

Universidad de Camagüey

Facultad de Economía

Trabajo de Diploma

*Diseño Metodológico Integral para la impartición
de Auditoría Interna en Universidades Ecuatorianas*

Autora

Katia Belén Chasi Vizúete

Tutora

MsC. Yamila Planas Batista

Cuba -2005

“Año de la Alternativa Bolivariana para las América”



Universidad de Camagüey
“Ignacio Agramonte y Loynaz”



Facultad de Economía



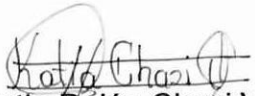
Universidad Técnica de Cotopaxi



*Carrera de Ciencias Administrativas
Humanísticas y del Hombre
Contabilidad y Auditoría*

AUTORIA

DEL CONTENIDO DE LA PRESENTE INVESTIGACIÓN SE RESPONSABILIZA LA AUTORA.



Katia Belén Chasi Vizuite
CI. 050240973-3



**MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR
UNIVERSIDAD DE CAMAGÜEY
FACULTAD DE ECONOMÍA**

OPINIÓN DEL TUTOR

TEMA: Diseño Metodológico Integral para la impartición de Auditoría Interna en Universidades Ecuatorianas.

AUTORA: Katia Belén Chasi Vizúete

TUTORA: MsC. Yamila Planas Batista.

La tesis titulada Diseño Metodológico Integral para la impartición de Auditoría Interna en Universidades Ecuatorianas, presentada por la estudiante Katia Belén Chasi Vizúete, responde a una solicitud del Ministerio de Educación superior del Ecuador que contempla un programa detallado de contenidos de Auditoría Interna que abarca desde conceptos teóricos básicos, tradicionales y actuales de esta actividad, de igual manera el código de ética y las Normas de Auditoría vigentes en la actualidad, pasando por las áreas claves de auditoría y la normativa vigente en el Ecuador.

La Estudiante tuvo que enfrentar el análisis crítico comparativo de los procedimientos inherentes a la auditoría en Cuba y las diferencias en el Ecuador, para proponer los programas a cuentas relevantes de la Contabilidad sin obviar los objetivos y procedimientos y carácter de la función social que tiene la Auditoría en Cuba y las exigencias de las necesidades en su país.

Se manifestó una gran preocupación y seriedad por el trabajo desarrollando, sentido de independencia así como una búsqueda de toda la temática abordada en bibliografía básica y actualizada, los sitios de Internet que posibilitaron la actualización del tema.

La integridad concebida para la impartición de la asignatura resulta novedosa para la Universidad Técnica de Cotopaxi se propone ser presentada a la Dirección de la Carrera, para la especialidad de Contabilidad Y Auditoría por constituir un valioso proyecto que incorpora valor añadido a la calidad del egresado.

Por lo anteriormente expuesto propongo la máxima calificación de excelente de 5 puntos equivalente a 10 puntos para obtener el Título de Licenciada en Contabilidad y Auditoría.

Quedando constancia de la misma.

MsC. Yamila Planas Batista.



Pensamiento

*El conocimiento es un proceso gradual nunca terminado,
De aproximación a la realidad objetiva*

V.I. Lenin.

Dedicatoria

Dedicatoria

Este trabajo lo dedico principalmente a mis padres.

A ti Martha, porque siempre has estado en el momento en el que te he necesitado, porque me has hecho dar pasos hacia delante que sola no habría logrado y por tu incondicional amor.

A ti Wilman, por todas las cosas que me has enseñado, porque has sido un ejemplo en mi vida y una motivación para superarme diariamente, sin ti tampoco sería lo que soy ahora.

También quisiera dedicar esta tesis a todas aquellas personas que han confiado en mi y que me han servido de apoyo para alcanzar este logro

Agradecimiento

Agradecimiento:

Primero a la Isla de Cuba y su Revolución, porque nos abre las puertas de su alto nivel educativo a estudiantes de todo el mundo. Del mismo modo me es necesario agradecer a las personas que forman parte del convenio entre las Universidades de Camaguey como la Técnica de Cotopaxi, por haber permitido esta inolvidable experiencia. Reitero mis agradecimientos hacia mis padres y las extendo hacia mis hermanos en la distancia.

Agradezco a mi tutora Yamila por su paciencia, por su entrega y dedicación así como por haber compartido conmigo todos sus conocimientos para la elaboración de esta tesis,

Y finalmente agradezco a mis compañeros del grupo de ecuatorianos que vivieron conmigo esta experiencia, de cada uno aprendí algo que nunca olvidare.

A todos gracias

Índice

ÍNDICE

<u>RESUMEN</u>	8
<u>INTRODUCCIÓN</u>	9
1) PROBLEMA CIENTÍFICO A RESOLVER	9
2) HIPÓTESIS	9
3) OBJETIVOS	10
4) NOVEDAD CIENTÍFICA	10
5) NOVEDAD PRÁCTICA	10
<u>CAPÍTULO I: MONOGRAFÍA PARA LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA</u>	12
1) AUDITORÍA INTERNA	12
1.1) ANTECEDENTES HISTÓRICOS	12
1.2) CONCEPCIÓN TRADICIONAL	12
1.3) CONCEPCIÓN MODERNA	13
1.4) TIPOS DE AUDITORÍA	14
1.5) CÓDIGO DE ÉTICA DEL AUDITOR INTERNO	15
1.6) DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA EN EL ECUADOR	16
1.7) MARCO NORMATIVO GENERAL EN EL ECUADOR	17
2) NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA	18
2.1) NORMAS SOBRE ATRIBUTOS	18
2.1.1) Formación técnica, capacidad profesional y capacitación continua	19
2.1.2) Autoridad y responsabilidad	19
2.1.3) Independencia, integridad y objetividad	21
2.1.4) Pericia y debido cuidado profesional	23
2.1.5) Secreto profesional	25
2.1.6) Asuntos de auditoría de interés del mando (consejo)	25
2.2) NORMAS DE DESEMPEÑO	27
2.2.1) Planificación	28
2.2.2) Programa de trabajo	30
2.2.3) Control	32
2.2.4) Muestreo y riesgo	34
2.2.5) Evidencia	37
2.2.6) Papeles de trabajo	41

2.3) NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE INFORMES	43
2.3.1) Forma y contenido	43
2.3.2) Oportunidad y presentación	50
2.3.3) Comunicación de resultados	51
2.3.4) Informe de auditoría en el Ecuador	51
2.3.5) Cumplimiento de disposiciones legales vigentes en el Ecuador	53
2.4) LA AUDITORIA INTERNA EN EL PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS	54
2.4.1) Consideraciones Generales	54
2.4.2) ¿Por qué requiere de auditoría el PED?	55
2.4.3) Auditoria y el procesamiento electrónico de datos	55
2.4.4) Conocimientos y autorización del auditor interno	56

CAPÍTULO II: ÁREAS CLAVES EN LA AUDITORIA Y PROPUESTA DE PROGRAMAS ESPECÍFICOS 57

1) AUDITORÍA DEL EFECTIVO, CUENTAS POR COBRAR, INGRESOS Y ÁREAS RELACIONADAS	58
1.1) OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA DE ACTIVOS	58
1.2) PROCEDIMIENTOS ESPECÍFICOS DE AUDITORIA	61
1.3) AUDITORÍA DE CUENTAS POR COBRAR, INGRESOS Y COBROS DE EFECTIVO	64
1.4) AUDITORIA DE VENTAS Y OTROS INGRESOS	66
2) AUDITORIA DE LOS INVENTARIOS, ACTIVOS FIJOS INVERSIONES Y AREAS RELACIONADAS	67
2.1) AUDITORÍA DE LOS INVENTARIOS Y COSTOS DE VENTA	67
2.2) AUDITORÍA DE PLANTA, BIENES RAICES E INVERCIONES	70
3) AUDITORÍA DE PASIVOS, CAPITAL CONTABLE Y ÁREAS RELACIONADAS	73
4) PROPUESTA DE PROGRAMAS ESPECÍFICOS DE AUDITORÍA	76
4.1) OBJETIVOS	76
4.2) PROCEDIMIENTOS	77
4.2.1) Exploración	77
4.2.3) Control interno	78
4.2.3.1) Clasificación de controles internos	79

4.3) PROGRAMAS ESPECÍFICOS	82
4.3.1) Efectivo en caja y banco	82
4.3.4) Inventarios	85
4.3.4) Activos fijos tangibles	89
4.3.5) Cuentas por cobrar y ventas	91
4.3.6) Cuentas por Pagar y Compras	95

**CAPÍTULO III: PROPUESTA DE CLASES A
DISTANCIA (TÉCNICA DE IMPARTICIÓN VIDEO)**

1) TEMA: MARCO CONCEPTUAL Y NORMATIVO DE LA AUDITORÍA INTERNA	98
--	----

2) TEMA: ÁREAS CLAVES DE AUDITORÍA Y PROGRAMAS ESPECIFICOS	99
---	----

<u>CONCLUSIONES</u>	100
----------------------------	-----

<u>RECOMENDACIÓN</u>	101
-----------------------------	-----

<u>BIBLIOGRAFÍA</u>	102
----------------------------	-----

Resumen

RESUMEN

La Dirección de la Contraloría General del Estado en el Ecuador, tiene por objeto establecer y mantener bajo su dirección y por ley orgánica, el sistema de control, fiscalización y auditoría del Estado además de regular sus funcionamientos con la finalidad de examinar, verificar y evaluar el cumplimiento de la visión, misión y objetivos de sus instituciones así como la utilización de recursos, administración y custodia de los bienes públicos.

Esto hace que el sistema de educación superior del Ecuador tenga como objetivo, que los profesionales que carecen de disímiles necesidades en el ambiente técnico de su profesión, deberán estar altamente calificados para resolver los problemas que representan las ciencias contables y financieras en el mundo actual y particularmente en el Ecuador.

Por tal razón se considera que el profesional egresado de nuestras Universidades, tributen como especialistas altamente capacitados, asegurando un mejor Hombre de Ciencia del mañana

La investigación permite tanto a profesor como estudiante contar con un Diseño Metodológico Integral donde se vincule el sistema de conocimiento con el sistema de habilidades, aplicando técnicas modernas y propiciando a su vez el desarrollo de éstas.

Introducción

INTRODUCCIÓN

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

Es evidente que esta definición aporta elementos cualitativamente superiores a las expresadas con anterioridad.

La República del Ecuador en su sistema de Educación Superior tiene como misión, graduar profesionales altamente calificados sobre la base de un alto rigor técnico y científico y sus universidades, tendentes a fortalecer por la vía de la investigación y a la vez dar respuestas a los objetivos previstos.

Es por tal motivo que nuestra tesis, a partir del modelo del profesional en el campo económico, propone un ***Diseño Metodológico Integral para la impartición de Auditoría Interna en Universidades Ecuatorianas***

1. PROBLEMA CIENTÍFICO A RESOLVER

En la actualidad las Universidades Ecuatorianas en sus carreras profesionales de perfil económico y financiero, carecen de un diseño metodológico integral para la impartición de auditoría interna.

2. HIPÓTESIS

Si se elaborara un Diseño Metodológico Integral para la impartición de Auditoría Interna, fortalecerá el sistema de conocimiento y habilidades y proveerá

a los estudiantes y profesores de Universidades Ecuatorianas, de un amplio espectro en los fundamentos de las ciencias económicas y financieras.

3. OBJETIVOS:

General

1. Elaborar un Diseño Metodológico Integral para la impartición de Auditoría Interna.

Específicos

1. Elaborar una monografía para la actividad de Auditoría Interna.
2. Propuesta de programas específicos de Auditoría Interna.
3. Propuesta de clases a distancia, utilizando el video como técnica de impartición.

4. NOVEDAD CIENTÍFICA

Elaboración de un Diseño Metodológico Integral para la impartición de Auditoría Interna en Universidades Ecuatorianas, atemperadas con las Normas Internacionales de Auditoría.

5. NOVEDAD PRÁCTICA

Elaboración de una monografía; Propuesta de programas específicos y clases a distancia, que sirvan de soporte para la impartición de Auditoría Interna en Universidades Ecuatorianas.

CAPÍTULO I MONOGRAFÍA PARA LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

Se abordan los marcos conceptuales y normativas para el ejercicio de la Auditoría Interna atemperada con la Normas Internacionales de Auditoría y particularidades en el Ecuador

CAPÍTULO II AREAS CLAVES DE LA AUDITORÍA INTERNA. Y PROPUESTA DE PROGRAMA

Se abordan los principales procedimientos de las áreas del activo referentes al efectivo, cuentas por cobrar, ingresos y áreas relacionadas así como el grupo de cuentas del pasivo como hipotecas por pagar, cuentas por pagar y áreas relacionadas.

CAPÍTULO III PROPUESTA DE CLASES A DISTANCIA (TÉCNICA DE IMPARTICION VIDEO)

Se cierra el ciclo del diseño integral con clases de carácter instructiva usando el video como técnica de impartición

Capítulo I

CAPÍTULO I: MONOGRAFIA PARA LA ACTIVIDAD DE AUDITORÍA INTERNA

1. AUDITORÍA INTERNA

1.1 Antecedentes Históricos

Los Historiadores señalan que los registros contables tuvieron su origen alrededor del año 4000 AC, cuando las antiguas civilizaciones del Lejano Oriente comenzaron a establecer gobiernos y negocios organizados.

El significado original de la palabra “auditor” era “el que escucha”, y era correcta, en la era en que los registros contables de gobierno se aprobaban solamente después de una audiencia pública en las que las cuentas se leían en voz alta. Desde los tiempos medievales hasta la Revolución Industrial se hicieron auditorías, para determinar si las personas que ocupaban puestos de responsabilidad fiscal en el gobierno y en el comercio actuaban e informaban de modo honesto. Durante la Revolución Industrial, a medida que las empresas manufactureras crecían en tamaño, sus propietarios ausentes se valieron cada vez más de auditores para protegerse contra el peligro al fraude, tanto por parte de los gerentes, como de los empleados.

En la primera mitad del siglo XX la dirección de trabajo de auditoría tendió generalmente a alejarse del descubrimiento del fraude orientándose hacia una meta nueva: la de determinar si los estados financieros presentan una imagen recta de la situación financiera. Este cambio de énfasis fue una propuesta a las necesidades de los millones de nuevos inversionistas en los valores de las sociedades y corporaciones.

1.2 Concepción Tradicional

La definición del Instituto de Auditoría Interna vigente expresa que la Auditoría Interna es una actividad considerada independiente dentro de una organización para la revisión de la contabilidad y otras operaciones y como base de servicio a la dirección.

Charles A Bacocon, en su manual de auditoría interna expresa. La auditoría Interna es fundamentalmente un control de controles calificándola como actividad independiente de una organización con la finalidad de examinar las operaciones contables, financieras y administrativas.

Cuando la auditoría es llevado a cabo por empleados de la empresa cuyos procedimientos e informes están siendo revisados, el examen se conoce como auditoría interna, y a quienes llevan a cabo el examen se les da el nombre de *Audidores Internos*.

Dentro de una organización los auditores internos deben ser independientes. Ocupan una posición de asesoría y deben presentar sus informes directamente a alguien en las áreas administrativas más altas de la organización. Los auditores internos llevan a cabo una función importante dentro de las empresas mercantiles, dependencias gubernamentales y otras formas de organización al revisar el sistema de información interna el auditor interno determina si el sistema ha sido diseñado de manera efectiva para comunicar las instrucciones de la dirección.

1.3 Concepción Moderna

En la actualidad en junio de 1999, la junta directiva del Instituto de Auditoría Interna aprobó la siguiente definición:

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

Es evidente que esta definición aporta elementos cualitativamente superiores a las expresadas por los diversos autores que fueron analizados con anterioridad y mantenían intacto el concepto tradicional, sin embargo lamentablemente no se refiere a la incorporación de procesos de auditoría con destino a examinar la función informática de la organización, ni vincular esta

actividad con la necesaria preparación de los auditores internos en el empleo de herramientas informáticas en base al constante e indetenible desarrollo tecnológico cuya aplicación caracteriza a la empresa moderna.

1.4 Tipos de Auditoría

Los servicios de Auditoría comprenden la evaluación objetiva de las evidencias, efectuada por los auditores internos, para proporcionar una conclusión independiente que permita calificar el cumplimiento de las políticas, reglamentaciones, normas, disposiciones jurídicas u otros requerimientos legales; respecto a un sistema, proceso, sub-proceso, actividad, tarea u otro asunto de la organización a la cual pertenecen.

Estos servicios se clasifican:

- Auditoría de gestión u operacional;
- Auditoría financiera o de estados financieros;
- Auditoría de cumplimiento;
- Auditoría de sistemas informáticos
- Auditoría Fiscal.

Los servicios de Consultoría están definidos por requisitos específicos de la organización, que implican mejoras, modificaciones o cambios en los sistemas, procesos, sub-procesos, actividades, tareas o funciones, a partir de las necesidades propias de la entidad o como resultado de las recomendaciones efectuadas por la autoridad competente.

Algunos ejemplos de estas actividades, pueden ser:

- Nuevos diseños, modificación o mejora de procesos, sub-procesos, actividades, tareas o funciones;
- Asesoramiento financiero – contable; y

- Entrenamiento del personal.

1.5 Código de Ética del Auditor Interno

Es necesario enfatizar que uno de los cinco principios básicos llamados "Principios Éticos" y que se encuentran en los códigos de deontología o ética de las corporaciones profesionales de auditores en todo el mundo son:

- *Independencia, Integridad y Objetividad.* Un contador público debe mantener su integridad y objetividad y cuando se dedica al ejercicio de la contaduría pública independiente, tiene que ser independiente de aquellos a quienes sirve.
- *Normas Generales y Técnicas.* Un contador público debe observar las normas de la profesión de carácter técnico y luchar de continuo para mejorar su capacidad y la calidad de sus servicios.
- *Responsabilidad para con los Clientes.* Un contador público debe ser imparcial y sincero con sus clientes, servirles lo mejor posible de acuerdo a su capacidad, con la preocupación principal de que sus máximos beneficios se derivan de sus responsabilidades para con el público en general.
- *Responsabilidad para con los Colegas.* Un contador público titulado debe comportarse de manera que estimule la cooperación y las buenas relaciones entre los integrantes de la profesión.
- *Otras Responsabilidades.* Un contador público debe comportarse de manera que eleve el prestigio de la profesión y su capacidad de servir al público.

El código de ética puede variar de un país a otro, pero esto no implica un cambio en sus principios

Es necesario destacar que las normas de auditoría en el Ecuador están atemperadas con las normas internacionales de auditoría así como el código de ética de los auditores, los cuales son cumplidos por las diferentes Colegios de contadores de la republica del Ecuador.

La auditoría interna para el cumplimiento de sus funciones técnicas observará la normativa que en materia de auditoría expida la Contraloría General del Estado.

El auditor interno será responsable del examen posterior de las operaciones de la entidad u organismo, mediante los mecanismos señalados en las leyes pertinentes. Además brindará la asesoría que le sea solicitada, como un servicio a la alta dirección.

Las funciones que realice la unidad de auditoría interna serán completamente independientes de las funciones de línea.

1.6 Departamento de Auditoría interna en el Ecuador

Las Instituciones del Estado, contarán con una Unidad de Auditoría Interna, cuando se justifique, que dependerá técnicamente de la Contraloría General del Estado, que para su creación o supresión emitirá informe previo. El personal auditor, excepto en los gobiernos seccionales autónomos y en aquellas dependencias en que por estar amparados por contratos colectivos, se sujetaran al Código de Trabajo, en los que lo hará la respectiva corporación, será nombrado, removido o trasladado por el Contralor General del Estado y las remuneraciones y gastos para el funcionamiento de las unidades de auditoría interna serán cubiertas por las propias instituciones del estado a las que ellas sirven y controlan.

Para ser nombrado y ejercer funciones de dirección o jefatura de esa unidad se requerirá ser profesional con título universitario y formación compatible con el ejercicio y práctica de la auditoría financiera o de gestión.

Con el fin de prestar asesoría y realizar la evaluación integral de la institución, el personal de auditoría interna de gestión deberá ser de carácter multidisciplinario.

La auditoría interna se ejecutará de acuerdo con las normas nacionales e internacionales de auditoría aplicables al sector público.

Por disposición expresa del contralor general del estado o de la máxima autoridad que ejerza la representación legal de la institución la respectiva unidad de auditoría interna ejecutará auditoría y exámenes especiales de conformidad con lo establecido en esta ley

1.7 Marco normativo general en el Ecuador

Para regular el funcionamiento del sistema, la Contraloría General del Estado adaptará, expedirá, aprobará y actualizará según corresponda:

- Normas de control interno que sirvan de marco básico para que las instituciones del Estado y sus servidores establezcan y pongan en funcionamiento su propio control interno.
- Políticas de auditoría gubernamental.
- Normas de control y fiscalización sobre el sector público, adaptadas de Normas Internacionales y de las emitidas por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.
- Normas de auditoría gubernamental, e carácter local e internacional en sus modalidades de gestión, control de obras, auditoría judicial, protección ambiental y auditoría de proyectos internacionales.

- Reglamentos, regulaciones, manuales generales y especializados, guías metodológicas, instructivos y más disposiciones necesarias para la aplicación del sistema y la determinación de responsabilidades.

En el marco de las normas, políticas, regulaciones, reglamentos, disposiciones y más instrumentos indicados, cada institución del Estado, cuando considere necesario, dictara las normas, las políticas y los manuales específicos para el control de las operaciones a su cargo. La Contraloría General del Estado verificara la pertinencia y la correcta aplicación e las mismas.

2. Normas de Auditoría Interna

Las actividades de auditoría interna son ejercidas en ambientes legales y culturales diversos dentro de organizaciones que varían en propósitos, tamaño y estructura.

El propósito de la norma es:

- Definir principios básicos que representen el ejercicio de la auditoría interna tal como este debería ser.
- Proveer un marco para ejercer y promover un amplio rango de actividades de auditoría interna de valor añadido.
- Establecer las bases para medir el desempeño de la auditoría interna.
- Fomentar la mejora en los procesos y operaciones de la organización.

2.1 NORMAS SOBRE ATRIBUTOS

Las normas sobre atributos tratan las características de las organizaciones y los individuos que desarrollan actividades de auditoría interna. En ellas se describen los requisitos exigidos para que los auditores internos realicen sus funciones y que deben estar formalmente definidos en un estatuto, de conformidad con las normas y aprobados por el consejo de dirección.

2.1.1 Formación Técnica, Capacidad Profesional y Capacitación Continua

La auditoría debe llevarse a cabo por una persona o personas que tengan formación técnica y capacidad profesional además de la autorización exigida legalmente.

Lo primero que esta norma reconoce es que, no obstante, lo capacitada que una persona esté en otros campos, profesiones o actividades debe destacarse en temas contables y de auditoría para demostrar la capacidad profesional adecuada, que se obtiene a través de una formación teórica y una experiencia práctica.

Otra característica es que la formación educativa formal y su experiencia profesional se complementen entre sí; cada auditor con responsabilidad sobre el trabajo que realiza debe considerar estos atributos (Educación y Experiencia).

El equipo de auditoría interna debe poseer un amplio conocimiento del medio específico en el cual el opera por ser el personal designado para practicar las acciones de control.

Los auditores internos deben perfeccionar sus conocimientos, aptitudes y otras competencias mediante la capacitación profesional continua.

2.1.2 Autoridad y Responsabilidad.

La autoridad y la responsabilidad de la actividad de auditoría interna deben estar formalmente definidas en un estatuto, de conformidad con las Normas.

Entiéndase por Autoridad la facultad o poder para mandar o gobernar y en el caso de los auditores internos deben ser personas respetadas por su modo de comportarse, dominio, seguridad y confianza en el trabajo que realiza.

Responsabilidad

Debe distinguirse entre la responsabilidad del auditor desde el punto de vista técnico- profesional y la responsabilidad del auditor desde el punto de vista legal-profesional.

La responsabilidad técnico- profesional se asemeja como sinónimo del deber profesional mientras que la responsabilidad legal-profesional deben tenderse como las series de medidas que se toman para hacer que se cumplan con las normas profesionales tanto técnicas como deontológicas.

Tanto las normas técnicas como las deontológicas contestan a las dos preguntas claves en las que se fundamenta el concepto de responsabilidad.

- ¿Responsabilidad, por qué?
- ¿Responsabilidad, ante quién?

¿Por qué?.. El auditor es responsable de su informe; entendiendo como informe su opinión profesional respaldada por un trabajo realizado de acuerdo a las normas de auditoría establecidas.

¿Ante quién?.. Debe de responder ante un nivel jerárquico dentro de la organización. El alto grado de responsabilidad del auditor son reflejos de las expectativas que esperan de el los usuarios del informe.

Los auditores internos están sujetos a posibles acciones legales como resultado de alegar deficiencias por incumplimiento de sus responsabilidades profesionales, es por tal motivo que la responsabilidad legal del auditor interno ante el Consejo es más amplia y directa que la responsabilidad con respecto a terceras personas.

La mejor protección del auditor contra demandas, controversias e interpretaciones diversas es hacer trabajo competente.

2.1.3 Independencia, Integridad y Objetividad

El auditor interno durante su actuación profesional mantendrá una posición de absoluta independencia, integridad y objetividad.

Independencia

Habilidad y capacidad del auditor para actuar con integridad y objetividad, supone una actitud mental que permite al auditor actuar con libertad respecto a su juicio profesional para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones.

La actividad de auditoría interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo.

El director ejecutivo de auditoría debe responder ante un nivel jerárquico dentro de la organización que permita a la actividad de auditoría interna cumplir con sus responsabilidades.

La actividad de auditoría interna debe estar libre de injerencias al determinar el alcance de auditoría interna, al desempeñar su trabajo y al comunicar sus resultados.

Los auditores internos deben tener una actitud imparcial y neutral para evitar conflictos de intereses.

Integridad

Todo auditor debe ser honrado y honesto en la ejecución de sus servicios profesionales.

Es la cualidad en la que se basa la confianza pública y la que los auditores deben considerar para todas sus decisiones, la integridad del auditor es como una especie de seguro de que hará lo que profesionalmente tiene y se espera que haga, usando sus conocimientos y capacidad de la mejor forma en intereses de su organización ante que en el suyo propio.

No puede aceptar el engaño o la subordinación de un principio. La integridad se tiene que medir en los términos de lo que es justo y correcto.

Objetividad

Todo auditor debe ser justo, no permitiendo que prejuicios, sesgos o influencias de terceros empañen su objetividad.

La objetividad implica el mantenimiento de una actitud imparcial y neutral para evitar conflictos de intereses.

- **Características esenciales del concepto de objetividad.**
 - Es una actitud mental.
 - Es una cualidad que añade valor a los servicios que presta el auditor.
 - Es la habilidad del auditor para mantener una actitud imparcial en todos los asuntos que están sujetos a revisión por su parte.
 - Es un rasgo distintivo de la profesión auditora.

- **Impedimentos a la Independencia u Objetividad**
 - Si la independencia u objetividad se viese comprometida de hecho o en apariencia, los detalles del impedimento deben darse a conocer a las partes correspondientes. La naturaleza de esta comunicación dependerá del impedimento.
 - Conflicto de intereses.
 - Estrecha relación personal y familiar con los directivos
 - Empleados de la entidad donde ejerce como auditor interno.
 - El auditor no debe asumir funciones de dirección o de gerencia.
 - El auditor no debe hacer cambios en la información básica.

2.1.4 Pericia y Debido Cuidado Profesional

Los trabajos deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional.

Pericia

Los auditores internos deben reunir los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades individuales.

La actividad de auditoría interna, colectivamente, debe reunir u obtener los conocimientos, las aptitudes y otras competencias necesarias para cumplir con sus responsabilidades.

Los requisitos que debe cumplir el auditor interno son los siguientes:

- a. Nivel profesional o técnico adecuado.
- b. Prestigio y reconocimiento social.
- c. Comportamiento laboral y personal ético.
- d. Conocimiento y métodos de técnicas de auditoría, así como la educación, capacitación y experiencia necesaria para aplicar estos conocimientos en la práctica.
- e. Conocimiento de su entidad, actividades, programas y funciones a auditar así como los programas a aplicar.
- f. Habilidad para comunicarse con claridad y eficacia tanto oral como escrita.

El jefe de equipo de auditoría debe obtener asesoramiento competente y asistencia si el personal de auditoría interna carece de los conocimientos, las aptitudes u otras competencias necesarias para llevar a cabo la totalidad o parte del trabajo.

El auditor interno debe tener suficientes conocimientos para identificar los indicadores de fraude, pero no es de esperar que tenga conocimientos similares a

los de aquellas personas cuya responsabilidad principal es la detección e investigación del fraude.

Debido Cuidado Profesional

Los auditores internos deben cumplir su trabajo con el cuidado y la pericia que se esperan de un auditor interno razonablemente prudente y competente. El debido cuidado profesional no implica infalibilidad.

El auditor interno debe ejercer el debido cuidado profesional al considerar:

- El alcance necesario para alcanzar los objetivos del trabajo.
- La relativa complejidad, materialidad o significatividad de asuntos a los cuales se aplican procedimientos de aseguramiento.
- La adecuación y eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y gobierno.
- La probabilidad de errores materiales, irregularidades o incumplimientos.
- El costo de aseguramiento en relación con los potenciales beneficios.

Esta norma deja esclarecida que la diligencia debida trata el tema de cómo y lo bien que hace el trabajo profesional el auditor y la diligencia profesional requiere que el trabajo se desarrolle con conocimientos pues supone la obligación de desarrollarse con la máxima habilidad como consideración y reflejo de los mejores intereses para lo que efectúa el trabajo.

Otra característica es que el auditor se presenta como un experto y se espera que por lo tanto actúe con la pericia propia de un buen profesional por lo que tiene dos obligaciones esenciales en este contexto:

- a. Mantenerse al corriente de los cambios en las normas prácticas y procedimientos específicos de su especialidad (Ejemplo: Técnicas de auditoría, Informática, Principios Contables) y de aplicarlos con diligencia y competencia razonable.

- b. Consultar y, cuando lo considere necesario obtener asesoramiento de otros profesionales en materia especializada.

2.1.5 Secreto Profesional

Esta norma indica que el auditor interno debe mantener la confidencialidad de la información obtenida en el curso de sus actuaciones.

¿Qué pasa con lo que descubre el auditor y a quién debe confidencialidad?

Al más alto nivel jerárquico de la entidad, no obstante como el concepto de independencia indica, es el auditor y no la gerencia el que decide si la información es confidencial o reservada.

Información Confidencial: La comunicación entre el auditor y el más alto nivel jerárquico de la entidad.

No obstante aunque el auditor interno se deba a la entidad en la cual labora, esa misma condición no permite eludir su responsabilidad de informar en su totalidad sobre todos los aspectos necesarios que deben ser incluidos en su informe.

Se prohíbe utilizar la información obtenida en el transcurso de su labor en su provecho o de terceras personas.

2.1.6 Asuntos de auditoría de interés del mando (Consejo).

El propósito de esta norma es comunicar asuntos de auditoría que surgen en la ejecución del trabajo, la opinión del auditor es importante y relevante para el Consejo.

Para el cumplimiento de esta norma el auditor interno debe identificar:

- Personas relevantes.
- Se determina tomando en cuenta la estructura de mando de la entidad, por lo general estas personas son los responsables de que la entidad logre su objetivo y en el se confían la supervisión, el control y la dirección de una entidad.
- Asunto de interés.

No se requiere del auditor interno diseñar procedimientos para el propósito específico de identificar asuntos de interés ya que la ejecución de su trabajo, cualquier circunstancia que resulte relevante por la responsabilidad legal de dichas personas debe comunicarse de inmediato dependiendo de la importancia del asunto. Esta relación se desarrolla a la vez que se mantiene una actitud de independencia y objetividad profesional del auditor interno frente a la administración.

- Formas de comunicación.

Dependiendo de la sensibilidad e importancia del asunto puede hacerse de forma oral o escrita. Si se realiza de forma oral el auditor interno documentará en los papeles de trabajo el asunto comunicado y cualquier respuesta a dicho asunto o confirmado de forma escrita a la más alta dirección el asunto de interés.

Se expresan de forma oral cuestiones respecto a la integridad de la administración, debilidades significativas en el control interno que conlleven a un fraude que implique a la administración o desacuerdo con la administración sobre asuntos que individualmente o en agregado pueden afectar a la entidad quedando evidencia de manera escrita.

2.2 NORMAS DE DESEMPEÑO

Estas normas tienen como objetivo establecer los criterios o pautas generales que constituyen las reglas que el auditor debe seguir en la ejecución de la auditoría, debiéndose gestionar efectivamente la actividad de auditoría interna para asegurar que añada valor a la organización.

Las normas de ejecución constituyen el marco de referencia para ejecutar y dirigir la auditoría.

La auditoría debe proyectarse de manera que proporcione una seguridad razonable de que se cumple con las disposiciones legales, regulaciones, políticas y otros requisitos importantes para el logro de los objetivos.

El auditor debe tener conocimiento de la política contable establecida en la entidad por acuerdo del consejo de dirección u órgano superior de dirección, donde se establecen las bases del registro contable para esa entidad de acuerdo con las características de sus procesos operacionales y las Normas Generales de Contabilidad, que reflejan los resultados que se exponen en los Estados Financieros auditados, los cuales expresan la situación económico-financiera de la entidad.

El auditor debe conocer la política de control interno de la entidad, de acuerdo con las características de los procesos operacionales de la misma, en los distintos componentes que conforman el Sistema de Control Interno (Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión o Monitoreo).

2.2.1 Planificación

El comité de auditoría interna debe establecer planes basados en los riesgos, a fin de determinar las prioridades de la actividad de auditoría interna. Dichos planes deberán ser consistentes con las metas de la organización.

El plan de trabajo de la actividad de auditoría interna debe estar basado en una evaluación de riesgos, realizada al menos anualmente. En este proceso deben tenerse en cuenta los comentarios de la alta dirección.

El jefe de equipo de auditoría debe considerar la aceptación de temas basado en el potencial del trabajo para mejorar la gestión de riesgos, añadir valor, y mejorar las operaciones de la organización. Aquellos trabajos que hayan sido aceptados deben ser incluidos en el plan.

- **Planificación del Trabajo**

El comité de auditoría interna debe desarrollar y registrar un plan para cada trabajo.

- **Consideraciones sobre Planificación**

Al planificar el trabajo, los auditores internos deben considerar:

- Los objetivos de la actividad que está siendo revisada y los medios con los cuales la actividad controla su desempeño.
- Los riesgos significativos de la actividad, sus objetivos, recursos y operaciones, y los medios con los cuales el impacto potencial del riesgo se mantiene a un nivel aceptable.
- La adecuación y eficacia de los sistemas de gestión de riesgos y control de la actividad comparados con un cuadro o modelo de control relevante.
- Las oportunidades de introducir mejoras significativas en los sistemas de gestión de riesgos y control de la actividad.

Los auditores internos deben establecer un entendimiento con los clientes de trabajos de consultoría, referido a objetivos, alcance, responsabilidades respectivas, y demás expectativas de los clientes. En el caso de trabajos significativos, este entendimiento debe estar documentado.

- **Comunicación y Aprobación**

El jefe de equipo de auditoría debe comunicar los planes y requerimientos de recursos de la actividad de auditoría interna, incluyendo los cambios provisorios significativos, a la alta dirección y al Consejo para la adecuada revisión y aprobación. El jefe de equipo de auditoría también debe comunicar el impacto de cualquier limitación de recursos, asegurando que los recursos de auditoría interna sean adecuados, suficientes y efectivamente asignados para cumplir con el plan aprobado.

- **Políticas y Procedimientos**

El comité de auditoría interna debe establecer políticas y procedimientos para guiar la actividad de auditoría interna.

- **Coordinación**

El jefe de equipo de auditoría debe compartir información y coordinar actividades de servicios, de consultoría relevantes para asegurar una cobertura adecuada y minimizar la duplicación de esfuerzos, como en el caso de la auditoría de gestión.

- **Naturaleza del Trabajo**

La actividad de auditoría interna evalúa y contribuye a la mejora de los sistemas de gestión de riesgos, control y gobierno.

- **Objetivos del Trabajo**

Los objetivos del trabajo deben dirigirse a los procesos de riesgos, controles y gobierno asociados a las actividades bajo revisión.

Durante la planificación del trabajo, el auditor interno debe identificar y evaluar los riesgos relevantes de la actividad bajo revisión. Los objetivos del trabajo deben reflejar los resultados de la evaluación de riesgos.

El auditor interno debe considerar la probabilidad de errores, irregularidades, incumplimientos y otras exposiciones materiales al desarrollar los objetivos del trabajo.

Los objetivos de los trabajos de consultoría deben considerar los procesos de riesgo, control y gobierno, hasta el grado de extensión acordado con el cliente.

- **Alcance del Trabajo**

El alcance establecido debe ser suficiente para satisfacer los objetivos del trabajo.

El alcance del trabajo debe tener en cuenta los sistemas, registros, personal y propiedades físicas relevantes, incluso aquellos bajo el control de terceros.

Al desempeñar trabajos de consultoría, los auditores internos deben asegurar que el alcance del trabajo sea suficiente para cumplir los objetivos acordados. Si los auditores internos encontraran restricciones al alcance durante el trabajo, estas restricciones deberán tratarse con el cliente para determinar si se continúa con el trabajo.

2.2.2 Programa de Trabajo

El comité de auditoría interna debe preparar programas que cumplan con los objetivos del trabajo. Estos programas de trabajo deben estar registrados.

Los programas de trabajo deben establecer los procedimientos para identificar, analizar, evaluar y registrar información durante la tarea. El programa

de trabajo debe ser aprobado con anterioridad al comienzo del trabajo y cualquier ajuste ha de ser aprobado oportunamente.

Los programas de trabajo del auditor interno pueden variar en forma y contenido dependiendo de la naturaleza del trabajo.

- **Programa de Aseguramiento de Calidad y Cumplimiento**

El jefe de equipo de auditoría debe desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad y mejora que cubra todos los aspectos de la actividad de auditoría interna y revise continuamente su eficacia. El programa debe estar diseñado para ayudar a la actividad de auditoría interna a añadir valor y a mejorar las operaciones de la organización y a proporcionar aseguramiento de que la actividad de auditoría interna cumple con las *Normas* y el *Código de Ética*.

- **Evaluaciones del Programa de Calidad**

La actividad de auditoría interna debe adoptar un proceso para supervisar y evaluar la eficacia general del programa de calidad. Este proceso debe incluir tanto evaluaciones internas como externas.

- **Evaluaciones Internas**

Las evaluaciones internas deben incluir:

- Revisiones continuas del desempeño de la actividad de auditoría interna, y
- Revisiones periódicas mediante auto evaluación o mediante otras personas dentro de la organización, con conocimiento de las prácticas de auditoría interna y de las *Normas*.

- **Evaluaciones Externas**

Deben realizarse evaluaciones externas, tales como revisiones de aseguramiento de calidad, al menos una vez cada cinco años por un revisor o equipo de revisión cualificado e independiente, proveniente de fuera de la organización.

- **Reporte sobre el Programa de Calidad**

El jefe de equipo de auditoría debe comunicar los resultados de las evaluaciones externas al Consejo.

2.2.3 Control

La actividad de auditoría interna debe asistir a la organización en el mantenimiento de controles efectivos, mediante la evaluación de la eficacia y eficiencia de los mismos y promoviendo la mejora continua.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas del control interno dependerán esencialmente de una evaluación del ambiente del control y de los riesgos, así como la eficacia de los procesos de supervisión continuada realizada por la entidad.

Basada en los resultados de la evaluación de riesgos, la actividad de auditoría interna debe evaluar la adecuación y eficacia de los controles que comprenden el gobierno, las operaciones y los sistemas de información de la organización.

Esto debe incluir lo siguiente:

- Confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa,
- Eficacia y eficiencia de las operaciones,
- Protección de activos, y

- Cumplimiento de leyes, regulaciones y contratos.

Los auditores internos deben cerciorarse del alcance de los objetivos y metas operativos y de programas que hayan sido establecidos y de que sean consistentes con aquellos de la organización.

Los auditores internos deben revisar las operaciones y programas para cerciorarse de que los resultados sean consistentes con los objetivos y metas establecidos, y de que las operaciones y programas estén siendo implantados o desempeñados tal como fueron planeados.

Se requiere criterio adecuado para evaluar controles. Los auditores internos deben cerciorarse del alcance hasta el cual la dirección ha establecido criterios adecuados para determinar si los objetivos y metas han sido cumplidos. Si fuera apropiado, los auditores internos deben utilizar dichos criterios en su evaluación. Si no fuera apropiado, los auditores internos deben trabajar con la dirección para desarrollar criterios de evaluación adecuados.

Los auditores internos deben considerar los controles compatibles con los objetivos del trabajo y deben estar alertas a la existencia de debilidades de control significativas.

El auditor interno tiene la responsabilidad de evaluar los controles administrativos y los controles contables, teniendo en cuenta los objetivos de cada uno e incluir las pruebas de cumplimiento que tiene como finalidad proporcionar al auditor interno una seguridad razonable de que los procedimientos relativos a controles internos están siendo tal como fueron establecidos.

La determinación de la extensión de las pruebas de cumplimientos se realizará sobre:

- Bases estadísticas: Es el medio idóneo para expresar en términos cuantitativos el juicio del auditor, respecto a la razonabilidad tanto en extensión de la prueba como en la evaluación de sus resultados.
- Bases Subjetivas: Se dejará constancia en los papeles de trabajo que han conducido a tal elección, justificando los criterios y bases de selección, determinando el grado de confianza a depositar en el control interno.

2.2.4 Muestreo y Riesgo

Un principio bien establecido es que el dictamen del auditor debe basarse en evidencias, y la evidencia de la auditoría se obtiene mediante el muestreo. Resulta importante para el trabajo del auditor interno decidir la muestra que debe ser seleccionada, teniendo en cuenta al planear los tamaños de la misma tres factores fundamentales:

- Control Interno: El tamaño de la muestra varía inversamente con la efectividad del control interno.
- Importancia: Mientras más importante sea el área que se está comprobando, se necesitará en general más evidencia.
- Riesgo de Auditoría: Tiene una influencia directa sobre la cantidad de evidencia a recopilar, pues significa de que el auditor dé una opinión inapropiada.

Al determinar los tamaños de muestras apropiadas los auditores internos deben emplear no solo el muestreo no estadístico comúnmente generalizado en nuestro país, ya que incorporaría subjetivamente criterios basados en mecanismos intuitivos que suelen fallar cuando el auditor en su ejercicio no es experimentado.

El muestreo estadístico es un método objetivo de evaluar el efecto de los errores, asegura que las muestras están libres de prejuicio, además incorpora de forma explícita los factores mencionados anteriormente y es considerado como una herramienta que ayuda a los auditores a formar juicio.

- **Riesgo de Auditoría**

Tiene tres componentes:

1. Riesgo inherente.
2. Riesgo de control.
3. Riesgo de detección.

Riesgo inherente:

Son los que se generan por las características propias del sujeto de la acción de control, bien sea por la naturaleza; de las actividades, funciones o programas que desarrolla, o de la cuenta o cuentas de los estados financieros a verificar.

Las características siguientes, entre otras, pueden ser indicativas de un riesgo inherente alto:

- Resultados de operaciones muy sensibles a factores económicos externos.
- Problemas para mantener el funcionamiento operativo en el tiempo, debido a razones externas o internas;
- Errores conocidos detectados en acciones de control anteriores debido a prácticas inadecuadas de la administración.
- Alta rotación de los recursos humanos.
- Indicadores de desempeño inconsistentes e inestables en el tiempo y en comparación con otras entidades del mismo sector o rama.

- Para evaluar el riesgo inherente los auditores gubernamentales deben lograr un conocimiento amplio del sector o rama del sujeto de la acción de control y de la naturaleza de sus operaciones.

Riesgo de control:

- Son los que se generan por la estructura, procedimientos y diseño del Sistema de Control Interno del sujeto de la acción de control.
- Se basa completamente en la efectividad del Sistema de Control Interno del sujeto de la acción de control.
- Para obtener una comprensión del Sistema de Control Interno diseñado por la administración se debe tener en cuenta, al menos, lo expresado en la norma de ejecución Controles de la Administración – Control Interno.

Riesgo de detección:

- Relacionado con que los Auditores gubernamentales no logren detectar los errores existentes con los Programas de trabajo diseñados y la aplicación del juicio profesional adecuado.
- Se pueden limitar sus efectos y consecuencias a través del análisis, evaluación y calificación de, entre otras, las cuestiones siguientes:
 - Objetivos de la acción de control.
 - ambiente de control del sujeto.
 - Evaluación de riesgos.
 - Cambios de personas, sistemas y ambientes.
 - Complejidad de las actividades, funciones u operaciones.

Es importante reconocer que mientras los auditores gubernamentales analizan, verifican o comprueban la calidad de la evidencia obtenida para evaluar

el riesgo inherente y el riesgo de control, simultáneamente están ejecutando acciones para limitar el riesgo de detección al nivel apropiado.

El riesgo inherente y de control son funciones del sujeto de la acción de control y de su entorno de operaciones; independientemente de la calidad de la evidencia obtenida por los auditores gubernamentales, ellos no pueden cambiar estos riesgos.

En cambio, el riesgo de detección es una función de la efectividad de los programas de trabajo diseñados para la ejecución de la acción de control, de la capacidad y el debido cuidado profesional de los auditores gubernamentales, y de la calidad de los procesos asociados al planeamiento, supervisión y revisión del trabajo. En consecuencia, es el único riesgo que representa una función de la suficiencia de los procedimientos utilizados por los auditores gubernamentales

2.2.5 Evidencia

El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y relevante para fundamentar los juicios y conclusiones que formule.

Los resultados, las conclusiones y las recomendaciones incluidas en el informe deben estar basados en evidencias que cumplan los requisitos básicos de suficiencia, competencia y relevancia.

- **Requisitos básicos de la evidencia**

Los requisitos básicos están referidos a:

Suficiencia: La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de una o varias pruebas, el Auditor Interno puede adquirir certeza razonable de que los hechos revelados se encuentran satisfactoriamente comprobados.

La suficiencia es la medida de la cantidad de pruebas, comprobaciones o verificaciones a efectuar, con respecto a determinados criterios y su confiabilidad.

Al aplicar el criterio de suficiencia el auditor interno toma en cuenta los factores siguientes:

- Posibilidad de información errónea.
- Importancia.
- Costo de la evidencia.

Competencia: La evidencia debe ser válida y confiable. El Auditor Interno debe considerar cuidadosamente si existen razones para dudar de la validez e integridad de la evidencia. De ser así, debe obtener evidencia adicional o revelar esa situación como una limitación en el alcance de la acción de control.

La validez, confiabilidad e integridad de la evidencia puede evaluarse tomando en consideración las siguientes características:

- Relevancia: Cuando ayuda al auditor a llegar a una conclusión respecto a objetivos específicos de auditoría.
- Autenticidad: cuando es verdadera en todas sus características.
- Verificabilidad: Permite que dos o más auditores lleguen por separado a las mismas conclusiones en circunstancias iguales o similares.
- Neutralidad: Que este libre de prejuicio.

Por lo general la evidencia tiene alta probabilidad de cumplir con estos requisitos si se produce bajo condiciones de un buen control interno, si se origina a partir de aquellos que tienen autoridad, y si la obtiene directamente el auditor.

● Clasificación de la evidencia

Se clasifica en:

Física, Documental, Testimonial, Analítica e Informática.

Los procedimientos para obtenerla son:

Inspección, Observación, Investigación y Confirmación, Procedimientos de cómputos y analíticos.

La evidencia física se obtiene mediante inspección y observación directa de las actividades, bienes o sucesos; esta evidencia puede presentarse en forma de documentos, fotografías, gráficos, cuadros, mapas o muestras materiales. La evidencia física es decisiva para lograr los objetivos de la acción de control, debe ser confirmada adecuada y oportunamente por los auditores internos.

La evidencia documental es de carácter física o electrónica. Pueden ser externas o internas al sujeto de la acción de control. Las evidencias externas abarcan, entre otras, cartas, facturas de proveedores, contratos, auditorías externas y otros informes o dictámenes y confirmaciones de terceros. Las evidencias internas tienen su origen en el sujeto de la acción de control, incluye, entre otros, registros contables, correspondencias enviadas, descripciones de puestos de trabajo, planes, presupuestos, informes internos, políticas y procedimientos internos. La confiabilidad de las evidencias documentales tiene que valorarse en relación con los objetivos de la acción de control.

La evidencia testimonial se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de investigaciones o entrevistas. Estas manifestaciones pueden proporcionar importantes indicios que no siempre cabe obtener a través de otras formas de trabajo en las acciones de control. Se requiere la confirmación si van a utilizarse como prueba, por medio de la:

- a) Confirmación por escrito del entrevistado.
- b) El análisis de múltiples fuentes independientes que revelen o expliquen los hechos analizados.
- c) Comprobación posterior en los documentos.

Al valorarse la confiabilidad de la evidencia testimonial el Auditor Interno necesita tener en cuenta la credibilidad del entrevistado; es decir, el cargo, los conocimientos, la experiencia y la franqueza de la persona que se entrevista de la cual pertenece a la entidad en la que labora.

La evidencia analítica surge del análisis y verificación de los datos. El análisis puede realizarse sobre cálculos, indicadores de rendimiento y tendencias procedentes del sujeto de la acción de control u otras fuentes que pueden ser utilizadas. También pueden efectuarse comparaciones con normas obligatorias o niveles propios del sector al que pertenece el sujeto de la acción de control.

El análisis puede ser numérico, por ejemplo, tomando en consideración los indicadores entre productos y recursos, o el porcentaje del presupuesto que se ha gastado. También puede tener carácter no numérico, por ejemplo, el análisis cualitativo del tipo de quejas realizadas con respecto a un sujeto de la acción de control.

La evidencia informática puede encontrarse en datos, sistemas de aplicaciones, instalaciones y soportes, tecnologías y personal informático utilizados en los procedimientos del sujeto de la acción de control. Para determinar la confiabilidad de la evidencia informática, el Auditor Interno:

- a. Puede efectuar una revisión de los controles generales de los sistemas automatizados y de los relacionados específicamente con sus aplicaciones, que incluya todas las pruebas que sean permitidas.
- b. Si no revisa los controles generales y los relacionados con las aplicaciones o comprueba que esos controles no son confiables, podrá practicar pruebas adicionales o emplear otros procedimientos.
- c. Interactuar con los sistemas de auditoría diseñados en los software preparados al respecto.

2.2.6 Papeles de Trabajo.

Los papeles de trabajo (formato papel, audiovisual o digital) constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución y el informe que se elabore. Por tanto deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones que se presentan en el informe.

La práctica de indicar claramente en los papeles de trabajo los fines que se persigan es muy útil para asegurar que la información obtenida estará relacionada directamente con los objetivos de la acción de control y del informe correspondiente.

Asimismo, los papeles de trabajo permiten que otros auditores revisen la calidad de la auditoría interna al proporcionar documentación de la evidencia que sustenta las conclusiones y juicios significativos de los auditores.

Los papeles de trabajo deben ser tan completos que muestren:

- Las informaciones y hechos concretos.
- El alcance del trabajo efectuado.
- Las fuentes de la información obtenidas.
- Las conclusiones a las que se llegó.

▪ Conservación:

Los papeles de trabajo pertenecen al auditor. Deben tomarse las medidas adecuadas para garantizar la seguridad de sus conservación. No deben destruirse antes de haber transcurrido el tiempo preciso para satisfacer las exigencias legales y las necesidades de la práctica profesional.

Los papeles de trabajo que no sirven para algún propósito útil no deben ser preparados y si inadvertidamente lo fuesen, no deben ser conservados.

Los papeles de trabajo deben ser diseñados y preparados de manera tal que los asuntos importantes no escapen de la atención de quienes lo utilizan.

▪ **Aspectos a considerar:**

- **Organización:** No hay reglas rígidas ni universales para organizar un juego de papeles de trabajo, lo que si es conveniente que exista uniformidad razonable en la organización de los mismos. Ej (Hojas de Notas, Hojas Auxiliares, Hojas de Ajustes Sumarias y Principales cuando se requieran)
- **Ordenamiento:** El orden de los papeles de trabajo deben ser relativamente uniformes en todas las auditorias, incluyendo siempre las referencias que permita encontrar el origen de la información utilizada así como las pruebas sustantivas y las pruebas de cumplimiento.

• **Contenido:**

- Objetivo, Alcance y Metodología incluido los criterios usados para la obtención de muestras.
- Deben ser lo suficientemente claros, comprensibles y detallados para que un tercero, que no haya mantenido una relación directa con la acción de control, esté en capacidad de fundamentar las conclusiones y recomendaciones, mediante su revisión. No deben requerir de explicaciones orales.
- Incluir aquellos programas que se requieran confeccionar específicamente para la ejecución de la acción de control.

• **Objetivos:**

Por su importancia para la auditoría, los papeles de trabajo deben cumplir los siguientes objetivos:

- a. Confirmar y respaldar los dictámenes e informes.
- b. Aumentar la eficiencia y eficacia de la auditoría.

- c. Servir como fuente de información para la preparación de los informes.
- d. Servir como evidencia de que el auditor ha observado las normas de auditoría.
- e. Facilitar la revisión y la supervisión del trabajo realizado.
- f. Ayudar a asegurarse de que el trabajo asignado se ha realizado satisfactoriamente.
- g. Servir como constancia del trabajo efectuado.

2.3 NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE INFORMES.

Las Normas de Información establecen los criterios para la presentación de los informes elaborados como resultado de los servicios de Auditoría y Consultoría ejecutados a cualquier nivel.

2.3.1 Forma y contenido

Los auditores internos deben preparar informes por escrito para comunicar los resultados de cada servicio de Auditoría y Consultoría prestado en su organización.

El informe debe incluir:

- los objetivos de la Auditoría Interna, su alcance y metodología;
- exponer con claridad los hallazgos significativos y sus conclusiones; y
- declarar que la Auditoría Interna se realizó de acuerdo con estas normas.
- Los informes por escrito son necesarios para:
 - comunicar los resultados de la Auditoría Interna a los dirigentes y funcionarios que correspondan de los niveles de dirección facultados para ello;
 - reducir el riesgo de que los resultados sean mal interpretados; y

- facilitar el seguimiento para determinar si se han adoptado las medidas correctivas apropiadas.

Formato general de los informes de Auditoría Interna y criterios generales de contenido.

Encabezamiento

El informe debe contener en su formato, al menos, los datos siguientes:

- Nombre de la organización a la que pertenece la:
- Unidad Central de Auditoría Interna;
- Unidad de Auditoría Interna;
- el Grupo de Auditoría Interna; o
- el Auditor Interno.
- Orden de trabajo No.: Para registrar el número de la orden que autoriza la ejecución de la Auditoría Interna.
- Entidad: Se expresa el código (si lo tiene), nombre y dirección.
- Subordinada a: Se expone el nombre del órgano, organismo, unión, empresa, grupo empresarial, etc., al que está subordinada la entidad.
- Tipo de Auditoría: Se clasifica el servicio realizado, de acuerdo con los objetivos fundamentales que se persigan.
- Fecha de inicio: Fecha en que comienza la ejecución de la Auditoría Interna.
- Fecha de terminación: Fecha en que termina la ejecución de la Auditoría Interna en la sede del sujeto de la misma.
- Responsable: Nombre del auditor interno debidamente registrado y que funge como jefe de la Auditoría Interna.

Después de los datos antes consignados, se titula el documento con el nombre de "INFORME".

Introducción

En esta sección del informe se consigna lo siguiente:

- una breve caracterización de la organización auditada referida a las principales actividades que desarrolla y otros aspectos que puedan resultar de interés;
- los objetivos de la Auditoría Interna, así como las causas de incumplimiento de alguno de los objetivos previstos;
- el alcance debe expresar la profundidad y cobertura del trabajo que se haya realizado para cumplir los objetivos;
- la declaración en el informe de que la Auditoría Interna se realizó de conformidad con estas normas; si es necesario modificar esa declaración cuando no se haya cumplido con las normas que sean de aplicación, el auditor interno debe modificar la declaración para manifestar una salvedad, e incluir en el alcance las causas del incumplimiento de forma clara, concisa y comprensible; y
- las limitaciones en el alcance pueden estar relacionadas, entre otras, con situaciones como las siguientes:
 - imposibilidad de aplicar determinado procedimiento previsto en el programa de trabajo diseñado, que se considere necesario o deseable;
 - inadecuados registros primarios de la información;
 - políticas contable – económico - financieras y de otro tipo, no acordes con la legislación aplicable vigente.
- La metodología debe explicar claramente los programas de trabajo diseñados, las técnicas que se han empleado para efectuar los análisis requeridos y obtener la evidencia necesaria para cumplir con los objetivos de la Auditoría Interna; y
- el informe se dirige al máximo nivel de dirección al que está subordinado el auditor interno.

Conclusiones

En esta sección se deben tener en cuenta los criterios generales siguientes:

- las conclusiones son deducciones lógicas basadas en los hallazgos de los auditores internos; la fuerza de las conclusiones de los auditores internos depende de lo persuasivo de la evidencia de los hallazgos y lo convincente de la lógica usada para formular dichas conclusiones;
- no deben constituir la repetición de lo consignado en la sección Resultados del propio informe, sino una síntesis de los hechos y situaciones fundamentales comprobadas; cuidando de incluir un hecho o hallazgo que no haya sido reflejado en otra sección del informe;
- debe reflejarse, de forma general, las causas fundamentales que originaron el error, irregularidad o fraude planteado, así como las consecuencias directas e indirectas que pudieran derivarse de estos hallazgos; y
- se expone la calificación otorgada de acuerdo con los resultados del servicio de Auditoría ejecutado. Esta calificación debe ser lo más objetiva posible, observándose el procedimiento establecido en la legislación vigente.

Resultados

El auditor interno debe tener en cuenta los criterios generales siguientes en esta sección:

- a partir de las evidencias suficientes, competentes y relevantes reunidas por el auditor interno para cumplir los objetivos de la Auditoría Interna, el jefe de grupo determina los hallazgos más significativos que deben incluirse en el informe;
- siempre que sea posible, los auditores internos deben incluir información de los antecedentes necesarios de los hallazgos más significativos, que contribuyan a una mejor comprensión del informe;

- los comentarios en el informe deben ser precisos y organizados; reflejando, siempre que sea posible, las disposiciones jurídicas que se incumplen. Los señalamientos se ordenan de acuerdo con los objetivos de la Auditoría Interna, cuidando de agruparlos por temas y, dentro de éstos, por orden de importancia;
- no se incluyen señalamientos vinculados con hechos que no estén debidamente comprobados y recogidos en los papeles de trabajo;
- deben consignarse todos los casos significativos de incumplimientos de las leyes, demás disposiciones y del control interno que se encontraron durante la ejecución de la Auditoría Interna;
- se deben cuantificar los hallazgos de auditoría en todos los casos que sea posible, no sólo aquellas que por su magnitud e importancia sean más significativas. Asimismo, se debe reflejar en cada caso el por ciento que representa la muestra del universo de partidas o artículos que conforman el tema; y
- debe incluirse en el contenido del informe aquellas tablas que por su tamaño lo permitan, de manera de hacer más clara la exposición del informe. En los casos en que éstas sean extensas deben presentarse como anexos al informe;
- en los casos de los servicios de Auditoría, debe consignarse el resultado de la reunión de conclusiones en los distintos niveles en que se hayan efectuado.
- También se pueden incluir, entre otros, las siguientes cuestiones:
 - los logros importantes de la administración, especialmente cuando las medidas adoptadas en un área pueden aplicarse en otras;

- cuando cierta información no pueda ser revelada, debe expresarse la naturaleza de la información omitida y las razones que justifican su omisión; y
- cuando proceda, se comparan los resultados de cada tema, con los obtenidos en el servicio de Auditoría anterior, reconociendo los logros importantes alcanzados o retroceso, de ser este el caso.

Recomendaciones

Los criterios a tener en cuenta son:

- los auditores internos deben incluir en el informe sus recomendaciones, a partir de los errores, irregularidades o fraudes detectados durante la Auditoría Interna;
- las recomendaciones son más constructivas cuando se encaminan a atacar las causas de los problemas observados, se refieren a acciones específicas y van dirigidas a quienes deben emprender esas acciones; y
- es necesario que las medidas que se recomiendan sean factibles y que su costo se corresponda con los beneficios esperados.

Despedida

Se deben tener en cuenta los siguientes criterios:

- en los servicios de Auditoría debe consignarse el término para presentar las discrepancias con el contenido del informe, de existir éstas. El término que se consigne no debe exceder del período establecido en la legislación vigente;
- de igual forma, debe expresar el término para enviar el Plan de Medidas, así como informar al nivel superior la situación que presentan las deficiencias halladas durante la ejecución del servicio.
- debe consignarse los nombres y apellidos del Auditor Interno jefe de grupo.

Anexos

- Se deben tener en cuenta los siguientes criterios:
- se relacionan los anexos que se acompañan al informe, cuando sea necesario elaborar éstos; y
- en los casos en que se hayan determinado incumplimientos de la ley, demás regulaciones, principios y normas establecidos o cualesquiera otras acciones u omisiones que afecten la buena marcha de la organización, el auditor interno debe presentar una Declaración de Responsabilidad Administrativa, de acuerdo con la legislación vigente en el país.

Información confidencial

La información cuya difusión pueda estar limitada por leyes o demás disposiciones legales puede ser utilizada, cuando sea necesario, exclusivamente por las personas que estén autorizadas para conocerla por las disposiciones legales o regulaciones correspondientes.

Si las disposiciones legales prohíben que en el informe se incluya determinada información pertinente, el auditor interno debe expresar la naturaleza de los datos omitidos y la disposición que obliga a esa omisión.

El auditor interno debe asegurarse de que haya una disposición que justifique esa omisión y, cuando sea necesario, debe obtener asesoramiento legal al respecto.

Actas de análisis del informe

Durante la ejecución de la Auditoría Interna, deben irse efectuando reuniones de análisis con los jefes de las áreas verificadas o partes vinculadas con los hechos, para tratar los hallazgos comprobados.

Como constancia de los asuntos tratados en cada reunión, debe levantarse un acta, en la cual figuren los nombres y cargos de cada participante, los asuntos tratados, los criterios expuestos por los jefes de las áreas verificadas (sean razonables o no) y la fecha en que se efectúa.

Los auditores internos deben modificar su informe si consideran válidos los criterios recibidos.

Las actas deben ser firmadas por la persona responsabilizada con el área o tema analizado y el auditor interno, quienes deben obtener cada uno, un ejemplar de dicha acta.

Las actas del análisis final del informe deben ser firmadas por el máximo nivel de dirección del área, tema o de la organización, según proceda, y por el auditor interno jefe de grupo.

2.3.2 Oportunidad y presentación

Los informes deben emitirse lo más pronto posible para que su contenido pueda ser utilizado oportunamente por los funcionarios de la administración y del nivel superior correspondiente, así como por otros interesados.

El informe debe ser completo, exacto, objetivo y convincente, así como lo suficientemente claro y conciso como lo permitan los asuntos que trate.

Informes especiales y provisionales o parciales

Cuando en el desempeño de sus funciones, los auditores internos detecten irregularidades o fraudes relacionados con hechos presuntamente delictivos, el

auditor interno está obligado a presentar un informe considerado como Especial ante las autoridades competentes, al que se le adjuntan los documentos probatorios originales previamente ocupados y avalado por el Dictamen Legal correspondiente, acorde con la legislación vigente.

Los auditores internos deben considerar la conveniencia de presentar informes que deben considerarse provisionales o parciales a los dirigentes y funcionarios que correspondan respecto a asuntos que sean significativos. Los informes de esa índole no sustituyen al informe final, pero sirven para que los dirigentes y funcionarios se enteren de asuntos que requieren de su atención inmediata y emprendan las acciones correctivas que procedan, antes de que se haya terminado el informe final.

2.3.3 Comunicación de resultados

Los informes deben comunicarse oportunamente a los dirigentes y funcionarios que están autorizados para recibirlos por las disposiciones legales vigentes, a fin de que tomen acciones respecto a los hallazgos y recomendaciones.

Si la Auditoría Interna comprende asuntos confidenciales por razones de seguridad u otras causas, debe restringirse su distribución a los niveles autorizados.

2.3.4 Informe de Auditoría en el Ecuador

Al completar el proceso de la auditoría deberá presentarse un informe escrito que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre las actividades examinadas, los criterios de evaluación utilizados cuando las circunstancias así lo requieran, las opiniones pertinentes de los funcionarios y otros hechos o circunstancias relevantes para la comprensión integral del documento. Si las situaciones encontradas y sus implicaciones legales no lo justifican, el informe podrá tomar la forma de una carta a gerencia.

El informe deberá ser independiente, objetivo, imparcial y constructivo.

Los usuarios del informe deberán conocer los objetivos, el alcance, la metodología empleada; y, las posibles limitaciones al realizar el examen para solucionarlas o evitar su repetición a futuro.

El informe incluirá una declaración en el sentido de que el examen se realizó de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas Aplicables al Sector Público y las Normas Técnicas de Auditoría Gubernamental, emitidas por la Contraloría General del Estado, revelando claramente los aspectos no cumplidos de dichas normas cuando sean aplicables al hecho analizado.

El informe indicará los controles internos significativos evaluados, el alcance del estudio efectuado y todas las deficiencias relevantes identificadas y no solucionadas.

El informe señalará todos los casos significativos identificados sobre el incumplimiento de leyes y reglamentos, incluyendo un pronunciamiento sobre la inobservancia de leyes tributarias, ya sea como sujeto activo, sujeto pasivo o agente de retención.

Los comentarios, conclusiones y recomendaciones se organizarán y se presentarán en orden de importancia de manera objetiva, complementados con la utilización de gráficos, cuadros comparativos y explicaciones.

El informe incluirá las opiniones calificadas de los funcionarios responsables del ente, programa o actividad objeto de la auditoría, manifestadas en relación a los resultados comunicados y a las medidas correctivas aplicadas por la administración durante el proceso de la auditoría.

El informe mencionará los logros relevantes del ente auditado, especialmente cuando las medidas adoptadas para mejorar un programa o actividad sean aplicables como modelo para otros entes.

Al auditar a los estados financieros de los entes públicos se emitirá un informe que contenga:

a. La razonabilidad de los estados financieros tomados en su conjunto y si estos están representados de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados Aplicables al Sector Público, criterio profesional que se concretará en una de las siguientes alternativas:

- Opinión sin salvedades o sin restricciones.
- Opinión con salvedades o con restricciones.
- Opinión adversa o negativa.
- Abstención de emitir una opinión.

b. La estructura de control interno.

c. El cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas.

Todos los informes de auditoría deben estar basados en dos máximos fundamentos:

2.3.5 Cumplimiento de disposiciones legales vigentes en el Ecuador

Al programar y ejecutar un examen el equipo verificará la observancia de las disposiciones legales, reglamentarias y normativas formalmente establecidas, de obligatorio cumplimiento en la ejecución de las actividades operativas, administrativas y financieras de los entes y organismos del sector público, relacionados en forma directa con el objetivo general y el alcance de la auditoría.

Los auditores formularán recomendaciones cuando el resultado de los análisis permita concluir que:

1. Las disposiciones legales, reglamentarias y normativas constituyen limitaciones para el eficiente y efectivo funcionamiento de los entes y sus actividades.

2. Las operaciones pueden mejorarse en su nivel de eficiencia, efectividad y economía.

3. Con una inversión razonable de recursos dirigida a disminuir los riesgos asociados con el sistema de control interno, se satisfaga una adecuada relación de costo beneficio

4. Se pueden adoptar opciones diferentes desde el punto de vista administrativo, financiero o técnico para obtener mejores resultados.

Las unidades de auditoría, tanto externa de la Contraloría General del Estado como interna de los entes públicos, incluirán en su plan de acción el seguimiento oportuno a la aplicación de las recomendaciones, para asegurar el mejoramiento de la gestión de los entes del sector público.

El ciclo de control finaliza con la aplicación de las recomendaciones emitidas por la auditoría externa y la auditoría interna. El seguimiento realizado por la Contraloría General estará dirigido a apoyar las acciones de la auditoría interna y a evaluar su funcionamiento.

2.4 LA AUDITORÍA INTERNA EN EL PROCEASAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS

2.4.1 Consideraciones Generales

El crecimiento rápido del procesamiento electrónico de datos PED para uso en los negocios ha tenido quizá un impacto más grande en la contaduría pública que ningún otro acontecimiento en la historia de esta profesión. Aun con la computadora han creado algunos problemas que exige atención por parte de los contadores profesionales, también han ensanchado sus horizontes y ampliado el campo y el valor de los servicios que ofrece, la computadora es algo mas que una herramienta para llevar acabo tareas contables de rutina con rapidez y precisión sin precedentes. Hace posible el desarrollo de la información que no pudo reunirse en el pasado a causa de las limitaciones del tiempo y del costo.

Cuando un cliente lleva registro contables con un sistema PED complejo y sofisticado, los auditores pueden encontrar de ayuda, y aun necesario, utilizando la computadora para la ejecución de muchos procedimientos de auditoría.

Algunos de los modos mas significativos de cómo el PED ha efectuado el trabajo de auditoría, pero no puede impartir un conocimiento extenso acerca de la capacidad técnica de la computadora. Los auditores independientes encontraran que una mayor familiarización con la computadora, inclusive una habilidad técnica tal como la programación, tiene un valor cada vez mayor en la profesión contable.

2.4.2 ¿Por qué requiere de auditoría el departamento de PED?

Deberá existir una función de auditoría interna por separado y diferente del trabajo del grupo de control en el departamento de procesamiento de información o de datos.

El grupo de control esta interesado fundamentalmente en el mantenimiento diario de los controles internos de contabilidad para el procesamiento de datos, en tanto que los auditores internos están interesados en evaluar la eficiencia general de las operaciones y los controles internos relativos.

2.4.3 Auditoría y el procesamiento electrónico de datos

Los auditores de PED continúan aumentando, por lo que los auditores tendrán que familiarizarse cada vez más con los sistemas del PED si han de ser frente a estos desafíos. Aun cuando el personal de auditoría debe tener un buen conocimiento de cómo trabajan los sistemas basados en la computadora, no tiene que ser especialista en computación.

En la auditoría de clientes que usan sistemas sofisticados de PED, los especialistas en procesamiento electrónico de datos y los de muestreo estadístico pueden trabajar con el grupo e auditoría. Sin embargo el personal de auditores

deberá estar suficientemente familiarizado con el PED para idear procedimientos de auditoría adecuados para los sistemas basados en computadoras.

Los programas de auditoría de computadora para uso con un sistema en línea, de tiempo real, pueden eventualmente diseñarse como parte del sistema PDE del cliente.

Estos programas, y los elementos físicos especialmente relacionados podrán seleccionar muestras al azar de los datos procesados, para una revisión posterior por los auditores. Otra función de auditoría que forma parte el sistema podrá ser el asegurar que todas las transacciones procesadas reúnen los criterios estipulados.

2.4.4 Conocimientos y actualización del Auditor Interno

Los auditores internos deberán participar en el diseño del sistema de procesamiento de información o de datos, para asegurar que el sistema proporcione una pista de auditoría adecuada y que incluya controles internos adecuados. Una vez que el sistema este operando, los auditores internos revisan todos los aspectos del sistema sobre una base de pruebas para ver si los controles internos prescritos estén operando como se planeó.

Entre otras cosas los auditores internos comprobaran que no se haga cambios en el sistema sin la autorización adecuada, que el personal de programación asta funcionalmente separado del personal que opera la computadora, que se mantiene una documentación adecuada, que los controles de insumos estén funcionando efectivamente, que el grupo de control esta ejecutando las funciones que se le asigna.

Es necesario destacar que los procedimientos de control interno relacionados con los sistemas computarizados se clasifican en controles generales y controles de aplicación:

Controles Generales: Representan controles amplios a nivel de política adoptada en el departamento de PED y lo integran

- Organización del departamento de PED
- Procedimiento de documentación dentro del departamento de PED
- Control del acceso y otras medidas de seguridad

Controles de Aplicación. Se relacionan con operaciones específicas del PED realizadas por el sistema. Algunas veces se las conoce como controles de información o controles de procedimientos:

- Controles de informaciones de entrada
- Controles de procesamiento
- Controles de salida de información

Al evaluar el control interno sobre el sistema de PED el auditor debe revisar en primer lugar el sistema para llegar a entender el proceso y sus características de control.

La segunda fase de la evaluación debe consistir en pruebas de cumplimiento para asegurar el auditor que las características de control existente estén funcionando de manera satisfactoria

Capítulo II

CAPITULO II: ÁREAS CLAVES DE LA AUDITORÍA INTERNA. Y PROPUESTA DE PROGRAMA

1. AUDITORÍA DEL EFECTIVO, CUENTAS POR COBRAR, INGRESOS Y AREAS RELACIONADAS.

La planeación y ejecución de una auditoría es el ejercicio de definir, perseguir y alcanzar objetivos. Para realizar este ejercicio los auditores deben organizar la aparentemente nebulosa tarea de auditar, una compañía para definir con claridad los objetivos y procedimientos.

1.1 Objetivos de la Auditoría de Activos

Aunque los objetivos de la auditoría pueden variar ligeramente de un tipo de auditoría a otro, los objetivos generales se aplican a casi todos los activos. Durante el estudio se debe observar el concepto de determinar los procedimientos apropiados de auditoría mediante referencias para los objetivos deseados. Se presentan algunos procedimientos generales que normalmente van asociados con diversos activos.

Existencia. La verificación de la existencia real debe ser un objetivo fundamental en la auditoría de cualquier activo. Un procedimiento que por lógica sugiere este objetivo, especialmente en el caso de activos tangibles, es el examen directo del activo por parte del auditor. La confirmación (investigación por escrito) también proporciona evidencia que respalda la existencia de un activo, al igual que la investigación oral y la inspección de documentos. En algunos casos se necesita evidencia cualitativa así como cuantitativa para establecer la existencia de un activo.

En estas circunstancias con frecuencia son indispensables procedimientos especiales para que el auditor obtenga la seguridad necesaria. Estos procedimientos pueden incluir el empleo de un experto que verifique la existencia de activos.

Valuación. El establecimiento de valor de mercado es un objetivo básico de auditoría para muchos activos y un objetivo de menor importancia para otros. Los inventarios, partidas por cobrar e inversiones son ejemplos de activos que normalmente exigen procedimientos de auditoría diseñados para obtener evidencia relativa al valor. Los activos fijos, por ejemplo, en general no necesitan estos procedimientos. Los ejemplos de procedimientos de auditoría usados para obtener evidencia respecto al valor incluyen:

- Referencia a cotizaciones de mercado en el caso de inversiones.
- Revisión de la lista de precios actuales, catálogos u otra información de costos en el caso de inventarios.
- Clasificación de las cuentas por su antigüedad y confirmación en el caso de cuentas por cobrar.
- Evaluación independiente.

Autorización. El auditor debe estar seguro de que los activos de un cliente representen adquisiciones autorizadas. La autoridad para la adquisición puede estar establecida en términos generales, como sería la política de la compañía de que los inventarios se compren de acuerdo con la solicitud presentada por el departamento de producción y después de que el departamento de compras haya realizado comparaciones de precios.

El auditor debe seguir el procedimiento de realizar los manuales de procedimientos de la compañía y otros documentos para determinar la política general autorizada.

Propiedad. La propiedad de los activos debe quedar establecida a satisfacción de los auditores. En muchos casos la posición del activo, respaldada por una factura es suficiente para demostrar la propiedad. Usualmente esto es cierto en el caso de inventarios, valores, maquinaria y mayoría de las propiedades personales.

El auditor decidirá hacer investigaciones adicionales relativas a las propiedades inmuebles. Entre los procedimientos adecuados para esta

investigación se puede incluir la verificación del título de propiedad por un abogado y la comunicación de resultados directamente al auditor.

Restricciones. Un objetivo de auditoría, estrechamente relacionado con el establecimiento de la propiedad de los activos, es la determinación de si existen restricciones sobre la propiedad.

Cualquier limitación sobre la propiedad de los activos tiene que ser revelada en los estados financieros.

Los procedimientos comunes utilizados para detectar las restricciones de activos incluyen la revisión de cualquier contrato sobre obligaciones o cualquier convenio con acreedores, el examen de los registros públicos oficiales para determinar si existe algún gravamen sobre la propiedad del cliente y obtener declaraciones por escrito del mismo respecto a la existencia de activos dados como garantía.

Exactitud de las cantidades. Un objetivo de auditoría común todos los activos es la determinación de que las cantidades hayan sido presentadas con exactitud. Este objetivo está relacionado estrechamente con la determinación de la existencia cuantitativa del activo, pero centra su atención de modo más específico en la exactitud matemática. Los procedimientos de auditoría utilizados para obtener este objetivo incluyen la verificación física y externa, como es el caso del conteo y la confirmación, así como la inspección y verificación de los registros contables del cliente y documentos de respaldo. Debe establecerse no sólo la exactitud de la cantidad inicialmente registrada, sino también lo razonable y exacto de cualquier cantidad que posteriormente haya sido asignada a gastos. El caso original de los gastos pagados por adelantado, los activos fijos despreciables y los intangibles se distribuyen por lo general a lo largo de varios periodos futuros. El periodo sobre el cual se distribuye un costo debe ser razonable de acuerdo con el criterio del auditor y los procedimientos de auditoría deben incluir una determinación de la exactitud de la cantidad asignada a gastos.

Potencial de servicios. Para muchos activos, un objetivo de auditoría es llegar a una conclusión respecto al uso potencial de la propiedad. Ya se mencionó antes que para las propiedades, edificios y equipos, a menudo los valores de mercado no son relevantes. Los procedimientos de auditoría diseñados para establecer el grado de potencialidad incluyen estudios de los registros de ventas de las líneas de productos, rotación de inventarios y examen físico del activo.

Presentación en los medios financieros. Un objetivo final, pero crítico, es la determinación de que los diversos activos hayan sido presentados con propiedad en los estados financiero. Este objetivo enfoca su interés específicamente en la clasificación del estado financiero, se logra mediante el análisis de las características de cada activo y aplicando con cuidado reglas de clasificación que incluyan descripciones apropiadas, métodos de valuación, exposición de valores alternativos, referencias a notas adicionales y descripciones de gravámenes y restricciones. El auditor debe estar enterado de que una mala clasificación o una descripción impropia en los estados financieros puede ser tan seria como la presentación de cantidades errónea. Por consiguiente, cada auditoría debe incluir procedimientos que aseguren que se ha utilizado la presentación apropiada en los estados financieros.

1.2 Procedimientos Específicos de Auditoría.

Los procedimientos apropiados para la auditoría de los saldos de efectivo y de las cuentas por cobrar y sus áreas relacionadas.

La Auditoría de los Saldos de Efectivo.

Al igual que en la auditoría de todas las fases del negocio, los procedimientos para auditar el efectivo deben derivar lógicamente de los objetivos del auditor al auditar el área. Ya que el efectivo se considera un activo de alto riesgo relativamente difícil de controlar los procedimientos de auditoría para el efectivo tienden a ser más amplios y más detallados que los procedimientos en algunas áreas.

Los objetivos específicos de auditoría que se relacionan con el efectivo incluyen verificación de su existencia, propiedad y exactitud de las cantidades; descubrimiento de cualquier restricción y determinación de la presentación apropiada en el estado financiero. A partir de estos objetivos derivan procedimientos de auditoría apropiados que se integran el programa de auditoría del efectivo. El importe del efectivo que se presenta en el balance general de una compañía está integrado en general por dos componentes: efectivo disponible y efectivo en depósito.

Efectivo disponible.

El efectivo disponible usualmente está integrado por fondos fijos de efectivo y cobros no depositados de clientes. Los principales procedimientos de auditoría utilizados para ambos tipos de efectivo disponible son:

- conteo por el auditor
- subsiguiente comprobación del total contado contra los registros contables.
- inspección de partidas tales como cheques de los clientes y comprobantes de caja chica para verificar su regularidad y validez manifiesta,
- cotejo del depósito de los cobros de los clientes en el estado de cuenta del banco de la empresa auditada.

Efectivo de depósitos.

Al verificar el efectivo en depósitos el auditor utiliza procedimientos diferentes de los usados al auditar el efectivo disponible. En lugar de relacionarse con efectivo en el sentido físico, como es el caso del efectivo disponible, el auditor trabaja con documentación que respalda la existencia de efectivo.

Efectivo en Depósito

- Enviar confirmaciones de cuentas a los bancos e incluir las respuestas en los papeles de trabajo. Se deben enviar confirmaciones a todos los bancos

con los cuales el cliente en la actualidad mantiene una relación bancaria así como a aquellos bancos con los que el cliente haya tenido operaciones en el pasado reciente.

- Llegar a un acuerdo con el cliente para que le pida el banco estados de cuenta creados a una fecha determinada para todas las cuentas de cheques. Los estados deben cubrir un periodo razonable posterior a la fecha de verificación (no menos de diez días hábiles) y el banco los debe enviar directamente al auditor.
- Obtener una conciliación de cada cuenta a la fecha de verificación. En cada conciliación verificar las partidas que sigue.
- Cotejar la información del corte de caja obtenido en la fecha de verificación con los registros de caja para determinar que a ningún cobro o desembolso del periodo siguiente se le ha dado fecha anterior y se le registre en el periodo actual.
- Determinar que todos los cheques incluidos en el efectivo disponible a la fecha de verificación que fueron extendidos a favor de las cuentas de bancos del cliente, subsidiarias o afiliadas estén incluidos en la relación de cheques en circulación de sus respectivas cuentas.
- A fin de obtener seguridad adicional respecto al control interno del cliente sobre el efectivo y a la idoneidad de las operaciones de efectivo registradas, preparara una *prueba de caja* para el último mes del año así como para el mes que termina en la fecha de verificación, si es que éste no es el último mes del año.

Otros procedimientos que se deben realizar antes de terminar la auditoría del efectivo incluyen:

- Coordinar toda la información de corte registrada en la fecha de verificación contra el corte del estado de cuenta del banco (para información de cobros) y contra la relación de cheques en circulación (para información de desembolsos de efectivo).

- Determinar que toda la información en la confirmación bancaria esté de acuerdo con la información en los registros del cliente y en los papeles de trabajo de la auditoría.
- Verificar con base en el estado de cuenta de corte del banco, o si es necesario mediante la comunicación directa con el banco.
- Puede ser necesario investigar los cheques que aparecen en la relación de cheques en circulación pero que no son devueltos con el estado de corte del banco, mediante la recopilación de evidencia adicional de su validez.
- Una parte integral de la auditoría del efectivo incluye la comprobación de las operaciones de caja durante el año.
- El auditor debe comprobar que forma de presentación de los estados financieros es apropiada.

1.3 Auditoría de las cuentas por cobrar; ingresos y cobros de efectivo.

La naturaleza intangible de las cuentas por cobrar establece procedimientos de auditoría que difieren en distintos aspectos de los que describieron para el efectivo. Estas cuentas representan promesas de pago y como tales, tienen aspectos subjetivos que no se presentan con el efectivo.

Los objetivos que se buscan en la auditoría de las cuentas por obrar incluyen la verificación de la propiedad, existencia y exactitud de la cantidad; evaluación de la probabilidad de cobro; descubrimiento de la existencia de cualquier gravamen relacionado con las cuentas por cobrar, y determinación de la presentación correcta de lo estados financieros. Como es característico que las operaciones que dan lugar a estas cuentas sean las ventas, el objetivo de la auditoría de los ingresos por ventas se realiza junto con la auditoría de las cuentas por cobrar. Usualmente las operaciones que las disminuyen representan cobros; por consiguiente la auditoría de los cobros y las cuentas por cobrar se pueden realizar en conjunto. De esta manera las áreas relacionadas del ciclo de producción de efectivo del negocio se auditan simultáneamente. Este enfoque de

mayor seguridad de que ninguna área queda fuera del examen de auditoría y aumenta la eficiencia de la auditoría.

Cuentas por cobrar

Los procedimientos de auditoría utilizados en el examen de las cuentas por cobrar se clasifican como sigue para su estudio:

- Recolección y examen de evidencia externa.
- Examen de la evidencia interna de la empresa.
- Procedimientos analíticos respecto al saldo de las cuentas por cobrar y estimación para cuentas dudosas.

Otras cuentas por cobrar

Los procedimientos de auditoría para otras cuentas por cobrar son similares a los que se han presentado para las cuentas por cobrar del cliente en cuanto a los procedimientos analíticos utilizados. Si las otras cuentas por cobrar estarían respaldadas por documentos tales como pagarés, se deben revisar éstos así como cualquier colateral que conserve el cliente como garantía de las partidas por cobrar. Se debe verificar el cálculo y el registro de ingresos por intereses correspondientes a todas las cuentas por cobrar con intereses.

Documentos por cobrar e ingresos por intereses:

- Inspeccionar el documento de partidas incluidas en la muestra para determinar si es correcto y si está de acuerdo con la información registrada en los libros.
- Verificar el cálculo y registro del ingreso por intereses de partidas incluidas en la muestra.
- Comprobar el ingreso por intereses para tomar la seguridad de que son razonables en general.

1.4 Auditoría de las ventas y otros ingresos.

Los objetivos de la auditoría de las ventas y otros ingresos implican:

- Determinar que los ingresos reconocidos durante el periodo bajo auditoría representan importantes ganados por el cliente de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados;
- Determinar que los ingresos registrados no hayan sido sobreestimados o subestimados, y
- Asegurar que los ingresos han sido presentado correctamente en los estados financieros y con la adecuada revelación.

Procedimientos de auditoría para las ventas y otros ingresos.

Las técnicas de auditoría utilizadas en el examen de las ventas y otros ingresos comprenden tanto las *pruebas de transacciones* como la *revisión analítica*. Al llevar a cabo dichas pruebas, el auditor debe examinar los registros contables y la documentación que respalda las cantidades registradas. Para determinar si existen ingresos presentados por cantidades inferiores o superiores a la realidad, el auditor debe seguir *hacia atrás* las cantidades registradas en el mayor general y a través de los diarios hasta lo documentos fuente, así como *hacia adelante* realizando muestreos selectivos de documentos fuente y siguiendo su entrada en los registros. Además el auditor debe verificar la exactitud matemática de los registros contables así como hacer pruebas en busca de documentos fuente faltantes al verificar la secuencia de las formas prenumeradas.

Ventas y otros ingresos:

- Hacer pruebas para verificar si existe una sobreestimación de las ventas seleccionando una muestra de las ventas registradas en el diario e ventas y examinando las correspondientes facturas de ventas e informes de embarque. Si se utiliza un sistema de inventario perpetuo, determinar que se registró el costo de la venta.

- Hacer prueba en busca de ventas no registradas seleccionando una factura de ventas de muestra y siguiéndola hasta el asiento en el diario de ventas.
- Comprobar la secuencia numérica de las copias archivadas de las ventas.
- Sumar y comprobar el diario de ventas, y seguir los totales mensuales hasta las cuentas de caja, partidas por cobrar y ventas.
- Examinar las notas de crédito por concepto de devoluciones y descuentos en ventas, tanto las correspondientes al año bajo auditoría como un periodo razonable consecutivo a la terminación del año.
- Comprobar los registros disponibles u otra información de respaldo de lo ingresos varios, como pueden ser la venta de desperdicios, cobros por alquileres, por regalías o derechos.
- Examinar la cuenta de ventas en el mayor general e investigar cualquier asiento procedente de una fuente distinta de la del registro de ventas. Anotar en los papeles e trabajo cualquier asiento anormal.
- Investigar si algún embarque registrado como ventas fue en realidad un embarque a consignación. Se logra la seguridad de esto mediante preguntas y aplicación del conocimiento de la manera de operar del cliente.
- Revisar analíticamente las ventas y otros ingresos para determinar si existen fluctuaciones importantes que necesiten una investigación de auditoría.

2. AUDITORÍA DE LOS INVENTARIOS, ACTIVOS FIJOS, INVERSIONES Y ÁREAS RELACIONADAS.

2.1 Auditoría de los inventarios y costo de ventas.

Dentro del contexto que se enmarca la auditoría financiera la misma constituye el principal instrumento de cara a la verificación, fiabilidad y calidad de la información financiera que se presentan las empresas a sus interesados, es por tal razón que cada cuenta o grupo de cuentas auditadas requieren de un dominio integral por parte del auditor que asume una responsabilidad en su dictamen final.

1.- Generalmente los inventarios constituyen el activo circulante más importante de una empresa siendo los mismos susceptibles de errores mayores y de manipulaciones que cualquier otra categoría del activo.

2.- Numerosos métodos para la valuación del inventario han sido aprobados por la profesión contable NIC principalmente a causa de cambios en los precios inflacionarios en el transcurso de los años.

3.- La verificación de las cantidades de inventario, sus condiciones y su valor es una tarea más compleja y difícil que la verificación de la mayoría de los elementos de la situación financiera.

Esto nos hace reflexionar y plantear como objetivos de los auditores en el examen de los inventarios los siguientes:

- 1.- Adecuado CI sobre los inventarios y el costo de venta.
- 2.- Existencia y propiedad de los inventarios.
- 3.- Calidad o estado de inventarios.
- 4.- Adecuada valuación, inclusive precios y cálculos.
- 5.- Razonable cantidad que se presenta como costo de venta en el estado de resultado.
- 6.- Presentación adecuada en los estados financieros.

Para dar cumplimiento a estos objetivos debemos recordar el papel integrador que ejerce la auditoría tiene una base sólida en la técnica contable por eso la manera de registro y los métodos de valuación del inventario debemos puntualizarlos con visa a dar paso a un cumplimiento de los procedimientos previsto para el mismo.

Principios de Contabilidad a tener presente:

Del valor histórico: Los inventarios deben valorarse al costo de adquisición.

De la consistencia: Una vez seleccionado un método de valuación aceptado contablemente, la empresa debe aplicarlo sin variaciones año con año.

Criterio prudencial: Los inventarios deben presentarse al costo de adquisición o de mercado el más bajo.

Forma de registro de los inventarios:

1.- Sistema de inventario físico o periódico: Método de la contabilidad en los que el inventario se determinan únicamente por medio de un inventario físico al finalizar el periodo contable.

2.- Sistema de inventario continuo o perpetuo: Se conoce el inventario y el costo de la mercancía vendida sobre una base diaria. La exactitud de los registros de inventario perpetuo se prueba periódicamente mediante inventario físico.

Método de valuación de los inventarios.

Los precios de muchas clases de mercancías están sujetos a cambios frecuentes es por tal motivo que existen varios supuestos aceptables en cuanto al costo de las unidades del inventario final en otras palabras, estos métodos representan definiciones alternativas del costo de inventario.

1.- Identificación específica: Ajustable a los inventarios de precios altos, artículos de escaso volumen.

2.- Método de promedio ponderado: Se calcula dividiendo el total del costo de la mercancía disponible para la venta. Este calculo de un costo por unidad de promedio ponderado, el cual se aplica a las unidades de inventario final.

3.- PEPS o FIFO: Esta basado en la presunción de las primeras mercancías que se adquieren son las primeras que se venden. Es decir cada venta se hace e las mercancías más antiguas en reserva, por tanto el inventario final contiene las mercancías más recientemente adquiridas.

4.- UEPS o LIFO: En su contrario este sugiere que las mercancías vendidas sean las más recientes y el inventario final tenga las mercancías más antiguas adquirida en las primeras compras, esto no está acorde con el movimiento físico de las mercancías.

Comúnmente los procedimientos son recogidos en el programa de la auditoría prevista.

Enunciaremos algunos de estos procedimientos:

A.- Estudio y evaluación del control interno: Pruebas de cumplimiento.

- 1.- Obtención de una descripción del CI.
- 2.- Muestra de órdenes de compras.
- 3.- Probar el sistema de costos.

B.- Pruebas Sustantivas.

- 1.- Realización del inventario físico.
- 2.- calidad del estado del inventario.
- 3.- Revise base y métodos de valuación del inventario.
- 4.- Obtenga una revisión de análisis de las subcuentas del mismo.
- 5.- Revise los cálculos realizados, lista oficial de precios, etc.

2.2 Auditoría de planta y equipos, bienes raíces, inversiones e inversiones

El término bienes raíces, plantas y equipos incluye todos los activos tangibles con una vida de servicio de más de un año, utilizados en la operación de un negocio y que no están disponibles para venderse a clientes. Son reconocidos grupos en dichos activos:

Terrenos (si se emplean en la operación del negocio no deprecian)

Edificios, maquinarias, equipos, mobiliarios (si deprecian, vida útil limitada)

Recursos naturales (activos agotables) sujetos agotamientos.

Los métodos para capturar la depreciación son los siguientes:

- 1.- Línea recta: A cada año o periodo de uso del activo se le asigna un importe igual a la depreciación.
- 2.- Unidad de producción: Se asigna un importe fijo de depreciación a cada unidad de producción fabricada por el activo de la planta.
- 3.- Método del doble saldo decreciente (método de depreciación acelerada)
- 4.- Suma de los dígitos de los años. (Método acelerada).

Con esto podemos definir cuales objetivos se proponen los auditores para la ejecución de la auditoría de propiedades, planta y equipos:

- 1.- Satisfacer respecto al control interno sea adecuado y que la presentación en los estados financieros sea apropiada.
- 2.- Determinar la existencia física de los activos registrados
- 3.- Verificar que el cliente es dueño de los activos
4. La determinación de si son correctas las cantidades cargadas al gasto de depreciación
- 5.- Verificar la exactitud de los registros contables referentes a ventas, retiros. etc.

Los principales procedimientos para alcanzar los objetivos son:

1.- Pruebas de cumplimiento exigidas en el control interno de estos activos a través de los programas de auditora de sistemas o guías de control interno que se practican.

2.- Pruebas Sustantivas

- Determinación el cuadro de la cuenta del mayor con el resto de las subcuentas y análisis
- Observación física de los inventarios del activo fijo
- Comprobar las operaciones contables generadas por adición, ventas o retiros.
- Verificar la propiedades legal de estos bienes

- Si se ha descontinuado algún equipo debe verificarse destino final

Auditoría de las inversiones y otros activos

Se entiende por inversión financiera a aquella inversión realizada por la empresa con estos objetivos

- 1.- Obtener rentabilidad por tendencia: Este es el caso de las inversiones que se realizan para obtener dividendos, intereses lo que supone que tal inversión se materializa en activos financieros como acciones, obligaciones, préstamos, etc.
- 2.- Obtener rentabilidad mediante su compraventa: Determinadas inversiones se realizan con la finalidad exclusiva de obtener ganancia mediante la diferencia entre precios de adquisición y valores de transmisión de los activos en que están materializados.
- 3.- Obtener control o influencias sobre otras entidades: Cualquier activo que propicie el detentar control o influencia en las decisiones de otra entidad se define como activo financiero. Puede detentarse control mediante la adquisición de acciones y puede detentarse influencia mediante la concesión de préstamos, adquisición a obligaciones, etc.

Por tal motivo los objetivos que persigue el auditor en su examen son:

- 1.- Establecer que existe un adecuado control interno referente a los mismos.
- 2.- Comprobar que existen las inversiones registradas en los libros.
- 3.- Que sean presentadas y valoradas correctamente en los EF.
- 4.- Determinar que las ganancias, pérdidas y utilidades en inversión han sido registradas de modo conveniente.

Las técnicas de auditoría propias para las áreas de los activos son utilizados para las áreas relacionadas, como son los pagos anticipados, depósitos, patentes, entre otros

3. AUDITORÍA DEL PASIVO, CAPITAL CONTABLE Y AREAS RELACIONADAS

Auditoría de las cuentas por pagar

Generalmente la auditoría de los activos se apoya en el examen personal o la confirmación directa para obtener la evidencia. Este tipo de evidencia concreta no se encuentra en la auditoría de los pasivos y el capital contable debido a que por su naturaleza son intangibles y por tanto la observación física resulta impropia.

La expectativa de los auditores respecto con los estados financieros pueden ser falseados deliberadamente para mejorar la imagen de la situación financiera de la empresa o cubrir un desfalco.

Esto ocurre básicamente sobreestimando los activos y subestimando los pasivos, esto hace dos áreas importantes para el trabajo del auditor

ACTIVO: Detectar exageraciones

PASIVO: Detectar omisiones, o presentaciones inferiores a la realidad.

Estas cuentas presentan todas las deudas y obligaciones de diversas índoles contraídas por la empresa con terceras personas y, además, aquellos servicios que deben prestar por cobros que ha recibido por anticipado a cuenta de futuras prestaciones

Pasivo Circulante. Dentro de este grupo incluimos aquellas cuentas que representan obligaciones que tiene la empresa, los mismos que deben cancelarse el próximo ciclo normal de operaciones, generalmente se toma como base un año, de todas maneras se debe tomar como base el mismo periodo que se utiliza para clasificar el activo circulante. Dentro del pasivo circulante se deben colocar las cuentas atendiendo en primer lugar el tiempo en que hay que cancelar la deuda y en segundo lugar a la importancia que representa el pasivo para la empresa.

Pasivo a Largo Plazo. Dentro de este rubro vamos a incluir aquellas cuentas que representan obligaciones que tiene la empresa debe cancelar en un

lapso de tiempo a un año. Generalmente este grupo de obligaciones se contrae al adquirir activos permanentes.

Créditos Diferidos. Dentro de este grupo incluimos cuentas aquellas cuentas que representan importes recibidos por anticipados, por servicios o entregas de bienes que habrán de satisfacerse en un futuro. Comprende partidas como alquileres, intereses, etc. aunque hayan sido cobrados no han sido devengados, por lo que deben registrarse como pasivos, y en los periodos futuros correspondientes traspasarse a la cuenta de ingresos respectiva, Por esa razón se conocen como Ingresos Diferidos, pasivos diferidos, etc.

Otros Pasivos. Al igual que otros activos, este grupo representa obligaciones que no cumplen con las características de los tres rubros anteriores, es decir, tienen características diferentes entre si.

Objetivos trazados para los auditores para la verificación de los pasivos

1. Que presenten un adecuado control interno
2. Que los pasivos son razonable y apropiados
3. Que todos los pasivos se hayan registrados
4. Presentación razonable en los Estados Financieros

Las Cuentas por Pagar

Las cuentas por pagar no solo incluyen las cantidades que se adeudan por mercancías o materiales, sino todas las obligaciones de un negocio excepto aquellas que están representadas por bonos y pagares, No obstante el trabajo del auditor concentrar una gran parte de sus comprobaciones en las mismas por ser las transacciones de mercancías y materiales la de mayor volumen de operaciones.

Objetivos de los Auditores en el examen de la Cuentas por Pagar:

1. Determinar lo adecuado del control interno para el procesamiento y pago de las facturas de los vendedores
2. Probar que la cantidad representada en los Estados Financieros esta de acuerdo con los registros de apoyo contable

3. Comprobar que se han registrado todas las obligaciones que existen a la fecha del balance general

Procedimientos:

1. Verificar que se elabore un expediente de pago por proveedor, que contenga por lo menos en cada operación la factura del subministrador, el informe de recepción, las reclamaciones si proceden y el documento de pago y su referencia
2. Se confecciona el registro de pago por orden numérico
3. Verificar si existe un procedimiento que asegure que las facturas se pagan en tiempo u no existen obligaciones envejecidas

4.1 Objetivo

Con el propósito de facilitar la labor de los auditores, se incluyen en este documento los programas de auditoría que recogen los principales aspectos a verificar sobre cada uno de los temas vinculados con los Principios y Normativas de Control Interno del sistema de Contabilidad con el propósito de que por las entidades se haga uso racional y adecuado de los recursos, así como la correcta aplicación de las medidas administrativas que aseguren lo anterior así como la exactitud y confiabilidad de los registros de información contable.

Estos programas no cubren todo el universo de los puntos a verificar, ni necesariamente tienen que aplicarse todos; cuestiones que decide el auditor de acuerdo con el objetivo y alcance del trabajo, su conocimiento, antecedentes y condiciones específicas de la entidad, así como la fiabilidad del nivel de control que tiene la misma, según resultados de la exploración realizada, así como el alcance de la prueba a ejecutar. Como programas más comunes vinculados con los temas reflejados en los Principios y Normativas de Control Interno del sistema de Contabilidad se consideran:

- Efectivo en Caja y Banco.
- Inventarios.
- Activos Fijos Tangibles.
- Nóminas y Personal.
- Inversiones Materiales.
- Cobros y Pagos.
- Costo.
- Operaciones Financieras.
- Contabilidad.

Con estos programas se pretende:

- Verificar en las entidades auditadas el cumplimiento de la legislación vigente.
- Comprobar que se cumplan los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y de Control Interno, así como la legitimidad de las operaciones su valoración y correcta contabilización.
- Verificar que la información contable para garantizar su eficacia en la toma de decisiones gerenciales y para cumplir con sus objetivos la misma reúna las cualidades siguientes:
 - Utilidad.
 - Identificación.
 - Oportunidad.
 - Representatividad.
 - Credibilidad.
 - Confiabilidad.
 - Verificabilidad y Homogeneidad.

4.2 Procedimientos

4.2.1 Exploración

En esta etapa se señalan los aspectos más importantes que se deben conocer:

- Datos de la entidad, estructura organizativa y objeto social.
- Actividades fundamentales.
- Funciones de las divisiones estructurales.
- Facultades de los jefes en los diferentes niveles estructurales.
- Plantilla de cargos y salarios correspondientes.

- Principales transformaciones en la organización de la producción de bienes y servicios.
- Organización de la actividad de gestión de la calidad.
- Organización de la política laboral y salarial. Sistemas salariales que se aplican en la entidad.
- Organización de la contabilidad.
- Organización de la actividad de costos.
- Organización de la actividad de finanzas.
- Organización de la actividad de control interno.
- Organización de la planificación.
- Organización de la actividad de contratación económica.
- Organización de la actividad de mercadotecnia.
- Sistema informativo.

Como elemento adicional, el auditor debe comprobar si la entidad está suscrita a los manuales de Normas Generales de Contabilidad y Legislación Financiera; de ser así, verificar si están actualizados.

4.2.3 Control Interno

Un sistema de control interno es el conjunto de medidas que toma la organización con el fin de:

- Proteger sus recursos contra el despilfarro, el fraude o el uso ineficiente.
- Asegurar la exactitud y confiabilidad de los datos de la contabilidad y de las operaciones financieras.
- Asegurar el cumplimiento de las políticas normativas económicas de la entidad.
- Evaluar el desempeño de todas las divisiones administrativas y funcionales de la entidad.

Para determinar el alcance de la auditoría, la extensión de las pruebas a realizar y los procedimientos de auditoría a aplicar, el auditor debe estudiar el control interno existente y evaluar su confiabilidad.

El estudio y evaluación del control interno tiene como objetivo principal determinar si cumple sus funciones para garantizar la exactitud, integridad y veracidad de los datos, lo que permite concretar los asuntos fundamentales que serán objeto de revisión así como la extensión de las pruebas o muestreos que resulte conveniente aplicar en cada caso.

4.2.3.1 Clasificación de los Controles Internos.

Controles Administrativos.

Son las medidas diseñadas para mejorar la eficiencia operacional y que no siempre tienen relación directa con la confiabilidad de los registros contables. Ejemplo de un control administrativo, es el requisito de que los trabajadores deben ser instruidos en las normas de seguridad y salud de su puesto de trabajo, o la definición de quienes pueden pasar a determinadas áreas de la empresa, etc.

Basado en lo anterior, el auditor debe obtener la comprensión suficiente de los controles de la administración, relevante para la auditoría, así como comprender la estructura de control interno para planear la auditoría y determinar los exámenes a aplicar para obtener suficientes pruebas que respalden sus juicios acerca de ese control.

Controles Contables.

Son las medidas que se relacionan directamente con la protección de los recursos, tanto materiales, como financieros, autorizan las operaciones y aseguran la exactitud de los registros y la confiabilidad de la información contable ejemplo: La normativa de efectuar un conteo físico parcial, mensual y sorpresivo de los bienes almacenados.

Medidas Generales para lograr un buen Control Interno

Para procesar cada tipo de transacción el control interno debe pasar por cuatro etapas separadas, siendo las siguientes:

- Autorizada.
- Aprobada.
- Ejecutada.
- Registrada.

La división del trabajo es quizás el elemento más importante para lograr un adecuado control interno.

La adecuada separación de las tareas limita las posibilidades de fraude y mejora también, la exactitud de los registros contables. Este componente crucial, pero con frecuencia descuidado, del sistema de control interno, se puede subdividir en cuatro partes:

- Separación de las operaciones de la contabilidad. La función contable debe estar totalmente separada de los departamentos operativos, con el fin de mantener registros objetivos.
- Separación de la custodia de los activos, de los registros de éstos en la contabilidad.

- Separación de la autorización de las operaciones, de la custodia de los activos correspondientes, siempre que sea posible.

- Las responsabilidades deben asignarse de forma tal que ninguna persona o departamento maneje una transacción completa de principio a fin.

Se alerta sobre la posibilidad de que existan normativas emitidas por el nivel superior de la entidad sobre particularidades de la actividad y que el auditor debe obtener; lo que le permitiría ampliar el espectro a revisar en el terreno.

4.3 PROGRAMAS ESPECÍFICOS

4.3.1 EFECTIVO EN CAJA Y BANCO

PROGRAMA

Tareas a ejecutar y aspectos a verificar

Efectuar arqueo de todo el efectivo y documento con valor equivalente o, sellar la caja hasta tanto se realice la mencionada comprobación. Además, se verifica que el cajero no custodia recursos ajenos a la entidad ni talonarios de cheques en blanco.

Verificar o comprobar que:

- La entidad posee el certificado comercial para operar en moneda nacional y/o MLC, según proceda y que el mismo recoge todas las operaciones que realiza la misma.
- El efectivo y documentos de valor equivalente (sellos del timbre, valores, etc.) son custodiados en cajas de seguridad y están protegidos contra robos, incendios, etc., en correspondencia con la magnitud de los mismos y las condiciones de la organización de la entidad.
- El cajero sea el único que posea la combinación de la caja fuerte y la llave del local, manteniéndose copias de ambas en sobre sellado en poder del funcionario facultado para ello.
- Existen documentos que acrediten que se han efectuado arqueos sistemáticos sorpresivos mensuales al efectivo y documentos con valor equivalente, así como que se realizan estos arqueos siempre que se sustituya el custodio de estos fondos o por ausencia temporal del mismo. Al sustituto le son aplicables todos los puntos consignados en este programa.

- En ausencia del cajero por cualquier motivo, consta por escrito que la caja se abrió en presencia del sustituto, el jefe del área y el máximo dirigente de la entidad o la persona en quien él delegue.
- Por observación, que a la caja tiene acceso el personal autorizado para ello.
- El cajero tiene firmada el Acta de Responsabilidad Material por la custodia del efectivo y valores equivalentes depositados en la caja, y dicha Acta se guarda en el área económica. Se verifica además, que existe documento del Director o cargo equivalente que fija el montante de todos los fondos.
- El cajero tiene la relación con las firmas de las personas autorizadas para aprobar operaciones de caja.
- Los faltantes y sobrantes de recursos monetarios detectados se contabilizan oportunamente e instruyen en tiempo y forma los expedientes correspondientes, así como que se determina y aplica la responsabilidad material en los casos que proceda.
- El cajero no tiene acceso a los registros contables.
- Existe y es confiable el sistema para controlar los sellos u otros documentos que se consideran efectivo y que se encuentran en poder del cajero.
- Los Recibos de Efectivo están prenumerados de imprenta u otro medio confiable, firmados por el cajero, el depositante y se controlan y entregan al cajero mediante documento emitido al efecto. Los Vales para Pagos Menores pueden ser numerados por el cajero; en orden consecutivo dentro de cada mes y año.

- Los Recibos de Efectivo u otros documentos de cobro se entregan a los cobradores o vendedores mediante documentos y, que las liquidaciones o depósitos correspondientes se realizan dentro de los términos establecidos para cada caso.

De utilizarse caja registradora, verificar que se controlan adecuadamente las operaciones de acuerdo con el tipo de equipo.

- El importe de los ingresos en efectivo se corresponde con la suma de los documentos justificativos firmados por las personas requeridas y no se utilizan para efectuar pagos, así como que se depositan dentro del término establecido.

- Los documentos que generan movimientos de efectivo están cumplimentados en todos los espacios y, confeccionados a tinta, lápiz-tinta, bolígrafo o cualquier otro medio que asegure su autenticidad.

- El grado de seguridad que tienen las operaciones relativas al traslado de efectivo entre el Banco y la entidad, entre ésta y sus dependencias o viceversa.

- El Control de Cheques Emitidos está actualizado, y que al menos una de las personas que firma los cheques revisa previamente la documentación que dio origen a su emisión.

- Los cheques emitidos están respaldados por los documentos que originaron la operación y que en éstos se consignan el número y la fecha del cheque.

En relación con las operaciones anteriores, debe comprobarse el mecanismo de conciliación de saldos (quincenal, mensual o trimestral) que de

acuerdo con el volumen de las operaciones realiza la entidad y si éste es adecuado.

- Las personas encargadas de emitir y firmar los cheques, no sean las mismas que contabilizan las operaciones o realizan las conciliaciones de las operaciones de las cuentas bancarias.

- Las operaciones de las cuentas bancarias se concilian periódicamente y se deja constancia escrita de las mismas.

- El control que se ejerce sobre los cheques en blanco, emitidos, pagados, caducados y cancelados es adecuado.

- Por observación, que no existen cheques firmados en blanco.

En el caso de existir diferencias, analizar las operaciones registradas en el mayor, submayores y registros, para detectar las que originaron el descuadre; este análisis debe efectuarse a las operaciones del último cierre contable.

Precisar, además, a partir de que mes no se realizan estos cuadros.

4.3.4 INVENTARIOS

PROGRAMA

Tareas a ejecutar y aspectos a verificar

Efectuar prueba física de los medios de rotación, considerando lo siguiente:

- Volumen del almacén.
- Valor de los productos.
- Fecha de adquisición y vencimiento (alimentos, bebidas y otros).
- Productos de lento movimiento y causas de su inmovilización.

La muestra que se tome debe ser representativa de la cantidad de renglones que hay en el almacén y valor de los mismos.

Verificar o comprobar que:

- Las mercancías están ordenadas, así como almacenadas en lugares seguros contra incendios, robos, filtraciones, etc., y son adecuadas las condiciones a los requerimientos del producto.

- Las existencias físicas se controlan en el almacén mediante tarjetas de Estiba, habilitadas por cada producto, colocadas junto a los mismos o en lugares cercanos y estén actualizadas así como firmadas por la persona facultada.

Cuando se trate de almacenes a la intemperie, o de existencias con grasa, humedad, etc., comprobar que dichas tarjetas se conservan en lugares apropiados y de fácil acceso.

- Las producciones terminadas y las propias para insumo remitidas a los almacenes están amparadas por los documentos que justifican la entrega.

- Se controlan mediante tarjetas de Estiba y de submayores de Inventario, los materiales y los equipos por instalar destinados al proceso inversionista.

- Los inventarios ociosos por exceso o por desuso, se controlan separadamente del resto de los productos y con los mismos requisitos establecidos para éstos.

- Se hayan realizado gestiones para la venta de los inventarios ociosos por exceso o por desuso.

- Por el almacén se informan las existencias de cada producto en todos los modelos de entradas y salidas, después de anotados estos movimientos y que dichas existencias se cotejan diariamente con los submayores de Inventario, así como con las tarjetas de Estiba; localizándose inmediatamente las diferencias detectadas. Igualmente, si se realiza el cuadro diario en valores.

- El personal de los almacenes tiene firmada el Acta de Responsabilidad Material (individual o colectiva) por la custodia de los bienes materiales y está actualizada y definida por área.

- El almacén cuenta con los instrumentos de medición y pesaje que correspondan de acuerdo con las características de los productos almacenados; así como el estado técnico de dichos equipos.

- Comprobar que las personas que en almacén cuentan, miden y pesan todos los productos recibidos no tengan acceso al documento del suministrador (recepción a ciegas).

- El almacén cuenta con un listado con los cargos y nombres de las personas autorizadas a entrar en el mismo y otro con los nombres y firmas de los funcionarios autorizados a solicitar productos u ordenar ventas y despachos para terceros.

- Por observación, que al almacén no entran personas no autorizadas.

- Los productos o mercancías recibidos o remitidos en consignación o en depósito, se controlan mediante submayores de Inventario.

- Se ha elaborado el Plan Anual de conteos físicos periódicos del 10% de los productos en todos los almacenes y se ejecuta de forma sistemática mensualmente, así como que cuando éstos arrojen diferencias de forma

continuada, se realiza un inventario general y los resultados se cotejan con los submayores de cada producto.

- De existir diferencias, se registran y se instruyen y tramitan los expedientes correspondientes de acuerdo con lo establecido en la legislación vigente, determinándose la responsabilidad material, en los casos que proceda.

- Los documentos elaborados por movimientos de productos, están firmados por la persona que entrega y por la que recibe. Así como que se cumplimentan utilizando medios que garanticen la legitimidad de los mismos.

- El tratamiento contable y procedimiento que se utilizan con las transferencias de productos entre almacenes y si éstas se concilian adecuadamente. (Verificar en el último mes con todas las operaciones registradas).

- En los casos de diferencias físicas entre lo facturado por ventas de productos y lo recibido por los clientes se elaboran los expedientes correspondientes.

- En las entidades que han sufrido pérdidas de los medios como consecuencia de desastres naturales o siniestros, comprobar si se aplicaron los procedimientos establecidos.

- Utilizan las cuentas establecidas para el control de estos medios.

- En el caso de existir diferencias como resultado de las pruebas físicas, analizar las operaciones registradas en el mayor, submayores y registros para detectar las que originaron el descuadre; este análisis debe efectuarse a las operaciones del último cierre contable.

4.3.5 ACTIVOS FIJOS TANGIBLES

PROGRAMA

Tareas a ejecutar y aspectos a verificar

Efectuar prueba física de estos activos, considerando lo siguiente:

- Extensión del área donde se va a realizar la prueba.
- Cantidad de activos en el área y a nivel de la entidad.
- Valor de los activos.
- Facilidad para su manipulación.

Al realizarse esta comprobación, se verifica:

- Estado técnico y ociosidad.
- Identificación que permita su fácil localización (salvo excepciones).
- Comparar los resultados de la comprobación física con los activos registrados en los submayores, dejando constancia de las diferencias, de ser este el caso.

En la aplicación de este programa se debe tomar en consideración las particularidades aplicables del Programa sobre el Control de los Inmuebles del Patrimonio Estatal (documento 3).

La muestra que se tome debe ser representativa de la cantidad de activos y valor de los mismos.

Verificar o comprobar que:

- Los activos en almacén pendientes de su puesta en uso se controlan físicamente mediante Tarjetas de Estiba.

- Elaboran el Plan Anual de verificación de estos activos y que se efectúan chequeos periódicos sistemáticos del 10% bajo la supervisión de personal no responsabilizado con el cuidado y control de los mismos.

- Los faltantes y sobrantes de estos bienes se contabilizan oportunamente e instruyen, tramitan y aprueban en tiempo y forma los expedientes correspondientes, así como que se determina y aplica la Responsabilidad Material en los casos que proceda.

- Los movimientos de estos activos están amparados por los documentos del movimiento de Activos Fijos Tangibles correspondientes y los mismos están autorizados por las personas requeridas para cada tipo de operación.

- Que todos los modelos vinculados con este tema, estén cumplimentados en todas sus partes según el procedimiento establecido para cada caso.

- Las especificaciones de los equipos aparecen reflejadas en el documento en el cual se relacionan los mismos.

- Están habilitados y actualizados en el área de Contabilidad los submayores correspondientes a los distintos tipos de activos, así como otros registros y modelos establecidos.

- Los Activos Fijos Intangibles se controlan en submayores habilitados al efecto y se amortizan mensualmente.
- En el caso de existir diferencia, analice las operaciones registradas en el mayor, en los registros y en los submayores para detectar las que originaron el descuadre. Este análisis debe efectuarse a las operaciones del último cierre contable.
- De no realizarse por la entidad un cuadro similar, determinar a partir de que mes no se ejecuta.
- A las reparaciones o mejoras, así como reconstrucciones que incrementan del valor de los activos, se les han dado tratamiento de acuerdo con la legislación vigente.
- La aplicación de las tasas de depreciación por reposición sobre el valor de los activos que correspondan, según la legislación vigente
- No se deprecien activos en explotación después de haber decursado su período de vida útil y estar totalmente depreciados.

4.3.6 CUENTAS, POR COBRAR Y VENTAS

PROGRAMA

Tareas a ejecutar y aspectos a verificar

Verificar o comprobar que:

- Las ventas, servicios que se prestan u obras que se realizan estén aprobadas en el objeto social de la entidad.
- Utilizan las cuentas relacionadas con las ventas y los cobros, y si cuadran las sumas de los saldos de las subcuentas, análisis, registros, subcontroles etc., con los saldos de las cuentas controles.

En caso de existir diferencias, se analizan las operaciones registradas en el mayor, en los registros y en los submayores, para detectar las que originaron el descuadre, por lo que este análisis debe efectuarse a las operaciones del último cierre contable. Precisar, además, a partir de qué mes no se efectúan estos cuadros.

- Están habilitados y actualizados los registros y submayores relacionados con estas operaciones, así como que se anotan las mismas en orden numérico.
- Las anotaciones se realizan por el documento primario que origina la operación, y su cobro correspondiente.
- Los documentos primarios que originan estas operaciones, no tienen borrones, tachaduras o enmiendas y que todo arreglo en una factura está debidamente autorizado por la persona facultada para ello.
- Las facturas y órdenes de compras y servicios están numeradas por un método generalmente aceptado, y se controlan los formularios en blanco en el área económica por persona ajena a las que las confeccionan.
- No existan saldos contrarios a su naturaleza; de existir los mismos, conocer sus causas.
- Están actualizados los submayores de cuentas por cobrar diversas y no presentan saldos envejecidos.
- Los efectos por cobrar pendientes y los descontados se controlan contablemente por su vencimiento.

- Existe separación de funciones entre el empleado del almacén que efectúa la entrega de los productos o mercancías, el que confecciona la factura, el que contabiliza la operación y el que efectúa el cobro.
- Los servicios que se prestan, mercancías que se vendan, u obras que se realizan, cuentan con el contrato correspondiente, y en el mismo se consigna:
 - Código, nombres, apellidos y dirección de las partes y carácter con el que comparece.
 - Código, nombre y dirección de la entidad a cuyo favor se expedirá la factura-conduce.
 - Cantidad, surtido, calidad, precios o tarifas unitarios de las mercancías o servicios. Importe y embalaje de las mercancías que lo requieran, detalle de la obra del ejecutor.
 - Lugar de entrega de las mercancías y medios de transporte que utilizará para el traslado de ellas hacia el o los almacenes del comprador.
- Los procedimientos a seguir en caso de diferencias en cantidad o calidad en lo acordado.
- Bonificaciones o comisiones que se pagan. Analizar las bases de las mismas.
- Seleccionar un período y verificar que se investigan, controlan y depuran, los cobros en defecto por cualquier causa, con el informe de reclamación en el caso que proceda, o el Acta de Certificación de existir faltantes de origen por entidades autorizadas a este fin.
- En los casos de facturas que se cancelan por cualquier razón y se emiten nuevamente, conciliar con los clientes si ambas coinciden.

- Si las cuentas por cobrar se analizan periódicamente por edades y si hay evidencia escrita de las gestiones realizadas sobre aquellas que muestran atrasos considerables o montos elevados.
- En los casos que se estime conveniente por el auditor jefe, se realiza por pruebas o total, una confirmación de saldos de las cuentas por cobrar, con el objetivo de reunir elementos adicionales sobre el trabajo que se ejecuta.
- Están habilitados expedientes de cobros por clientes que conforma el saldo de esta cuenta contentivos de cada factura emitida, cheque cobrado, así como reclamaciones aceptadas.
- En caso de existir cancelaciones de cuentas por cobrar por considerarse incobrables, se han instruido los expedientes correspondientes, y si las mismas están aprobadas y registradas correctamente.
- De utilizarse la cuenta "Provisiones para Cuentas Incobrables", verificar si se opera correctamente y si se ajusta al final de cada año.
- Si se reclasifican al final de cada año las cuentas y efectos por cobrar a largo plazo, cobrables en el próximo ejercicio económico.
- La cuenta devoluciones en ventas, determinando si tienen un nivel considerable respecto a las ventas y causas fundamentales que la originan.
- El cálculo de los índices de rotación de las cuentas por cobrar para compararlos con los de las cuentas por pagar y poder emitir criterios.
- En caso de las facturas que se realizan mediante equipos de cómputos, verificar que:

- El formato se ajuste a lo establecido.
 - Se enumeran a través del propio sistema, y que este número no pueda ser utilizado nuevamente, ni modificada en ninguna de sus partes.
 - En caso de cancelaciones, dejan evidencia del original y las copias emitidas.
 - Están firmadas y acuñadas por el cliente.
- Los modelos en blanco de facturas y órdenes de compras o servicios se controlan en el área económica por persona ajena a la que los confecciona y controlada la numeración de los emitidos y los no utilizados o cancelados.

En el caso de existir diferencias, analizar las operaciones registradas en el mayor, submayores y registros, para detectar las que originaron el descuadre; este análisis debe efectuarse a las operaciones del último cierre contable.

Precisar, además, a partir de que mes no se realizan estos cuadros.

4.3.7 CUENTAS, POR PAGAR Y COMPRAS

PROGRAMA

Tareas a ejecutar y aspectos a verificar

Verificar o comprobar que:

- Están habilitados y actualizados los registros y submayores por cada proveedor relacionados con estas operaciones, así como que se anotan las mismas en orden numérico y por los documentos primarios correspondientes.

- Utilizan las cuentas relacionadas con los pagos y si cuadran las sumas de los saldos de las subcuentas, análisis, registros, subcontroles, etc; con los saldos de las cuentas controles.
- Se elabora un expediente de pago por cada proveedor, comprobándose que al menos contenga: facturas del suministrador, informes de recepción y las devoluciones o reclamaciones.
- En caso de existir saldos contrarios a su naturaleza, las causas que dieron origen a los mismos y confiabilidad del control que se ejercen sobre ellos.
- Las cuentas se analizan por edades, para determinar el estado en que se encuentran las deudas con los suministradores..
- Si existen productos o servicios pagados sin que hayan sido recibidos previamente (pagos anticipados), así como el tratamiento contable aplicado, y el control que mantienen sobre los mismos.
- Se efectúan conciliaciones periódicas entre cliente y suministrador; si existe evidencia documental de las mismas, y si de los importes no utilizados se exige su devolución.
- Los precios, operaciones aritméticas y descuentos o recargos que aparecen en los documentos primarios que dan origen a las anotaciones en los registros y submayores.
- Se reclasifican al término del año de su registro, las cuentas por pagar a corto plazo que aún se mantienen pendientes de pago.
- Existe una separación bien definida entre las funciones que realizan las personas que reciben las mercancías y los servicios, las que preparan

el pago, las que firman el cheque y las que laboran en el departamento comercial.

- Contabilizan adecuadamente los impuestos, tasas y contribuciones al Presupuesto del Estado, y si éstos se ingresan en la cuantía correcta y en el tiempo establecido en cada caso.
- Se liquidan en tiempo los préstamos bancarios recibidos.
- En los casos que se estime conveniente por el auditor jefe, se realiza por pruebas o total, una confirmación de saldos de las cuentas por pagar, con el objetivo de reunir elementos adicionales sobre el trabajo que se ejecuta. Asimismo, determinará si procede comprobar la coincidencia entre los datos (artículos) que aparecen en la factura y la copia del vendedor..
- Las cancelaciones de cuentas por pagar efectuadas por la no existencia del adeudo se han concretado después de haber realizado una exhaustiva depuración y según certificación al efecto emitida por el suministrador, y de acuerdo con la legislación vigente.

Se debe calcular el ciclo de pagos, para determinar el período que transcurre como promedio desde la recepción de las mercancías o productos hasta su fecha de pago. Se calcula dividiendo el promedio de las cuentas por pagar (Saldo inicial más saldo final de éstas dividido entre dos) entre las compras diarias (Total de compras del período entre días del mismo 90, 180, etc;).

Capitulo 2222

Se cierra el ciclo del diseño integral con clases de carácter instructiva usando el video como técnica de impartición

TEMA I: Marco Conceptual y normativo de la Auditoría Interna.

Objetivo:

- 1: Definir los conceptos tradicionales y actuales de la auditoría interna
- 2: Explicar la clasificación de las normas de auditoría de general aceptación.

Desarrollo:

Se orienta al estudiante sobre los aspectos fundamentales que diferencien los conceptos actuales y tradicionales de la auditoría interna; así como la clasificación de las NAGA aplicables en la ejecución de las mismas particularizando aspectos vigentes en la República del Ecuador.

Orientación del estudio independiente:

Se orienta la bibliografía básica y complementaria a utilizar, haciéndose referencia a la monografía que resumen los aspectos más importantes de la temática abordada.

Tareas:

1- Realización de un trabajo extractase por equipo de tres estudiantes que aborden los aspectos considerados como importantes en el tema para su discusión posterior en clases como método evaluativo.

Tema II: Áreas claves objeto de auditoría interna. Principales programas.

Objetivo:

Explicar los procedimientos considerados importantes para las áreas claves relevantes en las distintas entidades.

Desarrollo:

El profesor enunciará cuales áreas debe el auditor considerar importante de acuerdo al tipo de auditoría a ejecutar y a la vez los procedimientos inherentes en los programas propuestos y enriquecidos por los estudiantes para dar solución a casos presentados por simulación.

Orientación del estudio independiente:

Bibliografía básica y complementaria.

Entrega por parte del profesor de CASOS simulados.

Tarea:

Discusión de CASOS definidos para el área clave escogida emitiendo un informe final que tiene un carácter evaluativo. (Técnica discusión en grupo).

Búsqueda por parte de los estudiantes de la legislación vigente para el caso a auditar

Para el éxito de los resultados esperados en este diseño el estudiante debe contar con la monografía propuesta como parte de su literatura docente, los CASOS simulados elaborados por el profesor los programas propuestos en la tesis y otros propios de la actividad de auditoría interna en el país así como el video conferencia como soporte y cierre de ciclo.

Conclusiones

- La Propuesta del Diseño Metodológico Integral permite tanto al estudiante como al profesor contar con un instrumento de enseñanza, basado en el proceso lógico del conocimiento para la impartición de Auditoría Interna.

- La monografía presentada requirió de una búsqueda bibliográfica actualizada, con un alto rigor científico-técnico analizándose las Normas de Auditoría Internas en el Ecuador atemperadas con las Normas Internacionales.

- Permite al estudiante contar con un instrumento de consulta y análisis para la ejecución práctica de Auditoría Interna en áreas específicas (Propuesta de Programa)

Recomendación

Presentar ante la Dirección de la Carrera de Ciencias Administrativas Humanísticas y del Hombre para la especialidad de Contabilidad y Auditoría de la Universidad Técnica de Cotopaxi, el presente diseño para su aprobación y posterior difusión tanto para el pre-grado como postgrado de dicha especialidad.

Bibliografía

- (2000 Mayo – Agosto) Revista de Auditoria y Control Volumen1, No.1.
- Auditoria Tomo I. (3era. Edición) La Habana.
- Auditoria Tomo II. (3era. Edición) La Habana.
- Colectivo de Autores, Principios de Auditoria, Camagüey, Cuba.
- Dirección General de Planificación Interna y Evaluación de Sistema. 4ta impresión.
- Llacif , (1977), Manual de Auditoria de la Contraloría General de los Estados Unidos de América Quito, Ecuador. 2nda Edición
- ITOCAI (Junio, 1989) Normas de Auditoria. Comité de normas de Auditoria de la Organización de Autoridades Fiscalizadoras Superiores.
- .La Gaceta, No. 104 (Mayo de 1982), Manual sobre normas técnicas de Auditoria y de control interno para la contraloría general de la Republica y las entidades y órganos sujetos a la fiscalización, San José, Costa Rica. Contraloría General de la Republica.
- Normas de Auditoria (1985), Resolución Técnica Numero 7 del FACPCE, Buenos Aires.
- Océano, Grupo Editorial S.A., Enciclopedia de la Auditoria, Deposito Legal: B-4234097, 019712., Barcelona, España. McGraw-Hill Inc.
- Tribunal Constitucional (2004 Enero) Registro Oficial. Órgano del Gobierno del Ecuador.
- www.contraloriageneraldelestado.com.ec