



**Universidad del Azuay**

**FACULTAD DE CIENCIAS DE LA  
ADMINISTRACIÓN**

**ESCUELA DE CONTABILIDAD SUPERIOR**

TEMA:

**MANUAL ESPECÍFICO DE AUDITORÍA  
INTERNA PARA EL MUNICIPIO DE CUENCA**

Tesis previa a la obtención del  
Título Contador-Auditor

AUTOR: Andrea Ochoa Guevara

DIRECTOR DE TESIS: Econ. CPA. Teodoro Cubero A, MBA

CUENCA-ECUADOR

2007

## **AGRADECIMIENTO**

*Quiero agradecer a Dios por darme vida, a mis padres, mis hermanos, mis abuelos, tíos, primos por el apoyo incondicional a lo largo de mi vida estudiantil y personal, a toda mi familia, que han colaborado para cerrar un nuevo eslabón en la larga cadena de mi vida..... y a los profesores de la Universidad del Azuay por la formación que recibí en sus aulas.....*

*GRACIAS A TODOS.....*

*Andrea*

## **DEDICATORIA:**

*Este escrito lo entrego a:*

*A mis padres Fernando Ochoa y Rosario Guevara, mis hermanos María Eugenia y Xavier Ochoa, mi abuelo Virgilio Ochoa, mi tía María de Lourdes Ochoa y mi tía Lúgía Guevara por haberme brindado su cariño, respeto y apoyo, en todos los proyectos que he realizado, por ser aquella fuente de energía positiva en donde surgen todas mis fuerzas y metas, por estar siempre a mi lado, por ser las personas que me han enseñado que los libros son el complemento perfecto de una persona de bien y ser aquellas personas a las que debo mi carrera, mi vida y todos mis sacrificios....los quiero mucho !*

*Andrea.*

## RESPONSABILIDAD

Yo, ISABEL ANDREA OCHOA GUEVARA con cédula de identidad N° 010318809-0, declaro que los contenidos que se encuentran en este trabajo de tesis, son datos y criterios únicamente de sus autores. Firmo en la parte inferior como constancia.

Isabel Andrea Ochoa Guevara  
C.I 010318809-0

## **RESUMEN**

Este trabajo de grado está compuesto por seis capítulos. En el primer capítulo encontraremos un tema basado en: La Base Legal y Organización de la Unidad de Auditoría Interna, la misma que nos muestra como velar por el cumplimiento de las normas relativas a la administración del Estado, así como los objetivos que tiene la UAI.

El segundo capítulo habla sobre los Componentes Básicos de la Auditoría Interna Gubernamental en el cual abarcaremos todo lo referente al Control Interno. En el tercer capítulo se desarrollará lo que es La Planificación de la Auditoría Interna con el fin de lograr metas y fines plantados.

En el cuarto capítulo se podrá observar la Ejecución de la Auditoría Interna, en el quinto capítulo quinto estudiaremos la Comunicación de Resultados de la Auditoría Interna.

Finalmente en el sexto capítulo abarcara el Trámite de Resultados de la UAI dependiendo de los resultados obtenidos.

## **ABSTRACT**

This degree work is composed by six chapters. In the first chapter we find a theme based in: The Legal Base and Organization of the Internal Auditory Unit, that shows us how to watch over the fulfillment of the relative rules for the administration of the State, and the objectives that has the U.A.I.

The second chapter speaks about the Basic Components of the Internal Auditory Government, in which we will cover everything referent to the Internal Control. In the third chapter we will develop what is the previous target.

In the fourth chapter it will be seen the enforcement of the Internal Auditory; in the fifth chapter we will study the Communications of the Results of the Internal Auditory.

Finally in the sixth chapter will cover the Procedures of the Results of the UAI , depending of the obtained results.

## Contenido

AGRADECIMIENTO .....	2
DEDICATORIA: .....	3
RESUMEN .....	5
ABSTRACT.....	6
CAPITULO I .....	10
BASE LEGAL Y ORGANIZACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA (UAI).....	10
1.1 Introducción .....	10
1.2 Base Legal y Normativa de la Unidad de Auditoría Interna.....	10
1.3 Políticas de la Unidad de Auditoría Interna.....	11
1.4 Definición, Naturaleza y Fines de la UAI.....	11
1.5 Estructura Orgánica y Funcional de la Unidad de Auditoría Interna.....	12
1.6 Objetivos de la Unidad de Auditoría Interna.....	15
1.7 Supervisión Técnica y Aseguramiento de Calidad .....	15
1.8 Manejo de Archivo Técnico.....	17
1.8.1 Archivo permanente o continuo.....	17
1.8.2 Archivo Corriente. ....	18
1.9 Personal de la Unidad de Auditoría Interna.....	19
1.10 Normas para el Ejercicio Profesional de la UAI.....	21
1.10.1 Normas Personales del Auditor. ....	22
1.10.2 Normas de Planificación de Trabajo.....	22
1.10.3 Normas de Ejecución del Trabajo.....	23
1.10.4 Normas de Informes del trabajo.....	23
1.11 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL AUDITOR INTERNO .....	24
CAPITULO II .....	26
COMPONENTES BASICOS DE LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL.....	26
2.1 Introducción .....	26
2.2 El Control Interno .....	26
2.3 Componentes del Control de los Recursos y los Riesgos –Ecuador (CORRE).28	
2.3.1 Componentes del CORRE .....	29
2.4 Marcas de Auditoría.....	40
2.5 El riesgo en Auditoría.....	42
2.5.1 Riesgo Inherente: .....	43
2.5.2 Riesgo de Control: .....	43
2.5.3 Riesgo de Detección: .....	43

2.6 Evaluación de Riesgo de Auditoría.....	43
2.6.1 Niveles de Riesgo de Auditoría .....	44
2.6.2. Tabla de Valoración y Significatividad (5).....	45
2.6.3 Ejemplo de Evaluación de Riesgo .....	46
2.6.4 Matriz de Evaluación y Calificación de Riesgos de Auditoría.....	46
2.7 Indicadores de Gestión Institucional.....	47
2.7.1 Clasificación de los indicadores de gestión .....	48
2.7.2 Indicadores municipales.....	49
2.8 Técnicas de Auditoría .....	57
2.8.1 Concepto de técnicas de Auditoría.- .....	57
2.8.2 Clases de Técnicas .....	58
2.9 Pruebas de Auditoría.....	62
2.9.1 Concepto .....	62
2.9.2 Clases de Pruebas de Auditoría.....	63
2.10 Papeles de Trabajo .....	67
2.10.1 Funciones de los Papeles de Trabajo .....	68
2.10.2 Requisitos que deben cumplir los papeles de trabajo .....	69
2.10.3 Elaboración de los papeles de trabajo .....	73
2.10.5 Ejemplos de los Papeles de Trabajo sacados de: .....	76
2.11 Fases de la Auditoría.....	83
CAPITULO III.....	85
LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA .....	85
3.1 Introducción .....	85
3.2 Generalidades.....	85
3.3 Fases de la planificación .....	85
3.4 Evaluación del control interno. ....	104
3.5 Programa de Auditoría .....	116
CAPITULO IV.....	120
EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA .....	120
4.1 Introducción .....	120
4.2 Objetivo de la fase .....	120
4.3 Principales actividades.....	120
4.4 Pruebas de auditoría de gestión.....	122
4.5 Hallazgos en auditoría.....	128
4.6 Muestreo en Auditoría .....	137
4.6.1 Definición .....	137
4.6.2 Clases de Muestreo .....	138

4.6.3 El Riesgo del Muestreo .....	142
4.6.4 El Proceso de Muestreo en la Auditoría .....	142
4.6.5 El Método de Selección de la Muestra .....	144
4.6.6 Ejecución del Plan de Muestreo.....	145
4.6.7 Evaluación de los resultados del Muestreo .....	146
4.7 Productos de la Ejecución de la Auditoría.....	148
CAPITULO V.....	155
LA COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORIA INTERNA.....	155
5.1 Introducción .....	155
5.2 Generalidades.....	155
5.3 El informe de auditoría interna .....	156
5.4 Características del informe de auditoría de gestión .....	159
5.5 Estructura del informe de auditoría interna .....	164
5.6 El informe de examen especial .....	167
5.7 Estructura y Contenido de Examen Especial:.....	167
5.7.1 Estructura del Informe .....	167
5.8 El cronograma de cumplimiento de recomendaciones .....	170
5.9 Síntesis del informe.....	171
CAPITULO VI.....	173
TRÁMITE DE RESULTADOS DE LA AUDITORÍA INTERNA.....	173
6.1 Introducción .....	173
6.2 Informe de Auditoría Interna .....	173
6.2.1 Definición .....	173
6.2.2 Tareas finales de la fase comunicación de resultados.....	174
6.2.3 Efectos de la comunicación de resultados en el informe .....	174
6.2.4 Trámite del informe de auditoría .....	174
6.3 Determinación y Trámite de Responsabilidades.....	175
6.3.1 Tipo de responsabilidades y su respectivo trámite. ....	181
6.4 Responsabilidad administrativa .....	182
6.5 Responsabilidad civil culposa.....	183
6.6 Indicios de responsabilidad penal .....	187
6.7 Acta de indicios de responsabilidad penal.....	190
6.8 Procedimientos y trámites administrativos .....	191
6.9 Trámite del informe y memorando de antecedentes a la CGE. ....	191
6.9.1 Estructura del Memorando de Antecedentes .....	192
6.10 Emisión de títulos de crédito y cobro mediante la acción coactiva. ....	194
Bibliografía: .....	196

# **CAPITULO I**

## **BASE LEGAL Y ORGANIZACIÓN DE LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA (UAI)**

### **1.1 Introducción**

En este capítulo veremos lo referente al marco legal de la UAI de Municipio, tales como la Ley de régimen municipal. LOCGE y su reglamento, y así poder velar por el cumplimiento de las normas relativas a la administración del Estado.

Así mismo abordaremos lo referente a las Políticas de la Unidad de Auditoría Interna, las cuales serán la guía de acciones a seguir para la vigilancia, fiscalización y administración de los bienes y recursos de la Entidad.

En la parte Organizacional observaremos como se encuentra estructurado la Entidad, su funcionamiento y objetivos que tiene la UAI en la Entidad.

### **1.2 Base Legal y Normativa de la Unidad de Auditoría Interna**

La UAI se rige por las disposiciones contenidas en la Ley Orgánica de Régimen Municipal, Publicada en el RO No.331 del 15 de Octubre de 1971; Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, publicada en el RO. No 595 del 12 de Junio del 2002; Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental, expedidas mediante Acuerdo No. 919CG publicado en la Edición Especial No.6 del 10 de Octubre del 2002; Normas de control Interno expedidas mediante Acuerdo No. 020CG publicado en la Edición Especial No. 6 al 10 de Octubre del 2002; Reglamento para el trámite general de Emisión y Distribución de informes de Auditoría Externa e Interna sin responsabilidades, e informes con Indicios de Responsabilidades Penal, Responsabilidad Administrativa y Responsabilidad Civil Culposa, expedido mediante Acuerdo No 018CG publicado en el RO. No142 del 7 de Agosto del 2003, Reglamento sobre organización, Funcionamiento y Dependencia Técnica de las Unidades de Auditoría Interna de las Entidades que controla la Contraloría General del Estado, expedido mediante Acuerdo No.008CG publicado en el RO. No.70del 28 de Abril del 2003.

### **1.3 Políticas de la Unidad de Auditoría Interna**

Las políticas constituyen la guía de las acciones a seguir por la Unidad de Auditoría Interna en el desarrollo de sus planes y programas, también regula y limita las acciones, estableciendo directrices de aplicación general.

Las políticas de Auditoría Interna son las siguientes:

- Planificación anual de las actividades de Auditoría Interna.
- Mantenimiento de la confidencialidad del trabajo de Auditoría.
- Prohibición de recibir obsequios de quienes se encuentren dentro del proceso de examen especial o evaluación.
- Discreción en las expresiones a emitir.
- Conservación de criterio profesional independiente a las operaciones que revisa.
- Organización adecuada del archivo de los papeles de trabajo.
- Emisión de informes con sus correspondientes, comentarios, conclusión y recomendación.

### **1.4 Definición, Naturaleza y Fines de la UAI**

El IAI (2006) señala que:

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.

Se reconoce por lo tanto que la UAI:

- Realiza una función de asesoría y consultoría
- Ponga énfasis en la necesidad de agregar valor a la organización.
- Ponga énfasis en la evaluación de los procesos de riesgos, controles y dirección, para mejorar su efectividad.

Un concepto amplio de Auditoría es definirla como un examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones administrativas o financieras, efectuando con posterioridad a su ejecución; con la finalidad de verificarlas y evaluarlas, emitiendo como resultado de ello un informe que contenga observaciones, conclusiones y recomendaciones y en el caso de un examen a los Estados Financieros el respectivo dictamen que expresará la razonabilidad de los Estados Financieros.

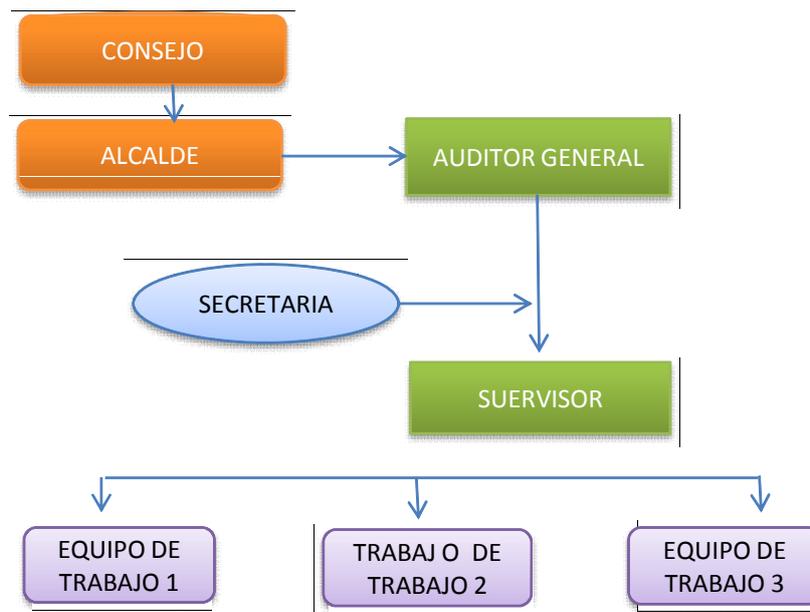
La Auditoría Interna es un esfuerzo para determinar la eficiencia, eficacia y efectividad, además del grado de efectividad y validez de las operaciones administrativas y financieras de la entidad.

El fin principal de la Auditoría Interna es eliminar las posibles desviaciones del control interno, ya sea por ignorancia, influencias personales, interés propio, negligencia, o incluso deshonestidad.

### 1.5 Estructura Orgánica y Funcional de la Unidad de Auditoría Interna

La estructura orgánica funcional de la Unidad de Auditoría Interna de la Municipalidad de Cuenca, es la siguiente:

**Gráfico 1.1**



**Fuente: Publicado con autorización del Dpto. de Auditoría Interna del Municipio de Cuenca.**

Cabe señalar que los equipos de trabajo, especialmente cuando se trata de auditorías de gestión y dependiendo del componente a ser analizado, debe ser multidisciplinario. Este podría estar conformado por:

- Jefe de equipo
- Supervisor
- Ing. Civil
- Ingeniero en sistemas
- Arquitecto
- Auxiliares
- Otros profesionales.

### **Funciones de la Unidad de Auditoría Interna**

1. Asesorar a las autoridades y a los funcionarios que requieran los servicios profesionales de la auditoría interna, con sujeción a las leyes y normas de auditoría de general aceptación, en el análisis, desarrollo, implantación y mantenimiento de los sistemas y procesos institucionales, a través de una participación activa y oportuna en el campo de su competencia, y en función del mejoramiento continuo del sistema de control interno de la entidad a la que sirven.

2. Preparar los planes anuales de auditoría y presentarlos a la Contraloría General hasta el 30 de septiembre de cada año. Dichos planes serán elaborados de acuerdo con las políticas y normas de la Contraloría General.

3. Realizar principalmente auditorías de gestión y exámenes especiales planificados e imprevistos, para evaluar la gestión operativa, administrativa, financiera, ambiental y técnica de la entidad, en términos de costo, tiempo, legalidad, economía, efectividad, eficiencia y transparencia.

4. Evaluar los estudios, prestación de servicios, adquisición de bienes y construcción de obras que la entidad realice.

5. Examinar los ingresos de la entidad, provenientes de diferentes fuentes

de financiamiento. El control de los ingresos no interferirá en las facultades reglamentaria, determinadora, resolutive, sancionadora, recaudadora y otras propias de la Administración Tributaria.

6. Examinar los gastos, inversiones, utilización, administración y custodia de recursos institucionales.

7. Identificar y evaluar los procedimientos y sistemas de control y de prevención internas para evitar actos ilícitos y de corrupción que afecten a la entidad;

8. Mantener un programa de seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría, practicados por las auditorías internas y por las auditorías externas.

9. Facilitar mediante sus informes que la Contraloría General determine, las responsabilidades administrativas y las responsabilidades civiles culposas, así como también los indicios de responsabilidad penal, conforme lo previsto en los artículos 39 inciso segundo, 45, 52, 53, 65, 66 y 67 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la cual, en estos casos, necesariamente realizará el control de calidad que corresponda.

10. Requerir y obtener información conforme lo previsto en los artículos 76, 81 y 88 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

11. Emitir y actualizar el Manual Específico de Auditoría Interna y someterlo a la aprobación de la Contraloría General.

12. Procurar la capacitación del personal de la Unidad de Auditoría.

13. Mantener independencia mental y actuar con objetividad en el cumplimiento de sus funciones, observando el Código de Ética y las normas profesionales de la auditoría de carácter nacional e internacional.

14. Estar libre de cualquier injerencia política, o de autoridad, para actuar

con profesionalismo, objetividad, independencia y ética, en el ejercicio del control;

15. Preparar trimestral y anualmente información de las actividades cumplidas por la Unidad de Auditoría Interna en relación con los planes operativos de trabajo, la cual será enviada a la Contraloría General para su revisión;

16. Enviar a la Contraloría General y a la respectiva entidad a la que sirven y controlan, los informes de auditoría y de exámenes especiales, en el plazo máximo de 30 días laborables después de la conferencia final de resultados.

17. Cumplir con las normas e instrucciones que expida la Contraloría General para el eficaz funcionamiento técnico de las unidades de auditoría interna.

## **1.6 Objetivos de la Unidad de Auditoría Interna**

- Examinar y evaluar el control interno de la entidad.
- Determinar si los sistemas de control implementados funcionan adecuadamente.
- Determinar si los recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos han sido utilizados en forma eficiente.
- Establecer desviaciones en la ejecución de las actividades administrativas y financieras.
- Seguir las acciones correctivas a las operaciones en que se determinen desviaciones.
- Obtener evidencia suficiente y competente para fundamentar conclusiones.

## **1.7 Supervisión Técnica y Aseguramiento de Calidad**

### **Supervisión Técnica**

La Unidad de Auditoría Interna, como integrante de control interno, será objeto de evaluación por parte de la Contraloría General del Estado, determinando el desempeño de sus miembros y el resultado de sus acciones.

El trabajo será supervisado en forma sistemática y oportuna durante el proceso de la

auditoría, para asegurar la calidad y cumplir los objetivos propuestos.

El proceso técnico de supervisión interna, que consiste en dirigir y controlar la auditoría desde el inicio hasta la aprobación del informe, dejando evidencia de la labor de supervisión desarrollada, permite establecer la oportunidad y el aporte técnico al trabajo de auditoría.

Previa distribución del informe en la entidad, este documento deberá ser aprobado por la Contraloría General del Estado, en este caso por el Coordinador de la Regional-9 Indicadores de eficiencia de auditoría interna (Aseguramiento de calidad)

### **Aseguramiento de Calidad**

La aplicación del control de calidad en el proceso de la auditoría provee una seguridad razonable para el cumplimiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas con el fin de lograr una dirección, organización, ordenamiento y grados de decisión.

Es importante considerar entre otros los siguientes electos de control de calidad:

1. **Independencia:** Se debe asegurara que los auditores asignados a un examen de auditoría no tengan vinculaciones de carácter familiar con los funcionarios de la identidad.
2. **Asignación de Personal:** Las auditorías practicadas deben ser ejecutadas por personal que tenga el grado de entrenamiento técnico y teórico suficiente de acuerdo con las circunstancias.
3. **Consultas:** La identificación de unidades administrativas o funcionarios especializados en campos técnicos es importante, para garantizar la calidad de los trabajos de auditoría.
4. **Supervisión:** Para que un trabajo de auditoría cuente con estándares de calidad debe sobre todas las cosas cumplir las disposiciones de la normativa vigente relacionadas con el proceso de la auditoría.
5. **Desarrollo Profesional:** La capacitación continua contribuye a acumular mayores conocimientos que permitan cumplir eficientemente las responsabilidades asignadas a los auditores.
6. **Evaluaciones:** El trabajo realizado por el personal de auditores debe ser

periódicamente evaluado, con el fin de mejorar los procedimientos utilizados durante la auditoría.

## **1.8 Manejo de Archivo Técnico**

El archivo de trabajo es confidencial y se guarda con sumo cuidado bajo condiciones de seguridad, se deberá conservar los papeles de trabajo por el tiempo que exijan las normas profesionales y legales aplicables.

El tiempo que se deberán custodiar los archivos serán de cinco años en el caso de los archivos activos y de hasta veinte y cinco años en el caso de los archivos pasivos, estos únicamente pueden ser exhibidos o entregados por un requerimiento judicial.

En la actualidad existe la posibilidad de que se realicen los papeles de trabajo de una forma automática por medio de computadoras pudiendo ser estos fácilmente almacenados y recuperados de los archivos en los que se encuentren por medio de discos magnéticos.

Los papeles de trabajo de todas las auditorías tienen que estar archivados y organizados de una forma correcta, así permitiendo un acceso de una manera oportuna a la información de su contenido.

Se ha clasificado a los archivos de dos maneras:

- Archivo permanente o continuo
- Archivo corriente

### **1.8.1 Archivo permanente o continuo.**

Este archivo permanente contiene información básica de interés, útil para más de una auditoría o necesarios para auditorías subsiguientes ya que contienen asuntos de interés.

Este archivo tiene que mantenerse actualizado de año en año en tanto se continúe realizando auditorías en la Institución.

La primera hoja de este archivo necesariamente debe ser el índice, el mismo que indica el contenido del legajo.

La finalidad del archivo permanente se puede resumir en los puntos siguientes:

Recordar al auditor las operaciones, actividades o hechos que tienen vigencia en un período de varios años.

Proporcionar a los auditores nuevos, una fuente de información de las auditorías realizadas.

Conservar papeles de trabajo que serán utilizados durante varios años y que no requieren ser preparados año tras año, ya que no se ha operado ningún cambio.

La mayor parte de información se obtiene en la primera auditoría, pero como se indicó su utilización es en ésta y futuras auditorías. Es necesario que en cada auditoría se vaya actualizando su información.

### **1.8.2 Archivo Corriente.**

En estos archivos corrientes se guardan los papeles de trabajo relacionados con la auditoría específica de un período con la finalidad de guardar constancias del trabajo efectuado. La cantidad de legajos o carpetas que forman parte de este archivo de un período dado varía de una auditoría a otra y aún tratándose de la misma entidad auditada. Este archivo a su vez se divide en dos legajos o carpetas, una con información general y la otra con documentación específica por componentes.

Los papeles de trabajo que se puedan guardar en este archivo por término medio son los siguientes:

1. Cuestionario de control interno y el programa de auditoría del año en curso
2. Correspondencia
3. La hoja de trabajo del balance de comprobación
4. Asientos de ajuste en el diario
5. Asientos de cierre y de contrapartida, y lo demás análisis y papeles que respalden el examen y prueba detallada.
6. Memorándums de las discusiones con la administración
7. Cualquier material acumulado para la preparación del informe inclusive los borradores.

## **1.9 Personal de la Unidad de Auditoría Interna**

### **Auditor general**

- Programar, organizar, dirigir, coordinar y controlar las actividades de la Unidad a su cargo.
- Supervisar la calidad de los exámenes efectuados
- Actuar con profesionalismo y verificar que el personal a su cargo proceda de la misma manera.
- Cumplir y hacer cumplir las disposiciones legales, reglamentarias, políticas, normas, técnicas u demás regulaciones de la Auditoría Gubernamental.
- Cumplir las demás obligaciones señaladas por la ley.
- Asesorar a las autoridades y a los funcionarios que requieren los servicios profesionales de la Auditoría Interna.
- Preparar informes de las actividades cumplidas por la Unidad de Auditoría Interna con relación a los planes respectivos de trabajo, lo cual será emitido a la Contraloría para su revisión.
- Mantener un programa de seguimiento del cumplimiento de las recomendaciones establecidas en los informes de Auditoría Interna.
- Procurara la capacitación del personal de la Unidad de Auditoría Interna.

### **Supervisor**

- Coordinar con el Auditor Interno las actividades de la Unidad.
- Preparar y efectuar las visitas previas a las unidades que van a ser evaluadas.
- Evaluar en control interno de las demás unidades de la entidad cuando sean sometidas a examen.
- Elaborar los planes específicos del trabajo.
- Actuar con profesionalismo en sus actividades
- Cumplir con las disposiciones legales, reglamentarias, políticas, normas, técnicas y demás regulaciones de la Auditoría Interna.
- Brindar asistencia profesional al Auditor Interno.
- Cumplir las demás obligaciones señaladas por la ley.
- Recopilar información necesaria para las evaluaciones.
- Preparar los papeles de trabajo.

- Preparar el borrador de informe de los exámenes practicados.
- Brindar asistencia al Auditor.

### **Jefe de Equipo**

- Ejecutar de manera conjunta con el supervisor las funciones de responsabilidad compartida.
- Comunicar y dejar constancia de la iniciación de la Auditoria
- Dirigir el equipo de auditoría de acuerdo con los criterios establecidos por el nivel directivo
- Incentivar la participación activa de los miembros de los equipos para el cumplimiento de objetivos.
- Preparar, Suscribir y tramitar con el visto bueno del supervisor y en forma oportuna todas las comunicaciones inherentes a su trabajo.
- Distribuir el trabajo entre los miembros del equipo de auditoría y revisar la aplicación de los programas específicos
- Asegurar, mediante la revisión oportuna de la totalidad de los papeles de trabajo que todos los resultados del estudio se encuentren debidamente respaldados.
- Preparar en coordinación con el supervisor, el borrador del informe final de la auditoria.
- Redactar el borrador del informe, memorando de antecedentes y síntesis.
- Preparar y tramitar la convocatoria a la administración de la entidad para la reunión en la que se presentaran los resultados.
- Entregar al supervisor o a quien corresponda el borrador del informe.

### **Auditor**

- Aplicar los programas de Auditoría preparados para el desarrollo del trabajo conforme a las instrucciones del jefe de equipo.
- Cumplir con los criterios de ejecución establecidos para su trabajo (normas de auditoría) y de encontrar dificultades comunicarlas de inmediato al auditor jefe de equipo.
- Mantener ordenados y completos los papeles de trabajo.
- Sugerir procedimientos alternativos o adicionales para promover la eficiencia.

- Obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente de los hallazgos de auditoría
- Redactar en la correspondiente cédula o papel de trabajo los resultados (comentario conclusiones y recomendaciones) sobre cada componente o rubro.
- Cumplir con las disposiciones legales, normativa e instrucciones relacionadas con el ejercicio de la auditoría.

### **Auxiliar de Auditoría**

- Manejo de los Archivos de la Unidad.
- Receptar, clasificar, elaborar y despachar documentos y demás correspondencia.
- Mantener actualizados los registros estadísticos y demás que se manejan en la unidad.

### **1.10 Normas para el Ejercicio Profesional de la UAI.**

Los fundamentos que son la base de los procedimientos de Auditoría Interna y que pueden ser definidos en términos generales, se llaman “Normas de Auditoría Gubernamental”, expedidas mediante Acuerdo No. 019CG publicado en la Edición Especial No. 6 del 10 de Octubre del 2002.

Las Normas desempeñan un papel importante en el desarrollo del trabajo del Auditor interno, porque estas constituyen una guía a la cual deben apegarse todos los exámenes y procedimientos que realice en su trabajo.

El término “normas”, señala los criterios a través del cual se evalúan y miden las operaciones de un departamento de auditoría interna. Las normas intentan representar como deberían practicarse la auditoría interna.

Estas normas requerirán modificaciones periódicas que les permiten atender las necesidades de los auditores.

Las Normas Profesionales para el Ejercicio profesional de la Auditoría Interna, se

clasifican en:

- Normas personales del Auditor
- Normas de planificación del trabajo.
- Normas de ejecución del trabajo.
- Normas de informes de trabajo.

### **1.10.1 Normas Personales del Auditor.**

En este grupo encontramos la personalidad del Auditor Interno para la conducción de un trabajo, basado en la capacidad, independencia, cuidado y pericia profesional con que se desempeñará, al conducir una auditoría y generar un producto final objetivo y de calidad.

Las normas personales son las siguientes:

- Requisitos mínimos de Auditor
- Cuidado y esmero profesional.
- Responsabilidad de la función.
- Entrenamiento técnico y continuo.
- Participación de profesionales en la auditoría.
- Independencia.
- Confidencialidad del trabajo.
- Control de calidad.

### **1.10.2 Normas de Planificación de Trabajo.**

Relacionados con la planificación del trabajo de auditoría interna, para obtener suficiente comprensión de la misión, visión, metas, objetivos y controles, que permiten al auditor determinar la naturaleza, duración y extensión de los procedimientos de auditoría aplicarse para el trabajo resulte efectivo.

**Las normas de planificación del trabajo son:**

- Planificación anual.
- Planificación preliminar de la Auditoría.

- Planificación específica de la Auditoría.
- Evaluación del riesgo
- Evaluación del control interno.
- Memorando planteamiento de la Auditoría.
- Compresión global de los sistemas de información computarizados.

### **1.10.3 Normas de Ejecución del Trabajo.**

Estas proporcionan al Auditor Interno una base para juzgar la calidad de la gestión institución y de las operaciones administrativas y financiera, obteniendo evidencia suficiente, comprobatoria y relevante.

Las normas de ejecución del trabajo son:

- Programas de Auditoría
- Materialidad de Auditoría
- Evaluación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias
- Papeles de trabajo en la Auditoría
- Evidencia suficiente, competente y relevante.
- Muestro en la Auditoría
- Verificación de eventos subsecuentes
- Comunicación de hallazgos
- Supervisión del trabajo

### **1.10.4 Normas de Informes del trabajo.**

Se relacionan con el producto final del trabajo del Auditor Interno, en el cual presenta sus observaciones, conclusiones y recomendaciones.

Estas normas son:

- Informe de Auditoría
- Contenido y estructura del informe
- Convocatoria de la conferencia final
- Oportunidad en la comunicación de resultados

- Presentación del informe
- Implantación de recomendaciones

## **1.11 CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL AUDITOR INTERNO**

La responsabilidad ética la impone la profesión sobre sus miembros. La ética profesional representa una parte importante del sistema de relación y disciplina que es esencial en cualquier sociedad, civilizada y su honestidad.

El código de ética profesional es más que una declaración de responsabilidades. Es una herramienta de trabajo, notifica al público que la profesión está interesada por sí misma en la protección del interés común y que sus miembros llevan a cabo su trabajo de forma que beneficie a la sociedad.

Este código de ética establece de una forma realista las normas para garantizar la paz en la profesión, que se encuentra en constante cambio y expansión.

La fidelidad al código de ética profesional es el manual de conducta de los auditores, para cumplir con sus obligaciones profesionales y para las actividades que afectan al punto de vista del público sobre la profesión.

La fidelidad al código de ética del Auditor Interno, es un requisito indispensable para mantener la designación del Auditor Interno. Este código se describe a continuación:

- El Auditor Interno titulado, tiene la obligación de actuar con honestidad y diligencia en la ejecución de sus obligaciones y responsabilidades.
- El Auditor Interno debe mantener la confianza de la máxima autoridad y de las demás direcciones y debe demostrar lealtad sobre todas las materias concernientes a los asuntos de la entidad.
- El Auditor Interno debe rehusar el tomar parte de una actividad que puede estar en conflicto con los intereses de la entidad, o que puede perjudicar su capacidad para llevar a cabo objetivamente sus actividades.
- El Auditor Interno no debe aceptar honorarios o regalos de ningún empleado, proveedor o contratista de la entidad.

- El Auditor Interno debe ser prudente en la utilización de la información adquirida en el curso de su trabajo, no debe utilizar la información.
- El Auditor Interno, al emitir una opinión, debe poner el máximo cuidado en obtener evidencias suficientes para garantizar dicha emisión.
- Al informar, el Auditor Interno debe revelar todos los hechos significativos que conozca y que, si no fueron revelados distorsionarían el informe de los resultados de las operaciones bajo revisión, o permitirían prácticas ilegales.
- El Auditor Interno debe continuar buscando la mejora de la calidad y eficacia.
- El auditor aparte de la experiencia y conocimientos, debe tener una conducta intachable y a toda prueba, la que hará prevalecer al momento de emitir sus informes o dictámenes, debiendo practicar en forma irrestricta el respeto y acatamiento a los postulados de la ética profesional.
- El auditor no debe perder su objetividad ante los hechos o circunstancias que puedan afectar su integridad

## **CAPITULO II**

# **COMPONENTES BASICOS DE LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL**

### **2.1 Introducción**

En este segundo capítulo abarcaremos todo lo referente al Control Interno que es el que nos proporcionara un grado de seguridad razonable en la obtención de objetivos dentro de la entidad municipal. Veremos el programa de auditoría, en el cual se aplicarán los cuestionarios o entrevistas pertinentes y las pruebas de cumplimiento establecidas en el programa. Los hallazgos que se identifiquen deberán estar respaldados por toda la evidencia documental y no documental.

Estudiaremos también lo referente al CORRE con el fin de tener estrategias que nos ayuden a conseguir los objetivos. Así mismo todo lo referente al Riesgo de Auditoría Interna dentro de cada fase auditada.

### **2.2 El Control Interno**

Según el CORRE (2006)

“El Control Interno se define como un proceso, efectuado por el consejo de administración, la dirección y el resto del personal de una identidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetos dentro de las siguientes categorías:

- Honestidad y Responsabilidad
- Eficacia y Eficiencia en las operaciones
- Fiabilidad de la Información
- Salvaguardar los Recursos
- Cumplimiento de Leyes y Normas” (1)

De esta definición se extraen cuatro elementos fundamentales:

1. El control interno es un *proceso*. Es un medio para conseguir un fin, no un fin en sí mismo.
2. El control interno lo llevan a cabo las personas en cada nivel de la organización.
3. El control interno solo puede aportar un grado de *seguridad razonable*, no la seguridad total, ya sea a la administración o a la dirección.
4. El control interno piensa facilitar la consecución de los objetivos en una o más de las diferentes categorías.

Los elementos fundamentales de esta definición se describen a continuación.

**Proceso:** constituye una serie de acciones que se extienden por todas las actividades de una entidad. Los procesos de negocios, que se llevan a cabo dentro de las unidades y funciones de la organización, se coordinan en función de los procesos de gestión básicos de planificación, ejecución y supervisión.

**Las Personas:** el control interno lo llevan a cabo el consejo de administración, la dirección y los demás miembros de la entidad. Lo realizan los miembros de una organización, mediante sus acciones y palabras. Son las personas quienes establecen los objetivos de la entidad e implantan los mecanismos de control.

Los empleados deben conocer sus responsabilidades y los límites de su autoridad.

**Seguridad Razonable:** el control interno solo puede entregar un grado de seguridad razonable a la dirección y al consejo de administración a cerca de conseguir los objetivos de la organización. Las posibilidades de conseguirlo se ven afectadas por las limitaciones que son inherentes a todos los sistemas de control interno. En ella incluye, las opiniones dadas en la toma de decisiones pueden ser erróneas, los encargados de analizar los costos y beneficios, pueden tener problemas en el funcionamiento del sistema como consecuencia de falla humana, tan simple como un error o equivocación.

**Objetivos:** pueden establecerse para la organización como conjunto o dirigirse a determinadas actividades dentro de la misma. Aunque muchos objetivos son

específicos de una sola entidad, otros son ampliamente compartidos. Los objetivos pueden clasificarse en tres categorías:

1. Operacionales: referente a la utilización eficaz y eficiente de los recursos de la entidad.
2. Información financiera: referente a la preparación y publicación de estados financieros fiables.
3. Cumplimiento: referente al cumplimiento por parte de la entidad de las leyes y normas que le sean aplicables.

La consecución de dichos objetivos, basados en gran medida en las normas impuestas por terceros ajenos a la entidad, solo depende de cómo se llevan a cabo las actividades desarrolladas bajo el control de la entidad.

### **2.3 Componentes del Control de los Recursos y los Riesgos –Ecuador (CORRE)**

#### **Antecedentes**

El **CORRE** toma como base los tres informes **COSO II**, **COSO** y **MICIL** sin embargo su presentación se fundamenta en el **COSO II**, porque incluye a los dos anteriores **COSO** y **MICIL**. Además procura que su adaptación a la realidad ecuatoriana y la simplificación de los contenidos, facilite su comprensión y aplicación

Tiene el afán de promover la adopción de estrategias que permitan el logro de los objetivos institucionales y de todos los niveles de la organización en un ambiente de transparencia y honestidad, identificar y administrar los riesgos, cumplir con las normativas aplicables y contar con una herramienta apropiada para prevenir errores o irregularidades.

### 2.3.1 Componentes del CORRE

Para el desarrollo del CORRE tomamos la estructura del Informe del COSO II y sus componentes, agrupados en el siguiente orden:

- 1 Ambiente de Control Interno
- 2 Establecimiento de Objetivos
- 3 Identificación de Eventos
- 4 Evaluación de Riesgos
- 5 Respuesta a los Riesgos
- 6 Actividades de control
- 7 Información y Comunicación
- 8 Supervisión y Monitoreo



#### 1. AMBIENTE INTERNO DE CONTROL

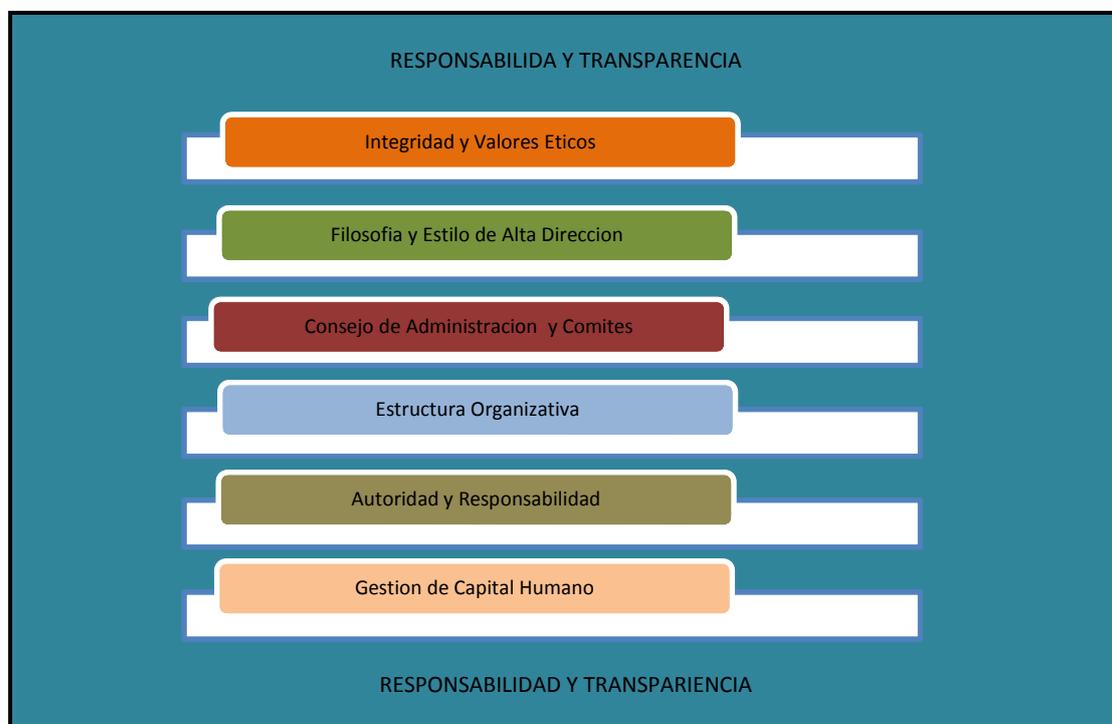
“El Entorno de Control marca las pautas de comportamiento de una organización y tiene una influencia directa en el nivel de compromiso del personal, respecto al control constituye la base de todos los demás elementos del control interno, aportando disciplina y estructura. Entre los factores que constituyen el entorno del control se encuentra la honradez, los valores éticos y la capacidad del personal, la filosofía, la dirección y su forma de actuar, la manera en la que la dirección distribuye

la autoridad y la responsabilidad y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados, así como la atención y orientación que proporciona el consejo de administración.”

Los siguientes factores integran el componente Ambiente Interno de Control:

- Integridad y valores Éticos
- Filosofía y Estilo de Alta Dirección
- Consejo de Administración y Comités
- Estructura Organizativa
- Autoridad y Responsabilidad
- Gestión de Capital Humano

**Gráfico 2.2**



**Fuente:** INFORME ELABORADO POR EL COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS ( Informe de Organismos Patrocinadores)  
FUE PUBLICADO EN LOS EEUU EN 1992.

**1.1 Integridad y valores Éticos.-** La Integridad y los valores éticos son elementos esenciales del ambiente interno de control de una organización y afectan al diseño, administración y seguimiento de los otros componentes de CORRE.

Las personas pueden implicarse en actos deshonestos, ilegales o no éticos simplemente porque la entidad y el entorno les proporcionan importantes incentivos o tentaciones para hacerlo.

**1.2 Filosofía y Estilo de la Alta Dirección.-** Refleja los valores de la identidad, influye en su cultura y estilo operativo y afecta la aplicación de todos los componentes del CORRE incluyendo la identificación de riesgos, los tipos de riesgos aceptados y como son gestionados.

**1.3 Consejo de Administración y Comités.-**El consejo de administración de una entidad es una parte crítica del ambiente interno e influye de modo significativo en sus componentes. El papel de la auditoría interna ha tomado un papel relevante, con el apoyo del consejo directivo, del comité de auditoría y la colaboración de la dirección ejecutiva de la organización. El comité de Auditoría es el nexo profesional en materia de control.

**1.4 Estructura Organizativa –** En gran medida depende de la naturaleza de sus actividades, el tamaño de sus operaciones su independencia. La estructura organizativa de una entidad proporciona el marco para planificar, ejecutar, controlar y supervisar sus actividades. Una entidad desarrolla una estructura organizativa ajustada a sus necesidades. La actualización de las estructuras, funciones y procesos es responsabilidad de quienes dirigen los diferentes niveles de organización con el apoyo interno o externo.

**1.5 Autoridad Asignada y Responsabilidad Asumida.-** La responsabilidad que asume un funcionario o empleado de la organización siempre estará relacionada con la autoridad asignada. A mayor grado de autoridad mayor será el grado de responsabilidad de los funcionarios y empleados.

**1.6.-Gestión del Capital Humano.-** El recurso más importante en cualquier organización pública o privada, es el personal que la conforma. El ambiente de control estará totalmente fortalecido si la organización administrativa utiliza de manera eficiente y eficaz este recurso. Es esencial que los empleados estén preparados para enfrentarse a nuevos retos a medida que los temas y riesgos cambian en la entidad y se hacen complejos. El proceso formativo debe ser continuo.

**1.7.- Responsabilidad y Transparencia.-** Responsabilidad significa la obligación de los funcionarios públicos o privados de: responder, reportar, explicar o justificar ante una autoridad superior, por recursos recibidos y administrados y/o por los deberes y funciones asignados y aceptadas. Para fines de este estudio se utilizó responsabilidad para mantener el alcance original de su significado, que supera la tradicional rendición de cuentas entendida como la responsabilidad de informar lo que se ha realizado.

Uno de los medios para cumplir con la responsabilidad es presentar informes periódicos dirigidos a la autoridad que tenga la facultad de recibir esa información y de tomar decisiones. Esos informes deben comparar la relación que existe entre lo planificado y lo ejecutado; la explicación de variaciones significativas con el señalamiento de las causas de responsabilidades por errores o irregularidades. La responsabilidad aplica a todos los sectores y todo tipo de organización, sin importar su complejidad y volumen de recursos que administra.

## 2. ESTABLECIMIENTO DE OBJETIVOS

### 3.

Los objetivos deben establecerse antes que la dirección pueda identificar potenciales eventos que afecten a su consecución. El consejo de administración debe asegurarse que la dirección ha establecido un proceso para fijar objetivos y que los objetivos seleccionados están en línea con la misión / visión de la entidad, además de ser consecuentes con el riesgo aceptado. Los siguientes factores integran este componente.

**Gráfico 2.3**



**Fuente:** INFORME ELABORADO POR EL COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS ( Informe de Organismos Patrocinadores)  
FUE PUBLICADO EN LOS EEUU EN 1992.

**2.1 Objetivos Estratégicos.-** Los objetivos estratégicos son de alto nivel, están alineados con la misión de la entidad y le dan su apoyo. Reflejan la opción que ha elegido la dirección en cuanto a cómo la entidad creará valor para sus grupos de interés.

En la actualidad, la elaboración de planes estratégicos es muy utilizado por las organizaciones para establecer la misión, visión, objetivos, estrategias, valores y otros elementos.

**2.2 Objetivos Específicos.-** Los objetivos estratégicos de la empresa están vinculados y se integran con otros objetivos más específicos, que repercuten en cascada en la organización hasta llegar a las diversas actividades. Los objetivos deben ser fácilmente entendibles y medibles. Deben fijar como mínimo: tiempo / período, responsables, recursos, productos, factores críticos de éxito, formas de medición, informes, impactos, entre otros.

**2.3 Relación entre objetivos y componentes del CORRE.-** Se destaca que el logro de los objetivos estratégicos y operativos, pueden estar sujeto a acontecimientos externos no siempre bajo control de la organización, lo que obliga a establecer mecanismos para que la dirección y el consejo de administración en su papel de supervisión, estén siendo informados oportunamente sobre estos eventos.

**2.4 Consecución de Objetivos.-** En todos los niveles de la organización debe existir el compromiso de cumplir con las normas establecidas. Para asegurarse de su cumplimiento, nuevamente la supervisión oportuna y de calidad, es de importancia.

**2.5. Riesgo Aceptado y Niveles de Tolerancia.-** Según COSO II, “El riesgo aceptado es el volumen de riesgo, a un nivel amplio, que una entidad está dispuesta a aceptar en su búsqueda de valor. Refleja la filosofía de gestión de riesgo de la entidad e impacta a su vez en su cultura”.

### **3. IDENTIFICACION DE EVENTOS**

Se entiende por riesgo a la posibilidad de que un evento ocurra y afecte adversamente el cumplimiento de los objetivos. Los riesgos también siempre se clasifican de alguna manera;

en general, en cuatro grandes tipos: el riesgo de reputación, el riesgo de mercado, el riesgo de crédito y el riesgo operacional con sus divisiones.

Al identificar eventos, la dirección reconoce que existen incertidumbres, por lo que no sabe si alguno en particular tendrá lugar y, de tenerlo, cuándo será, ni su impacto exacto. La dirección considera inicialmente una gama de eventos potenciales, derivados de

fuentes internas o externas, sin tener que centrarse necesariamente sobre si su impacto es positivo o negativo.

Los eventos abarcan desde lo evidente a lo desconocido y sus efectos, desde lo que no trae mayores consecuencias a lo muy significativo. Este componente será tratado con los siguientes elementos:

**Gráfico 2.4**



**Fuente:** INFORME ELABORADO POR EL COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS (Informe de Organismos Patrocinadores) FUE PUBLICADO EN LOS EEUU EN 1992.

**-Factores Externos:** Son muchos los factores externos e internos que provocan eventos que afectan a la implantación de la estrategia y la consecución de objetivos. (Factores Externos más importantes son: Económicos, Medioambientales, Políticos, Sociales, Tecnológicos) (Los factores internos son: Infraestructura, Personal, procesos, tecnología)

**-Identificación de Eventos:** Las técnicas de identificación de eventos se aplican tanto al pasado como el futuro. COSO II, cita los siguientes ejemplos de técnicas para la identificación de eventos:

- Inventario de eventos
- Análisis interno
- Talleres de trabajo y entrevistas
- Análisis del flujo del proceso
- Identificar eventos con pérdidas

**-Categorías de Eventos.-** Algunas entidades desarrollan categorías de eventos basadas en la clasificación de sus objetivos por categorías, usando una jerarquía que empieza con los objetivos de alto nivel y luego, en cascada hasta los objetivos relevantes para las unidades organizativas, funciones o procesos de negocio. Agrupar los eventos de tal forma que horizontalmente conste toda la entidad y verticalmente las unidades operativas, la dirección desarrolla un entendimiento de las relaciones entre eventos, obteniendo una mejor información como base para la evaluación de los riesgos.

#### **4 EVALUACION DE LOS RIESGOS**

La evaluación de los riesgos permite a una entidad considerar la forma en que los eventos potenciales impactan en la consecución de objetivos. Los riesgos se evalúan con un doble enfoque: riesgo inherente y riesgo residual.

**El Riesgos Inherente** es aquél al que se enfrenta una entidad en ausencia de acciones de la dirección para modificar su probabilidad o impacto; es decir, siempre existirán haya o no controles, debido a la naturaleza de las operaciones. **El riesgo residual** es el que permanece después de que la dirección desarrolle sus respuestas a los riesgos.

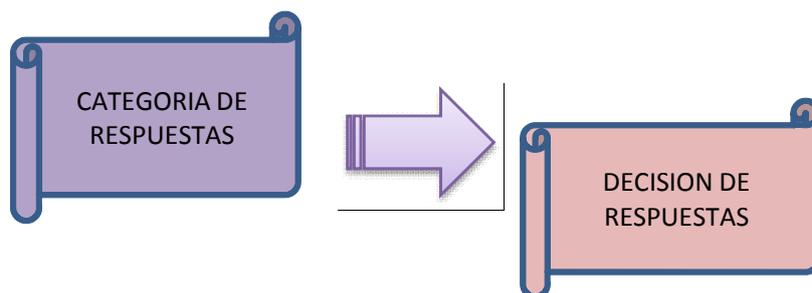
Este componente incluye los siguientes factores:

1. Estimación de Probabilidad e Impacto
2. Evaluación de Riesgos
3. Riesgos Originados por los Cambios

#### **5. RESPUESTA A LOS RIESGOS**

La dirección para decidir la respuesta a los riesgos evalúa su efecto sobre la probabilidad e impacto del riesgo, así como los costos y beneficios, y selecciona aquella que sitúe el riesgo residual dentro de la tolerancia del riesgo establecida. En la perspectiva de riesgo global de la entidad (cartera de riesgos), la dirección determina si el riesgo residual global concuerda con el riesgo aceptado por la entidad.

Gráfico 2.5



**Fuente:** INFORME ELABORADO POR EL COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS ( Informe de Organismos Patrocinadores) FUE PUBLICADO EN LOS EEUU EN 1992.

**1. Categoría de Respuestas.-** COSO II, establece las siguientes categorías de respuestas respecto de los riesgos identificados, cuyo análisis previo a la decisión se puede realizar con mayor o menor uso de tecnología especializada: ( Evitar, Reducir, Compartir, y Aceptar los riesgos)

**2. Decisión de Respuestas.-** Según COSO II, para decidir la respuesta a los riesgos, la dirección debería tener en cuenta lo siguiente:

⇒ Los costos y beneficios de las respuestas potenciales.

⇒ Las posibles oportunidades para alcanzar los objetivos de la entidad, lo que va más allá del tratamiento de un riesgo concreto.

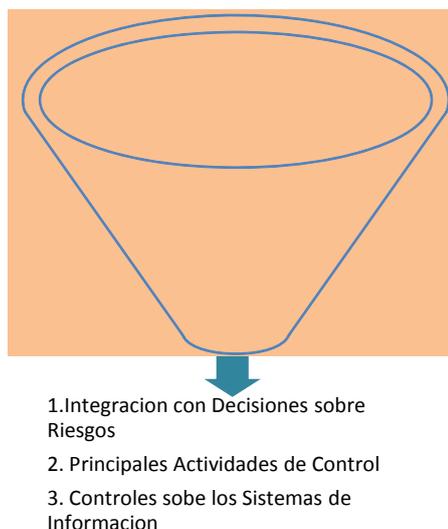
## 6. ACTIVIDADES DE CONTROL

Las actividades de control son las políticas y procedimientos establecidos por la dirección y otros miembros de la organización con autoridad para emitirlos, como respuesta a los riesgos que podrían afectar el logro de los objetivos. Los procedimientos son las acciones de las personas para implantar las políticas, directamente o a través de la aplicación de tecnología, y ayudar a asegurar que se llevan a cabo las respuestas de la dirección a los riesgos.

Por esta razón **las actividades de control no pueden generalizarse y deberán ser la respuesta a la medida de las necesidades de los objetivos y los riesgos de cada organización.**

El componente actividades de control establece los siguientes factores:

**Gráfico: 2.6**



**Fuente:** INFORME ELABORADO POR EL COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS ( Informe de Organismos Patrocinadores) FUE PUBLICADO EN LOS EEUU EN 1992.

**1. Integración con las Decisiones sobre Riesgos.-** Establecer una matriz que relacione los riesgos seleccionados con los controles establecidos por la organización, brindará una seguridad razonable de que los riesgos se mitigan y de que los objetivos se alcanzarán con razonable seguridad de que no existan errores o irregularidades. Será recomendable que esta matriz u otro documento relacionen los riesgos y los controles con los objetivos en sus diferentes jerarquías.

**2. Principales Actividades de Control.-** Las actividades de control incluyen controles preventivos, para detener ciertas transacciones riesgosas antes de su ejecución, y, controles de detección, para identificar aquellas que tienen posibles errores o irregularidades. Las principales actividades son:

- Revisiones y supervisiones
- Gestión directa de funciones o actividades
- Procesamiento de la información
- Repetición
- Validación
- Aseguramiento

**3. Controles sobre los Sistemas de Información.-** Pueden usarse amplios grupos de actividades de control de los sistemas de información.

El primero lo forman los controles generales, que se aplican a muchos de esos sistemas, sino a todos, y ayudan a asegurar que siguen funcionando continua y adecuadamente. El segundo son los controles de aplicación, que incluyen fases informatizadas dentro del software para controlar el proceso.

## **7. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.**

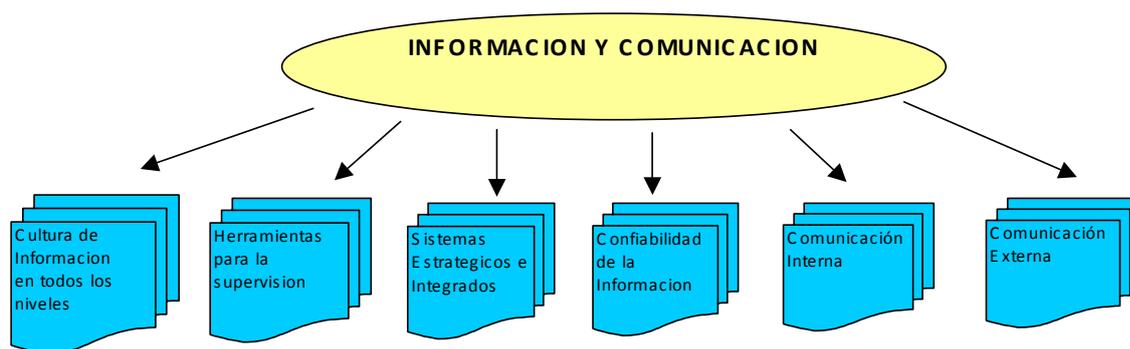
El componente dinámico del CORRE es la “información y comunicación”, que por su ubicación en la pirámide comunica el ambiente de control interno (base) con la supervisión (cima), con la evaluación del riesgo y las actividades de control, conectando en forma ascendente a través de la información y descendente mediante la calidad de comunicación generada por la supervisión ejercida.

Es necesario identificar, procesar y comunicar la información relevante en la forma y en el plazo que permita a cada funcionario y empleado asumir sus responsabilidades. Dichos informes contemplan, no solo, los datos generados en forma interna, sino también la información sobre las incidencias, actividades y condiciones externas, necesarias para la toma de decisiones y para formular los informes financieros y de otro tipo.

Los principales factores que integran el componente información y comunicación son:

1. Cultura de Información en todos los Niveles
2. Herramienta para la Supervisión
3. Sistemas Estratégicos e Integrados
4. Confiabilidad de la Información
5. Comunicación Interna
6. Comunicación Externa

Gráfico: 2.7



**Fuente:** INFORME ELABORADO POR EL COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS (Informe de Organismos Patrocinadores) FUE PUBLICADO EN LOS EEUU EN 1992.

## 8. SUPERVISIÓN Y MONITOREO

“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 continua, de evaluaciones periódicas o una combinación de las anteriores.

La supervisión continua se inscribe en el marco de las actividades corrientes y comprende unos controles regulares efectuados por la dirección, así como determinadas tareas que realiza el personal en el cumplimiento de sus funciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales se determinarán principalmente en función de una evaluación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos de supervisión continua. Las deficiencias en el sistema de control interno, en su caso, deberán ser puestas en conocimiento de la gerencia y los asuntos de importancia serán comunicados al primer nivel directivo y al consejo de administración.” Cita del Informe COSO.

El CORRE diseñado y aplicado en la ejecución de las operaciones de una organización evoluciona con el paso del tiempo y de igual manera los cambios en los métodos para ejecutar las operaciones. Procedimientos que fueron eficaces en un determinado momento, pueden perder su eficacia o simplemente dejan de aplicarse por ser innecesarios, sin que se introduzcan los mecanismos de reemplazo requeridos.

El componente del CORRE denominado supervisión y monitoreo permite evaluar si éste continúa funcionando de manera adecuada o es necesario introducir cambios. El proceso de supervisión comprende la evaluación, por los niveles adecuados, sobre el diseño, funcionamiento y manera como se adoptan las medidas para actualizarlo o corregirlo.

El componente supervisión y monitoreo se integra de los siguientes factores:

- Supervisión Permanente
- Supervisión Interna
- Evaluación Externa

## 2.4 Marcas de Auditoría

Los procedimientos de auditoría efectuados se indican mediante símbolos de auditoría. Dichos símbolos o marcas deben ser explicados en los papeles de trabajo. Aunque no exista un sistema de marcas estándar, a menudo se utiliza una escala limitada de estandarización de símbolos para una línea de auditoría o para grupos específicos de cuentas, mediante el uso de leyendas o marcas en cédulas determinadas. Esta es una técnica que ahorra tiempo, elimina la necesidad de explicar procedimientos de auditoría que son similares mas de una vez, y la necesidad que el coordinador recorra para atrás y adelante los papeles de trabajo para encontrar la leyenda estándar.(2)

Las marcas deben ser distintivas y en color (generalmente rojo) para facilitar su ubicación en el cuerpo de un papel de trabajo compuesto de anotaciones y cifras escritas en lápiz, al final de cada papel de trabajo debe indicarse la marca empleada y el significado de la misma.

Las marcas de auditoría son de dos clases:

- Con *significado uniforme* a través de todos los papeles de trabajo
- Con *distinto significado* a criterio del Auditor Interno (2)

Con *significado uniforme*: Se emplea en cualquier auditoría o examen especial.

**S** **Tomado de y/o chequeado con Documentación sustentatoria.**- Se utilizará para indicar que la evidencia documental que apoya o respalda una transacción u operación que ha sido revisada por el auditor, determinando su propiedad, legalidad, veracidad y conformidad.

**N** **No autorizado.**- Se utilizará para indicar la falta de aprobación de una transacción, comprobante, documentos, registro o informe por parte de los funcionarios responsables.

**Σ** **Sumas Verificadas.-** Se utilizará para indicar que un registro, informe, documento o comprobante se ha sometido a la verificación de la sumatoria de los totales y subtotales, verticales y/o horizontales.

**^** **Transacción rastreada.-**Se utilizará para indicar que una transacción o un grupo de ellas han sido objeto de seguimiento desde un punto a otro sin omisiones o interrupciones. En todos los casos, el auditor señalará en donde inicia y termina el seguimiento.

**α** **Verificación posterior.-**Se utilizará para indicar que se ha verificado la regulación o registro de una transacción u operación, efectuada con posterioridad a la fecha del examen. Al cierre del ejercicio, normalmente quedan saldos pendientes de cobro, pago o liquidación, que requieren ser verificados posteriormente por el auditor.

**C** **Circula rizado confirmado.-** Se utilizará para indicar cartas de confirmación de saldos enviadas a personas o entidades.

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

**∅** **Inspección física.-**Se utilizará para demostrar la existencia de bienes, obras, documentos, etc. Colocada frente a determinados ítem del inventario significará que esos artículos han sido constatados físicamente por el auditor o las marcas frente a determinados ítem de un listado de documentos, como garantías, pólizas, títulos de crédito, etc., significará que esos documentos han sido examinados ocularmente por el auditor.

**Comentario:** Creo que las marcas de auditoría que se usan son importantes debido a que estas nos ayudan a indicar los procedimientos efectuados en la auditoría, simplificando la necesidad de explicar cada uno de estos procedimientos aplicados.

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

- ✓ Verificado conforme
- ✓✓ Verificado con evidencia documentada
- ✗ Verificado cruzada
- W Verificación cruzada y rastreada con documentos
- \* Nota u observación
- Z▶ Operación rastreada

## 2.5 El riesgo en Auditoría.

El riesgo de auditoría es lo opuesto a la seguridad de la auditoría, es decir, es el riesgo de que la área que se está examinando, contengan errores o irregularidades no detectadas, una vez que la auditoría ha sido completada, el riesgo incluye eventos o circunstancias que pueden afectar al registro, procedimiento y reporte de información.(3)

Este se compone de los siguientes factores:

**2.5.1 Riesgo Inherente:** Es la susceptibilidad de error o irregularidades en la entidad, representa la posibilidad de que ocurran errores importantes en sus operaciones sin considerar la efectividad del sistema de control interno diseñados y aplicados por el ente.

**2.5.2 Riesgo de Control:** Representa el riesgo de que los errores o irregularidades significativos que pudieran existir en las operaciones, no sean prevenidos o detectados oportunamente por los procedimientos de control interno, incluyendo a la unidad de auditoría interna.

**2.5.3 Riesgo de Detección:** Representa el riesgo de que los procedimientos aplicados por el Auditor Interno, no detecten los errores importante que hayan escapado al sistema de control interno.

Este se da al aplicar los programas de auditoría, cuyos procedimientos no son suficientes para descubrir errores o irregularidades significativas.

El riesgo inherente y el riesgo de control interno existen independientemente de la auditoría.

El Auditor Interno debe aplicar procedimientos de cumplimiento para aprobar y evaluar el riesgo de control. El riesgo de detección se establece en relación inversa al riesgo de inherente y al riesgo de control.

## **2.6 Evaluación de Riesgo de Auditoría**

La Evaluación de Riesgo de Auditoría es el proceso por el cual, a partir del análisis de la existencia e intensidad de los factores de riesgo, mide el nivel presente en cada caso, se puede medir en cuatro grados posibles.(4)

1. No significativo
2. Bajo
3. Medio
4. Alto

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

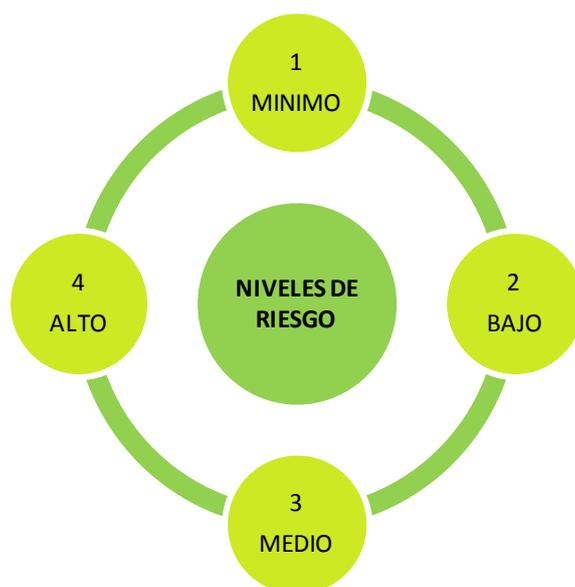
En la planificación preliminar se evalúa el riesgo global de la auditoría relacionado con el área a examinar, se evalúa también el riesgo inherente y el riesgo de control de cada componente en forma particular.

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

La evaluación del nivel de riesgo es un proceso subjetivo y depende totalmente del criterio, el buen juicio, capacidad y experiencia del auditor. Debe ser un proceso cuidadoso y realizado por quienes poseen la mayor experiencia, capacidad y criterio de un equipo de auditoría.

### 2.6.1 Niveles de Riesgo de Auditoría

Gráfico 2.8



**Fuente:** Auditoría y control interno.- Gustavo Cepeda.- McGraw-Hill - 2001

**Riesgo Mínimo:** Cuando en un componente poco significativo, no existe factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades es remota.

**Riesgo Bajo:** Seria cuando en un componente significativo existían factores de riesgo pero no tan importantes y además la probabilidad de la existencia de errores o irregularidades es baja.

**Riesgo Medio:** Seria en el caso de un componente claramente significativo donde existen varios factores de riesgo y existe la posibilidad que se presenten errores o irregularidades.

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

### 2.6.2. Tabla de Valoración y Significatividad (5)

Gráfico 2.9

NIVEL DE RIESGO	SIFNICATIVIDAD	FACTORES DE RIESGO	PROBABILIDAD DE OCURRENCIA DE ERROR
Minimo	No significativo	No existe	Remota
Bajo	Significativo	Algunos pero poco importantes	Improbable
Medio	Muy Significativo	Existen algunos	Posible
Alto	Muy Significativo	Varios y son importantes	Probable

---

Fuente: Auditoria de Gestión.- Maldonado Milton K.- Editorial Luz.- de América.- 2001 (5)

## 2.6.3 Ejemplo de Evaluación de Riesgo

Cuadro: 2.1

OBJETIVO	RIESGO INHERENTE	RIESGO DE CONTROL	RIESGO DE DETECCION	PRUEBAS SUSTANTIVAS
Ocurrencia	A	M	B	A
Integridad	A	M	B	A
Presentacion de Informe de Gastos	A	M	B	A

**Evaluación de Riesgo Inherente:** Para las tres afirmaciones se puede considerar alto ya sea por:

- En auditorias anteriores se detectaron muchos errores
- Gastos Innecesarios
- Mala administración de recursos

**Evaluación de Riesgo de Control:** El riesgo de Control se considera medio, por cuanto de acuerdo a la evaluación de la estructura de control interno practicada, su nivel de confianza es moderado.

**Evaluación Riesgo de Detección:** El riesgo de detección debe ser bajo para mantener e riesgo de auditoría a un nivel adecuadamente bajo.

## 2.6.4 Matriz de Evaluación y Calificación de Riesgos de Auditoría

Gráfico 2.10

“Nombre de la Entidad”

COMPONENTE	RIESGOS Y SU FUNDAMENTO		CONTROLES CLAVES	ENFOQUE DE AUDITORIA	
	INHERENTE	CONTROL		PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO	PRUEBAS SUSTANTIVAS
Disponibilidades					
*Veracidad					
*Gastos					
*Valuacion					

## **2.7 Indicadores de Gestión Institucional**

Al Indicador se le define como, la referencia numérica generada a partir de una o varias variables, que muestra aspectos del desempeño de la unidad auditada. Esa referencia, al ser comparada con un valor estándar, interno o externo a la organización, podrá indicar posibles desviaciones con respecto a las cuales la administración deberá tomar acciones, es aquel que permite medir el alcance de una meta.

Para que se aplique los indicadores de gestión, es muy importante que se encuentre implementado el control interno dentro de la entidad.

Al evaluar o elaborar un indicador es importante determinar si se dispone de información confiable y oportuna, que permita una comparación entre la situación real y referencias históricas, similares o programadas.(6)



### 2.7.1 Clasificación de los indicadores de gestión

- a) Cuantitativos y Cualitativos
- b) De uso Universal
- c) Globales, Funcionales y Específicos

#### a) Cuantitativos y Cualitativos

Los indicadores desde el punto de vista de instrumentos de gestión, son de dos tipos:

**Cuantitativos:** son los valores y cifras que se establecen periódicamente de los resultados de las operaciones, son un instrumento básico.

**Cualitativos:** permiten tener en cuenta la heterogeneidad, las amenazas y las oportunidades del entorno organizacional; permite además evaluar, con un enfoque de planeación estratégica la capacidad de gestión de la dirección y de más niveles de la organización.

#### b) De Uso Universal

Los indicadores de gestión universalmente conocida y utilizada para medir la eficiencia, la eficacia, las metas, los objetivos y en general el cumplimiento de la misión institucional.

#### c) Globales, Funcionales y Específicos

Para evaluar adecuadamente la gestión del todo (sector público), en forma global, y de cada una de los componentes llamados “Entidades Públicas” es necesario, previamente, definir o formular respecto de cada una de ellas, la misión, los objetivos que orientará su accionar y establecer sus propias metas de productividad y de gestión. Esto es posible a través de los indicadores globales, funcionales o particulares y específicos.

### 2.7.2 Indicadores municipales

A pesar de las dificultades que puedan enfrentar las instituciones del Estado para aplicar estrategias de gestión, más propias del sector privado financiero e industrial, aparece conveniente hoy en día, por ejemplo, que los servicios públicos se abran a la utilización de conceptos tales como “cliente” o “producto”, que aportan el sentido de un conjunto de obligaciones y derechos mutuos entre las respectivas unidades y las personas, instituciones o empresas con las que se relacionan.

La planificación estratégica y la planificación operativa anual de cualquier entidad pública, se evaluarán mediante la aplicación de indicadores en términos cualitativos y cuantitativos.

Se entiende por indicadores de gestión a los criterios que se utilizan para evaluar el comportamiento de las variables.

Los Indicadores tendrán por función dar señales de alerta ante la ocurrencia y agravamiento de deficiencias en un área determinada.

Sus principales *ventajas* son:

- Introducir un proceso de participación en la responsabilidad que implica prestar el servicio o función, así como compartir el mérito que significa alcanzar niveles superiores de eficiencia.
- Adecuar los procesos internos, detectando inconsistencias entre los objetivos de la institución y su quehacer cotidiano. Es frecuente que como resultado de la implementación de un sistema de evaluación, se eliminen tareas innecesarias o repetitivas o se inicie un proceso de adecuación organizacional.
- Apoyar el proceso de planificación o de formulación de políticas de mediano y largo plazo, en la medida en que todos los implicados tienen la oportunidad de analizar el qué y el cómo de sus afanes cotidianos.
- Mejorar la información respecto del uso de los recursos públicos y sentar las bases de un mayor compromiso y confianza entre los productores del servicio, que facilite la relación entre las instituciones públicas, los ministerios, la administración central y el Congreso Nacional.

- Integrar en el sentido del trabajo funcionario la satisfacción de expectativas y necesidades de realización personal y profesional, a las que todos tienen derecho, introduciendo sistemas de reconocimiento al buen desempeño, tanto institucional como grupal e individual, sobre bases más objetivas.

**A continuación mostraremos Indicadores Municipales tomados de:**

- Contraloría General del Estado
- Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca -2007

**Cuadro: 2.2**

<b>INDICADORES MUNICIPALES</b>		
<b>EFICIENCIA</b>		
<b>REQUERIMIENTO</b>	<b>INDICADOR</b>	<b>ESTANDAR</b>
Indicador de Rentabilidad Publica	$RP = \frac{\text{Superavit del Ejercicio}}{\text{Activos Fijos Revalorizados}}$ <p>Define el rendimiento de un administrador publico considerando el patrimonio con relacion a las variables del superavit del ejercicio ( estado de resultados) y Activos Fijos Revalorizados ( Estado de Situacion Financiera)</p>	Debe ser superior al 80%
Eficiencia Administrativa	$EA = \frac{\text{Gastos Funcionamiento}}{\text{Usuarios Atendidos por Clase de Servicios}}$ <p>Establece el costo promedio de funcionamiento por cada usuario o beneficiario del servicio prestado.</p>	Debe ser superior 85%
Eficiencia de servicio	$ES = \frac{\text{Volumen o cantidad de Servicios}}{\text{Numero total de Beneficiarios de Servicios Ofrec}}$ <p>Indica cuantos del Total de usuarios con derecho al servicio han sido beneficiarios</p>	Debe ser superior a 80%
Eficiencia de aplicación a usuarios ( agua potable)	$EAU = \frac{\text{N}^\circ \text{ Us. Pagaron}}{\text{N}^\circ \text{ Us facturados}} \times 100$ <p>Mide el porcentaje de usuarios de los servicios que pagan frente al total de usuarios facturados que deberían pagar</p>	Debe ser superior al 75%

<b>INDICADORES MUNICIPALES</b>		
<b>EFICIENCIA</b>		
<b>REQUERIMIENTO</b>	<b>INDICADOR</b>	<b>ESTANDAR</b>
Eficiencia de Recaudacion ( Avaluos y Catastros Agua Potable, Impuesto Predial.	$ER = \frac{\text{Valor Recaudado}}{\text{Valor facturado}} \times 100$ <p>Para que la Municipalidad tenga una eficiencia en el cobro de los contribuyentes y usuarios de los servicios frente a los valores facturados</p>	Superior al 80%
Eficiencia de Ejecucion	$EEP = \frac{\text{Val. Comprometidos}}{\text{Val. Presupuestados}} \times 100$ <p>Indica el grado de cumplimiento de los resultados esperados en el manejo presupuestario.</p>	Inferior a 90%
Presupuesto Eficiencia de Formulacion	$EFP = \frac{\text{Valores efectivos}}{\text{Valores Presupuestados}}$ <p>Indica el nivel de planificacion en la formulacion del presupuesto que al final determinara el nivel de gestion en el manejo de los recursos.</p>	Inferior 90%
<b>INDICADORES MUNICIPALES</b>		
<b>EFICACIA</b>		
<b>REQUERIMIENTO</b>	<b>INDICADOR</b>	<b>ESTANDAR</b>
Indicador de Cobertura	$IC = \frac{\text{N}^\circ \text{Usuarios atendidos por cobertura}}{\text{N}^\circ \text{Ptencial de Usuarios por Servicio}}$ <p>Muestra que porcentaje de la poblacion potencial para la ayencion tuvo acceso o fue beneficiaria del servicio</p> <p>Si el indicador es 1 = se cumplio la meta</p> <p>Si &lt; 1 Habria perdida al no cumplir la meta</p> <p>Si &gt; 1 Existe efectividad en la prestacion de servic.</p>	Igual 1

INDICADORES MUNICIPALES		
EFICACIA		
REQUERIMIENTO	INDICADOR	ESTANDAR
Indicador de Oportunidad	$IO = \frac{\text{Tiempo Ejecutado}}{\text{Tiempo Programado}}$ <p>Muestra el grado de cumplimiento con respecto al tiempo programado</p>	
Eficacia en el desarrollo de Proyectos	$EP = \frac{\text{Unidades de Metas Logradas} \times \text{Tiempo Planeado}}{\text{Unidades de Metas Programadas} \times \text{Tiempo Real}}$ <p>Si EP &lt; 1 el proyecto es ineficaz  Si EP &gt; 1 el proyecto es ineficaz  Si EP = 1 el proyecto es eficaz</p>	
INDICADORES MUNICIPALES		
FINANCIEROS		
REQUERIMIENTO	INDICADOR	ESTANDAR
Ahorro Corriente	$AC = \text{Ingreso Corriente} - \text{Gasto Corriente}$ <p>Es importante determinar la capacidad de endeudamiento del Municipio.</p>	Porcentaje positivo
Solvencia	$S = \frac{\text{Ingresos Corrientes}}{\text{Gastos Corrientes}}$ <p>Esta en una situación de solvencia cuando el indicador es igual o superior a uno.</p>	Igual o Superior a 1

INDICADORES MUNICIPALES		
FINANCIEROS		
REQUERIMIENTO	INDICADOR	ESTANDAR
Indice de Solidez	$IS = \frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}}$ <p>Se demuestra que la Municipalidad tiene un porcentaje minimo de acreedores sobre el activo total</p>	Menor a 1%
Patrimonio o Activo Total	$P = \frac{\text{Patrimonio}}{\text{Activo Total}}$ <p>Con este indice se demuestra que casi la totalidad de los activos de la Municipalidad son de su propiedad</p>	Menor 1%
Indice de Endeudamiento	$\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Patrimonio}}$ <p>Con este indice se esta demostrando que la entidad no tiene deudas significativas que pagar</p>	Menor a 1%
Cartera Vencida Agua potable	$CV = \frac{\text{Valor facturado menos}}{\text{valor recaudado}} = 0$ <p>Determina el monto de los valores vencidos por cobrar que puede aplicarse a cada renta en forma global</p>	Debe se igual a 0
Peso de la cartera ( Avaluosy catastros agua potable, Impuesto Predial)	$PCV = \frac{\text{Cartera vencida total}}{\text{Ingresos propios año}} \times 100$ <p>Permite medir el peso, la importancia de la cartera vencida en la situacion financiera municipal e fin de realizar o no esfuerzo en su recuperacion este se debe dar si es superior a 5%</p>	Superior al 5%

INDICADORES MUNICIPALES		
FINANCIEROS		
REQUERIMIENTO	INDICADOR	ESTANDAR
Razon de Endeudamiento	$RE = \frac{\text{Total activos}}{\text{Total Pasivos}}$ <p>Se utiliza para indicar en que porcentaje de los activos esta respaldado el endeudamiento</p>	Inferior a 100%
Costos de Operación	$CO = \frac{\text{Costo del Programa de Inversion}}{\text{Total gastos de Funcionamiento}}$ <p>Muestra la participacion de los gastos de funcionamiento con respecto al valor de la inversion.</p> $CS = \frac{\text{Costo Total por Servicio}}{\text{Numero Total de Usuarios Atendidos}}$ <p>Muestra el costo promedio por usuario atendido</p>	
Indicadores que miden la capacidad de pago	<p><b>A) COBERTURA DE INTERESES</b></p> $CI = \frac{\text{Utilidad en Operación}}{\text{Total de Intereses}}$ <p><b>B) COBERTURA TOTAL</b></p> $CT = \frac{\text{Utilidad+Depreciacion+Intereses}}{\text{Total de Cuotas de Principal e interes}}$	
Indicadores que miden el Rendimiento	<p>A) RENDIMIENTO DEL CAPITAL AJENO</p> $\frac{\text{Pasivo Total}}{\text{Activo Total}} \times \frac{\text{Resultado Neto Operativo}}{\text{Pasivo Total}}$ <p>B) RENDIMIENTO DE ENDEUDAMIENTO</p> <p>Rendimiento Capital</p>	

INDICADORES MUNICIPALES			
OTROS	REQUERIMIENTO	INDICADOR	ESTANDAR
Indicadores Presupuestarios		$\frac{\text{Recursos Realmente Invertidos}}{\text{Recursos Planeados}}$ <p>Permite determinar en que medida las previsiones de recursos se han ajustado a las demandas reales que ha planeado la ejecucion del programa</p> $\frac{\text{Actividades Realizadas durante la ejecucion del P}}{\text{Actividades Planeadas}}$ <p>Certifica el logro de los objetivos y metas que sirven de base a los programas</p> $\frac{\text{Result. Real observado en la obtenc.de objetivos}}{\text{Product. Programado a traves de la ejecu. del Prog}}$ <p>La medicion del producto debe ser considerada los factores exogenos, evaluacion financiera y social de proyectos de inversion publica.</p>	
Indicadores Recurso Humano Costo de Personal		$\frac{\text{V/rTotal de Nomina por nivel}}{\text{Valor total de nomina personal de la entidad}}$ $\frac{\text{Gasto total de Nomina}}{\text{Nuemro Total de funcionarios de planta}}$ <p>Permite establecer el valor unitario promedio por empleado o niveles de planta</p> $\frac{\text{Gastos de Operación}}{\text{Nº Total Personal de Planta}}$ <p>Muestra el costo promedio de la capacitacion del personal</p>	

## 2.8 Técnicas de Auditoría

**2.8.1 Concepto de técnicas de Auditoría.-** Constituyen los métodos, prácticas de investigación y prueba que emplea el Auditor para la obtención de evidencia suficiente, competente y pertinente, que den una base objetiva y profesional, que fundamenten y sustenten sus comentarios, conclusiones y recomendaciones.

**Importancia.-** Las técnicas de auditoría son las herramientas del auditor y su empleo se basa en su criterio o juicio, durante la fase del planeamiento y programación, el auditor determinará cuales son las técnicas a emplear.

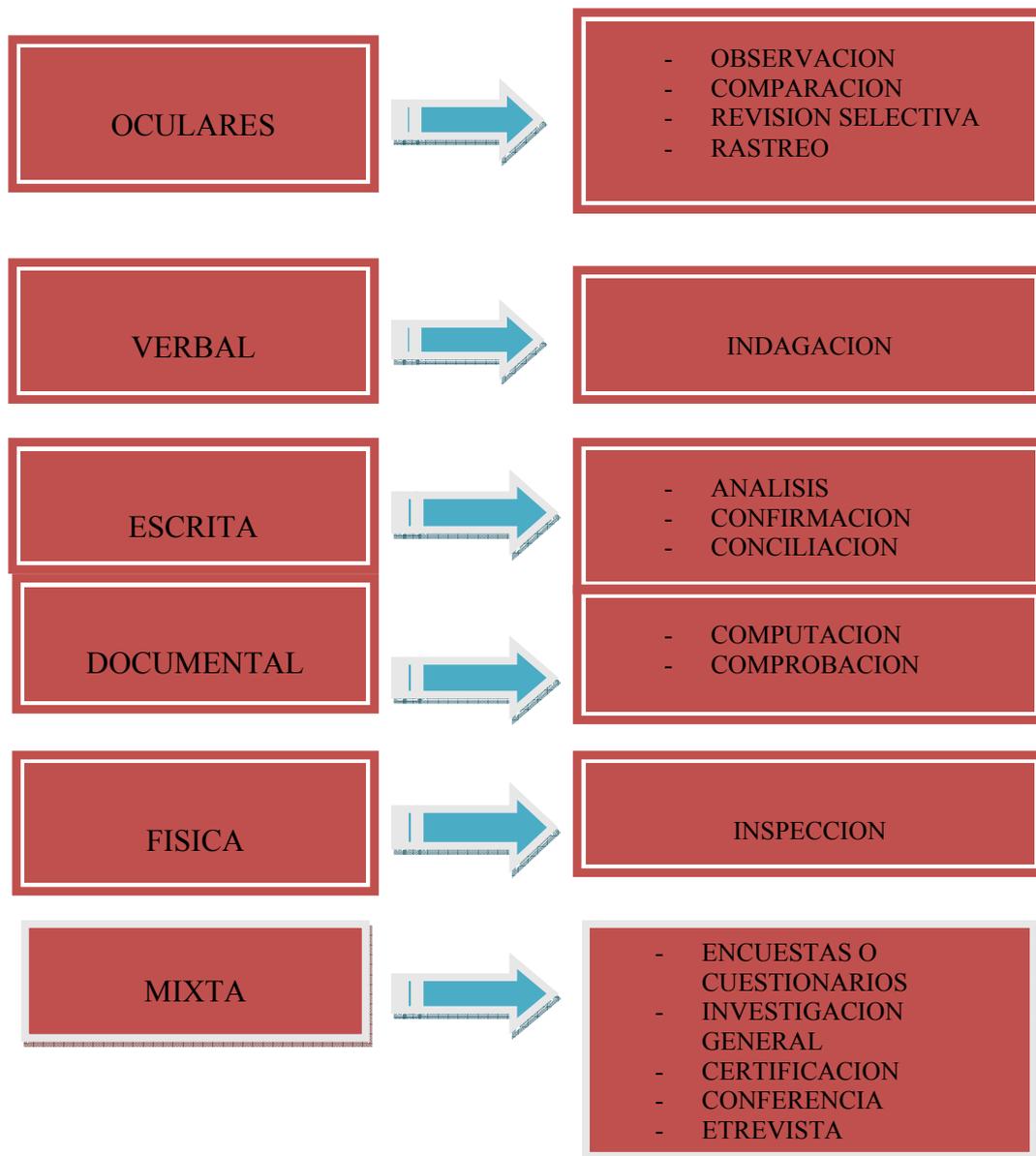
Las técnicas pueden variar considerablemente, dependiendo de la naturaleza de los gastos, el método de mantenimiento de los registros, de los controles internos, entre otros.

Cuando sea posible una verificación global, las técnicas de revisión o estudio se simplifican. Suele bastar con examinar las copias de los documentos, como contratos, acuerdos, autorizaciones, entre otros.

Cuando se examinan las operaciones concretas, las técnicas pueden variar desde una verificación mínima de varias partidas de gastos a las de todas las operaciones.

## 2.8.2 Clases de Técnicas

Todas las técnicas son de verificación y se pueden clasificar:



Fuente: Auditoria de Gestión.- Maldonado Milton K.- Editorial Luz.- de América .- 2001

**a) Técnicas de Verificación Ocular-** Estas técnicas utilizan como medios de verificación los sentidos de la vista y se clasifican en:

**Observación.-** Por medio de esta técnica el Auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias relacionados con la forma de ejecución de las operaciones, dándose cuenta, como el personal realiza ciertas operaciones, esta técnica es considerada más general y su aplicación es de utilidad en casi todas las fases del examen.

**Comparación** - Es la relación que existe entre dos o más conceptos, actos administrativos o transacciones, para observar la similitud o diferentes entre ellos

**Revisión Selectiva-** Es el examen ocular rápido, con el fin de separar mentalmente asuntos que no son de típicos o comunes.

Esta técnica de auditoría es muy practicada en áreas que por volumen u otras circunstancias, no están comprendidas en la revisión o estudio más detenido o profundo, consiste en pasar revista rápida a datos normalmente presentados por escrito.

Cualquier información, inclusive la no financiera, tales como documentos, contratos, actas a las sesiones oficiales, etc., pueden estar sujetas a la revisión selectiva.

**Rastreo.-** Es una técnica de verificación ocular mediante la cual realizamos un seguimiento de una operación desde el inicio hasta el final, es decir la secuencia dentro de su procedimiento.

Es muy común que el auditor dentro de la evaluación del sistema de control interno, selecciones algunas operaciones o transacciones representativas, con el propósito de rastrearlas desde el inicio hasta el final del proceso.

**b) Técnicas de Verificación Verbal-** Se utiliza un instrumento que es el lenguaje verbal.

**Indagación.-** Es una técnica de verificación verbal en donde se obtiene información a través del dialogo, la formulación de preguntas sobre asuntos relacionados, esta es una técnica muy común.

La forma más práctica de realizar una indagación se hace utilizando los cuestionarios de control interno, los mismos que serán realizados de acuerdo a las necesidades de la empresa y del auditor.

**c) Técnicas de Verificación Escrita.-** Como su nombre lo dice se realiza transcribiendo sobre un documento.

**Análisis.-** Consiste en la clasificación y agrupación de los elementos individuales que conforman una cuenta o una partida, analizarla implica determinar la composición o contenido del saldo y verificar las operaciones de la misma durante un período clasificándolas de manera ordenada y separada en elementos y partes.

**Confirmación.-** Consiste en cerciorarse de la autenticidad de la información de las operaciones, entre otros, que revela la entidad, mediante la afirmación o negación escrita de una persona o institución independiente al ente pero involucrado con las operaciones del mismo, este tipo de confirmación es escrita y es una forma muy eficiente de obtener evidencias de auditoría ya que el informante es imparcial.

**Conciliación.-** El significado del término es poner de acuerdo o establecer la relación exacta entre dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes con la finalidad de establecer la igualdad.

**d) Técnicas de Verificación Documental.-** Esta técnica es mediante la utilización de documentos, se verifican los argumentos que respaldan un acto administrativo.

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

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

**Comprobación.-** La comprobación constituye la verificación de la evidencia que sustenta un acto administrativo o una transacción y que demuestren autoridad, legalidad, propiedad y conformidad con el presupuesto.

Los documentos de respaldo sirven el registro original de una operación, constituyéndose una prueba de la evidencia de la propiedad.

#### **e) Técnicas de Verificación Física**

**Inspección.-** Consiste en la constatación o examen físico y ocular de los activos, obras, documentos y valores, con el objeto de demostrar su autenticidad, existencia y derecho de propiedad.

Esta técnica es sumamente útil se relaciona con dinero en efectivo, inventarios, papeles fiduciarios, escrituras, activos fijos, documentos por cobrar etc.

En este se podrán incluir recomendaciones para mejoras y acciones correctivas, y se establecerán procedimientos para determinar el plan de acción de esas medidas correctivas y su implantación.

## **f) Técnicas de Verificación Mixtas**

**Encuestas.-** Nos permite obtener información mediante la aplicación de formularios que contienen preguntas sobre temas puntuales cuyas respuestas tienen que ser cerradas y cortas.

**Investigación General.-** es una técnica mediante nos hacemos una idea general de la fisonomía del área auditada, se recurre a la investigación de archivo permanente de papeles de trabajo y a la inspección física y de instalaciones.

**Certificación.-** Es obtener información por parte de la autoridad competente y que sea una prueba plena.

**Declaración.-** Rendir testimonio sobre asuntos investigados ante una autoridad competente se lo llama también declaración sumarial.

**Conferencia.-** Dar a conocer los resultados parciales o totales de la auditoría conferencia en la que se obtiene ajustes de informes.

**Entrevista.-** Mediante esta técnica obtenemos e intercambiamos información es un proceso planificado que requiere una planificación previa, es una actividad en la cual el auditor planifica la entrevista porque será el entrevistador y es resto de personas los entrevistados.

La entrevista tiene dos fases:

- Planificación
- Desarrollo

### **Planificación**

Estos son los pasos a seguir en la planificación:

1. Definir el objetivo y preparar la agenda (preguntas)
2. Establecer los participantes: entrevistados y entrevistador
3. Concertar fecha, hora, logística
4. Obtener información y antecedentes sobre el tema que voy a tratar durante la entrevista
5. Preparar el ambiente adecuado

## **2.9 Pruebas de Auditoría**

### **2.9.1 Concepto**

Una prueba es la razón con que se demuestra una cosa, o sea, es la justificación de la razonabilidad de cierta afirmación.

Por medio de la aplicación de pruebas apropiadas a las actividades, operaciones e informes, se puede comprobar la efectividad de los métodos utilizados por la entidad, al ejercer el control.

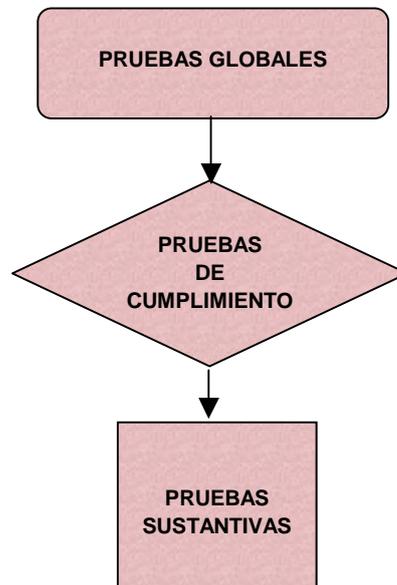
El auditor se interesa en el control sobre los componentes, a fin de determinar la precisión y confiabilidad y además, que la entidad cumpla con las normas y disposiciones legales y reglamentarias pertinentes. La necesidad de revisar y probar este cumplimiento, está presente durante todo el examen.

El uso de pruebas en los exámenes implica un cierto riesgo puesto que se requiere que el auditor posea un conocimiento suficiente de las técnicas y aplique el debido cuidado profesional y criterio en su elección.

Bajo determinadas circunstancias, el auditor gubernamental puede ser declarado culpable de negligencia si no ha aplicado de modo apropiado una prueba.

## 2.9.2 Clases de Pruebas de Auditoría

Gráfico: 2.11



Fuente: Auditoría de Gestión.- Maldonado Milton K.- Editorial Luz.- de América .- 2001

**Pruebas Globales:** Sirven para identificar áreas donde puede ser clave una mayor investigación, por cuanto se presentan variaciones significativas, transacciones dudosas o esporádicas para lo cual se debe aplicar procedimientos preliminares :

- Análisis comparativos de Estados Financieros de periodos sucesivos.
- Revisión de la Ejecución Presupuestaria para detectar desajustes o reformas que incidan en el cumplimiento de actas y objetivos.

**Ejemplo:**

Nombre de la compañía	Entidad "....."				C17	
Nombre de los Auditores XXXXXXXX	ESTADO DE VARIACION PATRIMONIAL HOJA 1				Fecha Dic/31/x4	
Cuentas	AÑO 2006		2005		VARIACIONES	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
Caja-Bancos	52875		62520.25		-----	9645.25
Inversiones	25000		25000		-----	-----
Ctas por cobrar	10968		12850.52		-----	1882.52
Inventarios	150000		125850		24.15	-----
Crédito Tributario	25800		12850		12950	-----
Anticipo Impuestos a la Rta	1250		1250		-----	-----
Otras Activos	58500		63582.25		-----	5082.25
Terrenos	10000		10000		-----	-----
Construcción en curso	175000		138000		37000	-----
Escadoras	60000		60000		-----	-----
Vehiculos Municipio	58245		58245		-----	-----
Depreciación Acumulada	-31258		25350.25		-5907	-----
Sueldos y salarios		45000		38000	-----	7000
Cuentas por pagar		121000		98257	-----	22743
IESS por pagar		19300		18531.77	-----	768.23
Hipoteca por pagar		150650		150650	-----	-----
Otros		84752		84752	-----	-----
Capital		13700		13700	-----	-----
Aporte Futuras Capitalización		73520		12587	-----	60933
Utilidades Retenidas		35420		35420	-----	-----
Perdidas Ejercicios Anteriores		-35800		-35800	-----	-----
Utilidad del Ejercicio		88838		128700	39862	-----
<b>SUMAN</b>	<b>596380</b>	<b>596380</b>	<b>544797.77</b>	<b>544797.77</b>	<b>108054.25</b>	<b>108054.25</b>
<b>CONCLUSION</b>						
Según el resultado del Estado de variación patrimonial mostradas arriba consideramos que el año 2006 la entidad a mejorado en ctas como Crédito Tributario, Aporte Futuras Capitalizaciones así como a bajo el saldo de ctas por pagar, hipotecas x pagar, así podemis observar un mejor manejo de los recursos administrativos y financieros						

**Pruebas de Cumplimiento:** El auditor debe satisfacerse de la veracidad de las operaciones, para exponer su conclusión sobre el manejo administrativo-financiero de cualquier institución.

Con estas pruebas se confirma el conocimiento que el auditor tiene sobre la Entidad y puede efectuarse ciertos procedimientos como los siguientes:

- Inspección de Registros
- Reconstrucciones de procesos realizados por los empleados de la entidad auditada
- Revisión de la naturaleza y razonabilidad de los registros.

Con estas pruebas se evidenciara la frecuencia de cometimiento de errores por falta o incumplimientos de controles.

**Ejemplo:**

Nº	DESCRIPCION	CUMPLIMIENTO	% CUMPLIMIENTO	VERIFICADOR
2.1	Proporcionar informacion Fiscal en base a indicadores de eficiencia, eficacia del manejo de los Recursos financieros y de gestion de los Gobiernos seccionales que incluyan los servicios de salud descentralizados.	Levantamiento y analisis de la informacion presupuestaria y de gestion, de los gobiernos seccionales autonomos, el ministerio de salud publica, direcciones Provinciales y Areas de Salud, serie de los años 2003-2004-2005. A partir de la revision presupuestaria del sector social y del uso de los indicadores tales como: inversiones per-capitas, % del PIB y del presupuesto general del Estado, etc	100%	Dcto. Revison de los recursos fiscales en el sector social, con enfasis en las Inversiones del Sector Publico
2.2	Proporcionar informacion fiscal en base de indicadores de eficiencia y eficacia del manejo de los recursos financieros y de gestion del Ministerio de Salud Publica Entre otros aspectos tener en cuenta derechos adquiridos de los trabajadores de salud, medico, enfermedades, etc.	Con base en la informacion disponible en la Direccion Nacional DE Gestion Financiera del ministro de salud se reviso cerca de 1000 hojas de presupuestos MSP, Direcciones Provinciales y areas de salud año 2003 2004-2005 procesando la informacion en tablas y graficos resúmenes que permitieron evidenciar y analizar las brechas fiscales en la presentacion de servicios de salud.	98%	Dcto. Revison de los recursos fiscales en el sector social, con enfasis en las Inversiones del Sector Publico

**Pruebas Sustantivas:** Sirven para comparar la validez de los saldos de los estados financieros para lo cual se aplicaran procedimientos de validación que se orienten a determinar:

- Existencia de Activos y Pasivos
- Propiedad de los Activos y obligación de los pasivos y su adecuada valoración.
- Debida clasificación de las cuentas de ingresos y o sus registros en el periodo correcto.

**Ejemplo:**

“Dpto. de Auditoría Interna del Municipio”

<b>DEBIDA CLASIFICACION DE LAS CUENTAS DE INGRESOS EN EL PERIODO</b>	
<b>BALANCE GENERAL</b>	<b>RESOLUCION S.H. N° 473/96</b>
<b>Activo Corriente</b>	<b>Activo Corriente</b>
<b>Disponibilidades</b>	<b>Disponibilidades</b>
Caja	1.1.1.1. Caja
Banco	1.1.1.2. Bancos
Fondos rotatorios	1.1.1.4. Fondos rotatorios
Menos: Previsión para fluctuación de la moneda	1.1.1.3. (Previsión por fluctuación de la moneda)
<b>Inversiones Financieras</b>	<b>Inversiones Financieras</b>
Inversiones temporarias	1.1.2.1. Inversiones temporarias
Títulos y Valores	1.1.2.2. Títulos y Valores
Préstamos otorgados	1.1.2.3 Préstamos financieros Otorgados
Menos: Previsión para inversiones financieras	1.1.3.1.(Previsión por fluctuación de la moneda inversiones financieras)
	1.1.3.2. (Previsión por diferencia de cotización)
<b>Créditos</b>	<b>Créditos</b>
Cuentas a cobrar	1.1.4.1. Cuentas a cobrar
Documentos a cobrar	1.1.4.2. Documentos a cobrar

Anticipos	1.1.4.3. Anticipos
Préstamos otorgados	1.1.4.4. Gastos pagados por adelantado
Otros créditos	1.1.4.5. Préstamos otorgados
	1.1.4.9. Otros Créditos
	1.1.8.1 Agencias y sucursales bancarias
	1.1.8.2 Bancos perceptores
	1.1.8.3 Banco Central - cámara compensadora
	1.1.8.4.1 Cuenta BNA - DGI
	1.1.8.4.2 Cuenta BNA - ADUANA
	1.1.8.5 Cuenta Provincias - coparticipación
	1.1.5.1. (Previsión para incobrables por Cuentas a Cobrar)
	1.1.5.2. (Previsión para incobrables por Documentos a Cobrar)
Menos: Previsión para créditos incobrables	1.1.5.9. (Previsión para incobrables por Otros Créditos)

## 2.10 Papeles de Trabajo

Los Papeles de Trabajo se definen como el conjunto de cédulas y documentos elaborados u obtenidos por el auditor durante el curso del examen, desde la planificación preliminar, la planificación específica y la ejecución de la auditoría, sirven para evidenciar en forma suficiente, competente y pertinente el trabajo realizado por los auditores y respaldar sus opiniones, constantes en los hallazgos, las conclusiones y las recomendaciones presentadas en los informes, solo aquellos comentarios que estén suficiente y correctamente evidenciados mediante pruebas contenidas en papeles de trabajo pueden ser incluidos en un informe.

En consecuencia, los papeles de trabajo incluyen programas, análisis, memorandos, cartas de confirmación y certificación, extractos y/o copias de documentos y tablas, comentarios preparados por el Auditor.

### **2.10.1 Funciones de los Papeles de Trabajo**

Los papeles de trabajo sirven de ayuda y respaldo en la realización y revisión del trabajo del Auditor. La preparación de suficientes papeles facilita la realización de varias fases del trabajo de la Auditoría:

- Instrumento para la realización de los procedimientos
- Supervisión a medida que avanzan los trabajos
- Material para la revisión final
- Información y bases para la emisión de los informes.
- Provisión de un registro permanente
- Guía para exámenes posteriores
- Sustento legal del informe

**Instrumento para la realización de los procedimientos.-** Los diversos análisis, extractos y listas, preparados por el auditor, sirven de base para ejecutar y registrar los pasos que el auditor considera apropiados en todas las fases de auditoría y constituye un registro de los trabajos realizados y de los que estén pendientes.

**Supervisión a medida que avanzan los trabajos.-** Los papeles de trabajo constituyen un registro de la situación del trabajo, permitiendo al supervisor planificar y organizar las tareas restantes, también le permiten al auditor la revisión de los trabajos acabados o los que aún están en curso, pudiendo realizar correcciones o resolver preguntas y problemas encontrados de forma precisa.

**Material para la revisión final.-** Los papeles de trabajo constituyen una fuente de información para evaluar la suficiencia de la revisión y la propiedad de las conclusiones finales y de la opinión que se ha de expresar.

**Información y bases para la emisión de los informes.-** Los papeles de trabajo deben contener a más de la opinión del auditor sobre el tema, la información necesaria para preparar cualquier informe relacionado con el asunto.

**Provisión de un registro permanente.-** Es muy importante que los registros que se han creado durante la auditoría estén disponibles y se pueda acceder a ellos en el momento necesario.

**Guía para exámenes posteriores.-** En el momento que el auditor comienza un examen, posteriormente suele revisar los papeles de trabajo de los ejercicios anteriores, el programa que siguió y las próximas revisiones tendrán una importancia especial tanto en el caso de que repita el mismo auditor como si es reemplazado. Puede introducirse las modificaciones que sean necesarias, de acuerdo con el programa previsto, en vista de los resultados de auditoría de la revisión anterior.

**Sustento legal del informe.-** En los casos que se llevan a los tribunales, normalmente asociados con fraudes u otros delitos encontrados, los papeles de trabajo son de gran importancia para respaldar el contenido del informe de auditoría. Muchas veces el auditor tiene que presentarse como testigo y los papeles de trabajo pueden ayudarlo a recordar la situación y su examen, a pesar de haber transcurrido varios años de su ejecución. En el caso de una demanda legal, los papeles de trabajo sirven para defender la posición del auditor.

### **2.10.2 Requisitos que deben cumplir los papeles de trabajo**

Los papeles de trabajo que se elaboran en la ejecución del examen deben cumplir con los siguientes requisitos o parámetros: (7)

#### **Esenciales:**

- Veracidad y exactitud de los datos utilizados
- Contener información específica sobre el tema

- Diseño y coordinación racionales
- Precisión y método de exposición

**Generales:**

- la identificación correcta de los papeles de trabajo se logra por medio de un encabezado que exprese:
  - Nombre de la entidad a la que pertenece la Unidad de Auditoría
  - Nombre exacto del área o rubro que será analizado en el papel de trabajo
  - Descripción clara de la información que se presenta en el papel de trabajo
  - El período que comprende el análisis
  
- Los datos tienen que ser presentados con la mayor claridad posible y de una manera completa, para que así permitan su comprensión y análisis por parte de otro personal que tiene acceso a los papeles de trabajo; ya que los mismos no necesariamente son de uso exclusivo de quien los elaboró.

- La información contenida en los papeles de trabajo debe ser registrada con esferográfico, para evitar así su desaparición como consecuencia del tiempo y posibles alteraciones.
  
- Se utilizará únicamente los papeles y formularios que la unidad ha diseñado para la preparación de los papeles de trabajo, los cuales tienen rayados especiales propios para esta actividad, lo que permitirá tener uniformidad en la ejecución de los trabajos
  
- Si el papel de trabajo contiene evidencia que hace referencia a cálculos sobre un aspecto que es de importancia, el auditor debe asegurarse de que dichos cálculos consten en el mencionado papel, ya sea de forma manual o adherido la cinta de la maquina sumadora.
  
- El auditor debe hacer constar en los papeles de trabajo los comentarios correspondientes al análisis efectuado en cada uno de éstos, y la conclusión que se desprende de dicho comentario.
  
- No debe utilizarse las dos caras de las hojas en las que se elaboran los papeles de trabajo, pues puede omitirse información que conste en el reverso de las mismas. Para cada tema debe prepararse un papel de trabajo.
  
- Se debe registrar el objetivo que se espera cumplir mediante la preparación del papel de trabajo, el cual debe estar enmarcado en la planificación del trabajo de auditoria
  
- Debe identificarse de forma exacta y completa las fuentes de las que se obtuvo la información que se empleó para elaborar los correspondientes análisis y comentarios constantes papeles de trabajo, ya sea documentos, funcionarios entrevistados, lugares visitados, etc.

- Para demostrar las actividades desarrolladas por el auditor, se emplean varios símbolos que representan los distintos procedimientos aplicados en el proceso de la auditoría para la obtención de la información; los cuales deben ser representados con color rojo. Al final de cada papel de trabajo debe indicarse la marca empleada y el significado de la misma.
  
- A todos los papeles de trabajo se les debe asignar un índice, el cual será registrado con lápiz color rojo en la esquina superior derecha de cada hoja. Este índice tiene la finalidad de permitir establecer la ubicación de un determinado papel de trabajo de forma ágil y oportuna.
  
- Cada papel de trabajo en la esquina inferior derecha deberá contener los datos referentes a:
  - Nombre de la persona que lo supervisó (supervisado por.....)
  - Nombre de la persona que lo preparó (elaborado por.....)
  - Fecha de elaboración (fecha.....)

### **Fuente de la evidencia**

La evidencia se define como aquella información o hechos que utiliza el auditor de gestión para comprobar si las actividades que se están auditando, se presentan o no de acuerdo con los estándares o criterios establecidos, o también como los hechos que se obtienen durante el trabajo de campo para documentar y justificar las observaciones y conclusiones. Las normas de auditoría de la INTOSAI y las pautas del desempeño de la ASOSAI indican que la evidencia debe ser:

- **Evidencia física:** obtenida por observación directa. Son ejemplos la verificación física de efectivo, visitas a sitios del proyecto, verificación de inventarios, etc.
- **Evidencia testimonial:** obtenidos de otros a través de las declaraciones orales o escritas en respuesta a las preguntas a través de entrevistas.

- **Evidencia documentada:** consistente en archivos, reportes, manuales e instrucciones.
- **Evidencia analítica:** es construida por el análisis de la información obtenida por otras fuentes. El ejemplo más común en la auditoría de gestión es el análisis costo-beneficio.
- **Evidencia electrónica:** Debido al rápido y constante avance de la información tecnológica, más y más empresas, incluyendo los departamentos de gobierno y agencias, están entrando en la era de no papel. La contabilidad, gerencia y otros sistemas están siendo computarizadas. Para los registros de auditoría, el tradicional rastro auditor ha sido reemplazado por el rastro magnético u óptico, los cuales no son visibles a simple vista. Esto genera muchas dificultades así como retos para el auditor.

### **2.10.3 Elaboración de los papeles de trabajo**

La preparación de los papeles de trabajo que cumplan con su cometido, requiere ser elaborado en forma minuciosa, antes y durante la auditoría, de una forma clara y concisa de tal manera que proporcione un registro ordenado del trabajo. El auditor debe conocer a fondo el trabajo de auditoría a ejecutarse antes de efectuar los papeles de trabajo

### **2.10.4 Tipos de papeles de trabajo**

Tenemos algunos papeles de trabajo, tales como:

**Balance de comprobación.-** El balance de comprobación constituye el papel de trabajo clave en las auditorías; sirve de control y resume todos los papeles justificativos. Está formado por las cuentas y sus saldos, tal y como aparecen en el libro mayor y tiene algunas columnas para introducir ajustes y reclasificaciones durante la auditoría y para las cantidades finales ajustadas que aparecen en los estados financieros, existen muchas variaciones de este papel.

Puede ampliarse la última columna para obtener columnas de abonos y cargos para las partidas de balance de situación y de la cuenta de resultados. También suele existir columnas para agrupar las cifras relacionadas entre sí, con el fin de presentar el total en los informes finales emitidos; se encontrará así mismo comentarios narrativos referentes a partidas concretas.

**Papeles de Trabajo de Asientos de ajuste y reclasificación.-** Los papeles de trabajo y análisis permitirán saber que asientos se han de introducir; a continuación se incluirán en una lista de asientos de ajuste y reclasificación.

Es preferible emplear hojas separadas para este fin.

Los asientos de ajuste y reclasificación se traspasan a las columnas correspondientes del balance de comprobación empleando un sistema de referencias numérico o alfabético. Deben emplearse unos títulos de cuentas y números exactos para minimizar los errores y las explicaciones para todos los asientos deben ser completos y comprensibles.

Por lo general el asiento de ajuste o reclasificación debe hacerse únicamente después de que el supervisor y el cliente éste de acuerdo, los papeles de trabajo deben mostrar si se han anotado o no los asientos del diario. El cliente puede anotar también los asientos de reclasificación y hacer unos contra-asientos de los mismos al comienzo del ejercicio siguiente.

**Lista de cuentas o partidas.-** por lo general una lista de cuentas o partidas constituye un sistema de resumir, aunque también puede ser la repetición de cierta información existente en su forma original, en otra parte.

### **Ejemplo:**

Un ejemplo lo constituye la clasificación por fechas de vencimiento de las cuentas por cobrar; el auditor podría obtener una lista de todas las cuentas corrientes o únicamente los totales de cada categoría en la verificación de la razonabilidad de provisiones en concepto de deudas incobrables o morosas.

De forma similar, pueden prepararse e incluirse unos listados de inventarios en los papeles de trabajo, o el auditor puede resumir los datos del inventario y mostrar en sus papeles de trabajo únicamente estos totales y las verificaciones realizadas de los artículos del mismo. Este papel se utiliza también en las adiciones de efectivo y activo fijo.

**Papeles de trabajo analíticos.-** por lo general, los papeles de trabajo analíticos muestran un análisis de una cuenta o partida concreto. Muestran la composición y el carácter de la partida con el grado de detalle suficiente de forma que el auditor puede seguir la pista de los componentes hasta llegar al documento básico u otro material probatorio.

La mayoría de los papeles de trabajo de auditorías financieras son de este tipo. En este tipo de papeles se analizan todas las cuentas significativas y se verifican sus componentes, ya sea íntegramente o mediante varias pruebas seleccionadas.

**Papeles de trabajo de conciliación.-** Los papeles de trabajo de consolidación deberían disponerse de forma similar a los balances de comprobación, esto es, con columnas para cada partida y una columna combinada que especifique claramente todas las consideraciones que se han de hacer a la hora de combinar las cuentas.

También deberían especificarse los asientos de consolidación y eliminación, al igual que deberían especificarse los asientos de consolidación y eliminación, al igual que debería hacerse con los ajustes y reclasificaciones de la partida concreta

**Papeles de trabajo descriptivos y de memorando.-** Los papeles de trabajo descriptivos y de memorando son unos documentos escritos donde se muestra que el auditor la planificado su revisión debidamente y que ha seguido esta planificación en los trabajos. Si se ha preparado un programa detallado de auditoría, no es necesario efectuar todos los puntos de los papeles de trabajo descriptivos o de memorando.

Generalmente se preparan unos memorándums de procedimientos para cada área principal del programa de auditoría. Deben anotarse las excepciones encontradas en los procedimientos y normas de contabilidad, así como las deficiencias que presente el control interno y las medidas correctoras adoptadas al respecto. Los papeles de trabajo deben ser íntegros; si no se observan excepciones se ha de poner de manifiesto y las conclusiones deben redactarse íntegramente. Si el programa de auditoría no describe los procedimientos que se han de seguir, deberían indicarse detalladamente en el papel de trabajo el memorando.

**Diagrama de flujo.-** los diagramas de flujo, junto con ejemplo y comentarios documentales, pueden ser de gran utilidad en la documentación del sistema y en las revisiones del control interno.

Existen muchas técnicas para la confección de diagramas de flujo. Básicamente, estos consisten en una serie de símbolos que se emplean para representar los diversos procesos a través de los que pasa una transacción. Estos pueden ser muy detallados y complejos, como en el caso de un sistema de proceso de datos, o pueden adoptar la forma de diagramas de bloque en una situación relativamente sencilla.

**Actas de Entrega:** Una vez que se concluyen los proyectos productivos y de desarrollo social, la instancia ejecutora, elaborará el acta de entrega-recepción de cada uno de ellos, la cual se integrará al expediente técnico respectivo. Es un papel de trabajo utilizado para constatación de la entrega de obras o documentos

#### **2.10.5 Ejemplos de los Papeles de Trabajo sacados de:**

- Auditoría y control interno.- Gustavo Cepeda
- Auditoría de Gestión.- Maldonado Milton K.- Editorial Luz.- de América .- 2001

## Balance de Comprobación:

**ENTIDAD "....."**  
**BALANCE COMPROBACION**  
**AL 1 DE DICIEMBRE DE 200X**

<b>1</b>	<b>Activos</b>				
<b>11</b>	<b>Fondos Disponibles</b>				<b>1,272,400.00</b>
1101	Caja			10,000.00	
110110	Caja Chica		10,000.00		
1103	Banco Austro			1,262,400.00	
110310	Banco Pacifico		772,400.00		
110315	Bancos y otras instituciones financieras del exterior		490,000.00		
<b>13</b>	<b>INVERSIONES</b>				<b>140,000.00</b>
1305	Mantenidas hasta el vencimiento Sect Publico			140,000.00	
130520	De 181 días a 1 año		140,000.00		
<b>16</b>	<b>CUENTAS POR COBRAR</b>				<b>817.00</b>
1602	Intereses por cobrar en Inveriones			817.00	
160215	Mantenidas hasta el vencimiento		817.00		
<b>18</b>	<b>PROPIEDADES Y EQUIPO</b>				<b>610,000.00</b>
1802	Edificios			200,000.00	
1805	Muebles, Enseres y Equipo de Oficina			250,000.00	
1806	Equipos de Computación			100,000.00	
1807	Unidades de Transporte			60,000.00	
<b>19</b>	<b>OTROS ACTIVOS</b>				<b>477,600.00</b>
1904	Gastos y pagos anticipados			34,833.00	
190490	Otros		34,833.00		
19049001	Publicidad	18,333.00			
19049002	Seguros	16,500.00			
1905	Gastos diferidos			391,767.00	
190505	Gastos de constitución y organización		31,767.00		
190510	Gastos de instalación		60,000.00		
190515	Estudios		200,000.00		
190520	Programa de Computación		100,000.00		
1906	Materiales, mercaderías e insumos			51,000.00	
190615	Proveeduría		51,000.00		
	<b>TOTAL ACTIVO</b>				<b>2500.817,00</b>
<b>3</b>	<b>PATRIMONIO</b>				
<b>31</b>	<b>CAPITAL SOCIAL</b>				<b>2,500,000.00</b>
3101	Capital Pagado			2,500,000.00	
<b>36</b>	<b>RESULTADOS</b>				<b>817.00</b>
3603	Utilidad del Ejercicio			817.00	
	<b>TOTAL PASIVO + PATRIMONIO</b>				<b>2500.817,00</b>
<b>7</b>	<b>CUENTAS DE ORDEN</b>				
<b>73</b>	<b>ACREEDORAS POR CONTRA</b>				<b>5,000,000.00</b>
<b>74</b>	<b>CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS</b>				<b>5,000,000.00</b>
7410	Capital suscrito no Pagado			2,500,000.00	
7408	Origen del capital			2,500,000.00	
740805	Aportes en efectivo de accionistas o socios del país		2,500,000.00		
	<b>TOTAL CUENTAS DE ORDEN</b>				<b>10.000.000,00</b>

CONTADOR

GERENTE

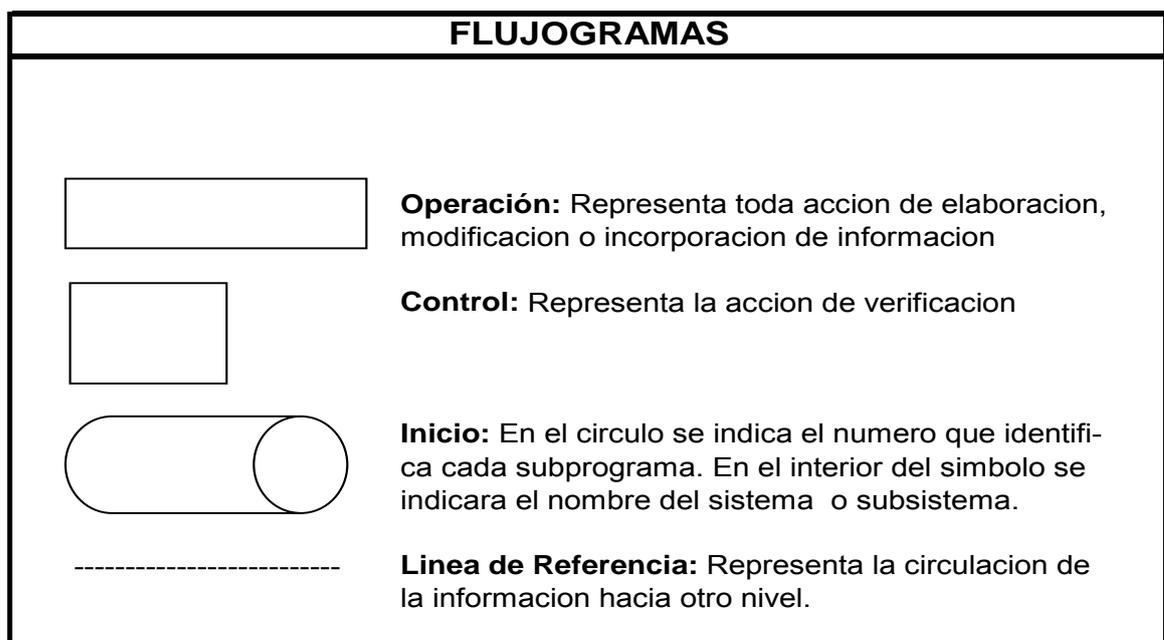
## Papeles de Trabajo de Asientos de ajuste y reclasificación

Nombre de la compañía	Entidad "....."	<b>C17</b>
Nombre de los Auditores Carlos Cueva	<b>RESULTADO DE LA CIRCULARIZACION HOJA 1</b>	<b>Fecha</b> Dic/31/x4
<b>NUMERO DE CUENTAS      VALOR</b>		
Total de Cuentas x Cobra	<u>37      560238</u>	<16
Total Circularizado	<u>12      408265</u>	<1>
Porcentaje del Total de Cuentas	<u>32%      72.90%</u>	Porcentaje de circulacion de cuentas
Resultado de la Circularizacion	C18	% %
Confirmadas sin diferencias (a)	6      212837	50      52.1
Confirmacion con diferencias No requieren ajustes(b)	2      85568	16.7      21.1
Requieren ajuste (d)	2      37920	16.7      9.3
Total confirmadas	10      336325	83.4      82.4
No contestadas		
No requieren ajustes(e)	<u>2      71940</u>	<u>16.6      17.6</u>
Requieren ajuste (g)		
Total no contestadas(1)	2      71940	16.6      17.6
Total Circularizadas( ver arriba)	12      408265	100      100%
	C16	
	C18	
Ajustes Requeridos(d)+(g)(2)	<u>2      2080</u>	<u>16.7      2.5</u>
<p>(1) Indique en la conclusion si le fue posible satisfacerse de la normalidad de estas cuentas mediante otros procedimientos de auditoria se debe entregar al cliente una lista de cuentas "sin respuestas"</p> <p>(2) Indique si los ajustes requeridos dieron lugar a un incremento ( o disminucion) en las ctas x cobrar.</p> <p>(3) Ver nota en la hoja #2</p>		
	Primera sollicitu enviada en    Dic/15/x4	Sandra Moncada
	Segunda sollicitud enviada en   Ener/03/x5	Sandra Moncada
<b>CONCLUSION</b>		
<p>Segun el resultado de la prueba de circularizacion mostradas arriba consideramos que las cuentas de clientes corresponde a derechos a favor de la empresa y por lo tanto son saldos razonables.          ✓No requiere ajuste son reclasificaciones efectuadas en Dic/x4</p>		

## Papeles de trabajo analíticos

<b>Municipalidad .....</b>	<b>"B" -1</b>																				
<b>Entidad .....</b> <b>Analítica de Cuentas x Cobrar y Reserva Incobrables</b> <b>Al .....del 200x</b>																					
Saldo en Libros																					
(-) Cobranza Ajustes N° 1																					
(-) Dif. Vents Ajuste N°																					
TOTAL Auditoria	<hr style="border: none; border-top: 1px solid black;"/> <hr style="border: none; border-top: 3px double black;"/>																				
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">N° Vencidos</th> <th style="width: 15%;">1--30</th> <th style="width: 15%;">31-60</th> <th style="width: 15%;">61-180</th> <th style="width: 15%;">total</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="5">Cartera de Clientes</td> </tr> <tr> <td colspan="5">% Incobrabilidad</td> </tr> <tr> <td>Total Reserva para Incob</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	N° Vencidos	1--30	31-60	61-180	total	Cartera de Clientes					% Incobrabilidad					Total Reserva para Incob				
N° Vencidos	1--30	31-60	61-180	total																	
Cartera de Clientes																					
% Incobrabilidad																					
Total Reserva para Incob																					
Ajuste N° 3																					
Gasto reserva Incob																					
Reserva Acumulada Incobrable																					

## Diagrama de Flujo



**Papeles de trabajo de conciliación**

<b>"A" -1</b>		
Entidad ..... Conciliacion de Cuentas x Cobrar y Reserva Incobrables Al .....del 200x		
	Extracto Bco	Registro
Saldos al 31 -12 -05	500017	
Depositos en Tránsito	31090	
Cheques en Circulación		
Nº801	<10000>	
Nº888	<1025>	
Nº890	<40250>	
Nº891	<20500>	
Nota de debito servicios bancarios		4200
Error en registro cheque		<2700>
N/D POR Cheque devueltos sin fondos		<5025>
Nota de Credito		50000
	459.332	459.332
Ajuste Nº 1		
Servicios Bancarios		
Cheque Protestado		
Error en registro		
Bancos		
<b>"A" -2</b>		
Entidad ..... Conciliacion de Cuentas x Cobrar y Reserva Incobrables Al .....del 200x		
	Extracto Bco	Registros
Saldos al 31-12-200x	"50000"	-50000
	50000	50000
	50000	0
Reclasificacion(a)		
Bancos		

## **Memorando**

Oficio No. 0041-SPA-DINAMI-UAM **00700219**

Cuenca, 10 **ENE.2007**

Señor.

XXXXXXXXXX

**Comisionado de la Defensoría del Pueblo de XXXXXX**

Bolívar, Edificio....., Oficina 106.

De mi consideración:

Referencia: Cuando se responda a este oficio. favor referenciar el siguiente número de trámite: **MEM-19339-2006**

Me refiero a su providencia dictada respecto a la queja No. 171-06, realizada por la....., Directora Ejecutiva de la Comisión de Derechos Humanos, CEDHU, respecto al proyecto minero .....

Se afirma en esta queja que en el proceso de otorgamiento de las concesiones mineras que conforman el proyecto minero ....., denominadas Golden 1, Golden 2 y Magdalena 1, el Ministerio de Energía y Minas habría violentado varios preceptos constitucionales, a saber: se habría incumplido el Art. 88 de la Constitución que establece la consulta pública previa a las comunidades y el derecho a vivir en un ambiente libre de contaminación y ecológicamente equilibrado. Se menciona que el informe final **sobre la explotación minera** en las áreas de ..... y ....., de marzo de 1996, elaborado por la empresa Japan Internacional Cooperation Agency habla de deforestación masiva, contaminación de ríos y quebradas con metales pesados, Únpactos a la Reserva Ecológica ..... y la reubicación de cuatro comunidades para acomodar la mina.

**Mediante oficio No. 0037-DINAMI-UAM de esta fecha estoy solicitando al señor Alcalde de ..... para que se cumpla con el proceso de la entrega de las armas que permanecen**

en la localidad de ....., que pertenecían a los retenidos y que acorde al Acta suscrita al momento de su liberación, se comprometieron a entregarlas al Gobierno Municipal de ..... quien las debe receptar para trasladarlas a manos de la justicia ordinaria, para las investigaciones y acciones que fueren del caso.

Aprovecho la ocasión para presentarle los sentimientos de mi consideración más distinguida.

Atentamente,

**DINAMI-UAM-SM-SPA**

	<b>Nombre y apellido</b>	<b>Firmas</b>	<b>Fecha</b>
<b>Elaborado por:</b>	Kleber Guevara		2007-01-09
<b>Revisado por:</b>	Milton Carrasco		2007-01-09
<b>Aprobado por:</b>	Yolanda Viteri		

**Actas de Entrega:**

**FORMATO 3X1-D  
PROGRAMA 3X1 PARA MIGRANTES  
ACTA DE ENTREGA-RECEPCION**

EN LA LOCALIDAD DE \_\_\_\_\_, MUNICIPIO DE \_\_\_\_\_ DEL ESTADO DE \_\_\_\_\_; SIENDO LAS \_\_\_\_\_ HORAS DEL DIA \_\_\_\_\_ DE \_\_\_\_\_ DEL 200\_\_\_\_, SE REUNIERON EN LAS INSTALACIONES DE \_\_\_\_\_, LAS SIGUIENTES PERSONAS:

NOMBRE	CARGO	DEPENDENCIA
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

QUIENES ASISTEN COMO REPRESENTANTES AUTORIZADOS DE LAS DEPENDENCIAS SEÑALADAS AL ACTO DE ENTREGA-RECEPCION DE LA OBRA (EQUIPAMIENTO O PROYECTO) DENOMINADA:

\_\_\_\_\_ EJECUTADA POR: \_\_\_\_\_

EL FINANCIAMIENTO PARA LA CONSTRUCCION DE ESTA OBRA (EQUIPAMIENTO O PROYECTO) SE REALIZO EN EL MARCO DEL PROGRAMA 3X1 PARA MIGRANTES, CON LAS SIGUIENTES CARACTERISTICAS:

No. DE OBRA	TOTAL	FEDERAL	ESTATAL	MUNICIPAL	MIGRANTES

FECHA DE INICIO \_\_\_\_\_ FECHA DE TERMINO \_\_\_\_\_ MODALIDAD DE EJECUCION \_\_\_\_\_

UNA VEZ VERIFICADA LA OBRA MEDIANTE RECORRIDO O INSPECCION, POR LAS PARTES QUE INTERVIENEN EN ESTE ACTO, SE CONCLUYE QUE LA OBRA SE ENCUENTRA TOTALMENTE TERMINADA Y FUNCIONANDO, POR LO QUE SE HACE ENTREGA DE LA MISMA A \_\_\_\_\_, QUIEN RECIBE Y MANIFIESTA EXPLICITAMENTE EL COMPROMISO DE DARLE MANTENIMIENTO, CONSERVARLA, VIGILAR Y SUFRAGAR SU CORRECTA OPERACION.

EL EJECUTOR SE OBLIGA A RESPONDER DE LOS DEFECTOS, VICIOS OCULTOS O CUALQUIER OTRA RESPONSABILIDAD EN QUE HUBIERE INCURRIDO DE CONFORMIDAD CON LA LEGISLACION APLICABLE. DE EXISTIR INCONFORMIDAD SOBRE LA EJECUCION DE LA OBRA SE ANOTARAN LAS CAUSAS \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

ENTREGA LA OBRA (EQUIPAMIENTO O PROYECTO)	RECIBE
_____	_____

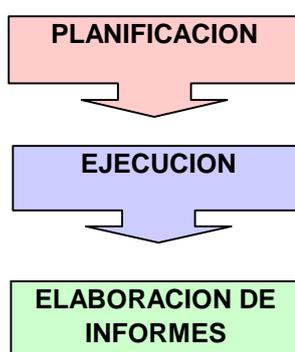
**TESTIGOS**

\_\_\_\_\_  
ESTADO REPRESENTANTE SEDESOL REPRESENTANTE DEL GOBIERNO DEL  
\_\_\_\_\_  
CONTRALORIA ESTATAL REPRESENTANTE DEL MUNICIPIO  
\_\_\_\_\_

## 2.11 Fases de la Auditoría

Dentro de las Fases de la Auditoría Interna tenemos:

1. Planificación
2. La Ejecución
3. La elaboración de Informes



**Fuente: Manual de Auditoría de Gestión-Contraloría General del Estado-2002**

**La Planificación: Antes** de ejecutar el trabajo de auditoría, el auditor deberá realizar una investigación para definir los objetivos de la revisión, su alcance, los procedimientos y recursos necesarios, y la oportunidad para aplicarlos; y precisarlos en el programa de auditoría.

Para efectos del Informe de Resultados sobre la Revisión de la Cuenta Pública del ente, la planeación de las auditorías se efectuará en las siguientes etapas:

1. Estudio previo
2. Selección del ente, programa, sistema o rubro por auditar
3. Establecimiento de los objetivos de la revisión
4. Análisis general del área a auditar
5. Estudio preliminar del sistema de control interno
6. Elaboración del Programa Específico de Auditoría

## 7. Supervisión de la fase de planeación

**La Ejecución:** La fase de ejecución de la auditoría comprende la aplicación de pruebas, la evaluación de controles y registros, y la recopilación de evidencia suficiente, competente, confiable y pertinente para determinar si los indicios de irregularidades detectados en la fase de planeación son significativos para efectos del informe.

**La Elaboración de Informes:** La última fase del proceso de revisión corresponde a la elaboración de informes. Esta comprende la realización de un proyecto de informe, la confronta de aquellos resultados que, a juicio del Director de Auditoría, lo requieran, así como la elaboración del Informe Final de Auditoría (IFA).

Los informes de auditoría deberán estar sustentados en evidencia suficiente, competente y pertinente de los hechos observados; su redacción habrá de ser clara, concisa y precisa, de acuerdo con las Normas y Criterios para la Redacción de Informes, el Procedimiento para la Revisión y Autorización del Informe Final de Auditoría, la Guía para la Presentación de Informes y la Guía para la Confronta de Resultados de Auditoría. (En proceso)

## **CAPITULO III**

### **LA PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA**

#### **3.1 Introducción**

En este capítulo analizamos la planificación de la auditoría interna, sus fases, el análisis de los riesgos la evaluación del control interno, el cronograma de planificación y los programas de auditoría.

A través de la planificación es posible determinar con anticipación las necesidades de recursos: humanos, materiales y profesionales que se deben cubrir a fin de lograr las metas y objetivos planteados por la Unidad de Auditoría Interna en el desarrollo de su gestión.

#### **3.2 Generalidades**

El trabajo de auditoría gubernamental debe planificarse adecuadamente, con el fin de obtener los resultados deseados y el cumplimiento de las metas planteadas. Adquiriendo suficiente comprensión de la misión, visión, metas, objetivos institucionales y controles existentes de gestión a fin de determinar la naturaleza y el alcance de las pruebas a realizarse.

La planificación se es el establecimiento de estrategias que permitan la utilización de los recursos de la UAI. de forma eficiente y económica.

#### **3.3 Fases de la planificación**

En general la planificación en la auditoría interna expresamos en el siguiente grafico:

**Grafico 3.1**



**Fuente:** Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007

### **Planificación Anual de la Auditoría**

El Art. 11 de la LOCGE establece que la CGE coordinará y orientará la preparación del plan anual de auditoría, de conformidad con las políticas y objetivos de control expedidos por el Contralor General del Estado.

El plan anual de la UAI se fundamentará en un diagnóstico que le permita conocer, entre otros aspectos principales las FODA del municipio, su misión, visión de futuro, los objetivos estratégicos, las metas dentro del marco de la planificación estratégica, los programas, proyectos actividades (POA) a ser ejecutados durante el período, y el presupuesto institucional. Esta información, complementada con las auditorías realizadas en años anteriores, en ejecución y los pendientes de realizar, en relación con el número de auditores disponible, su preparación y experiencia, la posibilidad de contar con nuevos profesionales para conformar equipos multidisciplinarios, lo cual permitirá determinar las auditorías a ser ejecutadas, con especificación de los respectivos alcances. Documento que servirá para evaluar el desempeño de los auditores internos, las actividades necesarias, el alcance, el tiempo y la asignación de recursos necesarios, para alcanzar los objetivos de la gestión de control de la unidad.

Para la formulación del plan anual de la UAI se coordinará con la Dirección Regional de la Contraloría, con el fin de evitar duplicación en los trabajos, ayudando de esta manera a la estructuración de un sistema integrado de control. Se establece con frecuencia en las políticas de control, que del total de 210 días laborables por auditor, se destine un 70% para actividades programadas y el 30% restante para imprevistos sobre todo requerimientos del Alcalde y Directores no especificados en el plan.

En este contexto, al planificar el trabajo anual, el Auditor General debe considerar algunos aspectos clave, como lo es, la gestión de riesgos de la municipalidad, mediante las siguientes preguntas:

- ¿Está debidamente contemplado el riesgo en la administración estratégica de la municipalidad?
- ¿Existe un método para identificar y ponderar debidamente todos los riesgos relevantes?
- ¿Están debidamente vinculados los objetivos, riesgos, procesos y controles?

De todas maneras, lo más probable es que las respuestas sean negativas. El municipio como toda entidad, enfrenta una serie de incertidumbres y riesgos que pueden afectar positiva o negativamente los objetivos previstos en bien de la comunidad. Dichos riesgos la administración debe manejar estratégicamente, pudiendo decidir:

- **T**erminar con el riesgo.- por ser una actividad muy riesgosa
- **R**educir el riesgo.- fortalecer o implantar nuevos controles
- **A**ceptar el riesgo.- tomar el riesgo
- **P**asar el riesgo.- contratar por ejemplo una póliza de seguro.

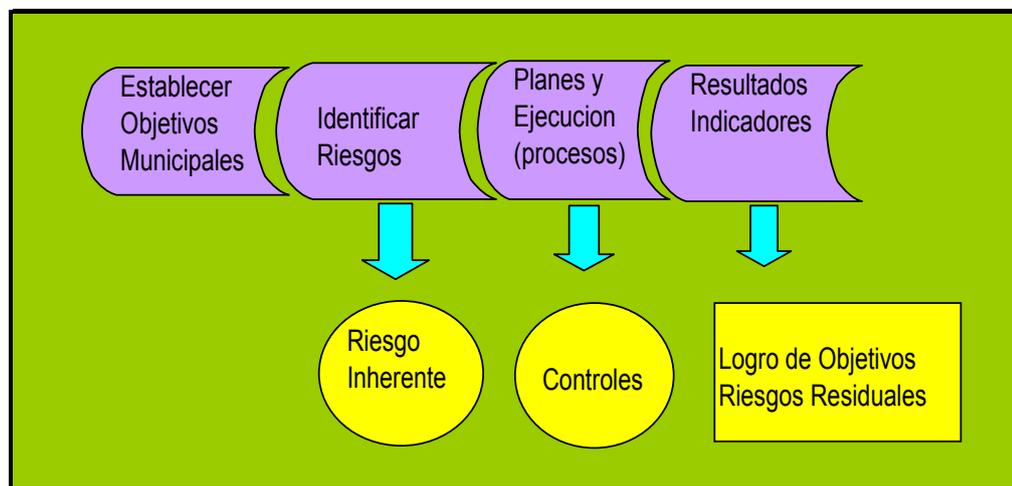
Como señalamos en el capítulo anterior, el Marco Integrado de Control Interno de los Recursos y Riesgos – Ecuador (CORRE) que se basa en el COSO ERM (*Enterprise Risk Management*) o administración de los riesgos empresariales, cuyo método permite reducir el impacto negativo potencial del riesgo y la incertidumbre, para lo cual se requiere:

- ❖ Identificar todos los riesgos estratégicamente relevantes
- ❖ Ponderar su riesgo inherente en función de su impacto y probabilidad de ocurrencia.
- ❖ Evaluar la efectividad de controles existentes y potenciales para mitigar su impacto.
- ❖ Tomar decisiones respecto de los riesgos residuales.

El proceso de ERM debe:

- ❖ Establecer y formular en forma mensurable los objetivos
- ❖ Identificar los riesgos asociados con los objetivos
- ❖ Establecer un consenso, sobre la base de datos objetivos y convicciones de la alta gerencia.

**Gráfico 3.2**



**Fuente:** Econ. Teodoro Cubero.- **Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007**

Por consiguiente, el POA de auditoría interna, debe establecer mecanismos para basar su planificación en la evaluación de los riesgos para la consecución de los resultados (indicadores) y determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dichos planes deberán ser consistentes con los objetivos del municipio.

La estrategia de riesgos de la entidad debe estar reflejada en el plan de auditoría interna con un enfoque coordinado para aumentar las sinergias entre los procesos de gestión de riesgos de la entidad y de auditoría interna.

En definitiva los objetivos principales de auditoría, son los de proporcionar al Alcalde y demás ejecutivos la información que puede mitigar las consecuencias negativas asociadas con el cumplimiento de los objetivos municipales, estableciendo actividades de control.

El universo de auditoría puede incluir componentes del plan estratégico en donde se refleja los objetivos generales. Es probable que también refleje la actitud de la entidad hacia el riesgo y el grado de dificultad para cumplir con los objetivos planificados.

Los cambios en la dirección de la gestión municipal, objetivos, énfasis y enfoque, deben reflejarse en las actualizaciones del universo de auditoría y en el plan de actividades. En este sentido es aconsejable realizar evaluaciones al menos una vez al año, con el propósito de que se reflejen las estrategias y el estilo de dirección más actualizados posible.

Existe una gran variedad de modelos de riesgo que ayudan al Auditor General a establecer prioridades entre las áreas potenciales a auditar, la mayoría utilizan factores de riesgo tales como: impacto financiero, calidad de los controles internos, grado de cambio o estabilidad, tiempo transcurrido desde la última auditoría, complejidad, monto de los recursos a examinar, incidencias políticas, etc.

Consecuentemente, el plan contendrá actividades de: arrastre, planificadas e imprevistas, cuyos porcentajes de dedicación en días/hombre son establecidos en las políticas emitidas por el Contralor. Los cambios, modificaciones y ampliaciones que se realicen con posterioridad a la aprobación del plan anual de la UAI, deben ser solicitados a la CGE para su aprobación, seguimiento y evaluación respectivos.

De acuerdo con las políticas del Plan Nacional de control emitidas por el Contralor, las actividades que habrán de ser previstas para su ejecución en el plan de la UAI estarán orientadas, fundamentalmente a proporcionar asesoramiento al Alcalde y a la ejecución de Auditorías de gestión y exámenes especiales. Además, la UAI no emitirá dictámenes sobre estados financieros, de conformidad a lo establecido en el inciso final del Art. 17 del Reglamento a la LOCGE.

Para la formulación del plan anual de la UAI se utilizará los siguientes formatos:

- Recurso Humano de la Unidad de Auditoría Interna
- Calculo días hombre.
- Cronograma y alcance del plan de control.

Los planes se enviarán mediante impresiones en papel y en forma digital, a la Dirección Regional de la Contraloría, para su debida revisión y coordinación, hasta el 30 de septiembre previo a su aprobación por la CGE en concordancia con lo dispuesto en el Art. 16 de la LOCGE.

En lo concerniente a la evaluación de la ejecución de los planes de control, esta es una actividad que le compete al Auditor General, con el propósito de establecer su grado de cumplimiento, las causas de posibles desfases y adoptar las acciones correctivas que permitan formular ajustes al plan.

La UAI debe presentar a la Dirección de Coordinación de Auditorías Internas de la CGE o a la Dirección Regional, los informes de auto evaluación de las actividades, relacionando los datos contenidos en las previsiones originales del plan anual de control, con los exámenes ejecutados, para lo cual se debe utilizar el formato; autoevaluación del plan de control.

## 1. CRONOGRAMA Y ALCANCE DEL PLAN DE CONTROL PARA EL AÑO 2008

Grafico: 3.3

CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO															
DIRECCION DE COORDINACION DE AUDITORIAS INTERNAS															
CRONOGRAMA Y ALCANCE DEL PLAN DE CONTROL PARA EL AÑO 2008															
UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA _____										PROVINCIA _____					
Nº	ENTIDAD, PROYECTO O UNIDAD ADMINISTRATIVA	AREA O RUBRO EXAMINADO	PERIODO		LUGAR	TIPO DE CONTROL	DIAS LAB.	Nº PERSONAL			DIAS HOMBRE			FECHAS EMITIDAS	
			DESDE	HASTA				SUP.	J.EQ.	OPER.	SUP.	J.EQ.	OPER.	TOTAL	INICIO
1	EXAMENES DE ARRASTRE														
1.1															
1.2															
1.3															
1.4															
1.5															
2 NUEVOS EXAMENES PLANIFICADOS											SUBTOTAL ARRASTRE				
2.1															
2.2															
2.3															
2.4															
2.5															
3 IMPREVISTOS (GLOBAL)											SUBTOTAL PLANIFICADO				
											SUBTOTAL PLANIFICADO				
											TOTAL D/H				
(f) JEFE UNIDAD DE CONTROL _____						(f) DIRECTOR DCAI _____									

FUENTE: Oficio No. 030801 del 19 de junio de 2007, Contralor General del Estado



### 3. AUTOEVALUACION DEL PLAN ANUAL DE CONTROL

**Grafico 3.5**

**CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO  
DIRECCION DE COORDINACION DE AUDITORIAS INTERNAS  
AUTOEVALUACION DEL PLAN DE CONTROL -AÑO 2008**

UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA \_\_\_\_\_  
PERIODO \_\_\_\_\_

Nº	ENTIDAD, PROYECTO O UNIDAD ADMINISTRATIVA	AREA O RUBRO EXAMINADO	TOTAL D/H		ESTADO DE AVANCE	AVANCE %	ENVIO A LA CGE		Nº INFORME	CALIDAD DCAI
			PLAN	EJECUCION			FECHA	Nº OFICIO		
1	EXAMENES DE ARRASTRE									
1.1										
1.2										
1.3										
1.4										
1.5										
		SUBT.ARRASTRE			PROMEDIO					
2	NUEVOS EXAMENES PLANIFICADOS									
2.1										
2.2										
2.3										
2.4										
2.5										
		SUBT.PLANIFIC			PROMEDIO					
3	IMPREVISTOS (GLOBAL)									
3.1	Acciones de control autorizadas									
		SUBTOTAL			PROMEDIO					
3.2	Acciones Complementarias									
3.2.1	Verificaciones Preliminares									
3.2.2	ASESORIAS Y OTRAS ACTIVIDADES									
		SUBT. IMPREVISTOS			PROMEDIO					
		TOTAL GENERAL			PROMEDIO					
		(f) JEFE UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA _____				(f) SUPERVISOR DCAI _____				

DISTRIBUCION DE TIEMPO ( % )	PLAN	EVALUACION	DIFERENCIA
1. D/H ARRASTRE			
2. D/H PLANIFICADOS			
3. Asesorías y otras actividades			

IDENTIFICADOR DE EFICACIA	
IDENTIFICADOR DE CALIDAD	
PROMEDIO	
CALIFICACION	

Fuente: Oficio No. 030801 del 19 de junio de 2007, Contralor General del Estado

#### 4. CALCULO DIAS/OMBRE

Grafico: 3.6

CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO DIRECCION DE PLANIFICACION Y EVALUACION INSTITUCIONAL <b>PLAN DE CONTROL PARA EL AÑO . . . . .</b> <b>CALCULO DIAS/HOMBRE (D/H) DISPONIBLES PARA EL CONTROL</b>					
UNIDAD ADMINISTRATIVA: . . . . .		PROVINCIA: . . . . .			
CALCULO DIAS LABORABLES					
TOTAL días calendario del año . . . . .				365	
<u>Menos:</u>					
- Fines de semana		104			
- Vacaciones y onomástico		21			
- Capacitación		. . . . .			
- Días feriados y festivos		. . . . .			
TOTAL días deducibles				. . . . .	
TOTAL DIAS LABORABLES AÑO . . . . .				. . . . .	
NUMERO DE PERSONAL DESTINADO AL CONTROL:					
- Supervisores . . . . .					
- Jefes de Equipo . . . . .					
- Operativos . . . . .					
TOTAL DE PERSONAL				. . . . .	
DIAS LABORABLES * No. FUNCIONARIOS = DIAS-HOMBRE					
- Supervisores.....		*		=	
- Jefes de Equipo.....		*		=	
- Operativos.....		*		=	
TOTAL DIAS-HOMBRE (D/H)					. . . . .
DISTRIBUCION DE LOS DIAS / HOMBRE DISPONIBLES:					
- Actividades Planificadas . . . . .					D/H
- Imprevistos . . . . .					. . . . . D/H
TOTAL DIAS/HOMBRE . . . . .					. . . . . D/H

Fuente: Manual General de la Contraloría

Una vez elaborado el proyecto del Plan de Control, se presentará a la CGE, hasta el 30 de septiembre de cada año, para su revisión y aprobación correspondiente, de conformidad al Art. 16 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado.

### **Ejecución del plan anual.**

Una vez aprobado el Plan Anual de Actividades por parte de la Contraloría General del Estado, las diversas actividades programadas empiezan a ser distribuidas por el Auditor General al personal de la UAI auditoría interna mediante las respectivas ordenes de trabajo para su ejecución.

El Auditor General, para la ejecución del Plan Anual de Auditoría debe tomar en consideración los siguientes aspectos:

- El Auditor debe poner atención especial en el control de los bienes y recursos de la áreas o departamentos de la entidad que están catalogadas como de mayor importancia, debido a la complejidad o al volumen de recursos que administra, y en el desarrollo e implementación de normas y procedimientos que fortalezcan el control previo, concurrente y posterior a la ejecución presupuestaria.
- Los exámenes en ejecución que se estime no van a ser concluidos hasta el 31 de diciembre del año al cual corresponde el plan anual, deben planificarse como exámenes de arrastre para el siguiente año, señalando los días necesarios para su terminación.
- En caso de existir modificaciones que se consideren necesarias realizar dentro del plan anual de actividades, deberán ser comunicadas a la Contraloría General del Estado, presentando sus justificativos correspondientes.

### **Planificación Específica de la Auditoría.**

Se inicia con la orden de trabajo cuyo instrumento es empleado por el Auditor General para disponer oficialmente el inicio de las actividades programadas, en este documento se registran datos relativos a la ejecución del trabajo tales como: días laborables para realizar la auditoría, el alcance del examen, el equipo de auditores, normatividad vigente que debe ser observada para la correcta ejecución del trabajo, productos, etc.

La evaluación del control interno es obligatoria para obtener información complementaria, evaluar y calificar los riesgos así como seleccionar los procedimientos que se aplicarán.

**A continuación presentamos un ejemplo de orden de trabajo:**

OFICIO: \_\_\_\_\_  
ORDEN DE TRABAJO No. \_\_\_\_\_  
FECHA: Cuenca, \_\_\_\_\_

Señores

SUPERVISOR DEL EQUIPO

JEFE DE EQUIPO

AUDITOR

Ciudad

De mis consideraciones:

De conformidad con el Plan de Actividades de la Unidad de Auditoría Interna para el presente año, dispongo a ustedes la realización de la “Auditoría a la Gestión de.....”, de la Municipalidad de Cuenca.

El alcance del examen cubre los últimos seis meses y se relaciona con el clima organizacional (factores internos) y el análisis del entorno (factores externos) del componente recursos humanos. Así como también el conocimiento general del proceso administrativo, el cumplimiento de disposiciones legales, la misión, visión, objetivos, metas, estrategias, políticas y acciones realizadas por la Entidad, la evolución preliminar del sistema de control interno y la determinación de componentes a base de la los objetivos y enfoque de la auditoría.

De acuerdo al cronograma de actividades, el examen se ha previsto un tiempo de duración de 60 días laborables.

El producto a obtenerse en esta fase, es realizar un conocimiento general y un diagnóstico de la Entidad, determinando las áreas de resultado clave (ARC), a base del cual se emitirá un reporte de avance de esta primera etapa.

Atentamente,

AUDITOR GENERAL

## Evaluación del Riesgo.

El auditor obtendrá una comprensión suficiente de los sistemas de información administrativa, financiera y de control interno para planificar y determinarse el enfoque de la auditoría y examen especial. El riesgo de auditoría, es la posibilidad de que la información o actividad sujeta a examen contenga errores o irregularidades significativas y no sean detectadas en la ejecución.

Para la determinación de los factores de riesgo de la auditoría es necesaria la aplicación de una matriz, el cual es un documento donde se tabula la información obtenida en las fases de planificación preliminar y específica.

El formato de una matriz es el siguiente:

**Grafico 3.7**

<b>MATRIZ DE EVALUACION Y CALIFICACION DEL RIESGO DE AUDITORIA</b>			
<b>COMPONENTES</b>	<b>CALIFICACION</b>	<b>RIESGO</b>	<b>ENFOQUE DE AUDITORIA</b>
	<b>INHERENTE</b>	<b>DE CONTROL</b>	
<b>PLANIFICACION</b>			
<b>CONTROL</b>			

**Fuente: Manual de Auditoría de Gestión- Contraloría General del Estado 2002**

Los componentes representan las áreas o rubros que se están analizando.

El riesgo inherente, de control y de detección se califica de la siguiente manera:

A alto

M moderado

B bajo

## Ejemplo de Matriz de Evaluación Del Riesgo

ANEXO ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA MATRIZ DE EVALUACION PRELIMINAR DEL RIESGO DE AUDITORIA			
COMPONENTE	RIESGOD INHERENTE/CONTROL	ENFOQUE PRELIMINAR DE LA AUDITORIA	INSTRUCCIONES PARA EL PLAN DETALLADO
CORRIENTE	ALTO/ALTO Movimientos significativos, no existen controles	SUSTANTIVO  Confirmación de saldos Procedimientos analíticos Revisión de Conciliaciones Arqueos de fondos	Determinar procedimientos para transferencias entre cuentas bancarias  Verifique si existen fondos restringidos  Determinar cantidad de fondos rotativos en la central y provincias
EXIGIBLE	MODERADO/MODERADO Saldos significativos	SUSTANTIVOS  Procedimientos analíticos Circulación de saldos	Determine el origen de las cuentas a cobrar al MBS  Verificar origen de anticipos y fondos entregados para proyectos.
INVENTARIOS	BAJO/BAJO Registro bajo el método periódico, su saldo representa el valor de la toma física.	CUMPLIMIENTO Verifique que se cumplan con todos los procedimientos específicos para la toma física.  SUSTANTIVOS  Verificar que las actas de constatación física concuerden con los saldos al cierre del ejercicio  Selectivamente constate varios ítem a la fecha de actuación y en forma retrospectiva determine si los saldos son correctos.  Examine la documentación de respaldo de las salidas de inventarios.  Revisión del método utilizado en la determinación de los inventarios.	
FIJO	BAJO/MODERADO  Movimiento no es significativo, los bienes están controlados por el departamento de Inventarios. No se realiza reexpresión monetaria	CUMPLIMIENTO Verificar cumplimiento proceso de adquisición  SUSTANTIVO  Procedimientos analíticos Observación de la existencia y pruebas de propiedad. Conciliación de los subsistemas con las cuentas de registro en Contabilidad	Establecer causas por la no realización de la reexpresión monetaria  Determinar controles claves  Determinar incidencia sobre estados financieros de la falta de aplicación de la reexpresión monetaria.
PASIVO CORRIENTE	ALTO/MODERADO Movimiento significativo al cierre del período	SUSTANTIVO Confirmación de saldos Procedimientos analíticos.	
PATRIMONIO	BAJO/BAJO Su movimiento corresponde a transacciones propias de la cuenta	CUMPLIMIENTO Verificar qué incrementos corresponden a conceptos determinados en el Manual de Contabilidad	Verifique incidencias de operaciones de incremento del patrimonio por transferencias por Fenómeno del Niño y para desaduanización de motobombas para Cuerpo de Bomberos
CUENTAS DE ORDEN	ALTO/ALTO Saldos y movimientos significativos	SUSTANTIVO Constancias Físicas Conciliaciones de saldos entre registros Contables y de Tesorería Cruce de información con cuentas correlativas Verificación de vencimientos	Determinar origen de garantías
INGRESOS	BAJO/BAJO Se transfieren bajo el sistema de líneas y sublíneas de crédito.	CUMPLIMIENTO Verificar que se encuentran acreditadas en las cuentas de ejecución del MBS los valores asignados por líneas y sublíneas de crédito	INSTRUCCIONES Solicitar a la Subsecretaría del Tesoro las asignaciones de fondo durante el período de auditoría
GASTOS	ALTO/ALTO Monto de operaciones significativas	CUMPLIMIENTO Verificar cumplimiento de controles establecidos para autorización y registro. SUSTANTIVOS Procedimientos analíticos Pruebas de cortes de documentación	Solicitar personal que ingresó y salió de la entidad  Solicitar procedimientos para efectuar Gastos relacionados con Fenómeno del Niño y desaduanización de motobombas

Fuente: Dpto. De Auditoría Interna del Municipio de Cuenca

## Memorando de Planificación de la Auditoría

El memorando de planificación, resume las decisiones más significativas del proceso de planificación de la auditoría interna.

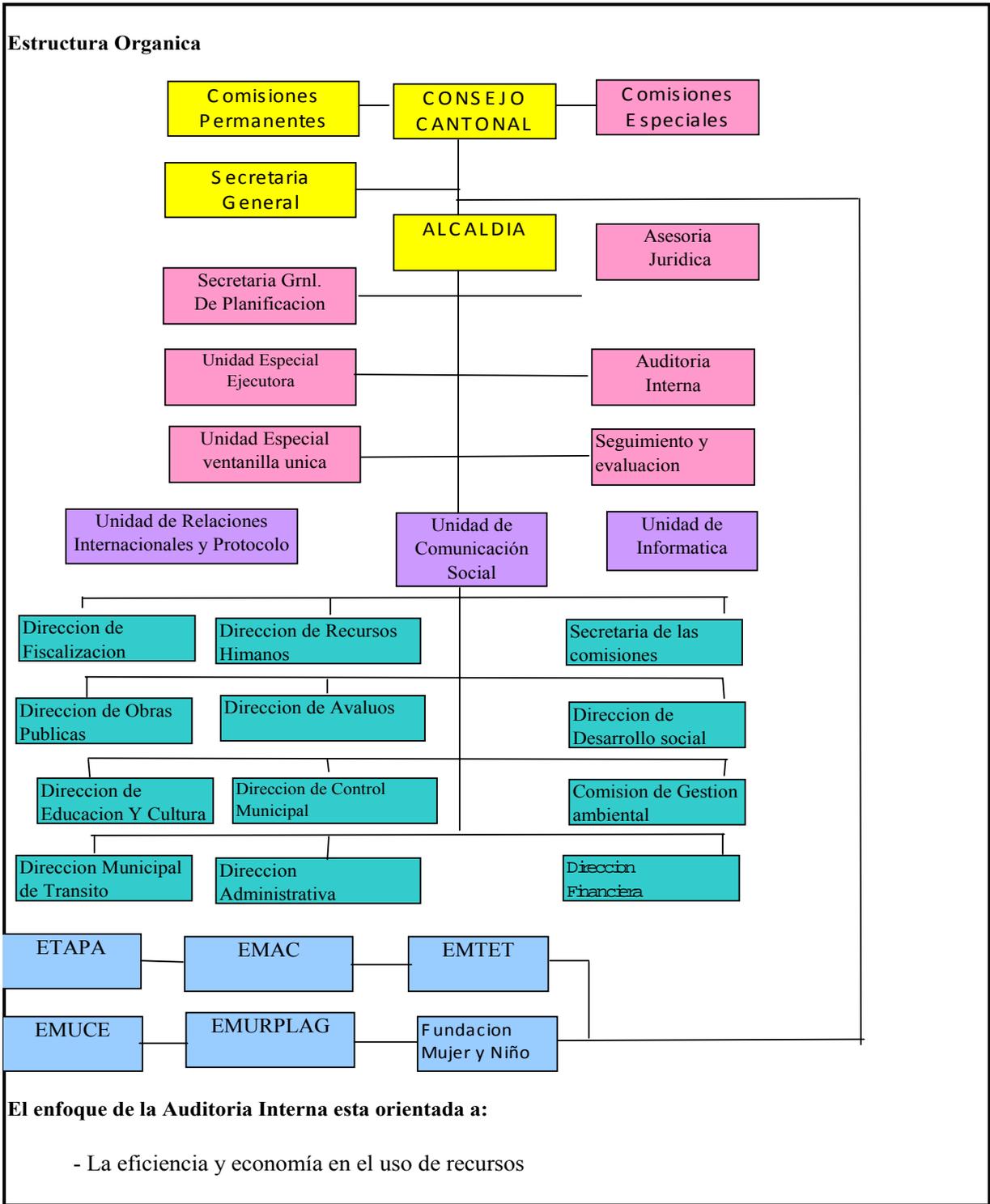
Incluye elementos importantes, tales como: antecedentes de la entidad, tamaño y ubicación, organización, misión, resultados de auditorías anteriores y actuales, aspectos financieros y operacionales de la entidad auditada.

### Ejemplo de Memorando de Planificación de la Auditoría

Fuente: Dpto. De Auditoría Interna del Municipio de Cuenca

MUNICIPALIDAD DE CUENCA MEMORANDUM DE PLANIFICACION			
<b>Auditoria a:</b>	Activos Fijos	<b>Periodo</b>	Al 31 de Diciembre 200x
<b>Preparado por:</b>	Econ. Teodoro Cubero		
<b>Revisado por:</b>	Ing. Mario Cabrera		
<b>Requerimiento de la Auditoria:</b>			
<b>Antecedentes</b>			
Las activos fijos de la Ilustre Municipalidad de Cuenca, en el período de alcance, han sido examinadas por la Contraloría General del Estado y por la Dirección de Auditoría Interna del Municipio, los rubros analizados corresponden a:			
-Equipo de Computación			
-Muebles y Enseres			
-Vehículos			
-Edificios			
-Terrenos			

<b>Fechas de Intervencion ( Cronograma)</b>		<b>Fecha estimada</b>
Orden de Trabajo		14/OCT/200X
Conocimiento Preliminar		14/OCT/200X
Planificación		20/OCT/200X
Inicio del trabajo en el campo		23/OCT/200X
Finalización trabajo de campo		24/OCT/200X
Finalización del trabajo en el campo		15/OCT/200X
Discusión del borrador del informe con funcionarios		25/DIC/200X
Emisión del informe final y trámite a la CGE.		26/DIC/200X
Presentación del informe aprobado al Alcalde y Miembros de I. Concejo Cantonal.		27/OCT/200X
<b>Equipo de Auditoria ( Multidisciplinario )</b>		<b>Nombres y Apellidos</b>
Auditor General		Econ. Teodoro Cubero
Supervisor		Ing. Mario Cabrera
Jefe de Equipo		Econ. Teodoro Cubero
Auditor Interno		Ing. Carlos Vera
Auditor Interno		Ing. Tatiana Crespo
Tecnico Informatico		Ing. Mauricio Morales
Abogado		Dr. Cristian Morales
Ingeniero		Ing. Federico Lopez
Ingeniero Analista		Ing. Pablo Parra
<b>Días Presupuestados</b>		
<b>FASE I</b>	Conocimiento Preliminar	30 DÍAS
<b>FASE II</b>	Planificacion	60 DÍAS
<b>FASE III</b>	Ejecucion	90 DÍAS
<b>FASE IV</b>	Comunicación de Resultados	7 DIAS
<b>Enfoque de la Auditoria</b>		
<b>Mision</b>		
Equipar al Municipio de Cuenca con las mejores infraestructuras dando a los activos fijos un mantenimiento adecuado para proporcionar a la ciudad una buena imagen y servicio		
<b>Visión</b>		
Hasta el 2009 La municipalidad de Cuenca sera refaccionada y se dará el mantenimiento correspondiente, los activos fijos que se encuentren depreciados seran reemplazados.		
<b>Objetivos</b>		
* Mejorar la Estructura del edificio de la Municipalidad		
* Mantenimiento a Muebles y Enceres		
* Reemplazo de bienes depreciados		



## Alcance

La Auditoria interna a los Activos Fijos de la Ilustre Municipalidad de Cuenca se realizara en el periodo terminado al 31 de diciembre del 200X

## Indicadores Municipales

### Ilustre Municipalidad de Cuenca

Area	Requerimientos	Indicadores	Evaluación
<b>Nivel Legislativo</b>	Superavit/Deficit Corriente	$S/D = \frac{\text{Ings.Cte} - 1}{\text{Gro.Cte}} * 100$ Estandar: S/D= porcentaje positivo	$S/D = \frac{5.671.262,06 - 1}{3.278.273} * 100$ $S/D = 72,99\%$
<b>Nivel Directivo</b>	Eficiencia de Ejecución de Presupuestaria (Gtos.)	$EEP = \frac{\text{ValoresCmptd}}{\text{Valores Pr esp.}} * 100$ Estandar: EEP= igual o superior al 90%	$EEP = \frac{8.100.507,28}{9.151.392,75} * 100$ $EEP = 89\%$
<b>Nivel Asesor. Dpto. Asesoría Juridica</b>	Autosuficiencia	$AS = \frac{\text{Ings. Pr opios}}{\text{Gro. Cte.}}$ Estandar: AS= igual o superior a \$1	$AS = \frac{5.541.812,27}{3.278.279}$ $AS = \$1,69$
<b>Nivel Auxiliar. Dpto. Financiero</b>	Eficiencia de la Formulación Presupuesto	$EFP = \frac{\text{ValoresEfec.}}{\text{Valores Pr esp.}} * 100$ Estandar: EFP= inferior al 90%	$EFP = \frac{8.566.683,40}{9.151.392,75} * 100$ $EFP = 94\%$
	Peso de la Cartera (Avalúos Catastro, Agua y Potable, Impto. Predial)	$PC = \frac{\text{CarteraVen.Total}}{\text{Ings Pr opios año}} * 100$ Estandar: PC= superior al 5%	$PC = \frac{3.444.790,51}{5.541.812,27} * 100$ $PC = 62,16\%$
	Ahorro Corriente	$AC = \text{Ings. Cte.} - \text{Gro. Cte}$ Estandar: AC= igual o superior al 51% del valor de los Ingresos Corrientes	$AC = 5.671.262,06 - 3.278.273$ $AC = \$2.392.989,06$
	Solvencia	$S = \frac{\text{Ings. Cte.}}{\text{Gro.Cte.}}$ Estandar: S= igual o superior a \$1	$S = \frac{5.671.262,06}{3.278.273}$ $S = \$0,73$
	Endeudamiento	$E = \frac{\text{TotalPas.}}{\text{TotalAct.}} * 100$ Estandar: E= inferior al 100%	$E = \frac{3.909.553,13}{4.326.898} * 100$ $E = 90,35\%$
	Liquidez	$L = \frac{\text{Act.Cte.}}{\text{Pas.Cte.}}$ Estandar: L= superior a \$1	$L = \frac{3.352.248,40}{926.608,63}$ $L = \$3,61$
	Solidez	$S = \frac{\text{TotalPas.}}{\text{TotalAct.}}$ Estandar: S= inferior a \$1	$S = \frac{3.909.553,13}{4.326.898}$ $S = \$0,90$

## Calificacion de los Factores de Riesgo de la Auditoria

MATRIZ DE EVALUACION Y CALIFCACION DEL RIESGO DE AUDITORIA			
COMPONENTES	CALIFICACION	RIESGO	ENFOQUE DE AUDITORIA
	INHERENTE	DE CONTROL	
Fijo	Bajo	Moderado	Los bienes estan controlados por inventarios
Endeudamiento	Medio	Moderado	El indice de endeudamiento no es muy alto y se puede cubrir.
Inventarios	Bajo	Bajo	Los inventarios son llevados decuerdo a las normas establecidas

### **Trabajo a Realizar en la Fase de Ejecucion**

Se realizara la auditoria correspondiente a los activos fijos, para la constatacion de los bienes, inventarios, y el uso adecuado de los mismos.

### **Trabajo de otros profesionales**

**Ing Sistemas** El funcionamiento y mantencion de equipos de computadora  
**Ing. Ambiental** La constacion de que exista la minima contaminacion posible  
**Abogado** El registro oficial de los bienes  
**Auxiliares** Apoyo a los Auditores

### **Firmas de Responsabilidad**

<b>Nombre:</b>	_____	<b>Nombre:</b>	_____
<b>Cedula:</b>	E con. Teodoro Cubero 103188090	<b>Cedula:</b>	Ing Mario Cabrera 203177650

### **Firma de la Aprobacion**

<b>Nombre:</b>	_____
<b>Cedula:</b>	E con. Teodoro Cubero 103188090

### **3.4 Evaluación del control interno.**

La NAG, PAG-7, (2002) <sup>1</sup> establece que el auditor gubernamental obtendrá la comprensión suficiente de la base legal, planes y organización, así como de los sistemas de trabajo e información manual y computarizada, y establecerá el grado de confiabilidad del control interno del área sujeta a examen, a fin de: planificar la auditoría, determinar la naturaleza, oportunidad, alcance, procedimientos sustantivos a aplicar y preparar los resultados de dicha evaluación para conocimiento de la administración de la entidad.

El auditor interno debe evaluar a la organización y los sistemas que se encuentren en funcionamiento en sus aspectos formales y reales. El estudio comprenderá las funciones del personal vinculado con las áreas específicas a evaluar; así como, si los informes financieros y los reportes operacionales son adecuados para fines de gestión y de control.

<sup>1</sup> Normas ecuatorianas de auditoría gubernamental, CGE, Acuerdo No. 019 CG, R.O. edición especial No. 6, del 10 de octubre de 2002.

El estudio y evaluación del control interno se realizará a base del objetivo general de la auditoría y los objetivos específicos del examen, los sistemas y procedimientos vigentes para que la entidad ejecute sus actividades en forma eficiente, efectiva y económica, a fin de cumplir con las metas y objetivos planificados.

Por consiguiente, el auditor obtendrá evidencia de los controles internos para:

- Formarse una opinión acerca de su efectividad; y,
- Evaluar el riesgo y la efectividad de los controles de cumplimiento durante el período auditado.

El auditor interno debe remitir el informe al Alcalde, sobre la evaluación del control interno durante la ejecución de la auditoría, a fin de permitir la aplicación inmediata de las recomendaciones.

La información y resultados que se obtengan en esta etapa, permitirán estructurar la matriz del riesgo de las áreas que definirá el alcance de las pruebas a realizar.

Por consiguiente, la evaluación preliminar del sistema de control interno en ésta primera fase, nos permite acumular información sobre el funcionamiento de los controles existentes en el municipio e identificar los componentes relevantes, tales como áreas, actividades, programas, proyectos, rubros, cuentas, etc., que en las siguientes fases del examen se someterán a las pruebas y procedimientos de auditoría.

Como vimos en el capítulo anterior, CORRE determina que el control interno es un proceso, diseñado por la entidad (Concejo Cantonal, Alcalde y el resto de personal) con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de; honestidad y responsabilidad, eficacia y eficiencia en las operaciones, fiabilidad de la información, salvaguarda de los recursos, cumplimiento de las leyes y normas y de los objetivos institucionales.

El auditor interno, como parte de la organización municipal, es responsable de evaluar la calidad y cabal aplicación de los controles internos establecidos, cuya metodología incluye:

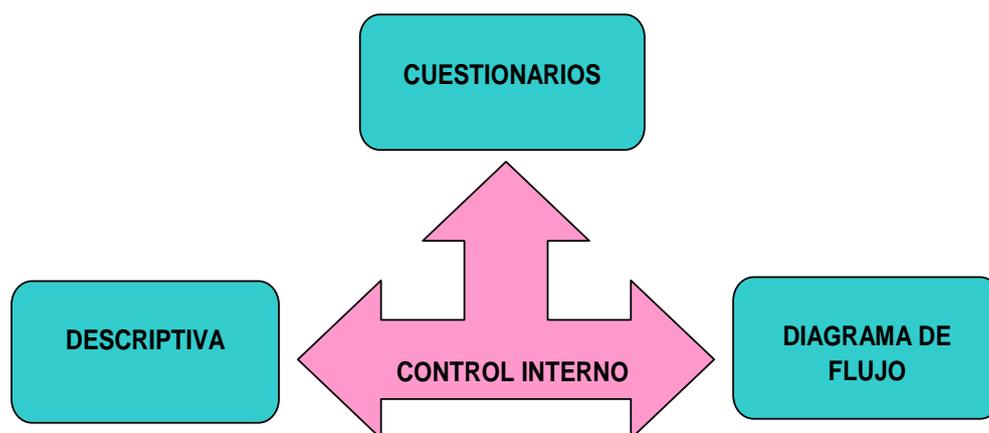
- Conocer los ocho componentes de control interno con sus respectivos factores
- Evaluar el riesgo de control; y,
- Probar la eficacia de los controles

Para la evaluación del control interno (CORRE) existen tres métodos:

- Cédulas descriptivas
- Cuestionarios; y,
- Diagramas de flujo

Sin embargo, cabe señalar que con frecuencia puede aplicarse una combinación de todas o parte de las anteriores, cuyos ejemplos de aplicación se detallan en el último punto de éste capítulo.

**Gráfico: 3.8**



**Fuente: Auditoría y control interno.- Gustavo Cepeda.-**

**Descriptiva.-** mediante este método se transcribe en papeles de trabajo, detalladamente los distintos pasos de un proceso operativo analizado, teniendo en cuenta; el origen de cada documento y registro en el sistema, la forma de realizar el procesamiento, la disposición de cada documento y registro en el sistema, la indicación de procedimientos de control pertinentes a la evaluación del riesgo de control, tales como: separación de funciones, autorizaciones, aprobaciones y verificaciones internas.

El tipo de relevamiento se realiza mediante entrevistas y observaciones de actividades, procesos documentos y registros, así por ejemplo:

## MUNICIPIO DE CUENCA

### AUDITORÍA INTERNA

#### Descripción del sistema de adquisiciones

Fecha: .....

Para la adquisición de bienes, materiales o suministros en la municipalidad, los Directores Departamentales y Jefes de Unidad, solicitan mediante el requerimiento interno a bodega, a base de presupuesto de cada dependencia. Una vez autorizada por el Administrador de Bodegas o Director Financiero de acuerdo a los montos preestablecidos para su autorización, y si se mantiene en existencias se dispone la entrega. De no existir parcial o totalmente, en base a éste formulario, la sección compra procede a emitir la “Orden de Compra”, de conformidad con el Reglamento para la Provisión y Compra de Bienes, solicitando tres cotizaciones de acuerdo al banco de proveedores. Una vez emitida y aprobada la orden de compra, envía copia a Bodega y Contabilidad, archivando una copia en la carpeta de “órdenes de compra pendientes”. En el momento de recibirse la mercadería, Bodega procede a su verificación y control, y estando conforme, emite el formulario de recepción de bienes. Entregando luego a la Dirección o Unidad administrativa respectiva, luego que el responsable suscribe el formulario entrega de bienes, por la custodia o utilización del mismo. Documentos que son remitidos a Contabilidad para el registro del devengado y emisión del cheque para su legalización y cancelación al proveedor.

Realizado por: .....

Revisado por: .....

**Cuestionarios.-** en la auditoría de gestión con frecuencia se preparan cuestionarios, es decir una lista de comprobación para evaluar el control interno municipal. Se diseña a base de preguntas que deben ser contestadas por los ejecutivos y servidores municipales, responsables de los distintos componentes, programas, proyectos de la entidad bajo examen, en las diferentes entrevistas que se realizan durante la auditoría de gestión.

Normalmente se realizan preguntas cerradas, de tal forma que la respuesta afirmativa indique un punto óptimo en la estructura de control interno, mientras que una respuesta negativa, señala una debilidad y un punto negativo en su confiabilidad. Algunas veces existen preguntas que no resulten aplicables, por lo que conviene registrarlos, detallando sus razones.

Es importante que a más de las respuestas, se haga constar explicaciones adicionales en la columna de observaciones del cuestionario o en papeles de trabajo adjuntos. Si bien las respuestas que pueden alcanzarse en la entrevista son un Si, No, o No aplicable, no obstante, es menester obtener el mayor número posible de evidencias; con el objeto de confirmar la veracidad de las respuestas dadas, validándolo y respaldándolo posteriormente, con la documentación probatoria y las respectivas pruebas de auditoría.

Muchos servidores municipales responden las preguntas de la manera más sincera a las preguntas sobre el control interno, no obstante podrían no responder con franqueza, motivo por el cual es necesario determinar si las respuestas favorables se aplican en la práctica, sin confiar completamente en las respuestas. La correcta aplicación de los cuestionarios de control interno, consiste en una combinación de entrevistas y observaciones; por lo tanto, es esencial que el auditor entienda perfectamente los propósitos de las preguntas del cuestionario.

### Ejemplo de Cuestionario:

<b>EVALUACION PRELIMINAR ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO CUESTIONARIO</b>					
Nº	PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
		SI	NO	NA	
	<b>MUNICIPIO DE CUENCA</b>				
1	<p>Los fines y las actividades principales del Municipio de Cuenca corresponden a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Prestacion de Servicios?</li> <li>* Entrega de Obras?</li> <li>* Entrega de Bienes?</li> </ul> <p>Ademas en hojas adicionales describa los fines y actividades.</p>				
2	<p>En la municipalidad se ha implatado y se encuentra en aplicacion la Planificacion Estrategica?</p> <p>En caso de que la respuesta sea SI indique:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Fecha de aprobacion de documento</li> <li>* Periodo de Vigencia</li> <li>* A quienes se divulgo</li> </ul>				
3	<p>En la Municipalidad de Cuenca se encuentra definido:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Las Metas?</li> <li>* La Mision?</li> <li>* La Vision?</li> <li>* Objetivos</li> </ul> <p>En caso afirmativo, en hojas adicionales describa.</p>				
4	<p>La municipalidad cuenta para medir resultados y evaluar su gestion en terminos de eficiencia, eficacia y Economia de parametros e indicadores de gestion?</p> <p>Si la respuesta es SI obtenga documentacion al respecto.</p>				
5	<p>Para medir la calidad, cantidad, grado y oportunidad la obra, el producto o el servicio prestado satisface la necesidad del usuario o cliente, se realiza</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Comparacion de un producto servicio con especificaciones o estandares establecidos por los usuarios.</li> <li>* Comparacion de un producto o servicio con especificaciones o estandares reconocidos?</li> <li>* Encuestas o cuestionarios.</li> </ul>				
6	<p>Para evaluar la gestion institucional se prepara :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* Planes</li> <li>* Informe de Avtidades en cumplimiento de metas</li> <li>* Planes direccionales y estrategicos.</li> </ul>				

Nº	PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
		SI	NO	NA	
	<b>MUNICIPIO DE CUENCA</b>				
7	<p>El Municipio cuenta con un departamento de comunicacion social o relaciones publicas u otra entidad que se encarga de medir el impacto o percusion a mediano o largo plazo en el entorno social o ambiental de los productos, obras o servicios prestados</p> <p>En caso afirmativo indique si cuenta con:</p> <p>*Datos estadisticos o historicos sobre el deterioro ambiental, social economico.</p>				
	<p>En el Municipio se encuentran detectadas las fuerzas y las debilidades asi como las oportunidades y amenazas en el ambiente de la organizacion y determinadas las acciones para obtener ventaja de las primeras y reducir los posibles impactos negativos de las segundas?</p>				

**Fuente: Manual de Auditoría de Gestión- Contraloría General del Estado - 2002**

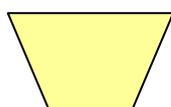
**Diagrama de flujo.-** es la descripción gráfica y objetiva de la estructura de control interno de los componentes o áreas relacionadas con la auditoría, así como, los procedimientos a través de sus distintos departamentos y actividades.

Este método por sus características indudablemente tiene ventajas frente a los demás, por cuanto nos permite efectuar un relevamiento del control interno, siguiendo una secuencia lógica y ordenada, permite ver en un solo plano el proceso en su conjunto evidenciando de mejor manera sus debilidades y fortalezas, facilitando enormemente la identificación de falta de adecuados controles.

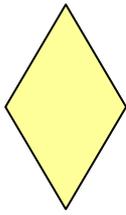
Para su aplicación se debe seguir los siguientes pasos:

- Descripción de la simbología utilizada.
- Diseñar el diagrama de flujo
- Detalle de las actividades y procesos, así como las abreviaturas que se utilizan.

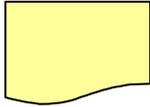
### **Descripción de la simbología utilizada**



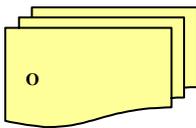
**Operación manual.-** Actividad inmediata a ejecutar, significa hacer algo, agregar trabajo, llenar un documento, etc.



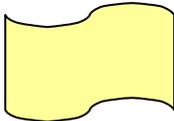
**Alternativa (decisión):-** Control o toma de decisión, que determina caminos alternativos, es decir que puede haber más de una posibilidad, como por ejemplo: que una solicitud de compra sea autorizada o negada por funcionario competente.



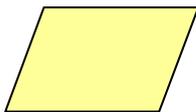
**Documento:-** (Formulario), se utiliza para representar un documento, en su interior se escribe el nombre o abreviatura, el original lleva la letra **O**, e iniciales del documento que se preparó.



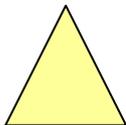
**Documentos:-** (Formulario), se utiliza para representar documentos, en su interior se escribe el nombre o abreviatura, el original lleva la letra **O**, e iniciales de los documentos que se prepararon, y cuando se trate de documentos similares que se despachen llevara la letra “n”



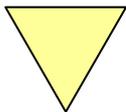
**Documento:-** (Formulario), Similar a los anteriores, con la diferencia de que éste, es producto de la utilización de un procesador automático de datos



**Operación electrónica:-** Similar al símbolo de operación manual, con la diferencia que en esta, es con la ayuda del procesador automático de datos.



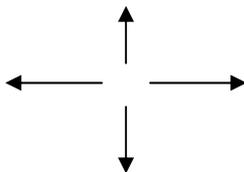
**Archivo permanente:- (Definitivos)**, significa: Almacenamiento definitivo, o guardar en un lugar permanente; por ejemplo: archivar definitivamente comprobantes o documentos que no van a ser necesarios para el resto del proceso.



**Archivo temporal de documentos: (Transitorio)**, Significa guardar o retener algo hasta poder continuar el proceso. Ejemplo: Asistente archiva temporalmente un documento, hasta que llegue el ingreso respectivo.



**Demora: - (Interrupción)** Es la interrupción consciente y necesaria de un proceso; ó, también se utiliza cuando se interrumpe el proceso debido a causas no estipuladas en los procesos correspondientes



**Transporte:- (Envío)** Dirección o secuencia que sigue el flujo en el proceso



**Operación indeterminada:-** Se utiliza para representar actividades que no corresponden exclusivamente a las operaciones regulares de la Fundación o en su defecto es la culminación de un proceso.

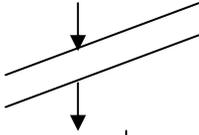


**Conector:-** Utilizado con mucha frecuencia, para unir o, conectar con otra parte del proceso o para referenciar el número de página que

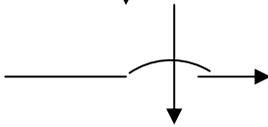
conecta con otras utilizando letras y/o números como referencia del proceso que se desarrolla.



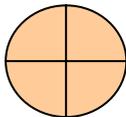
**Bienes:-** Símbolo utilizado para representar: bienes, tales como computadoras, muebles enseres, mercadería en general.



**Conector:-** Sirve para colocar el nombre del procedimiento que antecede al diagrama o que continúa a otro.



**Transporte:-** Significa el cruce de dos procesos, se utiliza el arco para diferenciar la dirección o secuencia que sigue el flujo en el proceso



**Medio magnético:-** Sirve para representar a un CD o diskette, en los que se ingresa la información pertinente al proceso en análisis o estudio.

Asimismo, para la evaluación del control interno, frecuentemente se utiliza matrices, lo cual nos permite una mejor localización de sus debilidades.

Cabe señalar, que en la práctica de la auditoría de gestión, la aplicación combinada de los métodos, nos permite una evaluación más eficiente de la estructura de control interno de la entidad, pues el relevamiento con solamente uno de dichos métodos, con frecuencia resulta insuficiente para poder confiar o no, plenamente en los controles.

A continuación se señalan las principales ventajas y desventajas que tienen los métodos anteriormente señalados:

**Cuadro: 3.9**

Ventajas	Desventajas
<p><b>Narrativas:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Su utilización es muy sencilla.</li> <li>- Es aplicable en pequeñas entidades.</li> <li>- Prevalece normalmente la creatividad e iniciativa del auditor.</li> <li>- Su descripción se realiza a base de la observación del auditor.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se requiere habilidad del auditor para expresarse por escrito</li> <li>- Normalmente realizan auditores experimentados.</li> <li>- No se aplica en entidades grandes</li> <li>- Por ser descriptivo no permite una visión en conjunto.</li> <li>- Se hace difícil detectar áreas críticas.</li> </ul>
<p><b>Flujo gramas:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Se obtiene una secuencia lógica y ordenada</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- El auditor debe tener experiencia</li> </ul>

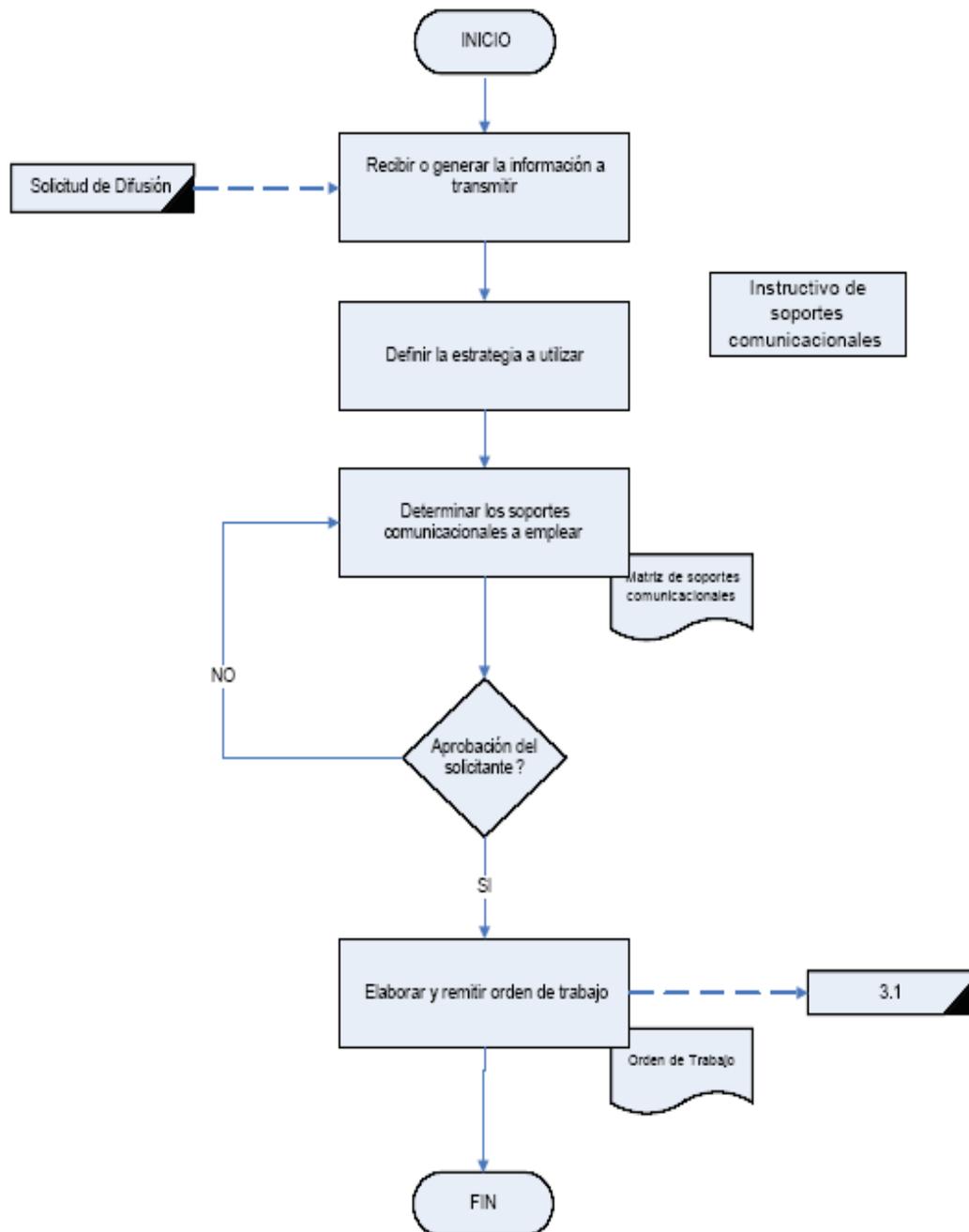
<p>de las actividades y procesos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Permite una verificación gráfica en un solo plano.</li> <li>- Se verifica la falta de controles.</li> <li>- Determina procesos burocráticos y cuellos de botella.</li> <li>- Detecta hechos, controles y debilidades.</li> <li>- Facilita la formulación de recomendaciones al Alcalde.</li> </ul>	<p>en evaluación de control interno.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Conocimientos especializados en la utilización y simbología de los diagramas de flujo.</li> <li>- Existe personal experto con poco conocimiento en esta técnica.</li> <li>- Requiere de mayor tiempo y recursos.</li> </ul>
<p><b>Cuestionarios:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Es el más utilizado</li> <li>- Facilita administración del trabajo</li> <li>- Se detecta las deficiencias con mayor rapidez</li> <li>- Es fácilmente entendible por los auditores inexpertos.</li> <li>- Austeridad en tiempo y recursos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Se limita a preguntas cerradas.</li> <li>- Muchas veces genera molestias a ejecutivos.</li> <li>- Se encuentra ausente una visión gráfica en un solo plano.</li> <li>- Las preguntas no siempre abarcan todas las deficiencias.</li> </ul>
<p><b>Matrices:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Permite detectar debilidades de control interno.</li> <li>- Relaciona a personas con procesos y actividades.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Está limitada a una visión parcial y no global.</li> <li>- Requiere experiencia.</li> <li>- Conocimiento y criterio del auditor.</li> </ul>

Fuente: CGE, MAG, 2002, Acuerdo 031 CG, Corporación Edi-Ábaco, Págs. 50, 51.

## Ejemplo aplicado de un Diagrama de Flujo

Grafico: 3.10

### Proceso de Comunicación Interna-Externa



Fuente: [www.municipiodecuenca.com.ec](http://www.municipiodecuenca.com.ec)

### **3.5 Programa de Auditoría**

Las actividades de la auditoría se ejecutan mediante la utilización de los programas de auditoría interna, los cuales constituyen esquemas detallados por adelantado del trabajo del trabajo a efectuarse y contienen objetivos y procedimientos que guían el desarrollo del mismo.(8)

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

- a) Proporcionar a los miembros, un plan sistemático del trabajo de cada área o rubro a examinarse.
- b) Responsabilizarse a los miembros del equipo por el cumplimiento eficiente del trabajo a ellos encomendados.
- c) Servir como un registro de la actividad de auditoría, evitando obviarse de aplicar procedimientos básicos.
- d) Facilitar la revisión del trabajo al jefe de equipo y supervisor.
- e) Constituir el registro del trabajo desarrollado proporcionando evidencia del trabajo ejecutado.

#### **Contenidos de los Programas de Auditoría**

Un programa de auditoría contiene:

- 1. Objetivos del examen o de la fase.
- 2. Procedimientos por aplicar.
- 3. La oportunidad y el alcance de los procedimientos.
- 4. Las fuentes y los niveles donde voy a obtener información.

---

Fuente: Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca -2007 (8)

5. Es necesario definir antecedentes y realizar el plan de marcos y términos técnicos de sí es posible antes del programa en sí o al inicio de éste.

6. Los recursos: humanos, materiales, financieros, tecnológicos y de tiempo.

### **Flexibilidad**

El programa no puede ser aplicado de una manera inflexible, es por esto que el auditor estará en la facultad para hacer variaciones en caso de creerlas convenientes, éstas tendrán que justificarse en el informe.

### **Clases de Programas**

Existen dos clases de programas:

- Por el Contenido
- Por la relación con el trabajo Concreto

1. **Por el Contenido:** se clasifican en generales y detallados

**Generales.-** Son aquellos cuyo enunciado es genérico en la aplicación de técnicas de auditoría.

**Detallados.-** Son los que describen con mayor minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría.

4. **Por la Relación con el Trabajo Concreto**

**Estándares o uniformes.-** Son aquellos que pueden aplicarse a varias unidades de la entidad de similares características.

**Específicas.-** Son aquellas que se formulan y preparan concretamente para cada situación particular

## Ejemplo aplicado de un Programa

Gráfico 3.11

**PROGRAMA**  
**EXAMEN ESPECIAL AL PROCESO DE ADQUISICION, INGRESO Y**  
**UTILIZACION DE UTILES DE OFICINA**

<b>ENTIDAD:</b> MUNICIPIO DE CUENCA				
<b>CIUDAD:</b> CUENCA CUBERO		<b>AUDITOR:</b> EC. TEODORO		
<b>PROVINCIA:</b> AZUAY		<b>FECHA:</b> XX-XX-XXXX		
<b>Nº</b>	<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REF P/T</b>	<b>HECHO POR</b>	<b>FECH A</b>
.	<b>OBJETIVO</b> Establecen la eficiencia de los mecanismos de control implementados por el municipio para el proceso de solicitud, adquisición, ingreso y utilización de los materiales de oficina.			
1	<b>PROCEDIMIENTOS</b> Evalúe el control interno mediante cuestionarios y diagramas de flujo.			
2	Establezca si en el proceso de solicitud, adquisición, ingreso y utilización existe separación de funciones para disminuir las posibilidades de omitir errores.			
3	Determinar si las adquisiciones de los materiales de oficina se realizan conforme a las disposiciones establecidas en el reglamento interno de compra de bienes.			
4				
5	Analizar las órdenes de compra con el fin de verificar que la adquisición de materiales de oficina cuente con la aprobación y autorización respectiva.			
6	Establecer se los materiales adquiridos son ingresados de una manera oportuna a proveeduría y cuentan con el respaldo del documento de ingreso o recepción.			
7	Determinar si el egreso de los materiales desde oficina de proveeduría se realice previo a la elaboración y aprobación del formulario de egreso.			
		preparado: revisado:	fecha:	

<b>ENTIDAD:</b> MUNICIPIO DE CUENCA <b>CIUDAD:</b> CUENCA <b>PROVINCIA:</b> AZUAY		ECON. TEODORO <b>AUDITOR:</b> CUBERO <b>FECHA:</b> XX-XXXXX-XX		
<b>N</b>	<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REF</b>	<b>HECHO</b>	<b>FECHA</b>
	Verificar la utilización de los materiales de oficina.  Verificar que los desembolsos de los útiles de oficina se encuentren aprobados  Revisar los pagos que se realizan para el pago de los gastos de los útiles de oficina  Verificar los procedimientos para el despacho de útiles de oficina			
		<b>Preparado:</b>	<b>Fecha:</b>	
		<b>Revisado:</b>		

**Fuente:** Publicado con autorización del Dpto. de Auditoría Interna del Municipio de Cuenca

## **CAPITULO IV**

### **EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA**

#### **4.1 Introducción**

En este capítulo analizaremos la Ejecución de la Auditoría Interna, aplicando los procedimientos de auditoría, las técnicas, el muestreo, el desarrollo de hallazgos, estructura del informe de Auditoría.

#### **4.2 Objetivo de la fase**

Luego de la realización de las actividades previstas en la fase de planeación, se deben desarrollar los procedimientos previstos en el programa de trabajo.

En la fase de ejecución, en la que el auditor desarrolla la estrategia planificada en la fase anterior, y que esta condensada en el memorando de planificación y en los programas de trabajo, se debe recopilar la evidencia comprobatoria necesaria, con el objeto de que el auditor, pueda emitir un juicio sobre la gestión municipal, referida a los criterios previamente seleccionados y al cumplimiento de los objetivos institucionales.

El propósito de esta fase es poder cubrir todos los riesgos y lograr los objetivos, identificando los pasos y métodos requeridos para llevar a cabo la auditoría, debiendo incluir los recursos técnicos, humanos y financieros necesarios para llevar a cabo este proceso.

En esta etapa se ejecuta propiamente la auditoría, ya que en esta instancia se desarrolla los hallazgos y se obtienen toda la evidencia suficiente, competente y relevante, basada en los procedimientos definidos en cada programa, que sustentan las conclusiones y recomendaciones del informe.

#### **4.3 Principales actividades**

Como ya hemos visto en el capítulo anterior, en la fase de planificación, hemos obtenido siguientes resultados, que son insumos fundamentales para la el desarrollo de esta fase de ejecución: (9)

- Análisis organizacional
  - Visión sistémica de la organización
  - Análisis de factores internos
  - Análisis de factores del entorno
- Visión estratégica de la organización
  - Visión, misión, objetivos, metas, estrategias
  - Evaluación preliminar del control interno (MICORRE-MC)
- Memorando de Planificación
  - Objetivo y alcance de la auditoría.
  - Tiempos estimados, recursos de la auditoría, etc.
- Programas de auditoría
  - Definición de actividades por componente.
  - Objetivos específicos
  - Procedimientos, técnicas, pruebas.

A base de dichos resultados, en esta etapa los auditores internos realizan las siguientes actividades:

- ✓ Se desarrollan los programas detallados y específicos para cada componente aplicando pruebas de controles, analíticas, de cumplimiento y técnicas de auditoría tales como: inspección física, observación, cálculo, indagación, análisis, etc.; adicionalmente mediante la utilización de: estadísticas de las operaciones como base para detectar tendencias, variaciones extraordinarias y otras situaciones que por su importancia ameriten investigarse.

- ✓ Se formulan o interpretan parámetros e indicadores de las seis Es tanto reales como estándar, que pueden obtenerse de colegios profesionales, publicaciones especializadas, entidades del sector, organismos internacionales y otros.
- ✓ Se prepara papeles de trabajo, que junto a la documentación obtenida en las etapas de conocimiento preliminar y planificación; y, aplicación de los programas, contienen la evidencia suficiente, competente y relevante.
- ✓ Se evalúa la evidencia cualitativa o cuantitativa obtenida; de acuerdo con los criterios previamente estipulados.
- ✓ Desarrollo de hojas de hallazgos por componente a base de los cuales se formularán los resultados para su comunicación oportuna al Alcalde y demás funcionarios municipales.
- ✓ Finalmente, se define la estructura del informe de auditoría, con la necesaria referencia a los papeles de trabajo y a la hoja resumen de comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Cabe señalar, que en esta fase, el trabajo de los especialistas no auditores, debe realizarse conforme a los objetivos de la planeación; además, es necesario, que el Jefe de Equipo oriente y revise el trabajo para asegurar el cumplimiento de los programas y de los objetivos previstos, así como se requiere que el trabajo sea debidamente supervisado.

#### **4.4 Pruebas de auditoría de gestión**

Una vez que el auditor interno, se ha familiarizado con los sistemas en funcionamiento, el siguiente paso es cerciorarse de que aquellos están operando satisfactoriamente, dicha verificación puede hacerse a través de pruebas. Éstas varían en cada examen y sirven para que el auditor compruebe si las operaciones que se ejecutan son adecuadas.

Por medio de la aplicación de pruebas apropiadas a las actividades, operaciones e informes, se puede comprobar la efectividad de los métodos utilizados por la entidad, al ejercer el control. El auditor interno se interesa en el control sobre los componentes, áreas y operaciones, a fin de determinar la precisión y confiabilidad y

además, que la entidad cumpla con las normas y disposiciones legales y reglamentarias pertinentes.

Por consiguiente, el auditor interno utiliza pruebas de auditoría para obtener evidencia suficiente y competente, orientados al cumplimiento del objetivo del examen, que es emitir una opinión profesional, objetiva e imparcial sobre las operaciones administrativas.

El uso de pruebas en la auditoría de gestión implica un cierto riesgo, puesto que se requiere que el auditor posea un conocimiento suficiente de las técnicas y aplique el debido cuidado profesional y criterio en su elección. Pues en determinadas circunstancias, el auditor interno puede ser declarado culpable de negligencia si no ha aplicado de modo apropiado una prueba.

A base de los resultados de la evaluación del control interno, el auditor interno define, prepara y ejecuta las pruebas de auditoría. Estas pruebas, en definitiva, corresponden a la selección de las técnicas y las herramientas más adecuadas de llevar a cabo, dentro de una serie de procedimientos de auditoría, a través de los cuales se espera obtener los elementos de juicio pertinentes para detectar, confirmar o delimitar las posibles incidencias o consecuencias que se pueden presentar en la municipalidad, por la ausencia o incumplimiento de ciertos procedimientos básicos y fundamentales para el correcto funcionamiento del área auditada.

Para definir las pruebas de auditoría, el auditor interno debe responder al menos a tres preguntas:

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

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

El general las pruebas que contribuyen a contar con la suficiente evidencia de auditoría, son dos; pruebas de control y pruebas sustantivas:

**Las pruebas de control.**- están orientadas a proporcionar la evidencia necesaria sobre la existencia adecuada de los controles, se dividen en pruebas de cumplimiento y pruebas de observación, las primeras tienden a confirmar el conocimiento que el auditor tiene acerca de los mecanismos de control de la entidad, obtenido en la evaluación de control interno, como a verificar su funcionamiento efectivo durante el período de permanencia en el campo.

A estas pruebas se las conoce también como, de los controles de funcionamiento o de conformidad. Consecuentemente, permiten verificar el funcionamiento de los controles tal como se encuentran prescritos, aseguran o confirman la comprensión sobre los controles de la entidad y las segundas, posibilitan verificar los controles en aquellos procedimientos que carecen de evidencia documental.

Los procedimientos que pueden utilizarse para la aplicación de esta clase de pruebas son: indagaciones y opiniones de los funcionarios de la entidad, procedimientos de diagnóstico, observaciones, actualización de los sistemas y estudio, así como el seguimiento de documentos relacionados con el flujo de las transacciones en un sistema determinado.

**Gráfico 4.1**

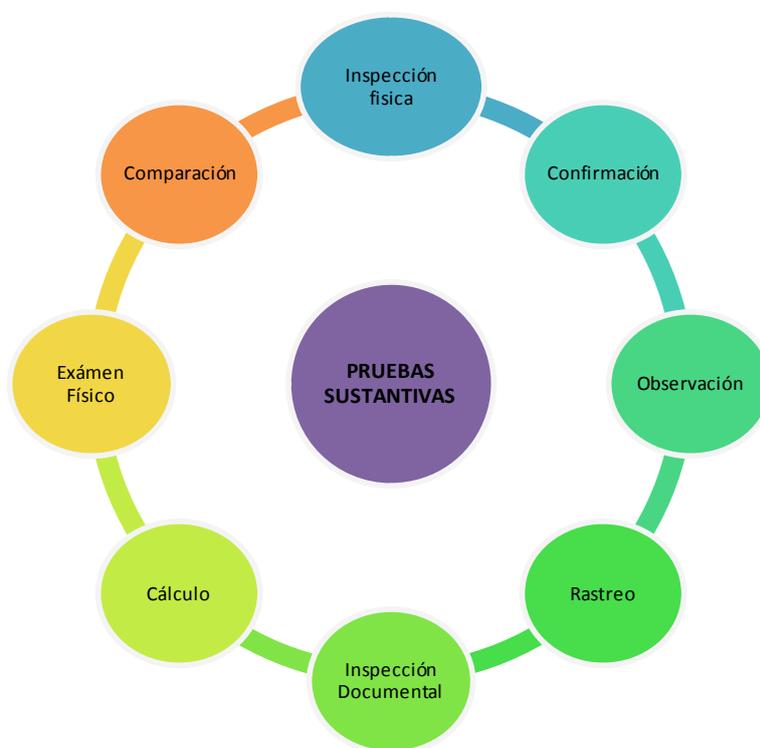


**Fuente:** Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007

**Pruebas sustantivas.-** Se utilizan con mayor frecuencia en la auditoría financiera. Una vez validado el riesgo en el control interno, se aplican las pruebas sustantivas programadas en el plan y programas de trabajo, la densidad y tamaño de las muestras dependerá de la confiabilidad de los sistemas de control.

Proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y los saldos manifestados en los estados financieros e incluyen indagaciones y opiniones de funcionarios de la entidad, procedimientos analíticos, inspección de documentos de respaldo y de registros contables, observación física y confirmaciones de saldos.

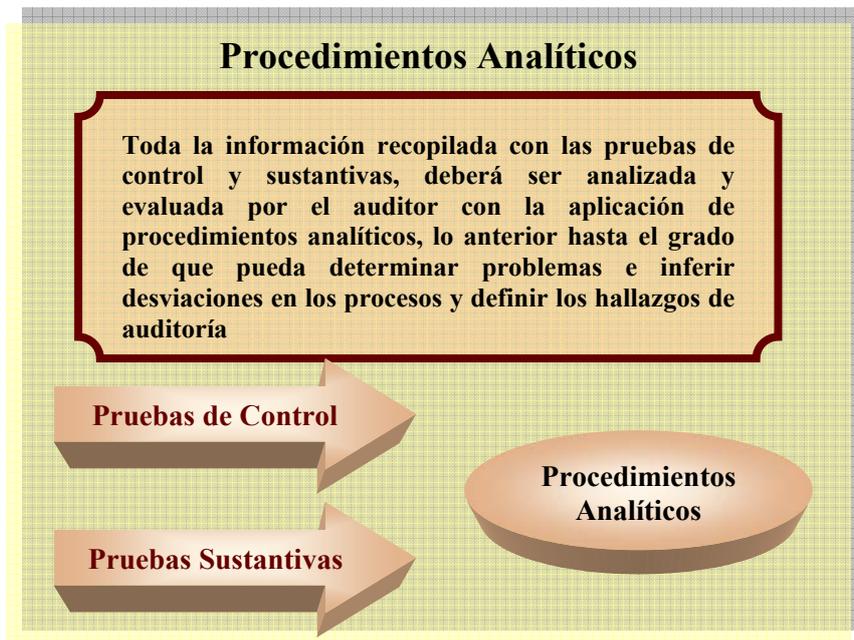
**Gráfico 4.2**



**Fuente: Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007**

Existen también los procedimientos analíticos que consisten en la aplicación de una serie de técnicas o estrategias para revisar la documentación y resultados obtenidos de la aplicación de las pruebas de control y sustantivas.

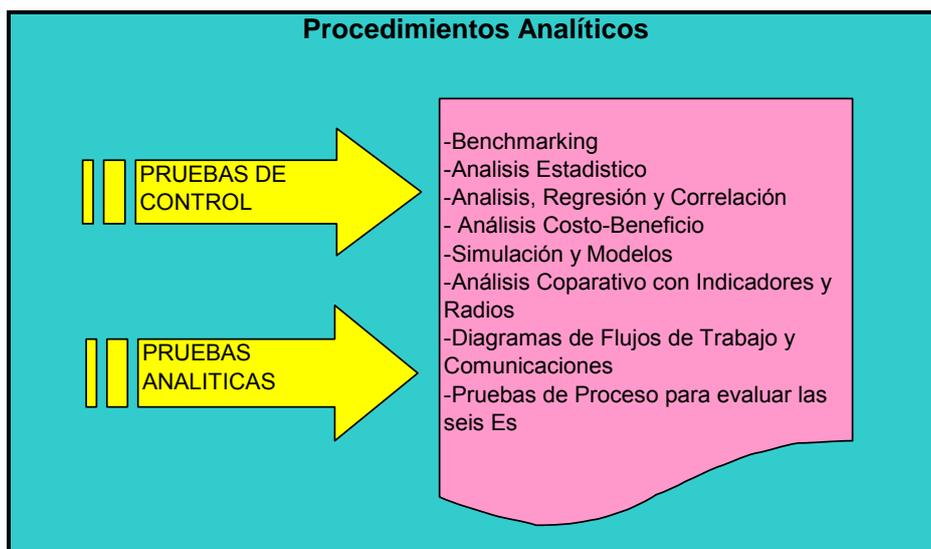
Gráfico: 4.3



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

Con toda la información recopilada con las pruebas de control y sustantivas, deberá ser analizada y evaluada por el auditor interno con la aplicación de procedimientos analíticos, hasta el grado de que pueda determinar problemas e inferir desviaciones en los procesos y definir los hallazgos de auditoría.

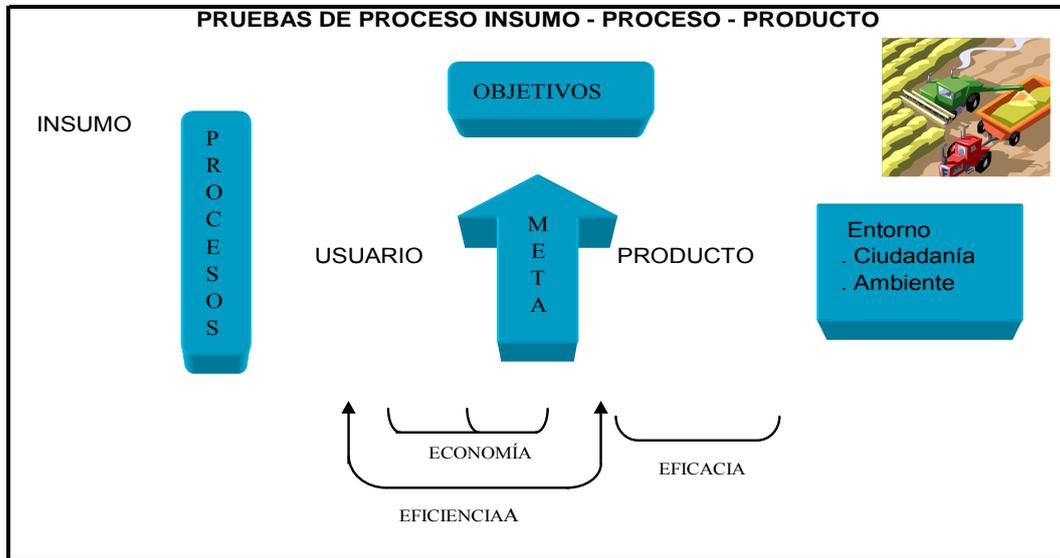
Gráfico 4.4



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

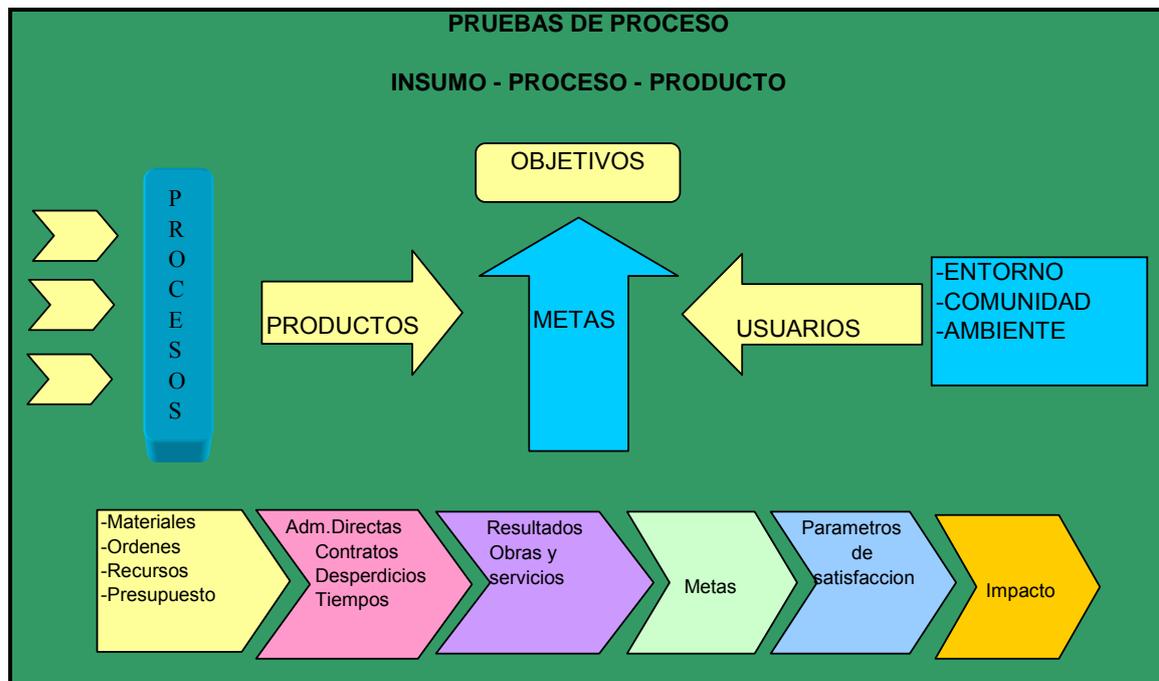
A su vez dentro de procedimientos analíticos que se realizan en la auditoría de gestión fundamentalmente a base de las pruebas de control, existen las pruebas de proceso para evaluar la eficiencia, eficacia y economía como se presenta a continuación:

Gráfico 4.5



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

Gráfico 4.6



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

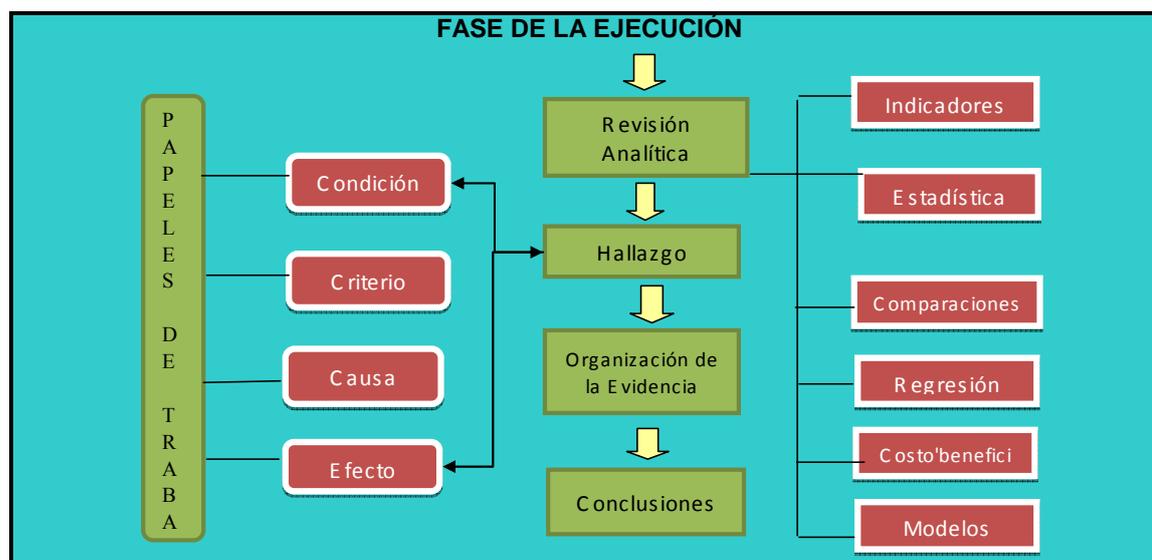
Podemos entonces resumir, las pruebas de auditoría en la siguiente ilustración:

**Cuadro 4.7**

Pruebas de control	Pruebas sustantivas	Procedimientos analíticas
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Entrevistas,</li> <li>• Encuestas, cuestionarios, Indagación,</li> <li>• Observación,</li> <li>• Rastreo</li> <li>• Inspección documental,</li> <li>• Otra</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Comparación</li> <li>• Cálculo</li> <li>• Confirmación</li> <li>• Inspección</li> <li>• Examen físico</li> <li>• Rastreo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Benchmarking</li> <li>• Análisis comparativo con el uso de indicadores e índices</li> <li>• Análisis estadístico</li> <li>• Análisis de regresión</li> <li>• Análisis costo-beneficio</li> <li>• Simulación y modelos</li> <li>• Mapeo de flujos de trabajo y de comunicaciones</li> <li>• Prueba de procesos para evaluar las seis Es</li> </ul>

Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003

**Gráfico 4.8**



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

#### 4.5 Hallazgos en auditoría.

Uno de los procesos más importantes de la labor de auditoría interna es el desarrollo de oportunidades de mejoramiento de las principales actividades que ejecuta el

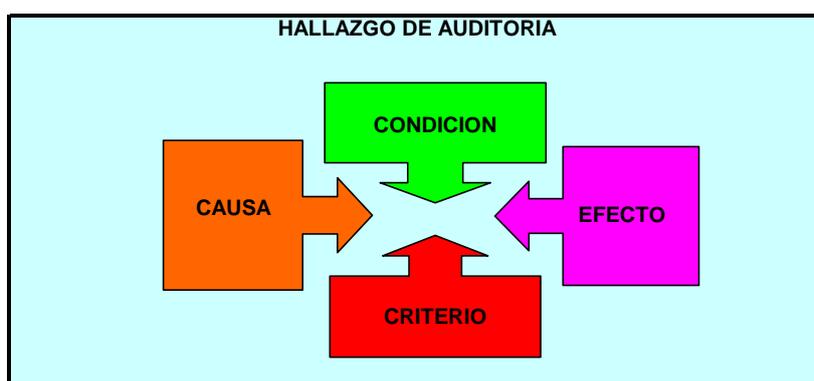
Municipio. La palabra “hallazgo” tiene muchos significados y connotaciones, además transmite una idea diferente a distintas personas.

Sin embargo, en la auditoría de gestión se lo emplea para referirse a cualquier situación deficiente y relevante que se determine por medio de la aplicación de los procedimientos de auditoría en los diferentes componentes, debiendo ser estructurado de acuerdo a sus atributos (condición, criterio, causa y efecto) y obviamente que sean de interés para la organización auditada.

Un hallazgo es la base para una o más conclusiones, recomendaciones y disposiciones, pero éstas no constituyen parte del mismo. Si los hallazgos y conclusiones no están claramente separados, podría ser imposible para el lector entender cuando el informe se refiere a las respuestas dadas por los entrevistados o a los puntos de vista del auditor.

Normalmente, el auditor determina las observaciones de auditoría o hallazgos y evalúa su importancia. El desarrollo de los hallazgos por parte del auditor, comprende cuatro atributos básicos:

Gráfico 4.9



Fuente: Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007

**La condición.-** son todas las situaciones deficientes encontradas por el auditor interno en relación con una operación, actividad o transacción y refleja el grado en que los criterios están siendo logrados o aplicados. La condición puede ser un criterio que no se esté aplicando o logrando, o bien, que el criterio se esté aplicando o logrando parcialmente.

**El criterio.-** son las normas o parámetros con los cuales el auditor mide la condición, es decir son las unidades de medida que permiten la evaluación de la condición actual. Entre los principales criterios típicos tenemos:

- Disposiciones por escrito (leyes, ordenanzas, reglamentos, objetivos, políticas y metas, planes, manuales, directrices, procedimientos, resoluciones, circulares, etc.)
- Sentido común
- Experiencia del auditor
- Indicadores de gestión
- Opiniones independientes de expertos
- Mejoras prácticas municipales
- Instrucciones escritas
- Experiencia administrativa
- Prácticas generalmente observadas

**El efecto.-** son los resultados adversos, reales o potenciales, que obtiene el auditor al comparar la condición y el criterio respectivo. Por lo general, se representa como la pérdida de dinero o en eficiencia y eficacia, a raíz de la falta de aplicación de los estándares establecidos o por el fracaso en el logro de las metas y objetivos.

Para el auditor es muy importante determinar los efectos, ya que le permiten persuadir a la administración municipal, de la necesidad de un cambio para alcanzar el criterio o meta. Es conveniente, que el auditor debe exprese en el informe, los efectos cuantificados en dinero u otra unidad de medida. Entre los principales efectos típicos tenemos:

- Uso antieconómico o ineficiente de los recursos (humanos, materiales y financieros)
- Pérdida de ingresos potenciales
- Incumplimiento de disposiciones normativas
- Ineficiencia en el trabajo u operaciones
- Gastos indebidos
- Informes o registros poco útiles, poco significativos o inexactos
- Control inadecuado de recursos o actividades
- Inseguridad en el cumplimiento del trabajo
- Desmotivación del personal

**La Causa.-** es la razón o razones fundamentales por las cuales se presenta una condición, o el motivo o motivos por el que no se cumplió el criterio. Basta indicar en el informe de auditoría, que determinado problema existe porque alguien no cumplió un criterio, para convencer al lector. Entre las principales causas podemos señalar:

- ❖ Falta de capacitación
- ❖ Falta de comunicación
- ❖ Falta de conocimiento
- ❖ Negligencia o descuido
- ❖ Normas inadecuadas, inexistentes, obsoletas o imprácticas
- ❖ Consciente decisión o instrucción de desviarse de los criterios
- ❖ Falta de recursos
- ❖ Falta de buen juicio o sentido común
- ❖ Falta de honestidad
- ❖ Inadvertencia del problema
- ❖ Inadvertencia de los beneficios potenciales
- ❖ Falta de esfuerzo e interés suficientes
- ❖ Falta de supervisión
- ❖ Falta de voluntad para cambiar
- ❖ Organización defectuosa o desactualizada
- ❖ Falta de delegación de autoridad
- ❖ Auditoría Interna deficiente
- ❖ Acentuada concentración de autoridad

En la auditoría de gestión es necesario realizar una priorización de los hallazgos, dentro de un rango de alta, media o baja importancia, considerando no solo su importancia relativa, sino también el impacto que pueda tener sobre el desempeño y los resultados de la municipalidad, propósito que ha sido planteado desde la etapa de planeación. Cabe señalar, que la auditoría de gestión debe estar siempre orientada hacia asuntos significativos, que agregan valor y que marcan una importante diferencia en el quehacer municipal.

Los requisitos básicos en un hallazgo son los siguientes:

- ❖ Importancia relativa que amerite su desarrollo y comunicación formal
- ❖ Basado en hechos y evidencia precisos que figuren en los papeles de trabajo
- ❖ Objetivo, al fundamentarse en hechos reales
- ❖ Basado en una labor de auditoría suficiente para respaldar las conclusiones resultantes; y
- ❖ Convinciente para una persona que no ha participado en la ejecución de la auditoría.

El desarrollo y evaluación de los hallazgos se da durante todo el proceso de la auditoría, para lo cual el auditor interno debe evaluar a profundidad, las causas y los efectos de las desviaciones o hallazgos, como paso previo a la elaboración de conclusiones y recomendaciones del examen.

Gráfico 4.10



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría de gestión, BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

La evaluación de los hallazgos, conlleva que la causa debe ser desarrollada hasta el punto que su corrección solucione o prevenga la recurrencia de un hallazgo negativo, o fortalezca las acciones municipales respecto a determinadas operaciones.

Por otro lado, los efectos deben desarrollarse al punto que justifique la recomendación. El análisis de causa y efecto puede ser útil en reunir partes y hacer que haya sentido en consideración a una serie de observaciones aleatorias. Las cadenas de causa y efecto tienden a confundirse y unirse haciendo difícil el establecimiento de relaciones claras.

**Cuadro 4.1**

<b>Atributo</b>	<b>Descripción</b>	<b>Significado</b>
Condición	Situaciones actuales encontradas.  Ejemplo: Se están incumpliendo los criterios? En qué medida?  Cuál es la desviación del proyecto, programa, actividad?	Lo que es
Criterio	Indicadores, Leyes, Ordenanzas, Reglamentos, Unidades de medida,	Lo que debe ser
Causa	Razones de la desviación, determinar por qué la condición no cumple con el criterio.	Por qué sucede
Efecto	Importancia relativa del asunto.  Determinar los resultados de las consecuencias de la condición al no cumplir con el criterio.	La consecuencia por no cumplir el criterio

**Fuente: Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007**

## Ejemplo aplicado de Hallazgos

**Cuadro 4.2**

### HALLAZGO 1

HALLAZGO 1		ADMINISTRACION Y CONTROL DE ACIVOS FIJOS
<b>ENTIDAD</b>	ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA	
<b>AREA</b>	Departamento Financiero	
<b>FECHA</b>	2006.01.15	
<b>AUDITOR RESPONSABLE:</b>	Eco. Teodoro Cubero	
CARACTERISTICA	EXPRESION	REF.
a) Condicion	Se observó en el Municipio que no todos los activos se encuentran codificados fsicamente e identificados en el listado del area contable debido que se tiene como politica registrar aquellos activos fijos que superen los \$250 ni se han efectuado la constatacion fisica de los muebles, equipo de oficina ymaquinaria. Ademias no se ha asignado un funcionario que se aencarge del contro y administracion de los activos fijos, con el objeto de que se deje constancia de la entrega de los objetos a sus custodios y de los movimientos internos.	E3
b) Criterio	Se incumple con la Norma Ecuatoriana Contable,Propiedades, planta y equipo y consecuentemente con lo dispuesto en el reglamento para la aplicación de la ley del Regimen Tributario interno y sus reformas	E3
c) Causa	No se ha designado una persona responsable entregada del control y la administracion de activos fijos.	E3
d) Efecto	Se origina el riesgo de que en caso de producirse una perdida no se pueden establecer responsabilidades directas. Pueden ocurrir perdidas de activos fijos debido a la falta de control de los mismos. Riesgo de ser observados por entidades de control.	E3

### Cuadro 4.3

#### HALLAZGO 2

HALLAZGO 1		SEGUROS DE MAQUINARIA Y EQUIPO
<b>ENTIDAD</b>	ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA	
<b>AREA</b>	Departamento Financiero	
<b>FECHA</b>	2006.01.15	
<b>AUDITOR RESPONSABLE:</b>	Eco. Teodoro Cubero	
<b>CARACTERISTICA</b>	<b>EXPRESION</b>	<b>REF.</b>
a) Condicion	Se observo que en el Municipio la maquinaria y equipo no se encuentran asegurados.	E5
b) Criterio	Se incumple con lo establecido en la Norma cuatoriana Contable 12 Propiedad,Planta y	E5
c) Causa	El Municipio le ha dado muy poca importancia a la adquisicion de un seguro para maquinaria y equipo por los niveles de seguridad de la zona donde se encuentra ubicada la fabrica.	E5
d) Efecto	En caso de ocurrir una situacion incierta futura la empresa no contaria con un respaldo necesario para poder cubrir este tipo de gasto,convirtiendose esto en una gran perdida.	E5

**Cuadro 4.4**

**HALLAZGO 3**

<b>HALLAZGO 4</b>		<b>CONCILIACION DE ORDENES DE COMPRA CON FACTURAS</b>
<b>ENTIDAD</b>	ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUECA	
<b>AREA</b>	Departamento Financiero	
<b>FECHA</b>	2006.01.15	
<b>AUDITOR RESPONSABLE:</b>	Eco. Teodoro Cubero	
<b>CARACTERISTICA</b>	<b>EXPRESION</b>	<b>REF.</b>
a) Condicion	El Municipio de Cuenca no ha designado una persona responsable del area de compras que concile la orden de compra con el detalle de factura debido a la falta de manual de procedimiento.	H4
b) Criterio	La informacion contable por norma requiere o necesita e documentacion sustentatoria razonable o sustentada con los saldos contables como parte del control previo ademas de la adecuada segregacion de funciones.	H4
c) Causa	Debido a la Falta de Manual de procedimientos no se ha segregado correctamente las funciones.	H4
d) Efecto	Situacion que provoco que se produzcan diferencias entre las cantidades facturadas y las solicitudes enviadas a los proveedores y que la selección del proveedor no sea la adecuada.	H4

La Fase de la Ejecución se inicia con la aplicación de los programas específicos, continua con la obtención de información, la verificación de los resultados, la identificación de los hallazgos y las conclusiones por componentes importantes para resolver los problemas y promover la eficiencia y efectividad en las operaciones.

Las normas de ejecución del trabajo en el campo proporcionan al auditor una base para juzgar la calidad de la gestión institucional y de los estados financieros en su conjunto; en consecuencia obtendrá evidencia suficiente que le permita satisfacerse de que la información entregada ha sido preparada con la honestidad y transparencia.

## **4.6 Muestreo en Auditoría**

### **4.6.1 Definición**

El muestreo puede ser definido como el proceso de inferir conclusiones acerca de un conjunto de elementos denominados universo o población, a base del estudio de una fracción de esos elementos, llamada muestra. (10)

Como norma general el muestreo puede aplicarse:

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

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

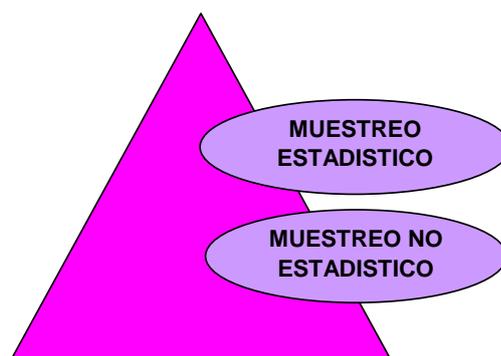
El muestreo de auditoría puede efectuarse mediante procedimientos estadísticos o no estadísticos, ambos procesos requieren de la selección de una muestra en la cual se encuentren las características representativas del universo.

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

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

#### 4.6.2 Clases de Muestreo

**Grafico 4.11**



**Fuente: Auditoría de Gestión.- Maldonado Milton K.- Editorial Luz.- de América .- 2001**

## **Muestreo Estadístico**

El muestreo estadístico utiliza las leyes de probabilidades con el propósito de lograr en forma objetiva:

- ◆ Determinar el tamaño de la muestra.
- ◆ Seleccionar la muestra.
- ◆ Evaluar los resultados,

Además, el muestreo estadístico no descarta la necesidad de que el auditor aplique su criterio.

## **Muestreo No Estadístico**

El muestreo no estadístico no prevé la estimación anticipada y objetiva del tamaño de muestra requerido, ni la proyección o evaluación objetiva de los resultados de la muestra, se basa exclusivamente en el criterio del auditor, según sus conocimientos, habilidad y experiencia profesional; por lo que, su naturaleza es de carácter subjetivo.

La decisión de utilizar el muestreo en auditoría depende del alcance y naturaleza de la evidencia que se necesita, de las características de la cuenta a examinar, los objetivos de la auditoría, la naturaleza del universo a muestrear y las ventajas y desventajas de cada método. Las evaluaciones del riesgo inherente son fundamentales para determinar el alcance de la evidencia que se requiere.

Al diseñar el plan de muestreos considerará los siguientes factores:

- Determinar el propósito de la prueba
- El universo de la muestra
- Los procedimientos de auditoría a aplicar
- El riesgo, los niveles de precisión aceptables y la posibilidad de error
- La selección del método del muestreo

Para determinar el alcance de la evidencia de auditoría requerida se puede utilizar cuatro niveles de evaluación de riesgo para proponer los posibles enfoques y la aplicación del muestreo de auditoría:

**Grafico 4.12**



Fuente: Contraloría General del Estado.- Manual de Auditoria de Gestión.- Acuerdo 031 CG.- 2002

## Ejemplo aplicado de la Matriz de Evaluación de Riesgo

**Cuadro 4.5**

### MATRIZ DE EVALUACION DE RIESGO

#### ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA

COMPONENTE	RIESGOS INHERENTE-CONTROL	ENFOQUE	INSTRUCCIONES PARA EL PLAN DETALLADO
Exigible	Bajo-Bajo Diferencia de saldo no es significativo.	<b>SUSTANTIVO</b> Procedimientos analíticos Circulación de saldos Confirmación de saldos.	Determinar el origen de las ctas x cob.
Propiedad, Planta y Equipo	Alto-Moderado Se han omitido determinados bienes No se han aplicado constataciones físicas No se han colocado códigos	<b>CUMPLIMIENTO</b> Verificar el cumplimiento de la administración y control de activos fijos. <b>SUSTANTIVOS</b> Procedimientos analíticos Observación de la existencia y pruebas de propiedad	Determinar controles claves Determinar Incidencias sobre estados financieros Realizar Constataciones físicas
Ingresos	Bajo-Bajo Movimientos no significativos.	<b>SUSTANTIVOS</b> Procedimientos Analíticos	
Pasivo Corriente	Bajo-Bajo Movimientos no significativos.	<b>SUSTANTIVOS</b> Confirmación de saldos Procedimientos Analíticos	

Fuente: Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007

### 4.6.3 El Riesgo del Muestreo

El riesgo de muestreo en auditoría tiene dos aspectos:

- **El Riesgo de rechazo incorrecto**

Es el riesgo de que, como resultado de los procedimientos de muestreo, el auditor concluya que no se puede confiar en los controles o que el saldo de una cuenta no es razonable, cuando en realidad, los controles son confiables o el saldo de la cuenta es razonable.

- **El Riesgo de aceptación incorrecta**

Es el riesgo de que, como resultado de los procedimientos de muestreo, 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, los controles no son confiables en la medida esperada o cuando el saldo no es razonable.

El auditor deberá considerar estos riesgos en cada plan de muestreo, de tal forma que su diseño produzca una muestra de tamaño suficiente y utilice un método de selección que obtenga una muestra representativa del universo y que responda a los objetivos de la auditoría.

### 4.6.4 El Proceso de Muestreo en la Auditoría

Los pasos metodológicos para realizar el muestreo en la auditoría financiera son:

- **Determinación de los objetivos**

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

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

**Evidencia de control** - o sobre transacciones y saldos específicos.

**Evidencia sustantiva** - a través de dos técnicas básicas:

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

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

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

- **Determinación del universo y de la unidad de muestreo.**

El universo es aquel conjunto de datos del cual se va a seleccionar una muestra y se relaciona con el objetivo de la prueba a efectuarse para una cuenta. La determinación del universo es posterior a la determinación del objetivo de la prueba; por ejemplo: si el objetivo de la prueba es determinar el porcentaje de cumplimiento de los procedimientos prescritos sobre las autorizaciones de desembolsos, el universo entonces será aquel grupo de datos que está conformado por todos los comprobantes de pago que se emitieron durante todo el período examinado.

La unidad de muestreo son los elementos individuales que forman el universo, ejemplo: asientos, documentos, y partidas, deben relacionarse con un comprobante de pago.

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

- **Determinación del tamaño de la muestra**

Para determinar el tamaño de la muestra se deben tomar en cuenta los siguientes aspectos:

- Debe ser aproximadamente similar, en el muestreo estadístico, como en el no estadístico.
- Debe aumentar a medida que aumenta la importancia de la prueba.

- Debe aumentar a medida que aumenta el error esperado del universo.
- Debe disminuir a medida que aumenta el nivel de error aceptable del universo.
- A mayor tamaño de la muestra, menor probabilidad de obtener conclusiones incorrectas.

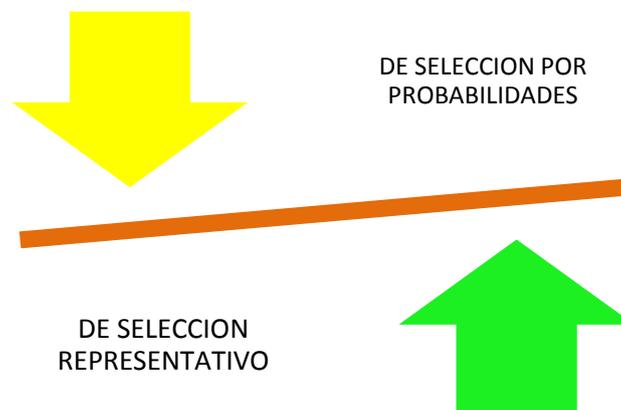
A fin de disminuir los riesgos de muestreo - riesgos de detección en la auditoría, el auditor debe diseñar un plan de muestreo de tal forma que produzca una muestra de tamaño suficiente para reducir el riesgo de muestreo a un nivel aceptable y utilizar un método de selección que produzca una muestra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

#### 4.6.5 El Método de Selección de la Muestra

Existen dos métodos que son:

- Método de selección por probabilidades
- Método de selección representativo

**Grafico 4.13**



- **Método de selección por probabilidades**

Mediante este método todas las unidades de muestreo del universo tienen la probabilidad de ser seleccionadas. Los métodos utilizados más frecuentemente son:

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

**2. Selección sistemática.** Mediante este método se selecciona una de cada “n” unidades junto con el punto de partida de un intervalo inicial seleccionado al azar, *el cual debe ser menor que el intervalo.*

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

- ***Método de selección representativo***

Son métodos no estadísticos, cuyas muestras son seleccionadas a base de criterio del auditor esperándose que la muestra resultante sea representativa del universo.

Los métodos más frecuentes son los siguientes:

- ***Selección específica.*** La selección de cada unidad de la muestra es determinada a base de algún criterio de juicio, como de valor monetario, posibilidad de error, etc.
- ***Selección en bloques.*** Es la selección de varias unidades en forma secuencial.
- ***Selección casual.*** Las unidades de la muestra se seleccionan sin ninguna razón para incluir u omitir ciertos registros en particular. El auditor elige los registros de un universo sin considerar el tamaño, fuente u otras características particulares.

#### **4.6.6 Ejecución del Plan de Muestreo**

El trabajo de auditoría detallado es efectuado a base de los registros de muestreo que han sido seleccionados.

En algunos casos el auditor no podrá aplicar los procedimientos planificados a las unidades de muestreo seleccionadas a causa de documentos no utilizados, no localizados u otras situaciones, no obstante, para cubrir estas posibilidades, el auditor deberá investigarlas primeramente, y luego seleccionar un número adicional de registros para ser examinados en su reemplazo.

#### **4.6.7 Evaluación de los resultados del Muestreo**

Una vez que los registros de la muestra han sido examinados, el auditor proyectará el resultado de las muestras hacia todo el universo y decidirá sobre la necesidad de ampliar o no el tamaño de la muestra.

**Ejemplo de Muestreo Estadístico publicado con autorización del Dpto.de Auditoria Interna del Municipio de Cuenca.**

**EJEMPLO ILUSTRATIVO APLICADO A LA AUDITORIA INTERNA (MUESTREO)  
ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA  
AUTO-PARQUE**

Se requiere examinar los gastos efectuados en concepto de la remodelación de las Oficinas de Auto-parque que contiene las aprobaciones y revisiones respectivas, la preparación de documentos de respaldo y la elaboración de ordenes de pago sobre la base de requerimientos sustentados. La verificación es necesaria para apreciar la estructura del control interno en esta inversion.

**a) Objetivo y Naturaleza de las Pruebas:** Las pruebas de auditoria se encaminaran ha determinar la existencia de procedimientos de control por parte de la Dirección Financiera

**b) Determinación del Universo sujeto al Muestreo:** La población para este análisis es de cinco mil comprobantes de egreso en que la oficina de Auto-parque incurrió para efectos para efectos de esta obra y alcanzan un valor de \$2.000.000

**c) Decisión con respecto al grado Confianza y Limite de precisión**

El auditor a base de su evaluación del control interno asigna un grado de confianza del 85% y determina como limite de precisión un 2%. Eso significa que el auditor espera un 85% de seguridad matemática de que las ausencias de control no excedan de 150 casos

**d) Estimación del Tamaño de la Muestra**

<b>N</b>	Numero de elementos de la población
<b>P</b>	Limite de precisión porcentual
<b>NP</b>	Limite de precisión numérico (NXP)
<b>R</b>	Grado y factor de confianza

**Grado de Confianza de Factor**

<b>Control Interno</b>	Del 76 al 95%	Confiable	1
	Del 51 al 75%	Aceptable	2
	Del 15 al 50%	No Contable	3

I= Intervalo de Muestreo (NP/R)

GN= Numero máximo de elementos a seleccionarse sugeridos

Formula  $gn= N/ I= R/P$

**Substitucion**

N = 5000  
P= 2% o 0.02  
NP= 100  
R= 1  
I= 100/1

$$gn= \frac{5000}{100} = \frac{1}{0.02}$$

$$gn= 50$$

**e)Selección y análisis de la muestra**

Para escoger los 50 elementos que serán parte de la muestra se pueden utilizar técnicas de selección como tablas de números al azar o sistemáticamente por medio de intervalos fijos

El examen de la muestra preemitirá advertir si existen operaciones en que no se han cumplido con los procedimientos de control interno establecidos. El examen de la muestra preemitirá advertir si existen operaciones en que no se han cumplido

**f) Interpretacion de los Resultados de la Puerta**

Asumiendo que para esta practica se detecto un caso de incumplimiento en la muestra analizada, se revelara en papeles de trabajo esta excepción, la misma que se asimilara a la población total para comparar con el nivel de precision establecido en el plan de muestreo.

**Demostración**

$$\frac{100}{100} = \frac{N^{\circ} \text{ de excepciones} \times N}{Gn} = \frac{1 \times 5000}{50} =$$

Con estos resultados se determina que la muestra seleccionada fue suficiente y se admitirá como aceptable la evaluación practicada

#### 4.7 Productos de la Ejecución de la Auditoría

Los productos de la ejecución de la auditoría son: (11)

- **Evidencia física.-** Cuando se trate de rubros examinados que tengan existencia física, se procederá a su constatación y evaluación de su valoración en unidades monetarias.
- **Evidencia documental.-** La evidencia documental conformada por todos los documentos fuentes que sustentan las operaciones de la entidad.
- **Cálculos independientes.-** Constituye una evidencia de extrema importancia, con frecuencia puede observarse cálculos relacionados por ejemplo con el Impuesto Valor Agregado.
- **Evidencia oral.-** Durante el curso de un examen especial, el auditor debe hacer muchas preguntas a los funcionarios de la entidad, lo que puede dar lugar a una evidencia importante, debido a que existen situaciones que exigen una revisión adicional.
- **Evidencia circunstancial.-** Las circunstancias en las que se obtiene la información de las operaciones influyen en su credibilidad; de ahí que las circunstancias constituyan también un tipo de evidencia.
- **Papeles de trabajo.-** Los papeles de trabajo son los registros que el Auditor mantiene de los procedimientos seguidos, las pruebas efectuadas, la información obtenida y las conclusiones alcanzadas.
- **Informe.-** El informe de auditoría interna, constituye el producto final del trabajo del auditor en el que constarán sus recomendaciones en relación con los aspectos examinados.

**EXAMEN ESEPCIAL AL PROCESO DE ADQUISICION, INGRESO Y  
UTILIZACION DE UTILES DE OFICINA**

**Ejemplo: Aplicado al Municipio de Cuenca con autorización del Dpto. de Auditoría Interna del mismo.**

**Evidencia Física:**

Existencia de Utiles de Oficina				
CODIGO	NOMBRE	CANTIDAD	VALOR UNIT	TOTAL
1001	Esferos punta fina	300	0,25	75
1002	Regla	75	1	75
1003	Perforadora	75	1,75	131,25
1004	Grapadora	75	2,25	168,75
1005	Saca Grapas	75	0,5	37,5
1006	Microminas	75	0,6	45
1007	Porta esferos	40	1,8	72
1008	Grapas	63	0,75	47,25
1009	Cinta Scoch	300	0,2	60
10010	Resma de Papel A4	500	2,5	1250
10011	Sobres de Manila F4	300	0,15	45
10012	Sobres de Manila F5	300	0,18	54
10013	Sobres Oficio	300	0,1	30
10014	Cinta de Embalaje	75	1,1	82,5
10015	Toner XL200	75	4	300
10016	Funda de Ligas	75	1	75
10017	Caja de Clips	140	0,4	56
10018	Caerpetas de Carton	500	0,11	55
10019	Caja de Vinchas	75	1,2	90
10020	Folders	300	1,43	429
10023				
<b>TOTAL</b>				<b>3178,25</b>

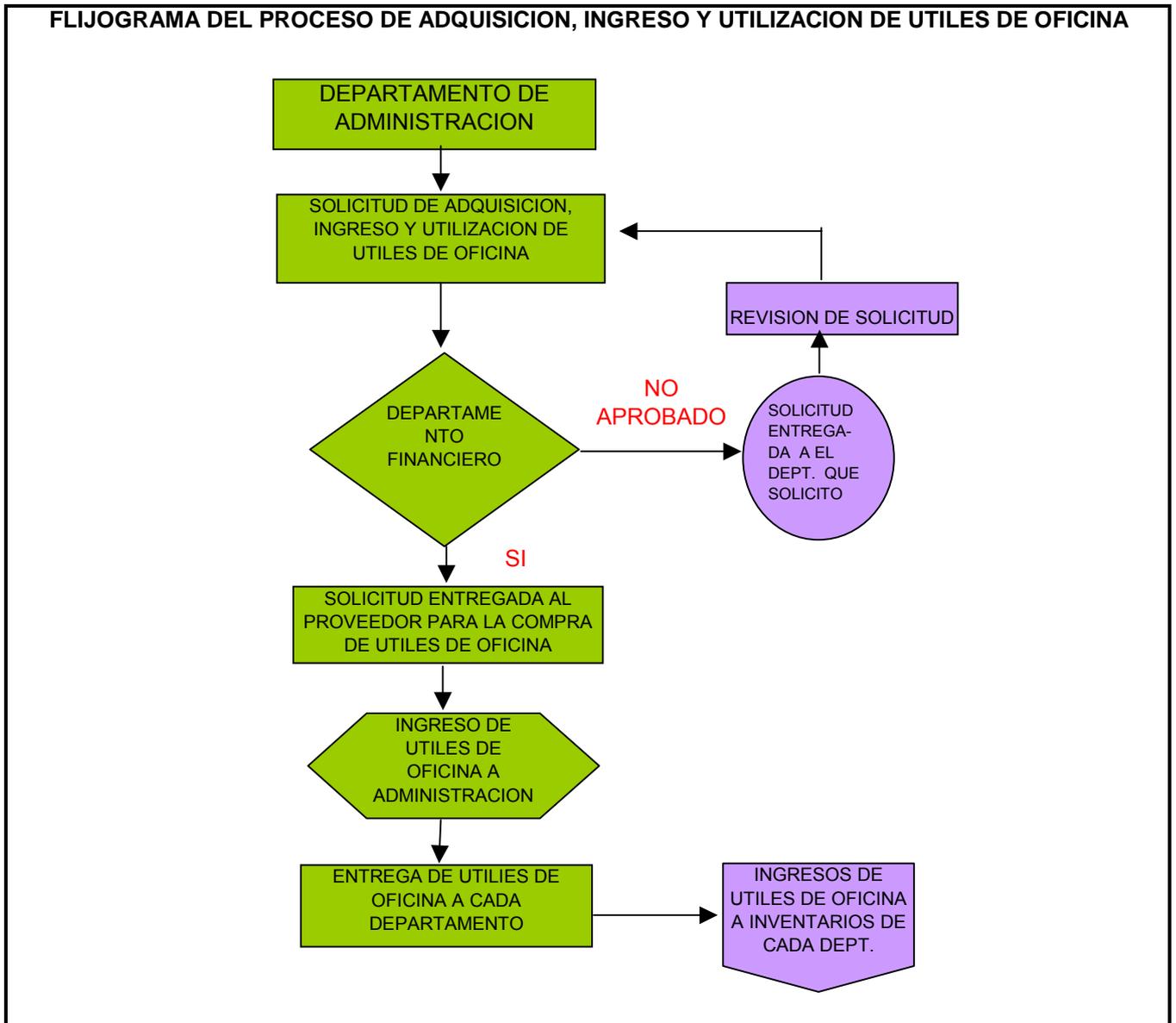
**Cálculos Independientes**

Calculos Independientes	
Iva	381,39
Retencion 2%	63,57
<b>TOTAL</b>	<b>444,96</b>

## Evidencia Oral y Escrita

ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO CUESTIONARIO					
Nº	PREGUNTAS	RESPUESTAS			COMENTARIOS
		SI	NO	NA	
<b>MUNICIPIO DE CUENCA</b>					
1	Se realiza a tiempo el pedido de proveeduría por parte de cada departamento?	x			
2	Se aplica el reglamento de control interno para realizar estos pedidos? * Fecha de aprobación de documento * Periodo de Vigencia * A quienes se divulga	x x x			
3	El proveedor entrega a tiempo proveeduría?	x			
4	La entrega de útiles de Oficina a cada departamento es oportuna?	x			
5	Estos útiles de oficina entregados satisfacen las necesidades de cada oficina?	x			
6	Se realiza el ingreso correspondiente de útiles de oficina?	x			
7	Se controla la utilización de los útiles de oficina	x			

## Papeles de Trabajo del Programa al Proceso de Adquisición, Ingreso y Utilización de Útiles de Oficina.



## Inventarios

### KARDEX ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA UTILES DE OFICINA

FECHA			ARTICULO	Esferos punta fina	Codigo:	1001
D	M	A	LOCALIZACION			
I	E	Ñ	PROVEEDORES	Monsalve		
A	S	O				
DETALLE				DEBE	HABER	SALDO
			SALDO AL 31 DE SEPTIEMBRE 06			10
1	10	6	ENTRA	300		310
2	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	280
3	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	230
4	10	6	SALE DEPT. XXXX		100	130
10	10	6	SALE DEPT. XXXX		90	40
16	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	10
20	10	6	SALE DEPT. XXXX		5	5

### KARDEX ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA UTILES DE OFICINA

FECHA			ARTICULO	Resma de Papel A4	Codigo:	10010
D	M	A	LOCALIZACION			
I	E	Ñ	PROVEEDORES	Monsalve		
A	S	O				
DETALLE				DEBE	HABER	SALDO
			SALDO AL 31 DE SEPTIEMBRE 06			2
1	10	6	ENTRA	500		502
2	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	472
3	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	422
4	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	372
10	10	6	SALE DEPT. XXXX		90	282
12	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	252
14	10	6	SALE DEPT. XXXX		28	224
19	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	174
20	10	6	SALE DEPT. XXXX		12	162
21	10	6	SALE DEPT. XXXX		23	139
23	10	6	SALE DEPT. XXXX		24	115

**KARDEX**  
**ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA**  
**UTILES DE OFICINA**

FECHA		ARTICULO	Sobre de Manila F4	Codigo:	10011
D	M	A	LOCALIZACION		
I	E	Ñ	PROVEEDORES	Monsalve	
A	S	O			
DETALLE			DEBE	HABER	SALDO
			SALDO AL 31 DE SEPTIEMBRE 06		3
1	10	6	ENTRA	300	303
2	10	6	SALE DEPT. XXXX		273
3	10	6	SALE DEPT. XXXX		223
4	10	6	SALE DEPT. XXXX		126
10	10	6	SALE DEPT. XXXX		36
16	10	6	SALE DEPT. XXXX		6
20	10	6	SALE DEPT. XXXX		1

**KARDEX**  
**ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA**  
**UTILES DE OFICINA**

FECHA		ARTICULO	Cajas de Clips	Codigo:	10017
D	M	A	LOCALIZACION		
I	E	Ñ	PROVEEDORES	Monsalve	
A	S	O			
DETALLE			DEBE	HABER	SALDO
			SALDO AL 31 DE SEPTIEMBRE 06		0
1	10	6	ENTRA	300	300
2	10	6	SALE DEPT. XXXX		270
3	10	6	SALE DEPT. XXXX		220
4	10	6	SALE DEPT. XXXX		170
10	10	6	SALE DEPT. XXXX		80
16	10	6	SALE DEPT. XXXX		50
20	10	6	SALE DEPT. XXXX		45
21	10	6	SALE DEPT. XXXX		35
22	10	6	SALE DEPT. XXXX		20
26	10	6	SALE DEPT. XXXX		10

**KARDEX**  
**ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA**  
**UTILES DE OFICINA**

FECHA			ARTICULO	Carpetas de Carton	Codigo:	10018
D	M	A	LOCALIZACION			
I	E	Ñ	PROVEEDORES	Monsalve		
A	S	O				
DETALLE				DEBE	HABER	SALDO
			SALDO AL 31 DE SEPTIEMBRE 06			50
1	10	6	ENTRA	500		550
2	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	520
3	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	470
4	10	6	SALE DEPT. XXXX		100	370
10	10	6	SALE DEPT. XXXX		90	280
16	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	250
20	10	6	SALE DEPT. XXXX		5	245
21	10	6	SALE DEPT. XXXX		150	95
22	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	45
23	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	15
24	10	6	SALE DEPT. XXXX		10	5
26	10	6	SALE DEPT. XXXX			5

**KARDEX**  
**ILUSTRE MUNICIPALIDAD DE CUENCA**  
**UTILES DE OFICINA**

FECHA			ARTICULO	Sobres Oficio	Codigo:	10013
D	M	A	LOCALIZACION			
I	E	Ñ	PROVEEDORES	Monsalve		
A	S	O				
DETALLE				DEBE	HABER	SALDO
			SALDO AL 31 DE SEPTIEMBRE 06			2
1	10	6	ENTRA	300		302
2	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	272
3	10	6	SALE DEPT. XXXX		50	222
4	10	6	SALE DEPT. XXXX		70	152
10	10	6	SALE DEPT. XXXX		90	62
16	10	6	SALE DEPT. XXXX		30	32
20	10	6	SALE DEPT. XXXX		25	7

## **CAPITULO V**

# **LA COMUNICACIÓN DE RESULTADOS DE LA AUDITORIA INTERNA**

### **5.1 Introducción**

En este capítulo abordamos lo referente a la Comunicación de Resultados de la Auditoría Interna, en donde observaremos los diferentes tipos de opinión que se pueden presentar, así como lo que es el informe de auditoría, su contenido y presentación de los resultados obtenidos a través de la auditoría realizada a la Entidad.

### **5.2 Generalidades**

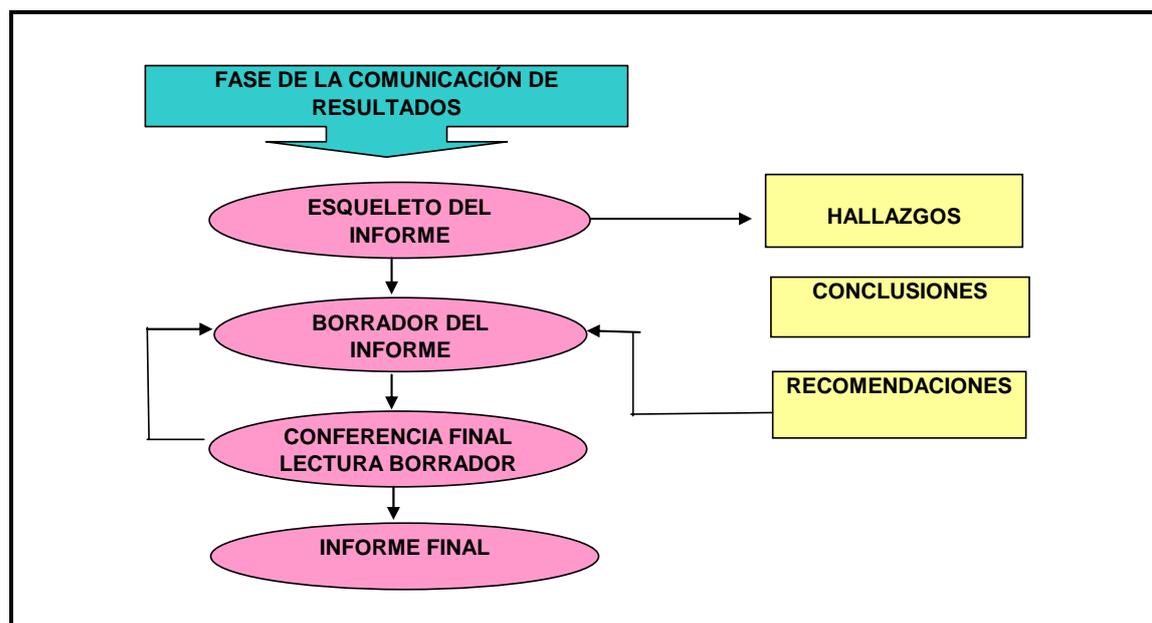
En el transcurso de una auditoría o examen especial, se mantendrá constante comunicación con los servidores y demás personas vinculadas con la acción de control, dándolos oportunidad de presentar pruebas documentadas, así como información escrita relacionada con asuntos sometidos a examen.

La importancia atribuida a la oportunidad en la comunicación de los resultados está contemplada en las disposiciones legales pertinentes, en las que se manifiesta “En el curso del examen los auditores gubernamentales mantendrán comunicación con los servidores de la entidad, organismo o empresa del Sector Público auditada y demás personas relacionadas con las actividades examinadas”.

“Al finalizar los trabajos de auditoría en el campo, se dejará constancia documentada de que fue cumplida la comunicación de resultados en los términos previstos por la Ley y normas profesionales sobre la materia”

Las diferencias de opinión entre los auditores y los servidores o ex-servidores de la entidad, organismo o empresa del Sector Público auditada, o terceros relacionados, serán resueltas, en lo posible dentro del curso del examen, de subsistir, en el informe constarán las opiniones divergentes.

**Grafico 5.1**



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría , BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

### **5.3 El informe de auditoría interna**

La fase más significativa de la auditoría de interna es la comunicación de resultados, pues ésta constituye el producto final de las labores del equipo de auditores internos. Normalmente se tiende a pensar en términos del informe por escrito al hablar de la comunicación de los resultados. No obstante, la comunicación de los resultados no se limita a la fase final ni solamente al informe por escrito.

Al respecto los Arts. 90, 91 y 92 de la LOCGE establecen que; en el curso del examen los auditores mantendrán comunicación con los servidores municipales y demás personas relacionadas con las actividades examinadas.

Determinando además que al finalizar los trabajos de auditoría de campo, se dejará constancia de que fue cumplida la comunicación de resultados y la conferencia final en los términos previstos por la ley y las normas profesionales sobre la materia.

Se señala también que las discrepancias y opiniones divergentes entre los auditores y los servidores o ex servidores municipales o de terceros relacionados, serán resueltas, en lo posible, dentro del curso del examen y de subsistir, constarán en el informe.

La Ley expresa de una manera imperativa, que las recomendaciones de auditoría, una vez comunicadas a los ejecutivos del municipio y sus servidores, deben ser aplicadas de manera inmediata y con el carácter de obligatorio; que serán objeto de seguimiento y su inobservancia será sancionada por la CGE

Asimismo, el Reglamento de la LOCGE en sus Arts. del 22 al 28 establecen que en el transcurso de una auditoría los auditores mantendrán constante comunicación con los servidores, ex servidores y demás personas vinculadas con la acción de control, dándoles oportunidad de presentar pruebas documentadas, así como información escrita relacionada con los asuntos sometidos a examen.

Por lo que los resultados provisionales de cada parte de la auditoría de gestión darán a conocer tan pronto como se concreten, con la siguiente finalidad:

- Ofrecer la oportunidad para que se presenten justificativos debidamente fundamentados;
- Hacer posible que los auditores dispongan durante el desarrollo del trabajo de campo, de toda la documentación y evidencia relacionadas con el examen;
- Posibilitar que se presente información o evidencia adicional, en los términos y plazos establecidos en el Reglamento a la LOCGE.
- Facilitar la implantación de las recomendaciones que, de conformidad con el artículo 92 de la LOCGE deben ser aplicadas de manera inmediata y con carácter obligatorio por parte del Alcalde y funcionarios responsables.

Se señala además en el Reglamento, que la conferencia final se efectuará previa notificación escrita, entregada en el domicilio, en el lugar de trabajo o por la prensa, a los vinculados con el examen, con 48 horas de anticipación a la realización de la misma, indicando el lugar, fecha, día y hora en que se efectuará.

En la conferencia final se darán a conocer los resultados obtenidos hasta la conclusión del trabajo en el campo, de la auditoría interna, los mismos que constarán, en el respectivo borrador de informe que serán analizados por los auditores internos actuantes, los ejecutivos del municipio y todas las personas relacionadas con el examen.

De ser necesario se podrá realizar una o varias conferencias finales, con una, o con un grupo de personas, para que conozcan los resultados vinculados con los períodos de actuación.

Cualquier información explicativa o documentos justificativos que los asistentes o vinculados con el examen, deseen presentar, lo realizarán durante los 5 días laborables posteriores a la conferencia final y mediante comunicación dirigida al Auditor General, responsable del trámite del informe definitivo.

Participarán en la conferencia final previamente convocadas las siguientes personas:

- ❖ El Alcalde o su delegado;
- ❖ Los servidores y ex servidores municipales y que por sus funciones están vinculados con la auditoría de gestión.
- ❖ El Auditor General y su delegado.
- ❖ El supervisor y jefe de equipo asignados;
- ❖ Otros funcionarios de la UAI autorizados por el Auditor General.

La conferencia final estará presidida y dirigida por el Auditor General o Jefe de equipo designado y se dejará constancia de dicha diligencia, y de la asistencia de los convocados a la comunicación de los resultados, en un acta de la conferencia final emitida en original y una copia, con la información que se considere necesaria, que entre otros aspectos se referirá al lugar, fecha, hora, documento con el cual se realizó la convocatoria respectiva y la identificación de los participantes, con indicación del nombre, cargo, firma y cédula de ciudadanía.

La CGE, a los tres meses de haber entregado a las autoridades municipales el informe definitivo, podrá solicitar al Alcalde, que informen documentadamente sobre el estado de la implementación de las recomendaciones.

Cabe señalar que la calificación de excelente a un auditor interno, no se mide por el contenido de sus conclusiones y recomendaciones, sino por el hecho de que durante sus labores de campo logre que la municipalidad acepte e implante las recomendaciones y genere valor agregado en beneficio de la comunidad.

Por consiguiente, el Auditor General es el responsable de comunicar los resultados de sus trabajos. En tanto que el Alcalde, Directores y demás servidores municipales, requieren de información exacta y evaluaciones objetivas que les ayuden a llevar a cabo sus funciones de dirección y ejecución, para una efectiva gestión administrativa.

En este sentido los informes deben ser terminados y remitidos oportunamente al Alcalde, para permitirle actuar de inmediato y con efectividad en los asuntos que requieren su atención. La política recomendada a la UAI es comunicar a los funcionarios municipales durante todas las etapas del proceso de auditoría de gestión, a través de discusiones orales, cartas, exposiciones de hechos, u otros medios apropiados; para atraer tan pronto como sea posible su atención sobre áreas de interés y para obtener su conformidad a tiempo sobre el contenido del informe.

Se debe tener en cuenta hasta el máximo posible, las opiniones entregadas por los funcionarios de la entidad sobre el informe final. Todos los demás hallazgos significativos deben ser incluidos en los informes escritos.

Los informes de auditoría de gestión, no deben incluir largas listas de nombres de todos los funcionarios municipales, es preferible incluir únicamente los nombres, cargos y períodos de servicio de los funcionarios principales, responsables de las actividades cubiertas en los informes.

#### **5.4 Características del informe de auditoría de gestión**

El informe de auditoría interna debe ser estructurado de acuerdo con ciertas características con el objeto de lograr un alto grado profesional y para alcanzar eficazmente los objetivos de la comunicación de los resultados. Por lo tanto, es importante que cada informe, en lo posible, sea un trabajo preciso y perfecto que

merezca la lectura del Alcalde y altos ejecutivos del gobierno municipal.

Los asuntos incluidos en todo informe deben ser de la suficiente importancia como para justificar que se los informe y para merecer la atención de aquellos a quienes van dirigidos. La utilidad y por lo tanto la efectividad del informe disminuye con la inclusión de asuntos de poca importancia, porque ellos tienden a distraer la atención del lector de los asuntos realmente importantes que se informan.

**Gráfico 5.2**



**Fuente: Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca - 2007**

El informe debe estar precedido de un cuidadoso análisis de los objetivos buscados, el auditor debe estudiar la información o proporcionar desde la perspectiva de los receptores del informe, cuyo propósito es estimular una acción constructiva, debiendo estructurarse en función del interés y necesidades de la municipalidad y sus autoridades.

El informe debe ser escrito de tal forma que sea claro a cualquier persona bien informada y razonablemente inteligente. La oportunidad y utilidad son esenciales para informar con efectividad. Los problemas que afectan la oportunidad del informe generalmente se originan en las fases de planeamiento, administración y ejecución del trabajo.

Todos los procedimientos prescritos de preparación, revisión y procesamiento deben ser aplicados con el objeto de producir informes que no contengan errores de hechos, lógica o razonamiento. El requisito de exactitud está basado en la necesidad de ser justos e imparciales en el informe y de asegurar a los lectores del mismo que su contenido es digno de crédito.

Todos los comentarios, hallazgos y conclusiones deben estar adecuadamente sustentados por suficiente evidencia objetiva de los papeles de trabajo, para demostrar o probar, cuando sea necesario, los fundamentos de los asuntos informados.

Los hallazgos deben ser presentados de una manera convincente y las conclusiones y recomendaciones deben inferirse lógicamente de los hechos presentados. Los datos incluidos en el informe deben ser suficientes para convencer a los lectores de la importancia de los hallazgos, conclusiones y la conveniencia de aceptar las recomendaciones.

Cada informe debe presentar los hallazgos de una manera objetiva y clara e incluir suficiente información sobre el asunto principal de manera que proporcione a los lectores una perspectiva adecuada. El objetivo es entregar informes que sean reales, que no conduzcan a error y que a la vez hagan énfasis especial en los asuntos que necesitan atención.

Para que el informe se comuniquen con efectividad debe presentarse tan claro y simple como sea posible. También es importante la claridad porque la información contenida en el informe puede ser usada por terceros interesados.

No se debe presuponer que los lectores tengan conocimientos técnicos detallados. Se debe evitar el lenguaje florido, pedante y estilizado.

Para que haya claridad es necesaria una organización adecuada del material de información y precisión en el detalle de los hechos, en su análisis y emisión de conclusiones. Se deben usar ayudas visuales (dibujos, fotografías, cartas gráficas, mapas, etc.) para que el informe sea más comprensible y por lo tanto más útil.

El informe no debe ser más largo de lo necesario para comunicar la información. No debe enredarse en palabras, oraciones, párrafos o secciones demasiado detallados que no encajan claramente con el mensaje del informe, demasiado detalle quita mérito al informe y puede desvirtuar el mensaje real o confundir y desanimar a los lectores.

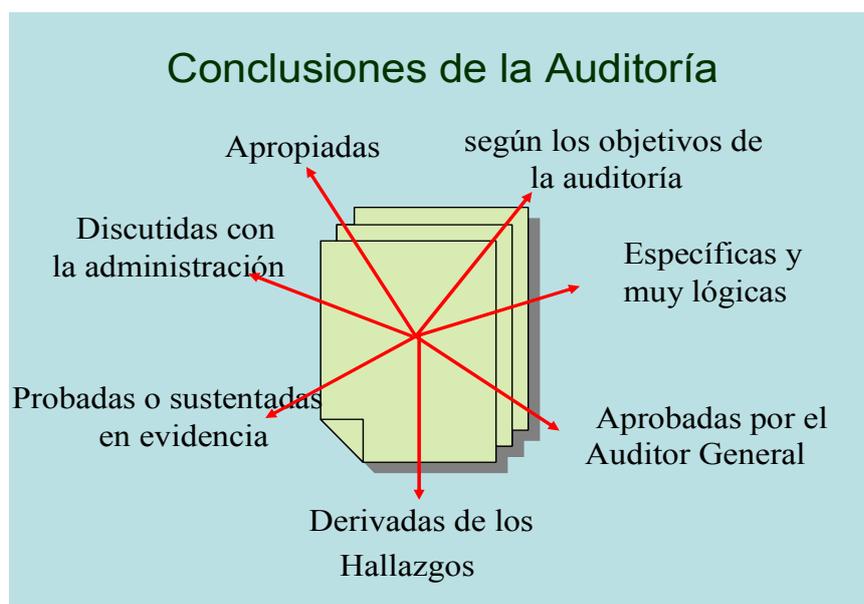
Aunque el informe debe ser conciso, debe recordarse que la brevedad no siempre es una virtud, el informe debe contener información suficiente sobre los hallazgos, conclusiones y recomendaciones para promover un entendimiento adecuado de los asuntos informados. Los informes deben cubrir todos los asuntos establecidos por ley y deben incluir tanta información como sea necesaria para mantener al lector adecuadamente informado de los resultados del trabajo de auditoría.

El tono del informe debe estar dirigido a provocar una reacción de aceptación de los comentarios, conclusiones y recomendaciones. Los títulos, capítulos y contenido general del informe deben ser enunciados en términos constructivos.

Aunque los hallazgos se presentan en términos claros, debe tener presente que el objetivo es lograr una reacción favorable y que ésta se puede lograr con eficiencia evitando el lenguaje que genera innecesariamente defensa y oposición. Consecuentemente, el informe de auditoría de gestión debe estar dado en la necesidad de mejoras más que en la crítica.

Las conclusiones se elaboran en relación con los objetivos de la auditoría. Tanto los resultados o hallazgos, como las conclusiones preliminares, deben estar probados con la evidencia acumulada y discutidos para conseguir valiosos datos, de esta forma se validará la corrección de las desviaciones encontradas.

Gráfico 5.3



Fuente: [www.olacefs.org.pa](http://www.olacefs.org.pa), Taller de auditoría , BID-GAO-IDI-OLACEFS, edición mayo 2003.

Deben ser específicas, su fuerza depende de la evidencia que apoya los resultados y de la lógica usada para formularlas.

El proceso de desarrollar una conclusión es sistemático basado en una propuesta, objetivos, criterios o estándares y los resultados de la auditoría interna. Todas las conclusiones son preliminares hasta tanto no sean discutidas con el Alcalde y Directores y demás personal vinculado.

El auditor interno determinará la conclusión de la auditoría, en la cual conjuga criterio, condición, causa y efecto de los resultados, sin embargo, lo que proporcionará será una conclusión total de cada aspecto examinado.

El desarrollo de las recomendaciones para mejorar la gestión municipal es una característica muy importante de los informes. Es aquí que se orienta a la administración auditada hacia la solución de los hechos deficientes susceptibles de ser mejorados. Las recomendaciones deben agruparse por el nivel administrativo responsable de aplicarlas, partiendo de la autoridad más alta y llegando hasta los niveles directivos que corresponden.

Cuando se formulan recomendaciones, el auditor interno debe estimar en lo posible los probables ahorros o mejoras derivadas de las recomendaciones, de esta manera, el “valor agregado” de la auditoría y los beneficios serán claramente identificados.

## **5.5 Estructura del informe de auditoría interna**

La estructura del informe de la auditoría interna que debe ser emitido por la UAI del municipio es la siguiente: (12)

1. Carátula
2. Índice, Siglas y abreviaturas
3. Carta de presentación
4. Capítulo I: Enfoque de la auditoría
5. Capítulo II: Información de la entidad
6. Capítulo III: Resultados generales
7. Capítulo IV: Resultados específicos por componente
8. Capítulo V: Anexos y apéndice
9. Anexos

**La Carátula.-** debe contener el logotipo de la municipalidad, el nombre del trabajo realizado, programa, proyecto, actividad, unidad, área o rubro analizado y el período de cobertura o alcance correspondiente. Por último el código asignado a la auditoría, el año y el número secuencial.

**Índice.-** a continuación debe presentarse el contenido de cada informe con relación a los asuntos que lo conforman y el número de la página correspondiente.

**Siglas y abreviaturas utilizadas.-** se debe incluir una lista del significado de las abreviaturas y siglas usadas en el informe. No se debe considerar abreviaturas de uso corriente, sino aquellas pertinentes al contenido del informe.

**Carta de presentación del informe.-** esta comunicación sirve para presentar personalmente el informe de la auditoría de gestión al Alcalde y Miembros del I. Concejo Cantonal. La carta de presentación deberá contener:

- ❖ Título
- ❖ Destinatario
- ❖ Alcance del trabajo
- ❖ La declaración de que la auditoría de gestión se condujo de conformidad con las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental.
- ❖ Firma del Auditor General
- ❖ Lugar y fecha de emisión

**Capítulo I: Enfoque de la auditoría.-** En este capítulo se hará constar los datos más importantes acerca del motivo, alcance y naturaleza de la auditoría de gestión, el enfoque y los indicadores utilizados, que servirán de base para una mejor comprensión y apreciación del lector mismo, tales como los siguientes:

- Motivo de la auditoría
- Objetivos de la auditoría
- Alcance de la auditoría
- Enfoque

- Componentes auditados
- Indicadores utilizados

**Capítulo II.- Información de la entidad.-** se hará constar la información relativa a la municipalidad, como por ejemplo:

- Misión
- Visión
- Análisis FODA
- Base legal
- Estructura orgánica
- Objetivos de la entidad
- Financiamiento
- Funcionarios principales

**Capítulo III.- Resultados Generales.-** se hará constar los comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre la municipalidad, relacionados con la evaluación de la Estructura de Control Interno así como del cumplimiento de objetivos y metas institucionales, etc.

**Capítulo IV.- Resultados específicos por componente.-** en este capítulo se presentará por cada uno de los componentes y sub- componentes, lo siguiente:

- Los comentarios.- relacionados fundamentalmente con los aspectos positivos de la gestión municipal estratégica, operativa y de resultados, en cuanto al cumplimiento de las 6 “E”. También se hará constar las deficiencias encontradas, debiendo cuantificarse los perjuicios económicos ocasionados, los desperdicios existentes y los daños materiales encontrados.
- Conclusiones.- sobre los aspectos positivos de la gestión gerencial-operativa y sus resultados, los perjuicios y daños materiales ocasionados, también por las ineficiencias, prácticas antieconómicas, incumplimientos, incumplimiento de leyes, ordenanzas y demás normativa, etc.

Recomendaciones.- deben emitirse con tono constructivo, prácticas proponiendo mejoras relacionadas con la gestión municipal para que emplee sus recursos de manera eficiente, efectiva, económica, ecológica, ética. La construcción de obras y servicios de calidad con resultados favorables en su impacto en bien de la comunidad.

**Capítulo V.- Anexos y Apéndice.-** El informe con frecuencia requiere detalles e información que deben anexarse, tales como: gráficos, cuadros, resúmenes,

parámetros e indicadores de gestión, el cronograma de cumplimiento de las recomendaciones, etc.

Igualmente, debe adjuntarse como apéndice:

- Memorandum de antecedentes
- Síntesis de la auditoría de gestión
- Constancia de la notificación de inicio de examen.
- Convocatoria y acta de la conferencia final de comunicación de resultados.

### **5.6 El informe de examen especial**

Los informes de examen especial que se presentara a la Contraloría General del Estado, y que por su naturaleza tiene un alcance limitado y menos amplio que la auditoría, deberán contener los resultados de los análisis realizados a través de comentarios, conclusiones y recomendaciones, respetaran las normas y procedimientos de la profesión, las disposiciones legales vigentes, y serán elaborados tomando en cuenta la estructura que se dispone en el presente reglamento.

### **5.7 Estructura y Contenido de Examen Especial:**

#### **5.7.1 Estructura del Informe**

1. Carátula
2. Relación de Siglas y abreviaturas utilizadas
3. Índice
4. Carta de Presentación o de envío (Modelo Adjunto)
5. Informe que contendrá 2 capítulos
  - Información Introductoria
  - Resultados del Examen

### **Capítulo I: Información Introductoria:**

- Motivo del Examen: Señalar el número y fecha de la orden de trabajo, precisar si el examen se realiza en cumplimiento del plan anual de auditoría correspondiente o si obedece a un imprevisto autorizado por el Contralor General del Estado o por el Subcontralor General citando el numero y la fecha de tal autorización.
- Objetivo del Examen: Se indicara los objetivos que tienen relación directa con la naturaleza del examen.
- Alcance del Examen: Se expondrá la amplitud del trabajo realizado, con indicación de: período cubierto, áreas, rubros o componentes examinados.
- Base Legal: Se señalará el instrumento legal en el cual consta la creación o constitución de la entidad y se presentará las disposiciones legales que tienen vinculación.
- Estructura Orgánica: Se debe señalar la estructura orgánica de la entidad, la unidad o área examinada.
- Objetivos de la Entidad: Se debe señalar los que constan en el Reglamento Orgánico Funcional.
- Financiamiento o monto de recursos Examinados: Señalar en lo posible el monto de los recursos examinados en el examen.

## **Capítulo II: Resultados del Examen**

En este capítulo se debe desarrollar todos los comentarios sobre cada uno de los rubros o áreas examinadas, ordenándolos de acuerdo al grado de importancia relativa, empezando por el resultado del seguimiento de las recomendaciones de informes anteriores.

Todo comentario tendrá u título que revele su contenido en forma resumida y llame la atención del lector.

Todos los comentarios deben presentar sus atributos: condición, criterio, causa y efecto, serán relatados en forma narrativa y contendrán aspectos trascendentes detectados durante el examen, descritos ordenadamente con lógica y claridad, **no incluirán términos como “ a la fecha” o “ en la actualidad”** , además incluirán las conclusiones y recomendaciones, sin que estas formen parte de los hallazgos.

Cuando se haga referencia a disposiciones legales, comunicaciones, actas y otros documentos, se transcribirá exclusivamente la parte pertinente.

**En los comentarios no constarán los nombres de los funcionarios, únicamente se indicara la denominación del cargo que desempeña, tampoco se especificara la responsabilidad que se desprende del examen.**

Las conclusiones son juicios profesionales de los auditores basados en los hallazgos, luego de evaluar los atributos, son una parte importante del proceso.

Las recomendaciones son sugerencias claras, sencillas y constructivas formuladas por los auditores a las autoridades de la entidad, evitando incluir expresiones como inmediatamente o sin demora ya que tienden a general resistencia por su tono impositivo.

Las recomendaciones serán dirigidas al titular de la entidad que debe ejecutar la acción correctiva, no sugerirán el cumplimiento de leyes, normas o reglamentos y estarán numeradas en forma ascendente.

## **Anexos del Informe**

**Anexo 1:** Nomina de Funcionarios principales: Se incluirán los nombres completos y cargos de los funcionarios y ex funcionarios cuya gestión es examinada, con indicación del período en el que desempeñaron sus funciones.

**Anexo 2:** Movimiento de las cuentas analizadas: Se efectuara el movimiento partiendo del saldo del último examen realizado, resumiendo los débitos y créditos y estableciendo el saldo contable a la fecha del corte. La presentación de los saldos de caja señalará el saldo inicial, los ingresos y egresos del período y el saldo final.

**Anexo 3:** Cronograma de aplicación de recomendaciones: Se elaborará en cumplimiento de la norma Ecuatoriana de Auditoría Gubernamental IAG -06 “Implementación de Recomendaciones”

### **Modelo de Carta de Presentación de examen especial (anexo 5.1)**

#### **5.8 El cronograma de cumplimiento de recomendaciones**

Consiste en elaborar un plan de trabajo que le permita al Alcalde, Directores y más servidores municipales, implantar las recomendaciones que constan en el informe de auditoría de gestión, emitido por la UAI, debiendo realizarse en un tiempo adecuado con la calidad y costos establecidos.

De conformidad con el cronograma de implantación de las recomendaciones el mismo que debe ser aceptado y firmado por el Alcalde y demás servidores relacionados, se determinan responsables y tiempos, para ser cumplidos mediante una matriz de valor agregado la misma que debe contener:

- ❖ El número de la recomendación y su descripción de acuerdo al informe respectivo.
- ❖ El valor agregado, es decir en función de la recomendación se planteará las ventajas que permitirá alcanzar al Municipio con la implantación de cada una de las recomendaciones planteadas en el informe.
- ❖ La descripción del funcionario responsable con la denominación del cargo, de implantar la recomendación o recomendaciones y la fijación de tiempos en la que se ejecutarán las mismas, previo acuerdo con los funcionarios municipales.
- ❖ Reglamento sobre presentación de los informes de auditoría interna según acuerdo N° 006

## 5.9 Síntesis del informe

La síntesis del informe es un documento adicional que prepara el auditor interno en forma separada y consiste en un resumen de los resultados principales de la auditoría de gestión.

La síntesis se incorporará a los informes extensos, a fin de que el Alcalde, Contralor y ejecutivos municipales, que no disponen de mayor tiempo, por la naturaleza de sus funciones, puedan formarse rápidamente un criterio del contenido del informe.

Es importante que la síntesis sea lo más corta posible para lograr su finalidad, al resumir brevemente el informe. Normalmente no debe exceder de tres o cuatro páginas las mismas que deben estar debidamente referenciados con las páginas del informe. Debe incluir los siguientes aspectos:

- Encabezamiento con el logotipo del municipio y UAI.
- Motivo del examen
- Número de la orden de trabajo y la fecha
- Referencia si es una actividad planificada o imprevista
- Rubros o áreas examinadas (Componentes)
- Hacer constar el monto de los recursos examinados
- Síntesis de los principales hallazgos cuantificados en términos monetarios y conclusiones sobre control interno y componentes significativos.
- El período examinado (desde-hasta) y expresados en años y meses.
- Sujetos de responsabilidad; con indicación de nombres y apellidos, cargo, tipo de responsabilidad (Administrativa, Civil o Indicio de responsabilidad penal) y valor.
- Equipo actuante con los nombres del Supervisor, Jefe de equipo, auditores operativos.
- Lugar, fecha y firma del Auditor General.

## **ANEXO 5.1**

### **Modelo de Carta de Presentación de examen especial**

Ciudad,

Señor:

#### **Máxima autoridad de la Entidad**

Presente:

Hemos efectuado el examen especial a....., por el período comprendido entre el... y el.... Nuestro examen se efectuó de acuerdo con las Normas Ecuatorianas de Auditoría Gubernamental aplicables y obligatorias en las entidades y organismos del Sector Público, sometidas al control de la Contraloría General del Estado. Estas normas requieren que el examen sea debidamente planificado y ejecutado para obtener certeza razonable que la información y documentación examinadas, no contienen exposiciones erróneas de carácter significativo, igualmente que las operaciones a las cuales corresponden, se hayan efectuado de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, políticas y demás normas y procedimientos aplicables.

Las acciones de control fueron realizadas durante la vigencia, en la parte pertinente de la Ley Orgánica de Administración Financiera y de Control por lo cual las citas corresponden a dicho cuerpo legal. (Siempre y cuando el alcance incluya períodos anteriores al 12 de junio de 2002)

Debido a la naturaleza de nuestro examen, los resultados se encuentran expresados en los comentarios, conclusiones y recomendaciones que constan en el presente informe.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, las recomendaciones deben ser aplicadas de manera inmediata y con el carácter obligatorio.

Atentamente

.....

**AUDITOR GENERAL**

## **CAPITULO VI**

### **TRÁMITE DE RESULTADOS DE LA AUDITORÍA INTERNA**

#### **6.1 Introducción**

En este último capítulo veremos todo lo referente a los trámites a seguir para presentar el Informe de Auditoría , así como el tipo de responsabilidades que se darán dependiendo de los resultados obtenidos de la Auditoría Interna de la Entidad.

#### **6.2 Informe de Auditoría Interna**

##### **6.2.1 Definición**

El informe de auditoría Interna constituye el producto final del trabajo del auditor, serán dirigidos a la máxima autoridad de la entidad para la aplicación de las recomendaciones y para los fines consiguientes, al Organismos Técnico Superior de Control, en un ejemplar original, con el memorando de antecedentes, síntesis, anexos necesarios y la documentación sustentatoria de los hallazgos, tramitándose de acuerdo a lo establecido en el Reglamento para el Trámite General de Emisión y Distribución de Informes de Auditoría Externa e Interna sin Responsabilidades, e Informes con indicios de Responsabilidades Penal, Responsabilidad Administrativa y Responsabilidad Civil Culposa .

El memorando de antecedentes que se acompañen al informe, estará dirigido al Director de Responsabilidades de la Contraloría General del Estado y cuando amerite la inclusión de responsabilidades, será formulado con los elementos señalados en el reglamento de Responsabilidades, cuando no haya lugar a la determinación de responsabilidades, se hará constar este particular en el referido memorando de antecedentes.

### **6.2.2 Tareas finales de la fase comunicación de resultados**

La comunicación de resultados de conformidad a lo establecido en las disposiciones legales, se realizará una vez concluida la ejecución del examen, a base del borrador del informe y la organización de una reunión en la que participarán los principales funcionarios de la entidad y los auditores de Contraloría. Para cumplir esta actividad es necesario disponer de los siguientes datos:

- Nombres y cargos de las personas que participarán.
- Lugar, fecha y hora en que se realizará.
- Borrador del informe de auditoría.
- Convocatoria formal al titular, a los funcionarios, ex funcionarios y terceros relacionados con el informe.
- Nombres de los auditores que participarán en la reunión.
- Estrategia a seguir durante la comunicación, identificando las funciones que deberán cumplir los miembros del equipo que participen en ella.
- Documento que evidencie la realización de la reunión, haciendo constar a las personas que asistieron (Acta de la conferencia final).

### **6.2.3 Efectos de la comunicación de resultados en el informe**

A la conclusión de la lectura del borrador del informe, o hasta que transcurran los 5 días hábiles de cumplida esta diligencia, se pueden presentar comentarios, opiniones y, en ciertos casos, documentos que luego de revisados pueden modificar el borrador del informe, actividad que es responsabilidad del jefe de equipo y el supervisor.

### **6.2.4 Trámite del informe de auditoría**

Elaborado el informe y cumplida la comunicación de resultados, este documento será entregado formalmente por el supervisor al director de la unidad operativa, según sea la procedencia del informe, adjuntando, la síntesis de resultados y cuando corresponda el memorando de antecedentes, para el trámite de las responsabilidades a que hubiere lugar; así como, el archivo corriente de papeles de trabajo, los documentos para actualizar el archivo permanente.

Las respectivas jefaturas, asumirán la responsabilidad sobre la calidad del trabajo realizado y la oportunidad en la suscripción y emisión de los informes, de conformidad con el Reglamento de delegación de firmas.

### **Procedimientos**

Para el trámite de los informes, las Direcciones de Auditoría y Direcciones Regionales seguirán los siguientes procedimientos.

a. Remitirán un ejemplar del informe (original) a la Dirección de Planificación y Evaluación Institucional conjuntamente con la “Síntesis de Resultados” y el correspondiente memorando de antecedentes, para la revisión.

b Una vez revisados los informes, la Dirección de Planificación y Evaluación Institucional, lo remitirá a la aprobación del Subcontralor o Contralor de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de delegación de Firmas de la Contraloría.

c Aprobado el informe por parte de la autoridad pertinente, se remitirá a la Dirección Nacional o Dirección Regional, para que proceda a la distribución y remisión respectiva, tanto interna como externa.

### **6.3 Determinación y Trámite de Responsabilidades**

#### **Fundamento jurídico**

El MAG emitido por la CGE (2002) establece que una vez concluida la auditoría de gestión:

“...se debe preparar el memorando de antecedentes, documento mediante el cual las unidades de auditoría comunican a la Dirección de Responsabilidades los hechos que podrían dar lugar al establecimiento de responsabilidades.”<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> CGE, MAG, 2002, Acuerdo 031 CG, Corporación Edi-Ábaco, Pág. 235.

Por consiguiente, en la auditoría de gestión se debe cuantificar los daños materiales y perjuicios económicos causados para el establecimiento de responsabilidades que permita a la municipalidad la reparación o recuperación de los activos; así como de las ineficiencias, prácticas antieconómicas y desperdicio de recursos, como por ejemplo; la no utilización de una construcción de un edificio para uso de un mercado, casa comunal cancha deportiva, etc. a consecuencia de no haberse establecido las necesidades reales de su uso.

En los artículos, 119, 120 y 212 de la Constitución Política de la República, se señalan los fundamentos jurídicos para el establecimiento de responsabilidades, así por ejemplo el Art. 119 determina que:

“Las instituciones del Estado, sus organismos y dependencias y los funcionarios públicos no podrán ejercer otras atribuciones que las consignadas en la Constitución y en la ley, y tendrán el deber de coordinar sus acciones para la consecución del bien común. Aquellas instituciones que la Constitución y la ley determinen, gozarán de autonomía para su organización y funcionamiento.”<sup>3</sup>

Asimismo, el Art. 120 al referirse a las exenciones de las responsabilidades en el sector público determina que:

“No habrá dignatario, autoridad, funcionario ni servidor público exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones. El ejercicio de dignidades y funciones públicas constituye un servicio a la colectividad, que exigirá capacidad, honestidad y eficiencia.”<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Constitución Política del Estado, R.O. No. 1 del 11 de agosto de 1998, Título V, Cap. I.

<sup>4</sup> Constitución Política del Estado, R.O. No. 1 del 11 de agosto de 1998, Título V, Cap. II.

Mientras que el Art. 212 de la Constitución Política del Ecuador, al referirse a la CGE. y a su facultad de determinar responsabilidades derivadas de las actividades de control, establece que:

“La Contraloría General del Estado tendrá potestad exclusiva para determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, y hará el seguimiento permanente y oportuno para asegurar el cumplimiento de sus disposiciones y controles.- Los funcionarios que, en ejercicio indebido de las facultades de control, causen daños y perjuicios al interés público o a terceros, serán civil y penalmente responsables”.<sup>5</sup>

Consecuentemente, la CGE tiene la potestad exclusiva para determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal.

En este contexto, podemos definir a la responsabilidad como la obligación de reparar y satisfacer por uno mismo o por otro, la pérdida causada, el mal inferido o el daño irrogado, ocasionados por la culpa u otra causa.

Los servidores municipales desde el momento mismo que se posesionan en sus cargos, asumen obligaciones legales, cuyo incumplimiento acarrea responsabilidades. Por lo tanto, las conclusiones del informe de auditoría pueden dar origen a la determinación de responsabilidades, por el ejercicio de las actividades administrativas - financieras. La responsabilidad tiene origen en la acción u omisión en que incurren los servidores públicos en el desempeño de un cargo.

La acción es la actividad positiva realizada por el servidor municipal, identificándose por consiguiente a uno o más sujetos de responsabilidad por acción, cuando se determina que un hecho o acto administrativo es imputable por la Ley o por las circunstancias que rodean al mismo.

Mientras que la omisión consiste en dejar de hacer algo que el servidor municipal está obligado por la Ley, la distribución de funciones, las estipulaciones contractuales,

---

<sup>5</sup> Constitución Política del Estado, R.O. No. 1 del 11 de agosto de 1998, Título X, Cap. I.  
4. Constitución Política del Estado, R.O N°1 del 11 agosto de 1998.

pudiendo la omisión ser intencional o culposa. La primera es aquella que se produce cuando existe el designio de obtener un resultado dañoso, en tanto que la omisión culposa es equiparable con la culpa leve prevista en el Código Civil que consiste en la falta de diligencia y cuidado que los hombres emplean en sus negocios propios.

Para la determinación de responsabilidades a los servidores municipales, es menester que se considere algunos factores tales como:

- ❖ Los deberes y obligaciones establecidas según la ley a cada servidor municipal, la distribución interna y las estipulaciones contractuales.
- ❖ El nivel jerárquico y de toma de decisiones del servidor municipal
- ❖ El grado de culpabilidad del servidor municipal, considerando las circunstancias que rodean el acto o hecho ; y,
- ❖ Los efectos que se derivan de la acción o de la omisión.

Entre los objetivos principales de la determinación de responsabilidades, está el de restablecer y resarcir el perjuicio al Municipio, debiendo además procurar:

- La sanción de la conducta antijurídica, como aplicación de la justicia conmutativa, cuyo precepto es, a tal incorrección corresponde tal pena.
- La disuasión y prevención, dirigidas a los potenciales o eventuales transgresores, constituye un objetivo más efectivo que la sanción; pues, quien disuade, tácitamente reprime.
- La indemnización o reparación económica por los daños y perjuicios ocasionados. La pérdida o falta de conservación de los recursos municipales, obliga a la restitución inmediata de los mismos a su estado normal. Ciertos daños y perjuicios, por ser irreparables, tienen que solucionarse económicamente, al no haber otro mecanismo de reparación.

La corrección, tanto de la desviación administrativa como de las personas que incurren en la misma. En vano podría sancionarse a dichas personas, si su actitud no mejora o cambia.

El efecto del incumplimiento de las obligaciones produce un resultado antijurídico, ocasiona la culpabilidad del obligado y concreta la mala fe o voluntad consciente de ocasionar un acto indebido. Consecuentemente las responsabilidades afectan moral y pecuniariamente al servidor municipal imputado.

Cabe señalar, que de acuerdo con lo previsto en el Art. 38 de la LOCGE, existe la presunción de legitimidad señalando que:

“Se presume legalmente que las operaciones y actividades realizadas por las instituciones del Estado y sus servidores, sujetos a esta Ley, son legítimas, a menos que la Contraloría General del Estado, como consecuencia de la auditoría gubernamental, declare en contrario.”<sup>6</sup>

La determinación de responsabilidades debe realizarse a base de los resultados de la auditoría gubernamental, contenidos en actas o informes, para lo cual la CGE. Tiene potestad exclusiva para determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal.

Para la determinación de responsabilidades administrativas y civiles culposas que se desprendan de los informes elaborados por las auditorías internas, la CGE. examinará el cumplimiento de los preceptos legales y de las normas de auditoría y procederá a determinarlas con la debida motivación, sustentándose en los fundamentos de hecho y de derecho pertinentes. De existir indicios de responsabilidad penal, se procederá de acuerdo a lo previsto en los artículos 65, 66 y 67 de la LOCGE.

---

<sup>6</sup> Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, Ley 2004-34, R.O. No. 337 del 18 de mayo de 2004, Título II, Cap. 5, Sección 1.

Las responsables en atención a los sujetos se clasifican en directas, principales y subsidiarios; y, solidarios conforme lo señalan los Arts. 42, 43 y 44 de la LOCGE, en concordancia con el Reglamento de Responsabilidades.

Esta clasificación de los sujetos de responsabilidad se presenta debido a que existen diversos grados de vinculación de los servidores públicos con los actos administrativos,

motivo por el cual se dan muchos casos en los cuales no es justo ni procedente establecer igual grado de responsabilidad a todos los que hayan intervenido en un determinado hecho, razón por la cual éstas se dividen en:

- ❖ Responsabilidad directa.- conocida también como individual, se refiere a aquella que recae inmediatamente o en primer término sobre los servidores encargados de la gestión financiera, administrativa, operativa o ambiental, cuando incurren en acciones u omisiones relativas al incumplimiento de normas, falta de veracidad, de oportunidad, pertinencia o conformidad con los planes, programas y presupuestos y por los perjuicios que se originaren de tales acciones u omisiones.
- ❖ Responsabilidad principal y subsidiaria por pago indebido.- se presenta en los casos de pago indebido, recaerá sobre la persona natural o jurídica de derecho público o privado, beneficiaria de tal pago. La responsabilidad subsidiaria recaerá sobre el o los servidores, cuya acción u omisión culposa hubiere posibilitado el pago indebido. Al responsable subsidiario se le exigirá el cumplimiento de la obligación en el caso de que no lo haga el responsable principal, pudiendo sin embargo, cuando haya pagado por él, requerir su restitución al obligado principal, por la vía ejecutiva.
- ❖ Responsabilidad solidaria.- se establece cuando dos o más personas aparecieren como coautoras de la acción, inacción u omisión administrativa que la origine. Al respecto, la responsabilidad solidaria, conforme al Código Civil, establece que sus obligaciones son indivisibles; esto es, que recaen "in sólido" sobre dos o más personas.

### **6.3.1 Tipo de responsabilidades y su respectivo trámite.**

La Constitución de la República al referirse al tipo de responsabilidades en su Art. 121 prescribe que:

“Las normas para establecer la responsabilidad administrativa, civil y penal por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos, se aplicarán a los dignatarios, funcionarios y servidores de los organismos e instituciones del Estado.

Los dignatarios elegidos por votación popular, los delegados o representantes a los cuerpos colegiados de las instituciones del Estado y los funcionarios y servidores públicos en general, estarán sujetos a las sanciones establecidas por comisión de delitos de peculado, cohecho, concusión y enriquecimiento ilícito. La acción para perseguirlos y las penas correspondientes serán imprescriptibles y, en estos casos, los juicios se iniciarán y continuarán aun en ausencia de los acusados. Estas normas también se aplicarán a quienes participen en estos delitos, aunque no tengan las calidades antes señaladas; ellos serán sancionados de acuerdo con su grado de responsabilidad.”<sup>7</sup>

El Reglamento de Responsabilidades promulgado en el R.O. No. 386 del 27 de octubre de 2006, establece que por su objeto, las responsabilidades se clasifican en: administrativa culposa, civil culposa e indicios de responsabilidad penal. En ellas se refleja el funcionamiento ilegal, perjudicial o doloso de los entes de la administración pública, en los términos preceptuados en ese cuerpo legal. Los actos u omisiones consideradas en sí mismos, atribuibles a los servidores públicos o terceros relacionados con la administración, constituyen la materia que puede dar lugar al establecimiento de las responsabilidades administrativas, civiles culposas e indicios de responsabilidad penal.

---

<sup>7</sup> Constitución Política del Estado, R.O. No. 1 del 11 de agosto de 1998, Título V, Cap. II.

<sup>7</sup> Constitución Política del Estado, R.O. No. 1 del 11 de agosto de 1998, Título V, Cap. II.

## 6.4 Responsabilidad administrativa

La responsabilidad administrativa, conforme lo dispuesto en el Art. 45 de la LOCGE, es el análisis documentado del grado de inobservancia de las disposiciones legales, sobre el incumplimiento de las atribuciones, funciones, deberes y obligaciones que les competen a los servidores públicos, en razón de su cargo o de las estipulaciones contractuales.

No procede el establecimiento de la responsabilidad administrativa si no existe una norma legal que la considere. Por lo tanto, la violación de una norma legal vigente origina esta responsabilidad.

Para la determinación de la responsabilidad administrativa se requiere del informe de auditoría, del memorando de antecedentes, y los papeles de trabajo, que sustentan hechos sujetos de sanción. Es necesario, considerar la vigencia de las normas legales violadas como requisito para determinar responsabilidad y solicitar sanciones, de acuerdo con lo señalado en el primer inciso del Art. 39, así como de las disposiciones 47 y 48 de la LOCGE.

Los sujetos de la responsabilidad administrativa son los servidores y ex-servidores públicos y las personas naturales y representantes de personas jurídicas privadas, según lo dispuesto en el artículo 47 de la LOCGE en concordancia con los artículos 76, 80, 81 y 88 de la misma ley.

La responsabilidad administrativa puede generar dos tipos de sanciones:

- **La multa.**- Cuya sanción debe imponerse según la jerarquía del funcionario o empleado responsable, por los actos ejecutados indebidamente, o por la omisión intencional o culposa de las disposiciones legales y reglamentarias.
- **La destitución.**- produce la cesación definitiva de funciones de un servidor público.

Las sanciones administrativas son correctivas, porque se aplican luego de agotar las instancias normales del ejercicio de control, para reprimir la inobservancia e incumplimiento de la ley; son preventivas porque intimidan a los infractores y son disuasivas porque restringen las conductas ilícitas que impiden el buen desempeño de los servidores públicos.

Se establece que las sanciones administrativas, sin perjuicio de las responsabilidades civil culposa o penal a que hubiere lugar, originadas en los resultados de las auditorías, serán sancionados, con multa de uno a diez sueldos básicos del dignatario, autoridad, funcionario o servidor, de acuerdo a la gravedad de la falta cometida, pudiendo además ser destituido del cargo, de conformidad con la ley.

## **6.5 Responsabilidad civil culposa**

La responsabilidad civil culposa se basa en el perjuicio económico causado a la municipalidad, por la acción u omisión de sus servidores o de terceros, previo el estudio correspondiente.

Esta acción, debe aplicarse a cualquier servidor municipal que ocasione el perjuicio económico y a las personas naturales o jurídicas de derecho privado en los términos establecidos en los incisos 1, 2 y 3 del artículo 53 de la LOCGE. Respecto de terceros, vinculados con la municipalidad la responsabilidad civil culposa podría ser establecida contra ellos, en forma solidaria con los servidores municipales que motivaron el perjuicio.

Al causante del daño, se lo denomina sujeto activo, debiendo en consecuencia restaurarlo. Mientras que el sujeto pasivo es el municipio que experimenta el desmedro de sus bienes, y la disminución de su patrimonio.

Podemos decir que la aplicación de la responsabilidad civil culposa, se fundamenta en los siguientes aspectos:

- El daño emergente del hecho (acción u omisión) examinado, es decir el monto del perjuicio ocasionado.
- El lucro cesante, realmente existente y la posibilidad de su valoración.
- La aplicación de intereses de conformidad con las disposiciones legales.

Cabe señalar, que la responsabilidad civil culposa al igual que la administrativa, es determinada en forma privativa por el Contralor General del Estado.

Existen dos tipos de responsabilidad civil:

- La glosa; y,
- La orden de reintegro.

**La Glosa.-** establece la CGE. En contra de un servidor público o tercero de acuerdo con lo establecido en el Art. 53 de la LOCGE. cuando se ha causado perjuicio económico a la municipalidad, debido al incumplimiento de sus obligaciones y de la ley, con la finalidad de que justifique dicha glosa.

El principio jurídico sustantivo de la glosa es el egreso injustificado, se genera por la concurrencia de: una actuación ilícita culposa, que origina el perjuicio económico, y un agente imputable.

De acuerdo con el sujeto de la responsabilidad mediante glosa, esta puede ser directa cuando el perjuicio lo realizó una sola persona, y solidaria cuando recae sobre dos o más personas, es decir existe colaboración en los hechos que generan la responsabilidad civil.

Entre las principales causas que pueden generar una glosa tenemos:

- ❖ Pagos injustificados que disminuyen los recursos financieros municipales.

- ❖ Faltantes, desaparición o mal estado de conservación de suministros, materiales, inmovilizada material e inmaterial, entre otros activos municipales.
- ❖ Pago de remuneraciones sin observar lo previsto en la ley.
- ❖ Anticipos de sueldos y jornales a empleados y trabajadores, no cobrados.
- ❖ Impuestos, tasas y contribución especial de mejoras no recaudados o prescritos
- ❖ No cobrar tributos oportunamente, a pesar de existir el derecho legal.
- ❖ Pago de intereses y multas por falta de pago oportuno y negligencia del servidor municipal.
- ❖ Contratos incumplidos total o parcialmente de obras y servicios o mal ejecutados.

**La Orden de Reintegro.-** es el requerimiento de pago inmediato que realiza el CGE. Por un desembolso indebido de recursos financieros, efectuados por error y sin fundamento legal ni contractual.

El desembolso indebido se presenta cuando los recursos financieros municipales, que han sido pagados, transferidos o por cualquier concepto, a favor de personas jurídicas o naturales, no tiene fundamento legal ni contractual para su ejecución o sencillamente por error al entregar recursos.

Los sujetos de responsabilidad de la orden de reintegro puede ser: principal y subsidiario. El responsable principal es beneficiario del desembolso indebido, mientras que el subsidiario es la persona que ocasiona el desembolso indebido, es decir el que produce el perjuicio económico. Cabe señalar que en la orden de reintegro opera la solidaridad, solamente entre los responsables subsidiarios.

Por ejemplo, el pago de remuneraciones al personal por un valor superior al previsto en la ley. La responsabilidad principal sería contra el empleado o trabajador municipal que recibió el valor correspondiente; y, la responsabilidad subsidiaria, en forma solidaria en contra de los servidores que dieron lugar al desembolso indebido, tal es el caso del

Alcalde y Director Financiero, por autorizar, Contador por no ejercer el control previo adecuado, y al Pagador por haber realizado el pago.

Entre las principales causas que pueden generar una orden de reintegro tenemos:

- ❖ Transferencia de fondos o pago sin sustento contractual ni legal.
- ❖ Cancelación de una cantidad de dinero a persona distinta del acreedor.
- ❖ Cancelación de valores con error de cálculo.

Tanto en la glosa como en la orden de reintegro la ley determina la aplicación de los intereses correspondientes.

A continuación se presenta las diferencias entre los dos tipos de responsabilidad civil:

**Cuadro 6.1**

<b>CASOS</b>	<b>GLOSA</b>	<b>ORDEN DE REINTEGRO</b>
Fundamento	Egreso Injustificado	Desembolso Indebido
Recursos	Materiales, financieros	Financieros
Forma	Glosa	Oficio
Análisis	Análisis completo del movimiento financiero	Análisis razonable
Procedencia	Es discutible la culpabilidad de los sujetos responsables	La evidencia es definitiva
Procedimiento	Notificación y resolución	Requerimiento del pago inmediato
Retención y Compensación	No	Si
Intereses	De acuerdo con el Art. 84 de la LOCGE.	De acuerdo con el Art. 84 de la LOCGE.

**Fuente: CGE. Acuerdo 012 CG, Auditoría Gubernamental, Quito, 2003**

## 6.6 Indicios de responsabilidad penal

El fundamento de los indicios de responsabilidad penal es el dolo, es decir el deseo de ocasionar daño u obtener beneficio personal u otra persona, originando por consiguiente un delito.

Es importante señalar que los delitos para ser considerados como tales deben contener los siguientes requisitos:

- Tipicidad.- es decir que la infracción se encuentre contemplada en la ley.
- Anti juridicidad.- se presenta cuando los hechos son contrarios a las normas legales.
- Imputabilidad.- es decir cuando es posible atribuir la acción en contra de una persona.
- Dolo.- se considera como la intención de causar daño cuando el actor ha violado la ley consciente y voluntariamente.

Los indicios de responsabilidad penal pueden ser:

- ✓ Por peculado, conforme lo determina el Art. 257 del Código Penal; y,
- ✓ Otros delitos.

Cabe indicar, que los indicios de responsabilidad penal, además de originar la acción penal correspondiente, da lugar a la indemnización del perjuicio económico causado.

Pueden ser sujetos de indicios de responsabilidad penal, los servidores públicos, las personas encargadas de un servicio público; y, también personas extrañas al referido servicio, que incurran en delitos contra la administración pública.

El informe de indicio de responsabilidad deben contener los elementos probatorios necesarios para evidenciar ante las autoridades de la función judicial la presunta responsabilidad penal de las personas a las que se atribuye la comisión del delito.

En la primera parte del informe constarán aspectos relacionados con aspectos introductorios haciendo referencia a la auditoría realizada, precisando el número y la fecha de la orden de trabajo y el alcance respectivo.

En la segunda parte, se hará constar la descripción de los hechos que ocasionaron el indicio de la responsabilidad penal con sus correspondientes comentarios y conclusiones. Se incluirá un párrafo que dé cuenta de las evidencias que hacen presumir la comisión de un delito, debiendo invocarse a la respectiva disposición legal impuesta.

Los comentarios, deben redactarse en forma clara, directa y sencilla, en un estilo narrativo caracterizado por su objetividad. Los indicios descritos serán concordantes entre sí, de manera que se pueda establecer el nexo causal entre el hecho doloso y sus presuntos autores.

La relación de causa a efecto entre el hecho doloso y sus autores, posibilitará al auditor interno presumir la responsabilidad penal. En la conclusión, se expresará de manera lógica y razonada los hechos, debiendo identificar a los sujetos de responsabilidad y el monto al que asciende el perjuicio económico.

Es importante adjuntar al informe, anexos que contengan las evidencias de la responsabilidad penal. Conviene señalar que los documentos sustentatorios deben estar certificados ya que servirán como prueba en la función judicial y demás instancias legales.

El informe de indicios de responsabilidad penal será elaborado y suscrito por el Auditor General, el auditor Jefe de Equipo, debidamente coordinado con el

Supervisor, Abogado de la Dirección Regional de la Contraloría y el Procurador Sindico Municipal.

Entre los principales hechos que generan indicios de responsabilidad penal tenemos:

- \* Apropiación en beneficio personal de bienes materiales, inmateriales y recursos financieros que se encontraban bajo su custodia
- \* Falsificación de cheques, adulteración de registros y asientos contables, forjamiento de documentos, etc., con el propósito de apropiarse de los recursos.
- \* Utilización dolosa de dineros públicos,
- \* Abuso de fondos y bienes públicos; y,
- \* Suplantación de firmas y de personas.

Como señalamos anteriormente, el origen de indicio de responsabilidad penal es el delito, pudiendo ser de dos tipos:

- \* Delito de peculado
- \* Otros delitos

**El delito de peculado.**- es el abuso, la sustracción o apropiación de fondos públicos, por parte de quien está encargado de su custodia. Consecuentemente, para que exista peculado, se debe reunir las siguientes características:

- ❖ El sujeto activo debe tener la calidad de servidor público o encargado de un servicio público.
- ❖ La acción dolosa debe darse en contra de una entidad pública (sujeto pasivo)

- ❖ El objeto material del peculado debe estar constituido por dinero o bienes cuantificables en un valor económico.
- ❖ En razón del cargo del servidor público, los bienes materiales deben hallarse bajo la custodia del sujeto activo.
- ❖ Evidenciar la disposición arbitraria de bienes o fondos del sujeto activo.

**Otros delitos.-** son aquellos que se encuentran previstos en el Art. 257 del Código Penal, y se establecen como resultado de las auditorias. En los indicios del cometimiento de otros delitos, debe efectuarse la denuncia correspondiente al Ministerio Público en cumplimiento a lo previsto en los Arts. 65, 39 inciso 2, 17, 66, 67 y 68 de la LOCGE. y en el numeral 6 del artículo 24 de la Constitución Política del Estado.

### **6.7 Acta de indicios de responsabilidad penal.**

Este documento, constituye un documento público, elaborado por funcionarios públicos competentes, con la finalidad de dejar constancia del resultado del análisis de las cuentas, operaciones o transacciones, materia de la auditoría realizada, que originan el indicio de responsabilidad penal.

El acta es un instrumento emergente que se genera para tomar las acciones oportunas, dentro de los procesos penales por peculado, principalmente respecto del presunto responsable, pues, podría producirse su fuga.

Al respecto, el artículo 65 de la LOCGE, establece que cuando por actas o informes y, en general, por los resultados de la auditoría practicada por servidores de la CGE. Se establezcan indicios de responsabilidad penal, se procederá de la manera que determina el Art.65 de dicho cuerpo legal.

Cabe señalar que para la formulación y tramitación del acta no se requerirá que previamente se haya presentado el informe del examen practicado. El servidor público

que intervenga en la diligencia, en forma previa a la formulación del acta, requerirá al presunto responsable del faltante, la reposición inmediata del valor. Si se realiza la reposición, se dejará constancia de ello en el informe, caso contrario formulará la correspondiente acta, expresando que se realizó el requerimiento, y se procederá de conformidad con lo señalado en la ley pertinente, así como en lo dispuesto en el Reglamento de Responsabilidades, a base del cual el departamento de Patrocinio de la CGE realizará la denuncia respectiva.

## **6.8 Procedimientos y trámites administrativos**

El Art. 66 de la LOCGE establece cual es el procedimiento a seguir por la UAI, cuando se evidencian indicios de responsabilidad penal, debiendo en todo caso el Auditor General, considerar en el trámite administrativo lo siguiente:

- ❖ Formulación del acta o informe de indicios de responsabilidad penal.
- ❖ Trámites administrativos y legales.

Como señalamos anteriormente, de no ser cubierto el faltante, El Auditor General a base de la información del Jefe de Equipo y Supervisor que intervinieron en la auditoría, en los términos previstos por el artículo 65 de la LOCGE, comunicará inmediatamente a la CGE y al Alcalde los hechos, adoptando las medidas conducentes a obtener que el presunto responsable quede sujeto a vigilancia policial, y con sujeción a lo dispuesto en los artículos 17 y 39 del cuerpo legal antes invocado.

A base del acta o del informe remitido por el Auditor General, el Alcalde y el Procurador Sindico, formulará la denuncia correspondiente contra el presunto responsable, y remitirá oportunamente a la CGE los documentos pertinentes para dar cumplimiento con lo previsto en el Art. 212 de la Constitución Política del Estado.

## **6.9 Trámite del informe y memorando de antecedentes a la CGE.**

Una vez cumplida la diligencia de lectura del borrador del informe, suscrito el acta y el cronograma de cumplimiento de recomendaciones, transcurrido los 5 días laborables posteriores a la conferencia final, conforme lo señala el Reglamento a la

LOCGE, el informe será suscrito por el Auditor General y remitido en un plazo máximo de 30 días a la CGE y a las autoridades municipales para el cumplimiento de las recomendaciones.

A la CGE deberá remitirse conjuntamente con el informe el memorando de antecedentes, la síntesis, y la documentación sustentatoria de los hallazgos.

El memorando de antecedentes que se acompañe al informe, estará dirigido al Director de Responsabilidades de la CGE. y cuando amerite la inclusión de responsabilidades, será formulado con los elementos señalados en el Reglamento de Responsabilidades, con la indicación de que se tramita de conformidad con el Art. 39 inciso segundo de la LOCGE y, en la sección donde se describa la clase de responsabilidad a la que habría lugar, se citarán los Arts. 45, 53, 66 y demás pertinentes, de la Ley según corresponda. Cuando no haya lugar a la determinación de responsabilidades, se hará constar la razón para llegar a esta decisión, en el referido memorando de antecedentes.

Una vez aprobado el informe y con el objeto de dar cumplimiento con la Ley de Transparencia de la Información Pública los informes de auditoría, una vez aprobados por la CGE. deberá ser publicados en la página WEB del Municipio.

#### **6.9.1 Estructura del Memorando de Antecedentes**

El memorando de antecedentes debe ir dirigido al Director de Responsabilidades de la Contraloría General del Estado (modelo adjunto) y contendrá lo siguiente:

En el párrafo de introducción señalar el título del examen, identificación de la entidad, alcance del examen, motivo del examen, número y fecha de la orden de trabajo, citar artículos de la LOCGE correspondientes de acuerdo al tipo de responsabilidad (administrativa: 45, Civil: 53 o indicios de responsabilidad Penal: 66) y el trámite de acuerdo a los artículos 15 y 16 del Reglamento de Responsabilidades.

El orden de exposición de las responsabilidades será presentado de la siguiente forma:

- Responsabilidades administrativas culposas

1. Expresión del acto
  2. Descripción de los hechos
  3. Identificación de los responsables
  4. Cuadro de imposición de sanciones
- Responsabilidades Civiles Culposas
    1. Expresión del acto
    2. Descripción de los hechos con cuantificación del perjuicio económico.
    3. Identificación de los responsables.
  - Indicios de Responsabilidad Penal:
    1. Expresión del acto
    2. Descripción de los hechos con indicación del monto del perjuicio
    3. Identificación de los responsables
    4. Detalle de acciones tomadas.

**Información Anexa:**

- Copias certificadas de la documentación de respaldo
- Opinión técnica y/o jurídica
- Constancia de la notificación del inicio del examen
- Convocatoria a la conferencia final de comunicación de resultados
- Acta de conferencia final
- Detalle de los sujetos de responsabilidad, con especificación clara y precisa de nombres y apellidos completos, período de actuación, cargos. Dirección, teléfonos, ciudad, número de cedula, lugar habitual de trabajo.

**Modelo de Memorando de Antecedentes**

**Para:** Director de Responsabilidades

**De:** Auditor General de.....

**Asunto:** Antecedentes para el establecimiento de responsabilidades

Del examen especial efectuado a ....de la entidad....., por el período comprendido entre el ....y el ....., realizado en cumplimiento del Plan Anual de Control para el año ....., de conformidad con la orden de trabajo ... de ... Suscrita por el Auditor General, hemos determinado hechos que a nuestro criterio ameritan el establecimiento de responsabilidades de conformidad con lo dispuesto en los artículos 45, 53, y 66 de la LOCGE (Cuando existan las tres clases de responsabilidad), por lo de acuerdo con lo señalado en los artículos 15 y 16 del Reglamento de Responsabilidades, me permito poner en su conocimiento.

#### **6.10 Emisión de títulos de crédito y cobro mediante la acción coactiva.**

La Municipalidad se encargará de la emisión de títulos de crédito y recaudación de los valores respectivos a base de las resoluciones confirmadas emitidas por la CGE.

Normalmente la Dirección de Responsabilidades de la CGE. remite a la municipalidad las resoluciones ejecutoriadas del señor Contralor General por efecto de la determinación de glosas confirmadas, multas y órdenes de reintegro, las mismas que contienen en uno de sus artículos, la respectiva orden de cobro.

En la municipalidad, una vez conocidas las resoluciones por el Alcalde y Miembros de I. Conejo Cantonal, se dispondrá al Director Financiero y este al Tesorero Municipal, la emisión de los correspondientes títulos de crédito, este ultimo servidor, conforme lo previsto en la Ley Orgánica de Régimen Municipal tienen la función de operar como Juez de Coactivas.

Para la emisión del título de crédito debe considerarse:

- ❖ Nombres y apellidos de la persona natural o razón social o denominación de la entidad privada o persona jurídica, que identifiquen al deudor y su dirección, de ser conocida.
- ❖ Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda.
- ❖ Concepto por el que se emite, con expresión de su antecedentes
- ❖ Valor de la obligación o de la diferencia exigible, según el caso
- ❖ La fecha desde la cual se cobrarán los intereses, comisiones, multas, si éstos se causaren.
- ❖ Firma del Tesorero o recaudador.

La notificación del título de crédito, el Tesorero lo realizará una vez emitido el título de crédito. El notificador municipal, procederá a notificar al deudor mediante boleta, concediéndole el término de ocho días para que proceda a cancelar la obligación.

La notificación se efectuará entregando físicamente el original de la boleta y la fotocopia del título de crédito, debiendo hacer firmar en el segundo ejemplar de la boleta de notificación como constancia de la diligencia.

El pago de la obligación se produce una vez que el deudor reciba la resolución confirmatoria y el título de crédito, cancelando el valor correspondiente, debiendo calcularse los intereses desde la fecha de la notificación de la glosa hasta el día en que realiza el pago.

Para el caso de que el deudor no cancele el título de crédito durante el tiempo previsto por la ley, el Tesorero iniciará la acción coactiva, por intermedio del Secretario – Abogado de su dependencia, de conformidad con lo previsto en la Ley Orgánica de Régimen Municipal y en la sección treinta del Código de Procedimiento Civil.

## **Bibliografía:**

- Contraloría General del Estado.- Manual de Auditoria de Gestion.- Acuerdo 031 CG.- 2002
- Auditoria, un Enfoque Integral 12a edición.- Ray Whittington – Kart Pany
- Inwin Mcgraw.Hill - 2000
- Auditoria integral.- de la Academia Mexicana de Auditoría Integral
- Auditorias Internas de Calidad.- M.A. Vila Espeso – R. Escuder Vallés - R. Romero Rodríguez.- Díaz de Santos – 2000
- Auditoria y control interno.- Gustavo Cepeda.-
- Auditoria de Gestion.- Maldonado Milton K.- Editorial Luz.- de América .- 2001
- Contraloría General del Estado.- Normas de Control Interno para el Sector Público Ecuatoriano.- Acuerdo 020-CG.- octubre 2002.
- MICIL.- Marco Integrado de Control Interno (COSO).- Federación Latinoamericana de Auditores Internos (FLAI).- Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC).-
- Instituto de Auditores Internos.- Memorias del Primer Encuentro latinoamericano de Auditores Internos.- mayo 2005.- Quito – Ecuador.
- Guía para la elaboración de indicadores de gestión.
- Acuerdo N° 006 de la Contraloría General del Estado-2008
- Folleto Dirección de Coordinación de Auditorías Internas – Políticas para el Plan Anual de Control 2008
- Econ. Teodoro Cubero.- Manual de Auditoría de Gestión para el Municipio de Cuenca -2007