



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**MANUAL DE PROCEDIMIENTOS  
DE AUDITORIA INTERNA**

**AUDITORIA GENERAL  
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **INDICE GENERAL**

### **CUERPO PRINCIPAL**

1. INTRODUCCIÓN GENERAL	Pag. 3
2. FASES DE LA AUDITORIA DE GESTION	Pag 34
3. FASE DE PLANEAMIENTO	Pag. 38
4. FASE DE EJECUCIÓN	Pag . 82
5. FASE DE CONFECCION DEL INFORME	Pag.145
6. FASE DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES	Pag.164
7. BIBLIOGRAFÍA	Pag.171

### **ANEXOS**

1. ANEXO I - GLOSARIO DE TÉRMINOS.	Pag.1
2. ANEXO II - SISTEMA DE CONTROL INTERNO enfoque COSO	Pag.21
3. ANEXO III- CUESTIONARIOS DE EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	Pag.73
4. ANEXO IV - TÉCNICAS Y PRÁCTICAS.	Pag.205
5. ANEXO V - NORMAS DE AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL	Pag.263



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

# **CUERPO PRINCIPAL**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **INTRODUCCIÓN AL MANUAL**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **INDICE**

<b>1. INTRODUCCIÓN.</b>	<b>6</b>
1.1. Objetivo del Manual .	6
1.2. Descripción de contenido.	7
1.3. Modo de utilización.	8
<b>2. VISIÓN GENERAL DE LA AUDITORÍA INTERNA</b>	<b>9</b>
2.1. Definición.	9
2.2. Propósito.	10
2.2.1. Incentivar la medición y comparación de objetivos, metas y resultados.	10
2.2.2. Difundir la planificación institucional.	10
2.2.3. Promover el control interno eficaz.	10
2.2.4. Asegurar el cumplimiento de la normativa vigente.	10
2.2.5. Fomentar la determinación de costos en la operación.	10
2.2.6. Difundir la utilización de sistemas de medición de desempeño y toma de decisiones. (tableros de mando)	11
2.2.7. Promover la cultura de la “rendición de cuentas”. (accountability)	11
2.2.8. Incorporar a la comunidad organizada en el proceso de auditoría.	11
2.3. Orientación y objetivos.	11
2.3.1. Regularidad de la gestión del auditado.	11
2.3.2. Planificación estratégica del auditado.	12
2.3.3. Clara definición de metas y objetivos del auditado.	12
2.3.4. Estructura de producción de bienes y servicios provistos.	12
2.3.5. Sistema de control interno del auditado.	13
2.4. Alcance de la auditoría interna.	14
2.4.1. Auditoría integral o de gestión global.	14
2.4.2. Seguimiento de las recomendaciones.	14
<b>3. PRINCIPIOS A OBSERVAR EN AUDITORÍA INTERNA.</b>	<b>16</b>
3.1. Objetividad.	16
3.2. Periodicidad y secuencia.	16
3.3. Independencia.	16



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>3.4. Equidad.</b>	<b>16</b>
<b>4. TECNICAS GENERALMENTE APLICADAS EN AUDITORIA</b>	<b>17</b>
4.1. Verbales.	17
4.2. Oculares.	17
4.3. Documentales.	17
4.4. Físicas.	18
<b>5. PRACTICAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.</b>	<b>19</b>
<b>6. CONCEPCIÓN SISTÉMICA DE LA GESTIÓN U ORGANIZACIÓN.</b>	<b>20</b>
<b>7. CONCEPCIÓN SISTÉMICA DEL CONTROL INTERNO DE LA GESTIÓN.</b>	<b>22</b>
7.1. La gestión objeto de auditoría.	22
7.2. Elementos conceptuales del Control Interno.	22
7.3. Componentes de la estructura del control interno	25
<b>8. IDENTIFICACIÓN DE TRANSACCIONES, CICLOS O PROCESOS MÁS IMPORTANTES</b>	<b>26</b>
<b>9. INDICADORES Y VARIABLES EN LA EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN.</b>	<b>27</b>
<b>10. ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA PROGRAMACIÓN DE LA AUDITORIA.</b>	<b>30</b>
<b>11. ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA.</b>	<b>31</b>
<b>12. EQUIPO DE TRABAJO MULTIDISCIPLINARIO.</b>	<b>32</b>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 1. INTRODUCCIÓN.

### 1.1. OBJETIVO DEL MANUAL .

El objeto del presente Manual es describir las actividades, proporcionar procedimientos, cuestionarios y guías de trabajo para la ejecución de las auditorías internas – integrales - a ejecutar por la Auditoría General de la Universidad de Buenos Aires con el objeto de evaluar, la suficiencia, la eficacia, la eficiencia y la efectividad del sistema de control interno de sus Unidades Académicas y Dependencias.

Se aclara que dicha evaluación, se efectuará en función del enfoque COSO<sup>1</sup> por entenderse que técnicamente resulta la mas adecuada en función del universo a controlar. El aspecto técnico del citado enfoque se desarrolla en el Anexo III del presente Manual.

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

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

Además de fortalecer la sistematización del trabajo del auditor, el Manual intenta, a) ser un mecanismo de capacitación para el personal que se incorpora a la Auditoría General, y b) fomentar la calidad de las auditorías que se practiquen, cuyo logro depende principalmente de los siguientes factores;

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

---

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

Para su confección se tuvieron en cuenta y fueron consideradas;

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

## 1.2. DESCRIPCIÓN DE CONTENIDO.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Anexo, Cuestionario para evaluar el sistema de control interno.
- Anexo, Pruebas sustantivas.
- Anexo, Técnicas y Prácticas en auditoría.

### 1.3. MODO DE UTILIZACIÓN.

Su utilización será de uso obligatorio para todas las auditorías internas integrales que realice la Auditoría General de la Universidad de Buenos Aires. El cumplimiento de cada una de las actividades y tareas definidas en cada fase de la auditoría deberá ser controlada por quien ejerza la supervisión de las actividades.

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

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

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

Este Manual debe ser actualizado por lo menos una vez cada dos años, para lo cual se someterá a ronda de consulta entre los integrantes de la Auditoría General de la Universidad de Buenos Aires y la Auditoría Jurisdiccional de la SIGEN, sin perjuicio de la propuestas permanentes que surjan.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 2. VISIÓN GENERAL DE LA AUDITORÍA INTERNA

### 2.1. DEFINICIÓN.

*Consiste en la evaluación periódica;*

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

Cabe recordar que incumbe a las autoridades superiores de cada Unidad Académica o Dependencia, dentro de sus responsabilidades de dirección, el establecimiento y mantenimiento de un adecuado sistema de control interno, que procure <sup>2</sup>:

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

---

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- metas y objetivos establecidos, y si los procesos y actividades se llevan a cabo en la forma prevista; y
7. la minimización de la ocurrencia de errores y otras prácticas deshonestas, como los hechos irregulares o ilícitos.

## 2.2. PROPÓSITO.

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

### 2.2.1. *INCENTIVAR LA MEDICIÓN Y COMPARACIÓN DE OBJETIVOS, METAS Y RESULTADOS.*

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

### 2.2.2. *DIFUNDIR LA PLANIFICACIÓN INSTITUCIONAL.*

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

### 2.2.3. *PROMOVER EL CONTROL INTERNO EFICAZ.*

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

### 2.2.4. *ASEGURAR EL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA VIGENTE.*

Verificar que las acciones de la organización cumpla con el marco normativo aplicable a sus actividades y funciones, sean estas impuestas por la Universidad de Buenos Aires, o en su defecto, dictadas por la Administración Central.

### 2.2.5. *FOMENTAR LA DETERMINACIÓN DE COSTOS EN LA OPERACIÓN.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

*2.2.6. DIFUNDIR LA UTILIZACIÓN DE SISTEMAS DE MEDICIÓN DE DESEMPEÑO Y TOMA DE DECISIONES. (TABLEROS DE MANDO)*

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

*2.2.7. PROMOVER LA CULTURA DE LA "RENDICIÓN DE CUENTAS". (ACCOUNTABILITY)*

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

*2.2.8. INCORPORAR A LA COMUNIDAD ORGANIZADA EN EL PROCESO DE AUDITORÍA.*

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

2.3. ORIENTACIÓN Y OBJETIVOS.

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

*2.3.1. REGULARIDAD DE LA GESTIÓN DEL AUDITADO.*

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El aspecto de la regularidad debe contemplar además la verificación de la integridad y validez del presupuesto y de las cuentas públicas, para lo cual es necesario examinar las cuentas presupuestarias del auditado con el objeto de asegurar que todas las operaciones han sido debidamente contraídas, autorizadas, liquidadas y registradas, cumpliendo con los tiempos presupuestarios definidos en la Ley de Administración Financiera (N° 24.156) y con las disposiciones del Organó rector en la materia.

#### *2.3.2. PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA DEL AUDITADO.*

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

#### *2.3.3. CLARA DEFINICIÓN DE METAS Y OBJETIVOS DEL AUDITADO.*

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

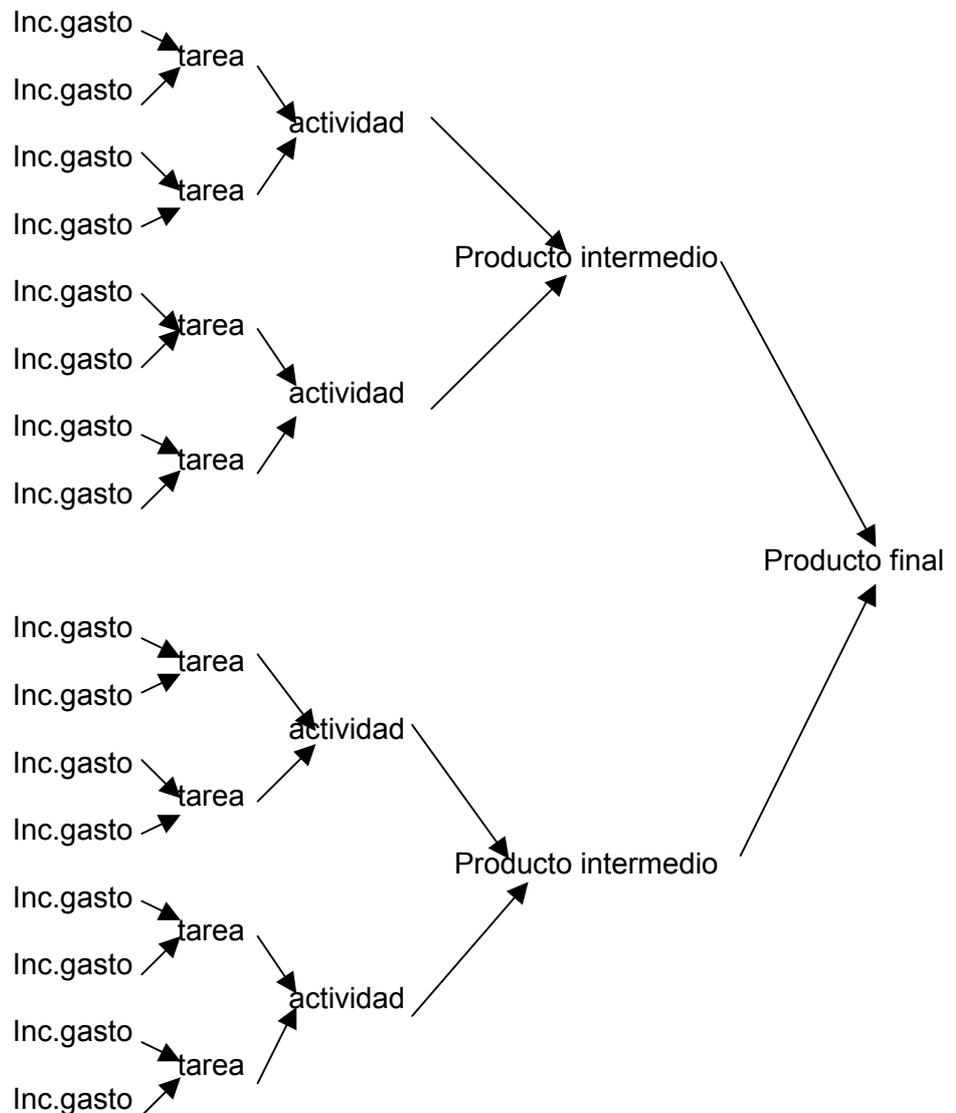
Tanto los objetivos del Ente auditado como sus metas deben ser claramente comunicadas a su personal, definiéndose además el o los responsables de su logro.

#### *2.3.4. ESTRUCTURA DE PRODUCCIÓN DE BIENES Y SERVICIOS PROVISTOS.*

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES



### 2.3.5. SISTEMA DE CONTROL INTERNO DEL AUDITADO.

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

#### 2.4. ALCANCE DE LA AUDITORÍA INTERNA.

##### *2.4.1. AUDITORÍA INTEGRAL O DE GESTIÓN GLOBAL.*

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

##### *2.4.2. SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Es un operativo destinado a evaluar el grado de implantación de las recomendaciones realizadas al auditado en informes de auditoría interna previos y describir;

- ⇒ las causas que motivaron la falta de implantación, y
- ⇒ el efecto producido por las recomendaciones implantadas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **3. PRINCIPIOS A OBSERVAR EN AUDITORÍA INTERNA.**

#### **3.1. OBJETIVIDAD.**

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

#### **3.2. PERIODICIDAD Y SECUENCIA.**

El análisis a efectuar debe ser sistemático y abordar de forma metódica y estructurada cada etapa y fase de la auditoría, de tal forma que los resultados obtenidos en cada una de ellas puedan ser utilizados en la siguiente.

#### **3.3. INDEPENDENCIA.**

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

#### **3.4. EQUIDAD.**

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### 4. TECNICAS GENERALMENTE APLICADAS EN AUDITORIA

Las técnicas de auditoría son procedimientos especiales utilizados por el auditor para obtener las evidencias necesarias y suficientes, con el objeto de formarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada. En general son utilizadas las siguientes técnicas<sup>3</sup>;

##### 4.1. VERBALES.

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

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

##### 4.2. OCULARES.

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

*Comparación o confrontación:* fijación de la atención en las operaciones realizadas por la organización auditada y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, para descubrir sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas.

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

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

##### 4.3. DOCUMENTALES.

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

*Comprobación:* confirmación de la veracidad, exactitud, existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas por las

---

<sup>3</sup> Un mayor detalle puede encontrarse en el Anexo de "Técnicas y Prácticas"



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

organización auditada, mediante el examen de los documentos que las justifican.

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

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

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

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

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

#### 4.4. FÍSICAS.

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 5. PRACTICAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

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

Las prácticas mas habituales son las siguientes <sup>4</sup>;

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

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

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

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

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

---

<sup>4</sup> un mayor detalle podrá encontrarse en el Anexo de “Técnicas y prácticas”.



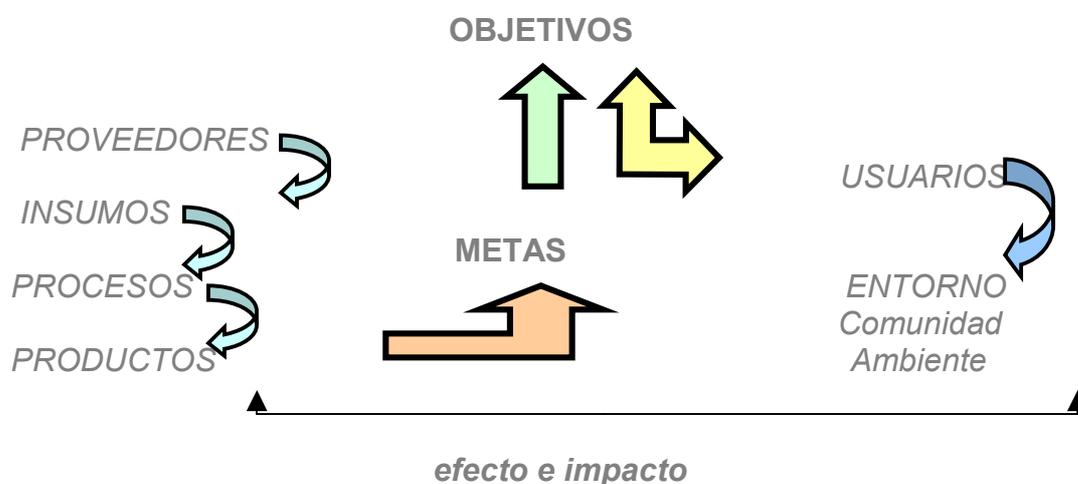
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 6. CONCEPCIÓN SISTÉMICA DE LA GESTIÓN U ORGANIZACIÓN.

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

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

### ESQUEMA DE ANALISIS SISTEMICO



Los elementos que integran ese esquema de análisis, se definen de la siguiente manera;

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ✓ *Insumos*: conjunto de recursos, materiales, humanos y de información que requiere la organización para efectuar su proceso productivo. Para garantizar el adecuado funcionamiento de los procesos los insumos deben ser mensurables tanto cualitativa como cuantitativamente.
- ✓ *Procesos*: serie de pasos, actividades o tareas, coordinadas y articuladas con una secuencia lógica, destinados a agregar valor a los insumos con el objeto de transformarlos en el servicio requerido. Los procesos críticos de una organización, deberán ser analizados para conocer la interrelación entre los diversos centros de producción sustantiva y de apoyo, desagregar las tareas y actividades e identificar los responsables.
- ✓ *Productos*: bienes o servicios que resultan de utilizar los insumos y agregarle valor mediante los procesos. Los productos deberán cumplir con las metas trazadas (en términos cuantitativos y cualitativos), estar en relación con los objetivos planeados y satisfacer a los sectores de la población a donde van dirigidos.
- ✓ *Objetivos*: fines o propósitos generales que el organización pretende alcanzar.
- ✓ *Metas*: fines o propósitos específicos a alcanzar por la organización.
- ✓ *Usuarios y clientes*: personas o sujetos a quienes va dirigido el producto final.
- ✓ *Efectos*; grado o nivel de repercusión a corto plazo, originado por los productos en el usuario inmediato.
- ✓ *Impacto*: nivel de repercusión a mediano y largo plazo originado por los productos en el entorno económico, social y ambiental.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 7. CONCEPCIÓN SISTÉMICA DEL CONTROL INTERNO DE LA GESTIÓN.

### 7.1. LA GESTIÓN OBJETO DE AUDITORÍA.

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

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

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

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

- ✓ Planificación.
- ✓ Organización.
- ✓ Dirección.
- ✓ Ejecución.
- ✓ Control.
- ✓ Toma de decisiones correctivas o reajustes de la programación.

### 7.2. ELEMENTOS CONCEPTUALES DEL CONTROL INTERNO.

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

En la doctrina del control gubernamental se admite que el **control interno** - bajo el enfoque del informe COSO<sup>5</sup> -, comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro

---

<sup>5</sup> Mayor información sobre control interno según informe COSO se incluye en el Anexo del presente Manual.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

de una entidad para salvaguardar sus recursos, asegurar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia y la calidad de las operaciones, estimular la observancia de las políticas formuladas y del marco normativo vigente y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

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

La gerencia es responsable de la supervisión constante en cada nivel de la organización, con el objeto de verificar que estas funciones de acuerdo a lo planeado y definido e implantar ajustes, cuando las condiciones y circunstancias así lo requieran. En la Autoridad o Gerencia superior descansa la responsabilidad por el eficaz funcionamiento del sistema de control interno de la organización.

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

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

- ✓ La máxima autoridad jerárquica de cada organismo debe establecer, mantener y perfeccionar el sistema de control interno, y en general vigilar su efectivo funcionamiento.
- ✓ El sistema de control interno forma parte de los sistemas financieros, presupuestarios, contables, administrativos y operativos del organismo o entidad y no puede segregárselo como un área independiente, individual o especializada<sup>6</sup>.

La Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) estableció directrices para las normas de control interno y definió a este como el “conjunto de los planes,

---

<sup>6</sup> XXIV Congreso de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), Washington, junio de 1992.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la Dirección, que posee una Institución para ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos;

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

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

El control interno como sistema, es un proceso efectuado por la dirección y el resto del personal de un ente, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

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

Esta definición refleja los siguientes conceptos fundamentales:

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

### 7.3. COMPONENTES DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 8. IDENTIFICACIÓN DE TRANSACCIONES, CICLOS O PROCESOS MÁS IMPORTANTES

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

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

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

Los ciclos de transacciones más importantes que se presentan en la contabilidad de los entes gubernamentales son los siguientes:

<i>CICLO</i>	<i>SISTEMA CONTABLE/CUENTAS</i>
(1) Ingresos	Transferencias corrientes recibidas / Ingresos / Caja-bancos.
(2) Compras	Existencias / Cuentas por pagar / Gastos diversos de gestión.
(3) Remuneraciones	Caja-Bancos / Gastos de personal.
(4) Activo fijo	Inmuebles, maquinaria y equipo / Cuentas por pagar / Depreciación acumulada.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 9. INDICADORES Y VARIABLES EN LA EVALUACIÓN DE LA GESTIÓN.<sup>7</sup>

El uso de indicadores en la auditoría, permite medir;

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

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

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

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

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

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

- a. total de pacientes atendidos por el servicio de traumatología en el Hospital X
- b. total de ordenes de pago por compra de papel, conformadas en el segundo semestre por la Facultad de .....
- c. total de auditorías realizadas en el ejercicio xxx con objeciones y recomendaciones sobre el sistema de control interno.

---

<sup>7</sup> Para un mayor detalle sobre el tema, ver Anexo de “técnicas y prácticas en auditoría de gestión”.

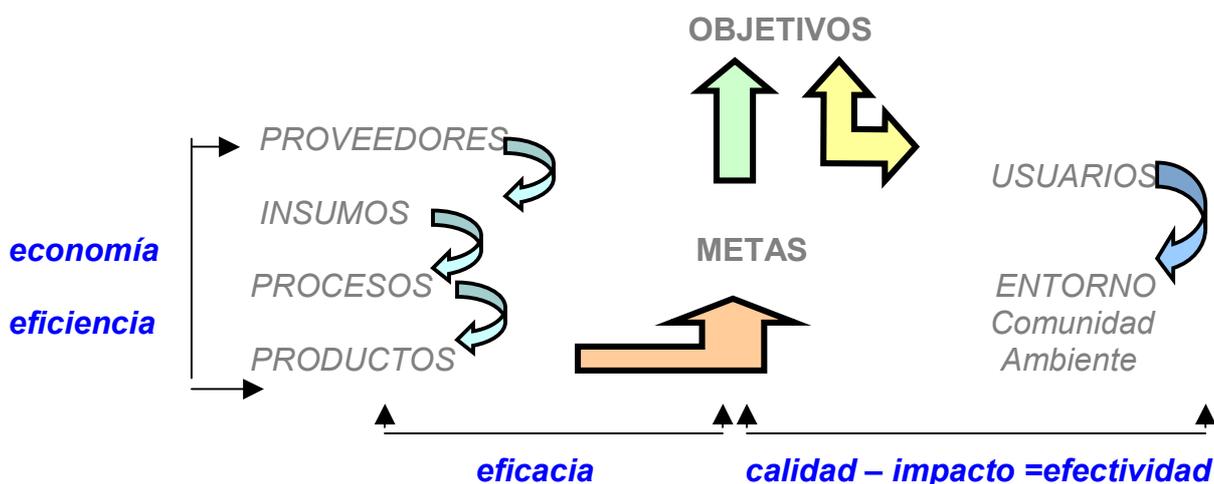


UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

### APLICACIÓN DE PARÁMETROS PARA EVALUAR LA GESTIÓN PÚBLICA



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

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

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

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

- ⇒ total de horas hombre disponibles en relación con el total de horas hombre utilizadas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

⇒ total de insumos utilizados en relación al total de insumos adquiridos.

eficacia: relación entre los servicios o bienes efectivamente prestados o producidos y los objetivos y metas programados. Ejemplo:

⇒ Total de jóvenes capacitados en relación a la cantidad de jóvenes que se había programado capacitar.

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

⇒ cantidad de veces que se repavimenta un tramo de calle o carretera.

⇒ cantidad de estudiantes aprobados en relación a la cantidad de estudiantes que cursaron una materia.

⇒ total de pacientes atendidos en consultorios externos en relación a la cantidad de turnos entregados.

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

⇒ disminución de la tasa de repitencia en la materia X por efecto de la modificación Z

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **10. ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA PROGRAMACIÓN DE LA AUDITORIA.**

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

- ⇒ Plan estratégico de la Auditoría General de la Universidad de Buenos Aires.
- ⇒ Importancia relativa de la Unidad Académica o Dependencia a auditar
- ⇒ Impacto del desempeño del auditado sobre la comunidad.
- ⇒ Asignaciones presupuestarias del auditado.
- ⇒ Factibilidad práctica de ejecución, determinando recursos y tiempo de las tareas.
- ⇒ El riesgo inherente generado por las características y naturaleza propias del organismo a auditar.
- ⇒ El riesgo de control respecto a las deficiencias del sistema de control interno del auditado.
- ⇒ El riesgo de detección derivados de las actividades y tareas de la ejecución de la auditoría.
- ⇒ Información relativa al desempeño del organismo auditado.
- ⇒ Denuncias, información periodística o investigaciones realizadas sobre el auditado.
- ⇒ Resultados de auditorías anteriores.
- ⇒ Intuición del auditor



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **11. ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA EJECUCIÓN DE LA AUDITORIA.**

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **12. EQUIPO DE TRABAJO MULTIDISCIPLINARIO.**

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

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

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

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

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

- ⇒ Independencia de criterio y profesionalismo: capacidad para emitir juicios y adoptar decisiones en cada una de las fases del proceso y discernir sobre la calidad de la evidencia obtenida.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

- ⇒ Planificación estratégica : visión, misión, objetivos, metas, análisis sistémico de la gestión.
- ⇒ Toma de decisiones , negociación y trabajo en grupo.
- ⇒ Técnicas de programación de auditorías.
- ⇒ Aplicación práctica de la metodología de la auditoría de gestión.
- ⇒ Definición y manejo de variables (indicadores)
- ⇒ Dominio conceptual de control interno.
- ⇒ Técnicas de auditoría.
- ⇒ Técnicas de entrevistas.
- ⇒ Técnicas para la elaboración de encuestas.
- ⇒ Elaboración de informes.
- ⇒ Elaboración de papeles de trabajo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **FASES DEL OPERATIVO DE AUDITORIA**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>INDICE</b>	<b>36</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN.</b>	<b>37</b>
<b>2. PROCESO DEL OPERATIVO DE AUDITORIA.</b>	<b>38</b>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 1. INTRODUCCIÓN.

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

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

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

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

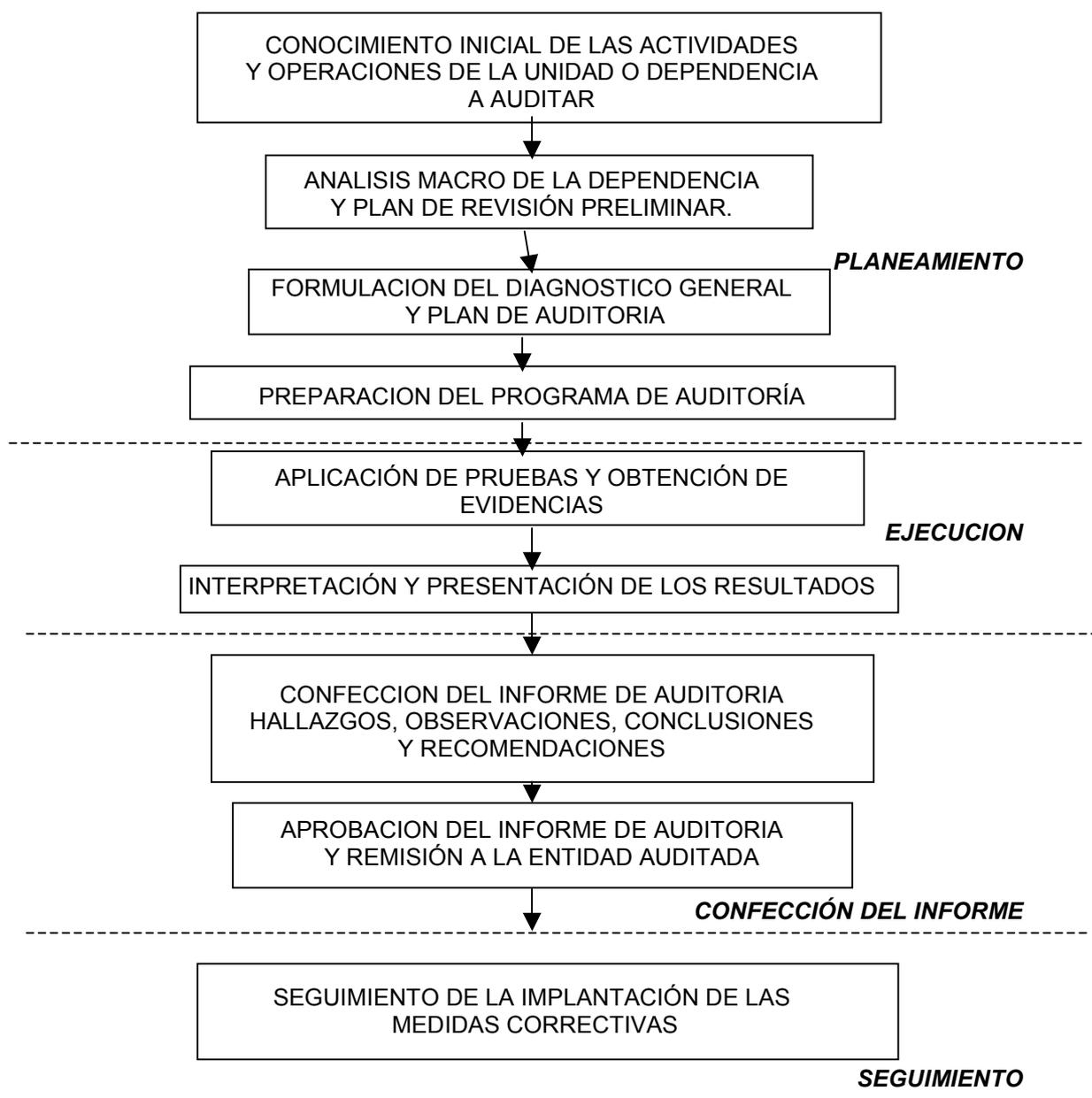
*Cabe destacar que, así como en materia de auditoría financiera es posible la abstención de opinión sobre la razonabilidad de un estado contable, en materia de auditoría de gestión esta posibilidad no existe. Siempre puede emitirse una opinión sobre la gestión y la performance de una organización. De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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 2. PROCESO DEL OPERATIVO DE AUDITORIA.

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





UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **FASE DE PLANEAMIENTO**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>INDICE</b>	<b>40</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>42</b>
1.1. Objeto y objetivos de auditoría.	43
<b>2. ETAPAS DE LA FASE DE PLANEAMIENTO</b>	<b>44</b>
<b>2.1. PLANEAMIENTO GENERAL</b>	<b>44</b>
2.1.1. Relevamiento de información.	44
2.1.1.1. Conocimiento de la Unidad Académica o Dependencia a auditar.	44
2.1.1.2. Fuentes de información	44
2.1.1.3. Información básica a relevar	45
2.1.1.4. Relevamiento del sistema de información y control interno	47
2.1.1.5. Evaluación de riesgos de auditoría	62
2.1.1.5.1. Riesgo de Auditoría	62
2.1.1.5.2. Niveles de riesgo de auditoría	65
2.1.1.5.3. Relación entre riesgo de auditoría y enfoque de auditoría	67
2.1.1.5.3.1. Efecto del riesgo inherente	67
2.1.1.5.3.2. Efecto del riesgo de control	67
2.1.2.2. Determinación de los niveles de importancia relativa (significatividad) a aplicar a la información o a la gestión sujetas a revisión	67
2.1.3. Diagnóstico general	68
2.1.3.1. Determinar las áreas y procesos críticos	68
2.1.3.2. Fijar los criterios de auditoría	69
2.1.4. Elaboración y aprobación del informe de diagnóstico general.	70
<b>2.2. PLANEAMIENTO ESPECIFICO</b>	<b>71</b>
2.2.1. Procedimientos	71
2.2.2. Recursos	71
2.2.3. Tiempos	71
2.2.4. Programas	71
<b>3. CRITERIOS DE AUDITORIA.</b>	<b>74</b>
3.1. Administración financiera:	74
3.2. Criterios sobre otras áreas y sectores	81
3.3. Criterio para la evaluación del sistema de control interno.	82



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**3.4. Comunicación al auditado sobre los criterios de evaluación. \_\_\_\_ 82**

**4. GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE LA FASE DE PLANIFICACIÓN 83**

**4.1. Objetivos \_\_\_\_\_ 83**

**4.2. Actividades. \_\_\_\_\_ 83**

**4.3. .Resultados. \_\_\_\_\_ 84**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 1. INTRODUCCIÓN

El proceso de planeamiento es una actividad dinámica cuya definición, etapas y pasos de ejecución están enunciados en las Normas de Auditoría Interna Gubernamental emitidas por la SIGEN.

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

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

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

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

- OBJETO Y OBJETIVOS DE AUDITORÍA.

El Planeamiento anual de la Auditoría General de la U.B.A. define el objeto y los objetivos básicos de los proyectos y subproyectos de auditoría. Adicionalmente establece una estimación preliminar de tiempos y recursos a asignar a cada caso.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **2. ETAPAS DE LA FASE DE PLANEAMIENTO**

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

- PLANEAMIENTO GENERAL
- PLANEAMIENTO ESPECÍFICO

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

### **2.1. PLANEAMIENTO GENERAL**

Durante esta etapa y partiendo del objeto definido en el Planeamiento Anual de la AG-UBA, se definirá el enfoque del operativo de auditoría, procediéndose a relevar aspectos del sistema de control interno, de los riesgos de auditoría y de la importancia relativa (significatividad) de la Unidad Académica o Dependencia a auditar; a fin de elaborar el informe de planeamiento general. Para ello se desarrollarán los siguientes pasos:

#### **2.1.1. RELEVAMIENTO DE INFORMACIÓN.**

##### **2.1.1.1. CONOCIMIENTO DE LA UNIDAD ACADÉMICA O DEPENDENCIA A AUDITAR.**

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

##### **2.1.1.2. FUENTES DE INFORMACIÓN**

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

#### 2.1.1.3. INFORMACIÓN BÁSICA A RELEVAR

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

##### a) *Planeamiento*

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

##### b) *Organización*

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

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

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

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

- Asignación presupuestaria.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Ejecución presupuestaria
  - Estados Financieros y complementarios
  - Informes sobre seguimiento de la gestión (destinatarios internos y externos)
  - Informes anteriores de auditoría y de seguimiento de recomendaciones.
  - Funcionarios responsables de la formulación, aprobación y distribución de los informes
- e) *Operaciones*
- Operaciones o actividades críticas
  - Manuales de procedimiento
- f) *Financiamiento*
- Fuentes de Financiamiento
  - Presupuesto (proyecto, crédito aprobado, ejecutado y disponible, modificaciones)
  - Otras normas que afecten la libre disponibilidad del presupuesto aprobado
- g) *Información adicional*
- Grado de aceptación por parte de los usuarios (a través de diarios, denuncias, investigaciones parlamentarias, encuestas, otros)
  - Procedimientos adoptados para medir e informar el desempeño.
- h) *Antecedentes de informes de la Auditoría Interna del Organismo, si la tuviere o de informes anteriores emitidos por la Auditoría General.*

El trabajo realizado por los auditores internos y los informes de auditoría emitidos por la Auditoría General, pueden proveer información de utilidad para orientar la identificación de problemas potenciales y apoyar efectivamente las tareas de planeamiento. Es necesario tener en cuenta los factores que determinan el grado de confiabilidad de tal documentación, según lo contemplado en las NAE.

En este sentido la evaluación del funcionamiento operativo de la Unidad de Auditoría Interna – si existiere –, constituye un pre-requisito para definir el grado de confianza que pueda depositarse en su trabajo.

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

- Observaciones y recomendaciones incluidos en informes de auditoría anteriores.
- Áreas y procesos críticos examinados.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Oportunidad en la implantación de las medidas correctivas
- Recomendaciones importantes pendientes de implantación
- Identificación de áreas o actividades importantes no auditadas o que no han recibido suficiente atención en el pasado

#### 2.1.1.4. RELEVAMIENTO DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN Y CONTROL INTERNO

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

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

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

- ***Ambiente de control***

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

a) Integridad y valores éticos:

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

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

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

b) Filosofía administrativa y estilo de las operaciones



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

#### c) Estructura orgánica

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

d) Métodos de asignación de responsabilidad y delegación de autoridad

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

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

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

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

Para que sea eficaz un mayor grado de delegación de autoridad se requiere un elevado nivel de competencia en los delegatarios, así como un alto grado de responsabilidad personal. Además se deben aplicar procesos efectivos de supervisión por parte de la dirección, en la acción y en los resultados.

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

e) Políticas de personal



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

- *Selección:* se refiere a establecer requisitos adecuados de conocimiento, experiencia e integridad para las incorporaciones del personal.
- *Inducción:* está dirigido a que el nuevo personal sea metódicamente familiarizado con las costumbres y procedimientos del organismo.
- *Capacitación:* se refiere a la implementación de planes de capacitación para el correcto desempeño de las funciones del personal.
- *Rotación y promoción:* se basa en la idea de procurar que funcione una movilidad organizacional de modo tal que signifique el reconocimiento y promoción en función al desempeño eficiente. La rotación del personal y los ascensos fomentados por evaluaciones periódicas demuestran el compromiso del ente con el progreso del personal calificado.
- *Sanción:* es la implementación de las medidas disciplinarias, cuando correspondan, las cuales deben transmitirse con rigurosidad que no se tolerarán desvíos del camino trazado.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- **Sistema de comunicación e información**

La dirección de las Unidades Académicas y Dependencias deben contar con información relevante para la toma de decisiones. La información debe obtenerse, para ser útil, en forma adecuada y oportuna.

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

- **Actividades de control**

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

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

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

- a. Análisis efectuados por la dirección de la Unidad o Dependencia

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

b. Indicadores de rendimiento

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

c. Autorización de operaciones

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

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

d. Registro oportuno y adecuado de las transacciones

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

e. Acceso restringido a los activos, registros y documentos

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

f. Separación – segregación - de funciones

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

g. Controles de cumplimiento o legalidad

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

Para planear la auditoría, el auditor deberá obtener una comprensión general del marco de referencia legal aplicable al auditado.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

Factores externos:

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Factores internos:

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

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

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

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

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

La Unidad Académica o Dependencia debería establecer los objetivos específicos de control, los que estarán adecuadamente articulados con sus propios objetivos globales y sectoriales.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

- **Monitoreo / Supervisión**

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

necesarias. Se aplicará a todas las actividades dentro de la entidad y a veces también a externos contratados.

Los controles puntuales en el Auditado serán llevados a cabo por la Auditoría general de la UBA y/o por su Unidad de Auditoría Interna si la tuviera constituida.. El auditor debe obtener una adecuada comprensión de la función de auditoría interna para identificar aquellos aspectos de su accionar que pudieran ser relevantes para el planeamiento de la auditoría.

#### 2.1.1.4.2. Limitaciones del control interno

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

- a) En el desempeño de los controles pueden cometerse errores como resultados de equívocos en instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción o fatiga.
- b) Las actividades de control dependientes de la separación de funciones pueden ser burladas por colusión entre empleados.
- c) Los controles están diseñados, generalmente, para aplicar en transacciones habituales. Podrían no detectarse errores o irregularidades en el caso de transacciones no rutinarias.
- d) La extensión de los controles adoptados por un ente también está limitada por consideraciones de costo.

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

- ***Métodos de evaluación del control interno***

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

- descripciones narrativas
- cuestionario
- cursogramas o flujogramas

a) Descripciones narrativas

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

b) Cuestionarios

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Estos cuestionarios pueden ser confeccionados de dos formas:

- La primera de ellas consiste en diagramar las preguntas de manera que acepten como única contestación las alternativas “sí, no o no aplicable”. La existencia de respuestas “no”, a priori indicaría la posibilidad de eventuales fallas o ineficacias en los sistemas de control. Estas respuestas generan normalmente recomendaciones al ente sobre aspectos a mejorar o perfeccionar en los sistemas. Las respuestas “sí”, indicarían aquellos controles en los que se podría llegar a depositar confianza de auditoría.
- La otra alternativa es la que parte de la realización de preguntas donde su respuesta implica el desarrollo de determinados aspectos específicos de control. Esta forma de realización, está orientada a que se describa de qué manera controles estándar que deben estar vigentes en todos los sistemas, se realizan en cada ente en particular. Este cuestionario descriptivo de sistemas pregunta de qué manera se realiza determinado control o proceso.

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

#### c) Flujogramas

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

No puede asegurarse que cualquiera de los tres métodos es completo o eficaz, en todos los casos. En algunos tal vez resulte más aconsejable la utilización del método de gráficos; en otros puede ser conveniente usar el método de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

cuestionarios o el descriptivo. Con frecuencia se usa una combinación de los tres métodos; es decir durante el relevamiento utilizar la recopilación de antecedentes y la comprobación de los mismos hacerlaa través, tanto de gráficos o flujogramas, como de cuestionarios o descripciones narrativas.

#### 2.1.1.5. EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA

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

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

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

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

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

##### 2.1.1.5.1. RIESGO DE AUDITORÍA

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El riesgo de auditoría tiene tres componentes:

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

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

*a. Riesgo Inherente*

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

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

Factores que determinan el riesgo inherente:

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

- I. Naturaleza de las actividades del Auditado y de las operaciones que realiza.
- II. Antecedentes de recomendaciones significativas de auditorías anteriores
- III. Naturaleza de transacciones. Las mismas tienen una relación directa con el riesgo de errores e irregularidades. Por ejemplo son usualmente de mayor riesgo las que involucran juicios subjetivos.

*b. Riesgo de control*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

#### *c. Riesgo de detección*

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

#### 2.1.1.5.2. NIVELES DE RIESGO DE AUDITORÍA

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

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

Un nivel de riesgo mínimo estaría conformado cuando en un componente poco significativo no existan factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades sea remota.

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### 2.1.1.5.3. RELACIÓN ENTRE RIESGO DE AUDITORÍA Y ENFOQUE DE AUDITORÍA

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

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

#### 2.1.1.5.4. EFECTO DEL RIESGO INHERENTE

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

##### 2.1.1.5.4.1. EFECTO DEL RIESGO DE CONTROL

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

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

#### 2.1.1.6. DETERMINACIÓN DE LOS NIVELES DE IMPORTANCIA RELATIVA (SIGNIFICATIVIDAD) A APLICAR A LA INFORMACIÓN O A LA GESTIÓN SUJETAS A REVISIÓN



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

### 2.1.2. DIAGNÓSTICO GENERAL

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

#### 2.1.2.1. DETERMINAR LAS ÁREAS Y PROCESOS CRÍTICOS

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

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

1. instrucciones recibidas por el Sr. Rector o por la SIGEN, sobre áreas o proyectos determinados
2. áreas de preocupación particular identificadas en auditorías anteriores



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### 2.1.2.2. FIJAR LOS CRITERIOS DE AUDITORÍA

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

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

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

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

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

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

Sin embargo la primera fuente de los criterios de auditoría deben ser los controles, normas, indicadores y metas establecidos por el propio auditado. En aquellos casos en que la organización ha adoptado sus propios parámetros para evaluar su gestión, estos deberán formar parte de la evaluación practicada por el auditor y de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

resultar ellos aceptables se constituirán en criterios de la auditoría. En caso que la entidad no haya definido sus propios parámetros de medición el auditor identificará los mismos.

### 2.1.3. ELABORACIÓN Y APROBACIÓN DEL INFORME DE DIAGNÓSTICO GENERAL.

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

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

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

#### *a. Introducción*

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

#### *b. Descripción de la Unidad Académica o Dependencia*

1. Naturaleza de las actividades y operaciones
  - ANTECEDENTES GENERALES SOBRE LA ÚLTIMA AUDITORÍA EFECTUADA,
  - Información sobre metas programadas y ejecutadas.
  - Aspectos financieros-presupuestarios
2. Evaluación del control interno.
  - Ambiente de control
  - Evaluación de riesgos
  - Actividades de control
  - Información y comunicación
  - Supervisión
3. Evaluación de riesgo.
  - Comentarios sobre riesgo inherente
  - Comentarios sobre riesgo de control
  - Comentarios sobre riesgo de auditoría

#### *c. Recomendaciones de auditorías anteriores pendientes de resolución*

#### *d. Áreas / procesos críticos a ser auditados*

#### *e. Criterios de Auditoría*

- Criterios de auditoría identificados



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Comentarios de la entidad sobre los criterios de auditoría

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

## 2.2. PLANEAMIENTO ESPECIFICO

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

### 2.2.1. PROCEDIMIENTOS

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

### 2.2.2. RECURSOS

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

### 2.2.3. TIEMPOS

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

### 2.2.4. PROGRAMAS

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

La estructura para el Programa de auditoría es la siguiente:

- a) Origen de la auditoría



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Describe el motivo que origina la realización de la auditoría, precisando si obedece al Planeamiento Anual a pedidos efectuados por el Congreso de la Nación , a la formulación de denuncias, etc.

b) Síntesis del Diagnóstico General

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

c) Objetivos generales y específicos de la auditoría

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

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

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

d) Alcance y metodología

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

e) Recursos de personal

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

f) Áreas y procesos críticos a ser auditados

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

g) Información de soporte.

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **3. CRITERIOS DE AUDITORIA.**

Los criterios de evaluación (deber ser) con los que se ejecutarán todos los operativos de auditoría a las diversas unidades Académicas y Dependencias de la Universidad de Buenos Aires son, para los diversas áreas, sectores y componentes, los siguientes;

#### **3.1. ADMINISTRACIÓN FINANCIERA:**

El criterio técnico que se adoptará en materia de la administración financiera de las Unidades Académicas y Dependencias, es el dispuesto por la Ley N° 24.156 – de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del sector Público Nacional – y su reglamentación, en materia de presupuesto, contabilidad y control interno.

Los artículos pertinentes de la citada Ley en esta materia, son los siguientes;

#### **TITULO II -Del sistema presupuestario**

##### ***CAPITULO I -Disposiciones generales y organización del sistema***

##### **SECCION I - Normas técnicas comunes**

**Art. 11°** -El presente titulo establece los principios, órganos, normas y procedimientos que regirán el proceso presupuestario de todas las jurisdicciones y entidades que conforman el sector público nacional.

**Art. 12°** -Los presupuestos comprenderán todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales figurarán por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre si. Mostrarán el resultado económico y financiero de las transacciones programadas para ese periodo, en sus cuentas corrientes y de capital, así como la producción de bienes y servicios que generarán las acciones previstas.

**Art. 13.**--Los presupuestos de recursos contendrán la enumeración de los distintos rubros de ingresos y otras fuentes de financiamiento, incluyendo los montos estimados para cada uno de ellos en el ejercicio. Las denominaciones de los diferentes rubros de recursos deberán ser lo suficientemente específicas como para identificar las respectivas fuentes.

**Art. 14°** -En los presupuestos de gastos se utilizarán las técnicas más adecuadas para demostrar el cumplimiento de las políticas, planes de acción y producción de bienes y servicios de los organismos del sector



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

público nacional, así como la incidencia económica y financiera de la ejecución de los gastos y la vinculación de los mismos con sus fuentes de financiamiento. La reglamentación establecerá las técnicas de programación presupuestaria y los clasificadores de gastos y recursos que serán utilizados.

**Art. 15º** - Cuando en los presupuestos de las jurisdicciones y entidades públicas se incluyan créditos para contratar obras o adquirir bienes y servicios, cuyo plazo de ejecución exceda al ejercicio financiero, se debe incluir en los mismos información sobre los recursos invertidos en años anteriores, los que se invertirán en el futuro y sobre el monto total del gasto, así como los respectivos cronogramas de ejecución física. La aprobación de los presupuestos que contengan esta información, por parte de la autoridad competente, implicará la autorización expresa para contratar las obras y/o adquirir los bienes y servicios hasta por su monto total, de acuerdo con las modalidades de contratación vigentes. Las autorizaciones para comprometer ejercicios futuros a que se refiere el presente artículo caducarán al cierre del ejercicio fiscal en el cual se hayan aprobado, en la medida que antes de esa fecha no se encuentre formalizada, mediante la documentación que corresponda, la contratación de las obras y/o la adquisición de los bienes y servicios autorizados. (párrafo agregado por art. 30 ley 25.237 B.O. 10/01/2000)

.....

#### **SECCION I - De la estructura de la ley de presupuesto general**

.....

**Art. 21.**--Para la administración central se considerarán como recursos del ejercicio todos aquellos que se prevén recaudar durante el periodo en cualquier organismo, oficina o agencia autorizadas a percibirlos en nombre de la administración central, el financiamiento proveniente de donaciones y operaciones de crédito público, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro y los excedentes de ejercicios anteriores que se estime existentes a la fecha de cierre del ejercicio anterior al que se presupuesta. No se incluirán en el presupuesto de recursos, los montos que correspondan a la coparticipación de impuestos nacionales. Se considerarán como gastos del ejercicio todos aquellos que se devenguen en el periodo, se traduzcan o no en salidas de dinero efectivo del Tesoro.

**Art. 22.**--Para los organismos descentralizados, la reglamentación establecerá los criterios para determinar los recursos que deberán incluirse como tales en cada uno de esos organismos. Los gastos se programarán siguiendo el criterio del devengado.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**Art. 23.**--No se podrá destinar el producto de ningún rubro de ingresos con el fin de atender específicamente el pago de determinados gastos, con excepción de:

- a) Los provenientes de operaciones de crédito público;
- b) Los provenientes de donaciones, herencias o legados a favor del Estado nacional, con destino específico;
- c) Los que por leyes especiales tengan afectación específica.

## **SECCION II --De la formulación del presupuesto**

**Art. 24.**--El Poder Ejecutivo Nacional fijará anualmente los lineamientos generales para la formulación del proyecto de ley de presupuesto general. A tal fin, las dependencias especializadas del mismo deberán practicar una evaluación del cumplimiento de los planes y políticas nacionales y del desarrollo general del país y sobre estas bases y una proyección de las variables macroeconómicas de corto plazo, preparar una propuesta de prioridades presupuestarias en general y de planes o programas de inversiones públicas en particular.

Se considerarán como elementos básicos para iniciar la formulación de los presupuestos, el programa monetario y el presupuesto de divisas formuladas para el ejercicio que será objeto de programación, así como la cuenta de inversiones del último ejercicio ejecutado y el presupuesto consolidado del sector público del ejercicio vigente. ....

**Art. 25.** -- Sobre la base de los anteproyectos preparados por las jurisdicciones y organismos descentralizados, y con los ajustes que resulte necesario introducir, la Oficina Nacional de Presupuesto confeccionará el proyecto de ley de presupuesto general. El proyecto de ley deberá contener, como mínimo, las siguientes informaciones:

- a) Presupuesto de recursos de la administración central y de cada uno de los organismos descentralizados, clasificados por rubros;
- b) Presupuestos de gastos de cada una de las jurisdicciones y de cada organismo descentralizado los que identificarán la producción y los créditos presupuestarios;
- c) Créditos presupuestarios asignados a cada uno de los proyectos de inversión que se prevén ejecutar
- d) Resultados de las cuentas corriente y de capital para la administración central, para cada organismo descentralizado y para el total de la administración nacional.

El reglamento establecerá, en forma detallada, otras informaciones a ser presentadas al Congreso Nacional tanto para la administración central



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

como para los organismos descentralizados.

**Art. 26.**--El Poder Ejecutivo Nacional presentará el proyecto de ley de presupuesto general a la Cámara de Diputados de la Nación,.....

**Art. 27.**--Si al inicio del ejercicio financiero no se encontrare aprobado el presupuesto general, regir el que estuvo en vigencia el año anterior, con los siguientes ajustes que deber introducir el Poder Ejecutivo nacional en los presupuestos de la administración central y de los organismos descentralizados:

1. En los presupuestos de recursos:
  - a) Eliminar los rubros de recursos que no puedan: ser recaudados nuevamente;
  - b) Suprimir los ingresos provenientes de operaciones de crédito, publico autorizadas, en la cuantía en que fueron utilizadas;
  - c) Excluirá los excedentes de ejercicios anteriores correspondientes al ejercicio financiero anterior, en el caso que el presupuesto que se está ejecutando hubiera previsto su utilización;
  - d) Estimaré cada uno de los rubros de recursos para el nuevo ejercicio:
  - e) Incluirá los recursos provenientes de operaciones de crédito público en ejecución, cuya percepción se prevea ocurrirá en el ejercicio.
2. En los presupuestos de gastos:
  - a) Eliminaré los créditos presupuestarios que no deban repetirse por haberse cumplido los fines para los cuales fueron previstos;
  - b) Incluir los créditos presupuestarios indispensables para el servicio de la deuda y las cuotas que se deban aportar en virtud de compromisos derivados de la ejecución de tratados internacionales;
  - c) Incluirá los créditos presupuestarios indispensables para asegurar la continuidad y eficiencia de los servicios;
  - d) Adaptará los objetivos y las cuantificaciones en unidades físicas de los bienes y servicios a producir por cada entidad, a los recursos y créditos presupuestarios que resulten de los ajustes anteriores.

**Art. 28.**--Todo incremento del total del presupuesto de gastos previstos en el proyecto presentado por el Poder Ejecutivo Nacional, deber contar con el financiamiento respectivo.

### **SECCION III** --De la ejecución del presupuesto.

**Art. 29.**--Los créditos del presupuesto de gastos, con los niveles de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

agregación que haya aprobado....., constituyen el límite máximo de las autorizaciones disponibles para gastar.

**Art. 30.**--Una vez promulgada la ley de presupuesto general, el ..... decretará la distribución administrativa del presupuesto de gastos. La distribución administrativa del presupuesto de gastos consistirá en la presentación desagregada hasta el último nivel previsto en los clasificadores y categorías de programación utilizadas, de los créditos y realizaciones contenidas en la ley de presupuesto general. El dictado de este instrumento normativo implicará el ejercicio de la atribución para decretar el uso de las autorizaciones para gastar y el empleo de los recursos necesarios para su financiamiento.

**Art. 31.**--Se considera gastado un crédito y por lo tanto ejecutado el presupuesto de dicho concepto, cuando queda afectado definitivamente al devengarse un gasto. La reglamentación establecerá los criterios y procedimientos para la aplicación de este artículo y corresponderá al órgano rector del sistema la regulación de los demás aspectos conceptuales y operativos que garanticen su plena vigencia.

**Art. 32.**--Las jurisdicciones y entidades comprendidas en esta ley están obligados a llevar los registros de ejecución presupuestaria en las condiciones que les fije la reglamentación. Como mínimo deberán registrarse la liquidación o el momento en que se devenguen los recursos y su recaudación efectiva y, en materia de presupuesto de gastos, además del momento del devengado, según lo establece el artículo precedente, las etapas de compromiso y del pago. El registro del compromiso se utilizara como mecanismo para afectar preventivamente la disponibilidad de los créditos presupuestarios y, el del pago, para reflejar la cancelación de las obligaciones asumidas.

**Art. 33.**--No se podrán adquirir compromisos para los cuales no quedan saldos disponibles de créditos presupuestarios, ni disponer de los créditos para una finalidad distinta a la prevista. En este último supuesto regirá para los poderes Legislativo y Judicial, lo dispuesto por el art. 16 de la ley 16.432 (incorporada a la ley permanente de presupuesto) y por el art. 5º, primer párrafo, de la ley 23.853, respectivamente.

**Art. 34.**--A los fines de garantizar una correcta ejecución de los presupuestos y de compatibilizar los resultados esperados con los recursos disponibles, todas las jurisdicciones y entidades deberán programar, para cada ejercicio, la ejecución física y financiera de los presupuestos, siguiendo las normas que fijará la reglamentación y las disposiciones complementarias y procedimientos..... El



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante el mismo.

.....  
**Art. 38.**--Toda ley que autorice gastos no previstos en el presupuesto general debe especificar las fuentes de los recursos a utilizar para su financiamiento.

.....  
**SECCION IV--** Del cierre de cuentas

**Art. 41.**--Las cuentas del presupuesto de recursos y gastos se cerrarán al 31 de diciembre de cada año. Después de esa fecha los recursos que se recauden se considerarán parte del presupuesto vigente, con independencia de la fecha en que se hubiere originado la obligación de pago o liquidación de los mismos. Con posterioridad al 31 de diciembre de cada año no podrán asumirse compromisos ni devengarse gastos con cargo al ejercicio que se cierra en esa fecha.

**Art. 42.**--Los gastos devengados y no pagados al 31 de diciembre de cada año se cancelarán, durante el año siguiente, con cargo a las disponibilidades en caja y bancos existentes a la fecha señalada.

**Art. 43.**--Al cierre del ejercicio se reunirá información de los entes responsables de la liquidación y captación de recursos de la administración nacional y se procederá al cierre del presupuesto de recursos de la misma. Del mismo modo procederán los organismos ordenadores de gastos y pagos con el presupuesto de gastos de la administración nacional. Esta información, junto al análisis de correspondencia entre los gastos y la producción de bienes y servicios....., será centralizada en la Contaduría General de la Nación para la elaboración de la cuenta de inversión del ejercicio que, de acuerdo al artículo 95, debe remitir anualmente el Poder Ejecutivo Nacional al Congreso Nacional.

**SECCION V :** De la evaluación de la ejecución presupuestaria

**Art. 44.** – .....Periódicamente se evaluará la ejecución de los presupuestos de la administración nacional tanto en forma periódica, durante el ejercicio, como al cierre del mismo. Para ello, las jurisdicciones y entidades ..... deberán:

- a) Llevar registros de información de la gestión física de la ejecución de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

sus presupuestos, de acuerdo con las normas técnicas correspondientes;

b) Participar los resultados de la ejecución física del presupuesto ..... ..

**Art. 45.**-Con base en la información que señala el artículo anterior .....se realizará un análisis crítico de los resultados físicos y financieros obtenidos y de los efectos producidos por los mismos, se interpretará las variaciones operadas con respecto a lo programado, se procurará determinar sus causas y se preparará informes con recomendaciones para las autoridades superiores y los responsables de los organismos afectados. La reglamentación establecerá los métodos y procedimientos para la aplicación de las disposiciones contenidas en esta sección, así como el uso que se dará a la información generada  
.....

#### **TITULO V-- Del sistema de contabilidad gubernamental**

**Art . 85.**--El sistema de contabilidad gubernamental está integrado por el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valuar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.

**Art. 86.**--Será objeto del sistema de contabilidad gubernamental:

- a) Registrar sistemáticamente todas las transacciones que produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entidades;
- b) Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los tercero desinteresados en la misma:
- c) Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean éstas internas o externas:
- d) Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

**Art. 87.**--El sistema de contabilidad gubernamental tendrá las siguientes características generales:

- a) Será común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del sector público nacional;
- b) Permitirá integrar las informaciones presupuestarias, del Tesoro y patrimoniales de cada entidad entre sí y, a su vez, con las cuentas



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- nacionales;
- c) Expondrá la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del Tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de las entidades públicas;
  - d) Estará orientado a determinar los costos de las operaciones públicas;
  - e) Estar basado en principios y normas de contabilidad y aceptación general, aplicables en el sector público.
- .....

Un criterio adicional a adoptar en materia de Administración Financiera es el establecido por el Art. N° 5 inc d) de la Ley 25.152 cuando dice “ *Institúyese el Programa de Evaluación de Calidad del Gasto con el objeto de incrementar la calidad de los servicios a cargo del Estado mediante la evaluación sistemática de los costos de los mismos en relación a sus resultados, mejorar el desempeño gerencial de los funcionarios y aumentar la eficiencia de los organismos públicos, optimizando la utilización de recursos humanos en las distintas áreas del Estado..*”

### 3.2. CRITERIOS SOBRE OTRAS ÁREAS Y SECTORES

Adicionalmente, en materia de;

- ✓ Asignación y rendición de cajas chicas y fondos rotatorios será de aplicación – y por ende utilizado como criterio de evaluación -, los Decretos N° 2380 del 28 de diciembre de 1994, N° 899 del 11 de diciembre de 1995 y N° 20 del 13 de diciembre de 1999 y las Resoluciones de la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía, N° 591 del 30 de diciembre de 1994, N° 302 del 27 de diciembre de 1995, N° 48 del 5 de septiembre de 1996 , N° 201 del 19 de marzo de 1996 y N° 278 del 23 de junio de 1997 <sup>8</sup>.
- ✓ Procedimientos de compras y contrataciones, en la medida que la Universidad no apruebe un régimen propio, se adopta como criterio de evaluación lo dispuesto en el Dec. N° 436/00, sus modificatorias y complementarias y en las Leyes N° 18.875, N° 25.551, N° 22.431 y N° 24.308 y sus modificatorias, complementarias y decretos reglamentarios,
- ✓ Procedimientos administrativos, se tomará como criterio de evaluación lo dispuesto por la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19.549 y los Decretos , N° 759/66, N° 1759/72, N° 333/85 y N° 1883/91.

<sup>8</sup> atento a su observación por parte del Rectorado.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ✓ Estructuras administrativas, se adopta como criterio de evaluación lo dispuesto por el Decreto N° 1545/94 Capítulo VI.

### 3.3. CRITERIO PARA LA EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO.

La incorporación de la auditoría de gestión en las evaluaciones del sistema de control interno que se realicen en el marco de las “Normas de Auditoría Interna Gubernamental” de la SIGEN, obliga a la AG-UBA a definir un criterio para que el auditado esté en conocimiento de los parámetros de comparación a que se lo somete. Dicho criterio se adjunta como Anexo al presente Manual.

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

En este caso, todas las Unidades Académicas y Dependencias debieran definir, diseñar e implementar su sistema de control interno en función de la citada estructura – ver la descripción técnica y el cuestionario de evaluación en los Anexos al presente Manual -.

### 3.4. COMUNICACIÓN AL AUDITADO SOBRE LOS CRITERIOS DE EVALUACIÓN.

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 4. GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE LA FASE DE PLANIFICACIÓN

### 4.1. OBJETIVOS

- Obtener conocimiento general de la gestión del ente a auditar.
- Conocer la realidad de contexto del sector, área, proyecto o programa por auditar.
- Detectar los procesos críticos de la organización.
- Elaborar el programa de trabajo de la fase de ejecución.

### 4.2. ACTIVIDADES.

- Búsqueda y análisis sistémico de la información que el Tribunal de Cuentas tenga del Ente o que esté públicamente disponible. (ej: página de internet)
- Visualizar el contexto general del sector, área, proyecto o programa donde se desenvuelve el organismo a auditar, realizando entre otras actividades, entrevistas con las autoridades del ente, requerir opinión de especialistas o expertos, visitas a otros entes relacionados y obtener – a través de otros medios – información complementaria.
- Obtener disposiciones legales y normativas relativas al ente; estatutos, memorias anuales, estados financieros, formulación y ejecución presupuestaria, manual de misiones y funciones, organigramas, planes estratégicos y operativos, listado de detalle – por categoría y dependencia de revista - de los recursos humanos, informes de auditoría interna, informes de auditorías externa anteriores, etc.
- Elaborar un listado con los bienes, o servicios finales provistos o prestados por el Ente.
- Elaborar – la estructura de producción (bienes intermedios y finales, clientes y proveedores internos) de los bienes o servicios críticos y/o mas representativos de las funciones del organismo auditado.
- Tomar conocimiento acerca de los indicadores de gestión manejados por el auditado, así como otros pertenecientes a



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

organizaciones – nacionales o extranjeras – previamente seleccionadas por la similitud con el auditado. Si el organismo a auditar no contara con indicadores, el equipo de auditoría deberá confeccionarlos.

- Análisis del presupuesto del ente, que permita tener una visión general en cuanto a los recursos que tiene disponibles para cumplir con sus funciones y determinar si el total de los programas, proyectos, actividades y tareas que ejecuta están claramente definidas en su apertura programática.
- Evaluar los planes estratégicos y planes de acción del Organismo, con el objeto de verificar si están orientados al cumplimiento de su misión sustantiva – prestar servicios o producir bienes de manera suficiente y oportuna contando con los recursos necesarios para cumplir con los objetivos propuestos. Con este objeto se deberá;
  - Comparar los planes estratégicos con las finalidades del Ente según el marco normativo, y que estos guarden relación con las políticas formuladas por el Gobierno de la Provincia.
  - Verificar que los planes y programas operativos se correspondan con la misión del auditado y si se diseñaron planes de acción para los distintos objetivos que la conforman.
  - Verificar que los planes son coherentes, lógicos y factibles de cumplir.
  - Revisar el fundamento de los programas operativos (estudios, proyectos, etc) y su correspondencia con el presupuesto, tanto financiero como físico – paramétrico -.
  - Verificar que los programas de ingresos financieros se correspondan con los programas operativos.
- Elaborar el informe de la fase de “planeamiento”, según el contenido descripto.
- Diseñar el programa de trabajo específico para la fase de “ejecución”, el que deberá abarcar todos los aspectos detallados en el acápite específico del presente Manual.

#### 4.3. RESULTADOS.

- Visión sistémica del ente auditada, respecto al cumplimiento de sus políticas, planes y programas.
- Mayor y mejor comunicación interinstitucional, tendiente a lograr apoyo de las autoridades del ente.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Conocimiento del nivel de cumplimiento de la misión del organismo.
- Indicadores y estándares aplicables para medir y evaluar la gestión y calificación de la gestión del auditado.
- Pistas de auditoría susceptibles de evaluación durante la fase de “ejecución”.
- Diagnóstico de la organización.
- Programa de trabajo específico para la fase de “ejecución”.
- Actualización de los archivos permanentes del Tribunal de Cuentas de la Provincia de Córdoba.
- Informe de la fase de “planificación”.

**Nota:** en esta fase la evaluación se deberá realizar sobre aspectos relevantes del organismo a auditar, sin considerar aquellos que no tendrán influencia en los resultados esperados.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **FASE DE EJECUCION**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>90</b>
<b>2. OBJETIVOS</b>	<b>91</b>
<b>3. ACTIVIDADES</b>	<b>92</b>
<b>3.1. Procedimientos, Técnicas y Prácticas.</b>	<b>92</b>
3.1.1. Características de la evidencia	93
3.1.2. Fuentes de obtención de evidencia	94
3.1.3. Tipos de evidencia	95
<b>3.2. Procedimientos de auditoría.</b>	<b>98</b>
3.2.1.. Generalidades	98
3.2.2 Tipos de procedimientos de auditoría:	98
<b>3.3. Técnicas básicas:</b>	<b>99</b>
3.3.1. Para evaluar el sistema de control interno – técnicas de transacciones -	99
3.3.2 Para Evaluar el sistema de control interno -pruebas de controles -	103
3.3.3. Pruebas de control de cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias	104
3.3.4. Para evaluar la gestión del auditado.	105
<b>4. ENFOQUES EN EVALUACIÓN DE GESTION .</b>	<b>110</b>
<b>4.1. Evaluación con Enfoque de Eficacia</b>	<b>110</b>
✓ <i>Objetivos de la auditoría de gestión con enfoque de eficacia</i>	111
✓ <i>Criterios de evaluación</i>	111
✓ <i>Gestión del sistema de evaluación de la eficacia</i>	111
✓ <i>Aspectos que comprende una evaluación de eficacia</i>	112
<b>4.2. Evaluación de la eficiencia y de la economía</b>	<b>113</b>
✓ <i>Objetivos de la Auditoría de Gestión con Enfoque de Eficiencia y Economía</i>	115
✓ <i>Métodos de medición de la eficiencia</i>	116
✓ <i>Medición de insumos y productos</i>	116
✓ <i>Calidad y nivel del servicio</i>	116
✓ <i>Estándares de eficiencia</i>	116
✓ <i>Aspectos que comprende la evaluación de Eficiencia y Economía</i>	118
✓ <i>Criterios adicionales en auditoría</i>	118



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>5. PRUEBAS SUSTANTIVAS</b>	<b>120</b>
5.1. Procedimientos analíticos sustantivos	120
5.2. Pruebas de detalle	121
5.3. Población a examinar. Métodos de selección	122
5.4. Selección de partidas clave	123
<b>6. EL MUESTREO EN AUDITORÍA</b>	<b>125</b>
6.1. Aplicaciones en el análisis de las transacciones	125
Definiciones	125
El riesgo de muestreo	125
El riesgo de no muestreo	126
Definición del universo y de la unidad de muestreo	126
Muestreo estadístico y no estadístico	126
Métodos para seleccionar las muestras	127
Muestreo de probabilidades	128
El muestreo estadístico	129
6.2. Aplicaciones en la auditoria de gestión	132
<b>7. UTILIZACIÓN DE INDICADORES EN AUDITORIA DE GESTION</b>	<b>133</b>
7.1. Introducción	133
7.2. Conducta a seguir cuando la organización auditada dispone de indicadores razonables	134
7.3. Conducta a seguir cuando no existen Indicadores en la Organización Auditada o los existentes no son Confiables	134
<b>8. DESARROLLO DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA</b>	<b>137</b>
8.1. Factores que afectan el desarrollo de hallazgos	137
8.2. Elementos del Hallazgo de Auditoría	137
<i>Condición.</i>	138
<i>Criterio</i>	138
<i>Comparación de la condición con el criterio</i>	139
<i>Efecto</i>	139
<i>Causa</i>	140



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>8.3.</b>	<b>Evaluación de la importancia de los hallazgos de auditoría.</b>	<b>140</b>
<b>8.4.</b>	<b>Comunicación de hallazgos de auditoría</b>	<b>142</b>
<b>8.5.</b>	<b>Terminación de la fase ejecución</b>	<b>142</b>
<b>9.</b>	<b>PAPELES DE TRABAJO.</b>	<b>143</b>
<b>9.1.</b>	<b>Características</b>	<b>143</b>
	<i>Normalización</i>	143
	<i>Contenido – Estructura Básica</i>	143
	<i>Codificación de los Papeles de Trabajo</i>	144
<b>9.2.</b>	<b>Criterios para elaborar papeles de trabajo</b>	<b>144</b>
	<i>Papeles de Trabajo “Tipo”</i>	144
<b>9.3.</b>	<b>Revisión y Aprobación de los papeles de trabajo</b>	<b>145</b>
<b>9.4.</b>	<b>Archivo de Papeles de Trabajo: Legajos</b>	<b>145</b>
	Legajo Permanente	145
	Legajo Transitorio	146
	Legajo Resumen	146
<b>10.</b>	<b>CARTA DE REPRESENTACIÓN</b>	<b>147</b>
<b>11.</b>	<b>GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE LA FASE DE EJECUCIÓN: EVALUACION DEL CONTROL INTERNO Y DE LOS RESULTADOS.</b>	<b>148</b>
<b>11.1.</b>	<b>Objetivos.</b>	<b>148</b>
<b>11.2.</b>	<b>Actividades.</b>	<b>148</b>
<b>11.3.</b>	<b>Resultados.</b>	<b>149</b>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 1. INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

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

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

Respecto de las observaciones, que surjan como resultado de la comparación entre la condición y criterio, el auditor debe identificar las causas que las generan y efectos inmediatos o mediatos, así como su estimación cuantitativa –económica y financiera, según corresponda - incluyendo los impactos reales y potenciales.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

## 2. OBJETIVOS

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

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### 3. ACTIVIDADES

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

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

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

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

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

#### 3.1. PROCEDIMIENTOS, TÉCNICAS Y PRÁCTICAS.

Las técnicas de auditoría<sup>9</sup> son procedimientos especiales utilizados por el auditor para obtener las evidencias necesarias y suficientes, a fin de formarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada.

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

---

<sup>9</sup> Ver Anexo de técnicas y prácticas de auditoría.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

- Evidencia

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

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

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

### 3.1.1. CARACTERÍSTICAS DE LA EVIDENCIA

a) *Competente*: Para ser *competente*, la evidencia debe ser *relevante* y *válida*.

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

b) *Suficiente*: Se refiere a la cantidad de evidencia que debe reunir el auditor.

La evidencia es suficiente cuando el riesgo de auditoría queda restringido a un nivel apropiadamente bajo.

La norma general básica de evidencia en respaldo de los hallazgos de auditoría manifiesta que debe ser suficiente y competente. Los requisitos de buenos papeles de trabajo requieren que sean claros y comprensibles, sin explicaciones verbales innecesarias.

### 3.1.2. FUENTES DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIA

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

FUENTES DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIA	
MAYOR CONFIABILIDAD	MENOR CONFIABILIDAD
Proporcionada por terceros informados independientes de la propia organización (ejemplos: confirmación de saldos, control con resúmenes de saldos enviados por terceros).	Obtenida dentro del ente (revisión de registros y elementos proporcionados por la organización).
Producida por un sistema de información con controles efectivos.	Producida por un sistema de información con controles débiles.
Obtenida directamente por el auditor (ejemplos: observación documentos, inspección física, reconstrucción de transacciones, etc.).	Obtenida por conocimiento indirecto (basada en el trabajo de otras personas, tales como papeles de trabajo preparados por el ente, trabajo de auditoría interna, etc.).
Obtenida de documentos de respaldo.	Obtenida por información oral (indagaciones).
Obtenida de niveles jerárquicos.	Obtenidas de niveles de menor jerarquía.

### 3.1.3. TIPOS DE EVIDENCIA

Los principales tipos de evidencia son los siguientes:

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

para determinar la propiedad, la valoración apropiada y la condición de estos activos.

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

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

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

- c. **Evidencia testimonial:** Es la información obtenida de fuentes externas, como alumnos, docentes, proveedores, bancos, abogados, o especialistas. Las formas más usuales de obtener este tipo de evidencia son las siguientes:

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

*Carta de representación:* en la misma:

- se resumen las declaraciones más importantes que hizo la Dirección Superior del auditado o el representante de la Autoridad Superior, durante la ejecución de la auditoría, y
- se reconoce –por parte del Auditado - que no existen hechos o circunstancias relevantes que pudieran afectar la veracidad de la información que surge de los sistemas de administración financiera, de alumnos y de administración de personal. Esta manifestación de la Autoridad Superior no sustituye a otras evidencias de auditoría que estén o debieran estar disponibles para el auditor.

- d. ***Evidencia analítica:*** Se obtiene mediante el cálculo y comparación de ratios, comparación de cifras – de presupuesto y de ejecución presupuestaria - del ejercicio con las de ejercicios anteriores, comparación de valores reales con cantidades presupuestadas, análisis de composición porcentual, etc. El auditor aplica procedimientos analíticos en la etapa de planificación para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a aplicar. Puede asimismo considerar necesario aplicarlos como pruebas sustantivas para obtener evidencia sobre una o más cuestiones. Esta evidencia proporciona una base de respaldo para una inferencia respecto a la razonabilidad de una partida específica, identificando movimientos anormales, falta de uniformidad en la aplicación de los principios contables, correlaciones anormales, errores de imputación de cuentas, etc. . En general es la evidencia mas utilizada en auditoría de gestión.
- e. ***Registros contables:*** Los registros de contabilidad constituyen una evidencia valiosa en sí misma. La confiabilidad de esta evidencia está relacionada con el control interno que cubre su preparación Si el sistema de registración es computadorizado, se deben verificar los controles pertinentes.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

### 3.2. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA.

#### 3.2.1.. GENERALIDADES

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

#### 3.2.2 TIPOS DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA:

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

**Procedimientos sustantivos:** Proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y los datos que proporciona el sistema de información - registros contables, estados financieros y presupuestarios - .. Entre los procedimientos que pueden utilizarse para obtener evidencia de sustantiva se encuentran los siguientes:

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

### 3.3. TÉCNICAS BÁSICAS:

#### 3.3.1. PARA EVALUAR EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO – TÉCNICAS DE TRANSACCIONES -.

Las técnicas básicas más utilizadas al realizar pruebas de transacciones y saldos son las siguientes <sup>10</sup>:

**1. Inspección de la documentación del sistema:** La revisión de la documentación de los sistemas del ente incluye el examen de manuales de operación, cursogramas y descripciones de tareas. Generalmente estos elementos describen los sistemas establecidos por la gerencia pero no proporcionan evidencia de que los controles sean realmente aplicados en forma uniforme.

**2. Pruebas de reconstrucción:** Implica la observación y seguimiento de unas pocas transacciones, confirmando con los empleados del ente las funciones de procesamiento realizadas y los controles aplicados. Este procedimiento ayuda a comprender el flujo de datos dentro de los

---

<sup>10</sup> Para mayores datos sobre el tema ver anexo específico al presente Manual.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

sistemas, los métodos que se utilizan para procesar dichos datos y los controles vigentes. Adicionalmente permite identificar los cambios que se hayan producido, o al contrario, validar la permanencia del sistema sin modificaciones.

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

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

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

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

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

**7.Verificación de los documentos respaldatorios y otros registros contables:** Consiste en obtener y examinar la concordancia entre los registros contables y la documentación respaldatoria. Generalmente se hacen sobre las partidas que componen un determinado saldo en la



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

información financiera. La evidencia de auditoría que se obtiene es altamente confiable.

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

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

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

#### PRINCIPALES PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES A LA OBTENCION DE EVIDENCIA DE AUDITORIA

EVIDENCIA / PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	EJEMPLO
<p><b>EVIDENCIA DOCUMENTAL:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Inspección de la documentación del sistema:</b> leer o revisar un documento o registro.</li> <li>• <b>Pruebas de reconstrucción:</b> establecer la totalidad del procesamiento de una transacción siguiendo el trayecto de una transacción hasta el final, a través de los registros de contabilidad.</li> <li>• <b>Inspección de los documentos respaldatorios y otros registros contables:</b> establecer la existencia de transacciones registradas con documentos de soporte.</li> </ul>	<p>Leer los manuales de procedimientos</p> <p>Comparar transacciones de compra registradas en el diario de compras con evidencia de soporte, - facturas, cheques pagados e informes de recibo -.</p> <p>Verificar las facturas de compra de un proveedor.</p>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

EVIDENCIA / PROCEDIMIENTO DE AUDITORÍA	EJEMPLO
<p><b>Evidencia testimonial:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Indagaciones al personal de la empresa:</b> preguntas dirigidas al personal apropiado del ente auditado.</li> <li>• <b>Confirmaciones externas:</b> obtener y evaluar una respuesta de un deudor, acreedor u otra parte, en respuesta a una solicitud de información sobre una cuenta particular la que afecta los estados financieros</li> </ul>	<p>Preguntar al nivel Gerencial del auditado sobre la separación o división de funciones para las transacciones en efectivo.</p> <p>Confirmación de las cuentas por cobrar.</p>
<p><b>Evidencia analítica:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Procedimientos analíticos:</b> evaluaciones de información financiera hechas por un estudio de relaciones esperadas entre información financiera y no financiera</li> </ul>	<p>Comparación de las razones financieras durante el período bajo auditoría con aquellas de períodos anteriores.</p>
<p><b>Evidencia física:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Observación física:</b> ver la evidencia física de un activo.</li> </ul>	<p>Examen físico de bienes de uso. Arqueo de fondos.</p>
<p><b>Cálculos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Comprobaciones matemáticas:</b> Se repite la actividad que hizo el cliente para verificar el cálculo.</li> </ul>	<p>Recalcular el gasto de depreciación.</p> <p>Recalcular una retención de impuestos.</p>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### 3.3.2 PARA EVALUAR EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO -PRUEBAS DE CONTROLES -

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

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

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

*a) indagaciones al personal del organismo auditado:*

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

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

*b) inspección de documentos e informes:*

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

*c) observación de la aplicación de los controles:*

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

*d) repetir los controles.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

### 3.3.3. PRUEBAS DE CONTROL DE CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES LEGALES Y REGLAMENTARIAS

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

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

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

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

#### ⇒ *Procedimientos de revisión*

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

⇒ *Efecto de la evidencia obtenida – Informe de incumplimiento*

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

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

### 3.3.4. PARA EVALUAR LA GESTIÓN DEL AUDITADO.

En las tablas siguientes se presentan; como Cuadro 1 las Técnicas de evidencia mas comunes en auditoria de gestión, su definición y cuando se la utiliza y como Cuadro 2, las Técnicas de análisis de la información. (un mayor detalle se observa en el Anexo de Técnicas y práctica)

<b>CUADRO N° 1</b>		
<b>TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS</b>		
<b>Técnicas</b>	<b>Concepto</b>	<b>Momento de utilización</b>
<b>Inspección Ocular</b>	Es la contemplación atenta a la simple vista, que realiza el auditor durante la ejecución de una actividad o proceso.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para una mejor comprensión de la entidad auditada, principalmente, en casos donde existe interacción con el público destinatario de los servicios.</li> <li>• En la fase de ejecución, para verificar la existencia de recursos físicos, resultados tangibles o ineficiencias manifiestas en la gestión.</li> </ul>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>CUADRO N° 1</b>		
<b>TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS</b>		
<b>Técnicas</b>	<b>Concepto</b>	<b>Momento de utilización</b>
<b>Búsquedas de Información en Bases de Datos</b>	Es el examen de dos tipos de documentos. El primer tipo consiste en informes de investigación generales, e información correspondiente al tema respectivo del programa de auditoría. El segundo tipo es de estudios específicos en el área, incluyendo auditorías o evaluaciones anteriores.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En la fase de ejecución, para un mejor desarrollo de la auditoría y actualización del conocimiento del auditor en un tema en particular</li> </ul>
<b>Revisando Programas /Bases de Datos y Archivos de las entidades</b>	Es la revisión del tipo de datos o información que recopilan los auditores y la misma sirve para: ellos mismos. En ciertas circunstancias, utilizando tal información pueden: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Incrementar el conocimiento del auditor sobre la entidad</li> <li>• Reducir el costo de la auditoría</li> <li>• Reducir la cantidad de tiempo para completar la auditoría;</li> <li>• Incrementar la credibilidad de observaciones de la auditoría; y</li> <li>• Generar ideas para la mejora de la entidad en su informe al Parlamento</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para ayudar a comprender la gestión del auditado, en los casos de acceso a los datos existentes.</li> <li>• Para formular la muestra de un ejemplo de observaciones en el universo muestral</li> <li>• Para preparar el caso de un problema potencialmente importante</li> <li>• Completar o confirmar datos de las entrevistas y otras fuentes</li> </ul>
<b>Benchmarking</b>	Benchmarking es el proceso continuo de comparar y medir la eficiencia y eficacia de recomendaciones que posean características similares. El benchmarking es un proceso de medición de los métodos, los procesos, los procedimientos, productos, y servicios en aquellas organizaciones que de forma consistente son distinguidas en la misma categoría del auditado. El objetivo es identificar y comprender las mejores prácticas y una mejor práctica es, simplemente, la mejor manera de ejecutar un proceso.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para estimular una revisión objetiva de procesos críticos, prácticas y sistemas</li> <li>• Para desarrollar un criterio e identificar diferentes maneras de operar</li> <li>• Para estimular la mejora continua en la entidad auditada</li> <li>• Para obtener datos objetivos y evidencias de auditoría creíbles</li> <li>• Para mostrar más pertinencia en las recomendaciones de la auditoría</li> </ul>



<b>CUADRO N° 1</b>		
<b>TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS</b>		
<b>Técnicas</b>	<b>Concepto</b>	<b>Momento de utilización</b>
<b>Encuestas</b>	Son utilizadas para recoger información detallada y específica de un grupo de personas u recomendaciones. Es útil cuando se necesita cuantificar las opiniones de un gran número de individuos sobre un problema específico. En la mayoría de los casos, el cuestionario es administrado por un grupo de personas que fueron recomendaciones seleccionadas para representar a una gran población de individuos. Los resultados del estudio son interpretados como representativos del total de la población.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para recopilar un número importante de información de un gran número de individuos</li> <li>• Para identificar la frecuencia general de un evento dado.</li> <li>• Para evaluar la satisfacción del público destinatario de los servicios.</li> </ul>
<b>Entrevistas</b>	Una entrevista es una sesión de preguntas y respuestas para obtener la recomendación específica. Por el contrario, la entrevista, tiene objetivos específicos, y por lo menos se debe preparar con recomendación una línea de preguntas.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En la fase de planeamiento, para obtener información cuantitativa que ayude a comprender a la entidad auditada y a identificar problemas potenciales</li> <li>• En la fase de ejecución para obtener evidencia única o específica que relacione los objetivos de la auditoría, confirme los hechos y ayude a desarrollar las recomendaciones</li> </ul>
<b>Grupos de Referencia</b>	Un grupo de referencia es una técnica grupal cualitativa que puede servir para una variada gama de propósitos en una auditoría. Son útiles particularmente para problemas en el examen que son esencialmente de naturaleza cualitativa y que no se investigan fácilmente a través de metodologías de auditorías tradicionales. El propósito del grupo de referencia es generalmente investigar actitudes y creencias, percepciones, problemas o buscar las causas y las soluciones. Se utilizan grupos de referencia en los casos de estímulo/exposición, y verificación/validación.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En la fase de planeamiento, para definir y desarrollar problemas en forma más completa o pruebas, cuestionarios u otras herramientas de comunicación para el examen.</li> <li>• En la fase de ejecución, para recolectar información cuantitativa y obtener una mejor comprensión de las causas y potenciales soluciones a problemas identificados</li> </ul>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>CUADRO N° 1</b>		
<b>TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS</b>		
<b>Técnicas</b>	<b>Concepto</b>	<b>Momento de utilización</b>
<b>Opinión Especialista</b>	Los expertos son personas que tienen habilidades o conocimientos en campos específicos. Podrían tener el conocimiento especial de una entidad o su negocio, un tema en particular, o una técnica de investigación especial.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En los casos de necesidad de opinión técnica y profesional por un tema determinado.</li> <li>• Cuando únicamente una disciplina profesional es calificada para juzgar un criterio encontrado.</li> </ul>
<b>Revisión y utilización de resultados de otras auditorías anteriores o efectuadas por otros Organos de Control</b>	Tiene sentido utilizar estos resultados antes de repetir el mismo trabajo. Pero, algunas veces puede ser dificultoso: conocer la existencia de estudios y hallazgos anteriores no es una tarea simple. Y a menudo cuando son localizados, su metodología o alcance puede hacerlos impropios como evidencia.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En el planeamiento de la auditoría, para identificar o chequear observaciones significativas</li> <li>• En la fase de ejecución, para sustentar el problema.</li> </ul>

<b>CUADRO N° 2</b>		
<b>TÉCNICAS DE ANÁLISIS DE INFORMACIÓN</b>		
<b>Técnicas</b>	<b>Concepto</b>	<b>Momento de utilización</b>
<b>Modelos de Programas Lógicos</b>	Es una representación gráfica de la razón de ser de una organización. Es una técnica muy útil para la orientación de los resultados de la auditoría por que le dan una particular atención a los rendimientos y a los resultados (los impactos y efectos).	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En la fase de la planificación, ayuda a comprender a la unidad auditada y a identificar los resultados de los programas que la integran y las operaciones que los producen.</li> </ul>
<b>Evaluación Utilizando Indicadores</b>	Su propósito es comparar una cantidad con otra. Tales indicadores incluyen partes comparadas con un todo, dos, ítems comparados o cambios en un ítem comparado con un estado original.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para determinar la significatividad de un hecho</li> <li>• Para comparar valores reales con valores esperados.</li> <li>• Para ubicar un hallazgo en su contexto.</li> <li>• Para observar un cambio en el tiempo.</li> <li>• Para apuntar el grado de criterio encontrado.</li> </ul>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>CUADRO N° 2</b>		
<b>TÉCNICAS DE ANÁLISIS DE INFORMACIÓN</b>		
<b>Técnicas</b>	<b>Concepto</b>	<b>Momento de utilización</b>
<b>Análisis de Sensibilidad</b>	<p>El análisis de sensibilidad de datos cualitativos es una aproximación sistémica de recopilación y organización de información en un formato estandarizado. Permite arribar a un análisis general y a conclusiones y observaciones generales.</p> <p>Después de formular el problema en un modelo matemático, éste puede ser sometido a un análisis de sensibilidad</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ayuda a identificar los objetivos del programa: para hacer esto el auditor puede reunir información de los antecedentes históricos y legales del programa.</li> <li>• Para describir las actividades del programa: el análisis de sensibilidad puede ser utilizado para proporcionar una descripción objetiva de las actividades del programa analizando la documentación departamental</li> <li>• Para determinar resultados positivos o negativos del programa: el análisis de sensibilidad puede ser utilizado para sintetizar informes de evaluación, informes de auditoría, valoraciones independientes de actuación del programa. De acuerdo a conclusiones realizadas por varios estudios, puede proporcionar una poderosa valoración de los impactos y efectos de un programa dado.</li> </ul>
<b>Diagrama De Procesos</b>	<p>Los diagramas de flujo son como modelos. Tienen distintas formas y medidas, dependiendo del propósito y el nivel de detalle que se necesite. Típicamente, el auditor toma información de las entrevistas, la observación ocular, o la existencia de documentación y crea un gráfico utilizando símbolos que representan varios puntos de decisión o actividades a ser analizadas.</p> <p>Un flujograma es un diagrama gráfico de la definición, análisis o solución de un problema en el cual se utilizan símbolos para representar operaciones, flujos de datos, etc.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Para obtener una comprensión de como trabaja una organización o un sistema, particularmente cuando el objeto de la auditoría involucra muchos departamentos, unidades, o pasos complicados.</li> </ul>

En el Anexo de Técnicas y Prácticas de Auditoría se describen en forma detallada cada una de las técnicas y sus procesos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### **4. ENFOQUES EN EVALUACIÓN DE GESTIÓN .**

##### **4.1. EVALUACIÓN CON ENFOQUE DE EFICACIA**

Este enfoque evalúa los resultados o beneficios logrados y determina si la Unidad o Dependencia y los Programas que la componen logran las metas previstas e identifican los problemas que requieren corregirse para mejorar su eficacia.

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

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

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

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

- Establecer los mecanismos de planeamiento, dirección e informe para la auto - evaluación de resultados
- Diseñar procedimientos para asegurar la auto - evaluación sistemática y el reporte adecuado sobre la eficacia de cada programa que integra la Dependencia auditada.
- Asegurar que la auto - evaluación e informe sobre la eficacia de cada programa sea administrado en observancia de la eficacia, eficiencia y economía e impacto.
- Los objetivos tanto de la Unidad o Dependencia auditada como de cada Programa que la compone, deben ser especificados de la forma más precisa posible.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Los procedimientos de auto - evaluación de la eficacia e informe deben justificar su costo.
- Los procedimientos de auto - evaluación deben ser diseñados de manera que sean posibles de ejecutar.
- La información proporcionada por la auto - evaluación de eficacia debe ser lo suficientemente confiable que pueda utilizarse para la toma de decisiones.
- Los reportes de auto - evaluación de eficacia y su análisis deben ser periódicos en su emisión, completos en su contenido y soportados por documentación apropiada.
- La comunicación a cada responsable de Programas, sobre el resultado de la auto - evaluación de los resultados debe ser rápida y consistente.

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

✓ *OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN CON ENFOQUE DE EFICACIA*

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

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

✓ *CRITERIOS DE EVALUACIÓN*

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

Los criterios que se fijan para la evaluación del desempeño de todas las Unidades y Dependencias de la universidad de Buenos Aires, son los expuestos en el punto 3 del capítulo "Fase de Planeamiento de la auditoría", del presente Manual.

✓ *GESTIÓN DEL SISTEMA DE EVALUACIÓN DE LA EFICACIA*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

✓ *ASPECTOS QUE COMPRENDE UNA EVALUACIÓN DE EFICACIA*

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

- Objetivos y metas de un programa o aquellos recién creados o en ejecución, para establecer si éstos son apropiados, convenientes o pertinentes.
- Beneficios que debe lograr un programa o actividad.
- Factores que están impidiendo obtener resultados satisfactorios.
- Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables al programa
- Sistema de control gerencial implementado por el programa para evaluar la eficacia, elaborar reportes y monitorear su ejecución.
- Alternativas adoptadas por la administración para la ejecución de actividades a un menor costo.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

serán asociados a los controles gerenciales y procedimientos con que se realiza la evaluación de resultados.

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

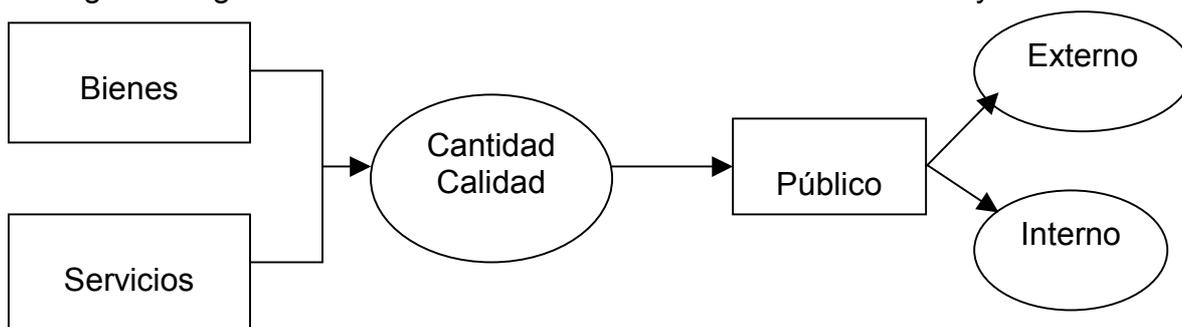
#### 4.2. EVALUACIÓN DE LA EFICIENCIA Y DE LA ECONOMÍA

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

##### a) Eficiencia

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

Este aspecto puede ser fácilmente apreciado en programas que involucran la producción o generación de algún bien o servicio en forma repetitiva. Por ejemplo, el número de vacunas aplicadas por un centro de salud pública o, el número de documentos ingresados a un sistema de trámite documentario. En el gráfico siguiente se ilustra la relación existente entre entradas y salidas.





UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES



### b) Economía

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

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

#### ✓ OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN CON ENFOQUE DE EFICIENCIA Y ECONOMÍA

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

- Determinar si la Unidad o Dependencia auditada y los programas o actividades que lo componen, adquieren, protegen y utilizan los recursos de manera eficiente y económica.
- Establecer las causas de ineficiencias o prácticas anti-económicas
- Determinar si la entidad ha cumplido con las leyes y reglamentos aplicables en materia de eficiencia y economía.
- Establecer la razonabilidad de los controles internos para mantener la eficiencia y calidad del servicio a un nivel satisfactorio.
- Determinar la confiabilidad de los procedimientos establecidos para medir y reportar su rendimiento.
- Identificar los esfuerzos para mejorar la eficiencia en la Dependencia auditada y los resultados alcanzados.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

✓ *MÉTODOS DE MEDICIÓN DE LA EFICIENCIA*

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

Si asumimos que una actividad encargada de dar clases sobre una determinada asignatura tiene un estándar de desempeño de 16 alumnos por período lectivo, y el dato de rendimiento actual es de 20 alumnos por período:

$$\frac{\text{Índice actual}}{\text{Índice Estándar}} = \frac{20 \text{ alumnos por período}}{16 \text{ alumnos por período}} \times 100 = \text{Eficiencia } 125 \%$$

✓ *MEDICIÓN DE INSUMOS Y PRODUCTOS*

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

✓ *CALIDAD Y NIVEL DEL SERVICIO*

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

✓ *ESTÁNDARES DE EFICIENCIA*

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

- Demostrar los resultados alcanzados, comparando la información de ejecución con los estándares.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Efectuar análisis costo/beneficio, proporcionando información para comparar métodos y procedimientos actuales y propuestos.
- Producir el intercambio de decisiones entre eficiencia y el nivel de servicio.

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

- **Estándares de Ingeniería:** son desarrollados a través de técnicas de medición. Proveen una base confiable para medir y estimar niveles de eficiencia.
- **Estándares Históricos:** ratios de productividad, representan la eficiencia obtenida en el pasado. Pueden ser utilizados como base para estimar niveles de eficiencia corrientes.
- **Comparaciones Organizacionales (Benchmarking):** comparaciones contra estándares basados en logros de otras organizaciones que realizan tareas similares y son consideradas líderes en su campo o comparaciones con los estándares generales aceptadas en la industria o negocios son otras maneras de estimar la eficiencia de una organización.
- **Utilización de la capacidad:** La eficiencia del staff, equipo, y facilidades, etc está influenciada por el alcance de los recursos que son utilizados productivamente en relación al tiempo disponible de uso. La utilización es expresada como el porcentaje de la capacidad disponible que actualmente es utilizada.

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

- Mantener revisiones periódicas para eliminar operaciones redundantes y intermediarios o salidas internas que no contribuyen a los egresos finales de la organización (por ej superposición de funciones administrativas, reportes sin utilidad, etc)
- Utilizar herramientas de proyectos y presupuestos, para medir lo real versus lo planificado, en tiempo y recursos
- Comparar el total y los componentes de los costos de las operaciones con costos en organizaciones similares
- Reducir los niveles de control, incrementar la rapidez en la toma de decisiones y crear más servicios compartidos
- Racionalizar productos y servicios para mejorar las necesidades de clientes internos y externos, y discontinuar salidas que no son necesarias
- Reducir costos operacionales



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Mejorar la calidad y niveles de servicio de satisfacción de la demanda sin incrementar los costos
- Desarrollar sistemas de mejora y métodos de trabajo, incluyendo el uso apropiado de tecnología
- Mejorar la productividad del staff mediante la mejora de equipamiento, entrenamiento y desarrollo, mejora de condiciones laborales, incentivos, y reconocimiento de buena performance.
- Identificar nuevas oportunidades para aplicar las mejores prácticas basadas en comparaciones apropiadas con otras Unidades y Dependencias de similar característica y objeto.

✓ *ASPECTOS QUE COMPRENDE LA EVALUACIÓN DE EFICIENCIA Y ECONOMÍA*

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

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

✓ *CRITERIOS ADICIONALES EN AUDITORÍA*

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

**Los informes deben adaptarse a las necesidades de la gerencia:** Los reportes que contengan información sobre indicadores de rendimiento o resultados deben presentarse en forma oportuna a la administración, identificando los aspectos significativos.

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 5. PRUEBAS SUSTANTIVAS

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

Existen dos tipos generales de pruebas sustantivas:

- procedimientos analíticos sustantivos; y,
- pruebas de detalles

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

### 5.1. PROCEDIMIENTOS ANALÍTICOS SUSTANTIVOS

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

## 5.2. PRUEBAS DE DETALLE

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

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

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

Los factores a considerar para la aplicación de las pruebas de detalle incluyen:

- Naturaleza e importancia de la aseveración objeto de la prueba

Las aseveraciones significativas generalmente requieren de una evidencia de calidad superior en la auditoría que está solo disponible en las pruebas de detalle.

- Naturaleza del riesgo combinado (inherente y de control)

Las pruebas sustantivas deberán ser diseñadas para auditar el tipo específico y nivel de riesgo de cada aseveración.

- Disponibilidad de diferentes tipos de evidencia

Emplear la evidencia que pueda ser fácilmente obtenida podría ser más eficiente. Por ejemplo la disponibilidad de información sobre presupuestos autorizados iniciales y ejecución del presupuesto, podría ayudar para ejecutar las pruebas de detalle.

- Calidad de la evidencia



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

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

### 5.3. POBLACIÓN A EXAMINAR. MÉTODOS DE SELECCIÓN

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

Las pruebas de detalle pueden ser aplicadas a:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Todas las partidas que comprendan la población de información suministrada

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

- Una muestra representativa de las partidas de la población.

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

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

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

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

#### 5.4. SELECCIÓN DE PARTIDAS CLAVE

Las partidas clave son aquellas que, basadas en el juicio profesional del auditor, experiencia y conocimiento sobre la entidad, aparentan ser



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

extraordinarias, inesperadas o propensas a errores. Estas partidas pueden ser consideradas en base a diversos factores:

- existencia de brechas en una secuencia numerada de antemano;
- partidas que exceden o se encuentran por debajo de un valor determinado;
- partidas que exceden una antigüedad determinada o que muestran una característica particular;



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 6. EL MUESTREO EN AUDITORÍA

### 6.1. APLICACIONES EN EL ANÁLISIS DE LAS TRANSACCIONES

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

#### DEFINICIONES

##### a) *El muestreo*

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

##### b) *Universo*

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

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

Representa a los elementos individuales que componen una población.

##### d) *Estratificación*

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

#### EL RIESGO DE MUESTREO

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

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

- *rechazo incorrecto*: es el riesgo de que el auditor concluya que los controles no son confiables o que el saldo de una cuenta no es razonable,



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

cuando en realidad sí lo son. En este caso, la aplicación de otras pruebas de auditoría permitirá al auditor arribar a la conclusión correcta.

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

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

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

#### **EL RIESGO DE NO MUESTREO**

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

#### **DEFINICIÓN DEL UNIVERSO Y DE LA UNIDAD DE MUESTREO**

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

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

#### **MUESTREO ESTADÍSTICO Y NO ESTADÍSTICO**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

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

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

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

### **MÉTODOS PARA SELECCIONAR LAS MUESTRAS**

Los métodos de selección de la muestra se clasifican en:

- a) *Muestreo por probabilidades*. Pueden utilizarse tanto en el muestreo estadístico como en el no estadístico.
- b) *Métodos de muestreo basados en el criterio*. Sólo se utilizan en el muestreo no estadístico

<i>Muestreo estadístico o no estadístico</i>	a) Muestreo por probabilidades	<ul style="list-style-type: none"><li>• Muestreo de números al azar</li><li>• Muestreo sistemático de probabilidades</li><li>• Muestreo por bloques</li></ul>
--	--------------------------------	---



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<i>Muestreo estadístico</i>	<i>no</i>	b) Muestreo basado en el criterio	<ul style="list-style-type: none"><li>• Muestreo por selección específica</li><li>• Muestreo sistemático de criterio</li></ul>
-----------------------------	-----------	-----------------------------------	--

### **MUESTREO DE PROBABILIDADES**

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

#### ✓ *Muestreo de números al azar*

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

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

- a) determinar el tamaño de la muestra; generar suficientes números al azar de una secuencia de números que por lo menos sea igual al de las unidades que componen el universo.
- b) seleccionar los números al azar con unidades de muestreo específicas del universo.

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

#### ✓ *Muestreo sistemático de probabilidades*

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

A diferencia del muestreo de números al azar, en el muestreo sistemático, si bien todas las unidades tienen la misma probabilidad de ser elegidas, no



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

ocurre lo mismo con las combinaciones de unidades del universo. Este tipo de selección sólo debe utilizarse cuando se espera que los atributos de los elementos estén distribuidos al azar en universo.

✓ *Muestreo en bloques*

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

✓ *Muestreo basado en el criterio*

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

✓ *Muestreo por selección específica*

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

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

✓ *Muestreo sistemático de criterio*

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

## **EL MUESTREO ESTADÍSTICO**

✓ *Muestreo de atributos*

a) Determinación del tamaño de la muestra

Para determinar el tamaño de la muestra el auditor debe:

- determinar el riesgo razonable de selección incorrecta – desvío-
- definir el porcentaje máximo aceptable de desvío en el universo



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- determinar el porcentaje conservador de desvío esperado en el universo
- calcular el tamaño de la muestra

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

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

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

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

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

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

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

El estudio de procedimientos de auditoría del AICPA presenta la siguiente relación entre el nivel planeado y evaluado de riesgo de control y la tasa de desvío tolerable:

Nivel planeado y evaluado de riesgo de control	Tasa de desviación tolerable
• Bajo	2% - 7%
• Moderado	6% - 12%
• Ligeramente por debajo del alto	11% - 20%
• Alto	Omitir prueba



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

c) Tasa de desvío esperada

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

✓ *Muestreo de variables*

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

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

a) Muestreo proporcionado al tamaño

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

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

b) Muestreo clásico de variables

Define a cada unidad física como una unidad de muestreo y estima el monto del universo calculando el porcentaje que representa el monto auditado de las partidas seleccionadas en la muestra, sobre el total de las partidas del universo.

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 6.2. APLICACIONES EN LA AUDITORIA DE GESTIÓN

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 7. UTILIZACIÓN DE INDICADORES EN AUDITORIA DE GESTION

### 7.1. INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

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

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

#### 7.2. CONDUCTA A SEGUIR CUANDO LA ORGANIZACIÓN AUDITADA DISPONE DE INDICADORES RAZONABLES

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

Por lo tanto, es imprescindible analizar las variables que los componen, para establecer su pertinencia con la medición de eficiencia, eficacia, economía, calidad, impacto u otro factor considerado por la organización auditada

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

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

#### 7.3. CONDUCTA A SEGUIR CUANDO NO EXISTEN INDICADORES EN LA ORGANIZACIÓN AUDITADA O LOS EXISTENTES NO SON CONFIABLES

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

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

- **Indicadores de eficacia, eficiencia y economía:** deberán seleccionarse los indicadores que se consideren más adecuados para el objetivo de la auditoría y la entidad de que se trate.
- **Normas de rendimiento:** estos son los niveles de rendimiento deseados y/o esperados. Generalmente están expresados en términos cuantitativos, y están íntimamente relacionados con los tipos de indicadores seleccionados para la medición en cuestión.
- **Relevamiento de datos del rendimiento real:** es el proceso de recolectar los datos necesarios resultantes de la ejecución financiera y física del presupuesto, para alimentar el proceso de medición.

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

- Explicar y justificar, en los resultados de la auditoría, las razones por las cuales no hubieren sido considerados los indicadores de gestión que el organismo ha establecido.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Formular las recomendaciones a que haya lugar, especialmente de orden técnico, en las que podría basar la entidad los ajustes y reorientaciones que considere pertinentes

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 8. DESARROLLO DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA

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

Los requisitos que debe reunir un hallazgo de auditoría son:

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

### 8.1. FACTORES QUE AFECTAN EL DESARROLLO DE HALLAZGOS

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

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

### 8.2. ELEMENTOS DEL HALLAZGO DE AUDITORÍA

Los elementos del hallazgo de auditoría son:

- Condición
- Criterio
- Efecto
- Causa



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **CONDICIÓN.**

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

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

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

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

### **CRITERIO**

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

En ciertos casos, el criterio puede no estar disponible y debe ser desarrollado por el auditor. Por ello, en ausencia de normas u otros criterios efectivos con



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

que evaluar y comparar la condición, el auditor puede considerar aspectos como efectuar, análisis comparativo, uso de estadísticas o normas técnicas apropiadas; u opinión de expertos independientes.

### **COMPARACIÓN DE LA CONDICIÓN CON EL CRITERIO**

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

### **EFECTO**

Constituye el resultado adverso o potencial de la condición encontrada. Generalmente, representa la pérdida en términos monetarios originada por el incumplimiento en el logro de la meta. La identificación del efecto es un factor importante al auditor, por cuanto le permite persuadir a la gerencia acerca de la necesidad de adoptar una acción correctiva oportuna para alcanzar el criterio o la meta. Cuando sea posible, el auditor debe incluir en cada observación, su efecto cuantificado en dinero u otra unidad de medida. El efecto puede tener dos significados que guardan relación con los objetivos de la auditoría, los que se describen seguidamente:

### **Relación Efecto y Objetivos de la Auditoría**

Cuando los objetivos de la auditoría incluyen la identificación de las consecuencias reales de una condición	El efecto mide las consecuencias
Cuando los objetivos de la auditoría comprenden la estimación del impacto provocado en los beneficiarios de la Unidad o Dependencia auditada.	El efecto mide el impacto en la población objetivo

Los efectos pueden tener las siguientes características:

- Uso antieconómico o ineficiente de los recursos humanos, materiales o financieros;
- Pérdida de ingresos potenciales;
- Transgresión de la normativa aplicable a la entidad;
- Gastos indebidos;



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Control deficiente de actividades o recursos
- Informes financieros inexactos o sin significación.

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

### **CAUSA**

Representa la razón básica (o las razones) por la cual ocurrió la condición, o también el motivo del incumplimiento del criterio o norma. La simple expresión en el informe de que el problema existe, porque alguien no cumplió apropiadamente con las normas, es insuficiente para convencer al usuario del informe. Su identificación requiere de la habilidad y el buen juicio del auditor y, es indispensable para el desarrollo de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición.

Puesto que pueden surgir problemas debido a una serie de factores, la recomendación será más persuasiva si el auditor puede demostrar y explicar con evidencia y razonamiento, la conexión entre los problemas y el factor o factores identificados como causa. En algunos casos, puede ser necesario que el auditor explique la forma en que aisló la causa o causas de otros factores posibles; esto no es un requisito para demostrar la existencia de una relación causal, sino una condición para que los argumentos planteados resulten razonables y convincentes.

Dentro de las causas posibles identificadas pueden detallarse las siguientes:

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

### 8.3. EVALUACIÓN DE LA IMPORTANCIA DE LOS HALLAZGOS DE AUDITORÍA.

Un aspecto a considerar es la evaluación sobre si la situación negativa detectada es un caso aislado o se observa con frecuencia. La importancia de un hallazgo es evaluada, generalmente, por su efecto. Los efectos, sean actuales o potenciales en el futuro, en la medida de lo posible, deben



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

exponerse en términos monetarios, físicos o en número de transacciones. Y si fuera posible en términos de impacto sobre la población objetivo.

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

Algunos ejemplos de los atributos de una Observación:

Ejemplo N° 1

**Condición:** La Oficina de Contrataciones ha adquirido bienes durante el período 200X, sin realizar una efectiva evaluación de ofertas de proveedores locales.

**Criterio:** La Oficina de Contrataciones tiene la responsabilidad de realizar el proceso de compra de bienes que requieren los sectores de línea de la entidad, mediante la selección de proveedores representativos, a fin de obtener la cantidad requerida, al nivel razonable de calidad, al menor costo y en la oportunidad debida.

**Causa:** La entidad no dispone de un Reglamento de Adquisiciones que regule, entre otros aspectos, el proceso de compra de bienes aplicando criterios de eficiencia y economía en su ejecución.

**Efecto:** Se han efectuado adquisiciones de bienes de capital a precios mayores a los ofertados por otros proveedores, cuyas diferencias en precios se estiman en \$ 525.000.

Ejemplo N° 2

**Condición:** Se ha detectado en los meses de enero, junio y septiembre de 200X, errores en la aplicación de descuentos en las remuneraciones del personal de la entidad.

**Criterio:** Según las normas internas de la entidad, los especialistas que tienen bajo su responsabilidad el desarrollo de las actividades en el Área de Personal, deben reunir los conocimientos y experiencia acreditada para el cumplimiento de las funciones encomendadas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**Causa** : El personal que reemplaza a los empleados que elaboran la planilla de remuneraciones cuando éstos salen de vacaciones, no tiene suficiente conocimiento ni experiencia en la aplicación de los procedimientos administrativos establecidos en el Área de Personal.

**Efecto**: Se efectuaron descuentos no justificados en las remuneraciones de los empleados por un monto de \$ 50.000.

#### 8.4. COMUNICACIÓN DE HALLAZGOS DE AUDITORÍA

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

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

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

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

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

#### 8.5. TERMINACIÓN DE LA FASE EJECUCIÓN

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **9. PAPELES DE TRABAJO.**

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

### **9.1. CARACTERÍSTICAS**

Las Normas de Auditoría Interna Gubernamental de la SIGEN, contemplan la definición, propósitos, características, custodia acceso, de los papeles de trabajo como evidencia documental de la tarea de auditoría.

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

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

### ***NORMALIZACIÓN***

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

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

### ***CONTENIDO – ESTRUCTURA BÁSICA***

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

Entre los acápites generalmente incluidos en los papeles de trabajo podemos mencionar: objetivo del papel de trabajo, descripción del trabajo realizado y de sus resultados, observaciones, notas, criterio utilizado, fuente de documentación usada, referencias cruzadas, área de revisión y comentarios del supervisor, si los hubiere, y fecha de elaboración. Asimismo deben contener la identificación de quienes realizaron y supervisaron el papel de trabajo y fecha de las respectivas intervenciones.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **CODIFICACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

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

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

#### 9.2. CRITERIOS PARA ELABORAR PAPELES DE TRABAJO

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

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

#### **PAPELES DE TRABAJO “TIPO”**

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

**Notas del Auditor:** incluyen distintos tipos de evaluaciones, ideas o recordatorios. También se utilizarán como notas los exámenes particulares o desarrollos en que luego fundará su informe o sus observaciones. En este sentido cabe recalcar que las notas deben ser explicativas y completas, pero no deben repetir datos que estén contenidos en otros papeles de trabajo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

### 9.3. REVISIÓN Y APROBACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO

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

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

### 9.4. ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO: LEGAJOS

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

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

- ⇒ **LEGAJO PERMANENTE (P)**
- ⇒ **LEGAJO TRANSITORIO (T)**
- ⇒ **LEGAJO RESUMEN (R)**

#### **LEGAJO PERMANENTE**

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

#### **LEGAJO TRANSITORIO**

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

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

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

#### **LEGAJO RESUMEN**

Se incorporarán, durante el operativo de auditoría o a la finalización del mismo, los papeles de trabajo que surjan de las observaciones que a juicio del Supervisor resulten las mas relevantes del informe de auditoría.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **10. CARTA DE REPRESENTACIÓN**

El auditor debe obtener una carta de representación del titular y/o del nivel gerencial competente de la entidad auditada.

La Carta de representación es el documento mediante el cual el nivel competente de la entidad examinada reconoce haber puesto a disposición del auditor toda la información requerida, así como cualquier hecho significativo ocurrido durante el período bajo examen. Si se ha examinado varias áreas de la entidad, debe solicitarse una carta de representación por área.

Los auditores deben adoptar todas las providencias necesarias para asegurarse de la totalidad, propiedad y suficiencia de los archivos de papeles de trabajo.

El retiro del equipo de auditoría debe ser coordinado con los niveles gerenciales pertinentes de la entidad auditada, con lo cual se dará por terminado el trabajo. El término de la auditoría debe darse a conocer por escrito.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **11. GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE LA FASE DE EJECUCIÓN: EVALUACION DEL CONTROL INTERNO Y DE LOS RESULTADOS.**

### 11.1. OBJETIVOS.

- Determinar la capacidad de revisión o autocontrol de la gestión interna de la organización, área, proyecto o programa auditado y su incidencia en el logro de objetivos y metas.
- Determinar si el ente, área o programa auditado, satisfacen las necesidades de servicios o bienes – para los que fueron creados – a nivel Provincial, regional o local.
- Verificar y evaluar que los resultados de la gestión del ente se corresponden con los objetivos y metas establecidas.
- Determinar las causas y efectos de los posibles desvíos en el logro de sus objetivos y metas.
- Determinar los resultados de la gestión del organismo, la eficacia y eficiencia con que opera y el costo de los bienes y servicios que produce o presta.

### 11.2. ACTIVIDADES.

- Recopilar información específica al control interno, sobre el área objeto de estudio, tal como listados o reportes de ejecución presupuestaria – tanto física como financiera -, datos de períodos anteriores al auditado a efecto de efectuar comparaciones, documentación de respaldo de las registraciones presupuestarias y contables.
- Proceder a evaluar todo los sistemas que se consideran relevantes ) compras y contrataciones, personal, bienes de uso, sumarios, administración acad no solo en el aspecto del cumplimiento de los procedimientos administrativos, sino además en la verificación del funcionamiento del sistema de control interno.
- Verificar la suficiencia y razonabilidad del sistema de información para la toma de decisiones.
- Verificar el cumplimiento de la normativa aplicable y vigente.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Determinar los costos de los programas y proyectos evaluados, con el fin de comparar los recursos financieros asignados y ejecutados, satisfacerse de la adecuada aplicación y su correspondencia con los resultados.
- Comparar estado de situación evaluada con; a) el cumplimiento de los objetivos y metas planeados por el auditado y b) con los requerimientos o necesidades de la población a la que asiste. En caso de desvíos se identificará las causas y los efectos.
- Formular recomendaciones tendientes a mejorar la gestión del organismo y su sistema de control interno. Cabe destacar que las mismas deben ser razonablemente implantables por el ente.
- Definir, de común acuerdo con la autoridad del organismo, los funcionarios responsables de implantar las recomendaciones formuladas.

### 11.3. RESULTADOS\_

- Información sobre la capacidad de gestión del organismo auditado.
- Evaluación del cumplimiento y de los resultados y decisiones del ente.
- Evaluación de la suficiencia del sistema de control interno y la efectividad del sistema de información.
- Conocimiento del resultado de la gestión administrativa, la eficacia con que opera y el costo – eficiencia – de los programas o proyectos evaluados.
- Identificación de presuntos indicios de irregularidades y responsabilidades si las hubiere.
- Identificar las dependencias que deberán implantar acciones correctivas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **FASE DE ELABORACION DEL INFORME**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>1. METODOLOGÍA – ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DEL INFORME.</b>	<b>153</b>
<i>1.1. Definición del Informe final.</i>	<b>153</b>
<i>1.2. Característica del informe final de Auditoría de Gestión</i>	<b>153</b>
1.2.1. Trascendencia	154
1.2.2. Beneficio y oportunidad	154
1.2.3. Exactitud y beneficios de la información de respaldo	155
1.2.4. Estilo persuasivo	155
1.2.5. Objetividad y enfoque	156
1.2.6. Precisión, claridad y simplicidad	156
1.2.7. Actitud constructiva	157
1.2.8. Organización de los contenidos del informe	157
1.2.9. Redacción positiva	157
<i>1.3. Redacción y revisión del informe</i>	<b>158</b>
<i>1.4. Comunicación previa del informe preliminar de auditoría a la Unidad o Dependencia auditada.</i>	<b>159</b>
<i>1.5. Evaluación e incorporación de los comentarios del Organismo.</i>	<b>159</b>
<i>1.6. Estructura y contenido del informe.</i>	<b>159</b>
1.6.1. Título	160
1.6.2. Destinatario y encuadre normativo.	160
1.6.3. Objeto.	160
1.6.4. Alcance	161
1.6.5. Limitaciones al Alcance	161
1.6.6. Aclaraciones previas	162
1.6.7. Observaciones, Consecuencias y Recomendaciones.	162
1.6.7.1. Observaciones y hallazgos	162
1.6.7.2. Presentación de los Hallazgos y “Observaciones”.	163
1.6.8. Conclusiones	165
1.6.8.1. Generales del operativo ejecutado.	165
1.6.8.2. Seguimiento de implantación de recomendaciones efectuadas en informes anteriores	165
1.6.9. Opinión del Auditor.	166
1.6.10. Firma, lugar y fecha de emisión	166
1.6.11. Anexo de Información relativa a la entidad examinada.	167
1.6.11.1. Posición financiera, económica y presupuestaria	167
1.6.11.2. Otros Apéndices	167



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>1.7. Resumen Ejecutivo:</b>	<b>167</b>
<b>1.8. Formas de impresión y acciones previas a la remisión del informe definitivo.</b>	<b>168</b>
a) Formas de impresión.	168
b) Acciones administrativas previas a la remisión.	168
<b>1.9. Remisión del informe definitivo.</b>	<b>168</b>
<b>3. GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE LA FASE DE EJECUCIÓN:</b>	<b>170</b>
<b>Objetivos.</b>	<b>170</b>
<b>2.1. Actividades.</b>	<b>170</b>
<b>2.2. Resultados.</b>	<b>171</b>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 1. METODOLOGÍA – ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DEL INFORME.

### 1.1. DEFINICIÓN DEL INFORME FINAL.

El Informe Final de Auditoría es el producto último del auditor, por medio del cual expone sus observaciones, conclusiones y recomendaciones por escrito y que es remitido al Sr. Rector de la Universidad de Buenos Aires, al Sr. Sindico Jurisdiccional de la S.I.G.E.N. y a la Autoridad Superior de la Unidad Académica o Dependencia auditada.

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

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

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

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

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

### 1.2. CARACTERÍSTICA DEL INFORME FINAL DE AUDITORIA DE GESTIÓN

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

#### 1.2.1. TRASCENDENCIA

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

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

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

#### 1.2.2. BENEFICIO Y OPORTUNIDAD



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

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

#### 1.2.3. EXACTITUD Y BENEFICIOS DE LA INFORMACIÓN DE RESPALDO

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

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

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

#### 1.2.4. ESTILO PERSUASIVO

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

sector o proceso auditado, reciban la ayuda necesaria para concentrar su atención en los puntos que la requieran.

#### 1.2.5. OBJETIVIDAD Y ENFOQUE

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

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

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

#### 1.2.6. PRECISIÓN, CLARIDAD Y SIMPLICIDAD

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Los siguientes son algunos factores que contribuyen a la claridad:

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

#### 1.2.7. ACTITUD CONSTRUCTIVA

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

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

#### 1.2.8. ORGANIZACIÓN DE LOS CONTENIDOS DEL INFORME

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

#### 1.2.9. REDACCIÓN POSITIVA

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

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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

### 1.3. REDACCIÓN Y REVISIÓN DEL INFORME

Durante el transcurso de la auditoría, el supervisor revisará el trabajo de los auditores y se asegurará que los papeles de trabajo reúnan evidencias suficientes y competentes, que avalen las observaciones, conclusiones y recomendaciones, incluidas en el informe. Por lo tanto, será responsabilidad del supervisor que el informe revele todos los aspectos de interés, que contribuyan al objetivo fundamental de la auditoría.

El auditor encargado (supervisor) confeccionará el Informe de Auditoría con los miembros del equipo que intervinieron en la ejecución del operativo. Finalmente, el informe se somete a consideración del Auditor General para su aprobación, previa evaluación técnica y de calidad por parte del Auditor General Adjunto.

- Revisión por el Supervisor responsable. El Supervisor, para elaborar el informe, revisará los papeles de trabajo que respaldan las observaciones y hallazgos, comentará y discutirá con el equipo auditor encargado del examen las situaciones que surjan como consecuencia de su revisión, la cual se extiende a todos los aspectos relacionados con la documentación que respalda los juicios emitidos.
- El Supervisor incluirá en el informe todos los aspectos de interés que contribuyan al objetivo fundamental de la auditoría.
- El Auditor General Adjunto controlará que el planeamiento, la ejecución y los papeles de trabajo se hayan ejecutado y confeccionado de acuerdo con lo establecido en el presente Manual.
- El Auditor General Adjunto controlará que las observaciones formuladas cuenten con el suficiente y pertinente respaldo documental.
- El Auditor General Adjunto controlará la pertinencia y factibilidad de implantación de las recomendaciones efectuadas.
- El Auditor General Adjunto controlará la calidad técnica del informe.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Las situaciones que surjan, como consecuencia de la revisión del supervisor, serán discutidas entre éste y el Auditor General Adjunto y/o el Auditor General. Esto no sólo se limita a la redacción del informe, sino que abarca todos los aspectos relacionados con la documentación, que respalda los juicios emitidos por el auditor.

#### 1.4. COMUNICACIÓN PREVIA DEL INFORME PRELIMINAR DE AUDITORÍA A LA UNIDAD O DEPENDENCIA AUDITADA.

El informe preliminar por escrito constituirá la forma establecida por la Auditoría General de la U.B.A. para comunicar los resultados de la auditoría practicada a los funcionarios responsables del auditado. Esto permite:

- Poner en conocimiento de la Autoridad Superior de la Unidad o Dependencia los resultados de cada examen, previo a su remisión formal.
- Reducir el riesgo de interpretación errónea de los resultados.
- Dar la oportunidad al Organismo auditado a emitir sus descargos respecto a las observaciones y hallazgos incluidos en el “ informe preliminar”. Estos descargos serán menores en la medida que se hayan mantenido reuniones informativas con las Autoridades del auditado durante el transcurso de la ejecución del operativo.
- Facilitar las acciones de seguimiento, para establecer si la entidad ha adoptado las correspondientes acciones correctivas, especialmente las referidas a auditorías anteriores.

#### 1.5. EVALUACIÓN E INCORPORACIÓN DE LOS COMENTARIOS DEL ORGANISMO.

En el informe definitivo, al final de cada observación, el auditor incluirá brevemente los descargos, comentarios y aclaraciones que presente el Organismo auditado, como así también la opinión del auditor después de evaluarlas.

En el caso que los descargos de la entidad y la evidencia adoptada se consideren válidos, el auditor deberá modificar su informe. Por el contrario, cuando el auditor opine que no lo son, éste deberá exponer en el informe definitivo, las razones que motivan su no aceptación.

#### 1.6. ESTRUCTURA Y CONTENIDO DEL INFORME.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### 1.6.1. TITULO

El informe definitivo debe ir precedido de una carátula y título o encabezamiento y de un número que permita su identificación.

El título debe aclarar la Unidad Académica o Dependencia auditada y el tipo de auditoría realizada (integral u operativo específico). En caso de operativos específicos debe aclararse las áreas, sectores o procedimientos evaluados.

#### 1.6.2. DESTINATARIO Y ENCUADRE NORMATIVO.

El informe debe especificar a quien o a quienes va dirigido y la causa de su ejecución. Por Ej.: Si el operativo hubiera sido programado en el Planeamiento anual de la AG-UBA deberá enunciar el N° de la Res. ® por la que se aprobó dicho planeamiento, si se efectuó por un pedido expreso del Sr. Rector o del Sr. Síndico Jurisdiccional de la S.I.G.E.N. deberá constar el número de Nota respectivo.

#### 1.6.2. OBJETO.

El objeto de toda las auditorías integrales ejecutadas por la AG-UBA es;

- ✓ la evaluación de la suficiencia y efectividad del sistema de control interno de la Unidad o Dependencia auditada, en función de la estructura del informe COSO,
- ✓ la regularidad de sus actos, y
- ✓ la evaluación de su gestión respecto al logro de los objetivos y/o metas presupuestadas, considerando la, eficacia, eficiencia, economía y efectividad de sus actividades y tareas.

Cabe destacar que, si el Auditado tuviera definido Programas o Actividades en su apertura programática, los objetos de la auditoría deberían repetirse para cada uno de los Programas o Actividades auditadas.

Para mejorar la exposición del objeto, puede segregarse la evaluación del sistema de control interno, en los siguientes componentes;

- ◆ Ambiente de Control.
- ◆ Evaluación de riesgos.
- ◆ Actividades de control.
- ◆ Información y comunicación.
- ◆ Supervisión o Monitoreo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Un objeto adicional de toda auditoría integral será la verificación de la implantación de recomendaciones efectuadas en informes anteriores.

En el caso de los operativos específicos se deberá aclarar el objeto por el que fue solicitado el informe.

#### 1.6.3. ALCANCE

En la sección se debe informar;

- ✓ que el examen se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna Gubernamental, aprobadas por Res. Nro. 152/2002 de la SIGEN y el Manual de Procedimientos de Auditoría de la Auditoría General de la Universidad de Buenos Aires,
- ✓ el período a auditar,
- ✓ los circuitos y/o procesos auditados.
- ✓ los criterios de evaluación empleados durante la revisión (para el sistema de control interno y para cada uno de los procesos auditados).
- ✓ los criterios de selección de muestras para cada uno de los circuitos auditados

La descripción pormenorizada de las muestras definidas por circuito, se deberán incluir en un anexo específico al informe.

#### 1.6.4. LIMITACIONES AL ALCANCE

En caso que el alcance de las tareas definidas en el planeamiento o en la ejecución de la auditoría se haya visto limitado por cualquier factor, se deberá dejar constancia de este hecho, indicando los detalles que correspondan. Asimismo, se deberá informar las consecuencias que puede generar esta restricción en la labor de auditoría (procedimientos y pruebas que no pudieron realizarse y, de ser el caso, la imposibilidad que ello genera en la emisión de conclusiones.

De esta forma se limita la responsabilidad con respecto a aquellas circunstancias que no han podido ser sometidas a análisis.

Como regla general se tratará de evitar la mayor cantidad de limitaciones posibles, para ello se recomienda;



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ✓ Insistencia en los requerimientos de información al auditado.
- ✓ Que los equipos de auditoría cuenten con expertos en todas las materias que serán sometidas a revisión.
- ✓ En muchos casos se confunden limitaciones con observaciones, en estos casos se recomienda observar antes que limitar el alcance de la auditoría.

#### 1.6.5. ACLARACIONES PREVIAS

A efectos de hacer más sencilla la lectura del informe, se incluyen en este capítulo aspectos que son de conocimiento del auditor o elementos que se tuvieron en cuenta para el desarrollo de las evaluaciones (por ej. una referencia a la guía de actividades desarrolladas en cada circuito o proceso auditado<sup>11</sup>) y que se entiende necesario reseñar, para dar paso a las conclusiones a las que se ha arribado.

A fin de dar mayor precisión al alcance de la auditoría, también se hace mención a aquellas circunstancias pasibles de merecer una investigación o estudio posterior.

#### 1.6.6. OBSERVACIONES, CONSECUENCIAS Y RECOMENDACIONES.

##### 1.6.6.1. OBSERVACIONES Y HALLAZGOS

El auditor emitirá sus juicios, de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas, como resultado del examen. Se evaluará el sistema de control interno, la gestión de la entidad, en lo que se refiere al logro de las metas y objetivos y a la apropiada utilización de los recursos públicos, considerando criterios de eficacia, eficiencia y economía y la regularidad de los actos con la normativa vigente. Lo expuesto se incluirá en el informe, bajo el rubro “Observaciones”, preferentemente distribuidos por circuito, proceso o sector evaluado y por objetivo, por Ejemplo;

- ✓ Compras y contrataciones:
  - ✓ Observaciones respecto al sistema de control interno.
  - ✓ Observaciones respecto a la evaluación de la gestión.
  - ✓ Observaciones respecto a la regularidad de los actos.

Cuando corresponda, las observaciones deben exponer si la responsabilidad incurrida por los agentes involucrados, es de naturaleza administrativa, civil o penal. Si se trata de esta última, se deberá expresar en términos de presunción de delito y para ello el auditor debe requerir la correspondiente asesoría legal.

---

<sup>11</sup> Se destaca que la descripción detallada de las actividades ejecutadas – procedimientos ejecutados – debe exponerse en un anexo al informe de auditoría.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Cabe aclarar que cada observación debe acompañarse con la correspondiente descripción de los detalles del hecho u operación examinada.

Este punto del informe es el más extenso e informativo, debido a que constituye el mensaje fundamental que el auditor desea comunicar.

Por su parte los “hallazgos de auditoría”, son observaciones que por su impacto afectan en forma significativa la gestión de la entidad auditada.

Los “hallazgos” deberán destacarse de las observaciones atento a su importancia relativa para el auditado.

Entre las observaciones mas comunes, pueden citarse;

- Carencia de estructuras orgánicas, manuales de misiones y funciones, manuales de procedimientos, etc.
- Falta de planificación estratégica y táctica de las actividades.
- Falta de definición de objetivos y de formulación presupuestaria.
- Falta de definición de metas.
- Carencia comunicación clara de las políticas institucionales del auditado (planes de personal, de capacitación, de expansión, etc)
- Falta de efectividad en el logro de objetivos y metas.
- Presencia de operaciones ineficientes.
- Evidencias sobre recursos desperdiciados.
- Incumplimiento de leyes, reglamentos o políticas internas.

El informe de auditoría debe incluir solo comentarios sobre observaciones importantes. Mediante un memorándum o documento equivalente, el Supervisor o el Auditor General Adjunto comunicará a los funcionarios responsables de la entidad aquellos asuntos de menor importancia.

Los antecedentes y toda la información que permita una mejor apreciación de las circunstancias que incidieron en los hechos observados, deben ser incluidos en “Observaciones”.

#### 1.6.6.2. PRESENTACIÓN DE LOS HALLAZGOS Y “OBSERVACIONES”.

En la presentación de cada observación se deberá describir lo siguiente:

- *Area, circuito o procedimiento evaluado:* Se indicará claramente el circuito, proceso o sector evaluado. Ej; Concesiones y/o permiso de uso; compras y contrataciones, personal, etc.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- *Título del tema observado – objetivo* -: Debe indicar con claridad la naturaleza de las deficiencias encontradas e identificarlo con uno de los objetivos del informe. Ej: el problema principal. Observaciones respecto al sistema de control interno, observaciones respecto a la evaluación de la gestión u observaciones respecto a la regularidad de los actos.
- *Condición*: Deficiencia o irregularidad hallada. Este tema se refiere a la descripción de la situación irregular o deficiencia hallada, cuyo grado y/o frecuencia de desvío debe ser aclarada. Se recomienda incorporar en un anexo las observaciones particulares efectuadas a cada caso analizado (muestra)
- *Criterio*: Debe detallar el parámetro usado por el auditor para medir o comparar las deficiencias. En caso de deficiencias en la aplicación de normas legales, operativas o de control se debe citar la parte no aplicada.
- *Causa*: Detalle de las razones por las cuales el auditor estima que ocurrieron las deficiencias.
- *Efecto*: Es necesario efectuar una apropiada descripción del efecto provocado por la deficiencia mencionada, a fin de que la administración de la entidad aprecie debidamente la importancia de la deficiencia y esté dispuesta a poner en práctica la recomendación del auditor.
- *Reiteración*: Se deberá aclarar si la observación resulta una reiteración de otros informes de auditoría anteriores.
- *Recomendación*: Por cada observación se deberá efectuar una recomendación de remediación. Se trata de las medidas sugeridas por el auditor, dirigidas a los funcionarios que cuenten con la competencia necesaria para poder implantarlas. Las medidas deben ser específicas, factibles en su implementación y con una apropiada relación costo beneficio. El auditado podrá objetar la posibilidad de implantación en sus descargos.
- *Comentarios del auditado – descargos* -: Los comentarios y/o aclaraciones presentados por los funcionarios responsables del auditado, si fueran formalmente expuestos por su Autoridad Superior, dentro de un plazo que no afecte la ejecución del plan de actividades de la AG-UBA, deben incluirse en el Informe de Auditoría, en forma



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

breve pero reflejando el sentido de los mismos. A continuación, el auditor debe volcar su opinión sobre tal información. Si así no fuere se deberá aclarar en el informe que el auditado tiene el derecho de realizar los descargos que entienda convenientes, dentro del plazo de 30 días corridos de presentado el informe definitivo.

- *Relevancia:* Finalizada la descripción de todas las observaciones o hallazgos correspondientes a cada objetivo (sistema de control interno, regularidad, control de gestión) de un circuito, proceso o sector (compras y contrataciones, concesiones y permisos de uso, personal, gestión de alumnos, etc.) el auditor deberá calificar, - en función de las causas y los efectos - la relevancia de las mismas. Las categorías calificadoras son las siguientes – definidas en el SISIO II - **impacto alto, impacto medio, impacto bajo** -

#### 1.6.7. CONCLUSIONES

##### 1.6.7.1. GENERALES DEL OPERATIVO EJECUTADO.

En este capítulo, el informe incluirá un extracto de los aspectos más relevantes de los comentarios y observaciones a las que ha arribado el auditor, de manera tal que, a través de su lectura, los terceros puedan conocer los resultados obtenidos y, asimismo informarse sobre la suficiencia del ambiente de control imperante, la eficacia, eficiencia economía y efectividad de su gestión y la regularidad de los actos de la Unidad o Dependencia auditada. Ello, con relación a las operaciones u operatoria sujetas a auditoría. La redacción debe contemplar, en forma conjunta, las observaciones individuales que fueron incluidas en el capítulo pertinente y se deben evitar las subjetividades. El resultado será una visión global de los problemas existentes.

Finalmente se describirán en términos globales – Ej: diseñar manuales de procedimientos, implantar planes de capacitación, actualizar documentación de legajos - las recomendaciones mas importantes por cada objetivo de la auditoría (evaluación del control interno; eficacia eficiencia y economía de la gestión, regularidad de los actos)

##### 1.6.7.2. SEGUIMIENTO DE IMPLANTACIÓN DE RECOMENDACIONES EFECTUADAS EN INFORMES ANTERIORES

Las recomendaciones de auditorías anteriores, que no se hayan puesto en práctica, también deben ser incluidas siempre que estén relacionadas con los objetivos de la auditoría actual. Se controlará la integridad de las recomendaciones sin implantar, efectuadas en informes anteriores. Se



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

detallarán por objetivo (control interno, gestión o regularidad) informando, en cada caso, el número del o de los informes de auditoría donde fue efectuada. Se la calificarán como, “parcialmente implantada” o “no implantada”. De ser posible en los casos de recomendaciones no implantadas, se efectuará un breve comentario de las causas que aduce el auditado.

#### 1.6.8. OPINIÓN DEL AUDITOR.

Se emitirá en función de los procedimientos de auditoría ejecutados, el alcance del operativo y las limitaciones detalladas.

Se dividirá en tres partes principales a saber;

- a) Opinión fundada en las observaciones o hallazgos del informe definitivo, respecto a;
  - ✓ La suficiencia del sistema de control interno del auditado, en los cinco componentes del enfoque COSO<sup>12</sup>, para asegurar la eficacia, la eficiencia, la economía y la efectividad de la gestión, el resguardo de los recursos involucrados y la regularidad de los actos.
  - ✓ La eficacia, eficiencia, economía y regularidad en los actos y el logro de las metas presupuestarias (físicas y financieras)
  - ✓ La efectividad del sistema de información del auditado para asegurar la toma de decisiones correctivas oportunas.
- b) Recomendación de iniciar actuaciones administrativas o judiciales ante la presencia de actos ilícitos o de fraude.
- c) Implantación de la recomendaciones efectuadas en informes de auditoría anteriores.

#### 1.6.9. FIRMA, LUGAR Y FECHA DE EMISIÓN

El informe debe estar firmado por el auditor, se indicará lugar y fecha de emisión . La fecha pone de manifiesto que el auditor ha tenido en cuenta todos los acontecimientos acaecidos hasta la misma. *Es decir que esta fecha debe coincidir con el último día de las tareas de campo.*

---

<sup>12</sup> Ambiente de control, evaluación de riesgos., actividades de control, información y comunicación, supervisión o monitoreo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### 1.6.10. ANEXO DE INFORMACIÓN RELATIVA A LA ENTIDAD EXAMINADA.

Resulta deseable incluir como anexo al informe del auditor, la información relevante que se ha tenido en cuenta durante el operativo de auditoría.

##### 1.6.10.1. POSICIÓN FINANCIERA, ECONÓMICA Y PRESUPUESTARIA

A efectos de brindar al lector referencia sobre la magnitud de los fondos involucrados a criterio del auditor se incluirán el balance general, de estado de pérdidas y ganancias, balance de ejecución presupuestaria y otras informaciones que correspondan.

##### 1.6.10.2. OTROS APÉNDICES

La función de los mismos es complementar o ampliar los datos contenidos en el Informe. Por ejemplo, los apéndices pueden incluir:

- La descripción de los legajos, expedientes, contratos, actos administrativos u operaciones seleccionadas en la muestra de cada uno de los componentes temáticos de la auditoría.
- Las observaciones puntuales detectadas en cada componente de la muestra seleccionada, y que dieron lugar a la observación de carácter general por componente temático incluida en el acápite de “observaciones y hallazgos”.
- Los procedimientos y las actividades de auditoría llevadas a cabo, hasta que el presente Manual resulte aprobado por Resolución de Rectorado.
- Comentarios o aclaraciones presentadas por funcionarios afectados en las observaciones.
- Documentos adicionales para un mejor respaldo de la observación.
- Fotografías, gráficos, mapas y otros medios visuales.
- Complemento de información financiera y presupuestaria que sea de interés o esté relacionada con las observaciones.

#### 1.7. RESUMEN EJECUTIVO:

La emisión del informe ejecutivo es deseable pero no imprescindible. El documento es una síntesis del Informe Final de auditoría, que tiene por



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

objeto brindar un panorama rápido al destinatario del Informe de auditoría, acerca del examen practicado. Debe contener:

- ✓ Título
- ✓ Objetivo
- ✓ Alcance
- ✓ Naturaleza del examen.
- ✓ Observaciones y conclusiones más significativas.
- ✓ Recomendaciones más importantes.
- ✓ Comentarios de la entidad o acciones adoptadas.
- ✓ Asuntos de importancia pendientes de solución.

#### 1.8. FORMAS DE IMPRESIÓN Y ACCIONES PREVIAS A LA REMISIÓN DEL INFORME DEFINITIVO.

##### a) FORMAS DE IMPRESIÓN.

Los informes definitivos y los ejecutivos se imprimirán en hoja tamaño A4, en párrafos con interlineado simple, con tipo de letra “times new roman” o “book antigua” tamaño 12. Los márgenes serán de 3cm (superior, inferior, derecha e izquierda) y las hojas numeradas en el centro de la parte inferior.

En todos los casos deberán contar con índice o tabla de contenido, incluida a continuación de la carátula.

##### b) ACCIONES ADMINISTRATIVAS PREVIAS A LA REMISIÓN.

Previo a su remisión a la Autoridad Superior de auditado, al Sr. Rector y al Sindico Jurisdiccional de la S.I.G.E.N., el informe debe;

- a) ser archivado por número, en el “server” de la AG – UBA, en la carpeta “INFORMES DEFINITIVOS / INFORMES 200X”, ello con independencia del archivo que en el mismo “server” haya habilitado el Supervisor para la guarda de papeles de trabajo del operativo.
- b) generarse el archivo correspondiente al SISIO II, cargando todos los datos requeridos por ese aplicativo y transmitirse a la red de internet cuando corresponda.

#### 1.9. REMISIÓN DEL INFORME DEFINITIVO.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Cumplidas todas las tareas de control de calidad y administrativas en cuanto a resguardo informático e información del SISIO, el informe se remitirá a los destinatarios por medio de las notas AG-UBA de práctica haciendo mención al número de informe remitido.

Una copia impresa de cada informe debe archivar en el "file" "INFORMES EMITIDOS AÑO 200X"



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 2. GUIA DE PROCEDIMIENTOS DE LA FASE DE EJECUCIÓN:

### OBJETIVOS.

- Determinar la capacidad de revisión o autocontrol de la gestión interna de la organización, área, proyecto o programa auditado y su incidencia en el logro de objetivos y metas.
- Determinar si el ente, área o programa auditado, satisfacen las necesidades de servicios o bienes para los que fueron creados.
- Verificar y evaluar que los resultados de la gestión del ente se corresponden con los objetivos y metas establecidas.
- Determinar las causas y efectos de los posibles desvíos en el logro de sus objetivos y metas.
- Determinar los resultados de la gestión del organismo, la eficacia y eficiencia con que opera y el costo de los bienes y servicios que produce o presta.
- Evaluar la regularidad de los actos del auditado.

### ACTIVIDADES.

- Recopilar información específica al control interno, sobre el o las áreas, procesos o circuitos objeto de estudio, tal como listados o reportes de ejecución presupuestaria – tanto física como financiera -, datos de períodos anteriores al auditado a efecto de efectuar comparaciones, documentación de respaldo de las registraciones presupuestarias y contables.
- Proceder a recopilar la información sobre observaciones surgidas durante la evaluación de ;
  - el sistema de compras y contrataciones,
  - el circuito de ingresos y egresos,
  - el circuito de incorporación de bienes de uso.
  - los procedimientos para el otorgamiento de concesiones de espacios públicos,
  - los procesos de contratos de pasantías y asistencia técnica, el sector de sumarios administrativos,
  - los procesos de aprobación y ejecución de proyectos de investigación,
  - el circuito de cajas chicas y fondos rotatorios,



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- el sector de personal,
  - los procedimientos de gestión académica,
  - el proceso y procedimientos para el otorgamiento de becas.
  - el área de sumarios.
  - el proceso de tramitación de expedientes.
  - La ejecución presupuestaria etc,
- 
- Comparar estado de situación evaluada con; a) el sistema de control interno que se estima adecuado a la complejidad y magnitud de las actividades del auditado, b) el cumplimiento de los objetivos y metas planeados por el auditado y c) el marco normativo vigente. En caso de desvíos se identificará las causas y los efectos.
  - Formular recomendaciones tendientes a mejorar el ambiente de control interno, el sistema de información para la toma de decisiones y la gestión del organismo. Cabe destacar que las mismas deben ser razonablemente implantables por el ente.
  - Definir, de común acuerdo con la autoridad del organismo, los funcionarios responsables de implantar las recomendaciones formuladas.

#### RESULTADOS.

- Información sobre la capacidad de gestión del organismo auditado (sistema de control y sistema de información).
- Evaluación del cumplimiento de los resultados del auditado.
- Conocimiento del resultado de la gestión administrativa, la eficacia con que opera y el costo – eficiencia – de los programas o proyectos evaluados.
- Identificación de presuntos indicios de ilícitos, irregularidades y responsabilidades si las hubiere.
- Identificar los responsables que deberán implantar acciones correctivas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>INDICE</b>	<b>173</b>
<b>1. PROCEDIMIENTO DEL SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.</b>	<b>174</b>
1.1. Aspectos a considerar en el seguimiento	174
1.2. Determinar los objetivos y oportunidad del seguimiento de las medidas correctivas.	174
1.3. Elaborar el planeamiento del operativo de seguimiento	174
1.4. Ejecución de la auditoría de seguimiento de las recomendaciones –etapas -.	175
1.4.1. Control de implantación de las recomendaciones	175
1.4.2. Verificación	175
1.4.3. Prueba global.	176
1.4.4. Confeción del informe de seguimiento de las medidas correctivas y las recomendaciones.	176
1.5. Estructura del Informe de seguimiento de recomendaciones	176
1.6. Control de calidad del informe, formas de impresión y acciones previas a la remisión del informe definitivo.	178
<b>2. GUÍA DE LA FASE DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES</b>	<b>179</b>
2.1. Objetivos	179
2.2. Actividades	179
2.3. Resultados del operativo	179



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **1. PROCEDIMIENTO DEL SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES.**

### 1.1. ASPECTOS A CONSIDERAR EN EL SEGUIMIENTO

El objetivo de toda auditoría integral, es lograr que las recomendaciones incluidas en el informe sean implantadas. Esto dará como resultado mejoras en los niveles de eficacia, eficiencia y economía en la gestión del auditado y un fortalecimiento de su sistema de control interno.

Con el propósito de evaluar en forma continua, metódica y detallada, se incorporarán en el Planeamiento Anual de Actividades de la AG-UBA, proyectos que permitan el seguimiento de la implantación de las recomendaciones formuladas. Ello con independencia de los operativos específicos se sean requeridos por el Sr. Rector o por el Síndico Jurisdiccional.

Para realizar un seguimiento eficaz de las recomendaciones la AG-UBA programará las Unidades Académicas o Dependencias a auditar en función de la evaluación del sistema de control interno y el nivel de riesgo inherente que surja del análisis de la información del SISIO II.

### 1.2. DETERMINAR LOS OBJETIVOS Y OPORTUNIDAD DEL SEGUIMIENTO DE LAS MEDIDAS CORRECTIVAS.

Los objetivos del seguimiento son:

- a. Verificar el grado de cumplimiento de las acciones correctivas sobre las recomendaciones u observaciones.
- b. Evaluar el impacto de la recomendación implantada en la remediación de la observación que le dio origen.
- c. Promover la actividad de control a efectos de lograr una alta eficacia de la auditoría.
- d. Retroalimentar el proceso continuo del control interno de la entidad.
- e. Constatar la efectividad de las decisiones adoptadas por la autoridad de la entidad para corregir los problemas señalados por el auditor.

Adicionalmente, podrá aprovecharse la oportunidad para efectuar una prueba global de ingresos y egresos del auditado al momento de efectuarse el seguimiento.

### 1.3. ELABORAR EL PLANEAMIENTO DEL OPERATIVO DE SEGUIMIENTO



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El planeamiento para la ejecución del seguimiento de las recomendaciones deberá contemplar e indicar, lo siguiente:

- ✓ El momento para efectuar el seguimiento y el período de tiempo que ha tenido el ente auditado para aplicar dichas acciones.
- ✓ Objetivos y alcance del seguimiento. (debe priorizarse la verificación de implantación de aquellas recomendaciones que, a juicio del auditor, mayor impacto positivo produciría en el sistema de control interno y/o en el grado de eficiencia en la gestión del auditado)
- ✓ Metodología general de revisión que será aplicada.
- ✓ Criterios que se aplicaron para efectuar la evaluación.
- ✓ Tiempo necesario para llevar a cabo el operativo.
- ✓ Variables e indicadores de gestión que deben ser tomados en cuenta, para corroborar la mejora en la gestión de la Entidad como consecuencia de aquellas recomendaciones implantadas.

#### 1.4. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES – ETAPAS -.

##### 1.4.1. CONTROL DE IMPLANTACIÓN DE LAS RECOMENDACIONES

- ✓ Verificar, si los responsables directos han tomado conocimiento de las recomendaciones efectuadas en los informes de auditoría.
- ✓ Si así fuera se comprobará, que se hubieren adoptado las correspondientes medidas correctivas. Caso contrario requerirá a los responsables directos el o los motivos por los cuales no se han implantado.

##### 1.4.2. VERIFICACIÓN

De acuerdo al resultado de la etapa anterior se ejecutarán las actividades necesarias para verificar la implantación de las recomendaciones efectuadas y se evaluará la efectividad que la misma produjo en la remediación de la observación oportunamente efectuada.

Cabe destacar que la verificación debiera hacerse sobre el 100% de las recomendaciones efectuadas en los informes de auditoría anteriores, no



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

obstante, si esto demandara mucho tiempo en el campo se priorizarán aquellas recomendaciones que mayor beneficio produzcan al control interno y a la gestión del auditado.

#### 1.4.3. PRUEBA GLOBAL.

Es recomendable aprovechar la oportunidad de la verificación sobre la implantación de las recomendaciones para efectuar una prueba global de ingresos y egresos en la Unidad o Dependencia auditada.

#### 1.4.4. CONFECCIÓN DEL INFORME DE SEGUIMIENTO DE LAS MEDIDAS CORRECTIVAS Y LAS RECOMENDACIONES.

Una vez finalizada la ejecución del seguimiento, se deberá presentar un Informe que incluya:

- El grado de cumplimiento de las acciones correctivas.
- Los logros más importantes obtenidos con las medidas adoptadas, a fin de que puedan servir de modelo para otras entidades.
- Las recomendaciones que no hayan sido implantadas, detallando por cada una de ellas;
  - Las causas que aduce el Auditado como justificación de la falta de implantación. En caso que la recomendación estuviera parcialmente implantada, se hará una lista de las acciones pendientes y se explicarán los motivos por los que no fueron cumplidas.
  - El impacto conjunto que ocasiona la falta de su implementación.
  - Un detalle del “plan de acción” que deberá ejecutar el Organismo auditado para regularizar la situación relevada.

#### 1.5. ESTRUCTURA DEL INFORME DE SEGUIMIENTO DE RECOMENDACIONES

##### **Destinatario:**

- ✓ Autoridad Superior de la entidad auditada .
- ✓ Sr. Rector.
- ✓ Sr. Sindico Jurisdiccional de la S.I.G.E.N.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**Objetivo del Examen:** Verificar el grado de regularización, enmienda o subsanación de las deficiencias que originaran las observaciones de informes anteriores y la implantación de las recomendaciones efectuadas.

**Alcance del examen:** Debe dejarse constancia que el examen realizado implicó verificar exclusivamente los aspectos relacionados con las deficiencias detectadas oportunamente, las cuales originaron las observaciones y recomendaciones contenidas en los informes de auditoría. (se deberá individualizar el informe a que se refiere)

El mismo ha sido realizado de conformidad con las Normas de Auditoría Interna de la Auditoría General de la Universidad de Buenos Aires, habiendo practicado los siguientes procedimientos:

- a).....
- b).....
- c).....

**Por cada Recomendación deberá puntualizarse:**

**Deficiencia Detectada:** (reproducción de los aspectos significativos de la deficiencia detectada en ocasión del examen anterior)

**Recomendación Realizada:** (reproducción de la recomendación)

**Situación Actual;**.....

**Opinión:** regularizada parcialmente – no regularizada – regularizada; lo que corresponda

**Comentarios:** se expondrá una breve explicación de los motivos que sustentan la opinión.

**Nueva Recomendación:** (si corresponde)

**Opinión del Auditor:** Se describirá el porcentaje de observaciones remediadas a través de la implantación de las recomendaciones efectuadas por el auditado.

**Lugar y fecha de emisión del informe:**.....



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

1.6. CONTROL DE CALIDAD DEL INFORME, FORMAS DE IMPRESIÓN Y ACCIONES  
PREVIAS A LA REMISIÓN DEL INFORME DEFINITIVO.

Para los temas del acápite es de aplicación lo prescripto para la etapa de “confección del informe de auditoría”.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 2. GUÍA DE LA FASE DE SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES

### 2.1. OBJETIVOS

- ✓ Contribuir al planeamiento de futuras auditorías.
- ✓ Planificar el seguimiento, para verificar el grado de cumplimiento del plan de acción correctiva, respecto a las recomendaciones efectuadas.
- ✓ Contribuir a mejorar el ambiente de control de la Universidad de Buenos Aires.

### 2.2. ACTIVIDADES

- ✓ Planificar el operativo de seguimiento de las recomendaciones.
- ✓ Ejecutar la auditoría de seguimiento de las recomendaciones.
- ✓ Elaborar el Informe sobre implantación de las medidas correctivas, - que debe contener la descripción del estado de situación relevado y el detalle de nuevas recomendaciones.
- ✓ Reunirse con la máxima autoridad de la Entidad para consensuar el estado de situación relevado respecto a la implantación de las recomendaciones.
- ✓ Elaborar el informe definitivo de seguimiento.
- ✓ Controlar la calidad definitivo con el Auditor General Adjunto o con el Auditor General.
- ✓ Actualizar el archivo permanente de la Unidad Académica o Dependencia

### 2.3. RESULTADOS DEL OPERATIVO

- ✓ Programa de trabajo de la etapa de seguimiento, que comprenda, objetivos y alcance de la revisión.
- ✓ Conocer las acciones correctivas emprendidas por el auditado, para mejorar el grado de cumplimiento de sus objetivos y metas.
- ✓ Obtener el Informe de seguimiento.
- ✓ Mantener actualizado el archivo permanente.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **BIBLIOGRAFIA**

ACEVEDO Diofante, "Sistema de indicadores de gestión", Ministerio de transporte y comunicaciones, Venezuela, 1996.

AMAT Joan: "El control de gestión, una perspectiva de Dirección", Ediciones Gestión 2000, 1993

ASOCIACIÓN VENEZOLANA DE PRESUPUESTO PÚBLICO: "Aspectos conceptuales y metodológicos del presupuesto público", 1995

AUDITORIA GENERAL DE LA NACION: "Control y gestión", número 5, Argentina 1995.

AUDITORIA GENERAL DE LA NACIÓN: "Herramientas para control de gestión", número 7, Argentina 1995.

AUDITORIA GENERAL DE LA NACIÓN: "Normas de Auditoría Externa", Argentina, 1996.

AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN: "Participación y contribución de los Entes fiscalizadores en los procesos de modernización del Estado", Argentina 1997.

AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN: "Manual de auditoría de gestión del sector público nacional", documento técnico N° 8, Ed. AGN, 1996.

AUDITORIA GENERAL DE LA NACIÓN: "Manual de procedimientos para auditoría de gestión en Empresas públicas", Argentina 1996.

AUDITORIA GENERAL DE LA NACIÓN: " El control externo en el cumplimiento de las metas físicas del presupuesto Nacional", Argentina 2000. Posición Institucional en la reunión anual de ASAP 2000, Córdoba.

AUDITORIA GENERAL DE CANADÁ: "Value for money", Canadá 1998.

AUDITORÍA GENERAL DE CANADA: "Manual de auditoria de efectividad", Canadá 1997.

AUDITORIA GENERAL DE CANADA: " Técnicas y prácticas en auditorías de gestión", Canada, 1999.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

AUSTIN, L. A., CHEEK L..M. : “El presupuesto en base cero”, Ediciones Deusto S.A., 1994.

BANCO MUNDIAL – BID: “Diseño y aplicación del marco lógico”, Washington, 1997.

BARCELAY, Michael: “Atravesando la burocracia, una nueva perspectiva de la Administración Pública”, Fondo de Cultura Económica, Méjico, 1998

BRACELLI Orlando: “El presupuesto como herramienta de gestión”, 1996.

CARVALLO Gustavo:: “Curso de auditoría operacional práctica”, Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras, 1984.

CITAF – OEA: “Lecturas sobre administración financiera del sector público” – volumen I, Argentina 1999.

CITAF – OEA: “Lecturas sobre administración financiera del sector público” – volumen II, Argentina 1999.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE PERÚ: “Manual de Auditoría Gubernamental”, Perú, 1992.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE PERÚ: “Normas de auditoría operacional”, Perú 1995.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA: “ \_Manual de auditoría de la cuenta de Inversión”, Colombia, 1994.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ: “Auditoría en cápsulas”, Panamá, 1997.

CONTRALORIA GENERAL DE COSTA RICA: “ Sistema de control interno: su evaluación frente a procesos de modernización del Estado”. Seminario OLACEF, Costa Rica 1994.

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPÚBLICA DE VENEZUELA: “ Normas generales de auditoría del Estado”, Venezuela 1997.

DE LA CRUZ, Rafael: “Ruta a la eficiencia”, Editorial IECOSA, 1997.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

DE SOUSA, Franco: "El control de la administración pública en Portugal", revista OLACEF, 1994.

DRUKER, Peter: "La gerencia de empresas", Editorial Sudamericana, 1994.

DRUKER, Peter: "Los desafíos de la administración en el siglo XXI", Editorial Sudamericana, 1999.

ESCORCHE, Víctor: "Calidad y productividad", Editorial FIM, 1992.

FIEL: "La programación de la inversión pública en la Argentina", Editorial Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas.

GOMÉZ, Luis: "Mejoramiento continuo de calidad y productividad", Editorial Gestión 2000, 1995.

GONZALEZ MALAXECHEVARIA Angel: "Fundamentos de Administración, financiamiento y control de gestión en el financiamiento internacional". Simposio Banco Mundial, 1995

HENTSCHEL, Hartmut: "Encuestas y opinión pública – aspectos metodológicos –" Editorial Ediven, 2002.

HOCHMAN Elena: "Técnicas de investigación documental", Editorial Trillas, Méjico, 1995.

ILACIF: "Manual de auditoría de la Contraloría General de los Estados Unidos de América", Washington 1981.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES SUPERIORES DE ADMINISTRACION: "Visión sistémica del control de gestión", 1996.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES SUPERIORES DE ADMINISTRACION: "Planificación estratégica", 1996.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES SUPERIORES DE ADMINISTRACION: "Gerencia de calidad en las organizaciones", 1996.

INTERVENCIÓN GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO (IGEA): "Manual de auditoría operativa", España 1996.

INTOSAI: "Conclusiones del XII congreso internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI), Sydney, Australia, 1986.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

JIMÉNEZ, Manuel A.: "Administración por calidad". Compañía editorial Continental, 1992.

JOHANSSON Henry: "Reingeniería de procesos de negocios". Editorial Limusa, 1994.

KAPLAN Robert, NORTON David: "El Cuadro de mando integral – The balanced scorecard –", segunda edición, Ed. Gestión 2000, 2001.

KOZAK, Eduardo y otros: "Evaluación de desempeño de empresas públicas", Ed. Instituto Torcuato Di Tella, 1992.

KUROSAWA Kasukiyo:" Medición y análisis de la productividad en la empresa", Editorial Yrgoy, 1993.

LAGOVEN : "Guía de autoestudio de la calidad total", 1992

LOPEZ C Jordi: "El control de gestión en la administración local". Ediciones Gestión 2000, 1998.

LOSADA i MARRODÁN, Carlos: " ¿De burócratas a gerentes?, Ed. Banco Interamericano de Desarrollo, Washington 1999.

LLACH, Juan J: "Educción para todos", Editorial IERA, 2000.

MENDELHALL, Williams: "Estadística para administradores", Grupo Editorial Iberoamérica, 1992

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIUOS PÚBLICOS: "Programa de Reforma de la administración financiera gubernamental", Secretaria de Hacienda, Argentina, 1992.

MOORE Mark H.: "Gestión estratégica y creación de valor en el sector público", editorial Paidós, 1995.

MUÑOZ MACHADO, Andrés: "La gestión de la calidad total, en la administración pública", Ed. Díaz de Santos, Madrid 1999.

MUSGRAVE, Richard, MUSGRAVE Peggy: "Hacienda Pública – teórica y aplicada". Ed. Mc Graw Hill, quinta edición, 1996.

OFFICE OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA: "Manual de auditoría operativa", Canadá 1990 – 1994



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

OFICINA DE LA CONTRALORÍA DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA: "Normas de auditoría gubernamental" .1988 – 1994

OFICINA NACIONAL DE AUDITORÍA DE CUBA: "Guía metodológica para la realización de auditorías de gestión", 1996.

OLIAS de LIMA Blanca y otros: "La nueva gestión pública", Prentise may, Madrid 2001.

RODRIGUEZ Francisco: "Indicadores de productividad y calidad en la Empresa", FIM productividad, 1993.

ROSANDER Ramón: "Calidad de servicio", Editorial Díaz Santos, 1998

SANCHEZ Pedro: "Gestión financiera". Ed. FIM Productividad, 1992.

SECRETARIA DE CONTRALORÍA Y DESARROLLO ADMINISTRATIVO: "Auditoría al desempeño", Ed. Instituto Mejicano de Contadores Públicos, Méjico 1999.

SENGE Peter: "La quinta disciplina". Ediciones Juan Granca, España, 1995.

SERNA G. Humberto: "Auditoría del servicio – como medir y satisfacer las necesidades de los clientes –", Editores RAM, 1996

SINDICATURA GENERAL DE LA NACION (SIGEN): La evaluación del control interno a través del enfoque COSO", Argentina,1999.

SINDICATURA GENERAL DE LA NACION (SIGEN): "Normas generales de control interno", Argentina, 1998.

SINDICATURA GENERAL DE LA NACION (SIGEN): "Normas generales de auditoría interna", Argentina, 2002.

SINDICATURA GENERAL DE LA NACION (SIGEN): "Ley 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional" – compilación del marco reglamentario , Argentina, 1997

SINDICATURA GENERAL DE LA NACION (SIGEN): "Pautas de control interno – sistemas computarizados y tecnologías de información" Argentina, 2001



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

SILVA Enrique: "El control público". Ed. Contraloría de Venezuela, 1980.

SILVA O. West: "La Auditoría integral en Méjico – un caso práctico", Editorial de OLACEF, 1994.

VINITZKY Guillermo M: " Gestión y éxito", Ediciones Machi, 1993.

XXII CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD: "El cambio de la profesión contable para el siglo XXI – un desafío", 1997.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

# ANEXOS



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

# **ANEXO I GLOSARIO DE TÉRMINOS**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## GLOSARIO DE TÉRMINOS BÁSICOS DE LA AUDITORIA GUBERNAMENTAL

### ❖ *Auditoría Gubernamental*

Es el examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestaria para el informe de auditoría de la Cuenta de Inversión (A-F-I), el grado de cumplimiento de objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos y, si éstos, fueron administrados con eficacia, eficiencia economía y transparencia, en el cumplimiento del mandato de la Ley de Presupuesto.

### ❖ *Auditoría Financiera*

La auditoría de estados financieros tiene por objetivo determinar si los estados financieros del ente auditado presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, de cuyo resultado se emite el correspondiente dictamen.

### ❖ *Auditoría de gestión*

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre;

- el desempeño (rendimiento) de una entidad, programa o actividad gubernamental, orientado a evaluar y eventualmente mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos,
- el sistemas de control gerencial destinado a la toma de decisiones correctivas con el objeto de mejorar la responsabilidad ante el público.

### ❖ *Comentarios de la entidad*

Los descargos de los funcionarios de la entidad auditada a los hallazgos u observaciones de auditoría, que según las circunstancias, deben formar parte del informe. Tales respuestas proveen una perspectiva adicional e importante al usuario del Informe, al igual que una indicación de si alguna acción correctiva ha sido iniciada por el Ente.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

❖ *Competencia profesional*

Es la cualidad que caracteriza al auditor por el nivel de idoneidad y habilidad profesional que ostenta para efectuar su labor acorde con las exigencias que demanda la auditoría. La competencia profesional puede apreciarse en el conocimiento de las entidades gubernamentales y los métodos y procedimientos necesarios para la auditoría gubernamental, así como en el entrenamiento y experiencia que requiere la aplicación de tales conocimientos en el trabajo.

❖ *Cuidado Profesional*

Significa emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y para seleccionar los métodos, procedimientos y técnicas de auditoría que deben aplicarse. Ello pone de manifiesto la responsabilidad del auditor en cuanto a cumplir con las normas de auditoría gubernamental.

❖ *Confidencialidad.*

Implica mantener estricta reserva respecto al proceso y los resultados de la auditoría, no revelando los hechos, datos y situaciones que sean de conocimiento del auditor por el ejercicio de su actividad profesional. Solo podrá acceder a la información relacionada con el examen, el personal vinculado directamente con la dirección y ejecución del trabajo de auditoría.

❖ *Control de Calidad*

El conjunto de políticas, procedimientos y recursos especializados, que garantizan que las auditorías se realizan de acuerdo con los objetivos, políticas, normas y procedimientos de auditoría gubernamental

❖ *Control Interno*

Es un conjunto de políticas y procedimientos que a través de un proceso continuo realizado por todos los niveles de la entidad, proporciona una seguridad razonable, respecto al logro de los siguientes objetivos:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios;
- proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y,
- elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad.

❖ *Código de Etica*

Constituye un grupo de reglas heterónomas, es decir, son obligatorias en función del vínculo jurídico que las une; sin embargo, este conjunto de normas sólo son guías mínimas de orientación, puesto que el deber concreto en situaciones particulares que afronta cada auditor gubernamental, reside en los principios generales de los propios códigos y en los principios de la ética inscritos al interior del hombre.

❖ *Criterios básicos de auditoría gubernamental*

Son líneas generales de acción que aseguran la uniformidad en las tareas que realizan los auditores. Proporciona una razonable seguridad que se están logrando los objetivos y metas programadas.

❖ *Examen especial*

Comprende la revisión y análisis de una parte de las operaciones o transacciones, efectuadas con posterioridad a su ejecución, con el objeto de verificar el cumplimiento de los dispositivos legales y reglamentarios aplicables y elaborar el correspondiente informe que incluya conclusiones, observaciones y recomendaciones. El Examen Especial puede incluir una combinación de objetivos financieros y operativos o, restringirse a sólo uno de ellos, dentro de una área limitada o asunto específico de las operaciones.

❖ *Entrenamiento Técnico*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Está constituido por la capacitación permanente de los recursos humanos, en la metodología, procedimientos y técnicas de auditoría, y el desarrollo de habilidades y destrezas necesarias para asegurar la calidad del trabajo de auditoría.

❖ *Eficacia.*

La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programados.

❖ *Eficiencia.*

Se vincula con la relación existente entre los bienes y servicios producidos y recursos utilizados para producirlos (productividad) y su comparación con un estándar de desempeño establecido o con un análisis de benchmarking.

❖ *Economía*

Se relaciona con la adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega, al mínimo costo posible. También se vincula a una equitativa asignación de recursos.

❖ *Estructura de Control Interno*

Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno.

❖ *Independencia*

Es la cualidad que permite apreciar que los juicios formulados por el auditor estén fundados en elementos objetivos de los aspectos examinados sin permitir que el prejuicio, las ideas preconcebidas o la influencia de terceros se impongan sobre su imparcialidad.

❖ *Integridad*

Implica que el auditor debe ser recto y honesto al realizar su trabajo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

❖ *Importancia relativa*

Magnitud o naturaleza de un monto erróneo, incluyendo una omisión en la información financiera que, ya sea individualmente o en total, a la luz de las circunstancias, hace probable que se vea influido el juicio de una persona razonable que confía en la información, o que su decisión sea afectada como resultado de tales errores u omisiones.

❖ *Objetividad*

Implica que la auditoría debe efectuarse sobre la base de una evaluación objetiva de los hechos rodeada de imparcialidad y libre de influencias que pudieran deteriorar las conclusiones derivadas de las evidencias obtenidas.

❖ *Materialidad*

Dirigir sus recursos disponibles hacia áreas, operaciones y transacciones de mayor significación, en las cuales pueden ser utilizados sus esfuerzos para promover mejoras en el desempeño (rendimiento) de las entidades públicas.

❖ *Planeamiento*

Comprende el desarrollo de una estrategia global para conducción de la auditoría financiera y/o de gestión, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse.

❖ *Principio*

Un principio es definido como una verdad fundamental, una doctrina o ley básica. En el campo de la auditoría gubernamental se considera que los principios son verdades fundamentales.

❖ *Postulados*

Son hipótesis básicas, premisas coherentes, principios lógicos y requisitos que contribuyen al desarrollo de las normas de auditoría y, sirven de soporte a las



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

opiniones de los auditores en sus informes, especialmente, en casos en que no existan normas específicas aplicables.

❖ *Responsabilidad*

Es el deber de los funcionarios o empleados de rendir cuenta ante una autoridad superior y ante el público por los fondos o bienes del Estado a su cargo y/o por una misión u objetivo delegado.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **GLOSARIO DE TÉRMINOS - AUDITORÍA DE GESTIÓN**

### ❖ *Actividad.*

Es la categoría programática cuya producción es intermedia. Son procesos o grupos de procesos que tienen definido el como, donde y cuando hacerlo. Define responsabilidades de ejecución con asignación de recursos específicos y resultados presupuestados.

### ❖ *Actividades de control gerencial*

Se refieren a las acciones que realiza la gerencia para garantizar que las funciones se realicen con eficacia, eficiencia y economía. Constituyen el medio más idóneo para asegurar el logro de objetivos de la entidad.

### ❖ *Alcance*

Implica la selección de aquellas áreas o asuntos que serán revisados a profundidad en la fase de ejecución. Esta decisión debe ser efectuada teniendo en cuenta la materialidad, sensibilidad, riesgo, y costo de la auditoría así como la trascendencia de los posibles resultados a informar.

### ❖ *Ambiente de Control Interno*

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. Como el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, sus atributos constituyen el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa. Los factores del ambiente interno de control son:

- integridad y valores éticos
- asignación de autoridad y responsabilidad
- estructura organizacional
- política de administración de personal
- responsabilidad
- clima de confianza en el trabajo

### ❖ *Area crítica.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Actividades que inciden de manera directa y determinante en los procesos sustantivos de la organización, actividad, sector o unidad o que el riesgo a que se expone hace peligrar la consecución de los objetivos. Es condición su control para mantener la calidad de la auditoría de gestión.

❖ *Áreas generales de revisión*

Son aquellos asuntos seleccionados en la etapa de planeamiento de la auditoría. Tales áreas están referidas a:

- Procesamiento y control del sistema de administración financiera y el sistema de información computarizada-SIC,
- Protección y control de recursos públicos,
- Cumplimiento de leyes, normas y regulaciones aplicables,
- Economía y eficiencia,
- Procedimientos para medir e informar sobre la efectividad del programa o actividad.
- Evaluación del programa o actividad.

❖ *Auditoría.*

Examen objetivo, sistemático, profesional y posterior de las operaciones financieras, administrativas y de gestión, practicado con la finalidad de verificar y evaluar dichas operaciones con el objeto de efectuar observaciones y recomendaciones pertinentes.

❖ *Auditoría de gestión*

Instrumento metodológico para examinar y evaluar las actividades realizadas, en una entidad, programa, actividad programática, proyecto u operación para, dentro del marco legal, determinar su grado de eficacia, eficiencia y economía, calidad e impacto y, por medio de las recomendaciones, promover la mejor administración de los recursos públicos.

❖ *Calidad.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Adecuación de un producto o servicio a especificaciones o estándares establecidos por autoridades competentes, o de aceptación general, con aptitud para satisfacer las necesidades del cliente o usuario.

❖ *Capacidad instalada.*

Infraestructura, sistemas y personal fijo, con que cuenta una organización para la ejecución de sus procesos.

❖ *Capacidad productiva.*

La capacidad que tiene una Organización para transformar con eficiencia los recursos públicos en los bienes y servicios que requiere el ciudadano o usuario. Cabe destacar que la prestación o producción resulta de una encomienda normativa vigente.

❖ *Carta de representación*

Documento mediante el cual el nivel competente de la entidad examinada reconoce haber puesto a disposición del auditor toda la información requerida, así como cualquier hecho significativo ocurrido durante el período bajo examen. Si se ha examinado varias áreas de la entidad, deberá recabarse varias cartas de representación.

❖ *Causa*

Motivo o causa que origina el incumplimiento de las normas legales y/o administrativas reguladoras del ejercicio de la función pública. Es la razón que explica el hecho o situación irregular.

❖ *Cliente.*

Son sujetos internos o externos a la organización destinatarios de los bienes o servicios producidos, tanto intermedios como finales.

❖ *Condición*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Corresponde a la descripción objetiva e imparcial de la situación o deficiencia encontrada en los documentos, procesos u operaciones analizadas.

❖ *Conclusiones*

Son juicios del auditor, de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas como resultado del examen. Estarán referidas a la evaluación de los resultados de gestión de la entidad examinada, en cuanto al logro de las metas y objetivos, programas, así como a la utilización de los recursos públicos, en términos de efectividad, eficiencia y economía.

❖ *Control.*

Actividad dirigida a verificar el cumplimiento de los planes, programas, políticas, normas y procedimientos, detectar desvíos e identificar posibles acciones correctivas.

❖ *Control de calidad*

Conjunto de métodos y procedimientos implementados dentro del Tribunal de Cuentas u otra entidad auditora para obtener seguridad razonable que la auditoría llevada a cabo y el informe correspondiente cumplan con las Normas y Manuales de Auditoría Gubernamental.

❖ *Control Interno*

Conjunto de métodos y medidas adoptadas para salvaguardar los recursos, verificar la exactitud y veracidad de la información financiera y administrativa, promover la eficiencia y la calidad en las operaciones, estimular la observancia de las políticas formuladas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

❖ *Criterio.*

Constituye la norma legal o técnica, o los principios generalmente aceptados, que regulan la ejecución de una actividad. Es la referencia inmediata para efectuar la comparación con los hechos y determinar cumplimientos o desviaciones.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

❖ *Economía*

Utilización óptima y oportuna de los recursos para generar los productos al menor costo, en la cantidad y calidad requerida.

❖ *Efecto.*

Es la consecuencia del ejercicio de la función administrativa, la cual puede ser positiva o negativa y a su vez, cuantificable en términos financieros o mediante otros índices o unidades de medida.

❖ *Eficacia.*

Cumplimiento de programas, objetivos y metas en la cantidad y calidad requeridas. Expresa la relación entre los resultados alcanzados y los objetivos y metas programados.

❖ *Eficiencia.*

Aprovechamiento máximo de los recursos y de la capacidad instalada, con un mínimo de desperdicio para generar los productos con la calidad requerida. Es la relación insumo-producto.

❖ *Ejecución (fase)*

Fase de la auditoría de gestión focalizada, básicamente, en la obtención de evidencia suficiente, competente y pertinente sobre los asuntos significativos (líneas de auditoría) aprobados en el plan de auditoría.

❖ *Entorno.*

Ambiente o comunidad a la que va dirigido el bien generado o el servicio prestado por la organización.

❖ *Escenarios.*

Descripción general de futuras situaciones, basadas en factores externos determinantes, previamente identificados y convenidos. Los escenarios permiten



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

determinar la estrategia mas ventajosa, tomando en consideración las oportunidades, los riesgos y la incertidumbre implícita.

❖ *Estructura de control interno*

Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos planificados por el Organismo auditado.

❖ *Estructura organizacional*

Proporciona el marco dentro del cual se planean, ejecutan, controlan y supervisan sus actividades, a fin de lograr los objetivos u metas establecidos.

❖ *Etica*

Está conformada por valores morales que permiten a la persona adoptar decisiones y tener un comportamiento correcto en las actividades que le corresponde cumplir en la entidad.

❖ *Evidencia.*

Pruebas que respaldan el contenido del informe del auditor, y que son obtenidas a través de los diversos medios empleados en el proceso de auditoría.

❖ *Evidencia suficiente.*

Evidencia objetiva y convincente obtenida a través de las pruebas de control y/o de los procedimientos propios de la auditoría, para sustentar os hallazgos, conclusiones y recomendaciones del auditor.

❖ *Gestión.*

Las actividades, tareas y acciones expresadas o consolidadas en programas, proyectos u operaciones, a cargo de una organización o agrupación



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

sectorial de éstas, dirigida a la producción de bienes o servicios para satisfacer propósitos, metas u objetivos previamente determinados

❖ *Hallazgo de auditoría*

Este concepto es utilizado para describir el resultado de la comparación que se realiza entre un criterio y la situación actual encontrada durante el examen a una área, actividad u operación o circunstancias en las cuales el criterio fue aplicado. Comprende una reunión lógica de datos y la presentación objetiva de los hechos concernientes a la situación actual. Es toda información que a juicio del auditor, permite identificar hechos o circunstancias importantes que inciden en forma significativa en la gestión de la entidad o programa que merecen ser comunicados en el informe. Sus elementos son: condición, criterio, causa y efecto.

❖ *Impacto – efectividad -*

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

❖ *Indicador.*

Referencia numérica generada a partir de una variable, que muestra el desempeño de la unidad objeto de análisis, y la cual por comparación periódica con un valor de referencia, interno o externo al Ente u Organismo, podrá indicar posibles desvíos respecto de los cuales se deberán tomar decisiones y acciones correctivas.

❖ *Insumo.*

Conjunto de recursos humanos, económicos, tecnológicos, materiales y de información, que debe disponer o requerir la organización para realizar el proceso productivo.

❖ *Integridad*

Constituye una calidad de la persona que mantiene principios morales sólidos y vive en un marco de valores.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

❖ *Informe de planeamiento*

Documento que contiene los resultados de la ejecución del plan de revisión estratégica que debe servir de base para la formulación del plan y programas de auditoría para la fase ejecución. Es elaborado por el auditor encargado y el supervisor y aprobado por el nivel gerencial correspondiente.

❖ *Metas.*

Resumen cuantitativo, específico y cronológico de las acciones y actividades a realizar para el cumplimiento de los objetivos planteados por la organización.

❖ *Misión.*

El objeto principal para que fue creada la Organización.

❖ *Muestra*

Conjunto de elementos que habiendo sido seleccionados de un conjunto mayor conocido como universo o población, se supone con rigor estadístico que lo representa.

❖ *Monitoreo*

Representa al proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orienta a la identificación de controles débiles, insuficientes o innecesarios y, promueve su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: (a) durante la realización de actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; (b) de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades, incluidas las de control; y, (c) mediante la combinación de ambas modalidades.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

❖ *Objetivo.*

Planteamientos conceptuales y formales de lo que se quiere o espera alcanzar alguna vez, que permiten guiar y evaluar la ejecución de los planes, programas, proyectos o actividad de una organización.

❖ *Observación*

Esta referida a hechos o circunstancias significativos identificados durante el examen que pueden motivar oportunidades de mejoras. Si bien el resultado obtenido adquiere la denominación de hallazgo, para fines de presentación en el informe se convierte en observación.

❖ *Papeles de Trabajo*

Documentos que contienen la evidencia que respalda los hallazgos, observaciones, opiniones de funcionarios responsables de la entidad examinada, conclusiones y recomendaciones del auditor. Deben incluir toda la evidencia – cualquiera sea su soporte - que se haya obtenido durante la auditoría.

❖ *Pautas.*

Instrucciones de nivel técnico y operativo que buscan facilitar las tareas.

❖ *Planeamiento*

Fase de la auditoría durante la cual el auditor se aboca a la identificación de que examinar, como, cuando y con que recursos, así como la determinación del enfoque de la auditoría, objetivos y alcance, criterios y estrategia. Se divide en dos etapas: general y específico.

❖ *Programa de Auditoría*

Es el documento final de la fase de planeamiento, en el cual se resumen las decisiones más importantes relativas a la estrategia para el desarrollo de la auditoría de gestión. Determina entre otros aspectos, los objetivos y alcance de la auditoría, las áreas o actividades críticas a examinar y la cantidad y calidad de los recursos humanos necesario para su ejecución. Señala las tareas específicas que



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

deben ser cumplidas por el equipo de auditoría para llevar a cabo el examen, se definen los responsables de su ejecución y los plazos fijados para cada actividad.

❖ *Planificación del Ente auditado.*

Establecimiento de las actividades y de las etapas, considerando el marco normativo del Ente, las misiones y funciones delegadas, el tiempo y los recursos disponibles, orientados al alcance de las metas y objetivos de la organización.

❖ *Políticas*

Decisiones de alto nivel que buscan unificar conductas y orientar procesos hacia el logro de un estándar objetivo.

❖ *Políticas de administración de recursos humanos*

Se relacionan con la selección, contratación, orientación, capacitación, evaluación, asesoría, promoción y remuneración del personal de la entidad.

❖ *Procedimiento*

Métodos estandarizados para realizar tareas específicas o repetitivas, de conformidad con las políticas prescriptas que buscan unificar procesos.

❖ *Procedimiento de control*

Elementos adicionales, establecidos por la administración para asegurarse que los objetivos específicos de la organización sean alcanzados.

❖ *Proceso*

Serie de pasos, actividades o tareas secuenciales y lógicas que en combinación con el personal, la infraestructura y la tecnología permite a la organización, agregar valor a los insumos y transformarlos en el producto o en el servicio deseado.

❖ *Procesos sustantivos.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Procesos principales y primordiales que le permiten a la Organización la consecución de sus metas y objetivos.

❖ *Producto final*

Servicio prestado o bien generado a través de la transformación de insumos con agregado de valor destinado al usuario final (comunidad).

❖ *Producto intermedio.*

Servicio prestado o bien generado a través de la transformación de insumos y agregado de valor necesario para la producción o prestación de bienes y servicios finales. Es un insumo en la cadena de producción del Organismo.

❖ *Programa*

Agrupación de centros de gestión productiva a los cuales se les asignan recursos físicos y financieros en función de la producción de bienes y servicios finales. En el Programa se agrupan actividades tareas y/o proyectos que tienen naturaleza, características, funciones y objetivos comunes, y resultan consistentes con la formulación de políticas por finalidad y función.

❖ *Proveedor*

Sujetos externos o internos a la organización, unidad o dependencia, que suministran los insumos requeridos para ejecutar un proceso.

❖ *Proyecto*

Actividades específicas y conjunto de actividades complementarias que tienen un propósito común – objetivos -. Se planifica en conjunto y cuentan con un centro único de gestión productiva.

❖ *Recomendaciones*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Constituyen las medidas sugeridas por el auditor a la administración de la entidad examinada para la superación de las observaciones identificadas. Deben estar dirigidas a los funcionarios que tengan competencia para disponer la adopción de medidas correctivas y estar encaminadas a superar la condición, las causas y los efectos de los problemas.

❖ *Resultado.*

Logros en términos cuantitativos y/o cualitativos de los objetivos establecidos, durante un período determinado

❖ *Revisión Preliminar (etapa de la fase de planeamiento)*

Tiene como objetivo explorar en forma efectiva y eficiente las áreas de trabajo de auditoría establecidas durante la etapa de revisión general y profundizar el conocimiento inicial de los asuntos más importantes.

❖ *Síntesis – Informe ejecutivo*

Tiene como objetivo hacer que el informe sea de mayor utilidad para los usuarios. Como la mayoría de los receptores de los informes sólo leerán la síntesis, es importante que ésta refleje el contenido del informe de manera clara y precisa. La síntesis debe presentar en forma exacta, clara y justa los aspectos más importantes del informe, a fin de evitar errores de interpretación.

❖ *Sistema*

Cualquier conjunto cohesionado de elementos que están dinámicamente relacionados para lograr un propósito determinado.

❖ *Unidad objeto de análisis*

Organización, programa, actividad o proyecto que es objeto de estudio análisis o auditoría.

❖ *Usuario*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Sujeto o persona a quien va dirigido el bien producido o el servicio prestado por la organización.

❖ *Valor agregado*

Contribución que cada tarea o actividad adiciona al bien o servicio intermedio o final que produce o presta la organización. El valor que agrega todo el proceso productivo se denomina "valor agregado total" y su análisis se realiza a través del estudio de la "cadena de valor".

❖ *Variable.*

Representación cuantitativa o cualitativa de una característica, la que asumirá distintos valores que dependerán del momento de su observación. La variable se expresa con una unidad de medida apropiada a la característica que se estudia o analiza.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**ANEXO II  
SISTEMA DE CONTROL INTERNO  
ENFOQUE COSO**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>INDICE</b>	<b>22</b>
<b>1. INTRODUCCION</b>	<b>23</b>
<b>2. GUIA DE APLICACIÓN DE CONTROL INTERNO</b>	<b>25</b>
<b>2.1. PARTE GENERAL</b>	<b>25</b>
2.1.1. INTRODUCCIÓN	25
2.1.2. Conceptos de control interno	25
2.1.3. Información necesaria para el diseño del control interno.	31
2.1.4. Impacto de la implantación de un sistema de procesamiento electrónico de datos en el diseño de los controles.	31
2.1.5. Documentación y formalización del sistema de control interno implantado.	32
2.1.6. Proceso de Implementación.	33
2.1.7. Capacitación y adiestramiento de los funcionarios que ejecutan controles internos.	34
2.1.8. Seguimiento del proceso de control interno.	35
<b>3.1. INTRODUCCION.</b>	<b>37</b>
<b>3.2. COMPONENTES DEL SISTEMA.</b>	<b>38</b>
3.2.1. Ambiente de control.	38
3.2.1.1. Factores del Ambiente de Control	39
3.2.2. Evaluación de riesgos.	51
3.2.3. Actividades de control.	60
3.2.4. Información y comunicación.	62
<input type="checkbox"/> Tecnología de información.	66
<input type="checkbox"/> Canales de comunicación.	67
3.2.5. Supervisión.	67
<b>CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO</b>	<b>75</b>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## GUIA DE APLICACIÓN Y EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO SEGÚN EL ENFOQUE COSO

### 1. INTRODUCCION

Debido a la existencia de diversos conceptos de control interno, se desarrollaron algunas estructuras de control que alcanzaron difusión internacional.

Una de estas estructuras es el Informe COSO. Diversas organizaciones profesionales (*American Institute of Certified Public Accountants, American Accounting Association, The Institute of Internal Auditors, Institute of Management Accountants, Financial Executives Institute*), conformaron el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (*Committee of Sponsoring Organizations*), de cuyo nombre proviene la sigla de este enfoque.

El Comité patrocinó un estudio para:

- Establecer una definición común del control interno para atender las necesidades de las diferentes partes.
- Proporcionar una norma para que las Organizaciones – públicas o privadas – puedan diseñar, implementar y evaluar sus sistemas de control y determinar la forma de mejorarlos.

Tanto la Sindicatura General de la Nación, como otros órganos de control, nacionales y extranjeros, ha adoptado el enfoque del Informe COSO para efectuar la evaluación del Control Interno en el ámbito de la auditoría gubernamental

En función del citado “Informe” se elaboró el presente documento, con el objeto que cada una de las Unidades Académicas y Dependencias de la Universidad de Buenos Aires, dispongan de un método adecuado y uniforme para mejorar e impulsar la vigencia efectiva del control interno en el ámbito de su Jurisdicción, y auto evaluar el mismo durante la ejecución de sus funciones. Ello con independencia de aquellas que se efectúen durante las auditorías de gestión a realizar por la Unidad de Auditoría de la Dependencia o por la AG-UBA.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El documento se presenta en dos partes, a saber;

I. Guía de aplicación de control interno.

A. Parte General

Comprende la definición, características, diseño, implantación, difusión, capacitación y seguimiento del control interno.

B. Control Interno integrado

Abarca el desarrollo del control interno integrado, que deben aplicar las unidades de auditoría de cada Dependencia, que de acuerdo con éste enfoque, se desagrega en los siguientes cinco componentes:

- ◆ Ambiente de Control.
- ◆ Evaluación de riesgos.
- ◆ Actividades de control.
- ◆ Información y comunicación.
- ◆ Supervisión o Monitoreo.

II. Guía de Evaluación de control interno

Comprende la lista de revisión básica a emplear por los auditores o por el funcionario a quien, la máxima autoridad de la Dependencia, le delegue tal función, para evaluar la calidad del control interno en función del enfoque recomendado.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **2. GUIA DE APLICACIÓN DE CONTROL INTERNO**

### **2.1. PARTE GENERAL**

#### **2.1.1. INTRODUCCIÓN**

El proceso de control interno involucra a todos los integrantes de una organización pública y es responsabilidad indelegable, en el ámbito de cada Dependencia, de su máxima autoridad (Decanos de Unidades Académicas, Director del Ciclo Básico Común, Directores de Hospitales, Rectores de Colegios, Secundarios, etc).

Esto implica que existen actividades primarias y generales de control, a cargo de todo el personal de la Dependencia y bajo la conducción de la máxima Autoridad, que consiste en el aseguramiento de la vigencia de los principios de control interno.

Comprende el adecuado diseño, implementación y mantenimiento de una estructura de control eficiente, y su monitoreo permanente, para minimizar los riesgos que pueden afectar los objetivos institucionales, fortalecer el ejercicio de la responsabilidad y sustentar la rendición de cuentas; dentro de un marco de aseguramiento permanente de la calidad.

La pauta que debe guiar la ejecución de esta actividad primaria de control, con aplicación del criterio y juicio profesional, debe ser la optimización de la relación costo beneficio. Ello significa identificar y diseñar actividades claves de control integradas a los procesos operacionales y administrativos, como un curso de acción dirigido a la desburocratización y modernización de la dirección de la Universidad en general y de Cada Unidad Académica o Dependencia en particular., asegurando mayores niveles de eficacia, economía y eficiencia en la administración de los recursos.

#### **2.1.2. CONCEPTOS DE CONTROL INTERNO**

##### **a. Propuesta del sistema integrado de control interno.**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Según el artículo 101 de la Ley N° 24.156 – de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público Nacional – la Autoridad superior de cada Organismo es responsable de la implementación y mantenimiento de un adecuado sistema de control interno. Interpretando literalmente la norma, el Rector de la Universidad de Buenos Aires sería el único responsable de dicho control, sin embargo dada la envergadura del universo que la compone y la debilidad observada en el ambiente, se propone instrumentar una descentralización del sistema, delegando en los Decanos de las y Autoridades Superiores de las Dependencias, la responsabilidad por el mantenimiento de un adecuado sistema de control interno en cada Unidad. Queda claro que la delegación propuesta de ninguna forma altera el grado de responsabilidad del Sr. Rector sobre el mantenimiento del adecuado control interno en el ámbito de la Universidad.

Por lo tanto, en el esquema propuesto, las máximas autoridades de cada Dependencia, (considerando al Rectorado de la Universidad como una de ellas), serán responsables en forma directa del mantenimiento de un adecuado sistema de control interno, en cada una de sus Jurisdicciones , el que incluirá los instrumentos de control *previo y posterior* incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento de cada organismo, y la constitución de una unidad de auditoría interna.

Para lograrlo, contarán con la asistencia de la Auditoría General de la UBA, que prestará un servicio de apoyo permanente a fin de colaborar para que cada Dependencia logre implantar y afianzar su sistema de control interno, conforme las Resoluciones que así lo establezcan.

Dicho sistema debe responder a un modelo de control integral e integrado, que abarque los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, normativos y de gestión, así como la evaluación de programas, proyectos y operaciones, y estar fundado en criterios de economía, eficiencia y eficacia.

La función de auditoría interna será un servicio a toda la organización y consistirá en un examen posterior de las actividades financieras y administrativas de las entidades. Las actividades de los auditores internos deberán mantenerse desligadas de las operaciones sujetas a su examen.

#### **b. Definición de control interno basada en el denominado Informe COSO**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El control interno es un proceso que responde a las siguientes características:

i – Está compuesto por una cadena de acciones extendidas a todas las actividades inherentes a la gestión de un organismo, e integradas a los demás procesos básicos del mismo: Planeamiento, dirección, ejecución y supervisión.

ii - Tales acciones se encuentran incorporadas a la estructura de la organización, y son realizadas por la dirección superior y todo el personal (las llevan a cabo personas que actúan en todos niveles, no se trata solamente de reglamentos y manuales de procedimiento).

iii – Está pensado para influir en el cumplimiento de los objetivos y apoyar las iniciativas de calidad.

iv – Los objetivos señalados se encuentran incluidos en las siguientes categorías:

- Economía, eficiencia y eficacia de la gestión.
- Confiabilidad de la información financiera y de gestión.
- Utilización de la información para la toma de decisiones
- Cumplimiento de leyes, reglamentos y políticas.

v – Consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección, e integrados al proceso de gestión:

- Ambiente de control.
- Evaluación de riesgos.
- Actividades de control.
- Información y comunicación.
- Supervisión.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

*En suma, el control interno, como instrumento de gestión, procura orientar las acciones minimizando los riesgos y previniendo o detectando los desvíos. En una visión amplia se define como un proceso cuya implementación y mantenimiento es responsabilidad de la máxima autoridad de cada Dependencia, en el que participan todos los miembros de la misma, basado en el plan de organización, los reglamentos y manuales de procedimiento (que deberán incorporar instrumentos idóneos para el ejercicio del control previo y posterior) y en los cinco componentes del modelo, con el propósito de que se fortalezca la responsabilidad, se sustente la rendición de cuentas, y se cumplan adecuadamente los objetivos institucionales, proporcionando una seguridad razonable para el logro de los siguientes objetivos generales:*

- Operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de calidad, acorde con la misión que la institución debe cumplir.
- Protección del patrimonio: preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes e irregularidades.
- Respeto de leyes, reglamentaciones y directivas, y estímulo para que los integrantes de la organización adhieran a las políticas y objetivos de la misma.
- Información financiera y de gestión completa y confiable, presentada en forma apropiada a través de informes oportunos.

**c. Características del Control Interno en la administración de los organismos públicos.**

En un sistema administrativo, “el control”, al incluir la vigilancia activa de las operaciones para mantenerlas dentro de límites definidos, es en términos generales, una de las funciones fundamentales de la gestión y está incluido en todas sus etapas. Asume el carácter de “interno” a la organización y es ejercido por todos y cada uno de sus miembros, pero constituye una responsabilidad de la máxima autoridad ejecutiva.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**d. Los procedimientos del control interno previo:**

1. Deben estar a cargo de los agentes de las propias unidades del organismo antes de la ejecución de sus operaciones, o de que las mismas causen efectos. Hacen a la esencia preventiva del control interno, ya que los procedimientos de control previo integrados a la gestión y ejercidos cotidianamente por los mismos operadores, constituyen el primer reaseguro para el cumplimiento normativo y el mejor logro de los objetivos.
2. Comprenden la verificación del cumplimiento de las normas que las regulan y los hechos que las respaldan, así como su correspondencia con los objetivos y actividades de la entidad.
3. No debieran ser ejercidos por parte de personas, unidades o entidades diferentes o externas al organismo o a la unidad ejecutora de las operaciones.

**e. El control interno posterior.**

Será practicado:

1. Por los responsables superiores, respecto de los resultados alcanzados por las operaciones y actividades bajo su directa competencia.
2. Por la Unidad de Auditoría Interna de cada Dependencia, la Auditoría General de la UBA y por la Sindicatura General de la Nación, cada uno de ellos en el plano que le corresponda..

En tal sentido, la auditoría interna posterior;



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Evaluará el grado de cumplimiento y eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos; determinará la confiabilidad de los registros y estados financieros; y analizará los resultados y la eficiencia de las operaciones.

No participará en ninguna otra operación ni actividad administrativa formulando y ejecutando con total independencia el programa de sus actividades.

Dependerá de la máxima autoridad de la Dependencia (en el caso la Auditoría Interna), de la autoridad Superior del Organismo (el Sr. Rector, en caso de la Auditoría General de la Universidad), o del Poder Ejecutivo (en el caso de la SIGEN).



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **2.1.3. INFORMACIÓN NECESARIA PARA EL DISEÑO DEL CONTROL INTERNO.**

Para el diseño del sistema de control interno de una entidad, es necesario evaluar:

- a. El tamaño.
- b. Los objetivos.
- c. La complejidad de la organización y de la gestión.
- d. El tipo y el alcance de sus actividades.
- e. La tecnología de información.
- f. El entorno y el sector en que opera.
- g. Los cambios de entorno y circunstancias.
- h. Los riesgos.
- i. La relación costos/beneficios entre el control y los resultados que genera.
- j. La historia y la cultura de la organización.
- k. La localización y la dispersión geográfica.
- l. Las necesidades de información y comunicación.
- m. El marco legal al cual se halla sujeto

Todos estos factores afectan las actividades de control de las entidades, las que deben diseñarse de manera que contribuyan a lograr los objetivos de la manera más eficiente posible.

### **2.1.4. IMPACTO DE LA IMPLANTACIÓN DE UN SISTEMA DE PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS EN EL DISEÑO DE LOS CONTROLES.**

La tecnología de información es parte integrante de la mayoría de los sistemas de información de desempeño y rendición de cuentas. Por lo tanto un factor básico para obtener un adecuado conocimiento de las actividades de un organismo es la comprensión de su tecnología, dado que representa una de las áreas de apoyo más importantes dentro del conjunto de esfuerzos que se despliegan en materia de gestión.

Para lograr una implementación exitosa de la tecnología de información, es imprescindible que se establezca un ambiente de control adecuado, acorde con los objetivos de control que permitan disminuir los riesgos inherentes derivados de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

su utilización, procurando que las actividades vinculadas se realicen de manera segura, bien controladas, y posibilitando la posterior evaluación de los resultados de la gestión.

Ante la aceleración de los cambios en este terreno, para que los especialistas en sistemas de información y auditores cumplan adecuadamente sus roles, sus habilidades deben evolucionar tan rápidamente como la tecnología y el entorno, lo cual demandará prever un sistema de capacitación permanente que les permita acceder a las novedades que se produzcan en el medio.

Los controles de tecnología posibilitan el cambio en dos sentidos:

1. Los “controles manuales” están siendo reemplazados por otros incorporados dentro del hardware y software de los sistemas de información.
2. El desarrollo de la tecnología informática y de las redes permiten implantar nuevas técnicas de control que antes no eran factibles.

Es necesario incorporar mecanismos novedosos de control ante los nuevos escenarios que plantean los avances tecnológicos. Una herramienta eficaz en tal sentido la constituye el establecimiento de “Objetivos de control de tecnologías de información”, como un sistema de control integrado en ambientes informatizados.

#### **2.1.5. DOCUMENTACIÓN Y FORMALIZACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO IMPLANTADO.**

Por regla general, es tan necesario que los controles estén diseñados, como que estén debidamente formalizados a través de manuales, instructivos, diagramas y otros documentos.

Además de recibir la información adecuada para llevar a cabo su gestión operativa, *todo el personal debe recibir desde la alta dirección el mensaje claro en el sentido de sus funciones relativas al control interno.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

*Para ello es imprescindible que cada función concreta se especifique con claridad. Las personas deben comprender, previo a su implantación, los aspectos relevantes del sistema de control interno, cómo funciona, y cuál es el rol que va desempeñar y cual será su responsabilidad al respecto.*

El nivel de documentación de soporte de la entidad varía según la dimensión y complejidad de la misma.

Las entidades más grandes, como por ejemplo una Unidad Académica, normalmente requiere que los manuales, organigramas, descripciones de puestos, instrucciones operativas, estén debidamente documentadas debiendo formalizar adecuadamente el sistema de control interno para asegurar su vigencia.

En este aspecto y habida cuenta la similitud de las misiones y funciones de las Facultades que conforman la Universidad, se propone que las mismas actúen coordinadamente, con el objeto de aprovechar las sinergias que surjan del diseño e implementación de los procesos y procedimientos.

#### **2.1.6. PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN.**

El proceso de implementación del sistema de control interno requiere una estrategia que atienda tanto el diseño como la difusión y real vigencia del mismo, y contemple además la revisión periódica para evaluar los resultados alcanzados.

Asimismo resulta imprescindible que todos los miembros involucrados en el sistema tengan un adecuado conocimiento de la marcha de la implantación del modelo, los desvíos producidos y las acciones correctivas pendientes, junto con los aspectos a solucionar en el corto o mediano plazo.

##### **➤ Etapas de la implementación del control interno.**

El sistema de control interno requiere básicamente las siguientes etapas de implementación:

- a) Diseño.
- b) Documentación y formalización.
- c) Comunicación/Capacitación.
- d) Aplicación.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### e) Evaluación.

Cabe señalar que en estas etapas debe tenerse en cuenta que los objetivos del control deben estar integrados con las metas estratégicas de la Dependencia, ser específicos para cada actividad, y adecuados, completos y razonables. Asimismo las metas estratégicas de cada Dependencia deben resultar consistentes con los objetivos generales de la Universidad.

#### ➤ **Medios de difusión del sistema de control interno.**

Las entidades deben difundir ampliamente los controles internos diseñados, de modo de que el sistema sea conocido por todos los miembros de la organización, y cada uno lo aplique según sus incumbencias y ámbitos de acción.

Los controles deben ser redactados en forma concreta, clara y sencilla. Eso hace a su entendimiento común por parte de los agentes. Las dificultades de comprensión traen aparejadas distintas interpretaciones, incrementando la comisión de errores, además de desalentar el interés de los destinatarios.

Es recomendable que las entidades difundan estos controles a todos sus miembros a través de gacetillas u otras publicaciones impresas de forma ordenada, facilitando su lectura a través de síntesis y gráficos aptos para transmitir un mensaje claro y preciso.

Resulta también conveniente que personas capacitadas expliquen claramente las normas y procedimientos de control, brindando ejemplos concretos, a través de talleres, utilizando una buena apoyatura de tecnología visual.

#### **2.1.7. CAPACITACIÓN Y ADIESTRAMIENTO DE LOS FUNCIONARIOS QUE EJECUTAN CONTROLES INTERNOS.**

Si bien el responsable del control interno de una Dependencia es su autoridad superior, debe recordarse que todos los empleados de la misma desempeñan alguna función en la operación del control interno. Por lo tanto dicha responsabilidad alcanza, en cierto modo, a todos los miembros de la organización, la que debiera ser mencionado de manera explícita o implícita, en la descripción de los puestos de trabajo, previéndose la capacitación, adiestramiento y actualización periódica de los mismos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Esto último se aplica también a toda persona que comience a trabajar en la organización, o cambie de puesto de trabajo.

La capacitación debe abarcar la formación acerca de las normas y su aplicación, así como la manera de conducirse ante cualquier problema operativo, errores, irregularidades o incumplimiento de políticas, directivas o disposiciones legales que deban ser reportados. Debe promoverse tanto el esmero en la realización de actividades que inciden directamente en la eficacia del control interno, como la comunicación inmediata y precisa a los niveles superiores ante cualquier circunstancia que lo merezca.

#### **2.1.8. SEGUIMIENTO DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO.**

El círculo del proceso de implantación de un sistema de control interno se cierra a través de la supervisión que debe efectuarse para comprobar que, habiéndose diseñado los controles y formalizado adecuadamente los mismos, éstos son conocidos y aplicados correctamente por todos los agentes, y en definitiva el impacto sobre la gestión ha sido el esperado según los fines previstos.

Corresponde a la autoridad superior de cada Dependencia efectuar este seguimiento, ya sea directamente o a través de los reportes que recibe de los responsables de las diferentes áreas, o de los Informes de los Auditores Internos.

Adicionalmente, podrá recibir reportes de otros organismos de control, conforme al Planeamiento vigente en cada uno de ellos (p.e.; la Auditoría General de la Universidad, o la SIGEN,).

La responsabilidad de la máxima autoridad incluye averiguar si todos los componentes del control interno están en funcionamiento y operan eficientemente. Le incumbe por lo tanto asegurar la existencia de una estructura de control idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel de seguridad razonable.

La mayor parte de esta función de supervisión es delegada en los auditores internos, que prestan un servicio a toda la organización, y consiste en un examen posterior de las actividades administrativas, financieras y operativas, mediante la aplicación de las normas de auditoría vigentes.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Para ello la unidad de auditoría interna de cada Dependencia deberá aplicar procedimientos coherentes y consistentes, los que serán aprobados por la autoridad superior de la misma y la Auditoría General de la U.B.A.. De tal forma que, los auditores internos al controlar las operaciones diarias, estarán en condiciones de evaluar periódicamente la idoneidad y eficacia de los controles internos y su grado de cumplimiento.

Además estarán obligados a comunicar a la dirección de la Dependencia y a la AG-UBA, las deficiencias, errores, irregularidades o infracciones detectadas, y al mismo tiempo señalar los ámbitos que requieren mejoras. Adicionalmente deberán practicar el seguimiento de sus observaciones y recomendaciones a fin de procurar que se implementen las segundas y resuelvan las observaciones.

En ese contexto, la Auditoría General de la Universidad apoyará técnicamente a las Unidades de Auditoría Interna de las Dependencias, atendiendo todas las consultas efectuadas y prestando la colaboración requerida para la mejora del sistema de control interno, debiendo las Unidades de Auditoría informar a la AG-UBA, el grado de avance logrado en la ejecución de las actividades de control realizadas, según el planeamiento anual aprobado.

El objetivo final de las Unidades de Auditoría Interna de cada dependencia, el que se alcanzará progresivamente, es implementar un sistema de control interno que contemple los requisitos de consistencia de cada uno de los cinco componentes del enfoque COSO (ver punto 3) y que en definitiva, en su evaluación responda positivamente a la encuesta que se agrega al presente como Anexo I.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **CONTROL INTERNO INTEGRADO - ENFOQUE COSO.**

### **3.1. INTRODUCCION.**

Con el objeto de mejorar el sistema de control interno en cada una de las Unidades Académicas y Dependencias de la Universidad de Buenos Aires se recomienda hacerlo en base al enfoque expuesto en el presente apartado.

Con ese objeto las Unidades de Auditoría Interna deberán relevar si el Organismo (a través de la evaluación individual de cada una de las Dependencias que lo integran) cumple con la implantación competente de cada uno de los componentes del control interno, según el enfoque del informe COSO.

El marco integrado de control que desarrolla ese enfoque, consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección, e incorporados al proceso de gestión:

1. Ambiente de control.
2. Evaluación de riesgos.
3. Actividades de control.
4. Información y comunicación.
5. Supervisión.

En dicho marco de control, la interrelación de los cinco componentes genera una sinergia, conformando un sistema integrado que responde dinámicamente a los cambios del entorno.

Los objetivos que persigue este enfoque son;

- ◆ Economía, eficiencia y eficacia del desempeño
- ◆ Confiabilidad de la información financiera
- ◆ Cumplimiento de leyes, reglamento y políticas, y resguardo del patrimonio

El control interno integrado está pensado para facilitar el logro de objetivos en una o más de las categorías mencionadas, las que suelen tener puntos en común.

La evaluación del control interno es similar cualquiera sea la naturaleza de la auditoría, aunque corresponde señalar que:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- a. En una auditoría financiera se enfatizarán los aspectos relacionados con la protección de activos y recursos, y con la exactitud e integridad de la información contable.
- b. En una auditoría de gestión se enfocarán especialmente las operaciones y el desempeño en general.

En los dos casos analizará el cumplimiento de leyes y reglamentaciones como un objetivo común dentro de la evaluación de los cinco componentes y que se desarrollan a continuación.

### **3.2. COMPONENTES DEL SISTEMA.**

#### **3.2.1. AMBIENTE DE CONTROL.**

El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una organización respecto del comportamiento de la alta dirección y los demás agentes, la responsabilidad con que encarar sus actividades y la importancia que le asignan al control interno. Incide en la administración y la gestión, el establecimiento de objetivos, la evaluación de riesgos, las actividades de control, los sistemas de información y comunicación y la supervisión.

Constituye el primer requisito a tener en cuenta en un sistema de Control Interno, pues constituye el marco sin el cual no es posible el desarrollo integral del mismo.

Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente de control reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendientes a neutralizarlos. Simultáneamente se capta la información relevante y se realizan las comunicaciones pertinentes, dentro de un proceso supervisado y corregido de acuerdo con las circunstancias.

Debe estar convenientemente formalizado a través de reglas, códigos, instructivos y directivas de la Conducción Superior, ampliamente difundidos para que todos los miembros de la organización los conozcan y comprendan su importancia.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### 3.2.1.1. FACTORES DEL AMBIENTE DE CONTROL

Los factores que conforman el Ambiente de Control son los siguientes;

- Integridad y valores éticos.
- Competencia profesional.
- Capacitación del personal y Plan de Carrera.
- Atmósfera de confianza mutua.
- Filosofía y estilo de la dirección.
- Misión, objetivos y políticas.
- Organigrama.
- Asignación de autoridad y responsabilidad.
- Políticas y prácticas en personal.
- Comité de control.

- **Integridad y valores éticos.**

La máxima autoridad de cada Dependencia debe procurar, difundir, internalizar y vigilar la observancia de valores éticos aceptados, que constituyan un sólido fundamento moral para su conducción y operación. Tales valores deben enmarcar la conducta de funcionarios y empleados, orientando su integridad y compromiso personal.

En este sentido se deberá relevar la operación, o promover el diseño e implantación de los mecanismos necesarios para;

1. Difundir dichas políticas y códigos de conducta mediante:

- Distribución escrita del material.
- Reuniones periódicas a fin de brindar una explicación detallada de la aplicación de las mismas, responder a consultas y aportar ejemplos concretos a fin de asegurarse su adecuada interpretación.

2. Vigilar La observancia de las políticas y códigos de conducta:

- Premiar los casos en que se hayan manifestado claramente la aplicación de las políticas y códigos de conducta.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Articular un mecanismo de canalización de denuncias.
  - Sancionar las violaciones a las políticas y códigos de conducta, otorgando previamente el derecho a la defensa.
3. Difundir las consecuencias negativas para la organización de un incumplimiento detectado, a fin que se adquiriera una clara comprensión de la importancia del mantenimiento de un buen comportamiento ético.
  4. Difundir aquellos hechos comprobados en los que empleados o funcionarios de la organización se han prestado apoyo y brindado aliento para la aplicación de los valores éticos de la organización.
  5. Fomentar la actitud de apoyo entre los empleados y funcionarios de la organización para la difusión y aplicación de los valores éticos.
- **Competencia profesional.**

Las autoridades y empleados deben caracterizarse por poseer un nivel de competencia que les permita comprender la importancia del desarrollo, implantación y mantenimiento de controles internos apropiados.

Para el control interno, es esencial que el proceso de gestión se lleve a cabo con personas cuyo nivel de competencia profesional se ajuste a sus responsabilidades, y comprendan suficientemente la importancia, objetivos y procedimientos del sistema de control.

El nivel de competencia requerido debe constar en la definición de puestos de trabajo del Organismo, el que deberá contener;

1. La definición de los puestos de trabajo.
2. La descripción del puesto, con el detalle de las tareas a realizar por parte del empleado que ocupe el mismo.
3. Las características del empleado que deberá ocupar el puesto teniendo en cuenta perfil y destrezas requeridos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El detalle debe incluir, por ejemplo: estudios requeridos; profesional / no-profesional; Edad mínima y máxima; experiencia anterior comprobable en tareas de características similares; mínimo y máximo de años de experiencia ; experiencia anterior de menor nivel al puesto: idiomas; cursos, publicaciones efectuadas; perfil psicológico; etc.

4. La definición del nivel de responsabilidad del puesto, en cuanto al nivel de actividades operativas o de supervisión a ejecutar en el puesto.
5. Los mecanismos adecuados para el reclutamiento del personal, en este caso el proceso deberá contemplar:
  - ✓ La evaluación técnica del personal. Comprobación de antecedentes, habilidades y destrezas que señale poseer.
  - ✓ La entrevista efectuada por un gabinete psicológico.
  - ✓ La inducción necesaria de la persona incorporada, que le permita tomar un rápido conocimiento de la Visión, Misión y Objetivos de la organización, sus valores éticos e integridad moral, la estructura de organización, y el lugar de desempeño.

- **Capacitación y Plan de Carrera del personal**

La Unidad Académica o Dependencia deberá implantar y mantener convenientemente actualizado un Plan de Carrera, un Plan de Capacitación y un Sistema de evaluación de desempeño, para todo el personal de la organización, como requisito para contar con un adecuado ambiente de control..

- ✓ El Plan de Carrera se debiera confeccionar para cada uno de los agentes y funcionarios de la Dependencia, consiste en una proyección de la persona dentro de la misma y los puestos que podrá cubrir en el futuro.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ✓ El Plan de Capacitación debe confeccionarse en función de los requerimientos técnicos necesarios para que cada agente manifieste un razonable nivel de desempeño en los distintos puestos que ejerce y ejercerá en el futuro. El Plan de Capacitación se complementa con;
  - una adecuada puesta en conocimiento del personal de dichos planes, sus pautas y requisitos de cumplimiento obligatorio y optativo.
  - el control de asistencia a los cursos, que debiera contemplar necesariamente una evaluación sobre los conocimientos adquiridos.
  
- ✓ Mecanismos de evaluación de desempeño del personal. Complementariamente a la instrumentación del Plan de Carrera, la evaluación periódica de desempeño del personal resulta importante a efectos de verificar si se cumplen las pautas originalmente establecidas para cada empleado. Este mecanismo deberá actualizar la información, de manera que permita corroborar las expectativas puestas en el Plan de Carrera con el efectivo desempeño de los agentes.

- **Atmósfera de confianza mutua.**

Debe fomentarse un ambiente de mutua confianza para respaldar el flujo de información entre la gente y su desempeño eficaz hacia el logro de los objetivos de la organización. Para ello es necesario;

- Promover la cooperación y el entendimiento entre los empleados, y entre los responsables de los distintos sectores o áreas.
- Fomentar la ejecución de trabajos en equipo, en los casos que lo requieran.
- Contrarrestar actitudes divisionistas, la generación de áreas cerradas y la posibilidad de que algunos funcionarios puedan llegar a constituirse en imprescindibles por retener, retacear u ocultar información o el conocimiento de tareas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Incentivar la relación entre distintos sectores facilitando que los empleados conozcan el funcionamiento de aquellos que se encuentran relacionados con su trabajo cotidiano.
- **Filosofía y estilo de la dirección**

La Dirección Superior de cada Unidad Académica o Dependencia, debe transmitir a todos los niveles de la organización, de manera explícita, contundente y permanente, su compromiso y liderazgo respecto de los controles internos y los valores éticos. Junto con los responsables de cada área, deben hacer comprender a todo el personal que las responsabilidades del control interno deben asumirse con seriedad, que cada miembro cumple un rol importante dentro del sistema y que cada rol está relacionado con los demás.

La filosofía y estilo de dirección determinan la manera en que la organización es gestionada, e incluso el tipo de riesgo que se está dispuesto a tolerar.

La autoridad superior de la Unidad o Dependencia, debe llevar a cabo acciones concretas en las que manifieste su compromiso con la operación del sistema de control interno. A esos efectos debiera:

- a) Organizar conferencias internas, seminarios, cursos o jornadas a fin de transmitir el concepto de control interno. Esta actividad debe ejecutarse periódicamente en forma de ciclos a fin de actualizar los conocimientos de los participantes con los resultados que se van obteniendo por aplicación del control interno.
- b) Impulsar a los encargados de las unidades operativas a efectuar reuniones con su personal en las que expliquen la importancia del sistema de control interno del cual son participantes responsables.
- c) Comunicar inmediatamente al conjunto de la organización todas las innovaciones que surjan en materia de control interno, para ser puestas en práctica.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Asimismo, debiera manifestar que utiliza los resultados del funcionamiento del sistema de control interno,

- a) Teniendo en cuenta la detección de riesgos que efectúen los distintos niveles de la organización e incorporarlos a un mapa de riesgos que represente a toda la organización.
- b) Asegurando, a través de la Unidad de Auditoría Interna, la adecuada evaluación de los riesgos que debe efectuar cada una de las áreas operativas de la organización.
- c) Tomando en cuenta los resultados de los medidores de desempeño y de rendimiento que hayan establecido cada una de las unidades operativas y los distintos niveles de la organización, e incorporando aquellos que se consideren de valor estratégico al Cuadro o Tablero de Control de la organización.
- d) Analizando los desvíos detectados entre los medidores de rendimiento y de desempeño respecto de los estándares preestablecidos.
- e) Tomando en cuenta las observaciones y recomendaciones que formulen los Auditores internos.
- f) Informando los resultados obtenidos a la Auditoría General de la Universidad.

• **Misión, Objetivos y Políticas**

La Misión, los Objetivos y las Políticas de cada Unidad Académica o Dependencia, deben estar relacionados y ser consistentes entre sí, debiendo explicitarse en documentos oficiales. Dichos documentos serán adecuadamente difundidos a todos los niveles organizacionales. Tanto como antecedente para una eficiente rendición de cuentas, como para lograr la coordinación de las acciones tendientes al logro de los objetivos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

1. El Plan de Organización es la representación de un proceso continuo diseñado para que lo lleve a cabo toda la organización como una guía del proceso de toma de decisiones. Expresa qué es la organización y qué hace (marco normativo), cómo y para qué lo hace (plan estratégico y plan de acción). Incluye planes de corto, mediano y largo plazo. Guarda por lo tanto una estrecha relación con el control interno, ya que ambos apuntan a lograr los mejores resultados de la gestión.

2. La Dirección Superior de cada Dependencia deberá desarrollar un Plan de Organización que contemple:

a. La Visión del organismo.

Cómo se espera que sea vista la organización en el futuro por parte de sus miembros, usuarios, proveedores, el resto de la comunidad universitaria, de sector público, y la población en general, si es exitosa en su estrategia de desarrollo y logra todo su potencial.

La Visión debe ser expresada en pocas palabras. Es básicamente intuitiva y se relaciona con los valores de la organización.

b. La Misión.

Es el propósito que posee la organización, surge de las Leyes, Decretos o Estatutos referidos a la entidad. Se expresa claramente y en forma sintética.

c. Los Valores .

Constituyen la personalidad de la organización y reflejan las convicciones y códigos éticos y de conducta a los cuales se adhiere.

d. Los objetivos permanentes y aquellos que se considere necesario lograr para cumplir con el plan estratégico de largo plazo y corto plazo (un año).



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

e. Las Metas

Cada objetivo es un logro a obtener en un determinado plazo (generalmente un año), el cual debe desagregarse en metas.

- f. Las fortalezas, las debilidades, las amenazas y las oportunidades que tiene la Dependencia o Unidad Académica para el logro de dichas metas.
  - g. El “plan de acción”, que se refiere a las actividades a ejecutar para el cumplimiento del plan estratégico, las políticas generales, las pautas presupuestarias, la propia misión, minimizando los riesgos evaluados del entorno.
  - h. Las políticas de operación a implementar a fin de lograr los objetivos establecidos en el Plan.
  - i. La identificación de aquellas actividades, programas, proyectos o procesos que se consideren críticos para el cumplimiento de las políticas, objetivos y metas.
3. La máxima autoridad de cada Dependencia, como responsable del sistema de control interno vigente en el ámbito de su Jurisdicción,
4. deberá instruir a los distintos niveles de la organización y definir claramente:
- a. Los objetivos generales que deberán ser definidos con los niveles de dirección del organismo (Secretarios, Sub secretarios, Directores Generales y Directores)
  - b. Los objetivos de cada uno de las actividades, programas y proyectos que se incluyan en el Presupuesto de la Organización.
  - c. Las metas (cuantificación de los objetivos) que se deberán alcanzar para cada una de las actividades, programas y proyectos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- d. La asignación de responsabilidades a cada funcionario de la organización, en función de la administración de cada actividad, programa o proyecto que tengan a su cargo.
- e. Los indicadores o medidores de rendimiento de la ejecución de cada uno de las actividades, programas y proyectos de la organización
- f. Los objetivos, metas e indicadores deben ser difundidos dentro de la organización para conocimiento de todo el personal a fin de promover la coordinación intersectorial necesaria, en procura del cumplimiento de las metas.

- **Organigrama.**

Todo organismo debe definir y aprobar una estructura organizativa que atienda al cumplimiento de su misión y objetivos.

La estructura organizativa proporciona el marco en que se planifican, ejecutan, controlan y supervisan las actividades para la consecución de los objetivos institucionales. Tiene una relación dinámica con la administración estratégica y el control interno.

- ✓ Las Dependencias deben contar con un Manual de organización que contenga los aspectos definidos en su plan estratégico y de acción.
- ✓ El Manual deberá ser elaborado a través de un amplio cambio de opiniones entre los funcionarios con rango jerárquico.
- ✓ Será difundido a toda la organización para que se conozcan los sectores, sus deberes y atribuciones.
- ✓ Reflejará y formalizará de manera explícita la estructura, y en tal sentido deberá:
  - Manifestar claramente la estructura y la relación jerárquico-funcional, adecuada al proceso operativo de la organización.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Exponer las unidades ejecutoras de los distintos programas, proyectos y procesos que tiene a su cargo la organización y que se encuentran plasmadas en el presupuesto.
- Facilitar el flujo de información entre las distintas unidades operativas de la organización tanto en forma vertical como horizontal.
- Representar el esquema de centralización/ descentralización el que debe guardar relación con la estructura presupuestaria de la organización y facilitar la coordinación de las actividades y tareas.
- Ser revisado anualmente teniendo en cuenta la experiencia resultante de su funcionamiento, y los ajustes necesarios para una mejor adaptación.
- Ser difundido dentro de la organización a todo el personal, llevando cabo reuniones explicativas para su pleno conocimiento por parte de todos los niveles.

- **Asignación de autoridad y responsabilidad.**

Todas las Dependencias deberán complementar su Organigrama con un Manual de Misiones y Funciones donde se atribuya la responsabilidad, se definan las acciones y se establezcan los cargos y las diferentes relaciones jerárquicas y funcionales. Se destaca que el Manual de Misiones y Funciones deberá definirse, como mínimo, hasta el menor nivel de conducción.

Son condiciones de estos documentos;

- ✓ Una redacción clara y concisa a fin de evitar dudas respecto a la atribución de funciones y responsabilidades.
- ✓ Las asignaciones de responsabilidad y autoridad deben estar en directa relación con las decisiones que correspondan a cada



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

puesto, el que deberá contar con un adecuado nivel de información para su mejor desempeño.

- ✓ Se requiere que, indefectiblemente, cada funcionario conozca y aplique integralmente el mandato que le asigna el manual de Misiones y Funciones.

Cada persona es responsable por los recursos puestos bajo su custodia, y por los resultados que alcanza con ellos, de tal forma que la rendición periódica de cuentas debe estar claramente definida.

- ✓ Toda delegación debe comprender tanto la capacidad de quienes asumen las tareas delegadas como el examen y la aprobación de los mismos por parte de quienes los delegan.
- ✓ La asignación de responsabilidades a cada persona no debe ser excesiva, de forma tal que imposibilite su cumplimiento.

- **Políticas y prácticas de personal.**

La conducción y tratamiento del personal del organismo debe ser justa y equitativa, comunicando claramente los niveles esperados en materia de comportamiento ético y competencia. Los procedimientos de contratación, inducción, capacitación y adiestramiento, calificación, promoción y disciplina, deben corresponderse con los propósitos enunciados en la política.

1. En el diseño de las políticas de personal se deberá prestar atención a:
  - a. Asegurar la incorporación y el desarrollo profesional de personas que demuestren capacidad y dedicación en el desempeño de las tareas que se le encomiendan.
  - b. Las personas incorporadas o promovidas deben demostrar integridad y mantenimiento de valores éticos como así también conocimiento de su responsabilidad respecto del sistema de control interno.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- c. El proceso de búsqueda, selección e incorporación de personal debe estar contemplado en las políticas y procedimientos a adoptar en la materia.
  - d. En el proceso de selección deberá evaluarse los conocimientos técnicos del postulante, su práctica profesional y toda documentación que avale el nivel de conocimiento y la aptitud de la persona.
  - e. Asimismo, el proceso de selección deberá incluir la investigación, por los medios que corresponda, de los antecedentes judiciales que pudiera tener el postulante.
  - f. Las políticas y procedimientos de incorporación y desarrollo profesional deben estar debidamente difundidas para conocimiento de todo el personal de la organización.
  - g. Los distintos niveles jerárquicos deberán estar adecuadamente capacitados para contestar todas las preguntas necesarias que formule el personal bajo su dependencia para el mejor conocimiento de las políticas y procedimientos de administración de personal.
  - h. El personal debe tener asegurado el acceso a los responsables de administración de personal a fin que éstos le brinden el conocimiento y asesoramiento que les soliciten.
2. En la aplicación de las políticas y procedimientos de administración de personal, la dirección superior deberá velar por:
- a) El diseño y práctica de un plan de capacitación y desarrollo profesional de los funcionarios y empleados del organismo.
  - b) El debido conocimiento del plan de capacitación por parte del conjunto de los Recursos Humanos de la organización.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- c) El ejercicio de la evaluación periódica del rendimiento del personal con el pleno conocimiento de éste. La evaluación deberá contener la opinión del evaluado y las posibles objeciones a la misma, como así también las inquietudes que manifieste en materia de capacitación.
- d) La aplicación de sanciones por incumplimiento del código de conducta y el comportamiento ético de los funcionarios y empleados.
- e) El pleno conocimiento de funcionarios y empleados sobre los criterios a seguir en materia de promociones o ascensos e incrementos de las remuneraciones. Los criterios generales de aplicación que se adopten, deberán contemplar el cumplimiento de las normas de comportamiento ético y el cumplimiento del código de conducta de la organización.

### **3.2.2. EVALUACIÓN DE RIESGOS.**

#### **✓ Introducción**

Todas las entidades, con independencia de su tamaño, estructura o sector al que pertenezcan, se encuentran expuestas a riesgos de diferentes grados. El riesgo es inherente a todas las actividades, y el control interno es esencial para limitarlo. A través del análisis y la definición de los riesgos relevantes, se podrá determinar hasta que punto control vigente los previene y neutraliza, evaluando así la vulnerabilidad del sistema. El enfoque es eminentemente preventivo.

El análisis de los riesgos, resulta más eficaz cuando incluye la identificación de los procesos clave de la gestión. Los procesos pueden verse influidos positivamente cuando se instauran programas de calidad y se logra el involucramiento del personal, ya que con ello se logra una importante contención de riesgos.

#### **✓ Identificación del riesgo.**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Se deben identificar los riesgos relevantes que enfrenta un organismo en la persecución de sus objetivos, ya sean de origen interno o externo.

En el proceso de identificación de riesgos deberá considerarse:

- Los objetivos de la Unidad Académica o Dependencia, tanto explícitos como implícitos, generales o particulares. Los objetivos están relacionados con las operaciones – es decir con la gestión del organismo – tanto en su legalidad, como en la calidad de los registros necesarios para generar información confiable. El ámbito de análisis comprende no solamente el riesgo involucrado con los objetivos institucionales, sino también el asociado a objetivos específicos de programas, proyectos y operaciones. El tratar los riesgos a nivel de actividad ayuda a hacerlo en niveles de mayor jerarquía o funciones más importantes (Proyecto o Programa), y en ese orden contribuye también a que se mantenga un nivel aceptable de riesgo para el conjunto del Organismo.
- Los factores críticos de éxito (actividades críticas), es decir aquellos que deben ejecutarse para que los objetivos puedan ser alcanzados. A través de los objetivos globales y por actividad, el organismo debiera identificar factores críticos de éxito y fijar criterios para medir rendimientos.
- Los dominios o puntos clave, que es una actividad crítica fuertemente ligada a los objetivos del Organismo y al cumplimiento de la políticas de carácter general, por lo común ligadas a;
  - a. Atención de necesidades de alta sensibilidad social.
  - b. Disposiciones legales de estricto cumplimiento.
  - c. Compromisos trascendentes.
- Las fuentes de riesgo, tanto internas como externas, a saber:
  - Fuentes internas de riesgo:
    - ⇒ Cambios en la dirección superior.
    - ⇒ Reestructuraciones internas.
    - ⇒ Alteración de remuneraciones del personal.
    - ⇒ Cambios de condiciones laborales.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ⇒ Probables despidos, redistribuciones de funciones u otros factores que puedan influir negativamente en el personal.
  - ⇒ Cambios en los procesos operativos.
  - ⇒ Incorporación de nuevos proyectos, programas o actividades.
  - ⇒ Cambios de objetivos.
  - ⇒ Incorporaciones o actualizaciones informáticas.
- Fuentes externas de riesgo:
- ⇒ Descontento o cambio de las necesidades de los usuarios.
  - ⇒ Reducciones presupuestarias.
  - ⇒ Cambios en las condiciones políticas, sociales, económicas, gremiales o financieras del País en general o que afecten al sector en particular.
  - ⇒ Cambios legales o reglamentarios que puedan variar el mandato del organismo o las condiciones de funcionamiento del mismo (por ejemplo en materia de personal).
  - ⇒ Cambios de las fuentes de aprovisionamiento de insumos o problemas en la obtención de los mismos.
  - ⇒ Avances tecnológicos.

Cabe destacar que el contexto puede proveer tanto amenazas como oportunidades. En ese mismo orden, existen riesgos de que las amenazas se concreten, como así también de que se pierdan oportunidades.

- Los mapas de riesgos, que son una herramienta metodológica mediante la cual se identifica ordenada y sistemáticamente un conjunto de factores que pueden dar origen a hechos negativos, se califica la presencia de los riesgos, y se prevén sus posibles daños.
- Las técnicas para la recolección y tratamiento de la información: Abordar el examen de los riesgos dentro de un área, entidad o sector implica un conocimiento, lo más cercano y objetivo posible, del asunto en cuestión. La recolección y tratamiento de la información puede efectuarse a través de diferentes técnicas, por ejemplo:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- a. Entrevistas a usuarios (docentes, alumnos, graduados, pacientes, etc), funcionarios, directivos, representantes de gremios, contratistas.
- b. Revisión documental: para identificar las principales fuentes de riesgos.
- c. Observación: para percibir y registrar en forma directa, las circunstancias de riesgo.
- d. Muestreo: Para determinar o seleccionar segmentos destinados a una mayor atención.
- e. Encuesta: una serie de preguntas orientadas a detectar indicios de posibles riesgos.

✓ **Estimación del riesgo.**

Se debe estimar la frecuencia con que se presentarán los riesgos identificados, como además cuantificar el probable perjuicio que ellos pueden ocasionar.

La Dirección Superior deberá observar que todos los responsables de unidades organizativas a cargo de actividades, programas, proyectos y procesos, procedan a efectuar la estimación de los riesgos y que ésta se constituya en una práctica permanente, debiéndose como mínimo tener en cuenta:

- ⇒ Asignar la probabilidad de ocurrencia a los diferentes riesgos detectados y listados en oportunidad de su identificación.
- ⇒ Estimar el perjuicio probable ante la ocurrencia del riesgo.
- ⇒ A esos efectos se propone utilizar la fórmula de “Ecuación de la Exposición”.  $PE = F \times V$

donde:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

PE = Prejuicio Esperado o Exposición, expresada en la moneda corriente y en un período anual.

F = Frecuencia, veces probables en que el riesgo se concrete en el año.

V = Prejuicio estimado para cada caso de ocurrencia del riesgo, expresada en pesos.

⇒ Ordenar los riesgos detectados y estimados en función de su mayor "Exposición", (pérdida esperada) a fin de establecer prioridades de control.

#### ✓ **Determinación de los objetivos de control**

Una vez identificados y estimados los niveles de riesgo, deben adoptarse las medidas para enfrentarlo de la manera más eficaz y económica posible. Para ello fijarán los objetivos específicos de control, que estarán adecuadamente articulados con las metas globales y sectoriales definidas para el Organismo. En función de los objetivos de control, se seleccionarán las medidas o salvaguardas que se estimen más efectivas, para minimizar la exposición.

Paralelamente a las medidas adoptadas para gestionar el riesgo, se deberán arbitrar los mecanismos y procedimientos que permitan a la Dirección, la supervisión en la implantación de las acciones de neutralización y el control de su eficacia. Deberá tenerse en cuenta que siempre existe un nivel de riesgo residual, como consecuencia de otras restricciones inherentes a todo sistema de control interno.

#### ✓ **Detección del cambio.**

Todo las Unidades Académicas y Dependencias deben disponer de sistemas de información periódicos, capaces de captar oportunamente los cambios producidos o de producción inminente que puedan conspirar contra la posibilidad de alcanzar los objetivos del organismo en las condiciones previstas. Con ese objeto deberá contar con sistemas de alertas tempranos, que anticipen el conocimiento de los riesgos incipientes o potenciales asociados a los cambios. El sistema deberá



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

captar, procesar y transmitir oportunamente la información que contemple:

- la detección de cambios internos y externos, aún los pequeños, ya que la sucesión de varios de ellos pueden generar serias perturbaciones. En este sentido, se debe instruir a todas las áreas para que informen toda variación que se produzca.
- los indicadores y datos complementarios necesarios para la prevención de debilidades y amenazas.
- el análisis de riesgos y oportunidades que puedan acompañar a los cambios.
- la revisión periódica de las actividades de control para comprobar si continúan siendo suficientes.

*Ver ejemplo de mapa de riesgos a partir de la próxima página.*



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**ANEXO –EVALUACION DE RIESGOS: Mapa de Riesgos**

<b>Objetivo</b>	<b>Riesgo</b>	<b>Causa</b>	<b>Resultado</b>	<b>Ponderación</b>
Hospital: Atención de enfermos	Infecciones	Ausencia de la debida desinfección y asepsia en la Sala de Operaciones o en la Sala de Emergencias	Personas afectadas Pérdida de confianza / desprestigio del Hospital.	Alto.
Programa: Erradicar enfermedad	Vacunas vencidas	Fallas de control de calidad de la recepción de vacunas.	Fracaso del Plan de erradicación del Mal.	Medio.
Area Recursos Humanos  Ingreso o promoción de personal Idoneidad para el desempeño de las funciones inherentes al cargo	Inadecuado cumplimiento de las funciones inherentes al cargo	Ausencia de controles al ingreso o cambio de categoría laboral	Impide el logro de objetivos por niveles de responsabilidad  Genera conflictos con el personal	Medio
Area Académica  Control de correlatividades	Vulneración del plan de estudios	Ausencia de controles cruzados	Aprobación de materias sin cumplir con todos los requisitos	Medio



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

			exigidos	
			Desprestigio de la Unidad Académica y de la UBA en su conjunto	



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Objetivo	Riesgo	Causa	Resultado	Ponderación
Area de Compras y Contrataciones: Igualdad entre proponentes. Seguridad jurídica en las evaluaciones.	Favoritismo. Discrecionalidad	Acuerdo entre personal del área y el proveedor. Pliegos irregulares.	Direccionamiento. Perjuicio económico	Alto.
Area de Compras y Contrataciones: Minimizar costos en el proceso de compras tanto de los bienes como del proceso administrativo.	Fraccionamiento de las compras.	Evasión del proceso licitatorio. Se efectúan compras directas. Se beneficia a determinados proveedores. Factor de corrupción	Se incrementan costos, falta de ofertas, falta de igualdad y transparencia.	Alto.
Area de Compras y Contrataciones: Optimización del Plan de Compras. Perfeccionar mecanismos de selección objetiva	Compras por necesidad y urgencia	Se exagera su utilización para eludir los mecanismos de selección objetiva, se elige al contratista, sin controles o autorizaciones previas y sin límite de costo.	Incremento de costos. Se perjudica el Plan financiero.	Alto.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **3.2.3. ACTIVIDADES DE CONTROL.**

Las actividades de control están constituidas por los procedimientos específicos y las prácticas corrientes establecidas como un reaseguro para el cumplimiento de los objetivos. Están orientadas primordialmente hacia la prevención y neutralización de los riesgos.

Se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos según lo expresado en el acápite anterior. Es preciso que los agentes conozcan cuáles son las responsabilidades de control que les competen, debiéndose para ello explicitar claramente las mismas.

Para diseñar e implantar eficaces y eficiente actividades de control, se requiere;

✓ **Separación – segregación - de tareas y responsabilidades.**

Las tareas y responsabilidades esenciales, relativas al tratamiento, autorización, registro y revisión de las transacciones y hechos, deben ser asignadas a personas diferentes. A través de dicha asignación debe garantizarse un adecuado control por oposición de intereses, previendo la adecuada capacitación de personal de reemplazo.

✓ **Coordinación entre áreas.**

Cada área o subárea del organismo debe operar en forma coordinada con las restantes, en forma tal que no se interrumpan las operaciones de ningún proceso, conservando el mecanismo de control por oposición de intereses.

✓ **Documentación.**

La estructura de control interno y todas las transacciones y hechos significativos, deben contar con la adecuada documentación de respaldo. La misma debe ser clara y su estar disponible para su verificación.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

✓ **Niveles definidos de autorización.**

Los actos y transacciones relevantes sólo pueden ser autorizados y ejecutados por funcionarios que actúen dentro del ámbito de sus competencias.

✓ **Registro oportuno y adecuado de transacciones y hechos.**

Las transacciones y los hechos que afecten a un organismo, ya sea cualitativa o cuantitativamente, deben registrarse inmediatamente y ser debidamente clasificados.

✓ **Acceso restringido a los recursos, activos y registros.**

El acceso a los recursos, activos, registros y comprobantes, debe estar protegido por mecanismos de seguridad y limitado a las personas autorizadas, quienes están obligadas a rendir cuenta de su custodia y utilización.

✓ **Rotación del personal en las tareas clave.**

Ningún empleado debe tener a su cargo, durante un tiempo prolongado, las tareas que presenten una mayor probabilidad de comisión de irregularidades. Los empleados a cargo de dichas tareas deben, periódicamente, abocarse a otras funciones, diseñándose un plan de rotación y evaluación de resultados.

✓ **Control de sistemas de información.**

El sistema de información debe ser controlado con el objetivo de garantizar el control del proceso de los diversos tipos de transacciones.

✓ **Control de tecnología de información.**

Los recursos de la tecnología de información deben ser controlados con el objetivo de garantizar el cumplimiento de los requisitos del sistema de información que el organismo necesita para el logro de su misión.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

✓ **Indicadores de desempeño.**

Toda Unidad Académica o Dependencia debe contar con métodos de medición de la ejecución de su gestión – desempeño - que permitan la preparación de indicadores para su supervisión y evaluación. La información obtenida se utilizará para la corrección de los cursos de acción y el mejoramiento del rendimiento.

✓ **Función de la Auditoría Interna.**

La autoridad superior de cada Unidad Académica o Dependencia (Sr. Rector, Decanos, Directores de Hospitales, Director del Ciclo Básico Común, Rectores de Colegios Secundarios) serán los responsables del mantenimiento de un adecuado sistema de control interno, que incluirá los instrumentos de control previo y posterior incorporados en el plan de organización y en los reglamentos y manuales de procedimiento.

Las tareas de auditoría Interna deben ser ejecutadas en el ámbito de cada Unidad Académica o Dependencia por una Unidad de Auditoría, que dependerá jerárquicamente de la Autoridad Superior, las cuales actuarán coordinadas técnicamente por la Auditoría General de la Universidad, a la cual deberán reportar periódicamente sobre los resultados obtenidos de su gestión.

Las funciones de dichas Unidades de Auditoría deben ser desarrolladas por profesionales no involucrados con las actividades ejecutivas del Organismos y desvinculados de las operaciones sujetas a su examen.

**3.2.4. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.**

Así como es necesario que todos los agentes conozcan el papel que les corresponde desempeñar en la organización (funciones, responsabilidades), es imprescindible que cuenten con la información periódica y oportuna que deben manejar para orientar sus acciones en coordinación con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

La comunicación es inherente a los sistemas de información. Los informes deben transmitirse adecuadamente a través de una comunicación eficaz. La existencia de líneas abiertas de comunicación, y una clara voluntad de escuchar resultan de suma importancia para mejorar el ambiente de control.

✓ **Información y responsabilidad.**

La información debe permitir a los funcionarios y empleados cumplir sus obligaciones y responsabilidades. Los datos pertinentes deben ser identificados, captados, registrados, estructurados y comunicados en tiempo y forma adecuados.

✓ **Contenido y flujo de la información.**

La información debe ser clara y con un grado de detalle ajustado al nivel decisión. Se debe referirse tanto a situaciones externas como internas, a cuestiones financieras como operacionales. En el caso de los niveles directivos, los informes deben relacionar el desempeño del organismo – Programa, Proyecto o Actividad - con los objetivos y metas previstos. El flujo de información debe circular en todos los sentidos: ascendente, descendente, horizontal y transversal.

✓ **Calidad de la información.**

La información disponible en la Unidad Académica o Dependencia debe cumplir con los atributos de: integridad, confiabilidad, contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad.

✓ **El sistema de información:**

El sistema de información debe diseñarse atendiendo a la Estrategia y al Programa de Operaciones del Organismo. Deberá servir para: a) tomar decisiones a todos los niveles; b) evaluar el desempeño del organismo, de sus programas, proyectos, sectores, procesos, actividades, operaciones, etc.; c) rendir cuenta de la gestión.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El sistema de información debe ser revisado y, de corresponder, rediseñado cuando se detecten deficiencias en su funcionamiento y productos. Cuando el organismo cambie su estrategia, misión, política, objetivos, programa de trabajo, etc., se debe contemplar el impacto en el sistema de información y actuar en consecuencia.

✓ **Compromiso de la autoridad superior.**

El interés y el compromiso de la autoridad superior del organismo con los sistemas de información deben explicitarse a través de una asignación de recursos suficientes para su funcionamiento eficaz.

✓ **Comunicación, valores organizacionales y estrategias.**

El proceso de comunicación del organismo debe apoyar la difusión de sus valores éticos, así como los de su misión, políticas, objetivos y resultados de su gestión.

✓ **Canales de comunicación.**

Los canales de comunicación deben presentar un grado de apertura y eficacia adecuado a las necesidades de información internas y externas.

✓ **Características de la información.**

El sistema de control interno, deberá resultar suficiente para asegurar los siguientes atributos, en la generación y en el registro de la información:

- ⇒ Integridad. La información deberá resultar toda la que corresponda y sea propia de los hechos a informar.
- ⇒ Oportunidad: Encontrarse disponible en todo momento y sobre todo cuando deben adoptarse decisiones.
- ⇒ Actualización: La información debe referirse al presente y en lo posible contener proyección a futuro. La histórica se incluirá cuando constituya un antecedente reciente y esté asociada a un tema presente.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ⇒ Exactitud: Debe representar con la mayor aproximación posible la realidad que trata de reflejar.
- ⇒ Accesibilidad: Deberá estar disponible para todos los interesados, con las limitaciones que la confidencialidad u otras restricciones impongan.
- ⇒ Certidumbre: Debe brindar conocimiento seguro, claro y evidente de las cosas.
- ⇒ Racionalidad: Debe ser razonable frente al hecho a informar.
- ⇒ Objetividad: Debe excluir todo juicio de valor.
- ⇒ La información deberá estar diseñada para cada uno de los niveles de organización, y ordenada para facilitar su acceso y utilización y cubrir tanto aspectos financieros como de gestión.

✓ **El sistema de información.**

- ⇒ El sistema de información puede estar basado en un esquema manual, computadorizado o mixto. Cualquiera sea la forma de procesamiento, el sistema deberá ser claramente explicitado en sus partes.
- ⇒ Se deberá contar con una planificación apropiada que permita entender su desarrollo presente y futuro.
- ⇒ El planeamiento informático del sistema de información deberá efectuarse a corto, mediano y largo plazo, estableciendo claramente los objetivos a lograr en cada uno de dichos períodos.
- ⇒ Deberá establecerse un mecanismo que identifique y canalice las necesidades de información que planteen los usuarios o surjan de otras fuentes.
- ⇒ El planeamiento del sistema de información deberá contemplar el proceso decisorio del organismo, su estrategia y las actividades,



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

programas o proyectos definidos, manteniendo la capacidad de adaptación a futuros cambios.

- ⇒ Su diseño deberá contribuir a la toma de decisiones en procura de cumplir con los objetivos y metas presupuestadas.
- ⇒ Los distintos niveles de la organización deberán tener pleno conocimiento de la responsabilidad que poseen en el desarrollo y mantenimiento del sistema de información.

✓ **TECNOLOGÍA DE INFORMACIÓN.**

- ⇒ La dirección superior deberá asegurarse que la autoridad responsable del servicio de procesamiento de la información desarrolle el planeamiento estratégico a corto, mediano y largo plazo.
- ⇒ Deberán establecerse políticas, normas y procedimientos a seguir para la planificación, ejecución, evaluación y control de la gestión de la unidad responsable del servicio de procesamiento de la información.
- ⇒ Deberá asegurarse que la unidad de procesamiento de información cuente con;
  - a. La descripción de las responsabilidades asignadas.
  - b. La separación de funciones.
  - c. La descripción de los puestos de trabajo.
- ⇒ Debe asegurarse una adecuada administración de recursos humanos de la unidad de procesamiento de la información, que contemple:
  - d. La selección y promoción.
  - e. La capacitación.
  - f. La evaluación del rendimiento.
  - g. Los procedimientos de desvinculación.
- ⇒ El responsable de la unidad de procesamiento de la información deberá asegurar el cumplimiento de las normas y requerimientos internos y externos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ⇒ La Autoridad Superior de cada Unidad Académica o Dependencia, deberá verificar que los operativos de Auditoría Interna contemplen la función de auditoría de sistemas.
- ✓ **CANALES DE COMUNICACIÓN.**
- ⇒ Tanto los manuales de organización, de misiones y funciones y de procedimientos, como los reglamentos e instructivos deberán definir con claridad los canales de comunicación del organismo, tanto a nivel de áreas como de agentes.
- ⇒ En la definición de los puestos de trabajo previstos en el manual de organización, al especificar los deberes y responsabilidades, debe contemplarse un ítem de comunicaciones, puntualizando los canales más importantes.
- ⇒ El personal de la organización debe conocer adecuadamente los objetivos de la organización y los propios de su área y función, y cómo estos últimos se vinculan y comunican con los demás.
- ⇒ El personal debe contar con los mecanismos necesarios para:
  - a) Transmitir las sugerencias o mejoras que consideren pertinentes a su superior.
  - b) Transmitir a la dirección superior las anomalías graves que deban ser comunicadas directamente a la misma.
  - c) Transmitir las sugerencias, quejas y demás inquietudes que planteen los usuarios, a los centros de decisión que deban adoptar las medidas correspondientes.

### **3.2.5. SUPERVISIÓN.**

#### ⇒ **Evaluación del Sistema de Control Interno.**

La máxima autoridad de cada Dependencia y cualquier funcionario que tenga a su cargo un segmento organizacional, programa, proyecto o actividad, periódicamente debe auto evaluar la eficacia de su Sistema de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Control Interno, y comunicar los resultados a aquél ante quien es responsable.

Es competencia de las autoridades de cada Dependencia la existencia de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel adecuado. Procede la evaluación periódica de las actividades de control de los sistemas, pues toda organización tiene áreas donde los mismos están en desarrollo, necesitan ser reforzados o se impone directamente su reemplazo debido a que perdieron su eficacia o resultaron inaplicables. Las causas pueden encontrarse en los cambios internos y externos a la gestión que, al variar las circunstancias, generan nuevos riesgos a afrontar.

El objetivo es asegurar que el control interno funciona adecuadamente, a través de dos modalidades de supervisión: actividades continuas o evaluaciones puntuales.

Las primeras son aquellas incorporadas a las actividades normales y recurrentes que, ejecutándose en tiempo real y arraigadas a la gestión, generan respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevinientes. Las actividades de supervisión son ejecutadas por todo el personal de la estructura e la organización a través de una adecuada segregación de funciones.

En cuanto a las evaluaciones puntuales, responden a las siguientes características:

- a) su alcance y frecuencia están determinados por;
  - ✓ la naturaleza e importancia de los cambios en el contexto interno o externo al organismo y los riesgos que éstos conllevan,
  - ✓ la competencia y experiencia de quienes aplican los controles concomitantes y recurrentes, y
  - ✓ los resultados de la supervisión continua.
- b) son ejecutados por los propios responsables de las áreas de gestión (a través de procesos de auto-evaluación), la auditoría interna ( a través de operativos incluidos en el planeamiento de sus actividades



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

o solicitadas especialmente por la dirección), y los auditores externos, si los hubiera.

- c) constituyen un proceso dentro del cual, aunque los enfoques y técnicas varíen, priman una disciplina apropiada y principios insoslayables. La tarea del evaluador es averiguar el funcionamiento real del sistema: que los controles existan y estén formalizados, que se apliquen cotidianamente como una rutina incorporada a los hábitos, y que resulten aptos para los fines perseguidos.
- d) responden a una determinada metodología que aplica técnicas y herramientas para medir la suficiencia del sistema de control interno y la eficacia, la eficiencia, la economía y la efectividad de la gestión del organismo, sea en forma directa o a través de la comparación con otros sistemas de control u organismos que demuestren mejores prácticas (benchmarking).
- e) las actividades de control se planifican por medio de un plan de acción que contemple:
  - ⇒ El alcance de la evaluación.
  - ⇒ Las actividades de supervisión continuadas existentes.
  - ⇒ La tarea de los auditores internos y externos.
  - ⇒ Areas o asuntos de mayor riesgo.
  - ⇒ Programa de evaluaciones
  - ⇒ Evaluadores, metodología y herramientas de control.
  - ⇒ Presentación de conclusiones y documentación de soporte.
  - ⇒ Seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

Las deficiencias o debilidades del sistema de control interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión deben ser comunicadas a efectos de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes.

Según el impacto de las deficiencias, los destinatarios de la información pueden ser tanto las personas responsables de la función o actividad implicada como las autoridades superiores.

⇒ **Eficacia del Sistema de Control Interno.**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Un Sistema de Control Interno se considera efectivo en la medida que la autoridad a la que apoya cuente con una seguridad razonable respecto a:

- ⇒ La información periódica emitida acerca del avance en el logro de sus objetivos y metas, y en el empleo de criterios de economía y eficiencia.
- ⇒ La confiabilidad, oportunidad y exactitud de los informes y estados financieros.
- ⇒ El cumplimiento de la legislación y normativa vigente, incluyendo las políticas y los procedimientos emanados del propio organismo.
- ⇒ **Auditorías del Sistema de Control Interno.**

Deben practicarse auditorías, las que informarán sobre la eficacia y eficiencia del Sistema de Control Interno, proporcionando recomendaciones para su fortalecimiento, si correspondiera.

- ⇒ **Validación de los supuestos asumidos.**

Se deben validar en forma periódica los supuestos que sustentan los objetivos de una organización.

- ⇒ **Tratamiento de las deficiencias detectadas.**

Toda deficiencia que afecte o pueda llegar a afectar la efectividad del Sistema de Control Interno, debe ser informada en tiempo real. Deben establecerse procedimientos que determinen sobre qué asuntos, en qué forma y ante quién se presentará tal información.

- ⇒ **La función de la supervisión y su relación con la eficacia y eficiencia del control interno.**

La dirección superior deberá verificar que la función de supervisión – continua y concomitante - que ejercen cada uno de los distintos responsables a cargo de programas, proyectos, procesos o actividades de la organización, asegure:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- a. Una información confiable respecto a la gestión realizada para el logro de los objetivos, metas y el control de las variables estratégicas (factores de éxito) de la organización.
- b. Economía, eficiencia, eficacia en la ejecución de las diversas actividades, programas, proyectos y procesos de la organización.
- c. La emisión de estados financieros e informes de gestión representativos, confiables, pertinentes y oportunos.
- d. El cumplimiento de las leyes, decretos, políticas, normas, procedimientos, manuales, reglamentos, dictámenes y toda otra normativa externa o emanada de la misma Universidad.
- e. Niveles de desempeño de cada uno de los responsables de las unidades organizativas acordes a niveles de calidad establecidos por estándares válidos.

⇒ **El proceso de supervisión.**

Es responsabilidad de todo funcionario a cargo de una unidad de organización llevar a cabo tareas de supervisión de las actividades, programas, proyectos o procesos que se ejecuten en la misma, a tales efectos, e independientemente de la tarea que ejecute la Auditoría Interna, deberá:

- a. Tener pleno conocimiento de las funciones y tareas que le han sido asignadas acorde a lo establecido en el Manual de Organización.
- b. Tener pleno conocimiento de las diversas áreas o sectores de la organización que se relacionan o vinculan con las actividades y tareas que le han sido asignadas.
- c. Construir un mapa de riesgos de todas las operaciones a su cargo, a fin de identificar aquellas operaciones, tareas o procedimientos que impliquen mayor riesgo para el logro de los objetivos asignados.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- d. Definir los medidores de rendimiento necesarios que le permitan efectuar el seguimiento de la gestión de la unidad de organización a su cargo, como así también prever los resultados de la misma con la debida anticipación a fin de efectuar las correcciones necesarias.
- e. Individualizar dentro del conjunto de medidores de rendimiento, aquellos indicadores de alerta temprana, que le permitan adoptar las correcciones o modificaciones anticipándose a los cambios originados por factores internos o externos a la organización.
- f. Informar a su superior de las variaciones o desvíos producidos cuya corrección se encuentre fuera de su alcance debido a factores internos o externos, proponiendo las alternativas pertinentes.
- g. Informar a su superior de los desvíos producidos y las medidas correctivas adoptadas.
- h. Coordinar junto a otras unidades de organización la mejor provisión de bienes y servicios en tiempo y forma a fin de evitar demoras en la gestión y en el logro de los objetivos y metas previstos..
- i. Atender a los reclamos de los clientes o usuarios e introducir las mejoras que permitan satisfacerlos y, en caso de exceder a su unidad de organización, proceder a comunicarlo a su superior, proponiendo los mecanismos de coordinación intersectorial o las medidas correctivas si fuera el caso.
- j. Efectuar el control del personal a su cargo, evaluar su rendimiento y atender las necesidades de su capacitación.
- k. Evaluar la necesidad de incorporar nuevos procedimientos o introducir cambios tecnológicos que permitan incrementar la eficiencia, economía y eficacia de la unidad a su cargo.

⇒ **Características de quienes ejercen la supervisión interna.**

Todo funcionario responsable de la unidad organizativa en la que se desarrollen actividades, programas, proyectos o procesos necesarios



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

para el cumplimiento de los objetivos, metas y políticas de la organización, cumple funciones de supervisión. A tales efectos deberán:

- ✓ Tener pleno conocimiento de:
  - a) La Visión, Misión y Funciones del organismo.
  - b) Los objetivos, metas y políticas de la organización.
  - c) El planeamiento estratégico y los planes de corto, mediano y largo plazo.
  - d) Los deberes y obligaciones propias del cargo que detentan,
  - e) El Manual de Organización y de su unidad organizativa, dentro de la estructura orgánico-funcional.
  - f) El sistema de control interno vigente en la organización.
  - g) Su obligación de rendir cuentas de la gestión de la unidad organizativa a su cargo.
  - h) El código de conducta de la organización.
  
- ✓ Su labor debe demostrar:
  - i) Compromiso con los fines, objetivos, metas y políticas de la organización.
  - j) Competencia profesional en el desempeño de sus funciones, expresada en juicios de valor debidamente fundados.
  - k) Capacitación permanente, para un mejor desempeño de sus funciones.
  - l) Responsabilidad y autoridad.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**ANEXO III  
CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN  
DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **CUESTIONARIO DE EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO**

### **INTRODUCCION.**

Este cuestionario ha sido dividido en cinco secciones correspondientes a cada uno de los componentes del sistema de control interno, según el enfoque COSO. En este sentido es de señalar que hay preguntas que se repiten en distintos componentes, pero se han mantenido intencionalmente a efectos de una mejor exposición de los aspectos que han de considerarse para formar la opinión del auditor sobre la materia que trata el componente.

Corresponde destacar que estos cuestionarios son sólo un punto de partida que no pretende comprender la totalidad de aspectos a considerar en la evaluación. Por cuanto, puede y debe ser modificada, complementada y corregida de acuerdo a las circunstancias, contexto, condiciones en que se desarrolle la auditoría y fundamentalmente por el criterio del auditor.

### **AMBIENTE DE CONTROL**

El primero de los cuestionarios corresponde al ambiente de control, acorde con la definición de primer componente del sistema de control interno bajo el enfoque adoptado. Tal como podrá observarse existen una serie de factores claves que se reiteran a lo largo de todos los aspectos tratados y que deben considerarse en la evaluación. Estos son:

- Que el procedimiento exista,
- Que haya sido apropiadamente notificado,
- Que sea conocido
- Que sea adecuadamente comprendido
- Que exista evidencia que se aplica.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>				
<b>CONCEPTO</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<b>1. INTEGRIDAD Y VALORES ÉTICOS</b>				
Se han establecido en forma documentada los principios de Integridad y Valores Éticos de la organización, p.e a través de un Código de Conducta, que determinen la política de la misma respecto de asuntos críticos donde pueden verificarse conflictos de intereses?				
Incluyen esos documentos reglas claras sobre recepción de dádivas o pagos inapropiados, usos adecuado de los recursos disponibles, conflictos de intereses?				
Han sido notificados formalmente a todos los integrantes de la organización y se ha verificado su comprensión?				
Conoce el personal de la organización y sus funcionarios el Código de Ética de los funcionarios públicos?				
Se ponen tales reglas en conocimiento de terceros ajenos a la organización pero en contacto con la misma, p.e. proveedores y usuarios?				
Se asignan periódicamente los premios y castigos a que da lugar su acatamiento o no?				
Se dan a conocer?				
LAS EXIGENCIAS DE RESULTADOS SON REALISTAS Y ALCANZABLES? (EN FUNCIÓN A LA DOCUMENTACIÓN DE RESPALDO)	PARA USO DE LA UAI			
Los reconocimientos y promociones son				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>				
<b>CONCEPTO</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
exclusivamente por logros y desempeño?				
<b>2. COMPETENCIA PROFESIONAL</b>				
Se han definido los puestos necesarios para llevar adelante los objetivos esperados?				
Esa definición incluye todas las tareas que debe desarrollar el empleado y los requerimientos de supervisión necesarios?				
Se han definido las competencias/capacidades necesarias y perfiles requeridos?				
Existe evidencia de que dichos requerimientos se respetan?				
Se da cumplimiento de los procedimientos previstos para el reclutamiento del personal: esto es, en cuanto al proceso de selección del mismo y de comprobación de las habilidades/capacidades(requerimiento de títulos, certificados de empleo/servicios, documentaciones varias) y entrevistas?				
Existe en la entidad un Plan de Carrera donde se contemple cada uno de los puestos previstos en la organización?				
Existe un Plan de Capacitación de la organización que favorezca el mantenimiento y mejora de la competencia para cada uno de los puestos?				
Se realiza una evaluación periódica del desempeño que identifique las necesidades organizacionales y personales de mayor capacitación?				
Se comunica a cada uno de los interesados?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

AMBIENTE DE CONTROL				
CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
<b>3. Atmósfera de confianza mutua</b>				
Se fomenta en la entidad una actitud de confianza entre los empleados y entre ellos y los niveles directivos?				
Se contrarrestan las actitudes divisionistas y la cerrazón entre las distintas áreas de la organización?				
<b>4. Filosofía y estilo de la dirección</b>				
Se manifiesta el interés de la dirección de la entidad con el sistema de control interno a través de reuniones, conferencias internas, cursos y otros medios que permita percibir a toda la organización el compromiso de la alta dirección con el sistema de control interno?				
Se observa en la dirección superior de la entidad/programa una actitud adecuada frente a los riesgos a asumir?			x	
Existe orientación hacia la administración por resultados?				
Existe una alta rotación de personal en funciones claves? El término rotación de personal está referido aquí a pérdidas o despidos de personal clave para la organización.				
Se aplican políticas activas para la retención del personal clave?				
Se observa una actitud positiva hacia las funciones de rendición de cuentas, auditoría interna y externa y otros controles? <i>(en función a los tiempos de respuesta)</i>	PARA USO DE LA UAI			
Se utiliza el presupuesto como herramienta de control?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

AMBIENTE DE CONTROL				
CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
Si la administración o el departamento contable está descentralizado, el personal de las oficinas descentralizadas funciona integradamente con una fuerte sincronización que impide la duplicación de registros p.e.? Responde únicamente ante el departamento central?				
Se observa una actitud responsable ante la generación de información, tanto contable/financiera como de gestión?				
Las registraciones patrimoniales y presupuestarias están integradas? Si no es así se concilian regularmente?				
Existe una actitud positiva para adoptar las recomendaciones de auditoría, tanto interna como externa? <i>(En función del seguimiento)</i>	PARA USO DE LA UAI			
<b>5. Misión, Objetivos y Políticas</b>				
Tiene la organización un Plan de Organización (Estratégico)?				
Incluye ese Plan la Visión, Misión, Principios o valores de la organización, objetivos, fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades (FODA) y definición de procesos o actividades críticas?				
Es consistente con la Misión y función definida en el instrumento de creación de la organización?				
Está adecuadamente difundido a través de toda la organización?				
<b>6. Organigrama</b>				
Cuenta la entidad con una estructura organizativa que: ➤ manifieste claramente las relaciones jerárquico-funcionales de la organización,				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>				
<b>CONCEPTO</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ exponga las unidades ejecutoras de cada programa/proyecto,</li> <li>➤ permita el flujo de información entre las áreas,</li> <li>➤ prevea el nivel de descentralización consistente con la apertura dentro del presupuesto nacional o norma de excepción (aclarar cuál)</li> </ul>				
Está difundido a toda la organización?				
La estructura prevista es adecuada al tamaño y naturaleza de las operaciones vigentes al momento de la evaluación?				
<b>7. Asignación de autoridad y responsabilidad</b>				
Hay una clara definición de responsabilidades y las mismas son adecuadamente conocidas por los responsables en cargos críticos?				
La asignación de responsabilidad está en relación directa con el nivel de decisiones (asignación de autoridad) y de remuneraciones de cada uno de los integrantes de la organización?				
Aquellos que detentan responsabilidad deben rendir cuentas apropiadamente por tal asignación, sea a través de un superior o de otras instancias?				
Están adecuadamente delimitadas las áreas de competencia dentro de la organización?				
Son estas asignaciones, competencias y responsabilidades por rendir cuentas comunicadas a cada integrante de la organización?				
Existe evidencia que demuestre su conocimiento?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

AMBIENTE DE CONTROL				
CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
Son los cargos más altos de la organización cubiertos por personal con la competencia, capacidad, integridad y experiencia profesional?				
<b>8. Políticas y prácticas de personal</b>				
Existen procedimientos claros para la selección, promoción, capacitación, evaluación, compensación y sanción de personal?				
Son los mismos adecuadamente conocidos por todo el personal?				
Los procesos de selección de personal están basados exclusivamente en capacidad y desempeño?				
Y los de promoción de personal?				
Se desarrollan pruebas tendientes a verificar las capacidades esgrimidas en los CV?				
Se consideran a estos efectos la integridad y el apego a valores éticos?				
Se verifican los antecedentes judiciales de los postulantes, previo a su ingreso?				
Son conocidos por todos los integrantes de la organización los criterios de promoción, ascensos o incremento de las remuneraciones?				
Se evalúan periódicamente las necesidades para mantener actualizada la estructura?				
Es adecuada la carga de trabajo, en especial para los				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>				
<b>CONCEPTO</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
niveles directivos/gerenciales?				
Se observa mucho personal realizando trabajos fuera del horario de trabajo?				
Existen planes de capacitación que contemplen la orientación de nuevos empleados y la actualización de los demás?				
Existe un grupo de alto nivel que revea periódicamente los procesos y actividades de los programas y proyectos con el objeto de mantenerlos actualizados y corregir eventuales malas prácticas?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **EVALUACIÓN DE RIESGOS**

La estructura de análisis de esta sección responde a una serie de factores claves que responden a las siguientes reglas:

- Que los objetivos hayan sido apropiadamente definidos,
- Que los mismos sean consistentes con los objetivos institucionales,
- Que hayan sido oportuna y debidamente comunicados,
- Que se hayan detectado y analizado adecuadamente los riesgos y
- Que se los haya clasificado de acuerdo a su relevancia y probabilidad de ocurrencia.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>EVALUACIÓN DE RIESGOS</b>				
<b>Concepto</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>Observaciones</b>
Los problemas o necesidades que la entidad tiende a resolver han sido claramente identificados?				
Se ha determinado a quiénes afectan dichas necesidades (beneficiarios de las acciones)?				
Están cuantificadas las necesidades que se pretende satisfacer con la implementación del/los Programa/s?			X	
Las experiencias adquiridas en situaciones anteriores han sido tomadas en cuenta?				
La entidad auditada ha establecido objetivos definiendo todos los estratos necesarios, esto es desde la misión de la misma hasta los objetivos operativos o actividades y la estrategia para alcanzarlos?				
Existe un plan de acción/estrategia anual?				
LOS OBJETIVOS A LOGRAR HAN SIDO CONSISTENTEMENTE DEFINIDOS, TANTO ENTRE ELLOS COMO CON LA REGULACIÓN QUE CREÓ LA ENTIDAD?			X	
Los objetivos son adecuadamente comunicados a todos los niveles necesarios?				
Las estrategias definidas se condicen con los objetivos?				
Los objetivos operativos/actividades definidos están adecuadamente relacionados con los objetivos generales de la entidad?				
Se han identificado y descrito los bienes y servicios que cada programa debe generar?			X	
Existe un cronograma de cumplimiento de metas físicas? (cantidades de productos distribuidos en el tiempo)				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>EVALUACIÓN DE RIESGOS</b>				
<b>Concepto</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>Observaciones</b>
Hay definición de recursos necesarios? Condice con el presupuesto vigente?				
Están todas las principales actividades orientadas al logro consecución de los objetivos de la organización y comprendidas en el plan estratégico diseñado?				
La definición de objetivos incluye la definición de las herramientas de medición (indicadores)? Y las metas de producción a alcanzar?				
Se han definido los recursos necesarios para alcanzar las metas establecidas?				
<b>Identificación de riesgos</b>				
Tiene la entidad un análisis de riesgo considerando los objetivos de la organización y las fuentes de probables riesgos (internos y externos)?				
Se definieron los mecanismos para la identificación de riesgos internos? Funcionan adecuadamente?				
Se hace una revisión periódicamente de los mismos para anticipar el accionar ante los acontecimientos que pueden influir en la obtención de resultados?				
Se asigna probabilidad de ocurrencia a los diferentes riesgos detectados?				
Los mecanismos utilizados para identificar riesgos incluyen los siguientes factores: ✓ Futuros recortes de presupuesto, ✓ Cambios en los procedimientos utilizados, ✓ Problemas con el sistema de información				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>EVALUACIÓN DE RIESGOS</b>				
<b>Concepto</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>Observaciones</b>
<p>(considerar si se realizan periódicamente backups de información principal)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ LA EXCESIVA CENTRALIZACIÓN O DESCENTRALIZACIÓN DE OPERACIONES,</li> <li>✓ Falta de competencia del personal y sus requerimientos de capacitación,</li> <li>✓ Cambios en la responsabilidades de la alta gerencia,</li> <li>✓ Posibilidades de retiros masivos de personal clave/gerencial,</li> <li>✓ Falta de financiamiento.</li> </ul>				
Se considera la experiencia de lo acontecido en ejercicios pasados?				
En particular se analiza la falla en los controles que puede haber provocado en el pasado la pérdida de recursos, errores en la información, o incumplimientos legales o normativos?				
La identificación de riesgos toma en consideración los hallazgos de auditorías, tanto internas como externas?				
Los riesgos identificados por la gerencia media/funcionarios y personal son considerados por la alta dirección para integrar los análisis de riesgo?				
<p>Existen mecanismos adecuados para identificar riesgos externos, tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Avances tecnológicos,</li> <li>➤ Necesidades o requerimientos de Organismos externos</li> <li>➤ Modificaciones en la legislación o normativa,</li> <li>➤ Cambios institucionales,</li> <li>➤ Alteraciones en la relación con los mayores proveedores,</li> </ul>				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>EVALUACIÓN DE RIESGOS</b>				
<b>Concepto</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>Observaciones</b>
➤ Cambios en otras áreas de la UBA que trabajan interrelacionadamente con la Dependencia auditada.				
Están identificados, finalmente, aquellos riesgos que la alta dirección entiende que no pueden o no resulta conveniente cubrir (riesgo residual)?				
<b>Detección del cambio</b>				
Están todas las áreas instruidas para transmitir a la alta dirección cualquier variación que se produzca en lo institucional, operativo, tecnológico, normativo, presupuestario, regulatorio, que puedan afectar el cumplimiento de los objetivos de la entidad/programa o del área?				
Se han identificado aquellos cambios que pueden afectar más significativamente el cumplimiento de los objetivos de la organización? Se los ha ranqueado por probabilidad de ocurrencia?				
Se ha considerado especialmente: ✓ El riesgo para la organización que puede producir la incorporación masiva de personal de alta dirección? P.e. con un cambio institucional, ✓ El cambio de un software informático, ✓ Drásticas reducciones presupuestarias, ✓ Incorporación de nueva tecnología informática, Sensible aumento o reducción de alumnos con actividad académica				
Se analizan y adoptan las recomendaciones realizadas por las auditorías, tanto interna como externas?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **ACTIVIDADES DE CONTROL**

Las actividades de control es el tercer componente de evaluación y son los procedimientos, técnicas, prácticas y mecanismos que permiten a la dirección superior y nivel medio jerárquico de la estructura mitigar los riesgos identificados durante el proceso de evaluación de los mismos y cuyo análisis se considerara en el punto anterior.

Las mismas se desarrollan en todos los niveles de la organización y son inherentes a cada una de las funciones. Incluyen una amplia gama de actividades, tales como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, reconciliaciones, revisiones de desempeño, actividades tendientes a garantizar la seguridad, generación de archivos y documentación.

En la evaluación del sistema de control interno no sólo debe considerarse si fueron establecidas las actividades relevantes para los riesgos identificados, sino también si las mismas son aplicadas con los resultados esperados.

Atento la variedad de actividades de control que pueden emplearse, las aquí incorporadas lo son a título indicativo. Son desarrolladas al sólo efecto de ilustrar la variedad de controles típicos que deben utilizarse en cualquier organización y que el auditor debe tomar en consideración para su evaluación. Cabe remarcar que es sólo un punto de partida, hallándose sujetas a mejoras e incorporación de aquellos aspectos no contemplados en ellas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	SI	NO	N/A	observaciones
Se han definido procedimientos de control para cada uno de los riesgos significativos identificados?				
Los mismos son aplicados apropiadamente?				
Son adecuadamente comprendidos, no sólo en cuanto a la actividad en sí sino en esencia, por todo el personal?				
Se evalúan periódicamente para asegurarse que aún están operando adecuadamente al fin que les diera origen?				
Se realiza un control de la ejecución/desempeño contra lo presupuestado y con lo acontecido en ejercicios anteriores?				
Se realiza tal comparación a nivel de cada una de las áreas? Se involucra en tales evaluaciones a las direcciones y jefaturas?				
Se preparan los informes necesarios para tal control?				
<b>Separación de tareas y responsabilidades</b>				
Algún individuo tiene el control absoluto sobre todos los aspectos claves de una operación/transacción?				
La autorización, aprobación, procesamiento y registración, pagos o recepción de fondos, revisión y auditoría, custodia y manipuleo de fondos, valores o bienes de las operaciones/transacciones están asignadas a diferentes personas?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	SI	NO	N/A	observaciones
La asignación de tareas se ha realizado de manera que se asegure sistemáticamente el chequeo/verificación?				
En aquellos lugares donde es posible, se impide que el manejo de dinero, valores negociables u otros activos de alta realización sean manejados por una sola persona?				
Las conciliaciones bancarias las realiza personal ajeno al manejo de dinero y cuentas bancarias?				
Existe conciencia en la dirección y gerencia que la colusión reduce o directamente aniquila la efectividad de la segregación de funciones, y por ende, está alerta para reducir las posibilidades de que ello ocurra?				
<b>Coordinación entre áreas</b>				
Existe un flujo de información adecuado entre las distintas áreas de la organización?				
Los objetivos definidos en cada una de ellas son compatibles?				
Se promueve la integración entre las áreas de forma que se desempeñen armónica y coordinadamente?				
<b>Documentación</b>				
Existe documentación escrita de la estructura del sistema de control y de todas las operaciones/transacciones significativas de la organización?				
Dicha documentación está disponible y adecuadamente archivada para su examen?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>observaciones</b>
La documentación de la estructura de control interno incluye la identificación de las principales funciones de la entidad y los objetivos relacionados a ellas y las actividades de control vinculadas? Están las mismas consideradas en todos los manuales de procedimientos?				
También incluye los controles automáticos de los sistemas informáticos electrónicos y los datos que deben proveérseles?				
La documentación de las operaciones/transacciones es completa, oportuna y adecuada y facilita la revisión del proceso desarrollado desde su autorización e iniciación hasta que la misma finalizó?				
La documentación, tanto aquella en soporte papel como electrónica, es útil a la alta dirección, jefaturas u otras con tareas de evaluación?				
<b>NIVELES DEFINIDOS DE AUTORIZACIÓN</b>				
Los controles aseguran que sólo son operaciones/ transacciones válidas aquellas iniciadas y autorizadas por los niveles con competencia para ello?				
Dichos controles aseguran que todas esas operaciones son ejecutadas/realizadas por el personal que tiene la tarea asignada?				
Las facultades de autorizar han sido adecuadamente notificadas a los responsables y tal comunicación incluyó las condiciones y términos bajo los cuales se asigna la misma? (qué requisitos deben exigirse)				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	SI	NO	N/A	observaciones
La delegación de facultades está dentro de los términos establecidos por la normativa aplicable?				
<b>Registro oportuno y adecuado de transacciones y hechos</b>				
Las operaciones/transacciones son apropiadamente clasificados y oportunamente registradas?				
Dicha clasificación y registración opera a todo lo largo de los ciclos de vida de las operaciones, esto es, autorización, iniciación, proceso y clasificación en los registros consolidados/resúmenes?				
La clasificación apropiada incluye una adecuada organización y formato de la información original y registración sumaria a partir de la cual se preparen los estados e informes necesarios?				
<b>Acceso restringido a los recursos, activos y registros</b>				
Existen restricciones para el acceso a los recursos y registros sólo al personal especialmente autorizado?				
La responsabilidad de rendir cuentas sobre los recursos asignados y la custodia de los registros (cualquiera sea el soporte) está asignada a ciertas personas específicamente?				
Se revisan periódicamente los accesos asignados?				
Con qué periodicidad se comparan los recursos existentes contra los registros?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>observaciones</b>
Se consideraron factores tales como el valor de los activos, la portabilidad y la fácil realización cuando se determinó el grado de restricciones al acceso?				
Se han establecido políticas y procedimientos para la custodia física de recursos, implementado y comunicado adecuadamente a todo el personal?				
Se han identificado los activos claves para la entidad y se ha determinado para ellos medidas de seguridad especiales?				
Aquellos activos de alta vulnerabilidad al robo, utilización no autorizada (dinero, valores, equipos y otros de alto valor) tienen medidas de guarda y acceso apropiadas?				
El dinero y valores negociables se mantienen bajo llave?				
Los formularios como recibos, órdenes de compra y otros críticos están preenumerados, guardados adecuadamente los vacíos, y entregados con cargo?				
Se requieren autorizaciones para la habilitación al uso de dichos formularios (talonarios de recibos, OC, cheques, etc)?				
Los sellos identificatorios de firmas autorizadas son adecuadamente protegidos?				
Existen seguros para equipos, valores en tránsito y otros activos vulnerables?				
Inventarios e insumos están adecuadamente guardados y con la protección necesaria?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	SI	NO	N/A	observaciones
Existen alarmas contra incendio?				
Las medidas de protección incluyen los horarios de receso de actividad laboral?				
<b>Rotación del personal en tareas claves</b>				
Se han identificado en la organización las tareas de alto riesgo de que se cometan irregularidades, tales como fraude o actos de corrupción?				
Se rota al personal a cargo de dichas tareas periódicamente?				
<b>Control del sistema de información</b>				
Está apropiadamente controlado el acceso a los sistemas de información, esto es a la carga de datos, modificación de archivos, alteraciones en los programas (software) utilizados?				
Se han establecido controles físicos y lógicos que permitan detectar accesos no autorizados?				
Se realizan periódicamente chequeos de la información incorporada a los registros (altas del período) con la documentación soporte u otro elemento válido de cruce?				
Las registraciones contables se realizan en secuencia numérica y por fecha?				
Las excepciones a lo anterior (ajustes) son identificados como tales y hacen referencia a la operación que modifican? Son adecuadamente autorizados?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>observaciones</b>
<b>Indicadores de desempeño</b>				
Se han establecido indicadores y criterios para la medición de la gestión?				
Se revén periódicamente la validez y lo apropiado de dichos indicadores institucionales y específicos?				
Son consistentes con las especificaciones de la norma de creación, misión y objetivos?				
Se analizan periódicamente los resultados alcanzados (por la aplicación de estos indicadores) contra lo planificado y se analizan los desvíos?				
En esos casos se toman medidas correctivas oportunas?				
Se relacionan y consideran varios indicadores con el objeto de tener un panorama permanente de la evolución de la gestión?				
Se ha desarrollado un tablero de control o equivalente para el seguimiento de la gestión a través del monitoreo de la información e indicadores claves?				
Se realizan las evaluaciones con la periodicidad adecuada?				
<b>Auditoría interna o Unidad de Control de Gestión</b>				
Existe? en su caso depende del máximo nivel de la organización?				
Cuenta con un plan de auditoría y cronograma aprobados?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>				
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>observaciones</b>
Se practican regularmente auditorías por parte de dicha unidad?				
Se han tomado en cuenta las recomendaciones y hallazgos de las mismas?				
En aquellos casos en que la dirección / gerencia está en desacuerdo con los hallazgos habidos o con la validez de las recomendaciones, tales puntos se expresan por escrito, está documentado tal desacuerdo?				
Se realiza un seguimiento de aquellas actividades que generaron los hallazgos de auditoría?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **INFORMACIÓN Y COMUNICACIONES**

El cuarto componente del sistema de control interno es el sistema de información y comunicación implementado tanto para los hechos y transacciones internas como las externas de relevancia para la organización. Consecuentemente, se incorporan a continuación los cuestionarios pertinentes a la evaluación que deberá llevar a cabo el auditor.

De la misma manera que en los casos anteriores, debe señalarse que no pretende incluir todos los aspectos a considerarse sino que es meramente orientativa.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN</b>				
	SI	NO	N/A	<b>Observaciones</b>
La información interna y externa generada por la organización es remitida previamente a los niveles correspondientes para su aprobación?				
Están definidos los informes periódicos que deben remitirse a los distintos niveles internos para la toma de decisiones?				
Es apropiada para los niveles de responsabilidad y autoridad asignados?				
Esta accesible para quienes deben disponer de ella? P.e. mediante tableros comandos en PC, otros archivos o bases en PC.				
<b>Calidad de la información</b>				
El contenido de la información es el apropiado?				
Está estructurada con distintos niveles de detalle según sea el nivel al que está dirigida?				
Es confiable? Confirmar con documentación soporte				
Es dicha información oportuna?				
<b>El sistema de información</b>				
Es adecuado a las necesidades de información de la organización? Considerar usuarios internos y externos				
<b>Flexibilidad al cambio</b>				
Se realiza un seguimiento de los avances tecnológicos a efectos de determinar si resulta conveniente su incorporación?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN				
	SI	NO	N/A	Observaciones
El sistema implementado admite actualizaciones?				
<b>Comunicación</b>				
Existe un mensaje claro de parte de la alta dirección y gerencia sobre la importancia del sistema de control interno y las responsabilidades de todos los integrantes de la organización? <i>(en función a la conclusión de la auditoría realizada)</i>	PARA USO DE LA UAI			
Se comunican las excepciones a las reglas a los niveles superiores a aquel donde se descubre la misma?				
Están los mecanismos instituidos para garantizar la comunicación en todos los sentidos?				
Aseguran que los empleados de menor nivel puedan proponer cambios de las rutinas que mejoren el desempeño?				
Y a denunciar errores o irregularidades?				
De las entrevistas mantenidas con el personal, se infiere un conocimiento general de la misión, objetivos y metas de la organización? ( En función del Relevamiento efectuado durante el transcurso de la auditoría)	PARA USO DE LA UAI			
Se mantienen canales de comunicación adecuados con terceros interesados directa o indirectamente? Usuarios/beneficiarios de las acciones de la organización – proveedores – comunidad – prensa - auditores – etc.				
En este sentido, se difunde a los terceros el código de Etica del funcionario y código de conducta?				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **SUPERVISIÓN**

El quinto y último componente del sistema de control interno es el de Supervisión que debe entenderse a los efectos del siguiente con sentido amplio del monitoreo de la gestión que deben practicar los responsables de la organización, en la ejecución de sus tareas habituales. También comprende las evaluaciones, posteriores a su ejecución, realizadas por los mismos responsables.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>SUPERVISIÓN</b>				
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>Observaciones</b>
Dentro de la propia gestión existe una rutina de permanente seguimiento y evaluación del desempeño del control interno para determinar las mejoras y ajustes requeridos.				
La supervisión en práctica enfatiza en la responsabilidad de los gerentes y otros con funciones de supervisión por el funcionamiento del sistema de control interno?				
En el desarrollo de sus tareas, se compara habitualmente el desempeño con lo presupuestado y se evalúan las causas de los desvíos?				
Se realizan cruces y comparaciones de la información operativa producida con lo real, y contra información contable?				
Se consideran las comunicaciones de terceros para corroborar la información generada internamente? P.e. los reclamos de facturas/usuarios, reclamos de proveedores.				
Se realizan habitualmente controles de las existencias de inventarios físicos contra registros?				
Están definidas herramientas de autoevaluación? Sea por sistema de checklist, cuestionarios o cualquier otro.				
Se utilizan indicadores para detectar ineficiencias, abusos o despilfarros?				
Se realiza una validación periódica de los supuestos que sustentan los objetivos de la organización? Por ejemplo necesidades de la población objetivo.				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>SUPERVISIÓN</b>				
	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>N/A</b>	<b>Observaciones</b>
Las deficiencias detectadas durante el proceso de autoevaluación son comunicadas a los niveles correspondientes? describa cómo se procede.				



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**ANEXO IV  
TECNICAS Y PRACTICAS DE AUDITORÍA.**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>INDICE</b>	<b>206</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN – METODOLOGÍA GENERAL</b>	<b>208</b>
<b>2. TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS EN AUDITORIA</b>	<b>209</b>
2.1. OBSERVACIÓN OCULAR	209
2.2. BÚSQUEDA DE INFORMACIÓN EN BASES DE DATOS	210
2.3. REVISIÓN DE PROGRAMAS, BASES DE DATOS Y ARCHIVOS DE ENTIDADES	211
2.4. BENCHMARKING	212
2.5. ENCUESTAS	215
2.6. ENTREVISTAS	219
2.7. CUESTIONARIOS	223
2.8. GRUPOS DE REFERENCIA	225
2.9. OPINIÓN ESPECIALISTA	227
2.10. REVISIÓN Y UTILIZACIÓN DE RESULTADOS DE OTRAS AUDITORÍAS	228
<b>3. TÉCNICAS Y HERRAMIENTAS DE ANÁLISIS DE INFORMACIÓN</b>	<b>230</b>
3.1. MODELOS DE PROGRAMAS LÓGICOS	230
3.2. COMPARACIONES UTILIZANDO INDICADORES	231
3.3. DISTRIBUCIÓN DE DATOS	232
3.4. ANÁLISIS DE REGRESIÓN	233
3.5. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO	235
3.6. SIMULACIÓN Y MODELOS	236
3.7. ANÁLISIS DE SENSIBILIDAD DE DATOS CUALITATIVOS	238
3.8. DIAGRAMA DE FLUJO DE TRABAJO	240
3.9. CONCEPTOS DE ESTADÍSTICA DESCRIPTIVA	241
<b>4. TÉCNICAS DE MUESTREO</b>	<b>242</b>
4.1. DEFINICIONES	242
4.2. SELECCIÓN DE ELEMENTOS DE PRUEBA PARA REUNIR EVIDENCIAS	248
4.3. MUESTREO DE AUDITORÍA: ENFOQUES DE MUESTREO ESTADÍSTICO VERSUS MUESTREO NO ESTADÍSTICO	249
4.4. DISEÑO DE LA MUESTRA	250



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

4.5.	<i>TAMAÑO DE LA MUESTRA</i>	251
4.6.	<i>PROBABILIDAD PROPORCIONAL AL TAMAÑO DE LA MUESTRA – PPS PROBABILITY PROPORTIONAL TO SIZE)</i>	253
4.7.	<i>NATURALEZA Y CAUSA DE LOS ERRORES</i>	255
	Proyección de los Errores	255
	Evaluación de los resultados de la muestra	256
5.	<i>CONCEPCIÓN SISTÉMICA DE LA GESTIÓN</i>	257
5.1.	<i>Auditoría de Gestión - Definición</i>	257
5.2.	<i>Elementos que integran el Esquema de Análisis</i>	258
5.3.	<i>Concepción sistémica del control interno de la gestión</i>	259
5.4.	<i>Utilización de Indicadores y Variables en la concepción sistémica de la Auditoría de Gestión</i>	260



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 1. INTRODUCCIÓN – METODOLOGÍA GENERAL

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

En el resumen, esta guía tiene dos objetivos principales:

- Mejorar la calidad de evidencia en los informes de la auditoría; y
- Mejorar el costo-beneficio-efectividad de la recopilación de los datos y el análisis de la información

Existen razones importantes para concentrarse en los requisitos de la evidencia en la fase de examen:

- La credibilidad depende de la calidad de evidencia obtenida en la fase de ejecución
- Obtener demasiadas evidencias o evidencias insuficientes, puede ser costoso o arriesgado.

La recopilación de datos y las herramientas de análisis están directamente relacionados con los objetivos de la auditoría.

El informe de auditoría será defendible si el auditor conoce los objetivos, el criterio y las áreas críticas del auditado antes de comenzar con la fase de ejecución. A menudo, estos temas son inciertos o están sujetos a cambios durante la fase de ejecución.

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

Un plan de la fase de ejecución bien definido será mucho más poderoso y pertinente que una que no haya planificado la recolección de los datos y su técnica de análisis. Esto minimiza el costo y el tiempo, disminuye la posibilidad de cambios en la ejecución y finalmente, es un fundamento fuerte para desarrollar conclusiones convincentes y recomendaciones.

Por último, especialmente se destaca, que las técnicas y prácticas contenidas en el presente Anexo no resultan excluyentes, las mismas pueden ampliarse y enriquecerse con otras no contempladas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **2. TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS EN AUDITORIA**

### **2.1. OBSERVACIÓN OCULAR**

“Ver para creer”, la observación directa es generalmente más poderosa que otras evidencias de fuentes secundarias. Ir al campo para observar el objeto de la auditoría, es la manera más eficaz de obtener una evidencia. Registrar los resultados de la observación en el trabajo de campo, utilizando como herramientas complementarias fotos o videos es una manera eficiente de capturar evidencias a priori, para un análisis posterior. Las fotos y los ejemplos observados pueden tener un fuerte impacto en el lector del informe de auditoría. En las fases de planeamiento y del examen de la auditoría, la observación es quizás la más útil, y más utilizada de todas las técnicas.

En el examen, la observación directa es la mejor manera de establecer la existencia o condición de los recursos físicos: realmente se compró algo con dinero público? Todavía está funcionando? Se está haciendo lo que se supone que tiene que hacer?

La observación puede ayudar al auditor a analizar que tipos de consecuencias pueden originarse en caso de hallazgos sin evidencias fuertes que lo sustenten.

#### **CUANDO SE UTILIZA LA OBSERVACIÓN OCULAR**

1. Para una mejor comprensión de la entidad auditada, principalmente, en casos donde existe interacción con el usuario.
2. En la fase de examen, para verificar la existencia de recursos físicos, resultados tangibles o falta de resultados en los programas gubernamentales

#### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

- La observación proporciona evidencia puntual, a menos que sea combinada con un programa de recolección de datos.
- La observación de personas, es naturalmente más difícil que la observación de recursos físicos. Requiere un mayor cuidado para asegurar que las observaciones son correctas, comparables y representativas. Como con una entrevista, el observador de una actividad se debe entrenar para saber qué buscar primero y tener una visión global.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Generalmente, las mejores observaciones son las realizadas de manera discrecional en el ambiente. Por ello, es preciso conocer el impacto que tiene la presencia del auditor sobre la actividad.

## **2.2. BÚSQUEDA DE INFORMACIÓN EN BASES DE DATOS**

Es una técnica que le permite al auditor descubrir y hacer una mejor utilización de los trabajos publicados que son relevantes en el tema a auditar. Los resultados de la búsqueda de información pueden proveer un bagaje de información sobre problemas particulares y aspectos del programa a ser auditados.

Mientras que la búsqueda de información puede ser utilizada en varias etapas de la auditoría, siempre debe hacerse algún comentario al comienzo del nuevo proyecto de auditoría. El auditor debe estar actualizado y tener conocimiento de la entidad o problema en particular.

### **QUE ES LA BÚSQUEDA DE INFORMACIÓN?**

Es el examen de dos tipos de documentos. El primer tipo consiste en informes de investigación generales, e información correspondiente al tema respectivo del programa de auditoría. El segundo tipo es de estudios específicos en el área, incluyendo auditorías o evaluaciones anteriores. Estos, pueden proporcionar un detalle de datos que serán incorporados dentro de los criterios de auditoría.

### **CUANDO SE UTILIZA LA BÚSQUEDA DE INFORMACIÓN?**

- En la fase de planeamiento, para un mejor desarrollo de la auditoría y actualización del conocimiento del auditor en un tema en particular

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

La búsqueda de información, si es realizada cuidadosamente, puede proporcionar una gran cantidad de información útil a un costo muy bajo.

Algunos beneficios de la búsqueda de información son:

- Investigaciones anteriores pueden sugerir hipótesis a ser probadas o problemas de evaluación a ser examinados
- Pueden identificarse las dificultades metodológicas específicas y técnicas y desarrollo de procedimientos



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Descubrir fuentes de datos secundarios utilizables que disminuyen la necesidad de la utilización de datos primarios generalmente más costosos.

En términos de debilidades, puede ser que los datos recopilados de una búsqueda no sean relevantes o compatibles con los objetivos de auditoría. Y la exactitud de los datos secundarios es a menudo muy difícil de determinar.

Sin embargo, la búsqueda de información y documentación es una manera rápida de acceder a una cantidad considerable de información para comprender y familiarizarse con el Organismo a auditar.

### **2.3. REVISIÓN DE PROGRAMAS, BASES DE DATOS Y ARCHIVOS DE ENTIDADES**

Los auditores deben relevar datos o información de la Entidad a auditar que puedan recopilar de las páginas web que generalmente tienen habilitadas los Organismos y de las bases de datos y archivos del Ente. Utilizando tal información pueden:

- Incrementar el conocimiento del auditor sobre la entidad
- Reducir el costo de la auditoría
- Reducir la cantidad de tiempo para completar la auditoría;
- Incrementar la credibilidad de observaciones de la auditoría; y
- Generar ideas para proponer, en su informe, mejoras en la entidad auditada

Típicamente, los auditores recaban este tipo de datos en la fase del planeamiento y durante la fase del examen (ayudan a proporcionar suficiencia y evidencia de la auditoría para una observación).

#### **CUANDO SE UTILIZA LA REVISIÓN DE PROGRAMAS, BASES DE DATOS Y ARCHIVOS**

- Para ayudar a comprender a la entidad auditada, en casos de acceso a los datos existentes
- Para formular la muestra de un ejemplo de observaciones en el universo poblacional
- Para preparar el caso de un problema potencialmente importante
- Para completar o confirmar datos de las entrevistas y otras fuentes



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Un elemento importante de una revisión de archivos es la selección de una muestra apropiada. Algunas consideraciones para la selección de la muestra son:

- Si los archivos seleccionados son representativos del universo poblacional
- Cuanto cuesta acceder a esos archivos. Mientras el costo no sea un factor importante, puede ser apropiado seleccionar un gran número de archivos de fácil acceso, que un pequeño número de archivos menos accesibles

El auditor debería consultar muestreo estadístico, a esos efectos.

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

- Frecuentemente, los archivos de datos son inaccesibles –generalmente no son almacenados centralmente, pueden estar por regiones, por registros centrales, etc;
- Pueden no haber sido recopilados con el mismo propósito del auditor y necesitan alguna modificación;
- Las reglas administrativas pueden cambiar con el tiempo, por cuanto las comparaciones se hacen dificultosas;
- Los datos o la información obtenida, pueden contener información sin relevancia para la auditoría;
- Los datos frecuentemente son difíciles de acceder, pueden ser codificados de manera diferentes por diferentes regiones o grupos administrativos, y pueden no estar actualizados

Estas debilidades, a menudo son neutralizadas por algunas fortalezas como:

- El costo de la recopilación de datos puede ser bajo;
- Los datos pueden haber sido recopilados, por la entidad auditada. De esta manera, la entidad auditada, tiene más confianza en los datos tomados como base para en análisis, lo que significa que los hallazgos de la auditoría y las conclusiones pueden ser más creíbles y quizás las recomendaciones puedan ser implementadas más fácilmente.

### **2.4. BENCHMARKING**

Las experiencias de benchmarking le brindan a los auditores los conocimientos y las habilidades que necesita para mejorar toda la organización. Los auditores han comprobado que la identificación de las mejores prácticas da como resultado una mejora en el proceso.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

En la fase de examen, la aplicación del benchmarking, permitirá:

- comprender en detalle otras organizaciones que siguen los procesos en forma diferente al auditado, o proporciona evidencias de otros líderes en el mismo campo que el auditado.
- Aumentar la penetración en el análisis de causa y efecto. El benchmarking apropiado requiere un estudio detallado de cómo el auditado realiza un proceso o maneja un problema. Entonces, de la comparación y evaluación de los datos que obtuvieron del socio del benchmarking, permitirá un mejor análisis de las posibles causas y efectos.
- proveer evidencia para las observaciones y pruebas para las conclusiones.
- reforzar las recomendaciones con una mayor credibilidad.

La auditoría de gestión necesita el benchmarking porque sus recomendaciones deben promover, la mejora continua, la innovación y el alto rendimiento.

### **QUE ES EL BENCHMARKING?**

Benchmarking es el proceso continuo de comparar y medir los procesos de una organización respecto de los utilizados por otros Organismos de similar dimensión y complejidad – nacional o internacional – que haya demostrado suficiente eficacia y eficiencia en su gestión. Esencialmente, el benchmarking es un proceso de medición de los métodos de una organización, los procesos, los procedimientos, productos, y servicios en aquellas organizaciones que de forma consistente son distinguidas en la misma categoría de actuación.. El objetivo es identificar y comprender las mejores prácticas y una mejor práctica es, simplemente, la mejor manera de ejecutar un proceso.

Aquellos que han utilizado benchmarking han aprendido que algunas de las mejores prácticas más poderosas pueden originarse en actividades y funciones distintas a las que serán auditadas. Por ejemplo, un director de auditoría interna referenció (benchmarked) contra funciones de comunicaciones y cambio los consultores de gerencia para mejorar el proceso de generación de informes de auditoría. El verdadero poder del benchmarking yace en la capacidad de aplicar los datos obtenidos de las mejores prácticas de otra organización, con el pleno entendimiento de que, el objeto es adaptarlas no adoptarlas. Ninguna mejor práctica funciona para todos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Es necesario hacerse algunas preguntas antes de considerar una mayor inversión de los recursos de auditoría en benchmarking:

- Hay una referencia en la organización auditada sobre los clientes, empleados y mejoras continuas de los procesos? Sus tácticas deberían incluir la educación del auditado en el concepto de benchmarking
- Es el benchmarking la estrategia correcta de auditoría para la organización auditada? Las organizaciones con visión global y que aprenden, aplican los beneficios del benchmarking para aumentar el valor agregado. Aún si este no es el caso, el benchmarking puede ofrecer grandes beneficios para el auditado, proporcionando credibilidad en la evidencia de la auditoría o dar mayor credibilidad a las recomendaciones.
- **Que debe proporcionar un benchmark?** Las iniciativas de benchmarking exitosas, típicamente llevan a un rediseño de los productos o servicios y los procesos.
- **Que debería usted medir?** Obtener datos comparativos de la gestión es la razón de ser del benchmarking. Sin embargo, información sobre como fueron logrados los resultados es muy importante.
- **Quien debería referenciar?** La referencia ideal para el benchmarking es una organización que tenga un nivel de actuación más alto en el área específica del auditado, y que esté interesado en compartir los datos y discutir las prácticas.
- **Como recolectar los datos de manera eficiente?** Se necesitará de un estudio detallado de cómo el auditado realiza los procesos para luego seleccionar el referenciado (benchmarked). Ello, previo al comienzo de las tareas de recolección de datos. Se deberá priorizar la recopilación de información necesaria y suficiente para promover recomendaciones de mejoras en procesos y rendimientos.

#### **CUANDO SE UTILIZA BENCHMARKING**

- Para estimular una revisión objetiva de procesos críticos, prácticas y sistemas
- Para desarrollar un criterio e identificar diferentes maneras de operar
- Para estimular la mejora continúa en la entidad auditada
- Para obtener datos objetivos y evidencias de auditoría
- Para demostrar credibilidad en las recomendaciones de la auditoría



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

El benchmarking puede ser una herramienta efectiva para el equipo de auditoría:

- Estimula una revisión objetiva de procesos, prácticas y sistemas;
- Descubre y despliega las interconexiones de diferentes partes de la organización
- Proporciona datos objetivos sobre los métodos de operación
- Plantea preguntas e identifica mejores formas de funcionamiento
- Apoya las recomendaciones para realizar los cambios; y
- Presenta un blanco común para la mejora en la organización auditada

Pueden cometerse varias fallas con un proyecto de benchmarking:

- El alcance puede ser demasiado amplio. Los equipos del proyecto quieren a menudo referenciar (benchmark) demasiados problemas y procesos y utilizar muchos referentes en el benchmarking.
- Inicialmente se proponen demasiadas preguntas. Se debe comenzar con una lista pequeña.
- El benchmarking requiere de algunas habilidades y preparación, y las personas tienen que estar comprometidas con el proyecto.
- Algunos miembros del equipo de auditoría suelen priorizar la rapidez disminuyendo la calidad. Es mejor tomarse un tiempo y ejecutar el proceso correctamente.
- Los socios del benchmarking, generalmente seleccionados entre organizaciones exitosas, pueden ser buenos en algunas áreas, pero difícilmente resulten de excelencia en todas, hay que saber seleccionar.

### **2.5. ENCUESTAS**

Son utilizadas para recoger información detallada y específica de un grupo de personas u organizaciones. Es útil particularmente cuando se necesita cuantificar información de un gran número de individuos sobre un problema específico. En la mayoría de los casos, el cuestionario es administrado por un grupo de personas que fueron cuidadosamente seleccionadas para representar a una gran población de individuos. Los resultados del estudio son interpretados como representativos del total de la población

Las encuestas pueden ser útiles en la fase de planeamiento y en la fase de ejecución de una auditoría. En la fase de planeamiento, los estudios pueden ser utilizados para identificar problemas y explorar sus dimensiones. También resultan útiles en la fase de la ejecución de una auditoría para proporcionar



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

evidencias e información cuantitativa sobre problemas identificados en la fase de planeamiento

### **TÉCNICAS PARA REALIZAR UNA ENCUESTA?**

Existe una amplia gama de técnicas de encuestas disponibles. Las utilizadas más comúnmente son el mail, el teléfono y las entrevistas personales. La elección de la técnica dependerá de la información que debe ser recopilada, y de quien y como va a ser utilizada.

### **CUANDO UTILIZAR ENCUESTAS?**

- Para recopilar información cuantitativa de un amplio número de individuos
- Para identificar la frecuencia general de un evento dado

### **VISIÓN GENERAL DEL PROCESO DE ENCUESTA**

<b>VISION GENERAL DEL PROCESO DE ENCUESTA</b>
<b>Investigación preliminar</b>
Decidir que información va a ser recopilada
Decidir quien y de donde recopilar la información
<b>Diseñar el documento de estudio</b>
Decidir la estructura y el contenido de los cuestionarios
Elegir el formato de las preguntas
Verificar las palabras utilizadas en las preguntas
Realizar pruebas previas (pre-testeo)
<b>Seleccionar a quien encuestar</b>
Identificar la población de estudio
Seleccionar el método de prueba
Seleccionar el tamaño de la muestra
<b>Análisis de los Resultados</b>
Preparar las respuestas para el análisis
Analizar las respuestas del estudio

**Investigación preliminar:** una encuesta exitosa hace las preguntas correctas, a las personas correctas y en la manera correcta. Para poder lograrlo, es necesario tener una buena comprensión de los temas objeto de la encuesta, de los encuestados (cantidad y tipología) y de la organización auditada. Los grupos de referencia y las entrevistas departamentales pueden



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

ser utilizadas para reunir información en la preparación del bosquejo de la encuesta y la selección de la muestra. La elección del método, dependerá del tipo de información de estudio a recopilar.

**Seleccionar a quien encuestar:** el límite de la muestra es el conjunto de personas u organizaciones que pueden ser seleccionadas para la encuesta. Un correcto diseño del plan de la encuesta, influirán estrechamente para que la muestra seleccionada resulte representativa de las características del total de la población – universo -.

Existen diferentes técnicas de muestreo para utilizar:

- **Muestreo aleatorio simple**, es el método básico de muestra aleatoria. Cada miembro de la población tiene una oportunidad igual de selección.
- **Muestreo estratificado** que asegura que diferentes sub-grupos de la población sean representados. Por ejemplo, el muestreo estratificado puede ser utilizado si es importante incluir personas de distintas regiones del país o diferentes medidas de organización. La población es organizada en estratos y en pequeñas muestras aleatorias.
- **Prueba de grupos** se utiliza a menudo porque es más rápido, más fácil y más barato que otros métodos. La población es subdividida en grupos de individuos. Por ejemplo si los registros de los individuos son localizados en oficinas regionales, las oficinas regionales pueden ser consideradas grupos y una muestra aleatoria simple de oficinas regionales puede ser estudiada. Uno de los límites de este método es que tiene mayores probabilidades de error.

### **DISEÑO DE LA ENCUESTA**

El cuestionario debería comenzar con una introducción que permita a los encuestados conocer el objetivo del estudio, como y porqué fueron seleccionados, como se utilizarán los resultados, y hasta que punto se asegurará la anonimidad, las fechas tope y nombres de los contactos y números de teléfonos. Además debe proporcionarse una guía sobre como completar la encuesta. Para las encuestas por correo (físico o electrónico), el diseño de la misma es muy importante. La encuesta debe ser fácil de leer, seguir y responder.

Un cuestionario está compuesto de un grupo estructurado de preguntas. Las preguntas pueden ser abiertas o cerradas. Las preguntas abiertas permiten al encuestado contestar libremente, en sus propias palabras. Ellas son utilizadas para recopilar información cualitativa tales como ideas, visiones



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

profundas y opiniones. Al contrario, las preguntas cerradas, exigen al que contesta confiar en su conocimiento o memoria solamente. Las preguntas cerradas, son aquellas que exigen al encuestado, seleccionar una categoría específica o tildar para indicar sus respuestas, son utilizadas para recopilar la información en un formulario estándar para todos los encuestados.

La mayoría de las encuestas está compuesta por una mezcla de ambos tipos de preguntas.

La encuesta debe ser probada previamente. El objetivo del pre-test o prueba piloto, es:

- Asegurar que ninguna pregunta se entienda mal o es difícil de contestar;
- Determinar si el orden y flujo de las preguntas son apropiados; y
- Descubrir si falta alguna pregunta

### **ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

Las encuestas pequeñas pueden ser analizadas manualmente. Sin embargo, la mayoría de las encuestas son grandes y necesitan ser analizadas en forma computarizada. Se utilizan paquetes de software para análisis de datos.

### **CHECKLIST DE CALIDAD PARA DISEÑAR UNA ENCUESTA**

Existe un número de preguntas necesarias para diseñar una encuesta:

- Existen objetivos claros para la encuesta?
- Han sido adecuadamente identificados los encuestados?
- La encuesta realizada proporcionará la información necesitada?
- El equipo de auditoría, tiene procedimientos establecidos para asegurar una adecuada administración de la encuesta?
- Existe un plan de análisis adecuado que indique claramente como se interpretan las respuestas?
- Existe un resumen que proporcione las declaraciones de apoyo requeridas?
- Existe un Acta de Privacidad acordada con los encuestados?

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Tipo de Encuesta	Fortalezas	Debilidades
<b>Mail</b>	Facilidad para presentar cuestionarios El encuestado no tiene que compartir las respuestas con el entrevistador. Generalmente el costo es bajo Acceso a una población dispersa geográficamente Los encuestados tienen tiempo de pensar las respuestas, buscar registros, etc	Bajo índice de respuesta Es necesaria la buena lectura y habilidades de escritura de los encuestados Bajo control de calidad sobre las respuestas a todas las preguntas Largo período para la recopilación de datos Se deben completar las listas de envío con direcciones actuales
<b>Teléfono</b>	Costo más bajo que las entrevistas personales Período más corto para la recopilación de datos Mejor índice de respuesta que por mail Puede ser dirigida desde una ubicación central	No se puede localizar a personas sin teléfono Se deben completar las listas de envío con números de teléfonos actualizados
<b>Personales</b>	Alto índice de respuesta Puede sondear, y realizar preguntas complejas Se pueden realizar entrevistas más largas	Mayor costo que en los otros métodos Necesidad de un staff entrenado de entrevistadores que estén ubicados geográficamente cerca de la muestra Largo período para la recopilación de datos

## 2.6. ENTREVISTAS

Las entrevistas individuales son utilizadas en algunas etapas de la auditoría. En la fase de planeamiento, pueden utilizarse para obtener documentos, opiniones e ideas, que ayuden al auditor a comprender a la entidad auditada y a identificar los problemas potenciales. En la fase de ejecución, para obtener datos o documentos que relacionen los objetivos de la auditoría; confirmar los hechos y corroborar los datos de otras fuentes, o explorar potenciales recomendaciones.

Las entrevistas individuales son útiles particularmente cuando existe una necesidad de hacer preguntas abiertas y obtener explicaciones detalladas, impresiones y opiniones. Las mismas, no proveen evidencias cuantitativas, y un número de entrevistas individuales no sustituyen a las encuestas.

Mientras frecuentemente se utilizan las entrevistas individuales como un instrumento de introducción, para la recopilación de datos, una sola entrevista, provee una evidencia bastante débil. Normalmente, debería ser confirmada por otra fuente independiente tal como documentos, observaciones u otras entrevistas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **CUANDO UTILIZAR ENTREVISTAS?**

- En la fase de planeamiento, para obtener información cuantitativa que ayude a comprender a la entidad auditada y a identificar problemas potenciales
- En la fase de examen, para obtener información única o específica que relacione los objetivos de la auditoría, confirme los hechos y ayude a desarrollar las recomendaciones

### **QUE TIPO DE ENTREVISTAS ES APROPIADO?**

Una entrevista es una sesión de preguntas y respuestas para obtener la información específica. La entrevista, tiene objetivos específicos, y por lo menos se debe preparar con anticipación una línea de preguntas. Los tipos de preguntas (abiertas o cerradas) determinan la cantidad de libertad de ambas partes. Generalmente, las preguntas tienen una redacción específica y se ordenan de una forma determinada .

La mayoría de las entrevistas involucra los mismas etapas:

- ✓ Planificar y preparar las preguntas;
- ✓ Responder a las preguntas;
- ✓ Registrar y confirmar lo que se dice;
- ✓ Analizar y corroborar la respuesta.

En la planificación de la entrevista, es importante determinar los datos mínimos a obtener. Si debe obtenerse información simple de muchas personas en distintas ubicaciones geográficas y no es esencial observar su conducta, se pueden considerar entrevistas telefónicas que son generalmente mas rápidas y económicas. Algunos individuos prefieren un mayor anonimato y la comunicación telefónica o por mail resulta un instrumento útil.

Los asuntos complejos pueden ser relevados más fácilmente si hay dos entrevistadores, por ejemplo un auditor y un experto técnico.

Existen varias opciones para registrar las respuestas: por ejemplo, tomar notas, cintas de audio o video grabación, resumen confeccionado por el entrevistador sobre los puntos principales de la entrevista, confirmado posteriormente por el entrevistado.

### **SITUACIÓN DE LA ENTREVISTA**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

La entrevista permite un contacto directo entrevistador/entrevistado. Los siguientes factores pueden influenciar la entrevista en sí y sus resultados:

- **Medio ambiente:** ruido, interrupciones, clima, organización física de la oficina, sonido del teléfono, etc
- **Características físicas:** apariencia, sexo, edad, vestimenta, comportamiento
- **Características culturales:** acento, diferencias de rango o de posición, relaciones auditor/entrevistado

### **FASES DE LA ENTREVISTA**

<b>FASES DE LA ENTREVISTA</b>	
<b>PLANEAMIENTO DE LA ENTREVISTA</b>	
<b>Propósito de la Entrevista</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Recopilación de información</li> <li>✓ Discutir y probar ideas sobre posibles temas de auditoría</li> <li>✓ Obtener aceptación para la auditoría</li> <li>✓ Obtener las expectativas del auditado</li> <li>✓ Obtener información sobre otra gente a contactar, fuentes útiles de información, etc</li> <li>✓ Averiguar que tanto sabe el entrevistado sobre ciertos tópicos</li> <li>✓ Averiguar sí y de que forma han sido implementadas las recomendaciones hechas por el auditor</li> </ul>
<b>Organización del equipo entrevistador</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Es difícil el trabajo individual de auditores con poca experiencia. Un equipo de 2 o 3 pero no más. Uno se puede concentrar en hacer preguntas mientras los otros toman nota y siguen las preguntas</li> <li>✓ Es mejor entrevistar a una sola persona en cada caso. Le permite al entrevistado sentirse más cómodo y dispuesto a responder las preguntas.</li> <li>✓ Sin embargo, hay situaciones en las que es mejor entrevistar conjuntamente a varias personas. En ese caso la entrevista es una especie de discusión que una entrevista propiamente dicha y los entrevistadores deben ser cuidadosos en el manejo de esa situación</li> </ul>
<b>Estructura de la entrevista</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ La entrevista puede ser analizada en términos de situaciones que pueden ser estructuradas y no estructuradas.</li> <li>✓ Estructuradas: los auditores están en la fase de completar la auditoría y el propósito de la entrevista es el de apoyar los datos ya recopilados con alguna información adicional específica.</li> <li>✓ No estructuradas: los auditores están ejecutando las entrevistas iniciales en el estudio preliminar. El entrevistado es un funcionario que se presume tiene una amplia perspectiva del área. En este caso, los auditores deberían concentrarse en ciertos tópicos sobre los que desean hablar, poniéndose énfasis en la flexibilidad y realizando la entrevista en términos más de una discusión que de una entrevista formal</li> </ul>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

<b>FASES DE LA ENTREVISTA</b>	
<b>PLANEAMIENTO DE LA ENTREVISTA</b>	
<b>Preparación de la guía de La entrevista</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Entrevista Estructurada: guía con suficiente detalle. Puede ser sustituida por títulos para los diferentes tópicos. Así puede improvisar la redacción de las preguntas.</li> <li>✓ Leer las preguntas directamente del escrito puede tener efecto negativo sobre el contacto entrevistador/entrevistado.</li> <li>✓ Cuando se solicitan opiniones sobre diferentes tópicos, los auditores se beneficiarán de no dar anticipadamente las preguntas al entrevistado. Si la entrevista trata sobre realidades acerca de la organización auditada, se recomienda entregar las preguntas por adelantado a fin de facilitarle al entrevistado la recopilación de estadísticas relevantes u otra documentación</li> </ul>
<b>Preparativos prácticos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Designar un lugar adecuado para la entrevista, es una buena idea de informarle al entrevistado acerca del propósito de la entrevista y darle una idea general sobre qué se le van hacer preguntas, discutir sobre el tiempo requerido y asegurarse de que el entrevistado reservará el tiempo suficiente</li> </ul>
<b>EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA</b>	
<b>Apertura</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Lograr contacto personal con el entrevistado y hacer que éste se sienta cómodo</li> <li>✓ Puede comenzar presentando la Oficina de Auditoría, el equipo de trabajo y el proyecto de auditoría e informando cómo van a ser utilizadas las respuestas.</li> <li>✓ Es importante iniciar planteándole preguntas generales como, antecedentes, intereses personales, cargo del entrevistado, etc, así como sobre la historia de la organización</li> </ul>
<b>Preguntas Centrales</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Es importante dividir la entrevista en diferentes tópicos y por lo general existe un cierto orden de tópicos a seguir.</li> <li>✓ El auditor puede utilizar diferentes técnicas cuando formula preguntas y ejecuta una entrevista</li> <li>✓</li> </ul>
<b>Notas de conclusión</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Antes de concluir la entrevista, es importante verificar que todas las preguntas hallan sido respondidas. Puede haber algunos puntos que requieran ser aclarados. Al entrevistado debe dársele la oportunidad de resumir su opinión.</li> <li>✓ El auditor puede aprovechar para consultarle al entrevistado acerca de: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Otras personas a entrevistar</li> <li>○ Material escrito para beneficiar el trabajo de auditoría</li> <li>○ Lugares a visitar</li> <li>○ El auditor debe concluir la entrevista informándole al entrevistado acerca de los planes futuros del proyecto, indicándole si el equipo regresará y si se requerirá más apoyo de su parte. Finalmente es importante agradecer el apoyo brindado.</li> </ul> </li> </ul>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **OBTENCIÓN DE EVIDENCIAS A TRAVÉS DE LAS ENTREVISTAS**

El proceso de la entrevista es como un embudo, con muchos datos que entran en la cima y una cantidad mucho más pequeña de evidencias que salen desde el fondo. Algunos de los datos que se pierden son útiles y otros no. Aquí hay algunos puntos para tener en cuenta, para obtener evidencias a través de las entrevistas:

- No todo lo dicho por el entrevistado es oído por el entrevistador
- No todo lo escuchado por el entrevistador es entendido
- No todo lo comprendido por el entrevistador será recordado o apuntado
- No todo lo registrado será confirmado por el entrevistado
- No todo lo que el entrevistado cree, puede ser corroborado por una fuente independiente.

#### **DOCUMENTACIÓN DE LA ENTREVISTA**

Durante la entrevista el auditor debe tomar notas. Las mismas deben ser transcritas tan pronto como termine la entrevista.

Una eficiente recopilación de datos requiere que las notas se ordenen sistemáticamente, por ejemplo, de acuerdo con diferentes tópicos, hipótesis, problemas discutidos, comentarios de diferentes actores dentro del sistema, etc. Si el auditor habla sobre un tópico específico al comienzo, en el medio y al final de la entrevista, debe resumir y compilar toda la información sobre el mismo tópico.

En algunos casos, las notas puede ser de utilidad para estudiar el razonamiento del entrevistado. En éstas es mejor mantener una versión total y cronológica de las notas de la entrevista.

#### **2.7. CUESTIONARIOS**

Las entrevistas y los cuestionarios son similares como recursos para obtener información. Sin embargo, desde el punto de vista del planeamiento, los últimos difieren cuanto a que:

- Es más difícil y toma más tiempo formular las preguntas para un cuestionario
- Es más difícil motivar a la gente para que responda cuestionarios
- Podría ser difícil distribuir los cuestionarios a quienes los han de responder



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **PLANEAMIENTO DEL CUESTIONARIO**

Se deberá considerar:

- Para qué propósito se utilizarán las diferentes preguntas
- Cómo pueden ser formuladas las preguntas desde el punto de vista técnico y que opciones existen para ello
- Como se compilarán las respuestas

### **MOTIVACIÓN PARA QUE EL DESTINATARIO RESPONDA**

El auditor debe hacer todo lo que esté a su alcance para lograr que se dé respuesta al máximo posible de cuestionarios

Las preguntas introductorias pueden ser tanto abiertas como cerradas, según se muestra a continuación:

<b>Pregunta Abierta</b>	<b>Pregunta Cerrada</b>
Cual es su edad?	Favor indicar su edad según los siguientes intervalos: -20, 20-30, 31-40, 41-50, etc

### **PREGUNTAS CENTRALES**

Las preguntas centrales pueden ser formuladas de diferente forma. Es difícil formular preguntas centrales, en especial cuando ellas tratan sobre opiniones y actitudes. La experiencia dice que cuando se plantean tres posibilidades de respuesta, la gente tiende a escoger la del centro, mientras que cuatro opciones posibilitan mayor variación de respuestas. Es conveniente un adecuado número de respuestas.

### **PREGUNTAS DE CONCLUSIÓN**

Un cuestionario por lo general concluye con una o dos preguntas abiertas en las que quien responde puede brindar algunos comentarios generales: por ejemplo, "Tiene usted algún comentario adicional sobre la situación de.....?"

### **SUGERENCIAS PARA EL DISEÑO DE CUESTIONARIOS**

- Especifique los conceptos utilizados
- Especifique las preguntas en términos de tiempo y ubicación
- Use oraciones cortas
- Pregunte una sola cosa en cada pregunta
- Evite lenguaje difícil, extranjero o técnico



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- No recopile más información de la que puede utilizar
- Conceda suficiente espacio para las respuestas a las preguntas abiertas.

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

<b>Tipo de Herramienta</b>	<b>Ventajas</b>	<b>Desventajas</b>
<b>Entrevistas Directas</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Son rápidas</li> <li>✓ Es posible utilizar un grabador cuando las preguntas son difíciles</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ La presencia del entrevistador puede influenciar las respuestas</li> <li>✓ Dificultad de efectuar preguntas delicadas</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Fácil presentación de gráficos, diagramas, etc</li> <li>✓ Posibilidad de dar un seguimiento inmediato a las respuestas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓</li> </ul>
<b>Entrevistas Telefónicas</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Son fáciles de ejecutar</li> <li>✓ Son baratas</li> <li>✓ Posibilidad de dar un seguimiento inmediato a las respuestas</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Requiere acceso al teléfono y a buenas comunicaciones</li> <li>✓ Debe basarse en preguntas simples</li> <li>✓ Imposibilidad de utilizar diagramas y similares</li> <li>✓ El entrevistador puede influenciar las respuestas</li> <li>✓ Dificultad para efectuar preguntas delicadas</li> </ul>
<b>Cuestionario Enviado por Correo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Permite contactar a mucha gente</li> <li>✓ Es útil para preguntas que implican respuestas más largas y precisas</li> <li>✓ Evita la influencia del entrevistador sobre las respuestas</li> <li>✓ Es útil para plantear preguntas delicadas</li> <li>✓ Permite el uso de diagramas y similares</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Toma mucho tiempo prepararlo y ejecutarlo</li> <li>✓ Es difícil de usar para preguntas con respuestas abiertas</li> <li>✓ Incierto índice de respuestas</li> <li>✓ Depende de la confiabilidad de los servicios de correo</li> </ul>

## **2.8. GRUPOS DE REFERENCIA**

Un grupo de referencia es una técnica grupal cualitativa que puede servir para una variada gama de propósitos en una auditoría. Son útiles particularmente para problemas en el examen que son esencialmente de naturaleza cualitativa y que no se investigan fácilmente a través de metodologías tradicionales de auditorías.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El propósito del grupo de referencia es generalmente investigar actitudes y creencias, percepciones, problemas o buscar las causas y las soluciones. Se utilizan grupos de referencia típicamente en los siguientes casos: exploratorio, estímulo/exposición, y verificación y validación.

En la fase de examen, los grupos de referencia pueden asistir rápidamente en una confirmación, o en ganar una comprensión detallada de problemas cualitativamente complejos, tales como la moral de los empleados con la satisfacción del cliente. Los grupos de referencia, pueden ayudar a planificar la recolección de datos. El lenguaje utilizado por los participantes en un grupo de referencia puede ser una guía para el diseño y desarrollo de preguntas de una encuesta. En algunos casos, los grupos de referencia, han sido utilizados para dirigir revisiones de encuestas previas a su uso. Esto ayuda a asegurar que los entrevistados interpretarán las preguntas de manera similar y que el lenguaje utilizado es el apropiado. También posibilita que el auditor recoja información cualitativa más compleja que la que podría recopilar especialmente a través de cuestionarios con preguntas cerradas.

En la fase de examen de una auditoría, los grupos de referencia han sido utilizados para: verificar la comprensión de la entidad auditada; validar los hallazgos de otras fuentes; analizar las causas; búsqueda y desarrollo de soluciones; y proveer información sobre el impacto de los hallazgos.

### **QUE SON LOS GRUPOS DE REFERENCIA?**

Los grupos de referencia son una técnica de investigación cualitativa. Un grupo de referencia se compone de entre 6 y 12 participantes para un debate informal. Existe un riesgo, en pequeños grupos, que 1 ó 2 participantes dominen el debate, mientras que grupos más grandes sean difíciles de manejar. Los participantes son generalmente seleccionados porque tienen ciertas características de capacitación relacionadas con el tema a investigar.

### **CUANDO UTILIZAR GRUPOS DE REFERENCIA?**

- En la fase de planeamiento, para definir y desarrollar problemas en forma más completa o pruebas, cuestionarios u otras herramientas de comunicación para el examen.
- En la fase de examen, para recolectar información cuantitativa y obtener una mejor comprensión de las causas y potenciales soluciones a problemas identificados

La sesión de grupos de referencia típicamente dura entre 90 y 180 minutos y utiliza un moderador entrenado. El rol del moderador del grupo de referencia



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

es animar la interacción entre los participantes y mantener que la discusión fluya sobre un tema. El debate generalmente está focalizado en temas específicos de interés y la guía del moderador es utilizada para estructurar el debate. Una guía de grupo de referencia es una agenda de temas a debatir y su propósito es moderar la estructura del debate.

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

- Las fortalezas de un grupo de referencia, son la espontaneidad y la profundidad del debate. Los grupos de referencia animan la generación de ideas y opiniones entre los miembros del grupo más que en las entrevistas individuales. Los participantes se animan a expresar opiniones contrarias y debatir los diferentes puntos de vista.
- Los grupos de referencia, proporcionan información más rápida de un grupo de personas y a un costo más bajo que si cada persona es entrevistada individualmente. Además los participantes pueden extender y refinar sus opiniones interactuando con otros miembros del grupo. Puede ocurrir que un comentario al azar, active una idea o sentimientos en otro participante. En una situación grupal, los individuos pueden ver que sus visiones no son tan diferentes a las de sus pares y que pueden ser más abiertos. La referencia está en el grupo y no en el individuo.
- Una debilidad es que los grupos de referencia no pueden proyectarse en una población grande. Involucra un número limitado de participantes. Las sesiones duran varias horas y se realizan en un lugar central.
- Otro de los problemas es el ambiente social del grupo y el deseo de los participantes de agradar al moderador. Los miembros del grupo pueden decir que piensan lo que el moderador quiere oír.

### **2.9. OPINIÓN ESPECIALISTA**

La mayoría de las auditorías utilizan profesionales y expertos como parte del equipo de auditoría, o el asesoramiento de un consultor. Esta técnica se trata de consultas a especialistas que no son miembros del equipo de auditoría o del comité de auditoría. La figura distintiva es que las conclusiones del experto son la principal fuente de evidencia que soporta una observación.

La opinión especialista se utiliza en la fase de estudio cuando los auditores encuentran temas técnicos que pueden ser utilizados en la fase de examen.

### **QUE ES LA OPINIÓN ESPECIALISTA?**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Los expertos son personas que tienen habilidades o conocimientos en campos específicos. Podrían tener el conocimiento especial de una entidad o su negocio, un tema en particular, o una técnica de investigación especial.

### **CUANDO BUSCAR LA OPINIÓN DE UN ESPECIALISTA**

- En los casos de necesidad de opinión técnica y profesional por un tema determinado.
- Cuando únicamente una disciplina profesional es calificada para juzgar un criterio encontrado.
- Es indispensable que el especialista tenga en claro lo que debe hacer. Si se requiere una opinión escrita, y certificada por un Organismo Profesional que valide o certifique la tarea, el costo será mayor, pero también tendrá más peso el valor de la evidencia.

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

- En algunos casos la opinión de un especialista puede ser solamente una fuente de evidencia disponible, y podría ser útil particularmente cuando es necesario aplicar el juicio para evaluar el criterio obtenido. Existen sin embargo, algunas debilidades:
- En casos que una auditoría confíe en el juicio de un profesional no certificado, la credibilidad de la evidencia y su valor será menor
- Es mejor obtener los servicios de un especialista con antecedentes idóneos en su campo y reconocidos por sus pares.

## **2.10. REVISIÓN Y UTILIZACIÓN DE RESULTADOS DE OTRAS AUDITORÍAS**

Tiene sentido utilizar estos resultados antes de repetir el mismo trabajo. Algunas veces puede ser difícil conocer la existencia de estudios y hallazgos anteriores. A menudo cuando son localizados, su metodología o alcance puede convertirlos en impropios como evidencia.

En la fase de planeamiento de una auditoría es más importante saber si la organización a ser auditada ha identificado temas importantes, buscando estudios anteriores, revisándolos y consultando si se implantaron las recomendaciones.

Si un problema o alguna evidencia de un estudio anterior, puede validarse utilizando procedimientos de confianza, por ejemplo examinando los papeles de trabajo o entrevistando a los autores, la información resulta más sustentable



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **CUANDO REVISAR Y UTILIZAR RESULTADOS DE OTROS ESTUDIOS Y AUDITORÍAS?**

- En el planeamiento de la auditoría, para identificar o chequear observaciones significativas
- En la fase de examen, para sustentar el problema.

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

Como todo material escrito, hay que tener cuidado con las evidencias de otros estudios fuera de contexto.

***Auditorías internas y evaluaciones:*** cuando existen para el área o tema auditado, son muy útiles. Para evaluar la validez, el auditor puede verificar los papeles de trabajo.

***Informes de Consultores:*** algunos siguen metodologías claras y sustentables. Otros, pueden resultar muy limitados o utilizar términos de referencia no muy claros, y estándares de trabajo no muy conocidos.

Puede ser difícil determinar la calidad de trabajo porque los informes de los consultores no permiten incluir evidencias que sustenten las conclusiones. Los papeles de trabajo pueden no estar disponibles y el nivel de involucramiento de los clientes tampoco se puede discernir.

***Estudios de Otras jurisdicciones:*** si son de dominio público, son útiles, siempre con algún juicio independiente de su calidad.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **3. TÉCNICAS Y HERRAMIENTAS DE ANÁLISIS DE INFORMACIÓN**

#### **3.1. MODELOS DE PROGRAMAS LÓGICOS**

El Modelo de Programa Lógico, es la herramienta analítica más utilizada para la visión global de una auditoría y una inspección. Se despliega un diagrama de lógica del procedimiento diseñado, de acuerdo a las instrucciones que provienen del plan de acción. Los diagramas de lógica, son particularmente utilizados en los resultados orientados de la auditoría, cuando enfocan la atención respecto de un programa

#### **QUE ES UN MODELO DE PROGRAMA LÓGICO**

ES UNA REPRESENTACIÓN ESQUEMÁTICA DE LA RAZÓN DE SER DE UN PROGRAMA. ES UNA TÉCNICA MUY ÚTIL PARA LA ORIENTACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORÍA POR QUE LE DAN UNA PARTICULAR ATENCIÓN A LOS RENDIMIENTOS Y A LOS RESULTADOS (LOS IMPACTOS Y EFECTOS).

Las operaciones del programa le dan más importancia a este modelo que típicamente a los modelos de evaluación porque:

- 1) como auditores a menudo estamos interesados en los sistemas de la entidad;
- 2) lo concerniente a la eficacia operacional y actuación del programa se centrará en el funcionamiento del programa.

EL MODELO HACE UN RECONOCIMIENTO EXPLÍCITO DE LOS IMPREVISTOS ASÍ COMO LOS RESULTADOS DEL PROGRAMA INTENCIONALES, PORQUE LA AUDITORÍA DE MEDICIÓN DE EFECTIVIDAD SE OCUPA DE LOS RESULTADOS CONCRETOS DE UN PROGRAMA, TANTO LO NEGATIVO COMO LO POSITIVO.

#### **CUÁNDO UTILIZAR EL MODELO DE PROGRAMA LÓGICO**

EN LA FASE DE LA PLANIFICACIÓN, AYUDA A COMPRENDER A LA UNIDAD AUDITADA Y A IDENTIFICAR LOS RESULTADOS DEL PROGRAMA Y LOS SISTEMAS DEL PROGRAMA Y LAS OPERACIONES QUE LOS PRODUCEN

#### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

La fortaleza más importante de un PLM es la guía que proporciona una comprensión del programa de auditoría

Fortalezas: Ofrece una estructura simple y concisa para registrar los elementos importantes del programa. Presenta la lógica del programa,



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

asigna resultados al programa y provee la base para el análisis de efectividad de causa y efecto.

Debilidades: No asiste en todas las responsabilidades. Por ejemplo no asiste en auditoría de fraude o actividades ilegales.

### **3.2. COMPARACIONES UTILIZANDO INDICADORES**

Hay tres principales "expresiones de indicadores" cada uno de los cuales comunican esencialmente la misma información:

- ✓ Las proporciones (6/12)
- ✓ Los porcentajes (50%)
- ✓ Los decimales (0.5)

Su propósito es comparar una cantidad con otra. Tales comparaciones incluyen partes comparadas con un todo, dos, ítems comparados o cambios en un ítem comparado con un estado original.

Las comparaciones numéricas son comunes en todas las fases del trabajo de auditoría. Son una herramienta de análisis y comparación y una manera simple y poderosa de comparar los estados reales con los esperados.

#### **CUÁNDO SE UTILIZA**

- ✓ Para comparar valores reales con valores esperados.
- ✓ Para ubicar un hallazgo en su contexto.
- ✓ Para observar un cambio en el tiempo.
- ✓ Para apuntar el grado de criterio encontrado.

#### **VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE UTILIZAR INDICADORES Y PROPORCIONES**

Ventaja: pertinencia y claridad. Apoyan el interés del auditor comparando los valores reales con los esperados. Ellos son: claros, familiares y fáciles de calcular.

La desventaja principal se debe a la mala utilización o utilización irrelevante. Las proporciones pueden ser irrelevantes por ejemplo, si ningún punto de la auditoría es realizado.

#### **CHECK LIST DE CONTROL PARA LA UTILIZACIÓN DE INDICADORES Y PROPORCIONES:**

- ✓ La proporción debe soportar un punto de la auditoría
- ✓ La base debe ser registrada (número original o cantidad)



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- ✓ El porcentaje incremental o proporción debe ser calculado correctamente
- ✓ El riesgo poblacional debe ser identificado apropiadamente
- ✓ La medida de la base debe ser adecuada para soportar una comparación
- ✓ Los cambios relevantes en la base deben ser tomados en cuenta
- ✓ Las unidades del numerador y denominador deben ser las mismas
- ✓ Debe estar claro el período de la información involucrada.

### **3.3. DISTRIBUCIÓN DE DATOS**

Una distribución de los datos generalmente es expresada por un gráfico (barras o curvas) que muestra todos los valores de una variable. La estadística que describe la distribución de los datos puede ser una herramienta importante para el análisis de la auditoría y el informe: Hay tres dimensiones básicas de una distribución de datos que puede ser importante observar en una auditoría:

- El nivel de los datos (el modo, la mediana, la media, los niveles cuartiles, etc.);
- El cobertor de los datos (el mínimo y los valores máximos, clumpiness, las colas, el etc); y
- La forma de los datos (la distribución normal, la distribución llana, la distribución binomial).

El auditor podría examinar una distribución de datos para entender alguna característica de la entidad, o comparar los valores reales con valores esperados dónde están involucrados más que algunos números.

En general, el examen de datos es útil cuando:

- El auditor desea evaluar si la función ha encontrado un criterio (por ejemplo, si hay variaciones en la tasa de error de procesamiento de los cheques mes a mes, el auditor necesita juzgar si una figura particular está dentro de la variación acostumbrada)
- El auditor necesita interpretar las distribuciones de probabilidad para evaluar el riesgo.
- El auditor está trabajando con los datos validados y necesita evaluar si la muestra es representativa de la población. Cuando el auditor está trabajando con los datos de la muestra, el cálculo de esas medidas es más complejo a causa de probar el error y los límites consecuentes deben ser puestos por la confianza en las estimaciones.

#### **CUÁNDO EXAMINAR LAS DISTRIBUCIONES DE LOS DATOS**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Para identificar el nivel, desarrollo o forma de los datos cuando es más importante que un promedio numérico
- Para decidir si la función de una variable contribuye a los criterios de la auditoría o no
- Para interpretar las distribuciones de probabilidad para evaluar el riesgo
- Para evaluar si la muestra es representativa del universo poblacional

### **NIVEL DE DATOS**

El nivel de calidad de un grupo de datos puede expresarse de distintas maneras, la media (el promedio aritmético), el modo (más valor común), o el medio (el medio valor, en el sentido de tener un número igual de valores de los datos).

### **LA EXTENSIÓN DE LOS DATOS**

El cobertor de los datos es el rango del mínimo al valor máximo. Por ejemplo, si la frecuencia de reuniones del comité está entre 3 veces por año y 37 veces por año, entonces el cobertor es 3 a 37. Sin embargo, si uno de estos valores es raro (un "outlier") entonces el cobertor real de los datos no podría obtenerse bien por esta observación

## **3.4. ANALISIS DE REGRESIÓN**

Es una técnica para evaluar el grado de asociación de las variables. Es una técnica analítica común e importante.

### **QUE ES EL ANÁLISIS DE REGRESIÓN**

La forma más simple de análisis de regresión es llamada frecuentemente análisis de correlación. Examina la correlación entre dos variables X e Y, (es el grado en que los cambios en una variable son asociados con los cambios en la otra).

Estadísticamente amplía la correlación para encontrar una ecuación para la relación lineal entre variables. El comportamiento de la variable dependiente es explicada en términos de una o más variables independientes. Así el análisis de regresión determina relaciones funcionales entre variables cuantitativas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

La regresión simple es aplicable a situaciones que involucran una variable independiente y la regresión múltiple es necesaria cuando más de una variable independiente está presente. Por ejemplo: una variable dependiente tal como ventas es dependiente de publicidad, ingresos al consumidor, disponibilidad de los sustitutos y otras variables.

El análisis de regresión es utilizado para encontrar la tendencia lineal de datos de negocios tales como ventas o costos, los resultados son utilizados en pronósticos, por ejemplo:

- Tendencia de ventas de productos
- Tendencia de gastos indirectos como un porcentaje de ventas
- Relación de las obras de mano de obra directa contra los gastos variables indirectos
- Relación del material directo utilizado contra las cuentas por pagar

### **CUANDO UTILIZAR ANÁLISIS DE REGRESIÓN**

- Para probar relaciones que se suponen verdaderas
- Para identificar valores inusuales o fuera de límites que no se ajustan a relaciones entre dos cosas
- Para hacer predicciones o proyecciones futuras basadas en una relación observada en el pasado
- Para construir modelos de funcionamiento de la entidad

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

La fortaleza principal del análisis de regresión está en la fase de examen de la auditoría. Puede ser una técnica poderosa de análisis de datos, que bien utilizada y con precisión, puede informar al auditor acerca de problemas importantes.

Sin embargo, como técnica de información tiene limitado su potencial, debido a que su tecnicismo y su terminología es dificultosa de explicar ante un público no familiarizado con el análisis estadístico.

### **CHECK LIST DE CONTROL PARA EL ANÁLISIS DE REGRESIÓN**

- Cuan adecuados son los datos sobre los cuales está basado el modelo de pronóstico? El grupo de datos es grande, coherente y consistente?
- Cuan validos son los presupuestos (o supuestos a priori) Son los supuestos de causalidad subyacentes? Son razonables los valores de los parámetros?
- Son los componentes y el nivel de agregación del modelo apropiado para el problema?



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- El alcance del modelo es amplio o estrecho? Cuantas variables y tendencias intentan abarcar?
- El analista identificó una causa o un modelo predictivo antes de correr los datos en la computadora, o simplemente descarga los datos y permite capturar las relaciones aparentemente significantes?
- El análisis incluyó pruebas creíbles del modelo lineal? En particular, el análisis desarrolló y calibró el modelo de un grupo de datos y la prueba de poder predictivo sobre otro grupo de datos? Sino, en realidad, el modelo se renueva cuando aplico nuevos datos?

### **3.5. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO**

El propósito del análisis costo beneficio, es determinar si los beneficios de una entidad, programa o proyecto, exceden sus costos.

Los gerentes y analistas han comparado costos y beneficios mucho tiempo para tomar decisiones.

#### **CUANDO UTILIZAR ANÁLISIS DE COSTO BENEFICIO?**

- Para obtener la convicción de que un análisis hecho por la entidad auditada, reúne estándares profesionales
- Para comparar costos y beneficios en caso que puedan ser razonablemente estimados
- Para comparar alternativas de costos cuando se pueden asumir beneficios constantes

El análisis de costo beneficio se compone de un grupo de técnicas que generan y sintetizan datos de costos y de beneficios. Algunas de esas técnicas son:

- Utilizar el concepto de “costo de oportunidad” para medir costos, beneficios y parámetros tales como la tasa de descuento
- Ajustar los precios de mercado a precios sociales, debido a distorsiones en la economía siendo el resultado de tales cosas como monopolios, regulaciones y tasas
- Descontar el flujo de dinero en efectivo para resumir beneficios y costos en una sola figura tal como el valor presente neto o la tasa de retorno
- Empezar el análisis de sensibilidad y análisis de riesgo para examinar el efecto que tiene la incertidumbre de los datos sobre el juicio de valor del dinero. En el análisis de riesgo, en vez de utilizar una sola figura para estimar beneficios y costos, el auditor estima un rango (mínimo a máximo) de cada valor y probabilidad sin esos rangos. Con la ayuda de técnicas de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

simulación, esto permite que el auditor estima la incertidumbre del valor para el dinero del proyecto, programa o entidad a ser examinada.

### **UTILIZACIÓN DEL ANÁLISIS DE COSTO-BENEFICIO EN LA AUDITORÍA**

Este análisis requiere de un equipo interdisciplinario y asistencia especialista desde un economista hasta otra especialización social en esta metodología.

Los problemas técnicos que suelen presentar son:

- Como identificar los costos incrementales y el beneficio, como compararlos con aquellos que son de alguna manera asociados con el proyecto o programa
- Como cuantificar y monetizar beneficios o costos que son no medibles e intangibles
- Que tasa de descuento utilizar y como tratar la inflación
- Como combinar el análisis de costo beneficio con el análisis de riesgo

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

El análisis costo beneficio ofrece las técnicas con las que incluso los costos y beneficios que son difíciles de medir o monetizar pueden tener una ecuación de valor por dinero.

El completo análisis de costo beneficio requiere ajustes sofisticados de medición de los costos y beneficios, sobre bases de supuestos inciertos.

El costo exacto y la identificación de beneficio a menudo es difícil porque las entidades gubernamentales no poseen archivos de costos y beneficios que permitan una comparación directa.

## **3.6. SIMULACIÓN Y MODELOS**

La simulación utiliza un modelo matemático, junto con los datos de entrada, para “imitar” un “caso real” en el sistema y predecir una respuesta sobre los cambios del mismo. Ocasionalmente, el auditor construirá un modelo de simulación (cuando realiza análisis de riesgo, por ejemplo) pero a menudo encuentra simulaciones que la entidad auditada ha dirigido, y tiene que evaluar su validez y fiabilidad en la fase de examen.

La diferencia entre la habilidad de hacer simulaciones y la de evaluar simulaciones dirigidas por la entidad auditada por es importante. Si el auditor necesita modificar los resultados de las simulaciones dirigidas por la entidad



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

auditada, ambos tienen la posibilidad de rehacer la simulación, quizás utilizando algunos supuestos diferentes en el modelo matemático para ver si las deficiencias detectadas son materiales.

### **QUE ES LA SIMULACIÓN?**

Una simulación tiene tres componentes principales:

- El input de datos
- Un modelo matemático
- El output de datos

Hay dos tipos principales de modelos matemáticos utilizados en simulación:

- Modelos estocásticos, que incorporan un generador de datos aleatorio;
- Modelos deterministas, que no incorporan datos

De alguna manera, la simulación se parece a otras técnicas estadísticas como el análisis de regresión, y en realidad, esas técnicas pueden ser utilizadas para construir el modelo.

Una vez que el modelo es construido, los inputs son tomados como datos para correr el modelo, más que como información sobre la cual está basado su desarrollo.

### **CUANDO UTILIZAR SIMULACIÓN Y MODELOS**

- Para evaluar la suficiencia de los modelos de la entidad auditada para la toma de decisiones
- Para responder preguntas tipo: What if ¿Que pasaría si?, sobre el impacto de los problemas de la auditoría, observaciones y recomendaciones

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

Como un medio de capturar información para la auditoría, la simulación potencialmente ofrece varias ventajas.

Elas son su rapidez, su habilidad de proporcionar el análisis de Qué pasaría si....? (What If) con alternativas y su costo relativamente bajo comparado con las observaciones de campo por auditores.

Sin embargo, las simulaciones son propensas a los problemas técnicos. Uno de ellos es la dificultad que han tenido con los generadores de números aleatorios construidos en algún software de simulación. Otro problema es el



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

input de correlación de las variables de la entrada, que si no es manejado adecuadamente en el análisis, puede llevar a resultados extremos que no son representativos de la realidad (outlyers).

El resultado de una simulación es tan fuerte como sus componentes técnicos. Los datos de entrada y el modelo matemático puede tener problemas, y los resultados de la misma siempre están sujetas a sus componentes. Por consiguiente, no es una técnica que se preste para resultados de auditoría definitivos. Sin embargo, puede ser una herramienta del examen poderosa, sobre todo cuando es combinada con otros métodos recopilación de datos y análisis.

#### **CHECKLIST DE CALIDAD PARA EL CONTROL DE MODELOS Y SIMULACIONES**

Un checklist para las simulaciones puede incluir las siguientes preguntas

- Los datos de entrada, son medidas válidas y fiables de lo que ellos quieren medir?
- Existe una comprensión a priori de que el modelo es creíble o el modelo es un simple resultado del ejercicio de captación de datos?
- Han sido analizado los inputs y explorado las posibles fallas y errores?
- Han sido omitido aspectos importantes del modelo?
- Que cambios en una situación real invalidarían el modelo?
- Los outputs, han sido analizados en detalle?
- Los resultados son razonables?
- Si la nueva programación ha sido involucrada en la preparación del modelo, y han sido chequeados y verificados?
- Las fuentes son de números aleatorios conocidos?
- Es robusto el modelo? Es decir, hace predicciones con precisión cuando aplica el nuevo grupo de datos que no fueron utilizados en la construcción del modelo?

#### **3.7. ANÁLISIS DE SENSIBILIDAD DE DATOS CUALITATIVOS**

El análisis de sensibilidad de datos cualitativos es una aproximación sistémica de recopilación y organización de información en un formato estandarizado. Permite arribar a un análisis general y a conclusiones y observaciones generales.

Después de formular el problema en un modelo matemático, éste puede ser sometido a un análisis de sensibilidad



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Puede adoptarse el método de prueba y error, en el cual se calcula la sensibilidad a la solución respecto de los cambios en cualquier variable o parámetro determinado

- También puede estimarse el riesgo del proyecto sujeto a la simulación
- El mejor proyecto probablemente sería aquel que sea menos sensible a los cambios en los insumos inciertos

En los problemas de programación lineal, la sensibilidad se refiere al rango dentro del cual el valor de una restricción puede cambiarse sin que cambie la solución óptima.

### **CUANDO UTILIZAR EL ANÁLISIS DE SENSIBILIDAD**

- Ayuda a identificar los objetivos del programa: para hacer esto el auditor puede reunir información de los antecedentes históricos y legales del programa.
- Para describir las actividades del programa: el análisis de sensibilidad puede ser utilizado para proporcionar una descripción objetiva de las actividades del programa analizando la documentación departamental
- Para determinar resultados positivos o negativos del programa: el análisis de sensibilidad puede ser utilizado para sintetizar informes de evaluación, informes de auditoría, valoraciones independientes de actuación del programa. De acuerdo a conclusiones realizadas por varios estudios, puede proporcionar una poderosa valoración de los impactos y efectos de un programa dado.

### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

Tiene varias ventajas. Presta un alto grado de confiabilidad en los hallazgos, donde proporciona corroborar información deducida de diversas fuentes. También puede cubrir con grandes volúmenes de material escrito y ayudar a los analistas acerca del área sustantiva. También se puede utilizarse para validar otros métodos.

Sin embargo, tiene sus desventajas, que hay que considerar antes de utilizarlo:

- Es muy costoso
- Formular categorías que pueden ser codificadas con fiabilidad, es algunas veces problemático, repetitivo y consume tiempo. Casi siempre, involucra revisiones repetitivas.
- Se requiere mantener codificadores capacitados, si se intentan analizar una cantidad importante de datos. Preparar la codificación manual y



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

entrenar y supervisar a los codificadores puede ser una inversión de mucho tiempo

- Codificar cantidades sustanciales de material escrito puede ser tedioso y producir errores de código.
- En ciertos contextos puede tener problemas de validez

### **3.8. DIAGRAMA DE FLUJO DE TRABAJO**

Son una herramienta útil para el entender la estructura de control interno. Una manera de analizar las actividades de una organización es trazar donde, cuando y como se toman las decisiones o se envía la información o los materiales de una unidad o persona a otra. Procedimientos complejos pueden ser graficados de una manera que ayuda en el análisis de porqué el trabajo se realiza de determinada manera.

Los diagramas de flujo son utilizados frecuentemente en la fase de planeamiento. Ocasionalmente, son utilizados en la fase de examen e informe.

#### **QUE ES EL DIAGRAMA DE FLUJO**

Los diagramas de flujo son modelos. Tienen distintas formas y medidas, dependiendo del propósito y el nivel de detalle que se necesite. Típicamente, el auditor toma información de las entrevistas, la observación ocular, o la existencia de documentación y crea un gráfico utilizando símbolos que representan varios puntos de decisión o actividades a ser analizadas.

Un flujograma es un diagrama pictórico de la definición, análisis o solución de un problema en el cual se utilizan símbolos para representar operaciones, flujos de datos, etc.

#### **CUANDO SE UTILIZA**

- Para obtener una comprensión de como trabaja una organización, un sistema o un proceso, particularmente cuando el objeto de la auditoría involucra muchos departamentos, unidades, o pasos complicados.

#### **FORTALEZAS Y DEBILIDADES**

La principal ventaja del diagrama de flujo, es que traza una profunda comprensión y claridad de los procesos de trabajo. Puede ser particularmente útil en un programa de auditoría gubernamental que es responsable de procesar grandes volúmenes de información.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Una desventaja, es que puede llevar al auditor a un nivel de detalle más apropiado de una auditoría interna.

Una vez que la auditoría ha decidido que un programa en particular resulta importante, entonces el diagrama de flujo ayuda a identificar los pasos, pero una vez que se comienza a trazar el diagrama es fácil perder de vista el cuadro principal.

Aunque los diagramas de flujo proporcionan un detalle considerable, inevitablemente pueden crear un gráfico simplificado. Como el uso de fotografías, o estudio de casos, los temas deben ser cuidadosamente seleccionados para mostrar situaciones típicas o significantes

### 3.9. CONCEPTOS DE ESTADÍSTICA DESCRIPTIVA

El auditor necesita manejar conceptos de estadística descriptiva sobre todo para:

- Describir el objeto de la auditoría
- Presentar hallazgos de los datos recopilados

El auditor solo necesita manejar unos cuantos conceptos y técnicas a fin de dar valor agregado a la presentación de sus datos. Algunos de los más importantes son:

<b>Concepto</b>	<b>Explicación</b>
Valor Medio	Suma de todas las observaciones dividida por el número de todas las observaciones
Media	Las observaciones en el medio, si todas las observaciones han sido ordenadas en orden de tamaño
Modo	La observación más frecuente
Variancia	Promedio entre la distancia cuadrada entre una observación individual y el valor medio
Desviación estándar	Raíz cuadrada de la variancia
Coefficiente de variación	Desviación estandar sobre el valor medio
Rango	Diferencia entre la observación más alta y la más baja
Participaciones	Participación como un porcentaje de la suma total
Tendencias de desarrollo	Tendencias calculadas ya sea en términos absolutos o de índices y a precios nominales o fijos



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 4. TECNICAS DE MUESTREO

### 4.1. DEFINICIONES

#### **MUESTREO**

El muestreo de auditoría implica la aplicación de procedimientos de auditoría a menos del 100% de los elementos de una cuenta contable o clase de transacción de manera que todas las unidades de muestreo tengan la posibilidad de ser seleccionadas. Esto le permitirá al auditor obtener y evaluar evidencia de auditoría sobre alguna característica de los elementos seleccionados a fin de formarse o ayudar a formar una conclusión sobre el universo del cual se tomó la muestra. El muestreo de auditoría puede utilizar un enfoque estadístico o no estadístico.

#### **ERROR**

Desvíos de control, cuando se desarrollan pruebas de control, o diferencia, cuando se aplican procedimientos sustantivos. Error total, se utiliza para significar el porcentaje de desvío o la diferencia total.

#### **ERROR ANÓMALO**

Error surgido de un evento aislado que no se repite más allá de ciertas ocasiones identificables y, por lo tanto, no es representativo de los errores existentes en la población

#### **POBLACIÓN**

Significa el conjunto total de datos del cual se selecciona una muestra y sobre el que el auditor desea extraer conclusiones. Por ejemplo, todos los elementos de una cuenta o de una clase de transacciones constituye una población. Una población puede ser dividida en estratos, o sub-poblaciones, de manera que cada estrato pueda ser examinado separadamente. El término población se utiliza para incluir el término estrato.

#### **RIESGO DE MUESTREO**

Posibilidad de que la conclusión del auditor, en base a una muestra, pueda ser diferente de la que se alcanzaría si toda la población fuera sometida al mismo procedimiento de auditoría. Hay dos tipos de riesgo de muestreo:

- ✓ El riesgo de que el auditor, en el caso de una prueba de control, saque la conclusión de que el riesgo de control es menor de lo que realmente es o,



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

en el caso de una prueba sustantiva, que el error material no existe cuando en realidad no es así.

- ✓ El riesgo de que el auditor, en el caso de una prueba de control, saque la conclusión de que el riesgo de control es mayor de lo que realmente es o, en el caso de una prueba sustantiva, que existe un error material cuando en realidad no es así.

### **UNIDAD DE MUESTREO**

Representa a los elementos individuales que componen una población.

### **MUESTREO ESTADÍSTICO**

Significa cualquier enfoque de muestreo que tiene las siguientes características:

- ✓ Selección de una muestra al azar
- ✓ Uso de la teoría de la probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo la medición del riesgo de muestreo.

Un método de muestreo que no tiene las características anteriores, no es muestreo estadístico

### **ESTRATIFICACIÓN**

Es el proceso de dividir una población en subpoblaciones, cada una de las cuales es un grupo de unidades de muestreo que tienen similares características.

### **MUESTREO DE ACEPTACIÓN**

El muestreo de aceptación por atributos es útil en el Control de Calidad. Comprende el muestreo de un lote para determinar que porcentaje los artículos tienen un atributo específico (ej defectuoso, no defectuoso). El muestreo de aceptación de variables se utiliza cuando la característica que se prueba es continuamente medible

### **ERROR ALFA**

Es el rechazo de una hipótesis correcta. El riesgo de rechazar incorrectamente un aseveración y el riesgo de evaluar el riesgo de control demasiado alto, se relacionan con el error alfa. Estos riesgos son aspectos del riesgo de muestreo que se relacionan con asuntos de eficiencia.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **MUESTREO POR ATRIBUTOS**

Permite al auditor estimar la tasa de ocurrencia de desviaciones de las políticas y procedimientos de la estructura de control interno y/o determinar si las tasas estimadas se encuentran dentro de un rango aceptable

### **ERROR BETA (TIPO II)**

Es el no rechazar una hipótesis incorrecta. El riesgo de aceptar incorrectamente una aseveración y el riesgo de evaluar un riesgo de control demasiado bajo, se relacionan con el error Beta. Estos riesgos son aspectos del riesgo de muestreo que se relacionan con asuntos de eficacia.

### **MUESTREO POR BLOQUES O GRUPOS (MUESTREO DE CONGLOMERADOS)**

Selecciona grupos de partidas más que partidas individuales. Para que sea eficaz, la dispersión dentro de los conglomerados debe ser mayor que la dispersión entre grupos. Un ejemplo de este muestreo es incluir en la muestra todos los desembolsos de efectivo de un mes en particular. Si se seleccionan conglomerados de muestras homogéneas, la muestra estará sesgada.

### **ESTIMACIÓN DIFERENCIAL**

Del error poblacional considera la determinación de diferencias entre el valor en libros y el de auditoría de las partidas de la muestra sumando las diferencias, calculando la diferencia, de la media y multiplicando la media por el número de partidas de la población. También se calcula cierta tolerancia por el riesgo de muestreo.

### **MUESTREO POR DESCUBRIMIENTO**

Es una forma de muestreo por atributos utilizada para identificar errores críticos o irregularidades en una población. Se asume que el porcentaje de ocurrencia es 0% y el método no se puede utilizar para evaluar estadísticamente los resultados si se encuentran errores en la muestra. Por lo tanto, este muestreo puede ser utilizado para pruebas de control. Sin embargo, es únicamente apropiado cuando un solo error puede ser crítico.

### **PRUEBA DE HIPÓTESIS**

Comprende una regla predeterminada para evaluar la declaración del auditado. Estrictamente hablando, el auditor ya sea que rechaza la hipótesis o no puede hacerlo. En la literatura de auditoría, sin embargo, una hipótesis



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

que no puede ser rechazada, a menudo se dice que es “aceptada”. Esta costumbre se sigue aunque una muestra nunca es una base suficiente para concluir que la hipótesis de hecho es verdadera. En la prueba de hipótesis, el auditor preestablece el nivel de significancia y los límites de materialidad alrededor del porcentaje o monto monetario de desviación propuesto por el auditado; es decir el auditor determina el riesgo aceptable de rechazo incorrecto y el rango aceptable acerca del valor auditado. El auditor acepta este valor si el valor de la muestra está dentro de los límites de materialidad preestablecidos por el auditor acerca de la declaración del auditado.

### **MUESTREO DE JUICIO (NO ESTADÍSTICO)**

Utiliza el juicio objetivo del auditor para determinar el tamaño de la muestra y la selección de la muestra. Esta subjetividad no siempre es una debilidad. El auditor, basado en otro trabajo de auditoría puede probar las partidas importantes y enfatizar en los tipos sujetos a un alto riesgo de control. El muestreo de probabilidad (aleatorio o al azar) proporciona un método objetivo para determinar el tamaño de la muestra y seleccionar las partidas a ser examinadas, además proporciona medios de cuantitividad evaluando con precisión y confiabilidad (nivel de confianza y el porcentaje de veces que la muestra reflejará la población)

### **MUESTREO DE MEDIA POR UNIDAD (MPU)**

El MPU y el MPU estratificado son considerados menos eficientes que el de estimación de la diferencia. El MPU promedia los valores de auditoría de las partidas de la muestra y los multiplica por el número en el universo para estimar el valor de éste.

### **RIESGO DE NO EFECTUAR MUESTREO**

Abarca todos los aspectos de riesgo de auditoría que no son causados por el muestreo. Por ejemplo el no aplicar un procedimiento adecuado o reconocer un error en un documento que examina el auditor

### **MUESTREO DE PROBABILIDAD**

Es posible si cada partida en la población tiene una posibilidad conocida y de “no cero” de ser seleccionada



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **ESTIMACIÓN DE RAZÓN**

Es similar a la estimación de diferencia excepto que estima el error de población al multiplicar el valor en libros de la población por la razón del valor total de auditoría de las partidas de la muestra a su valor total en libros.

### **RIESGO DE MUESTREO**

Se origina en la posibilidad de que las conclusiones del auditor puede ser diferentes de aquellas obtenidas si la prueba fuera aplicada en la misma forma a todas las partidas en la población. Una muestra puede contener más o menos errores o desviaciones de control de los que existen en esa población como un todo.

### **MUESTREO SIN REEMPLAZO**

Significa que no se devuelve una partida de la muestra a la población para evitar que sea seleccionada más de una vez. El muestreo en auditoría es por costumbre hecho sin reemplazo.

### **MUESTREO CON REEMPLAZO**

Significa el reincorporar una partida de una muestra a la población, por lo que tiene oportunidad de ser seleccionada más de una vez.

### **MUESTREO AL AZAR SIMPLE**

Es un caso especial de muestreo de probabilidades en el cual, cada muestra posible de un tamaño dado tiene la misma probabilidad de ser seleccionada. Las selecciones al azar pueden ser utilizadas para muestras estratificadas y otras, en las cuales las partidas de la muestra no tienen una oportunidad igual de ser seleccionadas.

### **DESVIACIÓN ESTÁNDAR**

Es una medida de grado de comparación de los valores en una población. Esta medida es utilizada por el auditor, como ayuda al determinar el tamaño de muestra adecuado.

### **ERROR ESTÁNDAR DE LA MEDIA**

Es la desviación estándar de la distribución de las medias de la muestra y es calculada como la desviación estándar de la población ( $\sigma$  o  $\sigma_p$ ) dividida entre la raíz cuadrada de  $n$ .



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **MUESTREO ESTADÍSTICO**

Es el uso de una muestra para estimar los parámetros de una población, de tal forma que el riesgo de muestreo pueda ser medido y controlado

### **MUESTREO DE SUSPENSIÓN O CONTINUACIÓN**

Es un caso especial del muestreo de atributos. El objetivo es examinar el menor número de partidas, es decir minimizar el tamaño de la muestra. De esta forma el auditor observa únicamente las partidas suficientes de la muestra para poder afirmar que la tasa de desviación es menor que una tasa y nivel de confianza ya preestablecidos.

### **MUESTREO ESTRATIFICADO**

Divide a una población en sub poblaciones, permitiendo de esta forma la aplicación de diferentes técnicas de muestreo para cada sub población o estrato. La estratificación permite un mayor énfasis en partidas más grandes o más importantes. La estratificación también reduce el efecto de alta variabilidad. Reducir la variación dentro de cada sub población, permite al auditor muestrear un menor número de partidas, manteniendo constante la precisión y el nivel de confianza

### **MUESTREO SISTEMÁTICO**

Es logrado al seleccionar un punto de partida aleatorio y tomar cada  $x$  número de partidas en la población. El valor de  $n$  es calculado al dividir el número en la población entre el tamaño de la muestra. El punto de partida aleatorio debe estar en el primer intervalo.

### **ERROR TOLERABLE**

Es la cantidad de error monetario de un saldo de cuenta o tipo de transacciones que pudiera existir sin causar errores significativos en los estados financieros

### **TASA TOLERABLE**

Es la tasa máxima de desviaciones de una política o un procedimiento ya preestablecidos en la estructura del control interno, que el auditor está dispuesto a aceptar sin cambiar su evaluación del riesgo de control para las afirmaciones relacionadas a la política o el procedimiento.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **MUESTREO DE VARIABLES**

Es utilizado para estimar el valor de una población. En auditoría, este proceso incluye la estimación del valor monetario del saldo de una cuenta u otros totales contables. El resultado frecuentemente está dado en términos de un punto estimado sumando o restando el valor del dólar establecido

### **SELECCIÓN DE ELEMENTOS DE PRUEBA PARA REUNIR EVIDENCIAS**

Cuando diseña procedimientos de auditoría, el auditor debe determinar los medios apropiados de selección de los elementos a controlar. Los medios disponibles para el auditor son:

- ✓ Selección de todos los elementos de una población (examen del 100%)
- ✓ Selección de elementos específicos
- ✓ Muestreo de auditoría

El enfoque a utilizar dependerá de las circunstancias particulares. La decisión sobre el medio a utilizar se toma en base al riesgo de auditoría y la eficiencia de la misma.

Selección de todos los elementos de una población

El auditor puede decidir utilizar el universo de elementos. El examen del 100% es improbable en el caso de pruebas de control; sin embargo es más común sobre procedimientos sustantivos. O cuando la población está constituida por una pequeña cantidad de elementos de mucho valor, cuando el riesgo inherente como el riesgo de control son altos y los otros medios no brindan suficiente evidencia de auditoría.

### **SELECCIÓN DE ELEMENTOS ESPECÍFICOS**

El auditor puede decidir seleccionar elementos específicos de un universo en base a factores tales como el conocimiento del negocio, la evaluación preliminar de los riesgos inherentes y de control y las características de la población que está siendo controlada. Los elementos específicos pueden incluir:

***Elementos claves o de valor alto:*** el auditor puede decidir seleccionar elementos específicos dentro de un universo porque los mismos tienen un valor alto o exhiben alguna otra característica, por ejemplo elementos que son sospechosos, inusuales, propensos al riesgo



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**Todos los elementos que superen cierto monto:** El auditor puede decidir examinar los elementos cuyos valores excedan cierto monto de manera de verificar una gran parte del mundo total

**ELEMENTOS PARA OBTENER INFORMACIÓN:** El auditor puede examinar elementos para obtener información sobre distintos temas

**Elementos para probar procedimientos:** El auditor puede usar su criterio para seleccionar y examinar elementos específicos para determinar si un procedimiento en particular está siendo o no aplicado

#### **4.3. MUESTREO DE AUDITORÍA: ENFOQUES DE MUESTREO ESTADÍSTICO VERSUS MUESTREO NO ESTADÍSTICO**

La decisión de la utilización de muestreo estadístico o no estadístico, es cuestión de criterio del auditor, atendiendo a la manera más eficiente de obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría en una circunstancia particular.

Ambos requieren que el auditor ejercite su juicio en el planeamiento, desarrollo y evaluación de una muestra y también al relacionar la evidencia producida por dicha muestra hacia otra evidencia, para llegar a una conclusión acerca de la población.

Cuando se utiliza el muestreo estadístico, el tamaño de la muestra puede ser determinado utilizando la teoría de la probabilidad o el criterio profesional.

Cualquier enfoque puede proporcionar evidencia suficiente

- La suficiencia de la evidencia está relacionada con el diseño y el tamaño de la muestra. El tamaño de la muestra depende de los objetivos y la eficiencia de la muestra. Para un objetivo dado, la eficiencia se relaciona con el diseño. Una muestra es más eficiente que otra si logra el objetivo, con un tamaño menor. Un diseño cuidadoso puede producir muestras más eficientes.
- La competencia de la evidencia es cuestión de juicio y no está determinada por el diseño y evaluación de la muestra. La evaluación de la muestra se relaciona sólo con la probabilidad de que los errores o desviaciones existentes, estén proporcionalmente incluidos en la muestra. Así, la selección del muestreo estadístico o no estadístico no afecta directamente las decisiones acerca de los procedimientos de auditoría a ser aplicados, la competencia de la evidencia obtenida con respecto a las partidas individuales de la muestra, o las acciones que podrían ser



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

tomadas, dada la naturaleza y causa de errores o desviaciones particulares.

#### **4.4. DISEÑO DE LA MUESTRA**

Cuando se diseña una muestra, el auditor debe considerar los objetivos de la prueba y los atributos de la población de la cual se extraerá la muestra.

El auditor primero considera los objetivos específicos a ser logrados y la combinación de los mejores procedimientos de auditoría para alcanzar dicha meta. La consideración de la naturaleza de la evidencia buscada y las posibles condiciones de error u otras características relacionadas con la evidencia, lo ayudará en la definición de qué constituye un error y qué población utilizar para el muestreo.

El auditor considera qué condiciones constituyen un error en función de los objetivos de la prueba.

Cuando desarrolla pruebas de control, el auditor generalmente hace una evaluación preliminar del grado de error que espera encontrar en el universo a ser evaluado y el nivel del riesgo de control. Esta evaluación se basa en el conocimiento previo del auditor o en el examen de una pequeña cantidad de elementos del universo. Del mismo modo, para pruebas sustantivas, el auditor generalmente hace una evaluación preliminar de la cantidad de errores en la población.

#### **POBLACIÓN**

Es importante para el auditor asegurarse que la población es:

**Apropiada**, para el objetivo del procedimiento de muestreo, lo que incluirá la consideración del sentido de la prueba

**Completa**. Por ejemplo, si el auditor intenta seleccionar comprobantes de pago de un archivo, no puede extraer conclusiones sobre todos los comprobantes del período a menos que se asegure que todos han sido archivados.

#### **ESTRATIFICACIÓN**

La eficiencia de la auditoría puede ser mejorada si el auditor estratifica una población dividiéndola en subpoblaciones que tengan una característica identificatoria. El objetivo de la estratificación es reducir la variabilidad de los elementos dentro de cada estrato y por lo tanto que permita reducir el



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

tamaño de la muestra sin un incremento proporcional del riesgo del muestreo. Las subpoblaciones necesitan ser cuidadosamente definidas de manera que cualquier unidad de muestreo pertenezca sólo a un estrato.

Cuando se desarrollan procedimientos sustantivos, el saldo de una cuenta o clase de transacciones generalmente es estratificado por su valor monetario. Del mismo modo, una población puede ser estratificada de acuerdo con una característica particular que indique un riesgo mayor de error.

Los resultados de los procedimientos aplicados a una muestra de elementos dentro de un estrato pueden ser sólo proyectados a los elementos que constituyen ese estrato. Para extraer una conclusión sobre todo el universo, el auditor necesitará considerar el riesgo y la significatividad con relación a si hay otro estrato que completa el universo.

### **SELECCIÓN POR VALOR**

Generalmente será eficiente en las pruebas sustantivas, particularmente cuando se trata de determinar sobrevaluaciones, identificar la unidad de muestreo como la unidad monetaria que compone el saldo de una cuenta o transacciones.

#### **4.5. TAMAÑO DE LA MUESTRA**

Al determinar el tamaño de la muestra, el auditor debe considerar si el riesgo de muestreo se reduce a un nivel aceptable. El tamaño de la muestra es afectado por el nivel de riesgo de muestreo que el auditor está dispuesto a aceptar. Cuanto más bajo sea el riesgo que el auditor desea aceptar, mayor necesita ser el tamaño de la muestra

El tamaño de la muestra puede ser determinado mediante la aplicación de una fórmula de base estadística o a través del ejercicio del criterio profesional objetivamente aplicado a las circunstancias.

### **FÓRMULAS PARA EL TAMAÑO DE LA MUESTRA**

La ecuación estándar para el muestreo de variables puede ser establecida como:

$$N1 = C.o 2 / p2$$

N1	Tamaño de la muestra preliminar
C	Coficiente de confianza deseado
O	Desviación estándar de la población
P	Precisión especificada



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

$n_1$  da el tamaño de la muestra de una población infinita y puede ser ajustada por un factor de corrección para permitir su aplicación a una población finita.

Una aproximación del tamaño de la muestra ajustada es la siguiente:

$$N = n_1 \sqrt{\frac{N - n_1}{N}}$$

$N$  es el tamaño de la muestra modificada

$n_1$ : es igual al tamaño de la muestra determinada por medio de la fórmula tradicional y

$N$  es la población finita

La fórmula de muestreo por atributos es:

$$N = C^2 \cdot pq / P^2$$

$C$ : es el coeficiente de confianza

$P$ : es la tasa esperada de error  $q$  es 100% menos  $p$ ,  $P$  es la precisión deseada y  $n$  es el tamaño de la muestra

**FACTORES QUE INFLUYEN SOBRE EL TAMAÑO DE LA MUESTRA PARA LAS PRUEBAS DE CONTROL**

FACTOR	EFFECTO SOBRE EL TAMAÑO DE LA MUESTRA
Aumento del nivel de confianza deseado por el auditor sobre los sistemas contables y de control interno	Aumento
Un aumento en el porcentaje de desvío de los procedimientos de control que el auditor está dispuesto a aceptar	Disminución
Un aumento en el porcentaje de desvío de los procedimientos de control que el auditor espera encontrar en la población	Aumento
Un aumento en el nivel de confianza requerido por el auditor (o inversamente, una disminución en el riesgo de manera que el auditor sacará la conclusión que el riesgo de control es más bajo que el verdadero riesgo de control en la población)	Aumento
Un aumento en la cantidad de unidades de muestreo en la población	Insignificante



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**FACTORES QUE INFLUYEN SOBRE EL TAMAÑO DE LA MUESTRA PARA LAS PRUEBAS LOS PROCEDIMIENTOS SUSTANTIVOS**

FACTOR	EFEECTO SOBRE EL TAMAÑO DE LA MUESTRA
Un aumento en la evaluación del auditor en el riesgo inherente	Aumento
Un aumento en la evaluación del auditor en el riesgo de control	Aumento
Un aumento en el uso de otros procedimientos sustantivos dirigidos al mismo estado contable	Disminución
Un aumento en el nivel de confianza requerido por el auditor (o inversamente, una disminución en el riesgo de manera que el auditor sacará la conclusión de que no existe error material cuando en realidad existe)	Aumento
Un aumento en el error total que el auditor está dispuesto a aceptar (error tolerable)	Disminución
Un aumento en la cantidad de error que el auditor espera encontrar en la población	Aumento
Estratificación de la población cuando sea apropiado	Disminución
Cantidad de unidades de muestreo en la población	Insignificante

**4.6. PROBABILIDAD PROPORCIONAL AL TAMAÑO DE LA MUESTRA – PPS PROBABILITY PROPORTIONAL TO SIZE)**

El muestreo PPS (Probability Proportional to Size: Probabilidad Proporcional al Tamaño), es un enfoque de muestreo de variables distinto al clásico debido a que utiliza métodos de muestreo de atributos para estimar cantidades de dólares o pesos. El PPS, está basado en la Distribución Poisson, la cual es utilizada en el muestreo de atributos para aproximar la Distribución Binomial

El enfoque clásico utiliza partidas (facturas, cheques, etc) como unidades de muestreo. PPS utiliza un dólar como unidad de muestreo, pero la partida (otra vez la factura, cheque, etc) que contiene el dólar muestreado es seleccionada para auditarse.

El muestreo con base en la probabilidad proporcional para determinar el tamaño de la muestra (PPS, probability proportional to size) es el adecuado para realizar pruebas a los saldos de las cuentas que pueden incluir sólo unas cuantas partidas sobreestimadas como inventarios y cuentas por cobrar.

En contraste, el enfoque clásico para muestreo de variables no siempre es adecuado



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Cuando solamente se encuentran algunas diferencias entre los cálculos de los libros y los cálculos de la auditoría, la diferencia y proporción de estimación de la muestra puede no ser eficiente.

El muestreo de estimación de media por unidad puede también ser difícil en el caso de muestreo no estratificado

Al PPS también se lo conoce como muestreo de dólar-unidad (DUS o Dólar Unit Sampling), monto monetario acumulativo (CMA Cumulative Monetary Amount) y muestreo de variables de atributos combinados (CAV o Combined Attribute Variables Sampling)

El muestreo PPS se deriva del siguiente modelo de riesgo de aceptación incorrecta para una prueba sustantiva de detalle

$$\text{Si } AR = IR \times CR \times AP \times TD$$

AR	El riesgo permisible de auditoría de que un error monetario importante ocurra y continúe sin ser detectado después de que la auditoría se haya terminado
IR	La posibilidad de una aseveración sobre un error importante por la ausencia de estructura de las políticas y procedimientos relativos al control interno
CR	El riesgo de que la estructura de control interno no evite o detecte errores o fallas importantes
AP	Riesgo de que los procedimientos analíticos del auditor u otras pruebas sustantivas no detecten errores importantes que no fueron evitados o detectados por la estructura de control interno
TD	Riesgo permisible de aceptación incorrecta de las pruebas sustantivas de detalle y que ocurra un error o falla importante que no sea detectado por otros medios. Dado que existen errores importantes

Por consiguiente, el riesgo de aceptación incorrecta de una prueba de detalle sustantiva en particular es:

$$TD = AR / IR \times CR \times AP$$

En PPS, una fórmula simplificada para el tamaño de la muestra es:

$$N = BV \times RF / TM$$

N = Tamaño de la muestra

BV: Valor en libros de la cuenta



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

RF: Factor de riesgo basado en la distribución poisson y la consideración del auditor de :

- Estructura de control interno del auditado
- Procedimientos analíticos de auditoría y otros relevantes

TM: Error tolerable

#### **4.7. NATURALEZA Y CAUSA DE LOS ERRORES**

El auditor debe considerar los resultados de la muestra, la naturaleza y la causa de los errores identificados y su posible efecto sobre el objetivo particular de la prueba y sobre otras áreas de la auditoría

Al analizar los errores descubiertos, el auditor puede observar que muchos tienen una característica común. En tales circunstancias, el auditor puede decidir identificar todos los elementos de la población que posean la característica común y extender los procedimientos de auditoría hacia ese estrato. Además tales errores pueden ser intencionales y pueden indicar la posibilidad de fraude.

Algunas veces, el auditor puede ser capaz de establecer que un error surge de un evento aislado que no ha ocurrido más que en algunas ocasiones específicamente identificables y que por lo tanto no es representativo de errores similares en la población (un error anómalo). Para ser considerado un error anómalo, el auditor tiene que tener un alto grado de certeza de que tal error no es representativo de la población. El auditor obtiene esa certeza desarrollando un trabajo adicional.

Un ejemplo es un error causado por la caída del sistema de computación que se sabe ha ocurrido sólo un día durante el período. En ese caso el auditor evalúa el efecto de la caída, por ejemplo examinando transacciones específicas procesadas en ese día y considerando el efecto de la causa de la caída en los procedimientos de auditoría y en las conclusiones.

#### **Proyección de los Errores**

En los procedimientos sustantivos, el auditor debe proyectar los errores monetarios encontrados en la muestra al total de la población y debe considerar el efecto del error proyectado sobre el objetivo particular de la prueba y sobre otras áreas de la auditoría.. El auditor proyecta el error total para la población para obtener una amplia visión de la escala de errores, y compararla con el error aceptable.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### Evaluación de los resultados de la muestra

El auditor debe evaluar los resultados de la muestra para determinar si la apreciación preliminar de la característica relevante de la población es confirmada o necesita ser revisada.

En el caso de la prueba de controles, un porcentaje de error inesperadamente alto puede originar un incremento en el nivel evaluado del riesgo de control, a menos que se obtenga más evidencia que respalde la apreciación inicial.

En el caso de un procedimiento sustantivo, una cantidad de error inesperadamente alta en una muestra puede originar que el auditor crea que el saldo de una cuenta o clase de transacciones presenta un error significativo, ante la falta de una mayor evidencia de que tal error no existe.

Si la cantidad total del error proyectado más el error anómalo es levemente menor a aquella que el auditor considera aceptable, el auditor considera los resultados de la muestra junto con otros procedimientos de auditoría, y puede considerar apropiado obtener evidencia adicional. El total de error proyectado más el error anómalo es la mejor estimación del auditor sobre el error en la población. Sin embargo, los resultados del muestreo son afectados por el riesgo del mismo. Por lo tanto, cuando la mejor estimación del error está cerca del error aceptable, el auditor reconoce el riesgo de que una muestra diferente determinaría una diferente estimación que podría superar el error máximo aceptable. Considerar los resultados de otros procedimientos de auditoría le ayuda al auditor a evaluar el riesgo, al tiempo que se reduce el riesgo si se obtiene evidencia de auditoría adicional.

Si la evaluación de los resultados de la muestra indica que la estimación preliminar de la característica relevante de la población necesita ser revisada, el auditor puede:

- Pedirle a la gerencia que investigue los errores identificados y los potenciales adicionales y efectuar todo ajuste necesario y/o
- Modificar los procedimientos de auditoría planificados;
- Considerar el efecto en el informe de auditoría



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **5. CONCEPCIÓN SISTÉMICA DE LA GESTIÓN**

### **5.1. AUDITORÍA DE GESTIÓN - DEFINICIÓN**

Según la concepción sistémica, la auditoría de gestión es el examen de planes, programas proyectos, operaciones y sistemas de información y control de una organización, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma eficaz, económica y eficiente y de la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso y del grado de cumplimiento de las metas programadas y el grado con que se están logrando los resultados o beneficios previstos en el presupuesto.

La auditoría de gestión puede tener los siguientes objetivos:

- a. Determinar si la entidad adquiere, protege y emplea sus recursos de manera eficaz, económica y eficiente.
- b. Si su desempeño resulta efectivo.
- c. Establecer las causas de ineficiencias o prácticas ilícitas y/o antieconómicas
- d. Evaluar si los objetivos de un programa son apropiados, suficientes o pertinentes y el grado en que produce los resultados deseados.

El auditor deberá presentar en su informe, hallazgos y conclusiones respecto a la magnitud y calidad de la gestión o desempeño, así como en relación con los procesos, métodos y controles internos específicos, cuya eficiencia o eficacia considere susceptible de mejorarse. Se estima que existen posibilidades de mejora, el auditor deberá recomendar las medidas correctivas apropiadas.

Es importante que el auditor obtenga una concepción sistémica de la gestión, u organización auditada, para ello, debe tener presente la repercusión generada por los productos en la población a la cual va dirigida, relacionándolos con los aspectos de planificación asumidos en la organización, tales como MISIÓN, VISION, OBJETIVOS, METAS Y ESTRATEGIAS.

En este orden, el conocimiento global, preciso y detallado de la organización, programa, proyecto, actividad u operación auditada, lo puede lograr el auditor mediante la aplicación de distintas técnicas.

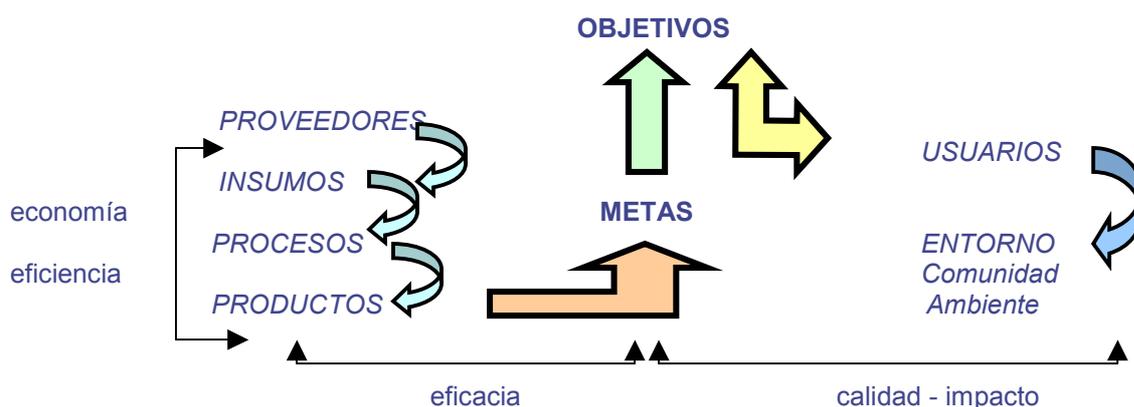
El Esquema de Análisis Sistémico, nos facilita el logro de una visión sistémica de la organización y la gestión, conjugando los elementos del análisis insumo-producto-proceso con los de planificación orientada a los



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

objetivos y metas, que sirve mejor a los propósitos de la Auditoría de Gestión

## VISIÓN SISTÉMICA DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN



### 5.2. ELEMENTOS QUE INTEGRAN EL ESQUEMA DE ANÁLISIS

Los elementos que integran ese Esquema de Análisis, se definen de la siguiente manera:

Los proveedores sujetos, externos a la organización, que suministran los insumos requeridos para la producción de bienes o servicios. Al aplicar el Esquema a la organización auditada, puede evidenciarse la existencia de proveedores no sólo externos, sino también en el interior de la propia organización

Los insumos conjunto de recursos, materiales e información de los cuales debe disponer y/o requerir la organización auditada, para iniciar su proceso productivo. Los insumos deben cumplir con las especificaciones definidas por la organización para garantizar el adecuado funcionamiento de los procesos y la calidad del producto final. Los mismos deben ser mensurables en forma cuantitativa y cualitativa.

Los procesos, serie de pasos, actividades o tareas, razonablemente articuladas, con una secuencia lógica, para agregar valor a los insumos a fin de transformarlos en el producto o servicio deseado en la cantidad y calidad requeridas. Esa transformación se realiza con la infraestructura, personal fijo, y la tecnología que utiliza la organización, es decir, su capacidad instalada. Los procesos deberán ser analizados globalmente cuando se trate de auditar



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

una organización, es decir, su capacidad instalada. Los procesos deben ser analizados totalmente cuando se trate de auditar una organización, para conocer los diferentes procesos sustantivos y de apoyo. Al referirse a los procesos específicos relativos a programas, proyectos y operaciones, los mismos deberán alcanzar un nivel de desagregación tal, que permita ver las actividades y tareas ejecutadas e identificar los responsables de cada una.

Productos, bienes o servicios que resultan de utilizar los insumos y de agregarle valor mediante los procesos. Deberán cumplir con las especificaciones y costos estipulados, con las metas trazadas en relación con los objetivos planteados, y satisfacer a los sectores de la población a los cuales van dirigidos. Habrá casos en los cuales los resultados de la unidad auditadas son productos parciales o intermedios que inciden en los bienes o servicios finales que produce la organización.

Objetivos, fines o propósitos generales que las organizaciones pretenden alcanzar

Metas, fines o propósitos específicos a alcanzar. Dentro del enfoque que a la gestión institucional se le da en esta Metodología, las metas deben estar siempre orientadas al cumplimiento de la misión y de los objetivos de la organización.

Usuarios: personas a quienes va dirigido el producto final del proceso realizado

Entorno: ambiente o comunidad afectada por el producto generado por la organización.

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

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

### **5.3. CONCEPCIÓN SISTÉMICA DEL CONTROL INTERNO DE LA GESTIÓN**

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Para que sea efectiva, la gestión debe tener liderazgo en cada uno de los niveles de la gerencia, ya sea de nivel estratégico, táctico u operativo.

Un liderazgo eficaz logrará que se haga lo que corresponde y persigue, y conseguirá que los bienes o servicios producidos con criterios de calidad, lleguen oportunamente a los usuarios, llámeseles comunidad o clientes, administrando los recursos disponibles con economía y eficiencia.

Gestión entraña el ejercicio de las siguientes funciones:

- Planificación
- Organización
- Dirección
- Ejecución
- Control y
- Reajuste

#### **5.4. UTILIZACIÓN DE INDICADORES Y VARIABLES EN LA CONCEPCIÓN SISTÉMICA DE LA AUDITORÍA DE GESTIÓN**

La utilización de indicadores en Auditoría de Gestión, permite medir:

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

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

Para evaluar la gestión mediante el uso de indicadores predeterminados por la propia organización así como para generarlos, es imprescindible hacer un buen manejo de los conceptos siguientes:

Variable: representación cuantitativa o cualitativa de una característica, la cual asumirá distintos valores que dependerán del momento de su observación. Las variables deben ser expresadas con la unidad de medida apropiada a la respectiva característica: cronológica, económica, o física.

Indicador: 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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

podrá indicar posibles desviaciones con respecto a las cuales la administración deberá tomar acciones

El evaluar 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

La identificación de variables e indicadores en cada uno de los elementos que integran la visión sistémica de la organización, tal como se exponen a continuación, facilita la medición y evaluación del desempeño de la gestión:

**Economía:** uso oportuno de los recursos en cantidad y calidad adecuadas y al menor costo posible, con relación a los programas de la organización y con las condiciones y opciones que presenta el mercado

**Eficiencia,** relación entre los bienes o servicios producidos y el manejo de los recursos humanos, económicos y tecnológicos para su obtención. Incluye la relación de los recursos programados con los realmente utilizados para el cumplimiento de las actividades.

**Eficacia:** relación entre los servicios o productos generados y los objetivos y metas programadas.

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

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

El indicador debe expresar claramente lo que se quiere medir u observar, incluyendo el alcance y las limitaciones. La forma más utilizada para producir indicadores es la denominada "Técnica de la Actitud Interrogativa", la que consiste en formular los interrogantes que se generan cuando se requiere controlar o evaluar una situación:

- ¿Qué?
- ¿Por Qué?
- ¿Para Qué?
- ¿Quién?
- ¿Dónde?
- ¿Cómo?
- ¿Cuándo?



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

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



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

**ANEXO V**

**NORMAS DE AUDITORIA INTERNA**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## SINDICATURA GENERAL DE LA NACION

### Resolución 152/2002

**Apruébanse las Normas de Auditoría Interna Gubernamental, las que serán de aplicación en todo el Sector Público Nacional.**

Bs. As., 17/10/2002

VISTO el Título VI de la Ley N° 24.156, y

CONSIDERANDO:

Que el artículo 100 de la Ley de Administración Financiera y Sistemas de Control del Sector Público establece que la Sindicatura General de la Nación es el órgano normativo del sistema de control interno implantado por la citada norma.

Que el sistema se integra por este organismo de control y las unidades de auditoría interna creadas en cada jurisdicción y entidad, las que actuarán coordinadas técnicamente por SIGEN, circunstancia de la que se deriva que esas unidades deben desempeñarse conforme las normas dictadas por este organismo.

Que como órgano normativo de dicho sistema, es función de la Sindicatura emitir y supervisar la aplicación de las normas de auditoría interna, con arreglo a lo establecido por el inciso b) del artículo 104 de la ley.

Que la auditoría interna es un servicio a toda la organización y consiste en un examen posterior de las actividades financieras y administrativas, realizado por los auditores integrantes de las unidades de auditoría interna.

Que, en esa inteligencia, las Normas de Auditoría Interna Gubernamental han incorporado la experiencia en el ejercicio del control por parte de este organismo y de los demás responsables de la gestión gubernamental.

Que, asimismo, se han tomado en cuenta normas emitidas por organizaciones internacionales especializadas, así como la doctrina relativa a esta materia.

Que la Gerencia de Asuntos Jurídicos ha tomado la intervención que le compete.

Que la presente se dicta en uso de las atribuciones conferidas por el artículo 112, inciso a) de la Ley N° 24.156.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Por ello,

EL SINDICO GENERAL DE LA NACION  
RESUELVE:

**Artículo 1°** — Aprobar las "Normas de Auditoría Interna Gubernamental" que como Anexo I forman parte de la presente.

**Art. 2°** — Las "Normas de Auditoría Interna Gubernamental" serán de aplicación en todo el Sector Público Nacional, definido en el artículo 8° de la Ley N° 24.156, modificado por su similar N° 70 de la Ley N° 25.565.

**Art. 3°** — Comuníquese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y archívese.— Julio R. Comadira.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## INDICE

<b>1. INTRODUCCION</b>	<b>268</b>
1.1. COMPETENCIA	268
1.2. AMBITO DE APLICACION	269
1.3. PROPOSITOS	269
1.4. PRINCIPALES LINEAMIENTOS	270
1.5. FUNCIONES ASIGNADAS A LA SIGEN Y A LAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA	271
1.6. COORDINACION ENTRE LA SIGEN Y LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA	272
<b>2. CONDICIONES PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORIA</b>	<b>273</b>
2.1. INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD	273
2.2. CUMPLIMIENTO DE NORMAS ETICAS Y DE CONDUCTA	274
2.3. CONOCIMIENTO, PERICIA Y EXPERIENCIA	275
2.4. CAPACITACION CONTINUA	275
2.5. DEBIDO CUIDADO PROFESIONAL	276
2.6. SECRETO PROFESIONAL	277
<b>3. ORGANIZACION Y REALIZACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA</b>	<b>278</b>
3.1. NORMATIVA	278
3.2. RESPONSABILIDAD DE LAS ACTIVIDADES	278
3.3. SELECCION Y EVALUACION DEL PERSONAL	279
3.4. CONTRATACION DE ESPECIALISTAS	279
3.5. EVALUACION DE LA CALIDAD	280
3.6. OBJETO, NATURALEZA Y ALCANCE DEL TRABAJO	281
3.7. METAS A ALCANZAR	281
3.8. PLANIFICACION DE LA ACTIVIDAD	282
3.9. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	283
3.10. OBTENCION Y EVALUACION DE LAS EVIDENCIAS	288
3.11. DOCUMENTACION DE LA TAREA. PAPELES DE TRABAJO	289
3.12. ELABORACION DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES. TRASLADO AL AUDITADO. CONCLUSIONES	292
<b>4. COMUNICACION DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORIA</b>	<b>295</b>



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

4.1.	CUALIDADES DEL INFORME DE AUDITORIA _____	295
4.2.	CONTENIDO DEL INFORME FINAL DE AUDITORIA. _____	298
4.3.	SEGUIMIENTO DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES ____	299
5.	<i>CARACTERISTICAS PROPIAS DE CADA AUDITORIA</i> _____	301
5.1.	AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO DE LOS SISTEMAS _____	301
5.2.	AUDITORIA DE GESTION _____	305
5.	<i>BIBLIOGRAFIA</i> _____	311



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **1. INTRODUCCION**

Los objetivos y la práctica de la auditoría, en general, y de la auditoría interna, en particular, se encuentran en permanente cambio y actualización. La mayoría de estos cambios son generados por los avances de la tecnología y las nuevas visiones acerca de la misión y la administración de las organizaciones.

Fue por ello que, a partir de la sanción por parte de la Sindicatura General de la Nación de las Normas Generales de Control Interno, y sobre la base de las experiencias recogidas, se consideró necesario adecuar las pautas y prácticas que han tenido vigencia en el ejercicio de la auditoría interna gubernamental, dictando a tal efecto las normas correspondientes. En esta oportunidad también fueron considerados aquellos documentos nacionales e internacionales especializados en la materia.

Los aspectos generales que constituyen el marco de referencia de esta normativa son analizados en el presente capítulo.

### **1.1. COMPETENCIA**

Conforme a las atribuciones de la Ley 24.156, corresponde a la Sindicatura General de la Nación (SIGEN), como Organismo Rector del Sistema de Control Interno del Poder Ejecutivo Nacional, el dictado de las normas relativas a la auditoría interna gubernamental, así como su cumplimiento y la supervisión de su observancia.

La mencionada ley estipula que la práctica de la auditoría interna gubernamental será realizada por las Unidades de Auditoría Interna dependientes de las autoridades máximas de las jurisdicciones y entidades, coordinadas técnicamente y supervisadas por la SIGEN.

La ley también le atribuye a este Organismo la facultad de realizar auditorías, pericias e investigaciones especiales en las jurisdicciones y entidades del Poder Ejecutivo Nacional, dentro del marco de competencia asignado.

En ese sentido, las Normas Generales de Control Interno, emitidas en el año 1998 por la Sindicatura General de la Nación, establecen en la parte pertinente que "deben practicarse auditorías, las que informarán sobre la eficacia y eficiencia del Sistema de Control Interno, proporcionando recomendaciones para su fortalecimiento, si así correspondiera".

Resulta oportuno recordar que incumbe a las autoridades superiores de cada jurisdicción o entidad, dentro de sus responsabilidades de dirección, el



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

establecimiento y mantenimiento de un adecuado sistema de control interno, que procure:

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

## **1.2. AMBITO DE APLICACION**

Las presentes Normas son prescriptivas y de aplicación obligatoria en el área de competencia de la SIGEN, como Organismo Rector del Sistema de Control Interno del Poder Ejecutivo Nacional y, por lo tanto, aplicables en:

- a) Las auditorías que realice la propia Sindicatura General de la Nación.
- b) Las que lleven a cabo las Unidades de Auditoría Interna.
- c) Las auditorías que realicen las firmas privadas contratadas conforme a las normas en vigencia.

## **1.3. PROPOSITOS**

Los principales propósitos que se esperan alcanzar a través de la aplicación de estas Normas, son:

- a) orientar la actividad para el ejercicio de la auditoría interna gubernamental, a los efectos que la misma se ajuste a métodos objetivos y sistemáticos, que ayuden a la formulación de juicios razonablemente realizados;
- b) mejorar las prácticas y procedimientos técnicos en uso;
- c) contribuir a difundir la comprensión del rol del auditor y de sus responsabilidades en el ejercicio de la auditoría interna gubernamental;



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- d) fijar bases para unificar el trabajo de las Unidades de Auditoría Interna (UAI);
- e) propender a la coordinación de las tareas entre los órganos del sistema de control;
- f) alentar el empleo del criterio profesional, el cual deberá ser ejercido por el auditor atento a las circunstancias específicas de cada caso.

#### 1.4. PRINCIPALES LINEAMIENTOS

Para la elaboración de las presentes Normas se tuvieron en cuenta las siguientes líneas directrices:

**Misión:** Le compete a la Auditoría Interna Gubernamental examinar en forma independiente, objetiva, sistemática y amplia el funcionamiento del sistema de control interno establecido en las organizaciones públicas, sus operaciones y el desempeño en el cumplimiento de sus responsabilidades financieras, legales y de gestión, formándose opinión e informando acerca de su eficacia y de los posibles apartamientos que se observen.

Asimismo, debe brindar asesoramiento, en aspectos de su competencia, a los responsables de darle solución a los problemas detectados, con una orientación dirigida a agregar valor al conjunto de la organización.

**Objetivos:** Resultan objetivos de la Auditoría Interna Gubernamental los siguientes:

- a) El adecuado funcionamiento de los Sistemas, en particular el de Control Interno.
- b) La correcta aplicación de la Normativa vigente (Leyes, Decretos, Reglamentos, Manuales, Políticas, etc.).
- c) La confiabilidad e integridad de la información producida.
- d) La economía y eficiencia de los procesos operativos.
- e) La eficacia y el desempeño de los distintos segmentos y operadores de la organización (Programas, Actividades, Proyectos, Sistemas, Procesos, etc.).
- f) La debida protección de los activos y demás recursos.
- g) La eficacia de los controles establecidos para prevenir, detectar y disuadir la ocurrencia de irregularidades y de desvíos en el cumplimiento de los objetivos.
- h) La evaluación de riesgos en los sistemas de gestión, con especial orientación a la implantación de medidas correctivas de deficiencias detectadas.

**Políticas:** La actividad para la consecución de tales objetivos se ajustará a los siguientes principios:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- a) Vigilar la observancia de los valores éticos y el fomento de su respeto a través de la propia conducta.
- b) El trabajo estará guiado por el análisis del riesgo: la asignación de prioridades y el énfasis serán definidos en función al resultado de la evaluación general y particular de los sistemas sujetos a control.
- c) La labor se abordará con un enfoque productivo de la acción pública, fomentando y acompañando el cambio cultural en igual sentido. Se debe prestar preferente atención a aspectos tales como:
  - los costos y gastos innecesarios;
  - la calidad de los bienes provistos o servicios prestados;
  - la incidencia económica de los controles recomendados, no sólo desde el punto de vista de la relación costo del control contra riesgo que procura neutralizar o minimizar, sino ponderando retrasos y complicaciones del proceso productivo como consecuencia de su implantación;
  - la utilización de adecuados indicadores de desempeño por parte de la conducción. Estos deben ser balanceados e interrelacionados, constituyendo un sistema integrado, y estar referidos a aspectos claves para la correcta dirección de la actividad del organismo.
- d) La auditoría debe actuar como agente de cambio, aplicando y ejerciendo docencia sobre el valor de la creatividad, la innovación y la vocación de servicio.
- e) El personal de auditoría deberá presentar un perfil de alta y actualizada capacitación técnica, creatividad, valores éticos intachables, motivadores y comprometidos con la sociedad.
- f) Se debe procurar la utilización intensiva de recursos tecnológicos, en especial los informáticos.
- g) Se debe demostrar, a través de los informes, que los mismos constituyen un canal útil de realimentación para la toma de decisiones por parte de las autoridades.
- h) Las tareas de auditoría deben ejecutarse atendiendo al principio de costo-beneficio.

### **1.5. FUNCIONES ASIGNADAS A LA SIGEN Y A LAS UNIDADES DE AUDITORIA INTERNA**

Tanto la SIGEN como las Unidades de Auditoría Interna deben asegurar a las autoridades competentes, opiniones profesionales válidas, a fin que estén informadas, con razonable certeza, sobre la confiabilidad del diseño y funcionamiento de los sistemas de control establecidos en cada organismo, el desempeño integral de la gestión y el descargo de sus responsabilidades.

Las Unidades de Auditoría Interna, dependientes del máximo nivel de la organización, forman parte integrante del sistema de control interno, dentro de cada jurisdicción o entidad. Su acción consiste en un examen posterior de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

las operaciones y debe encontrarse desvinculada de las actividades propias de la gestión del ente auditado.

La SIGEN es el Auditor Interno del Presidente de la Nación. Es un órgano externo e independiente de cada jurisdicción o entidad, y el ejercicio de su competencia comprende la supervisión y evaluación de las actividades de las Unidades de Auditoría Interna.

Asimismo, en el ejercicio de sus propias actividades, puede determinar qué parte de su tarea se habrá de apoyar en la labor de la UAI. Ello implica que la misma se lleve a cabo en forma coordinada, conforme a procedimientos que orienten un accionar sistemático y uniforme.

La SIGEN puede requerir a las organizaciones comprendidas en el ámbito de su competencia la información que le sea necesaria para el cumplimiento de sus funciones, debiendo sus autoridades prestar colaboración, so pena de considerarse como falta grave la conducta adversa, teniendo a su vez libre acceso y sin restricciones a registros, documentos, papeles de trabajo, archivos e informes preparados por aquéllas o por la Unidad de Auditoría Interna, a fin de apreciar su corrección metodológica y su confiabilidad, según lo dispone el artículo 106 de la Ley N° 24.156 y su Decreto Reglamentario.

#### **1.6. COORDINACION ENTRE LA SIGEN Y LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA**

Los auditores internos de las jurisdicciones y entidades deben brindar su plena colaboración a la SIGEN, la que incluye, además de la atención de los requerimientos que se le formulen, una coordinación que evite la duplicidad de esfuerzos y posibilite una adecuada cobertura en materia de auditoría y control.

Dicha coordinación incluye la atención de los aspectos solicitados, la realización de reuniones conjuntas para abordar asuntos de interés común, tales como la planificación de actividades y la mutua interiorización de métodos, áreas a cubrir y alcance de las tareas.

La SIGEN, al conocer, aprobar y monitorear los planes de trabajo de cada UAI y practicar una evaluación global de la calidad de las tareas, puede diagramar sus actividades de auditoría de manera de lograr la máxima eficacia para el conjunto del sistema.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **2. CONDICIONES PARA EL EJERCICIO DE LA AUDITORIA**

### **2.1. INDEPENDENCIA Y OBJETIVIDAD**

La actividad del auditor debe ejecutarse manteniendo independencia de criterio respecto del auditado, desarrollando su trabajo con objetividad e imparcialidad en la formulación de los juicios incluidos en sus planes e informes.

La objetividad del auditor debe consistir en una actuación fundada en la realidad de los hechos y demás circunstancias vinculadas a los mismos (actos, situaciones, evidencias), que le permitan mantener sobre bases sólidas sus juicios y opiniones, sin deformaciones por subordinación a condiciones particulares.

Resulta indispensable que el auditor mantenga y demuestre una actitud objetiva e independiente respecto de los auditados, y que a su vez así sea considerado por los terceros. Tal independencia de criterio es una actitud mental caracterizada por la existencia de un elevado sentido ético, manifestado por una conducta respetuosa hacia la expresión de la verdad y consciente de la responsabilidad hacia la comunidad que entraña la tarea del control gubernamental.

El auditor deberá considerar si existen injerencias o impedimentos, internos o externos, que afecten su actitud y convicción para proceder a la ejecución de su labor en forma objetiva e imparcial, sin dar lugar a cuestionamientos de su juicio independiente en el cumplimiento de sus funciones.

La honestidad intelectual que implica la objetividad sólo se puede reforzar sobre la base de condiciones que permitan reconocer en el auditor interno dicha actitud mental. En todo momento deberá evitar colocarse en situaciones donde se sienta incapaz de emitir juicios profesionales objetivos.

Se citan como impedimentos internos o personales, que pueden determinar prejuicios o conflictos de intereses reales o potenciales, los siguientes:

- a) Parentesco cercano, por consanguinidad o afinidad, con las personas cuya información o actividad debe evaluar.
- b) Amistad íntima o enemistad pública o notoria con aquellos cuya actividad examina o evalúa.
- c) Intereses económico-financieros relevantes con el ente en el cual actúa.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- d) Relaciones oficiales profesionales o personales directas o indirectas con los auditados.
- e) Prejuicios, favoritismos u hostilidades sobre decisiones u actos, impulsados por razones políticas o ideológicas.
- f) Intervención en tareas de auditoría en un área o sector donde el auditor se hubiere desempeñado recientemente como decisor u operador.
- g) Asignación de tareas de línea, operativas o de control previo. El auditor no debe asumir responsabilidades operativas o de cogestión.

Se deberá comunicar a las autoridades competentes cuando se verifiquen situaciones que afectan su objetividad.

Debe señalarse que la objetividad del auditor no se ve afectada al recomendar determinados métodos de control, o en las actividades de revisión del diseño de procedimientos a ser implantados. Lo que si la afecta es su participación en el diseño, implantación y operación de aquéllas.

El responsable jerárquico de las actividades de auditoría debe estar atento y además debe ser informado por su personal cuando pueda verse afectada su objetividad o imparcialidad, y proceder anticipadamente, a fin de evitar cualquier posible conflicto de intereses u otros obstáculos.

Cuando ello afecte al responsable máximo de la auditoría, éste lo pondrá en conocimiento de las autoridades competentes.

Se considerará que existen obstáculos graves a la tarea de la Unidad de Auditoría Interna cuando las autoridades de la jurisdicción o entidad coarten o intenten coartar la independencia de criterio o las actividades del Auditor Interno.

## **2.2. CUMPLIMIENTO DE NORMAS ETICAS Y DE CONDUCTA**

El auditor debe poseer principios éticos para el cumplimiento de su función. Ello implica que en su desempeño debe mostrar las necesarias cualidades de honestidad y vocación por el servicio público, y atender el debido cumplimiento de las normas legales y profesionales aplicables.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **2.3. CONOCIMIENTO, PERICIA Y EXPERIENCIA**

Las capacidades técnicas y las cualidades personales del auditor deberán ser tales que aseguren la apropiada conducción y ejecución de los trabajos de auditoría.

El auditor debe poseer los conocimientos, pericia y experiencia esenciales para desempeñar sus tareas conforme a la naturaleza, importancia y complejidad del cometido asignado.

Las cualidades exigidas suponen que, al momento de su incorporación, se deben establecer criterios de apreciación sobre los antecedentes académicos y experiencia de los postulantes, complementados con la posterior orientación en el trabajo y la vigilancia de las inquietudes hacia el continuo perfeccionamiento.

El conocimiento y la pericia profesional, individual y de conjunto, deberá extenderse no sólo a las tareas de auditoría, sino que abarcará actividades tales como: gerencia, economía, organización, finanzas públicas, presupuesto, contabilidad, derecho, sistemas computarizados de información, y otras materias que tengan relación con el producto que genera el organismo al que sirve.

Asimismo, el auditor debe contar con aptitudes que le permitan mantener una buena relación y comunicación con los restantes miembros de la organización y aquéllas que son ajenos a ella. Esta habilidad de comunicación alcanza a la oral y escrita, de forma que puedan transmitirse con claridad los propósitos, requerimientos, conclusiones y recomendaciones surgidas de la auditoría.

### **2.4. CAPACITACION CONTINUA**

El auditor debe preocuparse por mantener su competencia técnica en permanente actualidad.

Esta actualización se refiere preferentemente a los avances en normas, procedimientos y técnicas de auditoría, en general, y de la auditoría interna, en particular.

Es necesario proveer su asistencia a conferencias, seminarios, cursos y programas de capacitación, dentro de un proceso de educación continua.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **2.5. DEBIDO CUIDADO PROFESIONAL**

El auditor efectuará sus auditorías con el debido cuidado profesional. Esto supone que actuará aplicando la cautela, reflexión y debida atención a las normas.

El referido cuidado incluye el propósito de hacer conocer la auténtica exposición de su pensamiento y la convicción personal de que ella traduce la verdad, tal como el auditor la percibe, sin inducir a otros a interpretaciones distorsionadas.

Su labor se realizará prestando en su ejecución toda la atención y concentración necesaria para su acabada conclusión, sin desmedro de la diligencia y celeridad necesaria para dicho fin.

El auditor debe estar atento a las deficiencias en el control, a las insuficiencias en los registros y en la contabilidad, a las operaciones erróneas e irregulares, y a los resultados o situaciones que pueden ser indicativos de aplicaciones inadecuadas o ilícitos, operaciones no autorizadas, despilfarro, ineficiencia o falta de probidad en el ejercicio de las actividades.

El debido cuidado profesional requiere que el auditor realice su trabajo considerando especialmente:

- a) El cumplimiento de las normas vigentes.
- b) La importancia relativa y la significatividad de los asuntos que aborda.
- c) El alcance y los procedimientos de la auditoría, que definirá en función a sus objetivos y riesgos organizacionales apreciados.
- d) El uso y aplicación de las especialidades técnicas apropiadas a la complejidad de cada auditoría.
- e) Los riesgos de auditoría, que puedan derivar en una opinión incorrecta por no haber detectado errores o irregularidades significativas.
- f) El análisis de la suficiencia, competencia y relevancia de las evidencias recogidas en el examen.
- g) La pertinencia y aplicabilidad de sus recomendaciones y conclusiones, evitando formulaciones de carácter general.
- h) El costo de la auditoría con relación a sus probables beneficios.

La responsabilidad por la prevención y detección de ilícitos y errores descansa en la autoridad superior de un organismo, a través de un adecuado diseño, implantación y operación de su Sistema de Control Interno.

Un control interno razonablemente eficaz reduce la probabilidad de ilícitos y errores; no obstante, siempre existirá el riesgo de que tales controles no



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

operen según lo diseñado o bien puedan no ser efectivos con relación a eventuales ilícitos cometidos por un nivel superior o que se origine por colusión entre los empleados.

Debido a las características propias de la realización de una auditoría, existe el riesgo de que algún ilícito pueda no descubrirse y, en menor medida, algún error no sea detectado.

El descubrimiento subsecuente de éstos no significa en sí mismo fallas del auditor, si es que en su tarea ha aplicado principios y procedimientos profesionales aceptables y ajustados a las circunstancias en las que se desarrolló la auditoría.

## **2.6. SECRETO PROFESIONAL**

El auditor deberá obrar con absoluta reserva, manteniendo y garantizando la confidencialidad acerca de la información obtenida durante sus tareas, con la amplitud y restricciones establecidas en la normativa vigente.

Esta norma determina que no debe divulgarse o ponerse en conocimiento de otras personas, que no sean las competentes, la información lograda por el auditor como consecuencia de su desempeño profesional en una entidad gubernamental. Ello incluye comentarios orales o por escrito de aquello que debe mantenerse en reserva, hasta el momento de su debida exposición.

Además se deberá mantener cuidado en la custodia y en el acceso a la documentación propia del auditor y del ente.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **3. ORGANIZACION Y REALIZACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA**

#### **3.1. NORMATIVA**

Los documentos de las jurisdicciones o entidades donde operan unidades de auditoría interna, tales como las leyes de creación, estatutos, acciones y responsabilidades de las estructuras organizativas o similares, deben prever normas acerca de las funciones asignadas a aquéllas, conforme a lo reglado en la Ley 24.156 y su reglamentación.

Por otra parte, la máxima autoridad de los organismos de control (UAI y SIGEN) debe formalizar mediante documentos escritos aquellos lineamientos, procedimientos y métodos de trabajo que regulen el funcionamiento de la auditoría, para guía del personal y su debido control.

#### **3.2. RESPONSABILIDAD DE LAS ACTIVIDADES**

Para alcanzar los fines y metas establecidos para que el auditor pueda asegurar sus juicios, minimizando la ocurrencia de errores por las tareas efectuadas, éste debe tomar los recaudos necesarios en:

- a) El diseño por escrito de los métodos de trabajo y las prácticas a desarrollar. En ese sentido deberá poner atención en aspectos tales como el proceso de determinación de los riesgos y la planificación, la definición de los objetivos y alcance de las tareas, la administración de los recursos asignados, la conformación de los equipos con los conocimientos necesarios, la extensión de las pruebas, la comunicación de los resultados, el método de dilucidación de las posibles controversias, etc.
- b) La supervisión del trabajo de los miembros del equipo de auditoría para asegurar que ha sido adecuadamente realizado y se ha cumplido con los objetivos previstos al diseñar los procedimientos.  
La supervisión adecuada debe comprender los siguientes aspectos:
  - Proporcionar instrucciones a los miembros del equipo.
  - Mantener informado sobre el avance de las tareas y los problemas que se presenten.
  - Revisar el trabajo realizado, dejando constancia de su intervención en los papeles de trabajo.
  - Ajustar el programa de actividades según los cambios observados en los resultados y otras condiciones.
  - Dilucidar diferencias de opiniones entre los miembros del equipo de trabajo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El grado de supervisión dependerá del nivel de complejidad de la actividad y de la capacidad y experiencia de los integrantes del equipo.

La supervisión también debe garantizar:

- Que se han seguido los programas de trabajo aprobados, y que cualquier alteración de éstos ha quedado debidamente justificada y aprobada.
- Que los papeles de trabajo están correctamente preparados y soportan las observaciones, recomendaciones y conclusiones.
- Que se cumplen los objetivos de la auditoría en forma eficaz y eficiente.

### **3.3. SELECCION Y EVALUACION DEL PERSONAL**

Se debe tomar intervención en la selección del personal que participará de la tarea, para asegurarse que sus calificaciones y competencias respondan al perfil requerido. La evaluación de los auditores debe ser un proceso continuo; en este sentido se debe procurar brindar una oportunidad de capacitación y desarrollo profesional permanente, a través de la asistencia y la guía en el trabajo.

Cada contacto personal y cada informe, oral o escrito, deberá servir para ir delimitando la opinión sobre las capacidades respectivas, y en oportunidad de su evaluación se deberán considerar aspectos tales como:

- a) Inclínación a la aceptación de responsabilidades.
- b) Forma en que se planea, organiza y ejecuta el trabajo.
- c) Aptitud, conocimiento y competencia técnica.
- d) Manejo de relaciones con el resto de los integrantes del equipo y con los usuarios del servicio.
- e) Iniciativa y creatividad.
- f) Objetividad, versatilidad y adaptabilidad.
- g) Actitud hacia el trabajo.
- h) Buen juicio y sentido común.

Periódicamente, el personal debe tomar conocimiento de los logros y deficiencias, siendo una oportunidad propicia para brindar apoyo y orientación a aquel que lo necesite.

Asimismo, se debe generar un clima que favorezca la calidad, la creatividad y la responsabilidad de los miembros del equipo.

### **3.4. CONTRATACION DE ESPECIALISTAS**

Cuando resulte necesario la incorporación de especialistas mediante contratación para la realización de alguna tarea en especial, se debe evaluar



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

la capacidad, conocimientos, independencia de criterio y objetividad de los postulantes.

Además, se deberá revisar la labor del especialista contratado y los elementos de juicio utilizados para justificar sus observaciones y conclusiones, evaluando así su idoneidad.

Los aspectos a ser tenidas en cuenta para la contratación y realización de las tareas son, como mínimo, los siguientes:

- a) Propósito y alcance de los trabajos.
- b) Duración de las tareas y contenido específico del informe a emitir.
- c) Procedimientos mínimos a aplicar.
- d) Adecuación de las prácticas de auditoría a emplear, a las presentes normas.
- e) Confidencialidad y cláusulas restrictivas acerca de la información obtenido durante la revisión.
- f) Propiedad y custodia de los papeles de trabajo.
- g) Acceso a los registros, personal y recursos de la labor.
- h) Referencia o no en el Informe del Auditor al juicio del especialista.
- i) Acceso a otros controles que se decida realizar.

### **3.5. EVALUACION DE LA CALIDAD**

Se deberán establecer procedimientos que aseguren razonablemente el control de la calidad del trabajo y la búsqueda de la mejora permanente a través de la supervisión continua y la autoevaluación periódica.

En el caso de las Unidades de Auditoría Interna, la evaluación estará basada en la supervisión y el autoexamen periódico de la calidad realizado por el propio auditor interno titular. Se podrán realizar otras verificaciones al organismo a través del Comité de Control, o sobre aquello que pueda decidir la autoridad superior.

La calidad del trabajo debe contemplar la observancia de las normas de control interno y de auditoría dictadas por la SIGEN, y las normas legales y otras complementarias aplicables en la materia.

La SIGEN incluirá las evaluaciones pertinentes acerca de la actividad de la UAI. En el examen del trabajo de la Unidad de Auditoría Interna utilizará procedimientos de análisis tales como la revisión de los planes y programas de trabajo, de los papeles de trabajo y su ajuste a lo expresado en los informes.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Su revisión podrá cubrir algunas de las transacciones y procedimientos ya examinados por el Auditor Interno, como elemento para juzgar la calidad de su trabajo. Asimismo, pueden incluirse indagaciones a los funcionarios del organismo, tales como las relacionadas con la actividad propia brindada por la UAI en el desempeño de sus responsabilidades.

### **3.6. OBJETO, NATURALEZA Y ALCANCE DEL TRABAJO**

Es de competencia de la Auditoría Interna Gubernamental el examen independiente, objetivo, sistemático y amplio del funcionamiento del control interno establecido en las organizaciones públicas dependientes del Poder Ejecutivo Nacional y del desempeño en el cumplimiento de sus responsabilidades operativas, financieras, legales y de gestión, debiéndose formar opinión e informar acerca de su eficacia, y de los posibles apartamientos observados.

El auditor utilizará métodos selectivos de observación y comprobación, dado que, por su naturaleza y costo, podría resultar difícil verificar la totalidad del universo sujeto a control. En tal sentido, se propicia la utilización de herramientas tales como el análisis de riesgos y el muestreo estadístico.

El alcance de la auditoría es integral y, por lo tanto, comprende:

- a) La evaluación del funcionamiento del Sistema de Control Interno y de las operaciones, incluyendo aspectos tales como la debida protección de los activos y demás recursos, y de la existencia de los controles establecidos para detectar y disuadir la ocurrencia de cualquier tipo de acción irregular.
- b) La verificación de la correcta aplicación de la normativa vigente (leyes, decretos, reglamentos, manuales, políticas, etc.).
- c) El examen sobre la confiabilidad e integridad de la información emitida.
- d) La evaluación de la eficacia de la organización, en sus distintos segmentos y operadores.
- e) La evaluación de la economía y eficiencia en los diferentes procesos operativos.

El campo de intervención y análisis se extiende a cualquier nivel, función, sector, unidad, programa, actividad, proyecto, producto, proceso, registro, transacción, contrato, etc., sin obviar la consideración de su funcionamiento coordinado en el conjunto del sistema.

### **3.7. METAS A ALCANZAR**



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Durante la labor de auditoría se deberán obtener, acumular y examinar evidencias válidas y suficientes con el fin de cumplir con los siguientes propósitos:

- a) Emitir una opinión acerca de la eficacia del sistema de control interno imperante en el Organismo.
- b) Poder concluir acerca de la eficacia en el logro de los objetivos establecidos y el cumplimiento con la normativa.
- c) Informar acerca del resultado de la gestión con relación a los objetivos de economía, eficiencia y eficacia.
- d) En relación a los desvíos observados, procurar identificar las causas de las fallas detectadas, y efectuar recomendaciones con propuestas que promuevan el cumplimiento de los procedimientos y el establecimiento de prácticas aceptables.

Asimismo, dado que pueden presentarse situaciones derivadas de la aplicación de normas específicas, solicitudes judiciales, denuncias, etc., que demandan al auditor la necesidad de efectuar estudios o exámenes periciales, éstos serán realizados utilizando los procedimientos, recursos profesionales y métodos apropiados conforme su naturaleza y circunstancia.

### **3.8. PLANIFICACION DE LA ACTIVIDAD**

El auditor debe realizar una planificación ordenada, sistemática y documentada de su labor.

La planificación constituye el primer paso para el cumplimiento de las metas y objetivos de la auditoría gubernamental y comprende la instancia donde se procede a la asignación de recursos para la realización de las tareas.

Existen tres niveles de planificación: estratégica o plan global, planificación anual, e individual para cada auditoría.

Las principales tareas para la elaboración del plan estratégico de auditoría comprenden: la obtención y análisis de la información del organismo sujeto a control, la presentación desagregada de sus componentes, la determinación y evaluación de los riesgos, la selección de los proyectos de auditoría, la previsión de los recursos para su realización y la presentación ordenada de la estimación de su ejecución en el tiempo.

El plan estratégico podrá extenderse en más de un ejercicio fiscal para el universo de los procesos o actividades, no debiendo exceder, en lo posible, los cinco años.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Mediante los planes anuales se determinan los objetivos (proyectos) a cumplir en cada uno de los ejercicios. El plan anual constituye una etapa para el cumplimiento de las metas consignadas en el plan estratégico o global.

Los planes deben elaborarse contemplando la existencia de una cierta oportunidad y flexibilidad en su determinación. Anualmente, será necesario revisar el plan estratégico de auditoría y proceder a su actualización.

Los planeamientos deben ser documentados por escrito. El plan estratégico y el plan anual deberán presentarse a consideración y aprobación de las autoridades competentes. Las eventuales modificaciones significativas que se realicen durante el ejercicio deberán ser conocidas y aprobadas por las mencionadas autoridades.

Los planes elaborados por las Unidades de Auditoría Interna —tanto el estratégico como el anual— deberán considerar los requerimientos específicos de la autoridad superior y de la SIGEN, y se enviarán a ésta para su aprobación, con la previa intervención de la mencionada autoridad.

También deberá elaborarse un plan para cada una de las auditorías a practicar, a fin de permitir su apropiada conducción y supervisión. Ello facilitará el avance de las tareas a través de las distintas etapas, el control del tiempo insumido y consecuentemente, la apropiada utilización de los recursos humanos y materiales.

El plan de cada auditoría deberá ser complementado con el respectivo programa de trabajo.

Para la elaboración del plan y el programa de trabajo para cada auditoría se realizarán relevamientos preliminares con el objeto de reunir información acerca de las actividades a auditar (normativa del ente, estructura interna, recursos humanos, actividades operativas, distribución geográfica, etc.).

El plan de trabajo de cada auditoría así como su respectivo programa podrá ser modificado en función de los factores que acontezcan durante el desarrollo de la misma.

### **3.9. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA**

Los procedimientos de auditoría constituyen métodos analíticos de investigación y prueba que los auditores deben utilizar en su examen, con el objeto de obtener evidencias que le permitan fundamentar sus opiniones, conclusiones y recomendaciones.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

La elección de los procedimientos y técnicas de auditoría más adecuados será decidida por el máximo responsable de la ejecución de la tarea, teniendo en cuenta, fundamentalmente, el objetivo y el alcance de la misma y los riesgos involucrados.

Para decidir la utilización de los procedimientos a aplicar, se deben evaluar factores tales como:

- La importancia del área, sector, materia, etc., objeto de examen.
- El grado de fiabilidad de la información disponible.
- El conocimiento general del funcionamiento de los sistemas y de los controles existentes.

Los procedimientos de auditoría aplicables para la obtención de las evidencias mencionadas comprenden, como mínimo, las siguientes actividades:

- a) Relevamiento: Representa el conjunto de actividades encaradas para documentar en que forma se lleva a cabo un procedimiento.
- b) Revisión: Consiste en el análisis de las características que debe cumplir una actividad, informe, documento, etc. Sirve para seleccionar operaciones que serán verificadas en el curso de la auditoría.
- c) Confrontación: Consiste en el cotejo de información contenida en registros contra el soporte documental de las transacciones registradas.
- d) Rastreo: Es utilizado para seguir el proceso de una operación de manera progresiva o regresiva, reconstruyendo el flujo de actividades y controles, a través de la documentación respectiva.
- e) Observación: Consiste en la verificación ocular de operaciones y procedimientos durante la ejecución de las actividades de la entidad. Se la considera complemento del relevamiento.
- f) Comparación: Consiste en establecer las diferencias entre las operaciones realizadas y los criterios, normas, procedimientos y prácticas que se utilizan habitualmente.
- g) Indagación: Consiste en la obtención de manifestaciones mediante entrevistas a funcionarios y empleados o personas relacionadas con las operaciones.
- h) Encuesta: Se formaliza mediante la utilización de cuestionarios escritos sobre actividades u operaciones objeto de análisis.
- i) Cálculo: Se trata de la verificación aritmética de comprobantes, documentos, etc., para evaluar su corrección y exactitud.
- j) Comprobación: Determina la verosimilitud de los actos y la legalidad de las operaciones, autorizaciones, etc. mediante el examen de la documentación respectiva.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- k) **Certificación:** Se refiere a la obtención de un documento en el que se asevera la veracidad de un acto o hecho legalizado a través de la firma de un funcionario autorizado.
- l) **Inspección:** Es el examen físico y ocular de ciertos activos tangibles como ser bienes de consumo o de uso, insumos, obras, valores, etc., para comprobar su real existencia y autenticidad.
- m) **Análisis:** Es la separación de una operación, procedimiento o actividad en sus elementos componentes, para establecer su conformidad con criterios de orden normativo y técnico.
- n) **Circularización:** Procura obtener información directa y por escrito de un sujeto externo a la entidad (persona u organización), que se encuentra en situación de conocer la naturaleza y condiciones de la operación consultada, y de informar válidamente sobre ella.
- o) **Conciliación:** Es el examen de la información emanada de diferentes fuentes, con relación a la misma materia, a efectos de verificar su concordancia y determinar de esa manera la validez y veracidad de los registros e informes que se está examinando.
- p) **Tabulación:** Consiste en agrupar, sobre la base de determinados criterios, datos obtenidos en distintas áreas o segmentos, para posibilitar la derivación de conclusiones.
- q) **Determinación de Razonabilidad:** Se lleva a cabo a través de la utilización de indicadores o tendencias sobre la evolución de determinados comportamientos.

Adicionalmente, se pueden aplicar otros métodos que complementan a los procedimientos y técnicas citados y que constituirán elementos auxiliares para la selección y utilización de los mismos. Por su intermedio se identifican las condiciones existentes, se establecen muestras del universo y se preparan los resultados del trabajo realizado.

Entre estos métodos pueden señalarse:

- a) **Pruebas selectivas a criterio o juicio del auditor:** Cuando con el objeto de simplificar las labores de medición, verificación o examen, a juicio del auditor se seleccione una muestra representativa del universo bajo análisis.
- b) **Pruebas selectivas por muestreo estadístico:** El mismo permite cuantificar el grado de incertidumbre (riesgo) que resulta de examinar sólo una parte del universo. Existen métodos matemáticos para determinar el tamaño mínimo de la muestra necesaria para un conjunto.

El criterio profesional del auditor y su experiencia determinarán la combinación de prácticas y procedimientos según los riesgos y otras



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

circunstancias, con vistas a obtener la evidencia necesaria y la suficiente certeza para sustentar sus conclusiones y opiniones de manera objetiva.

En cada etapa se identificarán las herramientas a aplicar en cada circunstancia, como ser con uso de computadoras u otros equipos de diversa naturaleza, o bien métodos manuales de revisión, con empleo de cursogramas, matrices de riesgo, cuestionarios o recordatorios, aplicando técnicas de muestreo discrecional o de criterio, o a través del estadístico.

El auditor aplicará, en general, los procedimientos de auditoría sobre la base de muestreo, o pruebas selectivas, tanto de los hechos y aspectos por examinar como de las evidencias referidas a ellos, excepto que determinadas circunstancias aconsejen lo contrario.

En el muestreo estadístico la selección se hará sobre la base de técnicas que establecen la cuantía de unidades (cantidad de hechos, bienes, documentos, etc.) a ser sometidas a muestreo, teniendo en cuenta el universo a considerar.

En cambio, en el muestreo de criterio la selección de la cantidad y características de unidades elegidos se basará exclusivamente en el discernimiento del auditor, el que estará vinculado con el conocimiento que pueda tener del control interno vigente.

Tanto en el muestreo estadístico como en el de criterio, el auditor deberá discernir qué margen de error considerará aceptable para cada selección y, por lo tanto, su decisión descansará también en su conocimiento del control interno vigente.

En cualquier caso, antes de resolver el método de selección a seguir, el auditor debe considerar, del universo de su muestra, los hechos y aspectos individuales de mayor significación (por su importe o por su relevancia dentro del conjunto), los que examinará integralmente con particular atención y cuidado.

El auditor debe ampliar adecuadamente el tamaño de las muestras e investigaciones cuando los resultados obtenidos señalen cantidad de errores en exceso de lo esperado, u otras irregularidades que revelen la presencia de fallas graves de control interno o de desempeño en el organismo.

El auditor, al planificar su tarea, debe considerar el grado de exposición o de riesgos potenciales referidos a posibilidades de comisión de ilícitos e irregularidades en los diferentes segmentos y operaciones del organismo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

El auditor ejecutará procedimientos de auditoría que le permitan obtener razonable seguridad acerca del funcionamiento de los controles, basados en una apropiada estimación del riesgo.

La probabilidad de identificar la existencia de errores es normalmente más alta que la de hacerlo con los ilícitos, ya que éstos son ordinariamente acompañados por acciones dirigidas a ocultarlos.

El auditor debe tener en cuenta que existen diversas condiciones y eventos que incrementan la posibilidad de estar en presencia de actividades irregulares:

- a) Débil diseño del Sistema de Control Interno.
- b) Incumplimiento de normas y procedimientos de control interno establecidos.
- c) Cuestionamientos a la integridad y competencia de la Autoridad.
- d) Transacciones inusuales.
- e) Impedimentos para obtener suficiente y apropiada evidencia de auditoría.

Pueden constituir indicadores válidos las operaciones no autorizadas o indebidamente conformadas, el incumplimiento de los controles establecidos, los precios o cláusulas contractuales anormales o las diferencias significativas en los inventarios. Ante ello, el auditor deberá adecuar, a su juicio, los procedimientos complementarios a aplicar en su labor, teniendo en consideración el tipo de posibles anomalías y la probabilidad de su existencia.

A menos que las circunstancias indiquen claramente lo contrario, el auditor no puede asumir que la detección de solo un caso es aislada. Ante su presencia, ajustará la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de detalle a aplicar.

En ejercicio de su actividad, la responsabilidad general del auditor funcionario público está alcanzada por las normas generales en la materia.

En el desarrollo de la auditoría, su responsabilidad ante la detección de indicios que hagan presumir la comisión de ilícitos consiste en:

- a) Prestar debida atención a las situaciones que incrementan riesgos.
- b) Informar a los niveles de autoridad pertinentes, para que lleven a cabo las acciones que correspondan antes de extender la aplicación de procedimientos de auditoría.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- c) En determinadas circunstancias incluso puede ser requerido suspender o interrumpir todo o una parte del trabajo de auditoría para no interferir con las investigaciones que se lleven a cabo.

### **3.10. OBTENCION Y EVALUACION DE LAS EVIDENCIAS**

El auditor debe obtener siempre el nivel de evidencia necesaria que le permita formar y sustentar sus juicios y afirmaciones. Además, deberá vigilar que exista una adecuada relación entre los recursos insumidos en su obtención y la utilidad de los resultados que espera conseguir.

Las evidencias se agrupan según sus características, siendo usual la siguiente clasificación:

- a) Físicas: Las obtenidas mediante inspección o visualización directa de activos tangibles, personas, actos o procesos. Deben documentarse mediante memorandos, fotografías, gráficos, mapas o muestras reales.
- b) Documentales: Las mismas provienen de información contenida en registros, Actuaciones, cartas, contratos, facturas, informes, expedientes, etc.
- c) Testimoniales: Las resultantes de la información obtenido de las personas que tienen conocimientos dentro y fuera de la entidad, comprenden a las declaraciones recibidas en respuesta a las preguntas formuladas, tales como encuestas, entrevistas, cartas de gerencia, etc.
- d) Analíticas: Son las resultantes de cálculos, comparaciones, estimaciones, estudio de índices y tendencias, así como la investigación de variaciones y de transacciones habituales o no.
- e) Informáticas: Se incluye a las contenidas en soportes electrónicos, informáticos y telemáticos, así como los elementos lógicos, programas y aplicaciones utilizados por el auditado.

Las evidencias que el auditor obtenga para fundamentar sus opiniones, observaciones y recomendaciones deben ser competentes, relevantes y suficientes.

La evidencia será competente en la medida en que sea consistente con el hecho, es decir, confiable y válida. El auditor deberá considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de la validez o integridad de la evidencia y, de ser así, obtendrá evidencia adicional o revelará esa situación en el informe de auditoría.

Constituyen criterios útiles que coadyuvan a determinar si una evidencia es competente:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- La evidencia de fuentes externas o independientes es más confiable que la obtenida de la propia entidad.
- La evidencia que se obtiene mediante el examen directo efectuado por el auditor a través de la observación ocular, cálculo o inspección, es más confiable que la recogida en forma indirecta.
- La evidencia testimonial, que se obtiene en circunstancias que permiten a los informantes expresarse libremente, merece más crédito que aquella recibida en otras circunstancias.
- La evidencia recogida de un sistema de control interno apropiado es más confiable que la obtenida cuando dicho sistema de control es deficiente, insatisfactorio o inexistente.

La evidencia será suficiente si la misma sustenta las observaciones del auditor y si los resultados de las pruebas aplicadas proporcionan una seguridad razonable para proyectar esos resultados, con un mínimo de riesgo, al conjunto de actividades u operaciones.

Para determinar la suficiencia de la evidencia se utilizarán métodos estadísticos, el criterio profesional o ambos en forma combinada.

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

La información utilizada para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda una relación lógica y directa con ese hecho, y es importante para poder demostrarlo.

Siempre que lo estime necesario, el auditor debe recibir de los funcionarios del ente, declaraciones por escrito sobre la relevancia y competencia de la evidencia obtenida. El objetivo de las mismas es confirmar las expresiones verbales y comentarios emitidos por personal de la unidad y por particulares. Además, reducen la posibilidad de que los asuntos objeto de dichas expresiones o comentarios se interpreten erróneamente.

### **3.11. DOCUMENTACION DE LA TAREA. PAPELES DE TRABAJO**

La tarea efectuada por el auditor debe documentarse en papeles de trabajo, de forma tal que permita respaldar las conclusiones y demás resultados de su labor.

#### **3.11.1. CONTENIDO, REQUISITOS Y CARACTERÍSTICAS**

El auditor deberá mantener un archivo completo y detallado de los papeles de trabajo elaborados, en legajos preparados para tal fin.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Los principales propósitos de los papeles y legajos de trabajo son los siguientes:

- a) Documentar la tarea realizada.
- b) Proveer la base para sostener las observaciones y conclusiones de la auditoría.
- c) Ayudar al auditor a ejecutar y a supervisar la labor de auditoría.
- d) Permitir la revisión de la calidad de la auditoría, al proporcionarle al revisor la documentación escrita de la evidencia que respalda las opiniones y conclusiones del auditor.

Los papeles de trabajo deben contener:

- a) Los objetivos, el alcance y la metodología, incluso los criterios de selección y muestreo utilizados.
- b) La documentación necesaria acerca del trabajo realizado, incluso la descripción de las transacciones, registros y documentación examinados que permitan a cualquier auditor la corroboración de su labor.
- c) Las constancias de las revisiones realizadas para supervisar el trabajo efectuado.
- d) Las evidencias del trabajo realizado por otro auditor —en copia—cuando hayan sido utilizadas para evitar la duplicidad de esfuerzos.
- e) Las limitaciones y obstáculos encontrados en el desarrollo de las tareas de auditoría.

Atento a que los papeles de trabajo son el vínculo entre el trabajo de campo y el informe del auditor, los mismos deben reunir determinados requisitos:

- a) Ser completos, exactos y contener información suficiente de modo que para su comprensión no se requiera de otras explicaciones complementarias.
- b) Contener evidencia suficiente del trabajo realizado y de las conclusiones resultantes, facilitando la revisión y supervisión de las tareas.
- c) Ser claros, comprensibles y detallados, incluyendo índices y referencias adecuadas con el fin de resultar entendibles a cualquier tercero idóneo en la materia.
- d) Contener exclusivamente información pertinente y relevante para el cumplimiento de los propósitos de la auditoría.

Los papeles y legajos de trabajo son susceptibles de normalización a través del empleo de técnicas apropiadas (por ejemplo, el uso de tildes comunes, marcas o notas, referencias, índices, etc.).



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Los papeles de trabajo deben ser archivados sobre una base razonablemente sistemática y se agruparán en legajos o carpetas que, de acuerdo a su característica, se clasificarán en permanentes y corrientes.

El legajo permanente contendrá una serie de documentos que, por sus características, podrán ser consultados durante la ejecución de cualquier auditoría que se practique en un ente.

Los legajos corrientes incluyen los programas de trabajo con el detalle de todos los procedimientos aplicables y la constancia del control de su ejecución, y aquellos papeles de trabajo elaborados durante el desarrollo de cada auditoría. De acuerdo a las características de la documentación contenida, podrán considerarse como legajos principales o auxiliares.

La técnica de confección de papeles de trabajo hace recomendable que:

- a) Deben ser elaborados en forma simultánea a la aplicación de cada procedimiento, evitando postergar la anotación de la tarea realizada y de las eventuales observaciones. Se debe prever que no será necesario recoger datos adicionales en oportunidad de redactar el informe de auditoría.
- b) Se deben aprovechar los registros del organismo, evitando la transcripción de información contenida en ellos cuando puedan extraerse copias útiles a tal efecto.
- c) Deben prepararse facilitando la comprensión por quienes efectuarán la supervisión de la tarea, permitiendo la verificación precisa y rápida de que todos los procedimientos contenidos en el programa de trabajo se han cumplido. Los elementos de juicio obtenidos y las explicaciones, comentarios y observaciones deben encontrarse expuestos en forma clara y concisa.

Los papeles de trabajo pueden estar contenidos en diversos formatos, tales como papel, cintas, discos, disquetes, películas u otros medios, debiéndose mantenerlos protegidos contra riesgos de destrucción o de accesos no deseados.

#### **3.11.1.1. PROPIEDAD**

Los papeles de trabajo de las auditorías realizadas por la SIGEN son de su propiedad, y los que se confeccionen con motivo de las tareas que realicen las Unidades de Auditoría Interna son de propiedad del respectivo organismo; la Unidad de Auditoría Interna será su depositaria.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

### **3.11.1.2. PLAZOS PARA SU CONSERVACION**

El plazo para la conservación de los papeles de trabajo será el que fijen las normas legales y profesionales, y en ningún caso podrá ser inferior a diez años.

## **3.12. ELABORACION DE OBSERVACIONES, RECOMENDACIONES. TRASLADO AL AUDITADO. CONCLUSIONES**

### **3.12.1. OBSERVACIONES**

El auditor debe documentar todas las observaciones de auditoría surgidas como consecuencia de su tarea, que merezcan ser comunicadas.

Se considera observación de auditoría aquella situación específica que revela apartamiento a las normas o a prácticas estimadas razonables, surgida como resultado de la evaluación de cuestiones tales como el sistema de control interno vigente, actividades, programas presupuestarios, procesos, contratos, normativa, etc., y que el auditor considera de importancia plantear para conocimiento de los funcionarios competentes.

Para formular una observación conforme al objeto de su examen, el auditor se valdrá de consideraciones tales como:

- Su conocimiento profundo de los hechos y circunstancias, así como de su juicio profesional.
- La materialidad y la importancia relativa.
- El impacto acaecido o probable.

Las observaciones de auditoría se obtienen a través de un proceso de comparación entre "lo que es" (realidad) respecto de "lo que debe ser" considerado una práctica aceptable o razonable (criterio). Las mismas deben comunicarse de forma tal que no induzcan a conclusiones erróneas, y su contenido estar justificado y respaldado por las evidencias de la labor cumplida.

El auditor debe tener en cuenta las siguientes prácticas en la detección y elaboración de las observaciones:

- Identificar las deficiencias/desvíos detectados y su relevancia; señalando, de corresponder, las causas que los originan.
- Cuantificar, cuando sea posible y pertinente, la incidencia de tales desvíos.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Dar cuenta de los posibles efectos y/o riesgos a los que se expone la conducción, de mantenerse la situación observada.
- Agrupar las observaciones conforme las materias y componentes del control interno a los que refieren.
- Evaluar y mencionar el posible impacto de las observaciones en la presentación de la información del ente (presupuestaria y contable), cuando la naturaleza de lo observado así lo justifique, cualquiera haya sido la auditoría realizada.

Al presentar un estado de las observaciones se deberá indicar cuáles provienen y se mantienen de auditorías anteriores y cuáles surgen de la nueva comprobación realizada, cuando así corresponda.

### **3.12.2. RECOMENDACIONES**

Conjuntamente con la exposición de las observaciones, el auditor deberá esbozar la recomendación de los posibles pasos a seguir para procurar corregir las falencias detectadas y así poder regularizarlas oportunamente.

Las recomendaciones que efectúe el auditor deben entenderse como un servicio a toda la organización, ya que el objeto principal de los exámenes está dirigido a la mejora de los sistemas y actos de gestión, y deben procurar incrementar la eficiencia y eficacia del organismo y la de sus mecanismos de control interno.

Cuando algunos de los problemas revelados por la auditoría puedan tener varias soluciones posibles, ninguna superior a la otra según los elementos de juicio disponibles, no se debe optar por proponer una única solución, sino presentar las ventajas y desventajas de cada una de ellas.

Las recomendaciones deberán exponerse aún en los casos en que las acciones correctivas hayan sido prometidas o iniciadas pero no terminadas.

La recomendación formal proporcionará una base para el seguimiento posterior por parte de la Unidad de Auditoría Interna, la SIGEN u otros auditores, sobre la posible acción correctiva llevada a cabo por los funcionarios y operadores competentes.

### **3.12.3 TRASLADO AL AUDITADO**

Las observaciones y consiguientes recomendaciones deben requerir la opinión del auditado o de sus superiores, debiéndose señalar posteriormente la aceptación o discrepancia por parte de los mismos; en caso de



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

corresponder, se solicitará conocer el plan correctivo, es decir el compromiso asumido y el plazo estimado para su regularización.

El auditor debe asegurarse que los operadores e informantes afectados, así como los superiores responsables de éstos, concuerden con lo esencial de las observaciones remitidas o bien emitan claramente sus reparos.

Uno de los propósitos que se persigue al tratar las observaciones y recomendaciones con los afectados y con sus superiores responsables, es tener la certeza de que el auditor no ha omitido hechos o no ha razonado con imprecisión. Con esto se logra que el auditor confirme las evidencias o bien obtenga datos que se hubieran omitido durante la tarea de auditoría, por reticencia de los informantes o por no haber encarado debidamente la evaluación, y que originen la cancelación de la observación por resultar improcedente o de escasa relevancia. El rápido conocimiento de las observaciones surgidas de la tarea de auditoría por parte de los sectores involucrados, agiliza también la toma de decisiones correctivas, sin necesidad de esperar a la emisión del informe final del auditor.

Cuando el auditor no comparta una disidencia manifestada por escrito por el auditado, debe dejar constancia de esta situación.

Las observaciones que describan posibles ilícitos cometidos por los agentes, que el auditor haya identificado, pueden no ser puestas en conocimiento previo de los imputados, sino comunicadas directamente a la autoridad superior competente. Si fuera ésta la involucrada, entonces corresponderá elevarlas directamente a la SIGEN para que esta tome la acción correspondiente.

#### **3.12.4. CONCLUSIONES**

Cada una de las conclusiones contenidas en los papeles de trabajo son opiniones técnicas, fruto del razonamiento basado en las evidencias, que constituyen una de las partes sustanciales de la labor y que deben responder a lo requerido en el objeto de la auditoría.

La inexistencia de observaciones o su existencia y valoración como significativas, servirán para fundamentar las conclusiones que formule el auditor, las que estarán basadas en la realidad observada en forma objetiva e independiente.

Por ello, la conclusión final u opinión es la expresión que el auditor expone, indicando el grado de desvío u observancia encontrado sobre el óptimo aceptable, conforme a las evidencias respaldatorias y a su juicio profesional.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### **4. COMUNICACION DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORIA**

La comunicación del resultado final de cada auditoría realizada será efectuada mediante informe escrito firmado.

La excelencia de la auditoría gubernamental se mide por la calidad de sus observaciones, conclusiones y recomendaciones, e indirectamente por el logro en que las primeras sean subsanadas y generen la correspondiente modificación de conductas.

Por lo tanto, es imprescindible que los informes se preparen con la prontitud necesaria para que los comentarios, cuestionamientos o recomendaciones lleguen con oportunidad al destinatario y le permitan actuar en consecuencia.

La fecha de entrega de los informes se fijará con antelación al comienzo del trabajo, y de acuerdo con las circunstancias que determina la auditoría, pudiéndose elaborar informes parciales cuando la importancia de su objeto así lo justifique.

La fecha de los informes debe ser inmediata a la finalización de la tarea de campo de la auditoría.

La responsabilidad final de la presentación del informe está a cargo del responsable máximo del órgano de auditoría.

##### **4.1. CUALIDADES DEL INFORME DE AUDITORIA**

El informe debe elaborarse teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

###### **4.1.1. IMPORTANCIA DEL CONTENIDO**

Los asuntos de los que trata el informe escrito deben tener suficiente importancia para justificar su inclusión y la atención de los funcionarios a los que va dirigido. Deben evitarse los temas de una importancia relativa menor.

###### **4.1.2. COMPLETO Y SUFICIENTE**

El informe debe dar cuenta de todos los aspectos comprendidos y resultantes de la labor de auditoría, brindando la información necesaria para la adecuada interpretación de los temas tratados.

Si bien el informe debe ser conciso, contendrá los antecedentes suficientes sobre los objetivos y alcance del trabajo, la descripción de las observaciones,



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

recomendaciones, la opinión del auditado y la conclusión u opinión del auditor, teniendo en cuenta una perspectiva adecuada.

El auditor debe partir del supuesto que el lector no tiene conocimiento de la materia analizada; por lo tanto, el informe explicará suficientemente los hechos o circunstancias, y expondrá sus recomendaciones y conclusiones con claridad.

#### **4.1.3. UTILIDAD**

Su propósito es generar una acción constructiva, ayudar al auditado y a la organización y conducir a la obtención de mejoras que resulten necesarias.

#### **4.1.4. OPORTUNIDAD**

Debe emitirse sin retraso, a fin de permitir una rápida acción correctiva.

La oportunidad siempre es importante y más aún cuando el informe se refiere a temas tales como malversación de recursos, transacciones ilegales, acciones de responsabilidad y otras fallas en la protección del interés público.

#### **4.1.5. OBJETIVIDAD**

La objetividad se obtiene brindando información real y libre de distorsión. Las observaciones, recomendaciones y conclusiones deben expresarse de forma imparcial.

Las observaciones y conclusiones del informe deben estar sustentadas por evidencia válida y suficiente, que conste en los papeles de trabajo. Se deben preparar informes que reflejen la realidad de la mejor manera posible, sin inducir a error, y enfatizan sólo aquello que necesita atención.

Cuando el auditor tiene evidencias que su informe contiene un error, debe evaluar la necesidad de emitir un informe rectificativo, para su distribución entre todos aquellos que recibieron el informe anterior.

#### **4.1.6. EQUIDAD**

El requisito de equidad se refiere a la necesidad de ser justos e imparciales en las manifestaciones del informe, de manera que los destinatarios estén razonablemente seguros que el mismo es digno de crédito.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Si en algunos de los trabajos no es posible llegar a efectuar toda la labor necesaria para verificar la corrección de la información brindada, se debe señalar la fuente que la originó e incluir la salvedad necesaria.

#### **4.1.7. CALIDAD CONVINCENTE**

Las observaciones se presentarán de manera convincente, y las recomendaciones y conclusiones deberán inferirse lógicamente de los hechos presentados.

Los datos contenidos en el informe deben ser suficientes para convencer a los lectores de la importancia de las observaciones, la conveniencia de aceptar las recomendaciones y la razonabilidad de las conclusiones. El auditor debe estar preparado para dar pruebas concretas de todas y cada una de las manifestaciones contenidas en su informe.

#### **4.1.8. CLARIDAD Y SIMPLICIDAD**

Los informes deben ser redactados de manera clara y con un ordenamiento lógico. Estas características se relacionan directamente con la eficacia de la comunicación.

Se debe partir del supuesto que los lectores no tienen conocimientos técnicos sobre la materia. Cuando se usan giros y siglas no familiares, se los debe definir claramente.

Debe evitarse el lenguaje excesivamente técnico y brindar información de apoyo para la comprensión de los temas complejos. Se debe limitar la repetición de conceptos y descripciones, en la medida que ello contribuya a la comprensión.

#### **4.1.9. CONCISION**

Los informes completos y concisos cuentan con una probabilidad más elevada de captar la atención y generar acciones eficaces.

Los informes concisos van a los hechos y evitan detalles innecesarios que desalienten o confundan al lector.

Solamente cuando sea conveniente para la ampliación y comprensión de la información incluida en el cuerpo del informe, se incorporarán como anexos información complementaria, gráficos u otras herramientas que se consideren apropiadas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### **4.1.10. TONO CONSTRUCTIVO**

El tono del informe debe buscar una reacción de aceptación a las recomendaciones y conclusiones; por ende, debe ser de tipo constructivo.

Las observaciones se presentarán con un lenguaje que no genere una posición defensiva u oposición. Aunque a menudo una observación significa un apartamiento a una práctica deseable, debe hacerse su mención procurando poner énfasis en los beneficios de las mejoras.

Debe evitarse adjetivar y/o acentuar en demasía las deficiencias y presentarlas en una justa perspectiva que las señale sin exagerar (excepto casos de notorias y costosas irregularidades), a fin de canalizar e impulsar las correcciones.

Asimismo, se deberán mencionar, cuando sea el caso, los logros más destacados observados en la entidad y las fortalezas de aquellas áreas o situaciones que así lo demuestren.

#### **4.2. CONTENIDO DEL INFORME FINAL DE AUDITORIA.**

El informe final de auditoría debe estar conformado por un Informe Ejecutivo y un Informe Analítico. En ellos se habrá de volcar el detalle de las observaciones, recomendaciones, la opinión de los auditados y demás datos considerados relevantes para informar el resultado de la auditoría.

El objetivo del Informe Ejecutivo es el de comunicar y alertar a las máximas autoridades las principales observaciones derivadas de la labor. Este debe preceder al Informe Analítico, y contendrá una exposición clara, breve y concreta de las observaciones y recomendaciones más relevantes, y la síntesis con la conclusión final a la que se haya arribado al cabo de las tareas de auditoría.

Por su parte, el Informe Analítico es un informe amplio que describe el objetivo de la auditoría, el alcance de la tarea, las limitaciones a dicho alcance, en el caso de existir, y el marco de referencia, de acuerdo a los siguientes conceptos:

- Objetivo de la auditoría: consiste en el análisis y/o evaluación de la materia —objeto— previamente identificada, con la finalidad específica determinada.
- Alcance de la tarea: se enunciará que la tarea fue realizada de acuerdo con las Normas de Auditoría Interna Gubernamental, aplicándose los procedimientos de auditoría allí enumerados u otros que se consideraron



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

necesarios en la circunstancia. Asimismo, se especificará la fecha de inicio y de finalización de las tareas en el campo, identificando el período cubierto por el examen.

- Limitaciones al alcance: en caso en que el objetivo no haya sido alcanzado en su totalidad por motivos atribuibles al auditado o a condicionantes externos, deberán indicarse los hechos que limitaron el alcance.
- Marco de referencia: se incluirá una sucinta información sobre el programa, área, actividad, contrato, operación, etc., que ha sido objeto de la auditoría.

Asimismo, en el Informe Analítico se incluirán detalladamente cada una de las observaciones surgidas de la labor, las recomendaciones o sugerencias para subsanar las mismas, la opinión del auditado respecto de aquéllas, y la conclusión o manifestación final resultante de las tareas llevadas a cabo por el auditor, conforme las normas anteriormente establecidas.

#### **4.3. SEGUIMIENTO DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES**

El auditor debe vigilar el cumplimiento de las instrucciones impartidas por las autoridades superiores de cada jurisdicción o entidad y demás sectores involucrados, dirigidas a solucionar las falencias expuestas como observaciones en los informes de auditoría.

Si bien el auditor no es el responsable de tomar las acciones para mejorar los controles y/o superar los incumplimientos normativos, su actuación debe propender a la modificación de conductas y al apoyo de la mejora de la gestión. Esto debe verificarse a través del seguimiento efectivo que lleve a cabo, de las falencias expuestas en los informes anteriormente emitidos.

Al efecto se deberán mantener bases de datos, actualizadas y documentadas, conteniendo todas las observaciones y recomendaciones efectuadas con motivo de la labor.

El seguimiento periódico le permitirá al auditor asegurarse respecto de la adopción de medidas adecuadas con relación a los hechos verificados, y si resultan fuente de información para la realización de nuevas auditorías. Al vigilar el cumplimiento de las medidas correctivas, se podrá evaluar no sólo lo acertado del asesoramiento, sino también si los resultados obtenidos de tales soluciones se corresponden con las expectativas.

Dicho seguimiento sobre el estado de corrección de las observaciones se realizará mediante constatación de la implantación de medidas adecuadas a través de una nueva auditoría o sobre la base de un examen especial.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

También se podrá recurrir a solicitar información a los sectores a cargo de tomar las acciones y realizar pruebas selectivas de verificación de las mismas, conforme a la envergadura de los temas de que se trate.

La autoridad superior de la jurisdicción o entidad auditada debe estar informada del estado de corrección de las observaciones. Si se diera el caso de que aquella no aceptara, bajo su responsabilidad, la validez de las recomendaciones del auditor y decidiera no ordenar la implantación de las soluciones o medidas correctivas que aconseja el mismo en su informe, se debe procurar obtener el fundamento documentado de tal decisión. En esa circunstancia, se deberá evaluar la inclusión del cuestionamiento u objeción, es decir, el señalamiento de no haberse corregido las observaciones identificadas, en un nuevo informe de auditoría.

De todas maneras, deberán mantenerse en carpeta todas las recomendaciones no aceptadas por la superioridad del ente, junto con las evidencias de su seguimiento.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## **5. CARACTERISTICAS PROPIAS DE CADA AUDITORIA**

### **5.1. AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO DE LOS SISTEMAS**

#### **5.1.1. OBJETIVO GENERAL**

Los organismos públicos deben contar con sistemas que tengan incorporados instrumentos idóneos de control interno, a fin de favorecer el cumplimiento de sus metas y objetivos, provean la emisión de información financiera y operativa oportuna y confiable, que coadyuve a la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, el cumplimiento de la normativa y la protección adecuada de activos y recursos, incluyendo acciones tendientes a la detección y disuasión de fraudes y otras irregularidades.

Por lo tanto, la auditoría del control interno de los sistemas tiene por objeto examinar y evaluar la calidad y suficiencia de los controles establecidos por el ente para lograr el mejor funcionamiento de aquéllos. El auditor deberá formarse opinión e informar acerca de la razonabilidad de tales controles, dando cuenta de los apartamientos observados y recomendando las propuestas para su mejoramiento.

Es importante señalar que, a diferencia de otras auditorías —donde el conocimiento del control interno es un medio para su concreción—, para la labor de auditoría del control interno de los sistemas, el examen, y las propuestas a efectuar para el logro del funcionamiento adecuado del mismo, será el objeto principal de la labor.

La auditoría del control interno debe aplicar procedimientos tendientes a evaluar sus componentes, a saber:

- a) Ambiente de control
- b) Apreciación del riesgo
- c) Actividades de control
- d) Información/comunicación
- e) Supervisión

Se debe analizar y comprobar el funcionamiento del sistema, teniendo en cuenta los objetivos del control interno que se incluyen a continuación:

- a) La emisión de información financiera y operativa confiable, íntegra, oportuna y útil para la toma de decisiones.
- b) El cumplimiento de las leyes y normas aplicables.
- c) La protección de los activos y demás recursos, incluyendo actividades para la disuasión de fraudes y otras irregularidades.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- d) El conocimiento, por parte de la Dirección Superior, del grado de consecución de los objetivos operacionales, sobre la base de la aplicación de criterios de eficacia, eficiencia y economía.

La tarea tendrá por objeto, fundamentalmente, determinar y concluir si el referido Sistema se ha estructurado de tal manera que proporcione un grado razonable de seguridad para el cumplimiento de los mencionados objetivos.

En todos los casos, el auditor deberá informar aquellas cuestiones que se apartan de un razonable funcionamiento y que, por ende, deberían ser subsanadas por las autoridades, efectuando recomendaciones en tal sentido y sugiriendo los métodos de corrección de las deficiencias.

Cuando el objeto de la auditoría del control interno se relacione con los sistemas computadorizados de información, se contemplarán, además, tareas específicas sobre este particular, tales como:

- a) La planificación, el desarrollo y la implantación de los sistemas utilizados para programar, organizar, ejecutar y controlar las operaciones.
- b) La información producida por los sistemas y su pertinencia, confiabilidad y oportunidad.
- c) La reglamentación básica de cada sistema, su implantación y la divulgación de la misma entre los usuarios.
- d) Los mecanismos de control interno previo y posterior incorporados en los sistemas.
- e) Los recursos idóneos identificados y disponibles para garantizar la continuidad de las operaciones en casos de contingencias o desastres.
- f) El programa de adiestramiento al personal de sistemas de información, sus usuarios y los auditores internos.
- g) La satisfacción que los sistemas brindan a los usuarios.

### **5.1.2. ETAPAS DEL EXAMEN**

El examen del control interno se llevará a cabo a través de las siguientes acciones:

- a) Planificación.
- b) Conocimiento de los componentes del control interno.
- c) Identificación y evaluación de riesgos.
- d) Prueba de la eficacia de los procedimientos de control.
- e) Elaboración de observaciones y emisión de informes.
- f) Actividades complementarias.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

#### a) PLANIFICACION

La auditoría se realizará teniendo en cuenta una planificación basada en el análisis de los riesgos para el cumplimiento de los principales objetivos organizacionales en la materia, evaluando además los riesgos propios de cada una de las unidades organizativas, sistemas, procesos y responsabilidades relevantes de operación y gestión del organismo.

Si bien el alcance del mandato es amplio, deberán seleccionarse cuidadosamente aquellas áreas más sensibles, eligiendo procedimientos y pruebas de funcionamiento de los controles que se consideren relevantes para arribar a una conclusión general en el menor lapso posible.

El Planeamiento Estratégico de Auditoría deberá consignar como objetivo final la emisión de una conclusión u opinión global sobre el universo del control interno de los sistemas, tomando al organismo en su conjunto. El Planeamiento Anual expresará los proyectos de auditoría mediante los cuales se arribará al referido objetivo final.

#### b) CONOCIMIENTO DE LOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO

Para el examen y evaluación de cada uno de los componentes y subcomponentes de la estructura del control interno imperante, deberá cumplirse con la respectiva actualización de la información anterior disponible, considerándose las medidas tomadas respecto de las observaciones resultantes desde la última auditoría practicada o surgidas de informes de otros auditores, si las hubiere; consultas personales a los funcionarios apropiados; lectura de manuales de procedimientos, de sistemas, etc., en uso en el organismo; examen de documentos y archivos, y observación de las actividades desarrolladas.

En el caso de sistemas informatizados, se deberá relevar la estructura funcional y física de los mismos, la arquitectura del hardware, el software, las redes, los aplicativos para los usuarios, etc.

La tarea realizada será documentada a través de alguno de los métodos tradicionalmente aplicables: encuestas, diagramas de flujo, cuestionarios, narrativa, etc.

#### c) IDENTIFICACION Y EVALUACION DE RIESGOS

Reunida la información anterior, el auditor estará en condiciones de analizar y determinar para cada objetivo:



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- a) Si el sistema de control ha sido correctamente planeado, con una estructura orientada por la apreciación de los riesgos que debe enfrentar el organismo. Ello implica interrogarse, por ejemplo ¿qué tipos de errores o irregularidades pueden producirse? (riesgos), ¿qué mecanismos de control pueden detectarlos y evitarlos?, ¿qué deficiencia, error o irregularidad potencial no se encuentra contemplada en las actividades de detección o prevención vigentes?
- b) Si los procedimientos establecidos son adecuados, operan efectivamente facilitando el control y resultan suficientes para prevenir o detectar errores e irregularidades.

Para ello el auditor se deberá apoyar en las normas generales de control interno, los criterios aceptados como de buenas prácticas, su criterio profesional y el sentido común.

La labor se debe concentrar en aquellos controles considerados clave para lograr el cumplimiento de los objetivos. El uso de matrices de riesgo es útil a tales efectos.

En esta etapa el auditor debe:

- a) Identificar los controles existentes en cada una de las áreas o sistemas relevantes de la organización.
- b) Identificar la ausencia de controles clave y las debilidades de los existentes.
- c) Determinar los errores importantes que de ello pudieran resultar.

#### d) PRUEBA DE LA EFICACIA DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

El auditor procederá a realizar comprobaciones del funcionamiento de los controles de los sistemas para asegurarse que han estado operando en forma adecuada en el lapso seleccionado para la auditoría. Es decir, se deberá verificar:

- a) Que los mecanismos de control están operando apropiadamente (pruebas de procedimiento).
- b) El grado de eficacia con que los niveles apropiados de la administración realizan el ejercicio directo del control sobre los recursos: humanos, materiales y financieros.

#### e) ELABORACION DE OBSERVACIONES Y EMISION DE INFORMES

El auditor deberá estar en condiciones de identificar deficiencias en el diseño y operación de la estructura del control interno de los sistemas, así como en



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

el funcionamiento de los controles y, de proceder, informarlo a los niveles competentes, conjuntamente con las propuestas para su mejora mediante su inclusión en los informes ejecutivo y analítico correspondientes.

#### f) ACTIVIDADES COMPLEMENTARIAS

Debe considerarse que la existencia de un adecuado control interno es una condición, no una garantía, para que un organismo haya dado efectivo cumplimiento, en su desempeño, a sus objetivos operativos, financieros, normativos y de economía, eficiencia y eficacia de la gestión.

Por lo tanto, para comprobar con mayor profundidad el funcionamiento real de este desempeño y cumplir con el mandato del control asignado a la auditoría, puede resultar necesario complementar los exámenes del control interno, mediante la realización de otras actividades de auditoría.

### **5.2.AUDITORIA DE GESTION**

#### **5.2.1.COMENTARIOS PRELIMINARES**

El pensamiento tradicional en materia de gestión pública se encuentra en un importante proceso de cambio, transitando de una concepción funcional o por actividades, a otra de evaluación o medición por objetivos o resultados.

En la primera se busca la identificación de erogaciones o gastos en insumos de cada actividad que hace a la función (salud, justicia, educación, etc.), sin presentar mediciones a través de resultados; en la segunda, se identifican las actividades con sus objetivos, insumos y productos.

Debe reconocerse la importancia del contenido financiero en la actividad, pues la asignación y uso de los fondos dependerá de su restricción o disponibilidad.

La auditoría de gestión procurará proporcionar una base para mejorar la asignación y el manejo de los recursos por parte del sector público, llevando a cabo una administración más racional de los mismos.

#### **5.2.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA**

La auditoría de gestión tiene por objeto el examen sistemático de los comportamientos sustantivos relacionados con la economía, eficacia y eficiencia de las operaciones en el conjunto de una organización, o en una función, programa, proceso o segmento de la actividad pública.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Su alcance también incluye el análisis de la calidad de los bienes y servicios producidos, y la satisfacción del ciudadano, así como la forma en que se cumplieron los diversos tipos de responsabilidades.

En la evaluación de la gestión de las operaciones se requiere la consideración y valoración de la interacción de los siguientes factores: Organización, Objetivos y Metas, Insumos, Operaciones, Productos y Resultados.

También deben evaluarse las herramientas y la acción desarrollada por los niveles competentes de la administración para el cumplimiento de las fases de Planeación, Ejecución y Evaluación, y llevar adelante sus respectivas responsabilidades.

La auditoría de gestión tiene el propósito de responder a cuestiones tales como:

- a) Si los objetivos y metas fijadas han sido logrados de forma económica y eficiente.
- b) Si se están llevando a cabo exclusivamente aquellos programas o actividades legalmente autorizados.
- c) Si se están realizando evaluaciones competentes y válidas en los niveles apropiados acerca del impacto o efecto logrado por los programas y actividades.
- d) Si las entidades del sector público y sus autoridades controlan y evalúan la calidad de los servicios que prestan o bienes que proporcionan, así como el grado de satisfacción de los usuarios, y el impacto de su gestión.
- e) Si los recursos (financieros, materiales, humanos, etc.) se adquieren, protegen y emplean de manera económica y eficiente.
- f) Si se respetan las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a las operaciones, así como con los planes, políticas, normas y procedimientos establecidos.
- g) Si el organismo y sus miembros integrantes cumplieron adecuadamente con sus deberes y responsabilidades, en el sentido que les han sido asignados, y rinden cuenta de los resultados de su gestión.

Debe puntualizarse que tales actividades no incluyen la revisión de las políticas gubernamentales ni la eficacia de esas políticas para el logro de las metas y objetivos propuestos.

### **5.2.3. PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO DE LOS CONTROLES**

Las pruebas de cumplimiento de los controles de la gestión tienen por objeto emitir una opinión acerca de si las operaciones y procedimientos sustantivos



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

implementados en el organismo se han llevado adelante de acuerdo con las normas, disposiciones y directivas vigentes; son de aplicación efectiva y permiten un adecuado control de las actividades.

De esta forma, al llevar a cabo su tarea, el auditor deberá analizar y poder concluir acerca del accionar de la entidad y si ésta ha dado cumplimiento a la legislación pertinente y a toda otra normativa identificada con su objeto, informando acerca de los apartamientos comprobados.

De las pruebas de cumplimiento de los controles podrán surgir sugerencias de reformas que se consideren relevantes para el mejor accionar y cumplimiento de los objetivos de la entidad.

En cualquier actividad el auditor debe estar alerta respecto de aquellas situaciones que indiquen posibles actos irregulares. Cuando existan sospechas de ilícitos, se deben realizar pruebas suficientes para determinar si se presentan causas razonables para sustentar la sospecha y, en caso de que así fuere, informar a las autoridades pertinentes.

Durante la etapa de planificación de la auditoría, el auditor debe conocer razonablemente el marco normativo perteneciente a la entidad auditada, la confiabilidad que le merece el sistema de control interno, a efectos de analizar la significación de los riesgos asociados y seleccionar de manera eficaz los controles que han de ser objeto de auditoría.

Las pruebas de cumplimiento de los controles deben contemplar:

- a) La legislación general y la específica aplicable a la entidad, que tiene su origen fuera de ésta y constituye el marco normativo externo;
- b) Las disposiciones internas, es decir los procedimientos emanados de la propia organización auditada, para su necesario ordenamiento.

Si bien en la mayoría de los casos no será factible que el auditor revise el universo de normas que tenga relación con la entidad auditada, es su responsabilidad que se determinen los controles a realizar, teniendo en cuenta los riesgos evaluados, en forma responsable y razonada. Los procedimientos de auditoría aplicables incluyen:

- Definición del universo auditable: comprende el conjunto de transacciones homogéneas sometidas a las pruebas de control.
- Determinación de la unidad de muestreo: representa cada uno de los elementos individuales que componen el universo.
- Definición del período que cubre la prueba.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- Determinación de la razonabilidad del período seleccionado para la prueba con relación al tamaño del universo.
- Establecer el método a utilizar en el muestreo.
- Cálculo del tamaño de la muestra: corresponde determinar el grado de representatividad de la misma.
- Selección de la muestra: ésto podrá realizarse a través de métodos al azar o con criterios sistemáticos.
- Realización del muestreo: consiste en la ejecución de la prueba sobre la base de la muestra establecida.
- Evaluación de los hallazgos, errores o salvedades: tiene como finalidad específica determinar el margen de dispersión de los procedimientos aplicados con relación a los establecidos.
- Interpretación de los resultados: comprende la proyección de la muestra al universo, en función de los resultados obtenidos en la prueba.

]

#### **5.2.4. EVALUACION DE LA EFICACIA**

La eficacia es el principal aspecto a evaluar, ya que valora el grado en que el organismo está cumpliendo con sus fines y metas establecidos.

Su medición procurará determinar en qué medida se alcanzaron los objetivos de producción del organismo, sus programas, proyectos, obras, operaciones, actividades, etc., para poder concluir si el mismo produjo sus bienes o prestó sus servicios en la cantidad, calidad y oportunidad adecuada y de conformidad con los objetivos fijados.

Durante el examen se debe verificar:

- a) Que sus autoridades controlen y evalúen razonablemente la calidad de los servicios que prestan o bienes que proporcionan, así como el grado de satisfacción de los usuarios.
- b) Que se emiten informes relativos a la eficacia (válidos y confiables), que son canalizados apropiadamente a los centros decisorios.
- c) Que el organismo ha cumplido con las normas aplicables.
- d) Que no se han advertido procedimientos o prácticas irregulares.

#### **5.2.5. EVALUACION DE LA ECONOMIA**

El examen dirigido a la evaluación de los aspectos relacionados con la economía, alcanza a cualquiera de los insumos (materiales, financieros, tecnológicos, humanos), adquiridos o incorporados al ente.

El objetivo de la tarea estará dirigido a evaluar si el organismo tuvo a disposición los recursos necesarios conforme a lo programado, en la



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

cantidad y calidad apropiada, cuando fueron necesarios, y al menor costo posible.

Durante la tarea se debe analizar si:

- a) Se aplicaron políticas y prácticas idóneas para efectuar las adquisiciones de sus insumos.
- b) Se protegieron y conservaron adecuadamente sus recursos.
- c) Se emitieron informes válidos y confiables relativos a la economía de los mismos y que los informes fueron apropiadamente canalizados a los centros decisorios.
- d) No se advirtieron procedimientos o prácticas irregulares.

#### **5.2.6.. EVALUACION DE LA EFICIENCIA**

Tiene por objeto examinar la optimización por parte del organismo del uso de los recursos para la consecución de sus resultados. Una operación es eficiente cuando logra el máximo producto de una calidad o característica específica que se puede obtener con una cantidad determinada de insumos, o bien requiere el mínimo de los insumos necesarios para la producción o la prestación de un servicio en cierta cantidad y con determinada calidad.

Las principales acciones estarán dirigidas a concluir acerca del grado en que se están logrando o se han logrado los resultados o beneficios previstos por las autoridades, y si el organismo optimiza los recursos (personal, instalaciones, tecnología, etc.) para producir bienes o prestar servicios, en la cantidad, calidad y oportunidad apropiados.

En tal sentido se deberá analizar, entre otros aspectos, si:

- a) Se evitó la duplicación de esfuerzos, los trabajos de poca o ninguna utilidad, la falta de coordinación, los sobredimensionamientos o la subutilización de recursos.
- b) Existen programas o actividades que se interfieren o duplican.
- c) La Entidad consideró alternativas para el logro de las metas previstas a un menor costo.
- d) Se utilizaron procedimientos administrativos eficientes.
- e) Existieron prácticas inapropiadas o que pueden considerarse despilfarros.
- f) Existen unidades, funciones o tareas que resultan inapropiadas u obsoletas.
- g) Los equipos, instalaciones e inmuebles tienen un uso ineficiente.
- h) Existen excesos o defectos del personal utilizado, y la apropiada idoneidad del mismo.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

- i) No existen acumulaciones excesivas o innecesarias de materiales, equipos u otros activos inmovilizados.
- j) No existen impedimentos o trabas originados en la falta de coordinación con otros sectores del propio organismo o de entes ajenos al mismo.
- k) Se emiten informes válidos y confiables relativos a la eficiencia que son apropiadamente canalizados a los respectivos centros decisorios.
- l) El organismo da cumplimiento a las normas aplicables.
- m) No se advierten procedimientos o prácticas inapropiadas.



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

## 5. BIBLIOGRAFIA

- NORMAS DE AUDITORIA. Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI).
- NORMAS DE AUDITORIA DEL SECTOR PUBLICO. Ministerio de Economía y Hacienda. Intervención General de la Administración del Estado. Madrid - España.
- CODIFICACION DE LAS NORMAS PARA EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA. Instituto de Auditores Internos. España NORMAS PARA LA PRACTICA PROFESIONAL DE LA AUDITORIA INTERNA. Instituto Mexicano de Auditores Internos A. C.
- NORMAS DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL. Oficina de la Contraloría General de los Estados Unidos (GAO). Revisión 1994. Traducción de la Contraloría General de la República del Perú.
- MANUAL LATINOAMERICANO DE AUDITORIA PROFESIONAL EN EL SECTOR PUBLICO. Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras (ILACIF).
- NORMAS DE AUDITORIA. Resolución Técnica N° 7 Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- NORMAS DE AUDITORIA EXTERNA. Auditoría General de la Nación (AGN).
- NORMAS GENERALES DE CONTROL INTERNO. Sindicatura General de la Nación (SIGEN).
- XIX CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD - BUENOS AIRES 1991.