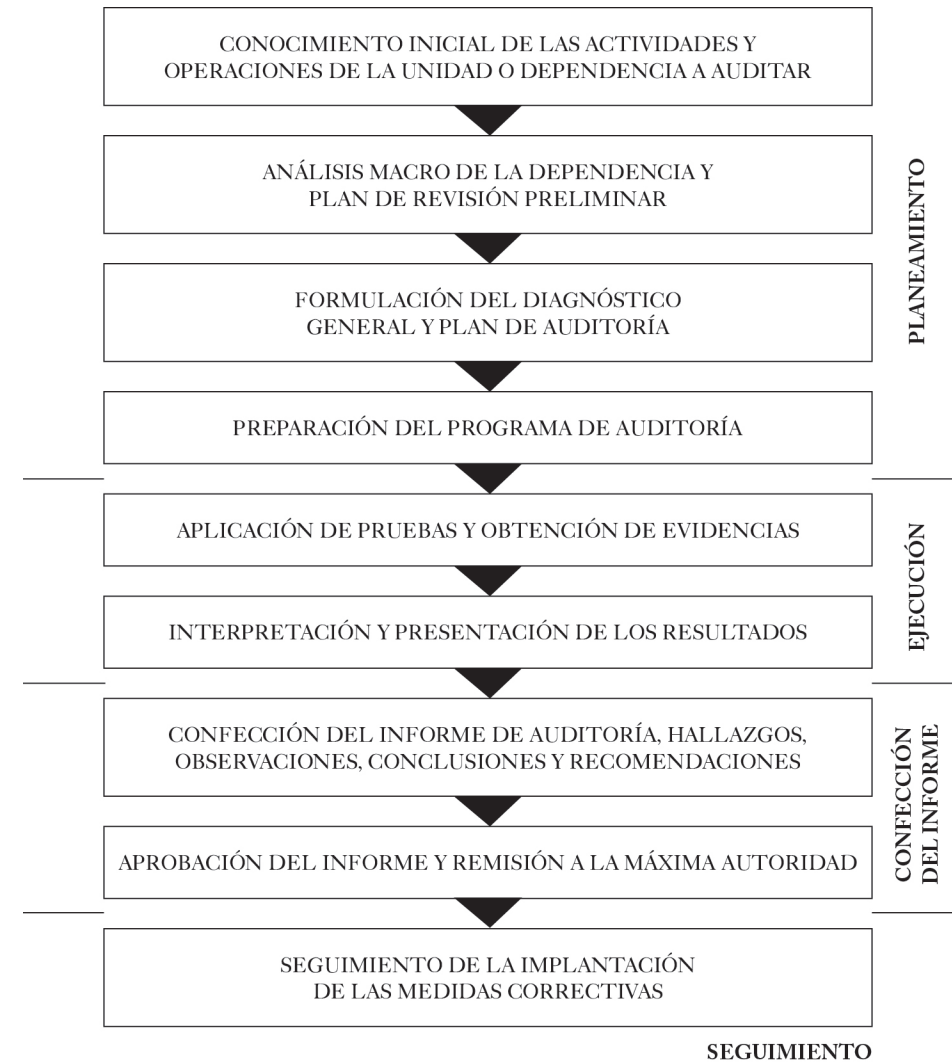
De acuerdo al perfil formulado, el ámbito de control de la auditoría interna supera el solo análisis de la suficiencia del “control interno” del Organismo auditado para salvaguardar los activos y cumplir el marco legal, implica además, una evaluación:

- de la capacidad de liderazgo de la dirigencia;
- del sistema de incentivo y participación del personal involucrado en la provisión y prestación de los servicios;
- de la satisfacción manifestada por los usuarios y beneficiarios; y
- del impacto que su gestión tiene en el entorno de la sociedad.

Cabe destacar que, así como en materia de auditoría financiera es posible la abstención de opinión sobre la razonabilidad de un estado contable, en materia de auditoría de gestión esta posibilidad no existe. Siempre puede emitirse una opinión sobre la gestión y la performance de una organización. De la misma forma, con diverso nivel de complejidad, siempre o casi siempre es posible realizar comparaciones entre los ratios de la Dependencia auditada con estándares o performance de otra Entidad de similares características.

### 2. Proceso del operativo de auditoría

El proceso de un operativo de auditoría, se compone de las siguientes fases y etapas:



### 3. Fase de planeamiento.

#### 1. Introducción

El proceso de planeamiento permite al auditor identificar las áreas críticas y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para emitir opinión sobre la suficiencia, la eficacia y la efectividad del sistema de control interno del auditado. El auditor realiza el planeamiento para determinar de manera efectiva y eficiente la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca del objeto de la auditoría. La naturaleza y alcance del planeamiento puede variar según el tamaño del ente, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el conocimiento de las operaciones.

La calidad de una auditoría radica en la experiencia y la especialización del equipo de auditores que efectúa el planeamiento.

El planeamiento permite identificar que debe hacerse durante la fase de ejecución y confección del informe de una auditoría y quién y cuándo deben ejecutar las tareas.

La planificación es un proceso dinámico que si bien se inicia al comienzo de la labor de auditoría, puede modificarse o continuarse sobre la marcha de las tareas. El mismo comienza con la obtención de la información necesaria para definir la estrategia a emplear durante la ejecución y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en dicha etapa.

Para proceder a la planificación resulta imprescindible definir el alcance de la auditoría. Este está referido a los procedimientos que son considerados necesarios para alcanzar el objetivo programado.

Cuando se trata de una auditoría inicial el alcance debe ser más amplio, por lo tanto el planeamiento debe prever esa condición. En el caso de una auditoría recurrente, los papeles de trabajo y archivos de la auditoría anterior facilitan el planeamiento del operativo a realizar.

Si bien constituye el comienzo de la auditoría y representa la primera fase de ésta, se encuentra presente como metodología de trabajo en cada una de las fases siguientes, sistematizando y organizando su desarrollo. Lo ejecuta el supervisor designado para el operativo, el que deberá llevar a cabo las acciones descriptas en las etapas que se detallan más abajo.

El planeamiento reviste especial importancia para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y permite lograr un adecuado equilibrio entre éstos, el alcance del trabajo, el tiempo disponible para ejecutarlo y los recursos humanos y materiales que se afectarán.

#### **1.1. Objeto y objetivos de auditoría.**

El Planeamiento anual de la AG de la Municipalidad de Quilmes define el objeto y los objetivos básicos de los proyectos y subproyectos de auditoría. Adicionalmente establece una estimación preliminar de tiempos y recursos a asignar a cada caso.

En el momento de encarar el proceso de auditoría, el responsable – supervisor - debe efectuar una precisión de los objetivos sobre la base de los lineamientos del Planeamiento anual.

Definidos el objeto y los objetivos de la auditoría, se deberá establecer el método de análisis para abordar la evaluación, la profundidad de la misma, los procedimientos a aplicar, los recursos necesarios, tanto humanos como tecnológicos, el plazo de ejecución y los demás aspectos del planeamiento a través de las dos etapas que lo comprenden.

#### 2. Etapas de la fase de planeamiento

El planeamiento de un operativo de auditoría interna comprende dos etapas, a saber:

- PLANEAMIENTO GENERAL
- PLANEAMIENTO ESPECÍFICO

Los pasos que se desarrollan en este título no corresponden a un orden estrictamente secuencial, ya que los mismos deben abordarse teniendo en cuenta la iteración, recurrencia e interrelación propias de un proceso dinámico de características sistémicas. Por lo tanto, en algunos casos resultará conveniente abordar concomitantemente dos o más pasos, e incluso, una vez cumplido uno de ellos, puede ser necesario volver al mismo durante la ejecución de un paso posterior.

#### **2.1. Planeamiento general.**

Durante ésta etapa y partiendo del objeto definido en el Planeamiento Anual de la

AG, se definirá el enfoque del operativo de auditoría, procediéndose a relevar aspectos del sistema de control interno, de los riesgos de auditoría y de la importancia relativa (significatividad) de la Secretaría o Dependencia a auditar; a fin de elaborar el informe de planeamiento general. Para ello se desarrollarán los siguientes pasos:

### 2.1.1. Relevamiento de información.

#### 2.1.1.1. Conocimiento de la secretaría o dependencia a auditar.

Este paso del planeamiento general se realiza con el objeto de efectuar un diagnóstico primario sobre la entidad o el segmento objeto de auditoría, sus actividades, operaciones y aspectos generales del contexto en el que desempeña su actividad. Este conocimiento comprende la selección, clasificación y análisis de datos obtenidos de diversas fuentes de información.

#### 2.1.1.2. Fuentes de información.

Las fuentes de información para llevar a cabo el planeamiento general pueden ser, entre otras, las siguientes:

- Archivo permanente de la AG.
- El propio organismo a auditar.
- Conocimiento directo mediante la realización de observaciones, entrevistas, etc.
- Medios electrónicos (redes internas y externas).
- Información pública (medios de comunicación, usuarios, etc.). Conocimiento directo mediante la realización de encuestas disponibles, etc.

El archivo permanente de la AG, deberá contar con la información institucional y de gestión básica del universo de las organizaciones sujetas al ámbito de su competencia.

#### 2.1.1.3. Información básica a relevar.

Los aspectos básicos de la información a obtener son entre otros los que seguidamente se listan:

##### a) *Planeamiento*

- Plan operativo institucional.
- Informes de evaluación anual.
- Memoria anual.
- Otros documentos relativos al planeamiento institucional.

##### b) *Organización*

- Organigrama.

- Asignación de responsabilidad.
- Delegación de autoridad o grado de autonomía.
- Manual de funciones.
- Reglamento Interno o Manual de organización.
- Código de ética y conducta.
- Plan general de carrera.

##### c) *Productos y servicios*

- Naturaleza y características.
- Intermedios o finales.
- Proveedores.
- Destinatarios/ usuarios.
- Insumos y fuentes.
- Canales de distribución.

##### d) *Sistemas Gerenciales de Información Asignación presupuestaria*

- Ejecución presupuestaria.
- Estados Financieros y complementarios.
- Informes sobre seguimiento de la gestión (destinatarios internos y externos).
- Informes anteriores de auditoría y de seguimiento de recomendaciones.
- Funcionarios responsables de la formulación, aprobación y distribución de los informes.

##### e) *Operaciones*

- Operaciones o actividades críticas.
- Manuales de procedimiento.

##### f) *Financiamiento*

- Fuentes de Financiamiento.
- Presupuesto (proyecto, crédito aprobado, ejecutado y disponible, modificaciones).
- Otras normas que afecten la libre disponibilidad del presupuesto aprobado.

##### g) *Información adicional*

- Grado de aceptación por parte de los usuarios (a través de diarios, denuncias, investigaciones parlamentarias, encuestas, otros).
- Procedimientos adoptados para medir e informar el desempeño.

##### h) *Antecedentes de informes de la Auditoría Interna del Organismo, si la tuviere o de informes anteriores emitidos por la AG.*

- El trabajo realizado por los auditores internos y los informes de auditoría emitidos por la AG, pueden proveer información de utilidad para orientar la identificación de problemas potenciales y apoyar efectivamente las tareas de planeamiento.

Deberá obtenerse información, como mínimo, sobre los siguientes aspectos:

- Observaciones y recomendaciones incluidas en informes de auditoría anteriores.
- Áreas y procesos críticos examinados.
- Oportunidad en la implantación de las medidas correctivas
- Recomendaciones importantes pendientes de implantación
- Identificación de áreas o actividades importantes no auditadas o que no han recibido suficiente atención en el pasado

#### **2.1.1.4. Relevamiento del sistema de información y control interno.**

##### **2.1.1.4.1. Componentes de la estructura del control interno.**

Como herramienta para evaluar el sistema de control interno, el Informe COSO, provee una estructura según la cual el control interno consta de cinco componentes relacionados entre sí:

- Ambiente de control
- Sistema de comunicación e información
- Actividades de control
- Evaluación de los riesgos
- Supervisión

**AMBIENTE DE CONTROL.** El ambiente de control se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en un ente respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encaran sus actividades y la importancia que le asignan al control interno.

El ambiente de control es la base para los otros componentes del control interno, dado que provee disciplina y estructura. Dentro de él las personas conducen sus actividades y llevan a cabo sus responsabilidades de control.

El auditor debe documentar la efectividad del ambiente de control, que refleja la actitud y compromiso de los directivos y de la gerencia respecto de la importancia que otorgan al sistema de control interno del ente. Este aspecto se evidencia a través del establecimiento de una atmósfera positiva tendiente a implementar y ejecutar las actividades y operaciones.

Un ambiente de control interno fuerte permite al auditor depositar mayor confianza en los sistemas de control, seleccionar controles como fuentes de satisfacción de auditoría y posiblemente reducir la cantidad de evidencia requerida para obtener la conclusión de que los controles seleccionados funcionan adecuadamente. El auditor

necesita obtener una comprensión suficiente del ambiente de control para planear la auditoría.

El ambiente de control engloba una serie de factores, que aunque todos son importantes, la medida en que cada uno será considerado variará en función de la organización. Por ejemplo, es posible que el Director General de una entidad con una plantilla pequeña y operaciones centralizadas no establezca responsabilidades formales ni políticas de operación detalladas y, sin embargo, la entidad tenga un ambiente de control adecuado.

Los elementos que conforman el contexto del ambiente de control son entre otros, los siguientes:

##### **a) Integridad y valores éticos:**

Los objetivos de un ente y la manera en que se consiguen están basados en las distintas prioridades, juicios de valor y estilos de gestión. Estas prioridades y juicios de valor, que se traducen en normas de comportamiento, reflejan la integridad de la dirección y su comportamiento con los valores éticos.

La dirección superior debe transmitir a su personal su compromiso respecto de los controles internos y los valores éticos, generando un ambiente de respeto hacia el control interno y de motivación hacia el personal.

La existencia de un código de conducta escrito y de documentación que acredite que los empleados lo han recibido y lo entienden, no constituye una garantía de que éste se esté aplicando. La mejor forma de garantizar el cumplimiento de las normas éticas, independientemente de si están o no expuestas en un código de conducta escrito, es a través del comportamiento y el ejemplo de la dirección superior.

##### **b) Filosofía administrativa y estilo de las operaciones:**

La filosofía y estilo de la dirección y gerencia influye en la manera en que se conduce la entidad.

Las Gerencias pueden estar dispuestas a incurrir en actividades de alto riesgo, a su vez reflejan su estilo de operaciones en la manera en como la organización es manejada, informal o formalmente.

Otros componentes de la filosofía de la dirección y su forma de actuar son la actitud adoptada en la presentación de la información financiera, la selección de las alternativas disponibles respecto a los principios de contabilidad aplicables, la escrupulosidad y prudencia con que se obtienen las estimaciones contables y las actitudes hacia las funciones informáticas y contables.

Estas filosofías y estilos de operación diferentes pueden tener un impacto en la confiabilidad global de la información procesada por el Auditado.

**c) Estructura orgánica:**

La estructura orgánica, formalizada en un organigrama, constituye el marco formal de autoridad y responsabilidad en el cual las actividades que se desarrollan en cumplimiento de los objetivos del organismo, son planeadas, efectuadas y controladas.

Entre los aspectos más significativos a tener en cuenta a la hora de establecer la estructura orgánica correspondiente están, la definición de las áreas claves de autoridad y responsabilidad y el establecimiento de vías adecuadas de comunicación.

Lo importante es que su diseño se ajuste a las necesidades de la entidad. Esto es que proporcione el marco organizacional adecuado para llevar a cabo la estrategia diseñada para alcanzar los objetivos fijados. Lo apropiado de la estructura orgánica podrá depender, por ejemplo, del tamaño del ente y de la naturaleza de las actividades que desarrolla. Estructuras altamente formales que se ajustan a las necesidades de un ente de gran tamaño, pueden ser desaconsejables en un ente pequeño. Un ente desarrolla la estructura orgánica que mejor se adapta a sus necesidades.

Sea cual sea la estructura, las actividades de un ente deben estar organizadas con el objeto de llevar a cabo las estrategias diseñadas y para conseguir sus objetivos específicos.

**d) Métodos de asignación de responsabilidad y delegación de autoridad:**

Este aspecto del control interno incluye tanto la asignación de responsabilidad y la delegación de autoridad para las actividades de gestión como para el establecimiento de las relaciones de jerarquía y de las políticas de autorización.

El ambiente de control se fortalece en la medida en que los miembros de un organismo conocen claramente sus deberes y responsabilidades. Ello impulsa a usar la iniciativa para enfrentar y solucionar problemas, actuando siempre dentro de los límites de su autoridad.

Las líneas de autoridad que no están definidas con claridad, disminuyen la responsabilidad de rendir cuenta y pueden conducir a debilidades en los controles.

A menudo la delegación de autoridad y la asignación de responsabilidad está diseñada para fomentar la iniciativa individual dentro de sus límites. La delegación de autoridad significa a menudo entregar el control central sobre determinadas decisiones a los niveles inferiores de la organización, a las personas que están más cercas de las operaciones diarias.

Para que sea eficaz un mayor grado de delegación de autoridad se requiere un eleva-

do nivel de competencia en los delegatarios, así como un alto grado de responsabilidad personal. Además se deben aplicar procesos efectivos de supervisión por parte de la dirección, en la acción y en los resultados.

Es indispensable que todo miembro de la organización sepa cómo su tarea se relaciona con la de los demás y contribuye a la consecución de los objetivos.

**e) Políticas de personal:**

Las prácticas aplicadas en el campo de los recursos humanos indican a los empleados los niveles de integridad, comportamiento ético y competencia que se espera de ellos.

Las políticas de personal incluyen los procedimientos seguidos por la organización relativos a los siguientes aspectos:

*Selección:* se refiere a establecer requisitos adecuados de conocimiento, experiencia e integridad para las incorporaciones del personal.

*Inducción:* está dirigido a que el nuevo personal sea metódicamente familiarizado con las costumbres y procedimientos del organismo.

*Capacitación:* se refiere a la implementación de planes de capacitación para el correcto desempeño de las funciones del personal.

*Rotación y promoción:* se basa en la idea de procurar que funcione una movilidad organizacional de modo tal que signifique el reconocimiento y promoción en función al desempeño eficiente. La rotación del personal y los ascensos fomentados por evaluaciones periódicas demuestran el compromiso del ente con el progreso del personal calificado.

*Sanción:* es la implementación de las medidas disciplinarias, cuando correspondan, las cuales deben transmitir con rigurosidad que no se tolerarán desvíos del camino trazado.

El personal debe contar con un nivel de preparación y experiencia acorde a las necesidades, lo que debe evaluarse al momento de su contratación y se reforzará con planes de capacitación permanente. La instrucción y la formación en el puesto de trabajo, deben preparar al personal para que pueda mantener el ritmo y hacer frente de forma eficaz al entorno cambiante.

La dirección debe especificar el nivel de competencia para cada trabajo y traducir estos niveles en conocimientos y habilidades. A su vez estos conocimientos y habilidades pueden estar en función de la inteligencia, formación y experiencia de cada persona.

**SISTEMA DE COMUNICACIÓN E INFORMACIÓN.** La conducción de las Secretarías y Dependencias deben contar con información relevante para la toma de decisiones. La información debe obtenerse, para ser útil, en forma adecuada y oportuna.

Desde el punto de vista de una auditoría integral, interesará al auditor obtener conocimiento de todos los sistemas de información que operan en la Facultad.

Los controles que se implementen sobre los sistemas de información deben garantizar los siguientes objetivos:

- a) que todas las transacciones se registran inmediatamente y por sus importes correctos, en las cuentas y en el período correspondiente;
- b) que el ente perciba todos los ingresos que le corresponden;
- c) que todas las transacciones estén debidamente autorizadas;
- d) que todos los activos estén debidamente registrados y protegidos y se controla periódicamente su existencia física;
- e) que todos los pasivos estén debidamente registrados y se efectúen las provisiones correspondientes;
- f) que todas las transacciones significativas, poco usuales y no recurrentes se identifiquen e informen a la gerencia y se revelen, de ser apropiado, en los estados financieros;
- g) que los errores e irregularidades cometidos al procesar la información sean detectados oportunamente; y
- h) que se protejan los archivos, registros contables y documentación respaldatoria de operaciones contra destrucción, daño, uso indebido o robo.

Se entiende que un ambiente de Sistema de Información Computadorizada (SIC) existe, cuando en el procesamiento de la información interviene un computador, cualquiera que sea sus especificaciones técnicas.

En la fase de planeamiento, el auditor (con la asistencia de los especialistas en SIC), debe determinar si los controles relativos al ambiente SIC son efectivos y deberían ser considerados en la comprensión del control interno.

El ambiente SIC incide en la efectividad del ambiente de control en general, dado

que los controles en un sistema manual están bajo la responsabilidad de distintos agentes, en cambio en un ambiente SIC pueden estar concentrados en una sola aplicación planteando problemas de segregación de funciones.

**ACTIVIDADES DE CONTROL.** Son aquellos procedimientos y políticas que se adicionan al ambiente de control, establecidos por la administración para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos del ente. Las actividades de control se realizan en toda la organización, en todos los niveles y en todas las funciones.

Los procedimientos de control están integrados con el ambiente de control y con el sistema de información; por lo tanto, al obtener el auditor conocimiento sobre estos dos aspectos también obtendrá, subsidiariamente, información sobre los procedimientos de control vigentes en el ente.

Incluyen una diversa gama de actividades entre las que se destacan las siguientes:

a) Análisis efectuados por la dirección de la Unidad o Dependencia:

Los responsables de las diversas funciones o actividades revisan los informes sobre los resultados alcanzados.

Los resultados obtenidos se analizan comparándolos con los presupuestos, las previsiones y los resultados de ejercicios anteriores.

Estas revisiones de desempeño proporcionan a la dirección superior una indicación global de la forma como el personal, en los diversos niveles está cumpliendo con los objetivos de la organización.

Al investigar las razones de un desempeño no esperado, la Dirección puede hacer cambios oportunos en las estrategias y planes o tomar otras acciones correctivas apropiadas.

b) Indicadores de rendimiento:

El análisis combinado de diferentes conjuntos de datos (operativos y financieros) junto con la puesta en marcha de acciones correctivas, constituyen actividades de control. Si esta información se utiliza sólo como soporte a la toma de decisiones operacional, el análisis de los indicadores de rendimiento actúa, exclusivamente como un control relativo a las operaciones. Si por el contrario, dicha información también se utiliza para el seguimiento de resultados inesperados procedentes del sistema de información financiera, el análisis de indicadores de rendimientos también contribuye al control relativo de la información financiera.

c) Autorización de operaciones:

La autorización es el procedimiento que asegura que sólo se realizan operaciones y transacciones que cuenten con la conformidad de la autoridad superior.

La autorización de las transacciones puede ser general o específica. La autorización general ocurre cuando la autoridad superior establece criterios para aceptación de un determinado tipo de transacciones. Las autorizaciones son específicas cuando las transacciones son autorizadas individualmente.

d) Registro oportuno y adecuado de las transacciones:

Las transacciones deben registrarse en el momento de su ocurrencia de manera inmediata y de forma adecuada para asegurar la obtención de información confiable. Asimismo deben estar claramente documentadas.

e) Acceso restringido a los activos, registros y documentos:

El acceso a los activos, registros y documentos debe ser restringido, debiendo asignarse a un agente la responsabilidad por su custodia. Asimismo deberán contar con medidas de protección adecuadas como seguros, archivos adecuados, sistemas de alarmas, etc.

Estos controles permiten proteger a los activos de pérdidas o sustracciones y disminuyen las posibilidades de compras o gastos no autorizados.

Este tipo de controles son críticos para algunos activos, tales como efectivo y valores, depósitos en bancos o existencias físicas –bienes de cambio, herramientas, etc.- altamente susceptibles a robos, pérdidas y sustracciones.

Se recomienda hacer en todos los casos, comparaciones entre los registros de contabilidad y los activos físicos. La investigación sobre la causa de cualquier discrepancia descubrirá debilidades, bien sea en los procedimientos para custodiar los activos o en el mantenimiento de la contabilidad y de los registros relacionados.

f) Separación – segregación - de funciones:

Las tareas relativas a la autorización, registro y control de transacciones y manejo de activos deben ser asignadas a personas diferentes. Esta medida reduce el riesgo de errores e irregularidades y facilita, en caso de producirse, su detección.

g) Controles de cumplimiento o legalidad:

El objetivo de los controles de cumplimiento o legalidad es proveer seguridad razonable de que el auditado cumple con las disposiciones establecidas en el marco normativo que le es aplicable (Leyes, Decretos, Resoluciones etc.)

Para planear la auditoría, el auditor deberá obtener una comprensión general del

marco de referencia legal aplicable al auditado.

Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones del ente se conduzcan de acuerdo con las leyes y reglamentos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración.

Las siguientes políticas y procedimientos, pueden auxiliar a la dirección superior del Auditado para cumplir sus responsabilidades de prevención y detección de incumplimiento:

- Monitorear los requisitos legales y asegurar que los procedimientos de operación estén diseñados para cumplir con esos requisitos.
- Instituir y operar sistemas apropiados de control interno.
- Desarrollar, hacer público y seguir un código de conducta, consistente con el cumplimiento del marco normativo.
- Asegurar que los empleados estén apropiadamente entrenados y comprendan el código de conducta.
- Monitorear el cumplimiento del código de conducta y actuar apropiadamente para disciplinar a los empleados que dejan de cumplir con él.
- Instruir al asesor letrado y secretaría Legal y Técnica para auxiliar en el monitoreo de los requisitos legales.

**EVALUACIÓN DE RIESGO.** En la identificación de los riesgos a que está expuesta una Unidad o Dependencia deberán considerarse tanto los factores internos como los externos que puedan afectar los objetivos de la misma. Es un proceso integrado, generalmente a la planificación de la estrategia.

A título de ejemplo, pueden mencionarse los siguientes factores de riesgo:

Factores externos:

- Desarrollos tecnológicos que en caso de no adoptarse, provocarían obsolescencia organizacional.
- Cambios en las necesidades y expectativas del usuario.
- Modificaciones en la legislación y normas regulatorias que conduzcan a cambios forzados en la estrategia y procedimientos.
- Alteraciones en el escenario económico que impacten en el presupuesto del organismo, sus fuentes de financiamiento y su posibilidad de expansión.

Factores internos:

- La estructura organizacional adoptada, en la medida que se presenten riesgos inherentes típicos tanto en un modelo centralizado como en uno descentralizado.
- La calidad del personal incorporado, así como los métodos para su instrucción y

motivación.

- La propia naturaleza de las actividades del organismo.

Una vez identificados los riesgos la Unidad o Dependencia debiera proceder a su análisis. Los métodos utilizados para determinar la importancia relativa de los riesgos pueden ser diversos, pero deben contener como mínimo:

- Una estimación de su frecuencia, o sea la probabilidad de ocurrencia.
- Una valoración de la pérdida que podría resultar.

En general, en aquellos riesgos cuya concreción esté estimada como de baja frecuencia, no justifican acciones mayores. Por el contrario, los que se estiman de alta frecuencia deben merecer preferente atención.

Una vez que la Dirección Superior del Auditado han identificado y estimado el nivel de riesgo, deben adoptar las medidas para enfrentarlo de la manera más eficaz y económica posible.

Las Secretarías o Dependencias deberían establecer los objetivos específicos de control, los que estarán adecuadamente articulados con sus propios objetivos globales y sectoriales.

Una etapa fundamental del proceso de Evaluación de Riesgo, y que el Auditado debiera prestar especial atención durante la etapa de evaluación de riesgo, es la identificación de los cambios en las condiciones del escenario en el que desarrolla su acción. Un sistema de control puede dejar de ser efectivo al cambiar las condiciones en las cuales opera.

A título de ejemplo se señalan algunas condiciones que deben merecer particular atención:

- Cambios en el contexto externo: legislación, reglamentos, programas de ajuste, tecnología, cambios de autoridades, etc.
- Crecimiento acelerado: un organismo que crece a un ritmo demasiado rápido está sujeto a muchas tensiones internas y a presiones externas.
- Nueva líneas de servicios: la inversión en la prestación de nuevos servicios generalmente ocasiona desajustes en el Sistema de Control Interno, el que debe ser revisado.
- Reorganizaciones: generalmente significan reducciones de personal que ocasionan, si no son racionalmente practicadas, alteraciones en la separación de funciones y en el nivel de supervisión.
- Creación en el sistema de información o su reorganización: puede llegar a generar un período de exceso o defecto en la información producida, ocasionando en ambos

casos la probabilidad de decisiones incorrectas.

El proceso de gestión de cambio es crítico para el Sistema de Control Interno y no debe ser obviado de ninguna circunstancia.

**MONITOREO / SUPERVISIÓN.** Resulta necesario realizar una supervisión de los sistemas de control interno, evaluando la calidad de su rendimiento. Dicho seguimiento tomará la forma de actividades de supervisión continuada, de evaluaciones periódicas o una combinación de las dos anteriores. La supervisión continuada se inscribe en el marco de las actividades corrientes y comprende unos controles regulares efectuados por la dirección superior del Auditado, así como determinadas tareas que realiza el personal en el cumplimiento de sus funciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales se determinará principalmente en función de una evaluación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos de supervisión continuada.

El proceso de supervisión asegura que el control interno continúa funcionando adecuadamente. Este proceso comprende la evaluación, por parte de empleados de nivel adecuado, de la manera en que se han diseñado los controles, de su funcionamiento, y de la forma en que se adoptan las medidas necesarias.

#### 2.1.1.4.2. Limitaciones del control interno.

El control interno puede ser efectivo para protegerse contra errores y fraudes y asegurar la confiabilidad de la información contable. Sin embargo, es importante reconocer la existencia de limitaciones inherentes de control interno:

- En el desempeño de los controles pueden cometerse errores como resultados de equívocos en instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción o fatiga.
- Los controles están diseñados, generalmente, para aplicar en transacciones habituales. Podrían no detectarse errores o irregularidades en el caso de transacciones no rutinarias.
- La extensión de los controles adoptados por un ente también está limitada por consideraciones de costo.

#### 2.1.1.4.3. Consideración del control interno por parte de los auditores.

El conocimiento del control interno del ente a auditar proporciona al auditor una base para planificar la auditoría y evaluar el riesgo de control.

Es necesario comprender el sistema de control interno, considerando los procedimientos de administración financiera, de personal y de administración de empleados existentes en la Secretaría o Dependencia a auditar, a efectos de programar las pruebas sustantivas a llevar a cabo en la fase de ejecución.

También permite al auditor evaluar el riesgo de control y de esta manera planificar la cantidad de pruebas de controles y pruebas sustantivas a aplicar.

### MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

Para documentar el conocimiento del sistema de información, contabilidad y control, existen diversas técnicas. Las más utilizadas son las siguientes:

- descripciones narrativas
- cuestionario
- cursogramas o flujogramas

#### a) Descripciones narrativas:

El método descriptivo consiste, como su nombre lo indica, en describir las diferentes actividades de los departamentos, funcionarios y empleados del ente, y los registros y documentación que intervienen en el sistema. Se indican las secuencias de cada operación, las personas que participan, los informes que resultan de cada procesamiento, volcando todo en una descripción simple sin la utilización de gráficos.

#### b) Cuestionarios:

Consiste en usar como instrumento para la investigación, cuestionarios previamente formulados que incluyen preguntas acerca de la forma en que se manejan las transacciones u operaciones; la manera en que fluyen las operaciones y los mecanismos de control de las operaciones. Del análisis de las respuestas, surgirá si los sistemas implantados resultan suficientes y adecuados, lo cual condicionará las actividades a realizar en la etapa de ejecución. Algunos cuestionarios de evaluación del sistema de control interno se agregan como anexo al presente Manual.

La aplicación correcta de los cuestionarios sobre control interno, consiste en una combinación de entrevistas y observaciones. Es esencial que el auditor entienda perfectamente los propósitos de las preguntas del cuestionario.

Estos cuestionarios pueden ser confeccionados de dos formas:

1. La primera de ellas consiste en diagramar las preguntas de manera que acepten como única contestación las alternativas “sí, no o no aplicable”. La existencia de respuestas “no”, a priori indicaría la posibilidad de eventuales fallas o

ineficacias en los sistemas de control. Estas respuestas generan normalmente recomendaciones al ente sobre aspectos a mejorar o perfeccionar en los sistemas. Las respuestas “sí”, indicarían aquellos controles en los que se podría llegar a depositar confianza de auditoría.

2. La otra alternativa es la que parte de la realización de preguntas donde su respuesta implica el desarrollo de determinados aspectos específicos de control. Esta forma de realización, está orientada a que se describa de qué manera controles estándar que deben estar vigentes en todos los sistemas, se realizan en cada ente en particular. Este cuestionario descriptivo de sistemas pregunta de qué manera se realiza determinado control o proceso.

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

#### c) Flujogramas:

El método de flujogramas es aquel en el que la información relevada se expone por medio de cuadros o gráficos. Si el auditor diseña un flujograma del sistema, será preciso que visualice el flujo de la información y los documentos que se procesan. El flujograma debe elaborarse usando símbolos estándar, de manera que quienes conozcan los símbolos puedan extraer información útil relativa al sistema. Si el auditor usa un flujograma elaborado por el ente, debe ser capaz de leerlo, interpretar sus símbolos y sacar conclusiones útiles respecto al sistema representado por el flujograma.

No puede asegurarse que cualquiera de los tres métodos es completo o eficaz, en todos los casos. En algunos, tal vez resulte más aconsejable la utilización del método de gráficos; en otros puede ser conveniente usar el método de cuestionarios o el descriptivo. Con frecuencia se usa una combinación de los tres métodos; es decir durante el relevamiento utilizar la recopilación de antecedentes y la comprobación de los mismos hacerla a través, tanto de gráficos o flujogramas, como de cuestionarios o descripciones narrativas.

### 2.1.1.5. Evaluación de riesgos de auditoría.

El riesgo concebido como la probabilidad de que un evento o acción afecte adversamente el cumplimiento de los objetivos de la entidad y el tratamiento del mismo, constituyen el punto determinante para la decisión sobre qué procesos y áreas serán objeto de evaluación en profundidad.

Dicha evaluación sólo podrá llevarse a cabo si el auditor ha comprendido apropiadamente los objetivos de la organización a auditar. Recién entonces, podrá juzgar lo apropiado de los riesgos que pueden impedir a la organización alcanzar los resultados esperados eficientemente.

En función de la información obtenida por el auditor, debe evaluarse el riesgo de auditoría a efectos de establecer los procedimientos a aplicar para asegurar que el mismo se reduce a un nivel aceptablemente bajo.

En general, la evaluación de riesgos se realiza en dos niveles, a saber:

- a) Evaluación referida a la auditoría en su conjunto. En este nivel se identifica el riesgo global de que existan errores o irregularidades no detectados por los procedimientos de auditoría y que en definitiva lleven a emitir un informe de auditoría incorrecto.
- b) Evaluación de riesgo de auditoría específico para cada componente en particular.

#### 2.1.1.5.1. Riesgo de auditoría.

El riesgo de auditoría es aquel que puede causar la emisión de un informe de auditoría incorrecto por no haber detectado errores o irregularidades significativas que modificarían su opinión.

El riesgo de auditoría tiene tres componentes:

- Riesgo inherente.
- Riesgo de control.
- Riesgo de detección.

Las dos primeras categorías de riesgo se encuentran fuera de control por parte del auditor y son propias de los sistemas y actividades del ente, en cambio, el riesgo de detección está directamente relacionado con las tareas del auditor.

##### a) Riesgo Inherente:

Es la posibilidad de que el saldo de una cuenta o una clase de transacción haya sufrido distorsiones que puedan resultar significativas. Estas distorsiones pueden producir efecto en una sola cuenta o acumularse con distorsiones de otros saldos o clases de transacción. La causa se origina en la falta de implementación de los correspondientes controles internos.

Este riesgo está totalmente fuera de control por parte del auditor y es propio de la operatoria de la Unidad o Dependencia auditada.

##### Factores que determinan el riesgo inherente:

Entre los factores que determinan la posibilidad de existencia de un riesgo inherente, se consideran los siguientes:

1. Naturaleza de las actividades del Auditado y de las operaciones que realiza.

2. Antecedentes de recomendaciones significativas de auditorías anteriores
3. Naturaleza de transacciones. Las mismas tienen una relación directa con el riesgo de errores e irregularidades. Por ejemplo son usualmente de mayor riesgo las que involucran juicios subjetivos.

##### b) Riesgo de control:

Es la posibilidad de que distorsiones que puedan resultar significativas, puedan producir errores de registración y/o exposición como consecuencia de no haber sido prevenidas o detectadas y corregidas oportunamente por los sistemas de procesamiento de datos y control interno.

##### Factores que determinan el riesgo de control:

Los factores que determinan el riesgo de control están presentes en los sistemas de procesamiento de datos y de control del auditado. La evaluación del riesgo de control está íntimamente relacionada con el análisis de estos sistemas.

La existencia de puntos débiles de control implicaría, a priori, la existencia de factores que incrementan el riesgo de control y, viceversa, los puntos fuertes del sistema de control interno vigente en el ente son factores que reducen el nivel de este riesgo.

##### c) Riesgo de detección:

El de “detección” es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de aplicados por un auditor no detecten un error en sistema de control interno o en un saldo de una cuenta o transacción, que podría resultar de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

A diferencia de los riesgos mencionados anteriormente, el riesgo de auditoría (de detección) es totalmente controlable por el auditor y se relaciona directamente con los procedimientos de auditoría a aplicar. La evaluación del riesgo de control, junto con la del riesgo inherente, afecta la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar, para reducir el riesgo de detección a un nivel aceptablemente bajo.

El auditor debe considerar los niveles evaluados del riesgo inherente y del riesgo de control para planificar la *naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar*, con el objeto de reducir el riesgo de auditoría a un nivel razonable. Al respecto el auditor debe considerar:

- la naturaleza de los procedimientos sustantivos: por ejemplo usar pruebas dirigidas hacia partícipes externos al ente auditado y no pruebas dirigidas hacia partícipes o documentación interna del auditado; o usar pruebas de detalle para un objetivo particular de auditoría además de procedimientos analíticos.
- el alcance los procedimientos sustantivos: por ejemplo usar un tamaño mayor de la muestra.

### 2.1.1.5.2. Niveles de riesgo de auditoría.

El nivel de riesgo de auditoría para cada saldo de cuenta o clases de transacciones, puede medirse en cuatro grados posibles:

- Riesgo mínimo
- Riesgo bajo
- Riesgo medio
- Riesgo alto

La evaluación es un proceso subjetivo y depende exclusivamente del criterio, capacidad y experiencia del auditor. Además, es la base para la determinación del enfoque de auditoría a aplicar. Por lo tanto, debe ser un proceso cuidadoso, realizado por quienes posean la mayor capacidad y experiencia en el equipo de auditoría.

A pesar que la evaluación del riesgo tiene un alto grado de subjetividad, existen formas de disminuir la misma. En ese sentido, se tratan de medir tres elementos que, combinados, son las herramientas a utilizar en el proceso de evaluación del nivel de riesgo:

- la significatividad del componente (saldos y transacciones);
- la existencia de factores de riesgo y su importancia relativa; y
- la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades, basándose el auditor, en el conocimiento y la experiencia anterior del ente.

Las combinaciones posibles de estos tres elementos brindan un marco para evaluar el riesgo de auditoría, como puede observarse en el cuadro siguiente:

| Nivel de riesgo | Significación     | Factores de riesgo                        | Probabilidad de ocurrencia de errores |
|-----------------|-------------------|-------------------------------------------|---------------------------------------|
| <b>Mínimo</b>   | No significativo  | No existen                                | Remota                                |
| <b>Bajo</b>     | Significativo     | Existen algunos pero de menor importancia | Improbable                            |
| <b>Medio</b>    | Muy significativo | Existen algunos                           | Posible                               |
| <b>Alto</b>     | Muy significativo | Existen varios y son importantes          | Probable                              |

Un nivel de riesgo mínimo estaría conformado cuando en un componente poco significativo no existan factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de

errores o irregularidades sea remota.

Cuando en un componente significativo existan factores de riesgo pero no demasiado importantes y la probabilidad de existencia de errores o irregularidades sea baja -improbable-, ese componente tendrá una evaluación de riesgo bajo.

Un componente claramente significativo, donde existen varios factores de riesgo y es posible que se presenten errores o irregularidades, será de un riesgo medio.

Por último, un componente tendrá un nivel de riesgo alto cuando sea claramente significativo, con varios factores de riesgo, algunos de ellos muy importantes y donde sea muy probable que existan errores o irregularidades.

El proceso de evaluación tratará de ubicar a cada componente en alguna de estas categorías.

### 2.1.1.5.3. Relación entre riesgo de auditoría y enfoque de auditoría.

Del resultado obtenido de la evaluación de los niveles de riesgo dependerán la mayor profundidad de los procedimientos de auditoría a aplicar para obtener un informe satisfactorio.

Cuanto más alto sea el nivel evaluado del riesgo inherente y de control, mayor es la evidencia que el auditor debe obtener en la aplicación de sus procedimientos sustantivos. Cuando tales riesgos son evaluados en un nivel alto, el auditor necesita considerar si sus procedimientos sustantivos pueden o no proporcionarle evidencia suficiente para reducir el riesgo de detección, y por ende el riesgo de auditoría, a un nivel aceptablemente bajo.

### 2.1.1.5.4. Efecto del riesgo inherente.

El riesgo inherente tiene una relación directa con la evidencia de auditoría necesaria para validar una afirmación. Ante un mayor nivel de riesgo inherente deberá incrementarse el alcance de cada prueba de auditoría en particular como la cantidad de pruebas necesarias.

#### 2.1.1.5.4.1. Efecto del riesgo de control.

Este riesgo está relacionado con los controles vigentes en el Auditado. Si los mismos son adecuados y suficientes, el riesgo de que existan errores no detectados por los sistemas es mínimo; sin embargo, si los controles son débiles no estarán en condiciones de detectar los errores e irregularidades que pueda presentar la información.

Si el riesgo de control es mínimo, significa que los controles vigentes en la Unidad o Dependencia son suficientes. En este caso, si el auditor verifica que los mismos funcionan adecuadamente en la práctica, éstos brindarán un grado elevado de satisfacción, pudiendo depositar confianza en dichos controles.

#### **2.1.1.6. Determinación de los niveles de importancia relativa (significatividad) a aplicar a la información o a la gestión sujetas a revisión.**

En términos generales, una cuestión puede considerarse esencial o de importancia relativa si su conocimiento puede tener consecuencias para el destinatario o usuario del informe de auditoría. Si bien a menudo se estima en términos de valoración cuantitativa, la naturaleza o las características inherentes a un asunto pueden hacer que la cuestión se convierta en esencial, por ejemplo cuando una norma o reglamentación especial exigen la opinión del auditor al respecto. También puede adquirir importancia relativa por el contexto en que aparezca, por ejemplo por la pérdida de significatividad respecto de años anteriores.

La evaluación respecto de la importancia relativa de un asunto, operación o grupo de operaciones desempeñan un papel importante en la decisión del auditor respecto de la selección de los procesos/materias y áreas de la fiscalización, la naturaleza, alcance/extensión y período de análisis y la selección de los procedimientos de auditoría a aplicar.

### **2.1.2. Diagnóstico general.**

Sobre la base de la evaluación y análisis anterior se procede a determinar las áreas y procesos críticos a examinar durante la etapa de ejecución, los criterios de auditoría que se aplicarán y los parámetros y / o indicadores que se utilizarán para medir el desempeño del Auditado.

#### **2.1.2.1. Determinar las áreas y procesos críticos.**

Con la evaluación del sistema de control interno, el grado de suficiencia de los controles implantados por la Secretaría o Dependencia para los puntos definidos como críticos, de acuerdo a la evaluación de los riesgos y la importancia relativa, el auditor seleccionará las áreas o procesos que serán objeto de auditoría en profundidad.

Otros factores adicionales a tener en cuenta para seleccionar los procesos, áreas y procedimientos a aplicar son los siguientes:

1. Instrucciones recibidas por el Señor Intendente, sobre áreas o proyectos determinados.
2. Áreas de preocupación particular identificadas en auditorías anteriores.

#### **2.1.2.2. Fijar los criterios de auditoría.**

Los criterios son parámetros o estándares razonables para evaluar, en la fase de ejecución:

- el enfoque del sistema de control interno;
- el desempeño;
- el grado de cumplimiento de los objetivos establecidos;
- el cumplimiento de la normativa aplicable;
- el funcionamiento de los sistemas de información, comunicación y controles gerenciales implantados y en operación.

Comprenden las normas de rendimiento y control -sistemas de producción y control interno- a través de los cuales pueden ser evaluados los sistemas, así como el nivel de eficacia, eficiencia y economía de la gestión de organización auditada.

Generalmente, los criterios deben ser lo suficientemente amplios para permitir modos alternativos de satisfacerlos, pero lo suficientemente específicos para determinar su adhesión a ellos. Para que el criterio sea más efectivo, deben ser aceptado por las partes involucradas en la auditoría, es decir por los auditores y por los funcionarios del auditado. Estos parámetros deben establecerse para cada uno de los procesos auditados o líneas de auditoría. Deben ser relevantes, confiables, neutrales, entendibles y completos.

Los criterios de auditoría tienen diversas fuentes, entre ellas, cabe citar:

- disposiciones y normas;
- normas o estándares técnico-profesionales;
- opinión de expertos;
- sentido común;
- buenas prácticas gerenciales y de administración;
- información de desempeño de programas, proyectos u organismos similares al auditado (en complejidad, tipo de riesgo y bienes o servicios a proveer y/o prestar).

Sin embargo la primera fuente de los criterios de auditoría deben ser los controles, normas, indicadores y metas establecidos por el propio auditado. En aquellos casos en que la organización ha adoptado sus propios parámetros para evaluar su gestión, estos deberán formar parte de la evaluación practicada por el auditor y de resultar ellos aceptables se constituirán en criterios de la auditoría. En caso que la entidad no haya definido sus propios parámetros de medición el auditor identificará los mismos.

### **2.1.3. Elaboración y aprobación del informe de diagnóstico general.**

El auditor debe confeccionar un informe con los resultados obtenidos en la etapa de Planeamiento General.

Este informe constituye uno de los elementos más importantes del proceso de planeamiento de la auditoría. Es elaborado por el supervisor y aprobado por el Auditor General o Auditor Adjunto. Cualquier modificación debe seguir el mismo procedimiento.

El Informe de Diagnóstico General debe contener, como mínimo la siguiente información:

a) *Introducción*

1. Origen de la auditoría
2. Objetivos y alcance de la auditoría
3. Áreas y procesos a auditar

b) *Descripción de la Secretaría o Dependencia*

1. Naturaleza de las actividades y operaciones
  - Antecedentes generales sobre la última auditoría efectuada,
  - Información sobre metas programadas y ejecutadas.
  - Aspectos financieros-presupuestarios
2. Evaluación del control interno
  - Ambiente de control
  - Evaluación de riesgos
  - Actividades de control
  - Información y comunicación
  - Supervisión
3. Evaluación de riesgo
  - Comentarios sobre riesgo inherente
  - Comentarios sobre riesgo de control
  - Comentarios sobre riesgo de auditoría

c) *Recomendaciones de auditorías anteriores pendientes de resolución*

d) *Áreas / procesos críticos a ser auditados*

e) *Criterios de Auditoría*

1. Criterios de auditoría identificados
2. Comentarios de la entidad sobre los criterios de auditoría

f) *Descripción de las técnicas y prácticas a aplicar a cada área, sector o proceso a auditar*

## 2.2. Planeamiento específico.

En esta etapa se seleccionarán los procedimientos, se estimarán los recursos humanos necesarios y el tiempo requerido para la ejecución del operativo de auditoría.

### 2.2.1. Procedimientos.

La descripción de los procedimientos de control y sustantivos de auditoría, que serán necesario aplicar, en cada una de las áreas, sectores o procesos que se haya decidido auditar en el planeamiento global.

### 2.2.2. Recursos.

El equipo de auditoría de gestión estará integrado con recursos humanos con capacitación multidisciplinaria para que sus especialidades y oportunidades de acción se correlacionen con las necesidades y objetivos de la entidad en la cual se está llevando a cabo la investigación

### 2.2.3. Tiempos.

Deberá realizarse una estimación de las horas previstas para la realización de la auditoría con discriminación de actividad, tarea y recurso humano.

### 2.2.4. Programas de trabajo.

En este documento se resumirán las decisiones más importantes relativas a la estrategia adoptada para el desarrollo de la ejecución de la auditoría, tiene como propósito además organizar, conducir y controlar los esfuerzos de la auditoría para lograr el mejor uso de los recursos.

La estructura para el Programa de auditoría es la siguiente:

a) Origen de la auditoría:

Describe el motivo que origina la realización de la auditoría, precisando si obedece al Planeamiento Anual a pedidos especiales.

b) Síntesis del Diagnóstico General:

Incluye diversos aspectos relevados durante la planeación, tales como fines de la entidad, su estructura organizacional, naturaleza de sus operaciones, marco legal, funcionarios, presupuesto, sistemas y controles gerenciales y cualquier otra información importante que se considere de interés.

c) Objetivos generales y específicos de la auditoría:

Comprende la definición de los objetivos generales y específicos de la auditoría.

Los primeros se refieren a lo que se espera lograr como resultado de la auditoría en términos globales. Los objetivos se describen utilizando verbos de modo imperativo, por ejemplo “determinar, establecer, etc.”, evitándose la descripción detallada de acciones a realizar, las que son propias de los procedimientos de auditoría.

Los objetivos específicos describen lo que desea lograrse en términos concretos, como resultado de la auditoría de gestión.

d) Alcance y metodología:

Describe la extensión del trabajo a realizar para cumplir con los objetivos de la auditoría y el período objeto de examen. Debe describirse la cobertura del trabajo –locales, zonas, etc.- y el enfoque de auditoría a aplicar para obtener evidencia para la elaboración del informe, es decir para poder determinar si la entidad o programa ha cumplido con los principios de efectividad, eficiencia y economía.

e) Recursos de personal:

Incluye la nómina del personal designado para integrar el equipo de auditoría, su cargo y profesión y la definición de los especialistas necesarios para llevar a cabo la tarea.

f) Áreas y procesos críticos a ser auditados:

Incluye la descripción de los asuntos más importantes identificados durante la etapa de planeación y los hallazgos potenciales.

g) Información de soporte:

- Estructura del informe a emitir
- Presupuesto de tiempo
- Cronograma de actividades
- Costo estimado del operativo.

Los cambios que se produzcan en los objetivos o en el alcance en el curso de la auditoría de gestión deben ser aprobados por el nivel pertinente de la AG y ser documentados apropiadamente.

Los Programas forman parte de los papeles de trabajo de la auditoría.

La responsabilidad de su custodia y conservación corresponde al Supervisor y al resto del equipo de auditoría.

### **3. Criterios de auditoría**

Los criterios de evaluación (deber ser) con los que se ejecutarán todos los operativos de auditoría a las diversas Secretarías y Dependencias de la Municipalidad de Quilmes.

#### **3.1. Criterio para la evaluación del sistema de control interno.**

La incorporación de la auditoría de gestión en las evaluaciones del sistema de control interno obliga a la AG a definir un criterio para que el auditado esté en conocimiento de los parámetros de comparación a que se lo somete.

Considerando que las Normas de Auditoría Interna Gubernamental, incorporan dentro de las características propias de cada auditoría, la evaluación de la gestión, y teniendo presente la interrelación que existe entre la eficacia, eficiencia, economía y efectividad de la misma con el sistema de control interno; se adopta el enfoque COSO como criterio de evaluación de la estructura de control interno a implantar en la Municipalidad de Quilmes.

En este caso, todas las Secretarías y Dependencias debieran definir, diseñar e implementar su sistema de control interno.

#### **3.2. Comunicación al auditado sobre los criterios de evaluación.**

En todo operativo de auditoría integral que planifique y ejecute la AG debe tener la precaución de informar previo al comienzo de la etapa de ejecución, los criterios con que será evaluado el control interno y la gestión del auditado.

## 4. Fase de ejecución

### 1. Introducción

El objetivo de esta fase está orientado a la obtención de evidencias y a la formulación de observaciones con sus respectivas recomendaciones, soluciones y alternativas sobre las áreas y los procesos auditados, aprobados en el plan de auditoría y bajo la metodología del programa operativo.

Esto se logra mediante la ejecución de pruebas bajo la aplicación de diversas técnicas y herramientas.

Todas las herramientas utilizadas deben ser tales que permitan la obtención de evidencias suficientes, competentes y pertinentes que demuestren la relevancia de los criterios identificados en la fase anterior.

En este sentido, y como fuera anticipado en la fase de planificación, toda acción de la auditoría debe ser controlada a través de programas de trabajo.

Tales programas definen por anticipado las tareas que deben efectuarse durante el curso de la auditoría y se sustentan en los objetivos incluidos en el plan de auditoría y en la información disponible sobre las actividades y operaciones de la Secretaría o Dependencia auditada, que se consigna en el Informe de Diagnóstico General.

No obstante, algunas veces, como consecuencia de cambios producidos en el desarrollo de la auditoría, y atendiendo a que se trata de un proceso lógico y flexible, los procedimientos definidos pueden resultar insuficientes o innecesarios para alcanzar los objetivos establecidos, siendo necesario incorporar aspectos adicionales que modifiquen el alcance o naturaleza de la planificación original.

Durante el proceso de ejecución, el auditor debe brindar a los funcionarios del Auditado, la oportunidad de efectuar comentarios y aclaraciones en forma escrita sobre las observaciones identificadas antes de presentar el informe de auditoría. Estos comentarios y observaciones deben incluirse en el informe en forma apropiada y objetiva.

Respecto de las observaciones, que surjan como resultado de la comparación entre la condición y criterio, el auditor debe identificar las causas que las generan y efectos inmediatos o mediatos, así como su estimación cuantitativa –económica y financiera,

según corresponda - incluyendo los impactos reales y potenciales.

Esta información contribuye de forma efectiva a orientar a los funcionarios responsables sobre las medidas correctivas a implantar para evitar su reiteración, mejorar la gestión y lograr sus objetivos.

### 2. Objetivos

Consiste en la obtención de evidencias suficientes, pertinentes y competente, bajo los procedimientos y prácticas definidos en el programa de auditoría aprobado.

En la evaluación, el equipo de auditoría deberá tener particularmente en cuenta que:

- El criterio según el cual se evalúa la gestión del Auditado y su sistema de control interno debe partir de la hipótesis del óptimo desempeño esperado de las organizaciones, y de los atributos funcionales que debe tener ese desempeño, esto es, de los términos de cumplimiento normativo, eficacia, eficiencia, economía e impacto dentro de los cuales debe desenvolverse la gestión (el denominado “*debe ser*”).
- La naturaleza, características, y situación particular de la organización auditada (estructura organizativa, grado de sistematización, complejidad funcional y cultura) pueden influenciar en su grado de desempeño.

Es importante destacar, que en la estructuración de los instrumentos de relevamiento de información (cuestionarios, entrevistas, entre otros), deben estar implícitos elementos de comprobación y verificación efectivos, cuyo desarrollo facilite la selectividad en la aplicación de las pruebas de auditoría que se consideren necesarias.

Los auditores se plantearán los interrogantes que consideren necesarios para establecer y verificar, el grado de adecuación de la gestión evaluada y la suficiencia del sistema de control interno en operación, con la formulación hipotética acerca del *deber ser* del desempeño organizativo a que nos hemos referido precedentemente.

### 3. Actividades

Para evaluar la efectividad del sistema de control interno y examinar los resultados de la gestión – especialmente en áreas y procesos críticos, se debe recopilar evidencia suficiente, convincente y pertinente, debidamente documentada, que permita:

- Emitir una opinión sobre la eficacia, eficiencia y efectividad del sistema de control interno en operación.
- Medir el desempeño del área o proceso objeto de análisis.
- Detectar los desvíos de acuerdo con los parámetros y criterios establecidos en la Fase anterior.
- Determinar los efectos e impactos que éstas producen en los resultados de la gestión evaluada.
- Identificar posibles relaciones causa-efecto.

En auditoría de gestión, el estudio de las áreas o procesos críticos permite centrarse en las causas directas de los desvíos en el cumplimiento de las metas y objetivos de la organización, así como en las fallas y deficiencias en el manejo eficiente y económico de los recursos y en la calidad e impacto de los servicios provistos.

El auditor, en sus **papeles de trabajo**, debe registrar los resultados del análisis de la gestión de las áreas y procesos críticos auditados y de la evaluación del sistema de control interno.

El supervisor de la auditoría, por su parte, debe formular orientaciones en relación con los parámetros y criterios que deben prevalecer para medir el desempeño de la unidad auditada y la evaluación de su sistema de control interno.

### 3.1. Procedimientos, técnicas y prácticas.

Las técnicas de auditoría son procedimientos especiales utilizados por el auditor para obtener las evidencias necesarias y suficientes, a fin de formarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada.

Obtener la información exacta y rápida es quizás la parte más importante de una auditoría. Conseguir evidencias suficientes y apropiadas es crucial en la fase de ejecución y determinante de la credibilidad de los informes de auditoría.

Es responsabilidad del auditor clarificar los objetivos, el criterio y la auditabilidad de las áreas críticas al preparar la fase de planeamiento.

Una estrategia de la fase de ejecución bien definida será mucho más eficaz y pertinente que una que no haya planificado la recolección de los datos y su técnica de análisis.

## EVIDENCIA

El auditor deberá obtener evidencia que sea competente y suficiente mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar su opinión sobre el objeto de auditoría.

La evidencia de auditoría es el elemento de juicio que obtiene el auditor como resultado de las pruebas que ejecuta para validar la información que surge del sistema de información del auditado. Dichas afirmaciones pueden categorizarse de la siguiente manera:

1. **Existencia:** los activos o pasivos presentados en la información financiera existen a una fecha dada.
2. **Ocurrencia:** una transacción o evento tuvo lugar, durante el período.
3. **Integridad:** no hay activos, pasivos, transacciones o eventos sin registrar, ni partidas sin revelar.
4. **Derechos y obligaciones:** un activo o pasivo pertenece al auditado en una fecha dada.
5. **Valuación:** un activo o pasivo es registrado en libros a un valor apropiado.
6. **Medición:** una transacción o evento es registrado a su monto apropiado y el ingreso o gasto se asigna al período apropiado.

### 3.1.1. Características de la evidencia.

#### a) Competente:

Para ser *competente*, la evidencia debe ser *relevante* y *válida*.

Para que la evidencia sea *relevante*, ésta debe relacionarse con el objetivo de la auditoría que se está practicando y debe ayudar al auditor a obtener una conclusión respecto a dichos objetivos.

La *validez* de la evidencia depende de las circunstancias en las cuales ésta se obtiene, de las fuentes de información y de la confianza que puede depositar el auditor en ella.

Los siguientes factores generalmente afectan la validez de la materia de evidencia:

- la evidencia de auditoría obtenida de fuentes externas al ente es más confiable que la generada internamente;
- la evidencia generada internamente es más confiable cuando los sistemas de control interno son efectivos;
- la evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más confiable que la informada por el auditado; y

- la evidencia de auditoría escrita y documentada es más confiable que la obtenida oralmente.

b) **Suficiente:**

Se refiere a la cantidad de evidencia que debe reunir el auditor. La evidencia es suficiente cuando el riesgo de auditoría queda restringido a un nivel apropiadamente bajo. La norma general básica de evidencia en respaldo de los hallazgos de auditoría manifiesta que debe ser suficiente y competente. Los requisitos de buenos papeles de trabajo requieren que sean claros y comprensibles, sin explicaciones verbales innecesarias.

### 3.1.2. Fuentes de obtención de evidencia.

La evidencia puede ser obtenida de diversas fuentes: de los sistemas de información del auditado, de la documentación respaldatoria de las transacciones, del personal de la Secretaría o Dependencia, de deudores, proveedores y otros terceros relacionados con el organismo.

Según el tipo de información que proporciona, la evidencia puede ser de control o sustantiva:

- *Evidencia de control:* proporcionan seguridad, mediante la confirmación de que los controles en los cuales puede confiar el auditor existen y han operado efectivamente durante el período examinado. Sirve a la evaluación del sistema de control interno del Auditado.
- *Evidencias sustantiva:* proporcionan satisfacción con respecto de las afirmaciones del sistema de información (administración financiera, administración de personal, compras). Sirva tanto a la evaluación del sistema de control interno como al análisis de la gestión del auditado.

El auditor debe obtener evidencia *competente* y *suficiente*, mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios y conclusiones que formule respecto al objeto de auditoría.

La *validez* de la evidencia depende de las circunstancias en las cuales ésta se obtiene - fuentes de información - y está relacionada con la confianza que puede depositar el auditor en ella.

El grado de confiabilidad de la evidencia según su fuente de información se detalla en la siguiente tabla:

| Fuentes de obtención de evidencia                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Mayor confiabilidad                                                                                                                                                     | Menor confiabilidad                                                                                                                                                    |
| Proporcionada por terceros informados independientes de la propia organización (ejemplos: confirmación de saldos, control con resúmenes de saldo enviados por terceros) | Obtenida dentro del ente (revisión de registros y elementos proporcionados por la organización)                                                                        |
| Producida por un sistema de información con controles efectivos                                                                                                         | Producida por un sistema de información con controles débiles                                                                                                          |
| Obtenida directamente por el auditor (ejemplos: observación documentos, inspección física, reconstrucción de transacciones, etc.)                                       | Obtenida por conocimiento indirecto (basada en el trabajo de otras personas, tales como papeles de trabajo preparados por el ente, trabajo de auditoría interna, etc.) |
| Obtenida de documentos de respaldo                                                                                                                                      | Obtenida por información oral (indagaciones)                                                                                                                           |
| Obtenida de niveles jerárquicos                                                                                                                                         | Obtenida de niveles de menor jerarquía                                                                                                                                 |

### 3.1.3. Tipos de evidencia.

Los principales tipos de evidencia son los siguientes:

a. **Evidencia física:**

Esta forma de evidencia es obtenida mediante la visualización de los activos tangibles (efectivo, stocks, bienes de uso, etc.). Esta evidencia no proporciona información sobre la propiedad o valuación del activo y tampoco permite determinar la calidad y condición bienes. En resumen el examen físico o la observación proporcionan evidencia sobre la existencia de ciertos activos, pero generalmente necesita ser complementado por otro tipo de evidencia para determinar la propiedad, la valoración apropiada y la condición de estos activos.

b. **Evidencia documental:**

Es la información obtenida de la revisión de documentos tales como comprobantes de pago, facturas, contratos, cheques, Resoluciones, etc. La confiabilidad del documento depende de la forma como fue creado y su propia naturaleza. Los auditores deben considerar si el documento puede ser falsificado fácilmente o creado en su totalidad por un empleado deshonesto.

Según el origen de la evidencia documental puede considerarse la siguiente clasificación, en cuanto a su mayor o menor grado de confiabilidad:

- *Creada fuera del ente y transmitida directamente a los auditores:* Ej. Respuestas a circularizaciones o extractos bancarios solicitados al efecto.

- *Creada fuera del ente y en posesión de éste:* Ej. facturas de proveedores, documentos por cobrar, etc.
- *Creada por el ente y en poder de éste:* Ej. facturas de ventas, notas de crédito, órdenes de compra.
- *Documentos electrónicos:* alguna de la documentación mencionada que no está disponible en forma impresa pero sí en medios electrónicos. Por ejemplo, un mensaje electrónico puede reemplazar a la tradicional orden de compra. Para determinar el grado de confianza que puede tenerse de estos documentos electrónicos, los auditores obtendrán conocimientos sobre los controles en el sistema computarizado.

#### c. Evidencia testimonial:

Es la información obtenida de fuentes externas, como personal, funcionarios, proveedores, bancos, abogados, o especialistas. Las formas más usuales de obtener este tipo de evidencia son las siguientes:

- *Confirmaciones o circularizaciones:* se utilizan en la auditoría financiera de una diversidad de cuentas, incluidos efectivo, cuentas y documentos por cobrar, cuentas a pagar, existencia de bienes en poder de terceros, etc.. Para asegurar la confiabilidad del proceso, los auditores deben diseñar cuidadosamente las solicitudes de confirmación para buscar la información apropiada e inducir y facilitar al receptor su respuesta.

- *Informes de especialistas:* son requeridos para la realización de labores técnicas cuando se requiera de especialistas calificados. El auditor debe evaluar el riesgo de que la objetividad del especialista se debilite en caso de estar relacionado con el auditado. En este caso el auditor debe contratar un especialista independiente.

- *Declaraciones y representaciones orales y escritas del personal de la Secretaría o Dependencia auditada:* son las respuestas que obtiene el auditor a las preguntas que se realizan a los empleados de todos los niveles de la organización. Estas declaraciones pueden ser útiles para revelar situaciones que requieran investigación o para corroborar otras formas de evidencia.

#### d. Evidencia analítica:

Se obtiene mediante el cálculo y comparación de ratios, comparación de cifras -de presupuesto y de ejecución presupuestaria- del ejercicio con las de ejercicios anteriores, comparación de valores reales con cantidades presupuestadas, análisis de composición porcentual, etc. El auditor aplica procedimientos analíticos en la etapa de planificación para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar. Puede asimismo considerar necesario aplicarlos como pruebas sustantivas para obtener evidencia sobre una o más cuestiones. Esta evidencia proporciona una base de respaldo para una inferencia respecto a la razonabilidad de una partida específica, identificando movimientos anormales, falta de

uniformidad en la aplicación de los principios contables, correlaciones anormales, errores de imputación de cuentas, etc. En general es la evidencia más utilizada en auditoría de gestión.

#### e. Registros contables:

Los registros de contabilidad constituyen una evidencia valiosa en sí misma. La confiabilidad de esta evidencia está relacionada con el control interno que cubre su preparación. Si el sistema de registración es computarizado, se deben verificar los controles pertinentes.

| RELACIONES DE LA EVIDENCIA CON LOS OBJETIVOS DE AUDITORÍA |                        |            |            |           |           |                     |
|-----------------------------------------------------------|------------------------|------------|------------|-----------|-----------|---------------------|
| Tipos de evidencia                                        | Objetivos de Auditoría |            |            |           |           |                     |
|                                                           | Exactitud              | Existencia | Integridad | Propiedad | Valuación | Eficacia Eficiencia |
| Evidencia física                                          |                        | x          |            |           |           |                     |
| Evidencia documental                                      | x                      | x          | x          | x         | x         | x                   |
| Evidencia testimonial                                     |                        | x          | x          | x         | x         | x                   |
| Evidencia analítica                                       | x                      | x          |            |           | x         | x                   |

## 3.2. Procedimientos de auditoría.

### 3.2.1. Generalidades.

El auditor obtiene evidencia aplicando procedimientos de auditoría, sobre la base de la información obtenida en la fase de Planificación. El auditor determinará la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar para que los mismos sean efectivos y optimizar la cantidad y calidad de la evidencia obtenida.

### 3.2.2 Tipos de procedimientos de auditoría.

Los procedimientos de auditoría pueden dividirse según la evidencia que brindan, en procedimientos de cumplimiento y sustantivos.

En la práctica puede resultar difícil realizar esta distinción ya que muchos cumplen un doble propósito. Los procedimientos que proporcionan evidencia de control también pueden proporcionar evidencia sustantiva. Asimismo, los procedimientos que proporcionan evidencia sustantiva generalmente permiten inferir la existencia y cumplimiento de los controles establecidos por el auditado.

## PROCEDIMIENTOS DE CUMPLIMIENTO

Proporcionan evidencia de que los controles claves existen y que son aplicados en forma efectiva. Entre los procedimientos que pueden utilizarse para obtener evidencia control se encuentran los siguientes:

- Inspección de documentación del sistema de control -planeamiento estratégico y táctico, organigramas, manuales de misiones y funciones, manuales de procedimientos, cursogramas de procesos, manuales de confección de formularios, matrices de autorización, planes de carrera, sistemas de evaluación del personal, plan de capacitación, códigos de ética, etc.-.
- Prueba de reconstrucción de transacciones.
- Observación de determinados controles.
- Técnicas de datos de prueba (en sistemas computarizados).
- Pruebas de penetración sobre las bases de datos (en sistemas computarizados).

## PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS

Proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y los datos que proporciona el sistema de información -registros contables, estados financieros y presupuestarios-.

Entre los procedimientos que pueden utilizarse para obtener evidencia de sustantiva se encuentran los siguientes:

- Indagaciones a funcionarios y personal del ente.
- Aplicación de procedimientos analíticos.
- Verificación de documentos y registros contables y presupuestarios.
- Observación física.
- Obtención de confirmaciones de terceros ajenos al ente.

### **3.3. Técnicas básicas.**

#### **3.3.1. Para evaluar el sistema de control interno -técnicas de transacciones-.**

Las técnicas básicas más utilizadas al realizar pruebas de transacciones y saldos son las siguientes:

1. Inspección de la documentación del sistema: La revisión de la documentación de los sistemas del ente incluye el examen de manuales de operación, cursogramas y

descripciones de tareas. Generalmente estos elementos describen los sistemas establecidos por la gerencia pero no proporcionan evidencia de que los controles sean realmente aplicados en forma uniforme.

2. Pruebas de reconstrucción: Implica la observación y seguimiento de unas pocas transacciones, confirmando con los empleados del ente las funciones de procesamiento realizadas y los controles aplicados. Este procedimiento ayuda a comprender el flujo de datos dentro de los sistemas, los métodos que se utilizan para procesar dichos datos y los controles vigentes. Adicionalmente permite identificar los cambios que se hayan producido, o al contrario, validar la permanencia del sistema sin modificaciones.

Las pruebas de reconstrucción proporcionan moderada satisfacción de auditoría con respecto a la existencia de los controles y las funciones de procesamiento vigentes.

3. Observaciones de determinados controles: Proporcionan evidencia de que los controles existen, están en vigencia y operan de la forma esperada. Se requiere, a su vez, tener la satisfacción adicional que los controles han operado en forma continua durante el período.

4. Técnicas de datos de prueba: Implica el ingreso de transacciones de prueba “ficticia” en los sistemas computarizados del ente y la comparación de los resultados con los resultados predeterminados. Son desarrolladas para obtener evidencia acerca de la operación efectiva de los controles y funciones de procesamiento.

5. Indagaciones a funcionarios y personal del ente: Consiste en obtener información importante, oralmente o por escrito. Se pueden realizar indagaciones para obtener o actualizar conocimientos o recibir explicaciones de los funcionarios sobre temas contables y de auditoría. Generalmente este procedimiento requiere algún tipo de corroboración mediante la aplicación de otra técnica.

6. Procedimientos analíticos: Implican el estudio y la evaluación de la información financiera utilizando comparaciones con otros datos relevantes. Se utilizan comúnmente para examinar y comparar información financiera y no financiera relevante del período bajo análisis, incluyendo presupuestos y datos reales. También se realizan comparaciones similares que analizan la relación de la información seleccionada con ejercicios anteriores. Si las relaciones esperadas se mantienen, éstas proporcionan la evidencia de que la información contable, financiera y presupuestaria representan los hechos transaccionales subyacentes. Si las relaciones esperadas no se manifiestan, se deberá realizar una mayor investigación para resolver la discrepancia.

7. Verificación de los documentos respaldatorios y otros registros contables: Consiste en obtener y examinar la concordancia entre los registros contables y la documen-

tación respaldatoria. Generalmente se hacen sobre las partidas que componen un determinado saldo en la información financiera. La evidencia de auditoría que se obtiene es altamente confiable.

8. **Observación física:** Consiste en la inspección o recuento de activos tangibles y la comparación de los resultados con los registros contables y financieros del ente. Proporcionan por lo general, la evidencia más directa sobre la existencia (veracidad) calidad y condición (valuación) de dichos activos. La observación generalmente proporciona evidencia altamente confiable referida al momento en que se lleva a cabo, pero no proporciona evidencia referida a otros momentos.

9. **Confirmaciones externas:** Consiste en obtener una manifestación de un hecho o una opinión de parte de un tercero independiente al ente pero involucrado con las operaciones del mismo. La obtención de este tipo de confirmación es una forma muy satisfactoria y eficiente de obtener evidencia ya que es de esperar que el informante sea imparcial.

10. **Comprobaciones matemáticas:** Esto puede incluir operaciones como suma (comprobar el total de una columna vertical de cifras), suma horizontal (comprobar el total de una fila horizontal de cifras) y prolongar o extender (recalcular mediante multiplicación).

| Evidencia / Procedimiento de Auditoría                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Ejemplo                                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Evidencia documental:</u><br><br><b>• Inspección de la documentación del sistema:</b> leer o revisar un documento o registro.<br><b>• Pruebas de reconstrucción:</b> establecer la totalidad del procesamiento de una transacción siguiendo el trayecto de una transacción hasta el final, a través de los registros de contabilidad.<br><b>• Inspección de los documentos respaldatorios y otros registros contables:</b> establecer la existencia de transacciones registradas con documentos de soporte. | <p>Leer los manuales de procedimientos.</p> <p>Comparar transacciones de compra registradas en el diario de compras con evidencia de soporte, facturas, cheques pagados e informes de recibo.</p> <p>Verificar las facturas de compra de un proveedor.</p> |

| Evidencia / Procedimiento de Auditoría                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | Ejemplo                                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>Evidencia testimonial:</u><br><br><b>• Indagaciones al personal:</b> preguntas dirigidas al personal apropiado del ente auditado.<br><b>• Confirmaciones externas:</b> obtener y evaluar una respuesta de un deudor, acreedor u otra parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una cuenta particular la que afecta los estados financieros. | <p>Preguntar al nivel Gerencial del auditado sobre la separación o división de funciones para las transacciones en efectivo.</p> <p>Confirmación de las cuentas por cobrar.</p> |
| <u>Evidencia analítica:</u><br><br><b>• Procedimientos analíticos:</b> evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones esperadas entre información financiera y no financiera.                                                                                                                                                     | <p>Comparación de las razones financieras durante el período bajo auditoría con aquellas de períodos anteriores.</p>                                                            |
| <u>Evidencia física:</u><br><br><b>• Observación física:</b> ver la evidencia física de un activo.                                                                                                                                                                                                                                                            | <p>Examen físico de bienes de uso.</p> <p>Arqueo de fondos.</p>                                                                                                                 |
| <u>Cálculos:</u><br><br><b>• Comprobaciones matemáticas:</b> Se repite la actividad que hizo el cliente para verificar el cálculo.                                                                                                                                                                                                                            | <p>Recalcular el gasto de depreciación.</p> <p>Recalcular una retención de impuestos.</p>                                                                                       |

### 3.3.2 Para evaluar el sistema de control interno -pruebas de controles.

Se denominan pruebas de controles a los procedimientos que realizan los auditores para obtener seguridad de control, mediante la confirmación de que los controles en que se confía, han operado efectiva y continuamente durante el período de la auditoría.

Cuando las pruebas de controles proporcionan evidencia de que el control interno está operando efectivamente permite a los auditores fijar el riesgo de control en un nivel mínimo y reducir la cantidad de pruebas sustantivas.

El auditor utiliza el conocimiento obtenido sobre el control interno del ente – Informe de Planeamiento y Programa de Auditoría - para diseñar las pruebas de controles. Estas pruebas incluyen generalmente:

a. Indagaciones al personal del organismo auditado:

Consiste en mantener entrevistas con el personal que lleva a cabo actividades de control. Se realizan generalmente mediante la formulación de cuestionarios para recabar información sobre qué hacen los empleados y cómo lo hacen.

Este tipo de evidencia debe ser, generalmente, corroborada mediante la aplicación de otro procedimiento que proporcione mayor confiabilidad.

b. Inspección de documentos e informes:

Consiste en verificar los documentos respaldatorios de las operaciones y los registros. Esta prueba permite verificar la existencia de controles como firma de documentos, autorización, cancelación de comprobantes pagados, correcta confección de los mismos, etc.

c. Observación de la aplicación de los controles:

Esta prueba implica observar la realización, por parte del auditado, de una actividad de control, tal como la toma de un inventario físico o de un arqueado de valores.

d) Repetir los controles:

Implica que el auditor efectúe la actividad de control que llevó a cabo el auditado a efectos de verificar si se realizó correctamente.

El tipo de prueba a aplicar dependerá de la naturaleza del control a ser probado, según el tipo de evidencia que provea cada uno.

Cuando las pruebas de control, proporcionan evidencia de que el sistema de control interno está operando efectivamente, permite a los auditores determinar que el sistema es efectivo y disminuir la cantidad de pruebas sustantivas para verificar la integridad, exactitud y confiabilidad del sistema de información del auditado. Por el contrario, si el riesgo de control fuera superior al planificado podrá decidir aumentar dichas pruebas.

### 3.3.3. Pruebas de control de cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias.

En la ejecución de la auditoría gubernamental debe evaluarse el cumplimiento de las leyes, decretos, reglamentos y resoluciones aplicables cuando sea necesario para los objetivos de la auditoría.

Las disposiciones legales o reglamentarias de carácter presupuestal y la evaluación de la efectividad de controles de cumplimiento afectan la naturaleza y alcance de la prueba de cumplimiento.

Se denomina acto ilegal a una infracción al marco normativo aplicable al auditado.

La determinación sobre si un acto es ilegal, es un aspecto que puede encontrarse fuera de la competencia técnica de un profesional contable. El entendimiento, experiencia y entrenamiento del auditor sobre la organización auditada, puede proporcionar una base para reconocer la existencia de actos que pueden ser ilegales. La calificación de ilegal de un acto específico, será efectuada por los auditores abogados de la AG.

• Procedimientos de revisión

Como se anticipara en la Fase I de Planeamiento, el auditor debe identificar el marco normativo que le es aplicable a la Unidad o Dependencia auditada (en áreas de compras y contrataciones, personal, cajas chicas y fondos rotatorio, administración financiera, actos administrativos, etc) y evaluar los controles implantados para su cumplimiento.

• Efecto de la evidencia obtenida – Informe de incumplimiento

Para identificar los casos de incumplimiento, el auditor aplicará, entre otros, los siguientes procedimientos:

a) *Averiguar al responsable del área o sector a auditar, si la entidad está cumpliendo con el marco normativo identificado.*

b) *El auditor obtiene evidencia de un posible incumplimiento.*

Cuando el auditor obtiene evidencia de un posible caso de incumplimiento, deberá comprender la naturaleza del acto y las circunstancias en las que ha ocurrido y contar además con información suficiente para evaluar el posible efecto sobre el patrimonio de la Municipalidad de Quilmes.

c) *El auditor considera que el incumplimiento es intencional.*

Si a juicio del auditor el incumplimiento fuera intencional y de importancia relativa, el auditor debería comunicar el resultado sin demora. El auditor deberá informar tales hechos a la Autoridad Superior de la Dependencia auditada y solicitará que se sustancie la actuación sumarial o la denuncia que correspondiere.

## 4. Enfoques en evaluación de gestión

### 4.1. Evaluación con enfoque de eficacia.

Este enfoque evalúa los resultados o beneficios logrados y determina si la Secretaría o Dependencia y los Programas que la componen logran las metas previstas e iden-

tifican los problemas que requieren corregirse para mejorar su eficacia.

Algunos aspectos a considerar en una auditoría con enfoque de eficacia son los siguientes:

- Si los objetivos del programa están establecidos en forma clara y precisa.
- Que todos los objetivos del programa que sean materia de auto – evaluación por parte del auditado.
- Razonabilidad de los procedimientos para la auto-evaluación de la eficacia en cuanto a su realización y costo.
- Retroalimentación de la planificación anual del programa y de la Unidad o Dependencia auditada.

La evaluación de la eficacia de los programas o actividades, tiene relación directa con la evaluación de la eficiencia y economía y el impacto del programa. Esto es un aspecto a considerar durante la fase de planeamiento de la auditoría, en vista que una Secretaría o Dependencia puede alcanzar sus objetivos y metas en un período determinado, a pesar de incurrir en despilfarros o falta de economía en la aplicación de los recursos; o también, la misma entidad podría obtener niveles adecuados de eficiencia y economía en sus operaciones, sin que por ello logre sus objetivos y metas planeados.

El auditor deberá considerar si la organización adoptó los siguientes criterios de auto-evaluación periódica de su gestión:

- Establecer los mecanismos de planeamiento, dirección e informe para la auto - evaluación de resultados.
- Diseñar procedimientos para asegurar la auto - evaluación sistemática y el reporte adecuado sobre la eficacia de cada programa que integra la Dependencia auditada.
- Asegurar que la auto-evaluación e informe sobre la eficacia de cada programa sea administrado en observancia de la eficacia, eficiencia y economía e impacto.
- Los objetivos tanto de la Secretaría o Dependencia auditada como de cada Programa que la compone, deben ser especificados de la forma más precisa posible.
- Los procedimientos de auto-evaluación deben ser diseñados de manera que sean posibles de ejecutar.
- Los reportes de auto-evaluación de eficacia y su análisis deben ser periódicos en su emisión, completos en su contenido y soportados por documentación apropiada.
- La comunicación a cada responsable de Programas, sobre el resultado de la auto - evaluación de los resultados debe ser rápida y consistente.

La aplicación de los criterios antes mencionados puede determinar la identificación de hallazgos que deben ser comunicados como observaciones en el informe de auditoría.

#### **4.1.1. Objetivos de la auditoría de gestión con enfoque de eficacia.**

Los objetivos que persigue la auditoría con enfoque de eficacia son:

- Determinar el grado en que se están logrando los resultados (financieros y físicos) previstos en el presupuesto aprobado por la normativa aplicable.
- El grado de eficacia de la gestión durante el período analizado.
- Si el programa logró la efectividad planificada.

#### **4.1.2. Criterios de evaluación.**

Cuando los criterios de efectividad estén soportados en un sistema de información sobre el desempeño, el auditor debe examinar la forma en que fue planeada su utilización, la validez y confiabilidad de tal criterio, la exactitud de los datos que proporciona y la propiedad de las normas establecidas para evaluar el desempeño.

Los criterios que se fijan para la evaluación del desempeño de todas las Secretarías y Dependencias de la Municipalidad de Quilmes, son los expuestos en el punto 3 del capítulo “Fase de Planeamiento de la auditoría”, del presente Manual.

#### **4.1.3. Gestión del sistema de evaluación de la eficacia.**

Durante la auditoría deben examinarse los procedimientos para organizar y administrar las actividades de evaluación e información sobre la eficacia de cada programa o actividad que compone la Dependencia auditada. Dicha evaluación incluye el análisis de los controles internos del sistema, tanto en las etapas de planeamiento, formulación, recopilación, análisis y presentación de la información, sobre la ejecución del programa o actividad.

La información proporcionada por las evaluaciones de desempeño son una fuente que debe ser considerada por la Autoridad Superior de cada Secretaría o Unidad, al tomar decisiones o diseñar políticas específicas. El rol del auditor en este campo es determinar si los reportes de evaluación del desempeño han sido informados a los funcionarios responsables y, si éstos los han considerado al momento de tomar decisiones.

#### **4.1.4. Aspectos que comprende una evaluación de eficacia.**

Una auditoría de gestión, con enfoque en la eficacia de los programas que componen la organización del auditado, puede incluir aspectos tales como:

- Objetivos y metas de un programa o aquellos recién creados o en ejecución, para establecer si éstos son apropiados, convenientes o pertinentes.
- Beneficios que debe lograr un programa o actividad.

- Factores que están impidiendo obtener resultados satisfactorios.
- Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables al programa.
- Sistema de control gerencial implementado por el programa para evaluar la eficacia, elaborar reportes y monitorear su ejecución.
- Alternativas adoptadas por la administración para la ejecución de actividades a un menor costo.

Los trabajos relacionados con la auditoría con enfoque de eficacia se orientan en función de dos perspectivas: los resultados del programa y los controles y procedimientos de auto evaluación de resultados que tiene implantado cada Programa o actividad.

Cuando el enfoque es determinado sobre los resultados del programa, la evaluación de eficacia debe iniciarse identificando su importancia, esto debe permitir examinar la calidad de las evaluaciones realizadas por su administración y arribar a juicios preliminares sobre su eficacia; sin embargo, las causas de los problemas de evaluación, generalmente, serán asociados a los controles gerenciales y procedimientos con que se realiza la evaluación de resultados.

Cuando el enfoque son los controles de los procedimientos de auto evaluación, el auditor debe focalizar su atención en la organización del programa y los criterios para conducir y evaluar sus actividades, así como la forma en que son administradas las actividades en base a los criterios de eficacia, eficiencia, economía e impacto.

## 4.2. Evaluación de la eficiencia y de la economía.

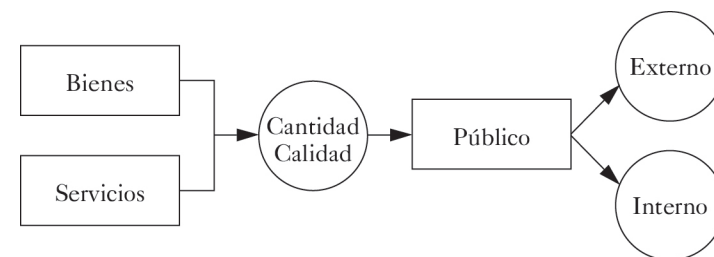
La auditoría de gestión con enfoque en la eficiencia y economía, tiene el propósito de determinar si la entidad auditada utiliza sus recursos financieros, humanos y materiales de manera eficiente y económica. Por esta razón, el auditor debe detectar las causas de cualquier práctica ineficiente o anti-económica, incluyendo deficiencias en los sistemas de información gerencial, procedimientos administrativos o estructura organizacional. Aun cuando existen diversas definiciones, para fines del presente Manual, se utilizan los siguientes significados para: a) eficiencia y b) economía.

### a) Eficiencia:

La eficiencia está referida a la relación existente entre los bienes o servicios producidos o entregados y los recursos utilizados para ese fin, en comparación con un estándar de desempeño establecido. En la auditoría de gestión, dar consideración apropiada a la eficiencia significa maximizar las salidas (Outputs) generadas por cualquier tipo de ingreso (inputs) o, producir un nivel dado de salidas a menor costo.

Este aspecto puede ser fácilmente apreciado en programas que involucran la pro-

ducción o generación de algún bien o servicio en forma repetitiva. Por ejemplo, el número de vacunas aplicadas por un centro de salud pública o, el número de documentos ingresados a un sistema de trámite documentario. En el gráfico siguiente se ilustra la relación existente entre entradas y salidas.



La comprensión del significado de la eficiencia, es necesaria para entender el sentido de los términos: entradas/salidas, productividad, cantidad y calidad y nivel del servicio.

Las entradas están representadas, principalmente, los recursos, sean éstos financieros, materiales, físicos o de información, humanos, tecnológicos, los cuales son utilizados para producir salidas. Las salidas pueden comprender bienes o servicios producidos para atender la demanda del público, y son definidos en términos de cantidad y calidad que se relacionan con el nivel de servicio brindado.

La productividad se refiere al monto aceptable de bienes o servicios producidos (salidas) y los recursos utilizados (entradas) para producirlos, generalmente, la productividad puede expresarse en forma de relación, costo o tiempo por unidad de salida producida. Las normas relativas al nivel de servicio a alcanzar pueden estar definidas por las políticas, regulaciones u otras disposiciones y, en algunos casos, tales normas pueden incidir en la calidad, así como en el costo del servicio.

La eficiencia por su naturaleza es un concepto relativo. Ella es posible medirla si comparamos la productividad obtenida con un estándar o norma establecida. La cantidad o calidad de las salidas y el nivel de servicio brindado, pueden también ser comparadas contra los estándares de desempeño, con el propósito de determinar si fueron ocasionados algunos cambios en la eficiencia. Por lo tanto, se admite que la eficiencia es incrementada cuando se produce con calidad un número mayor de salidas con menores recursos de entrada, o cuando con el mismo monto de salidas son producidas con menos recursos.

La eficiencia es un componente importante dentro de la auditoría de gestión; por

ello el auditor debe incluirla en las evaluaciones relacionadas con la efectividad y economía. Debido a que la eficiencia tiene relación con las entradas y salidas de recursos y, la economía cautela la obtención de recursos en cantidad y calidad apropiada y al menor costo, puede afirmarse que entre ambos conceptos existe un factor de vinculación. Existe igualmente una íntima vinculación entre la eficiencia y eficacia, por cuanto la primera constituye un factor para determinar el menor costo posible o la mejor manera para lograr los objetivos y metas establecidos. Las interrelaciones entre la eficiencia y economía se presentan en el gráfico siguiente:



#### b) Economía:

La economía está relacionada con los términos y condiciones bajo los cuales se adquieren los insumos, obteniendo la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y, al menor costo posible.

De no tenerse en cuenta estos factores, podría resultar en bienes o servicios a costos mayores, de menor calidad u obtenidos a destiempo.

#### 4.2.1. Objetivos de la auditoría de gestión con enfoque de eficiencia y economía.

Una auditoría que comprenda la eficiencia y economía de los programas o actividades tiene como objetivos:

- Determinar si la Secretaría o Dependencia auditada y los programas o actividades que lo componen, adquieren, protegen y utilizan los recursos de manera eficiente y económica.
- Establecer las causas de ineficiencias o prácticas anti-económicas.
- Determinar si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía.
- Establecer la razonabilidad de los controles internos para mantener la eficiencia y calidad del servicio a un nivel satisfactorio.

- Determinar la confiabilidad de los procedimientos establecidos para medir y reportar su rendimiento.
- Identificar los esfuerzos para mejorar la eficiencia en la Dependencia auditada y los resultados alcanzados.

#### 4.2.2. Métodos de medición de la eficiencia.

La eficiencia de una operación puede expresarse como un porcentaje del estándar de desempeño con relación a la información actual. Un índice que representa la relación salida/entrada (productividad), puede ser expresado de diferentes formas para determinar el nivel de eficiencia.

#### 4.2.3. Medición de insumos y productos.

Los insumos pueden ser medidos en términos de trabajo realizado, material o recursos financieros utilizados. Los recursos relativos a recursos humanos pueden medirse en términos de tiempo o dinero (remuneración/horas-hombre). Los recursos materiales o financieros generalmente, se miden en dinero. Para que los productos puedan ser medidos, se requiere separarlos unos de otros y tener características uniformes; los productos de un proceso repetitivo como la emisión de órdenes de compra satisfacen este criterio.

#### 4.2.4. Calidad y nivel del servicio.

La eficiencia de una operación se encuentra influenciada por la cantidad y calidad de los bienes y servicios producidos y la calidad y el nivel de los servicios que se ofrecen. Cualquier cambio en la cantidad y calidad puede ser difícil de interpretar. El mejoramiento de un índice de eficiencia, puede resultar a expensas de la calidad o el nivel de servicios.

#### 4.2.5. Estándares de eficiencia.

Los estándares de desempeño se utilizan con distintos propósitos en los sistemas de información y control para:

- Demostrar los resultados alcanzados, comparando la información de ejecución con los estándares.
- Efectuar análisis costo/beneficio, proporcionando información para comparar métodos y procedimientos actuales y propuestos.
- Producir el intercambio de decisiones entre eficiencia y el nivel de servicio.

Diferentes clases de estándares pueden ser utilizados para comparar niveles razonables de eficiencia:

- **Estándares de Ingeniería**

Son desarrollados a través de técnicas de medición. Proveen una base confiable para medir y estimar niveles de eficiencia.

- **Estándares Históricos**

Ratios de productividad, representan la eficiencia obtenida en el pasado. Pueden ser utilizados como base para estimar niveles de eficiencia corrientes.

- **Comparaciones Organizacionales (Benchmarking)**

Comparaciones contra estándares basados en logros de otras organizaciones que realizan tareas similares y son consideradas líderes en su campo o comparaciones con los estándares generales aceptadas en la industria o negocios son otras maneras de estimar la eficiencia de una organización.

- **Utilización de la capacidad**

La eficiencia del staff, equipo, y facilidades, etc está influenciada por el alcance de los recursos que son utilizados productivamente en relación al tiempo disponible de uso. La utilización es expresada como el porcentaje de la capacidad disponible que actualmente es utilizada.

Ejemplos de actividades que los auditores pueden considerar como evidencia para tener en cuenta una debida administración de eficiencia:

- Mantener revisiones periódicas para eliminar operaciones redundantes e intermediarios o salidas internas que no contribuyen a los egresos finales de la organización (por ej. superposición de funciones administrativas, reportes sin utilidad, etc.).
- Utilizar herramientas de proyectos y presupuestos, para medir lo real versus lo planificado, en tiempo y recursos.
- Comparar el total y los componentes de los costos de las operaciones con costos en organizaciones similares.
- Reducir los niveles de control, incrementar la rapidez en la toma de decisiones y crear más servicios compartidos.
- Racionalizar productos y servicios para mejorar las necesidades de clientes internos y externos, y discontinuar salidas que no son necesarias.
- Reducir costos operacionales.
- Mejorar la calidad y niveles de servicio de satisfacción de la demanda sin incrementar los costos.
- Desarrollar sistemas de mejora y métodos de trabajo, incluyendo el uso apropiado de tecnología.
- Mejorar la productividad del staff mediante la mejora de equipamiento, entrena-

miento y desarrollo, mejora de condiciones laborales, incentivos, y reconocimiento de buena performance.

- Identificar nuevas oportunidades para aplicar las mejores prácticas basadas en comparaciones apropiadas con otras Secretarías y Dependencias de similar característica y objeto.

#### **4.2.6. Aspectos que comprende la evaluación de eficiencia y economía.**

Cuando el enfoque de la auditoría de gestión se orienta a la eficiencia y economía puede examinarse, si la entidad, programa o actividad auditada:

- tiene implementadas políticas razonables para efectuar la adquisición de bienes o contratación de servicios;
- protege y conserva apropiadamente sus recursos;
- evita la duplicidad de esfuerzos de su personal y el trabajo sin utilidad práctica;
- utiliza procedimientos operativos eficientes;
- dispone de controles gerenciales adecuados para medir su desempeño en términos de eficiencia y economía y para informar sobre este asunto. Cumple las leyes y reglamentos que regulan la adquisición, uso y protección de los recursos.

#### **4.2.7. Criterios adicionales en auditoría.**

Además de los criterios fijados en el punto 3 del capítulo de la Fase de Planeamiento, para todos los operativos de auditoría a realizar por la AG, existen los siguientes criterios adicionales aplicables a la auditoría de gestión:

- las medidas del desempeño deben ser apropiadas y exactas;
- el desempeño debe ser apropiado en comparación con el estándar establecido; los informes debe adaptarse a las necesidades de la gerencia;
- la información del desempeño debe utilizarse para lograr mejoras en la productividad; y,
- las medidas e informes sobre productividad deben mantenerse actualizados.

**Las medidas del desempeño deben ser apropiadas y exactas:** Con este propósito los productos deben estar adecuadamente definidos y correctamente medidos. Las definiciones y medidas deben modificarse para reflejar los cambios que se presentan en los resultados. Las características del producto, tales como calidad y nivel de servicios, deben especificarse con claridad y estar relacionados apropiadamente, así como cuando sea posible, los resultados de la producción o rendimiento deben incluir indicadores de éstas características.

**Los informes deben adaptarse a las necesidades de la gerencia:** Los reportes que contengan información sobre indicadores de rendimiento o resultados deben pre-

sentarse en forma oportuna a la administración, identificando los aspectos significativos.

***La información sobre el desempeño debe utilizarse para lograr mejoras en la productividad:*** La información sobre el desempeño debe indicar si los objetivos fueron logrados y en qué aspectos se requiere correctivos. El aumento de la eficiencia debe ser identificado y evaluado en forma sistemática, con el apoyo de técnicas para la organización y medición del trabajo. La información sobre el desempeño debe utilizarse para estimular a la administración y empleados para incrementar su productividad; por lo tanto, la comunicación de los niveles de desempeño esperados, pueden promover la presentación de iniciativas como por ejemplo, revisar la calidad del ambiente de trabajo, cuyos resultados pueden ser útiles para mejorar la productividad en la entidad.

Las medidas e informes sobre la productividad deben mantenerse actualizados. Los procedimientos para la captura de información y análisis de las rutinas del trabajo deben modificarse para corregir los defectos que se hubieran previamente identificado.

## 5. Pruebas sustantivas

Las pruebas sustantivas proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y de los saldos de las cuentas de los estados financieros, cuando se está comprobando la efectividad del sistema de control interno del Auditado o la verificación de la exactitud de la información, cuando se está evaluando su gestión.

Existen dos tipos generales de pruebas sustantivas:

- procedimientos analíticos sustantivos; y,
- pruebas de detalles.

Para lograr una seguridad sustantiva suficiente, el auditor puede utilizar cualquiera de estas pruebas o una combinación de ambas. El tipo de prueba a utilizar y la cantidad de confianza aplicada en cada tipo de procedimiento, queda a criterio del auditor y debe basarse en la efectividad y consideraciones de eficiencia.

### 5.1. Procedimientos analíticos sustantivos.

Estos procedimientos consisten en comparar los saldos de las cuentas registradas con las expectativas del auditor. El auditor desarrolla una expectativa en que el monto

registrado servirá para el análisis y conocimiento de las relaciones entre las cuentas y otros datos. Este estimado se usa, desde luego, para establecer una conclusión sobre las cuentas de los estados financieros. Una premisa básica sobre los procedimientos analíticos es que las relaciones generales entre los datos de los estados financieros tengan una continuidad razonable, a menos que las condiciones del contexto cambien, lo que implica un cambio en la relación.

El examen de las cuentas en detalle y aplicación de otros procedimientos de auditoría consiste en buscar detalles inusuales en los saldos de las cuentas. Este procedimiento es una herramienta apropiada para investigar la causa de una fluctuación significativa, pero no es considerada una prueba analítica sustantiva en sí misma. El auditor puede establecer independientemente el estimado de un saldo de cuenta que algunas veces es sometido a una prueba. Estos cálculos son considerados para realizar los procedimientos analíticos sustantivos. Al hacer los cálculos el auditor debe evaluar la confiabilidad de la información utilizada y seguir los pasos empleados al ejecutar los procedimientos analíticos sustantivos.

En general, el riesgo de emitir una conclusión incorrecta sobre el saldo de una cuenta es mayor para los procedimientos analíticos sustantivos que para las pruebas de detalle.

### 5.2. Pruebas de detalle.

Las pruebas de detalle son procedimientos que se aplican a puntos específicos seleccionados para el examen e incluyen:

- Confirmación
- Inspección física
- Verificación de documentos sustentatorios
- Cálculo
- Revisión (combinación de técnicas de comparación, cálculo e inspección)

Las pruebas de detalle, generalmente, son utilizadas en combinación para proveer la suficiente confianza acerca de una aseveración. El alcance mínimo de la prueba en detalle a ser ejecutada, se basa en la evaluación del riesgo combinado, así como también en la consideración de la calidad – seguridad - de los procedimientos analíticos y sustantivos a aplicar.

Cuanto más alta sea la calidad de la evidencia, más grande será el nivel de seguridad y confianza que el auditor pueda obtener.

Al determinar los tipos de pruebas sustantivas a emplearse, la meta del auditor debe

ser elegir la combinación de los procedimientos efectivos que son considerados los más eficientes, combinando la dimensión de la muestra y su control, y las pruebas de suficiencia del sistema de control interno y de cumplimiento legal y normativo. El auditor debe ejercer su criterio al evaluar la efectividad de todos los procedimientos de auditoría.

La profundidad de las pruebas sustantivas de detalle pueden diseñarse según los siguientes tres niveles de riesgo combinado establecidos para una aseveración:

| NIVEL DE RIESGO /<br>COMBINACIONES | NIVEL DE SEGURIDAD DE LAS<br>PRUEBAS DE DETALLE                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Bajo                               | Los procedimientos de control en la entidad han estado operando en forma efectiva durante el período material de examen, así como existe confianza en el ambiente de control interno y sistema de contabilidad.                                          |
| Moderado                           | Los procedimientos de control en la entidad han estado ejecutándose en forma apropiada durante el período, habiéndose detectado algunas fallas en su funcionamiento, al igual que en su ambiente de control interno y/o sistema de contabilidad o ambos. |
| Alto                               | Los procedimientos de control no han estado funcionando en forma efectiva y continua durante todo el período bajo examen, o simplemente no existen; asimismo, no existe confianza en el ambiente de control y sistema de contabilidad.                   |

La aplicación práctica de los niveles de seguridad establecidos en la matriz del riesgo combinado, así como su graduación, debe contemplar el criterio profesional del supervisor del operativo de auditoría.

### 5.3. Población a examinar. Métodos de selección.

En el diseño de las pruebas sustantivas de detalle, deberán tenerse en cuenta los objetivos de auditoría, en relación a la información (financiera o real) proporcionada por el Auditado.

Las pruebas de detalle pueden ser aplicadas a:

- Todas las partidas que comprendan la población de información suministrada

Una prueba sustantiva de detalle sobre todas las partidas que conforman la población es generalmente más apropiada para aquellas representadas por un pequeño número de partidas.

- Una muestra representativa de las partidas de la población

La prueba sustantiva de detalle sobre una muestra de partidas que conforman la población es, generalmente, más apropiada para las cuentas representadas por un gran número de partidas, especialmente si aquellas son relativamente homogéneas o pueden ser estratificadas dentro de grupos relativamente homogéneos. El auditor selecciona las partidas de una muestra de manera que ésta y sus resultados tengan la expectativa de ser representativas de la población. Cada elemento de la población debe tener una oportunidad para ser seleccionado y, los resultados de los procedimientos realizados deben poder ser proyectados a la población total.

- Una selección de partidas no representativas que tienen una o más características relevantes, tales como aquéllas que son significativas en monto

Las pruebas sustantivas de detalle de una selección no representativa de partidas que tienen una o más características importantes, pueden ser apropiadas para las poblaciones representadas por un gran número de partidas, de las cuales sólo algunas tienen características relevantes. Mientras que el monto y el volumen es frecuentemente la característica principal, otras formas podrían incluir un monto inusual o una relación con un período o evento en particular (tales como transacciones efectuadas antes o después del fin del año). Los resultados del muestreo no representativo aplicados a las partidas seleccionadas no puede ser proyectado a las partidas no examinadas. De acuerdo a esto, el auditor debe aplicar el procedimiento analítico apropiado u otro procedimiento sustantivo a las partidas restantes, a menos que sean inmateriales en su totalidad.

Para la selección de partidas de una cuenta puede adoptarse como criterios la selección de partidas clave.

### 5.4. Selección de partidas clave.

Las partidas clave son aquellas que, basadas en el juicio profesional del auditor, experiencia y conocimiento sobre la entidad, aparentan ser extraordinarias, inesperadas o propensas a errores. Estas partidas pueden ser consideradas en base a diversos factores:

- existencia de brechas en una secuencia numerada de antemano;

- partidas que exceden o se encuentran por debajo de un valor determinado; y
- partidas que exceden una antigüedad determinada o que muestran una característica particular.

## **6. El muestreo en auditoría**

### **6.1. Aplicaciones en el análisis de las transacciones.**

Los procedimientos de auditoría que aplica el auditor para obtener evidencia sobre la cual sustentar su informe difícilmente puedan aplicarse sobre la totalidad de las transacciones. Por ello el auditor seleccionará algunas transacciones y cuentas a revisar. Este conjunto de elementos se denomina muestra.

#### **6.1.1. Definiciones.**

##### **a) El muestreo:**

El muestreo en auditoría es un proceso que consiste en seleccionar un grupo de elementos –denominado muestra- de un grupo mayor de elementos –llamado universo-, a efectos de aplicar procedimientos sobre la muestra para aplicar las conclusiones obtenidas a toda la población.

##### **b) Universo:**

Es el conjunto total de datos del cual se selecciona una muestra sobre la que el auditor desea extraer conclusiones.

##### **c) Unidad de muestreo:**

Representa a los elementos individuales que componen una población.

##### **d) Estratificación:**

Consiste en dividir el universo en subuniversos, cada uno de los cuales comprende un grupo de unidades de muestreo que presentan similares características.

#### **6.1.2. El riesgo de muestreo.**

Es el riesgo de que la muestra no sea representativa del universo o población de la cual se seleccionó y, consecuentemente, el auditor llegue a conclusiones incorrectas sobre los resultados de su examen.

El riesgo de muestreo puede presentarse de las siguientes dos maneras:

##### **• Rechazo incorrecto**

Es el riesgo de que el auditor concluya que los controles no son confiables o que el saldo de una cuenta no es razonable, cuando en realidad sí lo son. En este caso, la aplicación de otras pruebas de auditoría permitirá al auditor arribar a la conclusión correcta.

##### **• Aceptación incorrecta**

Es el riesgo de que el auditor llegue a la conclusión de que puede confiar en los controles o que el saldo de una cuenta es razonable, cuando en realidad no lo son.

El auditor deberá considerar el riesgo de muestreo en el diseño del plan de muestreo, considerando los siguientes factores:

- diseñar el plan de muestreo para obtener una muestra de tamaño suficiente;
- utilizar un método de selección que produzca una muestra representativa de la población y que responda a los objetivos de la auditoría.

#### **6.1.3. El riesgo de no muestreo.**

Se refiere a la obtención de conclusiones erróneas no originadas directamente por el muestreo. Pueden originarse en errores en la aplicación de los procedimientos o en el no reconocimiento de los errores existentes en los documentos o transacciones examinados.

#### **6.1.4. Definición del universo y de la unidad de muestreo.**

Luego de determinar el objetivo de la prueba, el auditor debe definir el universo. Es muy importante que el auditor se satisfaga de que el universo determinado y el universo sobre el que seleccionó la muestra (marco) sea el mismo. Si no resultaran equivalentes, el marco podría no incluir todos los elementos sobre los que se quiere obtener una conclusión. Para asegurarse de esta equivalencia entre universo determinado y marco, la muestra debe realizarse sobre información debidamente conciliada con la contabilidad o que posea algún tipo de control numérico -integridad de la información-.

La selección de la unidad de muestreo debe ser adecuada para el objetivo de la prueba. Por ejemplo, si el auditor quiere probar que todos los ingresos hayan sido depositados no sería adecuado tomar una muestra de depósitos. Por el contrario la prueba deberá consistir en la revisión de los depósitos con otra fuente que proporcione evidencia sobre los ingresos, como planillas de caja, recibos, etc.

### 6.1.5. Muestreo estadístico y no estadístico.

El muestreo es no estadístico cuando la muestra se obtiene aplicando el juicio profesional en lugar de hacerlo sobre la base de técnicas estadísticas.

El *muestreo no estadístico* no permite cuantificar el riesgo de muestreo. Como consecuencia de esto el auditor podría seleccionar muestras más grandes de las necesarias o por el contrario estar bajo un riesgo de muestreo alto sin advertirlo.

En el muestreo estadístico el auditor puede medir y controlar el riesgo, definiendo el tamaño de la muestra acorde al nivel de riesgo aceptado.

El *muestreo estadístico* proporciona al auditor la ventaja de poder diseñar muestras eficientes. No obstante su uso demanda mayor capacitación del personal de auditoría.

Para elegir un método de muestreo estadístico o no estadístico, el auditor deberá considerar los objetivos del examen y la naturaleza del universo determinado, así como las ventajas y desventajas de cada método.

El método estadístico le permite al auditor medir la incertidumbre derivada del muestreo. No obstante deberá considerar el costo de aplicar el muestreo estadístico. El tamaño de la muestra no debe ser un elemento para elegir el tipo de muestreo a aplicar.

### 6.1.6. Métodos para seleccionar las muestras.

Los métodos de selección de la muestra se clasifican en:

#### a) Muestreo por probabilidades:

Pueden utilizarse tanto en el muestreo estadístico como en el no estadístico.

#### b) Métodos de muestreo basados en el criterio:

Sólo se utilizan en el muestreo no estadístico.

|                                       |                                   |                                                                                                                                                                   |
|---------------------------------------|-----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Muestreo estadístico o no estadístico | a) Muestreo por probabilidades    | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Muestreo de números al azar</li> <li>• Muestreo sistemático de probabilidades</li> <li>• Muestreo por bloques</li> </ul> |
| Muestreo no estadístico               | b) Muestreo basado en el criterio | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Muestreo por selección específica</li> <li>• Muestreo sistemático de criterio</li> </ul>                                 |

### 6.1.7. Muestreo de probabilidades.

Se caracteriza porque los elementos que conforman el universo tienen la misma probabilidad de ser elegidos.

#### • Muestreo de números al azar

Es un proceso para seleccionar una muestra, en el cual todos los elementos de la población y todas las combinaciones de elementos tienen la misma oportunidad de ser incluidos en la muestra.

Para llevar a cabo el muestreo de números al azar el auditor debe realizar los siguientes pasos:

a) determinar el tamaño de la muestra; generar suficientes números al azar de una secuencia de números que por lo menos sea igual al de las unidades que componen el universo.

b) seleccionar los números al azar con unidades de muestreo específicas del universo.

Dado que con este método todos los elementos tienen la misma posibilidad de ser elegidos, el valor monetario de la muestra puede ser insuficiente para el auditor. En tal caso el universo puede estratificarse, para que la prueba sólo incluya las partidas de mayor monto.

#### • Muestreo sistemático de probabilidades

Consiste en la selección de una muestra en base a uno o más intervalos uniformes de muestreo. El intervalo se determina dividiendo el universo en el número de elementos que se desea tenga la muestra. Por ejemplo si el universo tiene 5.000 elementos y se desea seleccionar una muestra de 50 unidades, el intervalo uniforme será cada 100 elementos. El auditor selecciona el punto de partida inicial entre el elemento 1 y el 100 y cada 100 elementos selecciona las unidades que conformarán la muestra.

A diferencia del muestreo de números al azar, en el muestreo sistemático, si bien todas las unidades tienen la misma probabilidad de ser elegidas, no ocurre lo mismo con las combinaciones de unidades del universo. Este tipo de selección sólo debe utilizarse cuando se espera que los atributos de los elementos estén distribuidos al azar en universo.

#### • Muestreo en bloques

Es la selección al azar de grupos de unidades continuas. Por ejemplo, si la muestra que va a seleccionar el auditor es de 50 unidades, puede seleccionar 10 elementos y tomar los 4 siguientes de cada uno de ellos (5 en total).

- Muestreo basado en el criterio

En este tipo de muestreo la probabilidad de que cualquier partida quede incluida en la muestra no es conocida ni determinable.

- Muestreo por selección específica

Se basa fundamentalmente en el criterio del auditor para identificar una muestra que sea representativa del universo. El auditor podrá incluir en la muestra partidas con saldos grandes, medianos y pequeños, partidas de distinto tipo, etc.

Este tipo de muestreo requiere del conocimiento del auditor sobre el universo que desea probar.

#### MUESTREO SISTEMÁTICO DE CRITERIO

Este método es similar al muestreo sistemático de probabilidades, excepto que no es necesario, aunque si conveniente, elegir un punto de partida inicial. Otra forma es no utilizar un intervalo fijo. Por ejemplo, si el universo con el que se trabaja es el detalle de partidas que figuran en un listado de registros, el auditor podría elegir la partida X de cada tantas hojas del listado.

#### **6.1.8. El muestreo estadístico.**

##### MUESTREO DE ATRIBUTOS

###### a) Determinación del tamaño de la muestra:

Para determinar el tamaño de la muestra el auditor debe:

- determinar el riesgo razonable de selección incorrecta – desvío-.
- definir el porcentaje máximo aceptable de desvío en el universo
- determinar el porcentaje conservador de desvío esperado en el universo
- calcular el tamaño de la muestra

Para calcular el tamaño de la muestra pueden utilizarse programas de computación o cálculos manuales de técnicas basadas en tablas estadísticas.

###### b) Riesgo de aceptación incorrecta – tasa de desvío tolerable:

Cuando se utiliza el muestreo para verificar si los controles clave funcionan según lo previsto, se requiere un grado relativamente alto de seguridad –es decir, un riesgo relativamente bajo aceptación incorrecta- de que las conclusiones obtenidas sobre la muestra son aplicables al universo.

La tasa de desvío tolerable es el porcentaje de error que está dispuesto a aceptar el auditor y que, si fuera superado, modificaría el grado de confianza depositado en los controles.

El error aceptable está relacionado con la importancia relativa determinada por el auditor en la etapa de planificación.

El auditor deberá aplicar su juicio profesional para determinar el riesgo de aceptación incorrecta. El nivel de riesgo aceptable determina el tamaño de la muestra.

Generalmente, para seleccionar la muestra para probar los controles, los auditores determinan un riesgo relativamente bajo, el que se establece entre el 5% y el 10%.

###### c) Tasa de desvío esperada:

Es otro de los factores que afecta el tamaño de la muestra. Es la estimación de los posibles errores que puede tener el universo. La tasa de desvío esperada no puede superar la tasa máxima aceptable. Si esto ocurriera el auditor no aplicará prueba de controles.

#### MUESTREO DE VARIABLES

Este método se utiliza generalmente para examinar los saldos de las cuentas. Los métodos más comunes son los siguientes:

- Muestreo proporcionado al tamaño
- Muestreo clásico de variables
  - Proyección directa
  - Estimación por proporción y por diferencia
- Muestreo no estadístico de variables

###### a) Muestreo proporcionado al tamaño:

Esta técnica considera como unidad de muestreo a cada unidad monetaria (por ejemplo un peso, un dólar, etc.). La probabilidad de que cada unidad física sea incluida en la muestra es proporcional a su tamaño. Cuando mayor es el valor monetario es mayor la probabilidad de ser seleccionada en la muestra.

Está diseñada fundamentalmente para probar posibles sobrevaluaciones de universos que contienen pocos errores. Si una partida está subvaluada tiene menos unidades de muestreo y por lo tanto menos probabilidad de ser incluida en la muestra.

###### b) Muestreo clásico de variables:

Define a cada unidad física como una unidad de muestreo y estima el monto del

universo calculando el porcentaje que representa el monto auditado de las partidas seleccionadas en la muestra, sobre el total de las partidas del universo.

Este método es más eficiente cuando todas las partidas del universo son relativamente uniformes o se pueden estratificar en grupos de partidas uniformes.

## 6.2. Aplicaciones en la auditoria de gestión.

Para la selección y determinación del tamaño de la muestra podrán utilizarse métodos estadísticos descriptos con anterioridad, según los objetivos y alcance de la actuación y del universo total de las operaciones. El criterio a seguir dependerá asimismo de la evaluación del control interno realizado.

Excepcionalmente, en la selección de las muestras podrán utilizarse métodos distintos a los estadísticos, que pueden estar basados en algún criterio o información, el cual deberá expresar y justificar el auditor en sus papeles de trabajo, cuando se decida por esa opción

En todo caso, dado que el auditor ha identificado las áreas críticas, la selección debe considerar este aspecto, particularmente porque en algunas ocasiones el universo de operaciones puede estar referido en un alto porcentaje a algunas de esas áreas, planteándose eventualmente su análisis exhaustivo

## 7. Utilización de indicadores en auditoria de gestion

### 7.1. Introducción.

Existen diferentes esquemas para diferenciar los tipos de indicadores y su utilización varía en función de los propósitos y naturaleza de los esquemas de evaluación que se utilicen. Se deberá contar con indicadores que midan la eficacia, eficiencia, calidad, economía y efectividad, según se intente evaluar el impacto de una acción, el grado de optimización de un resultado, la satisfacción del usuario o la capacidad del Auditado para movilizar sus recursos financieros respectivamente.

En la construcción de los parámetros se pueden utilizar datos primarios (medir y contar) o indicadores que relacionan dos datos (porcentajes, cocientes, razones). Una vez elegidos los indicadores, se definen los objetivos contra los que se van a comparar, la periodicidad en que se realizarán las mediciones y cuando los desvíos se convertirán en alertas, es decir, indicarán los niveles por encima o por debajo de los

cuales el indicador es importante.

Con respecto a los requisitos que debe cumplir un indicador, se destacan:

- *Pertinencia*: Los indicadores deben referirse a los procesos de producción esenciales de la Secretaría o Dependencia auditada, de modo que reflejen integralmente el grado de cumplimiento de los objetivos institucionales, y que su número no exceda la capacidad de análisis de quienes lo van a usar. La pertinencia tiene que ver con medir lo correcto.

- *Independencia*: Deben responder a las actividades desarrolladas por la institución. Debe medir principalmente lo que la institución sea capaz de controlar.

- *Integración*: Debe mostrar y mantener un equilibrio entre las dimensiones del desempeño: eficacia, eficiencia, calidad y economía.

- *Homogeneidad*: Para la construcción y medición de un indicador siempre se debe usar el mismo parámetro o unidad de medida.

- *Costo razonable*: La información que sirve de base para la elaboración de los indicadores de gestión debe ser recolectada a costos razonables y con la garantía de la confiabilidad necesaria.

- *De carácter participativo*: Una forma de asegurar la legitimidad y reforzar el compromiso con las metas e indicadores resultantes es la construcción participativa del indicador.

- *Confiabilidad*: Se debe contar con datos suficientes y demostrables, lo cual implica generar indicadores que provienen de registros, estadísticas y sistemas de información disponibles.

- *Demostrativos*: Significa que los indicadores deben dar evidencias de muestras concretas de los cambios que se desean medir.

### 7.2. Conducta a seguir cuando la organización auditada dispone de indicadores razonables.

Una vez analizada la muestra y comparada con los criterios previamente definidos, se verificará si los indicadores de gestión que maneja la organización tienen conexión con la medición o evaluación de las áreas críticas definidas.

Por lo tanto, es imprescindible analizar las variables que los componen, para estable-

cer su pertinencia con la medición de eficiencia, eficacia, economía, calidad, impacto u otro factor considerado por la organización auditada.

Los informes de gestión que produzca la organización auditada serán particularmente considerados en la evaluación, si reúnen los factores siguientes:

- Del análisis de los indicadores se detecta que la data es confiable.
- La medición se realiza periódica y oportunamente.
- Las variables están referidas a los procesos sustantivos o medulares de la organización.
- Permiten la comparación con estándares históricos propios, de organizaciones similares nacionales e internacionales, de aceptada aplicación.

### 7.3. Conducta a seguir cuando no existen indicadores en la organización auditada o los existentes no son confiables.

Si el equipo auditor considera que los indicadores de la organización auditada no son fuente confiable de medición y control, o si la organización no posee indicadores, el auditor, a los fines de su actividad, podrá rediseñar o diseñar indicadores de gestión pertinentes, para lo cual, mediante el dominio de la técnica del diseño, deberá:

- Utilizar las variables factibles de medición.
- Utilizar sólo información confiable y pertinente.
- Concentrar su atención en las áreas sustantivas en estudio, midiendo en ellas los factores de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto.
- Comparar los indicadores resultantes, con los organismos nacionales e internacionales, o entidades afines con la misión u objeto de la unidad auditada.
- Otra comparación viable es la relación de los tiempos presupuestarios asignación / devengado / mandado a pagar de aquellas partidas o Programas que resulten significativos para el Auditado.

Resulta recomendable que los parámetros seleccionados sean consensuados con el auditado, no obstante ello, de no obtenerse acuerdo, y el equipo de auditoría esté convencido de que resultan apropiados, deberá explicitarse tal circunstancia en el informe.

De corresponder la definición por el equipo de auditoría, deberán integrar dichos sistemas de medición los siguientes componentes:

- Indicadores de eficacia, eficiencia y economía

Deberán seleccionarse los indicadores que se consideren más adecuados para el objetivo de la auditoría y la entidad de que se trate.

- Normas de rendimiento

Estos son los niveles de rendimiento deseados y/o esperados. Generalmente están expresados en términos cuantitativos, y están íntimamente relacionados con los tipos de indicadores seleccionados para la medición en cuestión.

- Relevamiento de datos del rendimiento real

Es el proceso de recolectar los datos necesarios resultantes de la ejecución financiera y física del presupuesto, para alimentar el proceso de medición.

Si la organización posee indicadores que no se consideran confiables, será necesario revisar con detenimiento las razones de esta circunstancia, a los efectos de:

- Explicar y justificar, en los resultados de la auditoría, las razones por las cuales no hubieren sido considerados los indicadores de gestión que el organismo ha establecido.
- Formular las recomendaciones a que haya lugar, especialmente de orden técnico, en las que podría basar la entidad los ajustes y reorientaciones que considere pertinentes.

Los indicadores generados con ocasión de la realización de una auditoría de gestión deben ser de carácter global y referencial, y no pretender a través de ellos solucionar problemas de control interno de las organizaciones.

## 8. Desarrollo de hallazgos de auditoría

Se denomina hallazgo de auditoría al resultado de la comparación que se realiza entre un criterio y la situación actual relevada durante el examen a un área, actividad u operación. Es toda información que a juicio del auditor le permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en la gestión de la entidad, programa o proyecto bajo examen que merecen ser comunicados en el informe. Sus elementos son: **condición, criterio, causa y efecto**.

Los requisitos que debe reunir un hallazgo de auditoría son:

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

## 8.1. Factores que afectan el desarrollo de hallazgos.

Al definir que una detección se transformará en un hallazgo de auditoría, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- Estar referidos a asuntos significativos y que incluyen información suficiente y competente relacionada con la evaluación efectuada a la gestión de la entidad examinada, así como respecto del uso de los recursos, en términos de efectividad, eficiencia y economía;
- Incluir la información necesaria respecto a los antecedentes, a fin de facilitar su comprensión; y,
- Estar referidos a cualquier situación deficiente que se determine como relevante para la aplicación de procedimientos de auditoría.

## 8.2. Elementos del hallazgo de auditoría.

Los elementos del hallazgo de auditoría son:

- Condición
- Criterio
- Efecto
- Causa

### 8.2.1. Condición.

Comprende la situación actual encontrada por el auditor al examinar un área, actividad u transacción. La condición, entendida como lo que es, refleja la manera en que el criterio está siendo logrado. Es importante que la condición haga referencia directa al criterio, en vista que su propósito es describir el comportamiento de la entidad auditada en el logro de las metas expresadas como criterios. La condición puede adoptar tres formas:

- Los criterios no vienen lográndose en forma satisfactoria;
- Los criterios no se logran;
- Los criterios se están logrando parcialmente.

Las pruebas de auditoría deben ser suficientes como para evidenciar si es probable que la “**condición**” vuelva a ocurrir. En tal caso, el auditor debe recomendar que el propio auditado adopte las acciones correctivas correspondientes para establecer la dimensión total de la deficiencia; después de lo cual la labor de auditoría consistirá en verificar en forma sucesiva si los esfuerzos desarrollados han corregido los errores y eliminado las deficiencias en forma apropiada.

Los casos individuales que se refieren a un tipo de deficiencia específica, en ocasiones pueden ser importantes en vista de su naturaleza, magnitud o riesgo potencial, como para requerir un tratamiento especial en el informe de auditoría. Una condición negativa detectada en un programa o actividad, que recién inicia sus operaciones, puede no estar muy difundida, sin embargo, podría tener implicancias mayores si no se corrige oportunamente.

### 8.2.2. Criterio.

Comprende la norma con la cual el auditor mide la condición (ver capítulo de planeamiento de la auditoría). Es también la meta que la Secretaría o Dependencia está tratando de alcanzar o representa la unidad de medida que permite la evaluación de la condición actual. Igualmente, se denomina criterio a la norma de carácter legal-operativo o de control que regula el accionar del Auditado. El programa de auditoría debe señalar los criterios que se van a utilizar. El auditor tiene la responsabilidad de seleccionar criterios que sean razonables, factibles y aplicables a las cuestiones sometidas a examen. Si alguno de los criterios fijados durante la fase de planeamiento ha sido reformulado, el auditor debe efectuar las coordinaciones del caso con la administración de la entidad, antes de utilizarlo en el examen.

En ciertos casos, el criterio puede no estar disponible y debe ser desarrollado por el auditor. Por ello, en ausencia de normas u otros criterios efectivos con que evaluar y comparar la condición, el auditor puede considerar aspectos como efectuar, análisis comparativo, uso de estadísticas o normas técnicas apropiadas; u opinión de expertos independientes.

### 8.2.3. Comparación de la condición con el criterio.

La mayoría de hallazgos de auditoría son originados como resultado de la comparación de la Condición y el Criterio. Cuando el auditor identifica una diferencia entre los dos, ha dado el primer paso para el desarrollo de un hallazgo. Un hallazgo específico denota la existencia de un problema y, resulta ser necesario para convencer al funcionario de la entidad auditada sobre la necesidad de adoptar una acción correctiva. El hecho de que no exista alguna diferencia entre “lo que es” y “lo que debe ser”, muestra la presencia de un hallazgo positivo, en especial, cuando se evalúa e informa en torno a la eficacia de un programa o actividad.

### 8.2.4. Efecto.

Constituye el resultado adverso o potencial de la condición encontrada. Generalmente, representa la pérdida en términos monetarios originada por el incumplimiento en el logro de la meta. La identificación del efecto es un factor importante al auditor, por cuanto le permite persuadir a la gerencia acerca de la necesidad de

adoptar una acción correctiva oportuna para alcanzar el criterio o la meta. Cuando sea posible, el auditor debe incluir en cada observación, su efecto cuantificado en dinero u otra unidad de medida. El efecto puede tener dos significados que guardan relación con los objetivos de la auditoría.

Cuando el informe del auditor no incluye información sobre el efecto potencial de la observación, el usuario del Informe puede concluir cuando la aparente falta de preocupación del auditor, determina que la observación no sea realmente importante. Si el efecto de la observación es insignificante, el auditor no debe incluir en el Informe la observación correspondiente.

#### 8.2.5. Causa.

Representa la razón básica (o las razones) por la cual ocurrió la condición, o también el motivo del incumplimiento del criterio o norma. La simple expresión en el informe de que el problema existe, porque alguien no cumplió apropiadamente con las normas, es insuficiente para convencer al usuario del informe. 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. Puesto que pueden surgir problemas debido a una serie de factores, la recomendación será más persuasiva si el auditor puede demostrar y explicar con evidencia y razonamiento, la conexión entre los problemas y el factor o factores identificados como causa. En algunos casos, puede ser necesario que el auditor explique la forma en que aisló la causa o causas de otros factores posibles; esto no es un requisito para demostrar la existencia de una relación causal, sino una condición para que los argumentos planteados resulten razonables y convincentes.

Dentro de las causas posibles identificadas pueden detallarse las siguientes:

- Inadecuada segregación de funciones
- Normas internas inadecuadas, inexistentes u obsoletas
- Carencia de personal o de recursos financieros o materiales
- Indicios de irregularidades
- Insuficiente capacitación de personal clave
- Falta de conocimiento de las normas
- Negligencia o descuido en el desarrollo de tareas
- Insuficiente supervisión del trabajo

### 8.3. Evaluación de la importancia de los hallazgos de auditoría.

Un aspecto a considerar es la evaluación sobre si la situación negativa detectada es un caso aislado o se observa con frecuencia. La importancia de un hallazgo es eva-

luada, generalmente, por su efecto. Los efectos, sean actuales o potenciales en el futuro, en la medida de lo posible, deben exponerse en términos monetarios, físicos o en número de transacciones. Y si fuera posible en términos de impacto sobre la población objetivo.

El auditor, por ejemplo, debe identificar y explicar las razones por las cuales existe un desvío en el sistema de control interno. Cuando se tiene una idea clara respecto de porqué sucedió el problema, puede ser más fácil identificar la causa y prevenir su reiteración en el futuro. Es importante además, que en todos los casos exista una relación lógica entre la causa detectada y la recomendación que formule el auditor.

### 8.4. Comunicación de hallazgos de auditoría.

Durante el proceso de la auditoría, el auditor debe comunicar oportunamente los hallazgos al personal del Auditado involucrado en los mismos, a fin de que presenten sus aclaraciones o comentarios en forma documentada, para su evaluación y consideración en el informe correspondiente.

Tan pronto como sea elaborado un hallazgo de auditoría, el auditor debe comunicar a los funcionarios de la entidad examinada, con el objeto de:

- Obtener sus puntos de vista respecto a los hallazgos presentados
- Facilitar la oportuna adopción de acciones correctivas

La discusión de las observaciones antes de elaborar el borrador del informe, deben dar como resultado documentos más completos y menos susceptibles de ser refutados por parte del Auditado.

Es importante comentar las posibles soluciones o mejoras que el auditor considera apropiadas, para conocer la opinión del personal involucrado en los procesos.

### 8.5. Terminación de la fase ejecución.

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

Antes de retirarse de la entidad examinada o de culminar su trabajo, el auditor debe asegurarse que ha cumplido todos los aspectos procedimentales prescritos por la normatividad vigente. Entre ellos, deberá prestar especial atención a la obtención

de la carta de representación y asegurarse que los archivos de papeles de trabajo de la auditoría estén completos.

## **9. Papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo son los documentos elaborados por el auditor en los registra el trabajo realizado como consecuencia de los procedimientos aplicados y sirve de soporte al informe de auditoría. Constituyen la evidencia que fundamenta los hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones de auditoría.

### **9.1. Características.**

Los papeles de trabajo que se utilizan durante el transcurso de una auditoría están constituidos fundamentalmente por:

- Resúmenes de auditoría
- Notas del auditor
- Extractos y copias de documentos

#### **9.1.1. Normalización.**

La normalización y sistematización en el tratamiento de los papeles de trabajo, busca evitar tanto la reiteración de datos innecesarios cuanto la exposición de información confusa que dificulta su interpretación y resulta, por lo tanto, una fuente potencial de errores.

En la Guía de Papeles de Trabajo, se han diseñado los diferentes modelos de formularios a utilizar en el desarrollo de la auditoría.

#### **9.1.2. Contenido – estructura básica.**

La estructura básica de los papeles de trabajo elaborados por el auditor debe presentar un diseño homogéneo e incluir los acápites que resulten básicos en su integración, para asegurar su uniformidad.

Entre los acápites generalmente incluidos en los papeles de trabajo podemos mencionar: objetivo del papel de trabajo, descripción del trabajo realizado y de sus resultados, observaciones, notas, criterio utilizado, fuente de documentación usada, referencias cruzadas, área de revisión y comentarios del supervisor, si los hubiere,

y fecha de elaboración. Asimismo deben contener la identificación de quienes realizaron y supervisaron el papel de trabajo y fecha de las respectivas intervenciones.

#### **9.1.3. Codificación de los papeles de trabajo.**

Los papeles de trabajo deberán estar codificados y referenciados de forma que la relación entre ellos sea cruzada y facilite la identificación como evidencia del trabajo de auditoría. En la codificación de los papeles de trabajo se seguirá un sistema alfanumérico.

Es importante destacar que la codificación prevista se aplicará sobre todo el conjunto de papeles de trabajo, esto es tanto sea un diseño propio de la AGUBA (“formulario”, “notas”, etc), como cuando corresponda a documentación obtenida de la organización auditada.

### **9.2. Criterios para elaborar papeles de trabajo.**

Algunos de los criterios que fundamentan la preparación de los papeles de trabajo son los siguientes:

- Deben incluir todos los datos necesarios y pertinentes.
- Deben contener un enunciado conciso del trabajo ejecutado y su conexión con los hallazgos, observaciones, conclusiones y recomendaciones.
- Deben ser concisos, claros y completos.
- Los cálculos deben ser exactos. Debe asegurarse que los datos usados y los cálculos matemáticos realizados sean correctos.
- Deben ser explícitos y contener y definir los símbolos, tildes o marcas que se utilicen.

#### **9.2.1. Papeles de trabajo “tipo”.**

##### **• Resúmenes de auditoría**

Su propósito es extraer la esencia de la tarea realizada. Durante la auditoría se acumula una gran cantidad de papeles de trabajo que contienen una variedad de información de diversas formas, tales como copias de reglamentos, leyes, entrevistas y otros utilizados durante el transcurso de la auditorías. A pesar de su pertinencia resulta de escaso valor si no se encuentra analizada y organizada de manera lógica que permita su atribución al resultado de la auditoría.

##### **• Notas del Auditor**

Incluyen distintos tipos de evaluaciones, ideas o recordatorios. También se utili-

zarán como notas los exámenes particulares o desarrollos en que luego fundará su informe o sus observaciones. En este sentido cabe recalcar que las notas deben ser explicativas y completas, pero no deben repetir datos que estén contenidos en otros papeles de trabajo.

• *Extractos y copias de documentos*

Deberán incorporarse como papeles de trabajo aquellos documentos que sean pertinentes al trabajo realizado. En aquellos casos en que no resultar de utilidad la totalidad del documento será preferible incorporar un extracto o parte del mismo.

### 9.3. Revisión y aprobación de los papeles de trabajo.

Para lograr la máxima utilidad, eficiencia y garantizar la calidad de la auditoría, es necesaria una revisión completa de los papeles de trabajo. El responsable de la auditoría debe revisar los papeles de trabajo elaborados por los miembros del equipo y poner sus iniciales en cada uno, en señal de aprobación.

Al revisarlos, el responsable deberá determinar si la información resumida en ellos es suficiente, a su juicio, para cumplir con los objetivos del examen y llegar a conclusiones y opiniones bien fundadas. Su importancia se basa en la necesidad de cerciorarse de que el informe cuente con evidencia clara, demostrable y objetiva en respaldo de las labores de auditoría.

### 9.4. Archivo de papeles de trabajo: legajos.

Los denominados “Legajos” constituyen agrupamientos preestablecidos que contemplan la diversa documentación generada a través del desarrollo de las distintas fases de la auditoría.

Los papeles de trabajo se clasificarán para ser archivados en dos tipos de legajos principales, cada uno de ellos con una numeración independiente:

- LEGAJO PERMANENTE (P)
- LEGAJO TRANSITORIO (T)

#### 9.4.1. LEGAJO PERMANENTE.

Incluye información de utilidad permanente y que será consultada como base de información para la planificación de futuras auditorías, es decir aquella respecto de la constitución, organización, operaciones y planes de una entidad, que por su naturaleza continua no corresponde necesariamente a un solo período de operaciones. Se

deberá revisar y actualizar periódicamente.

Las respectivas autoridades del equipo serán las responsables de integrar y mantener en estado operativo el Legajo Permanente de Auditoría, que básicamente estará integrada por:

- Norma interna de la Unidad o Dependencia
- Organigrama vigente
- Manuales y Reglamentos de la organización
- Planes operativos
- Presupuesto institucional, incluyendo modificaciones, información financiera y presupuestaria
- Contratos de asistencia técnica o pasantías
- Informes de auditoría
- Evaluaciones de gestión de la propia organización
- Otros convenios y contratos importantes
- Informe de Gestión o memoria anual
- Nómina de los funcionarios de la entidad

#### 9.4.2 LEGAJO TRANSITORIO.

La finalidad del legajo transitorio es agrupar los papeles de trabajo de carácter corriente, es decir aquella información contable y de gestión que esté vinculada con la auditoría, tanto la relacionada con aspectos financieros cuanto la referida al cumplimiento de las metas y resultados previstos y los criterios de auditoría.

La Gerencia actuante encargada de la auditoría será la responsable durante la auditoría de la custodia y guarda física del Legajo Transitorio.

El Legajo Transitorio se dividirá en diferentes secciones, los cuales se clasificarán por fase de la auditoría, dentro de ellas por Área / Proceso Crítico a auditar y dentro de ellas por hallazgo.

## 5. Fase de confección del informe.

### **1. Metodología – elaboración y presentación del informe**

#### **1.1. Definición del informe final.**

El Informe Final de Auditoría es el producto último del auditor, por medio del cual expone sus observaciones, conclusiones y recomendaciones por escrito y que es remitido al Intendente de la Municipalidad de Quilmes, y a la Autoridad Superior de la Secretaría o Dependencia auditada.

El mismo debe contener juicios fundamentados en las evidencias obtenidas a lo largo del examen con el objeto de brindar suficiente información acerca de los desvíos o deficiencias más importantes, así como recomendar mejoras en la conducción de las actividades y ejecución de las operaciones.

Este informe brinda una buena oportunidad para captar la atención de los niveles administrativos de la institución auditada y para mostrar los beneficios que le ofrece este tipo de examen. Cubre dos funciones básicas:

- Comunica los resultados de la evaluación del sistema de control interno, de la auditoría de gestión y del cumplimiento de la normativa vigente; y,
- Persuade a la Dirección del Organismo para adoptar determinadas acciones y, cuando es necesario llama su atención, respecto de algunos problemas que podrían afectar adversamente sus actividades y operaciones.

Los objetivos del informe para cada auditoría deben estar definidos apropiadamente en la fase de planeamiento y su estructura general debiera responder a criterios uniformes.

Debe emitirse un informe de auditoría “preliminar” para ser examinado con la Secretaría o Dependencia auditada, antes de elevar el informe “definitivo” al Intendente. Durante el tratamiento del informe “preliminar”, el auditado tiene la posibilidad de efectuar descargos a las observaciones formuladas, los que serán incluidos en el informe “definitivo” en la medida que la AG los considere técnicamente pertinentes.

#### **1.2. Característica del informe final de auditoría de gestión.**

Es necesario tener en cuenta determinadas características en el momento de elaborar los informes, con el objeto de mantener un suficiente nivel de calidad. Por lo tanto, se recomienda considerar las siguientes características:

- Trascendencia.
- Beneficio y oportunidad.
- Exactitud y beneficios de la información de sustento.
- Calidad consistente.
- Objetividad y perspectiva.
- Precisión.
- Claridad y simplicidad.
- Aptitud edificante.
- Organización de los contenidos del informe. Positivismo.

##### **1.2.1. Trascendencia.**

La eficiencia del informe decrece cuando se incluyen asuntos intrascendentes. Por ello, los temas incorporados deben ser lo suficientemente significativos como para merecer ser informados y captar la atención de aquellos a quienes va dirigido.

En el momento de tomar decisiones sobre asuntos de significación, se recomienda considerar lo siguiente:

- La significatividad en términos presupuestarios. (financieros y físicos) La importancia de los recursos públicos involucrados.
- El nivel de riesgo inherente o de control que represente.
- La relación que tengan las áreas o sectores involucrados en el logro de las metas programadas por la Unidad o Dependencia auditada.
- El impacto que el incumplimiento de las metas planeadas tenga en la población objetivo.
- La oportunidad para proporcionar información útil y oportuna, a la Autoridad Superior del auditado y al Intendente de la Municipalidad.
- La frecuencia con que ocurren situaciones negativas y los montos de las pérdidas potenciales involucradas.
- La oportunidad de contribuir a mejorar la efectividad, eficiencia o economía en las actividades u operaciones.
- La oportunidad de promover el mejoramiento del sistema de información para la toma de decisiones.
- La inacción de los funcionarios responsables de la entidad auditada. En este caso se debería adoptar acciones para fortalecer aquellas áreas con controles internos débiles o mejorar sus actividades y operaciones.

### 1.2.2. Beneficio y oportunidad.

A efectos de informar con efectividad es muy importante considerar el beneficio y la oportunidad de la información. El informe “preliminar” debe tratarse con el auditado y el “definitivo” remitirse a los destinatarios en el tiempo planificado. Resulta deseable que durante la ejecución del operativo, en la medida que se concluya con la fase de ejecución de cada componente (ingresos y egresos, compras y contrataciones, personal, gestión, etc.), se traten con las Autoridades del auditado las observaciones y recomendaciones más importantes, a fin que la autoridad responsable pueda tomar decisiones oportunas en materia de mejoras, aumentando el valor agregado del informe.

Por otra parte, la oportunidad del informe está afectada, en general, por situaciones derivadas de las fases de planeamiento y ejecución de los trabajos efectuados. Así en la fase de la confección del informe, se pueden detectar problemas no resueltos o analizados en forma insuficiente durante la fase de ejecución, que provoca demoras en el proceso de elaboración y revisión del informe.

### 1.2.3. Exactitud y beneficios de la información de respaldo.

A fin de garantizar que los informes de auditoría no contengan errores, ya sea al presentar los hallazgos y observaciones, sus causas efectos y recomendaciones de remediación, es necesario que el supervisor del equipo de auditoría aplique procedimientos adecuados para la revisión de los papeles de trabajo y el control de la calidad.

Es necesario que el contenido del informe sea digno de crédito, es decir que debe expresar exactitud en los juicios, los que deberán ser justos e imparciales. La validez del informe puede ser cuestionada si el mismo falla en su exactitud.

A fin de probar los fundamentos y la razonabilidad de los asuntos informados, es necesario que las observaciones y conclusiones estén respaldadas con evidencia suficiente, competente y apropiada, que surjan de los papeles de trabajo.

### 1.2.4. Estilo persuasivo.

El auditor deberá presentar sus observaciones en forma convincente, de manera tal de que el destinatario del informe pueda inferir las conclusiones y recomendaciones de los hechos examinados. Los elementos de juicio deben ser suficientes para convencer acerca de la relevancia de las observaciones y para promover un correcto entendimiento de los asuntos informados, de manera tal que los funcionarios responsables de cada área, sector o proceso auditado, reciban la ayuda necesaria para concentrar su atención en los puntos que la requieran.

### 1.2.5. Objetividad y enfoque.

A fin de que los usuarios del Informe desarrollen un enfoque apropiado, las observaciones de cada uno de ellos deben ser presentadas de manera objetiva y clara. Asimismo, deben incluir información suficiente sobre el asunto como por ejemplo las causas que originan las ineficiencias los efectos que produce y la recomendación para solucionarla.

La información necesaria para lograr un enfoque adecuado del informe formará parte de los papeles de trabajo e incluirá:

- Una definición de la naturaleza y alcance de la auditoría. Cuando sea apropiado, el auditor debe expresar en el informe que el énfasis del examen fueron los asuntos que, a su criterio, requerían atención; por lo que no fue realizada una evaluación completa de las actividades y operaciones.
- Información acerca de la naturaleza y volumen de operaciones del sector área o proceso a que se refieren las observaciones. De esta forma, se tendrá una perspectiva para medir su importancia.
- Descripciones correctas y precisas de las observaciones, lo cual evitará interpretaciones erróneas. Para lograr esto es necesario conocer los comentarios o aclaraciones formulados por los funcionarios responsables y las identificaciones de todos los factores relevantes, aún de aquellos que pudieran ser contrarios a las observaciones.
- Información de los aspectos deficientes y de los aspectos satisfactorios de las operaciones, estos últimos referidos a logros notables de la administración del Auditado.

### 1.2.6. Precisión, claridad y simplicidad.

El informe debe ser tan corto como sea posible, utilizando un estilo de redacción claro, preciso y simple. Las frases, oraciones, párrafos o secciones deben armonizar con el mensaje del informe.

Un informe conciso y completo merecerá la atención adecuada por parte de los funcionarios responsables del ente objeto de la auditoría, cosa que no ocurriría en caso de tratarse de un texto extenso y detallado.

Los siguientes son algunos factores que contribuyen a la claridad:

- No presuponer que los usuarios del informe tienen conocimientos técnicos, en relación con la actividad que se informa.
- Los términos no familiares que se utilicen deben definirse con claridad.
- El estilo del informe debe indicar un significado claro, evitando el excesivo lenguaje técnico.

### 1.2.7. Actitud constructiva.

A fin de que el informe provoque una reacción favorable y que las observaciones, conclusiones y recomendaciones del auditor sean fácilmente aceptadas, se recomienda tener en cuenta:

- Concentrar todo el énfasis en la necesidad de promover mejoras en las operaciones futuras, más que en la crítica de la gestión que corresponde al pasado.
- Evitar la utilización de frases que generen una actitud defensiva o de oposición por parte de los funcionarios responsables del ente auditado.

### 1.2.8. Organización de los contenidos del informe.

La forma en que se organiza el material para que la información sea presentada en un orden lógico es uno de los problemas más importantes que deben resolver los auditores encargados de elaborar los informes. La atención del lector debe ser captada de inmediato y se debe lograr retenerla durante toda la lectura del informe.

### 1.2.9. Redacción positiva.

Los auditores deben pensar y redactar positivamente, a efectos de ayudar a la administración a mejorar sus operaciones, lo cual es el objetivo del informe.

Es más difícil que la administración de la entidad esté en desacuerdo con las observaciones, conclusiones y recomendaciones del auditor si éste emplea palabras tales como reforzamiento, mejoras, aumentos y ahorros potenciales.

El Informe de Auditoría es la herramienta de comunicación para convencer y persuadir a la administración sobre la implantación de acciones correctivas y muchos funcionarios serán más receptivos si los auditores explican la forma en que sus sugerencias ayudarán a alcanzar los objetivos y metas.

## 1.3. Redacción y revisión del informe.

Durante el transcurso de la auditoría, el jefe de equipo revisará el trabajo de los auditores y se asegurará que los papeles de trabajo reúnan evidencias suficientes y competentes, que avalen las observaciones, conclusiones y recomendaciones, incluidas en el informe. Por lo tanto, será responsabilidad del supervisor que el informe revele todos los aspectos de interés, que contribuyan al objetivo fundamental de la auditoría.

El auditor encargado (jefe de equipo) confeccionará el Informe de Auditoría con los miembros del equipo que intervinieron en la ejecución del operativo. Finalmente,

el informe se somete a consideración del Auditor General para su aprobación.

- Revisión por el jefe de equipo. El jefe de equipo, para elaborar el informe, revisará los papeles de trabajo que respaldan las observaciones y hallazgos, comentará y discutirá con el equipo auditor encargado del examen las situaciones que surjan como consecuencia de su revisión, la cual se extiende a todos los aspectos relacionados con la documentación que respalda los juicios emitidos.
- El jefe de equipo incluirá en el informe todos los aspectos de interés que contribuyan al objetivo fundamental de la auditoría.
- El Auditor General controlará que el planeamiento, la ejecución y los papeles de trabajo se hayan ejecutado y confeccionado de acuerdo con lo establecido en el presente Manual.
- El Auditor General controlará que las observaciones formuladas cuenten con el suficiente y pertinente respaldo documental.
- El Auditor General controlará la pertinencia y factibilidad de implantación de las recomendaciones efectuadas.
- El Auditor General controlará la calidad técnica del informe.

Las situaciones que surjan, como consecuencia de la revisión del jefe de equipo, serán discutidas entre éste y el Subsecretario del área de auditoría y/o el Auditor General. Esto no sólo se limita a la redacción del informe, sino que abarca todos los aspectos relacionados con la documentación, que respalda los juicios emitidos por el auditor.

## 1.4. Comunicación previa del informe preliminar de auditoría a la unidad o dependencia auditada.

El informe preliminar por escrito constituirá la forma establecida por la AG de la Municipalidad de Quilmes para comunicar los resultados de la auditoría practicada a los funcionarios responsables del auditado. Esto permite:

- Poner en conocimiento de la Autoridad Superior de la Secretaría o Dependencia los resultados de cada examen, previo a su remisión formal.
- Reducir el riesgo de interpretación errónea de los resultados.
- Dar la oportunidad al Organismo auditado a emitir sus descargos respecto a las observaciones y hallazgos incluidos en el “informe preliminar”. Estos descargos serán menores en la medida que se hayan mantenido reuniones informativas con las Autoridades del auditado durante el transcurso de la ejecución del operativo.
- Facilitar las acciones de seguimiento, para establecer si la entidad ha adoptado las correspondientes acciones correctivas, especialmente las referidas a auditorías anteriores.

## 1.5. Evaluación e incorporación de los comentarios del organismo.

En el informe definitivo, al final de cada observación, el auditor incluirá brevemente los descargos, comentarios y aclaraciones que presente el Organismo auditado, como así también la opinión del auditor después de evaluarlas.

En el caso que los descargos de la entidad y la evidencia adoptada se consideren válidos, el auditor deberá modificar su informe. Por el contrario, cuando el auditor opine que no lo son, éste deberá exponer en el informe definitivo, las razones que motivan su no aceptación.

## 1.6. Estructura y contenido del informe.

### 1.6.1. Título.

El informe definitivo debe ir precedido de una carátula y título o encabezamiento y de un número que permita su identificación.

El título debe aclarar la Secretaría o Dependencia auditada y el tipo de auditoría realizada (integral u operativo específico). En caso de operativos específicos debe aclararse las áreas, sectores o procedimientos evaluados.

### 1.6.2. Destinatario y encuadre normativo.

El informe debe especificar a quien o a quienes va dirigido y la causa de su ejecución. Por Ej.: Si el operativo hubiera sido programado en el Planeamiento anual de la AG deberá enunciar el N° de Decreto por el que se aprobó el Plan Anual de Auditoría

### 1.6.3. Objeto.

El objeto de todas las auditorías integrales ejecutadas por la AG es:

- 9. la evaluación de la suficiencia y efectividad del sistema de control interno de la Secretaría o Dependencia auditada, en función de la estructura del informe COSO,
- 10. la regularidad de sus actos, y
- 11. la evaluación de su gestión respecto al logro de los objetivos y/o metas presupuestadas, considerando la, eficacia, eficiencia, economía y efectividad de sus actividades y tareas.

Cabe destacar que, si el Auditado tuviera definido Programas o Actividades en su apertura programática, los objetos de la auditoría deberían repetirse para cada uno de los Programas o Actividades auditadas.

Para mejorar la exposición del objeto, puede segregarse la evaluación del sistema de

control interno, en los siguientes componentes:

- Ambiente de Control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión o Monitoreo

Un objeto adicional de toda auditoría integral será la verificación de la implantación de recomendaciones efectuadas en informes anteriores.

En el caso de los operativos específicos se deberá aclarar el objeto por el que fue solicitado el informe.

### 1.6.4. Alcance.

En la sección se debe informar:

- que el examen se realizó de acuerdo con el Manual de Procedimientos de Auditoría de la AG de la Municipalidad de Quilmes;
- el período a auditar;
- los circuitos y/o procesos auditados;
- los criterios de evaluación empleados durante la revisión (para el sistema de control interno y para cada uno de los procesos auditados); y
- los criterios de selección de muestras para cada uno de los circuitos auditados.

La descripción pormenorizada de las muestras definidas por circuito, se deberán incluir en un anexo específico al informe.

### 1.6.5. Limitaciones al alcance.

En caso que el alcance de las tareas definidas en el planeamiento o en la ejecución de la auditoría se haya visto limitado por cualquier factor, se deberá dejar constancia de este hecho, indicando los detalles que correspondan. Asimismo, se deberá informar las consecuencias puede generar esta restricción en la labor de auditoría (procedimientos y pruebas que no pudieron realizarse y, de ser el caso, la imposibilidad que ello genera en la emisión de conclusiones.

De esta forma se limita la responsabilidad con respecto a aquellas circunstancias que no han podido ser sometidas a análisis.

Como regla general se tratará de evitar la mayor cantidad de limitaciones posibles, para ello se recomienda:

- Insistencia en los requerimientos de información al auditado.
- Que los equipos de auditoría cuenten con expertos en todas las materias que serán sometidas a revisión.
- En muchos casos se confunden limitaciones con observaciones, en estos casos se recomienda observar antes que limitar el alcance de la auditoría.

#### 1.6.6. Aclaraciones previas.

A efectos de hacer más sencilla la lectura del informe, se incluyen en este capítulo aspectos que son de conocimiento del auditor o elementos que se tuvieron en cuenta para el desarrollo de las evaluaciones (por ej. una referencia a la guía de actividades desarrolladas en cada circuito o proceso auditado<sup>1</sup>) y que se entiende necesario reseñar, para dar paso a las conclusiones a las que se ha arribado.

A fin de dar mayor precisión al alcance de la auditoría, también se hace mención a aquellas circunstancias pasibles de merecer una investigación o estudio posterior.

#### 1.6.7. Observaciones, consecuencias y recomendaciones.

##### 1.6.7.1. Observaciones y hallazgos.

El auditor emitirá sus juicios, de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas, como resultado del examen. Se evaluará el sistema de control interno, la gestión de la entidad, en lo que se refiere al logro de las metas y objetivos y a la apropiada utilización de los recursos públicos, considerando criterios de eficacia, eficiencia y economía y la regularidad de los actos con la normativa vigente. Lo expuesto se incluirá en el informe, bajo el rubro “Observaciones”, preferentemente distribuidos por circuito, proceso o sector evaluado y por objetivo, por ejemplo:

Compras y contrataciones:

- Observaciones respecto al sistema de control interno.
- Observaciones respecto a la evaluación de la gestión.
- Observaciones respecto a la regularidad de los actos.

Cuando corresponda, las observaciones deben exponer si la responsabilidad incurrida por los agentes involucrados, es de naturaleza administrativa, civil o penal. Si se trata de esta última, se deberá expresar en términos de presunción de delito y para

<sup>1</sup> Se destaca que la descripción detallada de las actividades ejecutadas – procedimientos ejecutados – debe exponerse en un anexo al informe de auditoría.

ello el auditor debe requerir la correspondiente asesoría legal.

Cabe aclarar que cada observación debe acompañarse con la correspondiente descripción de los detalles del hecho u operación examinada.

Este punto del informe es el más extenso e informativo, debido a que constituye el mensaje fundamental que el auditor desea comunicar.

Por su parte los “hallazgos de auditoría”, son observaciones que por su impacto afectan en forma significativa la gestión de la entidad auditada.

Los “hallazgos” deberán destacarse de las observaciones atento a su importancia relativa para el auditado.

Entre las observaciones más comunes, pueden citarse:

- Carencia de estructuras orgánicas, manuales de misiones y funciones, manuales de procedimientos, etc.
- Falta de planificación estratégica y táctica de las actividades.
- Falta de definición de objetivos y de formulación presupuestaria.
- Falta de definición de metas.
- Carencia comunicación clara de las políticas institucionales del auditado (planes de personal, de capacitación, de expansión, etc) Falta de efectividad en el logro de objetivos y metas.
- Presencia de operaciones ineficientes.
- Evidencias sobre recursos desperdiciados.
- Incumplimiento de leyes, reglamentos o políticas internas.

El informe de auditoría debe incluir solo comentarios sobre observaciones importantes. Mediante un memorándum o documento equivalente, el Supervisor o el Auditor General Adjunto comunicará a los funcionarios responsables de la entidad aquellos asuntos de menor importancia.

Los antecedentes y toda la información que permita una mejor apreciación de las circunstancias que incidieron en los hechos observados, deben ser incluidos en “Observaciones”.

##### 1.6.7.2. Presentación de los hallazgos y “observaciones”.

En la presentación de cada observación se deberá describir lo siguiente:

- Área, circuito o procedimiento evaluado

Se indicará claramente el circuito, proceso o sector evaluado. Ej; Concesiones y/o

permiso de uso; compras y contrataciones, personal, etc.

- Condición

Deficiencia o irregularidad hallada. Este tema se refiere a la descripción de la situación irregular o deficiencia hallada, cuyo grado y/o frecuencia de desvío debe ser aclarada. Se recomienda incorporar en un anexo las observaciones particulares efectuadas a cada caso analizado (muestra).

- Criterio

Debe detallar el parámetro usado por el auditor para medir o comparar las deficiencias. En caso de deficiencias en la aplicación de normas legales, operativas o de control se debe citar la parte no aplicada.

- Causa

Detalle de las razones por las cuales el auditor estima que ocurrieron las deficiencias.

- Efecto

Es necesario efectuar una apropiada descripción del efecto provocado por la deficiencia mencionada, a fin de que la administración de la entidad aprecie debidamente la importancia de la deficiencia y esté dispuesta a poner en práctica la recomendación del auditor.

- Reiteración

Se deberá aclarar si la observación resulta una reiteración de otros informes de auditoría anteriores.

- Recomendación

Por cada observación se deberá efectuar una recomendación de remediación. Se trata de las medidas sugeridas por el auditor, dirigidas a los funcionarios que cuenten con la competencia necesaria para poder implantarlas. Las medidas deben ser específicas, factibles en su implementación y con una apropiada relación costo beneficio. El auditado podrá objetar la posibilidad de implantación en sus descargos.

- Comentarios del auditado -descargos-

Los comentarios y/o aclaraciones presentados por los funcionarios responsables del auditado, si fueran formalmente expuestos por su Autoridad Superior, dentro de un plazo que no afecte la ejecución del plan de actividades de la AG, deben incluirse en el Informe de Auditoría, en forma breve pero reflejando el sentido de los mismos. A continuación, el auditor debe volcar su opinión sobre tal información. Si así no fuere se deberá aclarar en el informe que el auditado tiene el derecho de realizar los descargos que entienda convenientes, dentro del plazo de 30 días corridos de presentado el informe definitivo.

- Relevancia

Finalizada la descripción de todas las observaciones o hallazgos correspondientes a cada objetivo (sistema de control interno, regularidad, control de gestión) de un circuito, proceso o sector (compras y contrataciones, concesiones y permisos de uso, personal, gestión, etc.) el auditor deberá calificar, -en función de las causas y los efectos- la relevancia de las mismas. Las categorías calificatorias son las siguientes: **impacto alto, impacto medio, impacto bajo.**

### 1.6.8. Conclusiones.

#### 1.6.8.1. Generales del operativo ejecutado.

En este capítulo, el informe incluirá un extracto de los aspectos más relevantes de los comentarios y observaciones a las que ha arribado el auditor, de manera tal que, a través de su lectura, los terceros puedan conocer los resultados obtenidos y, asimismo informarse sobre la suficiencia del ambiente de control imperante, la eficacia, eficiencia economía y efectividad de su gestión y la regularidad de los actos de la Secretaría o Dependencia auditada. Ello, con relación a las operaciones u operatoria sujetas a auditoría. La redacción debe contemplar, en forma conjunta, las observaciones individuales que fueron incluidas en el capítulo pertinente y se deben evitar las subjetividades. El resultado será una visión global de los problemas existentes.

Finalmente se describirán en términos globales -Ej: diseñar manuales de procedimientos, implantar planes de capacitación, actualizar documentación de legajos- las recomendaciones más importantes por cada objetivo de la auditoría (evaluación del control interno; eficacia eficiencia y economía de la gestión, regularidad de los actos).

#### 1.6.8.2. Seguimiento de implantación de recomendaciones efectuadas en informes anteriores.

Las recomendaciones de auditorías anteriores, que no se hayan puesto en práctica, también deben ser incluidas siempre que estén relacionadas con los objetivos de la auditoría actual. Se controlará la integridad de las recomendaciones sin implantar, efectuadas en informes anteriores. Se detallarán por objetivo (control interno, gestión o regularidad) informando, en cada caso, el número del o de los informes de auditoría donde fue efectuada. Se la calificarán como, “parcialmente implantada” o “no implantada”. De ser posible en los casos de recomendaciones no implantadas, se efectuará un breve comentario de las causas que aduce el auditado.

### 1.6.9. Opinión del auditor.

Se emitirá en función de los procedimientos de auditoría ejecutados, el alcance del operativo y las limitaciones detalladas.

Se dividirá en tres partes principales a saber:

a) Opinión fundada en las observaciones o hallazgos del informe definitivo, respecto a:

- La suficiencia del sistema de control interno del auditado, en los cinco componentes del enfoque COSO<sup>2</sup>, para asegurar la eficacia, la eficiencia, la economía y la efectividad de la gestión, el resguardo de los recursos involucrados y la regularidad de los actos.
- La eficacia, eficiencia, economía y regularidad en los actos y el logro de las metas presupuestarias (físicas y financieras).
- La efectividad del sistema de información del auditado para asegurar la toma de decisiones correctivas oportunas.

b) Recomendación de iniciar actuaciones administrativas o judiciales ante la presencia de actos ilícitos o de fraude.

c) Implantación de las recomendaciones efectuadas en informes de auditoría anteriores.

#### **1.6.10. Firma, lugar y fecha de emisión.**

El informe debe estar firmado por el auditor, se indicará lugar y fecha de emisión. La fecha pone de manifiesto que el auditor ha tenido en cuenta todos los acontecimientos acaecidos hasta la misma. Es decir que esta fecha debe coincidir con el último día de las tareas de campo.

#### **1.6.11. Anexo de información relativa a la entidad examinada.**

Resulta deseable incluir como anexo al informe del auditor, la información relevante que se ha tenido en cuenta durante el operativo de auditoría.

## **6. Fase de seguimiento de las recomendaciones.**

### **1. Procedimiento del seguimiento de las recomendaciones**

#### **1.1. Aspectos a considerar en el seguimiento.**

El objetivo de toda auditoría integral, es lograr que las recomendaciones incluidas en el informe sean implantadas. Esto dará como resultado mejoras en los niveles de eficacia, eficiencia y economía en la gestión del auditado y un fortalecimiento de su sistema de control interno.

Con el propósito de evaluar en forma continua, metódica y detallada, se incorporarán en el Planeamiento Anual de Actividades de la AG, proyectos que permitan el seguimiento de la implantación de las recomendaciones formuladas. Ello con independencia de los operativos específicos se sean requeridos por el Intendente.

#### **1.2. Determinar los objetivos y oportunidad del seguimiento de las medidas correctivas.**

Los objetivos del seguimiento son:

- a. Verificar el grado de cumplimiento de las acciones correctivas sobre las recomendaciones u observaciones.
- b. Evaluar el impacto de la recomendación implantada en la remediación de la observación que le dio origen.
- c. Promover la actividad de control a efectos de lograr una alta eficacia de la auditoría.
- d. Retroalimentar el proceso continuo del control interno de la entidad.
- e. Constatar la efectividad de las decisiones adoptadas por la autoridad de la entidad para corregir los problemas señalados por el auditor.

Adicionalmente, podrá aprovecharse la oportunidad para efectuar una prueba global de ingresos y egresos del auditado al momento de efectuarse el seguimiento.

<sup>2</sup> Ambiente de control, evaluación de riesgos., actividades de control, información y comunicación, supervisión o monitoreo.

### 1.3. Elaborar el planeamiento del operativo de seguimiento.

El planeamiento para la ejecución del seguimiento de las recomendaciones deberá contemplar e indicar, lo siguiente:

- El momento para efectuar el seguimiento y el período de tiempo que ha tenido el ente auditado para aplicar dichas acciones.
- Objetivos y alcance del seguimiento (debe priorizarse la verificación de implantación de aquellas recomendaciones que, a juicio del auditor, mayor impacto positivo produciría en el sistema de control interno y/o en el grado de eficiencia en la gestión del auditado).
- Metodología general de revisión que será aplicada.
- Criterios que se aplicaron para efectuar la evaluación.
- Tiempo necesario para llevar a cabo el operativo.
- Variables e indicadores de gestión que deben ser tomados en cuenta, para corroborar la mejora en la gestión de la Entidad como consecuencia de aquellas recomendaciones implantadas.

### 1.4. Ejecución de la auditoría de seguimiento de las recomendaciones (etapas).

#### 1.4.1. Control de implantación de las recomendaciones.

- Verificar, si los responsables directos han tomado conocimiento de las recomendaciones efectuadas en los informes de auditoría.

- Si así fuera se comprobará, que se hubieren adoptado las correspondientes medidas correctivas. Caso contrario requerirá a los responsables directos el o los motivos por los cuales no se han implantado.

#### 1.4.2. Verificación.

De acuerdo al resultado de la etapa anterior se ejecutarán las actividades necesarias para verificar la implantación de las recomendaciones efectuadas y se evaluará la efectividad que la misma produjo en la remediación de la observación oportunamente efectuada.

Cabe destacar que la verificación debiera hacerse sobre el 100% de las recomenda-

ciones efectuadas en los informes de auditoría anteriores, no obstante, si esto demandara mucho tiempo en el campo se priorizarán aquellas recomendaciones que mayor beneficio produzcan al control interno y a la gestión del auditado.

#### 1.4.3. Prueba global.

Es recomendable aprovechar la oportunidad de la verificación sobre la implantación de las recomendaciones para efectuar una prueba global de ingresos y egresos en la Unidad o Dependencia auditada.

#### 1.4.4. Confección del informe de seguimiento de las medidas correctivas y las recomendaciones.

Una vez finalizada la ejecución del seguimiento, se deberá presentar un Informe que incluya:

- El grado de cumplimiento de las acciones correctivas.
- Los logros más importantes obtenidos con las medidas adoptadas, a fin de que puedan servir de modelo para otras entidades.
- Las recomendaciones que no hayan sido implantadas, detallando por cada una de ellas:
  - Las causas que aduce el Auditado como justificación de la falta de implantación. En caso que la recomendación estuviera parcialmente implantada, se hará una lista de las acciones pendientes y se explicarán los motivos por los que no fueron cumplidas.
  - El impacto conjunto que ocasiona la falta de su implementación.
  - Un detalle del “plan de acción” que deberá ejecutar el Organismo auditado para regularizar la situación relevada.

### 1.5. Estructura del informe de seguimiento de recomendaciones.

#### • Destinatario:

- Autoridad Superior de la entidad auditada.
- Señor Intendente.

• **Objetivo del Examen:** Verificar el grado de regularización, enmienda o subsanación de las deficiencias que originaran las observaciones de informes anteriores y la implantación de las recomendaciones efectuadas.

• **Alcance del examen:** Debe dejarse constancia que el examen realizado implicó verificar exclusivamente los aspectos relacionados con las deficiencias detectadas

oportunamente, las cuales originaron las observaciones y recomendaciones contenidas en los informes de auditoría (se deberá individualizar el informe a que se refiere).

El mismo ha sido realizado de conformidad con las Normas de Auditoría Interna de la AG de la Municipalidad de Quilmes, habiendo practicado los siguientes procedimientos:

- a) .....
- b) .....
- c) .....

Por cada Recomendación deberá puntualizarse:

- **Deficiencia Detectada:** reproducción de los aspectos significativos de la deficiencia detectada en ocasión del examen anterior
- **Recomendación Realizada:** reproducción de la recomendación
- **Situación Actual**
- **Opinión:** regularizada parcialmente – no regularizada – regularizada; lo que corresponda.
- **Comentarios:** se expondrá una breve explicación de los motivos que sustentan la opinión.
- **Nueva Recomendación** (si corresponde)
- **Opinión del Auditor:** Se describirá el porcentaje de observaciones remediadas a través de la implantación de las recomendaciones efectuadas por el auditado.
- **Lugar y fecha de emisión del informe**

## 7. Bibliografía.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACION:** “Control y gestión”, número 5, Argentina 1995.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN:** “Herramientas para control de gestión”, número 7, Argentina 1995.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN:** “Normas de Auditoría Externa”, Argentina, 1996.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN:** “Participación y contribución de los Entes fiscalizadores en los procesos de modernización del Estado”, Argentina 1997.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN:** “Manual de auditoría de gestión del sector público nacional”, documento técnico N° 8, Ed. AGN, 1996.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN:** “Manual de procedimientos para auditoría de gestión en Empresas públicas”, Argentina 1996.

**AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN:** “El control externo en el cumplimiento de las metas físicas del presupuesto Nacional”, Argentina 2000. Posición Institucional en la reunión anual de ASAP 2000, Córdoba.

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE PERÚ:** “Manual de Auditoría Gubernamental”, Perú, 1992.

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE PERÚ:** “Normas de auditoría operacional”, Perú 1995.

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA:** “Manual de auditoría de la cuenta de Inversión”, Colombia, 1994.

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ:** “Auditoría en cápsulas”, Panamá, 1997.

**CONTRALORÍA GENERAL DE COSTA RICA:** “Sistema de control interno: su evaluación frente a procesos de modernización del Estado”. Seminario OLACEF, Costa Rica 1994.

**CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE VENEZUELA:** “Normas generales de auditoría del Estado”, Venezuela 1997.

**INTOSAI:** “Conclusiones del XII congreso internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI), Sydney, Australia, 1986.

**LOPEZ C Jordi:** “El control de gestión en la administración local”. Ediciones Gestión 2000, 1998.

**SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN (SIGEN):** La evaluación del control interno a través del enfoque COSO”, Argentina, 1999.

**SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN (SIGEN):** “Normas generales de control interno”, Argentina, 1998.

**SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN (SIGEN):** “Normas generales de auditoría interna”, Argentina, 2002.

## 8. Anexo: glosario de terminos.

### Glosario de términos básicos de la Auditoría Gubernamental.

#### Auditoría Gubernamental:

Es el examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestaria para el informe de auditoría de la Cuenta de Inversión (A-F-I), el grado de cumplimiento de objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos y, si éstos, fueron administrados con eficacia, eficiencia económica y transparencia, en el cumplimiento del mandato de la Ley de Presupuesto.

#### Auditoría Financiera:

La auditoría de estados financieros tiene por objetivo determinar si los estados financieros del ente auditado presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, de cuyo resultado se emite el correspondiente dictamen.

#### Auditoría de gestión:

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre:

- el desempeño (rendimiento) de una entidad, programa o actividad gubernamental, orientado a evaluar y eventualmente mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos,
- el sistema de control gerencial destinado a la toma de decisiones correctivas con el objeto de mejorar la responsabilidad ante el público.

#### Comentarios de la entidad:

Los descargos de los funcionarios de la entidad auditada a los hallazgos u observaciones de auditoría, que según las circunstancias, deben formar parte del informe. Tales respuestas proveen una perspectiva adicional e importante al usuario del Informe, al igual que una indicación de si alguna acción correctiva ha sido iniciada por el Ente.

#### Competencia profesional:

Es la cualidad que caracteriza al auditor por el nivel de idoneidad y habilidad profesional que ostenta para efectuar su labor acorde con las exigencias que demanda la auditoría. La competencia profesional puede apreciarse en el conocimiento de

las entidades gubernamentales y los métodos y procedimientos necesarios para la auditoría gubernamental, así como en el entrenamiento y experiencia que requiere la aplicación de tales conocimientos en el trabajo.

#### Cuidado Profesional:

Significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y para seleccionar los métodos, procedimientos y técnicas de auditoría que deben aplicarse. Ello pone de manifiesto la responsabilidad del auditor en cuanto a cumplir con las normas de auditoría gubernamental.

#### Confidencialidad:

Implica mantener estricta reserva respecto al proceso y los resultados de la auditoría, no revelando los hechos, datos y situaciones que sean de conocimiento del auditor por el ejercicio de su actividad profesional. Solo podrá acceder a la información relacionada con el examen, el personal vinculado directamente con la dirección y ejecución del trabajo de auditoría.

#### Control de Calidad:

El conjunto de políticas, procedimientos y recursos especializados, que garantizan que las auditorías se realizan de acuerdo con los objetivos, políticas, normas y procedimientos de auditoría gubernamental

#### Control Interno:

Es un conjunto de políticas y procedimientos que a través de un proceso continuo realizado por todos los niveles de la entidad, proporciona una seguridad razonable, respecto al logro de los siguientes objetivos:

- promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios;
- proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y,
- elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad.

#### Código de Ética:

Constituye un grupo de reglas heterónomas, es decir, son obligatorias en función del vínculo jurídico que las une; sin embargo, este conjunto de normas sólo son guías mínimas de orientación, puesto que el deber concreto en situaciones particulares que afronta cada auditor gubernamental, reside en los principios generales de los propios códigos y en los principios de la ética inscritos al interior del hombre.

#### Criterios básicos de auditoría gubernamental:

Son líneas generales de acción que aseguran la uniformidad en las tareas que realizan los auditores. Proporciona una razonable seguridad que se están logrando los

objetivos y metas programadas.

#### Examen especial:

Comprende la revisión y análisis de una parte de las operaciones o transacciones, efectuadas con posterioridad a su ejecución, con el objeto de verificar el cumplimiento de los dispositivos legales y reglamentarios aplicables y elaborar el correspondiente informe que incluya conclusiones, observaciones y recomendaciones. El Examen Especial puede incluir una combinación de objetivos financieros y operativos o, restringirse a sólo uno de ellos, dentro de un área limitada o asunto específico de las operaciones.

#### Entrenamiento Técnico:

Está constituido por la capacitación permanente de los recursos humanos, en la metodología, procedimientos y técnicas de auditoría, y el desarrollo de habilidades y destrezas necesarias para asegurar la calidad del trabajo de auditoría.

#### Eficacia:

La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programados.

#### Eficiencia:

Se vincula con la relación existente entre los bienes y servicios producidos y recursos utilizados para producirlos (productividad) y su comparación con un estándar de desempeño establecido o con un análisis de benchmarking.

#### Economía:

Se relaciona con la adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega, al mínimo costo posible. También se vincula a una equitativa asignación de recursos.

#### Estructura de Control Interno:

Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno.

#### Independencia:

Es la cualidad que permite apreciar que los juicios formulados por el auditor estén fundados en elementos objetivos de los aspectos examinados sin permitir que el prejuicio, las ideas preconcebidas o la influencia de terceros se impongan sobre su imparcialidad.

#### Integridad:

Implica que el auditor debe ser recto y honesto al realizar su trabajo.

**Importancia relativa:**

Magnitud o naturaleza de un monto erróneo, incluyendo una omisión en la información financiera que, ya sea individualmente o en total, a la luz de las circunstancias, hace probable que se vea influido el juicio de una persona razonable que confía en la información, o que su decisión sea afectada como resultado de tales errores u omisiones.

**Objetividad:**

Implica que la auditoría debe efectuarse sobre la base de una evaluación objetiva de los hechos rodeada de imparcialidad y libre de influencias que pudieran deteriorar las conclusiones derivadas de las evidencias obtenidas.

**Materialidad:**

Dirigir sus recursos disponibles hacia áreas, operaciones y transacciones de mayor significación, en las cuales pueden ser utilizados sus esfuerzos para promover mejoras en el desempeño (rendimiento) de las entidades públicas.

**Planeamiento:**

Comprende el desarrollo de una estrategia global para conducción de la auditoría financiera y/o de gestión, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse.

**Principio:**

Un principio es definido como una verdad fundamental, una doctrina o ley básica. En el campo de la auditoría gubernamental se considera que los principios son verdades fundamentales.

**Postulados:**

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

**Responsabilidad:**

Es el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y ante el público por los fondos o bienes del Estado a su cargo y/o por una misión u objetivo delegado.

**Glosario de términos - Auditoría de Gestión.****Actividad:**

Es la categoría programática cuya producción es intermedia. Son procesos o grupos de procesos que tienen definido el cómo, donde y cuando hacerlo. Define responsabilidades de ejecución con asignación de recursos específicos y resultados presupuestados.

**Actividades de control gerencial:**

Se refieren a las acciones que realiza la gerencia para garantizar que las funciones se realicen con eficacia, eficiencia y economía. Constituyen el medio más idóneo para asegurar el logro de objetivos de la entidad.

**Alcance:**

Implica la selección de aquellas áreas o asuntos que serán revisados a profundidad en la fase de ejecución. Esta decisión debe ser efectuada teniendo en cuenta la materialidad, sensibilidad, riesgo, y costo de la auditoría así como la trascendencia de los posibles resultados a informar.

**Ambiente de Control Interno:**

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. Como el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, sus atributos constituyen el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa. Los factores del ambiente interno de control son:

- integridad y valores éticos
- asignación de autoridad y responsabilidad
- estructura organizacional
- política de administración de personal
- responsabilidad
- clima de confianza en el trabajo

**Area crítica:**

Actividades que inciden de manera directa y determinante en los procesos sustantivos de la organización, actividad, sector o unidad o que el riesgo a que se expone hace peligrar la consecución de los objetivos. Es condición su control para mantener la calidad de la auditoría de gestión.

**Áreas generales de revisión:**

Son aquellos asuntos seleccionados en la etapa de planeamiento de la auditoría. Tales áreas están referidas a:

- procesamiento y control del sistema de administración financiera y el sistema de información computarizada-SIC,
- protección y control de recursos públicos,

- cumplimiento de leyes, normas y regulaciones aplicables,
- economía y eficiencia,
- procedimientos para medir e informar sobre la efectividad el programa o actividad,
- evaluación del programa o actividad.

#### Auditoría:

Examen objetivo, sistemático, profesional y posterior de las operaciones financieras, administrativas y de gestión, practicado con la finalidad de verificar y evaluar dichas operaciones con el objeto de efectuar observaciones y recomendaciones pertinentes.

#### Auditoría de gestión:

Instrumento metodológico para examinar y evaluar las actividades realizadas, en una entidad, programa, actividad programática, proyecto u operación para, dentro del marco legal, determinar su grado de eficacia, eficiencia y economía, calidad e impacto y, por medio de las recomendaciones, promover la mejor administración de los recursos públicos.

#### Calidad:

Adecuación de un producto o servicio a especificaciones o estándares establecidos por autoridades competentes, o de aceptación general, con aptitud para satisfacer las necesidades del cliente o usuario.

#### Capacidad instalada:

Infraestructura, sistemas y personal fijo, con que cuenta una organización para la ejecución de sus procesos.

#### Capacidad productiva:

La capacidad que tiene una Organización para transformar con eficiencia los recursos públicos en los bienes y servicios que requiere el ciudadano o usuario. Cabe destacar que la prestación o producción resulta de una encomienda normativa vigente.

#### Carta de representación:

Documento mediante el cual el nivel competente de la entidad examinada reconoce haber puesto a disposición del auditor toda la información requerida, así como cualquier hecho significativo ocurrido durante el período bajo examen. Si se ha examinado varias áreas de la entidad, deberá recabarse varias cartas de representación.

#### Causa:

Motivo o causa que origina el incumplimiento de las normas legales y/o administrativas reguladoras del ejercicio de la función pública. Es la razón que explica el hecho o situación irregular.

#### Cliente:

Son sujetos internos o externos a la organización destinatarios de los bienes o servicios producidos, tanto intermedios como finales.

#### Condición:

Corresponde a la descripción objetiva e imparcial de la situación o deficiencia encontrada en los documentos, procesos u operaciones analizadas.

#### Conclusiones:

Son juicios del auditor, de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas como resultado del examen. Estarán referidas a la evaluación de los resultados de gestión de la entidad examinada, en cuanto al logro de las metas y objetivos, programas, así como a la utilización de los recursos públicos, en términos de efectividad, eficiencia y economía.

#### Control:

Actividad dirigida a verificar el cumplimiento de los planes, programas, políticas, normas y procedimientos, detectar desvíos e identificar posibles acciones correctivas.

#### Control de calidad:

Conjunto de métodos y procedimientos implementados dentro del Tribunal de Cuentas u otra entidad auditora para obtener seguridad razonable que la auditoría llevada a cabo y el informe correspondiente cumplen con las Normas y Manuales de Auditoría Gubernamental.

#### Control Interno:

Conjunto de métodos y medidas adoptadas para salvaguardar los recursos, verificar la exactitud y veracidad de la información financiera y administrativa, promover la eficiencia y la calidad en las operaciones, estimular la observancia de las políticas formuladas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

#### Criterio:

Constituye la norma legal o técnica, o los principios generalmente aceptados, que regulan la ejecución de una actividad. Es la referencia inmediata para efectuar la comparación con los hechos y determinar cumplimientos o desviaciones.

#### Economía:

Utilización óptima y oportuna de los recursos para generar los productos al menor costo, en la cantidad y calidad requerida.

#### Efecto:

Es la consecuencia del ejercicio de la función administrativa, la cual puede ser positiva o negativa y a su vez, cuantificable en términos financieros o mediante otros

índices o unidades de medida.

**Eficacia:**

Cumplimiento de programas, objetivos y metas en la cantidad y calidad requeridas. Expresa la relación entre los resultados alcanzados y los objetivos y metas programados.

**Eficiencia:**

Aprovechamiento máximo de los recursos y de la capacidad instalada, con un mínimo de desperdicio para generar los productos con la calidad requerida. Es la relación insumo-producto.

**Ejecución (fase):**

Fase de la auditoría de gestión focalizada, básicamente, en la obtención de evidencia suficiente, competente y pertinente sobre los asuntos significativos (líneas de auditoría) aprobados en el plan de auditoría.

**Entorno:**

Ambiente o comunidad a la que va dirigido el bien generado o el servicio prestado por la organización.

**Escenarios:**

Descripción general de futuras situaciones, basadas en factores externos determinantes, previamente identificados y convenidos. Los escenarios permiten determinar la estrategia más ventajosa, tomando en consideración las oportunidades, los riesgos y la incertidumbre implícita.

**Estructura de control interno:**

Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos planificados por el Organismo auditado.

**Estructura organizacional:**

Proporciona el marco dentro del cual se planean, ejecutan, controlan y supervisan sus actividades, a fin de lograr los objetivos u metas establecidos.

**Ética:**

Está conformada por valores morales que permiten a la persona adoptar decisiones y tener un comportamiento correcto en las actividades que le corresponde cumplir en la entidad.

**Evidencia:**

Pruebas que respaldan el contenido del informe del auditor, y que son obtenidas a

través de los diversos medios empleados en el proceso de auditoría.

**Evidencia suficiente:**

Evidencia objetiva y convincente obtenida a través de las pruebas de control y/o de los procedimientos propios de la auditoría, para sustentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

**Gestión:**

Las actividades, tareas y acciones expresadas o consolidadas en programas, proyectos u operaciones, a cargo de una organización o agrupación sectorial de éstas, dirigida a la producción de bienes o servicios para satisfacer propósitos, metas u objetivos previamente determinados

**Hallazgo de auditoría:**

Este concepto es utilizado para describir el resultado de la comparación que se realiza entre un criterio y la situación actual encontrada durante el examen a un área, actividad u operación o circunstancias en las cuales el criterio fue aplicado. Comprende una reunión lógica de datos y la presentación objetiva de los hechos concernientes a la situación actual. Es toda información que a juicio del auditor, permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en forma significativa en la gestión de la entidad o programa que merecen ser comunicados en el informe. Sus elementos son: condición, criterio, causa y efecto.

**Impacto – efectividad:**

Nivel de repercusión a mediano o largo plazo en el entorno social, económico o ambiental, de los productos o servicios prestados.

**Indicador:**

Referencia numérica generada a partir de una variable, que muestra el desempeño de la unidad objeto de análisis, y la cual por comparación periódica con un valor de referencia, interno o externo al Ente u Organismo, podrá indicar posibles desvíos respecto de los cuales se deberán tomar decisiones y acciones correctivas.

**Insumo:**

Conjunto de recursos humanos, económicos, tecnológicos, materiales y de información, que debe disponer o requerir la organización para realizar el proceso productivo.

**Integridad:**

Constituye una calidad de la persona que mantiene principios morales sólidos y vive en un marco de valores.

**Informe de planeamiento:**

Documento que contiene los resultados de la ejecución del plan de revisión estra-

técnica que debe servir de base para la formulación del plan y programas de auditoría para la fase ejecución. Es elaborado por el auditor encargado y el supervisor y aprobado por el nivel gerencial correspondiente.

#### Metas:

Resumen cuantitativo, específico y cronológico de las acciones y actividades a realizar para el cumplimiento de los objetivos planteados por la organización.

#### Misión:

El objeto principal para la que fue creada la Organización.

#### Muestra:

Conjunto de elementos que habiendo sido seleccionados de un conjunto mayor conocido como universo o población, se supone con rigor estadístico que lo representa.

#### Monitoreo:

Representa al proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orienta a la identificación de controles débiles, insuficientes o innecesarios y, promueve su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: (a) durante la realización de actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; (b) de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades, incluidas las de control; y, (c) mediante la combinación de ambas modalidades.

#### Objetivo:

Planteamientos conceptuales y formales de lo que se quiere o espera alcanzar alguna vez, que permiten guiar y evaluar la ejecución de los planes, programas, proyectos o actividad de una organización.

#### Observación:

Esta referida a hechos o circunstancias significativos identificados durante el examen que pueden motivar oportunidades de mejoras. Si bien el resultado obtenido adquiere la denominación de hallazgo, para fines de presentación en el informe se convierte en observación.

#### Papeles de Trabajo:

Documentos que contienen la evidencia que respalda los hallazgos, observaciones, opiniones de funcionarios responsables de la entidad examinada, conclusiones y recomendaciones del auditor. Deben incluir toda la evidencia – cualquiera sea su soporte - que se haya obtenido durante la auditoría.

#### Pautas:

Instrucciones de nivel técnico y operativo que buscan facilitar las tareas.

#### Planeamiento:

Fase de la auditoría durante la cual el auditor se aboca a la identificación de que examinar, como, cuando y con qué recursos, así como la determinación del enfoque de la auditoría, objetivos y alcance, criterios y estrategia. Se divide en dos etapas: general y específico.

#### Programa de Auditoría:

Es el documento final de la fase de planeamiento, en el cual se resumen las decisiones más importantes relativas a la estrategia para el desarrollo de la auditoría de gestión. Determina entre otros aspectos, los objetivos y alcance de la auditoría, las áreas o actividades críticas a examinar y la cantidad y calidad de los recursos humanos necesario para su ejecución. Señala las tareas específicas que deben ser cumplidas por el equipo de auditoría para llevar a cabo el examen, se definen los responsables de su ejecución y los plazos fijados para cada actividad.

#### Planificación del Ente auditado:

Establecimiento de las actividades y de las etapas, considerando el marco normativo del Ente, las misiones y funciones delegadas, el tiempo y los recursos disponibles, orientados al alcance de las metas y objetivos de la organización.

#### Políticas:

Decisiones de alto nivel que buscan unificar conductas y orientar procesos hacia el logro de un estándar objetivo.

#### Políticas de administración de recursos humanos:

Se relacionan con la selección, contratación, orientación, capacitación, evaluación, asesoría, promoción y remuneración del personal de la entidad.

#### Procedimiento:

Métodos estandarizados para realizar tareas específicas o repetitivas, de conformidad con las políticas prescriptas que buscan unificar procesos.

#### Procedimiento de control:

Elementos adicionales, establecidos por la administración para asegurarse que los objetivos específicos de la organización sean alcanzados.

#### Proceso:

Serie de pasos, actividades o tareas secuenciales y lógicas que en combinación con el personal, la infraestructura y la tecnología permite a la organización, agregar valor a los insumos y transformarlos en el producto o en el servicio deseado.

Procesos sustantivos:

Procesos principales y primordiales que le permiten a la Organización la consecución de sus metas y objetivos.

Producto final:

Servicio prestado o bien generado a través de la transformación de insumos con agregado de valor destinado al usuario final (comunidad).

Producto intermedio:

Servicio prestado o bien generado a través de la transformación de insumos y agregado de valor necesario para la producción o prestación de bienes y servicios finales. Es un insumo en la cadena de producción del Organismo.

Programa:

Agrupación de centros de gestión productiva a los cuales se les asignan recursos físicos y financieros en función de la producción de bienes y servicios finales. En el Programa se agrupan actividades tareas y/o proyectos que tienen naturaleza, características, funciones y objetivos comunes, y resultan consistentes con la formulación de políticas por finalidad y función.

Proveedor:

Sujetos externos o internos a la organización, unidad o dependencia, que suministran los insumos requeridos para ejecutar un proceso.

Proyecto:

Actividades específicas y conjunto de actividades complementarias que tienen un propósito común – objetivos -. Se planifica en conjunto y cuentan con un centro único de gestión productiva.

Recomendaciones:

Constituyen las medidas sugeridas por el auditor a la administración de la entidad examinada para la superación de las observaciones identificadas. Deben estar dirigidas a los funcionarios que tengan competencia para disponer la adopción de medidas correctivas y estar encaminadas a superar la condición, las causas y los efectos de los problemas.

Resultado:

Logros en términos cuantitativos y/o cualitativos de los objetivos establecidos, durante un período determinado

Revisión Preliminar (etapa de la fase de planeamiento):

Tiene como objetivo explorar en forma efectiva y eficiente las áreas de trabajo de auditoría establecidas durante la etapa de revisión general y profundizar el conocimiento inicial de los asuntos más importantes.

Síntesis – Informe ejecutivo:

Tiene como objetivo hacer que el informe sea de mayor utilidad para los usuarios. Como la mayoría de los receptores de los informes sólo leerán la síntesis, es importante que ésta refleje el contenido del informe de manera clara y precisa. La síntesis debe presentar en forma exacta, clara y justa los aspectos más importantes del informe, a fin de evitar errores de interpretación.

Sistema:

Cualquier conjunto cohesionado de elementos que están dinámicamente relacionados para lograr un propósito determinado.

Unidad objeto de análisis:

Organización, programa, actividad o proyecto que es objeto de estudio análisis o auditoría.

Usuario:

Sujeto o persona a quien va dirigido el bien producido o el servicio prestado por la organización.

Valor agregado:

Contribución que cada tarea o actividad adiciona al bien o servicio intermedio o final que produce o presta la organización. El valor que agrega todo el proceso productivo se denomina “valor agregado total” y su análisis se realiza a través del estudio de la “cadena de valor”.

Variable:

Representación cuantitativa o cualitativa de una característica, la que asumirá distintos valores que dependerán del momento de su observación. La variable se expresa con una unidad de medida apropiada a la característica que se estudia o analiza.



**Municipalidad de Quilmes**

**Hoja Adicional de Firmas  
Anexo**

**Número:**

Quilmes,

**Referencia:** Manual de Auditoria Interna

---

El documento fue importado por el sistema GEDO con un total de 67 pagina/s.