

UNIVERSIDAD NACIONAL ANDRES BELLO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE CONTADORES AUDITORES

TEN
A 347
1994
C.1

**PAUTAS PARA EL DESARROLLO E IMPLEMENTACION DE UNA
UNIDAD DE CONTROL INTERNO DESCENTRALIZADA PARA
GENDARMERIA DE CHILE**

SEMINARIO DE TITULACION PARA
OPTAR AL TITULO DE CONTADOR
AUDITOR.

PROFESOR:
SR. MARIO BRAVO JALIL

ALUMNO:
RAMON GARAY VALDES

**SANTIAGO - CHILE
1994**

INDICE

| CONTENIDO | PAGINA |
|---|--------|
| INTRODUCCION | 01 |
| CAPITULO I. : Definición y conceptos básicos de Auditoría | 03 |
| 1.- Auditoría | 03 |
| 2.- Tipos de auditoría | 03 |
| 2.1.- Auditoría de Estados Financieros | 03 |
| 2.2.- Auditoría Tributaria | 04 |
| 2.3.- Auditoría Computacional | 05 |
| 2.4.- Auditoría Económica-Social | 06 |
| 2.5.- Auditoría Operacional | 07 |
| 2.6.- Auditoría Interna | 10 |
| 3.- Metodología | 10 |
| CAPITULO II. : Definición de la Estructura Actual de Gendarmería en | |
| Términos de Unidades de Control | 12 |
| 1.- Antecedentes Legales Historicos | 12 |
| 1.1.- Estructura Organica | 12 |
| 2.- Unidades de Control | 13 |
| 2.1.- Objetivos del Subdepartamento de Auditoría | 14 |

| | |
|---|----|
| 2.2.- Funciones del Subdepartamento de Auditoría | 14 |
| 2.3.- Atribución del Subdepartamento de Auditoría | 15 |
| 2.4.- Organización y Funcionamiento | 16 |
| 2.5.-Obligaciones Generales de los Jefes de Secc. | 18 |
| 2.6.- Obligaciones Específicas de los Jefes de Secciones | 19 |
| 2.7.- Funciones de los Auditores y Fiscalizadores | 20 |
| 3.- Unidad de Control Regional | 24 |
| 3.1.-Unidad de Auditoría Regional | 24 |
| 3.2.- Dependencia y Facultad del Jefe de la Unidad Auditoría Regional | 28 |
| 4.- Dotación Actual del Subdepartamento de Auditoría y Unidades Regionales | 28 |

CAPITULO III: Replanteamiento de las Unidades de Control Interno en

| | |
|--|----|
| Gendarmería de Chile | 29 |
| 1.- Estructura y Facultades del Director Nacional | 29 |
| 2.- Estructura y Objetivos del Departamento de Auditoría | 31 |
| 3.- Estructura y Función de la Unidad de Auditoría de Cada Dirección Regional | 37 |

CAPITULO IV: Definición de Procedimientos de Trabajo para las Unidades

| | |
|--|----|
| de Control Regional | 38 |
| 1.- Unidad de Control Descentralizada | 38 |
| 2.- Aplicación del Control Descentralizado | 38 |
| 3.- Recursos que maneja el Servicio | 41 |

| | |
|---|----|
| 3.1.- Fondos Presupuestarios | 41 |
| 3.2.- Fondos Extra-Presupuestarios | 42 |
| 4.- Procedimientos de Control para ser aplicados en Gendarmería de Chile | 43 |
| 5.- Procedimientos Generales | 45 |
| 6.- Técnicas de Auditorías | 47 |
| CAPITULO V: Aplicación Práctica de un Procedimiento de Control | |
| "Evaluación Proceso de Abastecimiento" | 54 |
| 1.- Objetivos | 54 |
| 2.- Metodología de la Evaluación | 54 |
| 2.1.- Compras Directas | 55 |
| 2.2.- Propuesta Pública | 56 |
| 2.3.- Propuestas Privadas | 64 |
| CONCLUSIONES | 65 |
| BIBLIOGRAFIA | 67 |

INTRODUCCION

El presente informe tiene por objetivo principal entregar una herramienta de control a la gestión administrativa en Gendarmería de Chile, como asimismo, un elemento de apoyo para la toma de decisiones a los niveles superiores de la Institución.

El tema aún cuando no se enmarca dentro de los cánones normales de este tipo de informes, tiene su origen en el hecho de que todos quienes conformamos este grupo de trabajo, pertenecemos a esta Institución Pública, lo que nos da una base empírica sobre la cual enunciar la realidad de los controles de auditoría existentes y así permitírnos proponer cambios reales y efectivos en pos de un mejoramiento substancial en materia de Control Interno y la aplicabilidad de técnicas de Auditoría, para lo cual necesariamente debe dotarse con el recurso humano profesional capacitado para ejercer estas funciones en nuestra Institución.

Este trabajo se estructuró en cinco Capítulos:

- El Primer Capítulo, es una recopilación y análisis sobre definiciones y conceptos básicos de Auditoría.
- El Segundo Capítulo, es una exposición sobre la actual estructura de Gendarmería en términos de Unidades de Control.

- El Tercer Capítulo, es el replanteamiento de las Unidades de Control Interno en la Institución.

- El Cuarto Capítulo, es la definición de procedimientos de trabajo para las Unidades de Control Regionales, derivados del replanteamiento de estas Unidades, hecho en el capítulo tercero.

- El Quinto y último Capítulo, es la aplicación práctica de un procedimiento de control, específicamente, la evaluación del proceso de abastecimiento.

CAPITULO I

DEFINICION Y CONCEPTOS BASICOS DE AUDITORIA

1.- AUDITORIA :

La auditoría es el examen de la información, efectuada por una tercera persona distinta de quien la preparó y del usuario, con la intención de establecer su veracidad, y el dar a conocer los resultados de este examen, con el fin de aumentar la utilidad de tal información para el usuario.

2.- TIPOS DE AUDITORIAS:

2.1.- AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS:

a) DEFINICION: Es la evaluación técnica, de la información contable que genera cualquier empresa, reflejada en los Estados Financieros de la organización a una determinada fecha y conforme a los principios contables generalmente aceptados.

b) OBJETIVOS: Emitir una opinión fundada sobre la razonabilidad de la situación financiera y los resultados demostrados por una empresa o ente económico, en su estado financiero.

c) SUJETO QUE INTERVIENE: Para la ejecución del presente trabajo, se requiere la participación de un Auditor independiente a la empresa auditada recayendo esta labor en manos de los Auditores Externos.

2.2.- AUDITORIA TRIBUTARIA:

a) DEFINICION : La Auditoría Tributaria es la aplicación sistemática, ordenada y metódica de un conjunto de procedimientos y técnicas encaminadas a verificar el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Asimismo, podríamos definirla como una ciencia coordinada entre la Auditoría Externa y las leyes tributarias, en cuyo proceso juega un papel importante la investigación de los hechos históricos contabilizados y su confrontación a la luz de las disposiciones tributarias vigentes.

b) OBJETIVOS: El objetivo fundamental de esta auditoría, es comprobar si los estados financieros han sido correctamente elaborados desde el punto de vista de la razonabilidad de los principios contables generalmente aceptados, de la uniformidad con que tales principios son aplicados de año en año y de la correcta interpretación de las disposiciones legales y tributarias vigentes.

Para el logro de los objetivos enunciados, se realiza un proceso sistemático, que es la secuencia lógica de pasos que debe seguir el auditor para enfocar, realizar e informar una Auditoría Tributaria. En otros términos, las

etapas de proceso en referencia constituyen los procedimientos generales de Auditoría Tributaria, lo que, sin lugar a dudas, es de singular importancia puesto que nos permite tener una visión general de la labor desarrollada.

c) SUJETO QUE INTERVIENE: Para este tipo de trabajo se requiere un profesional calificado, por lo tanto en la ejecución de una auditoría tributaria, se requiere de un Auditor experto, ya sea interno o externo, lo que implica un conocimiento específico del tratamiento y aplicación de las leyes tributarias vigentes.

2.3.- AUDITORIA COMPUTACIONAL

a) DEFINICION: La Auditoría Computacional es el examen que se realiza en un ambiente que cuenta con el Procesamiento Electrónico de Datos, constituyéndose en una entrega de información automatizada, y que por las características de este ambiente se deben adecuar los procedimientos, las técnicas y las herramientas tradicionales de Auditoría a los cambios sustanciales que presenta el computador al desarrollar los sistemas de información de la Entidad.

b) OBJETIVOS: Considerando lo que se espera de este tipo de auditoría, desde un punto de vista de Control Interno, tenemos los siguientes objetivos:

- Que la implementación del Proceso Electrónico de Datos obedezca a políticas, normativas y procedimientos Institucionales y legales vigentes.

- Que exista un adecuado y eficiente procedimiento para la selección, operación, uso y resguardo de los Activos Físicos y lógicos de la Entidad (HARDWARE, SOFTWARE Y DATOS).

- Controlar la consistencia, eficiencia, eficacia y confiabilidades de los sistemas y de las aplicaciones desarrolladas.

- Que sea segura, que tenga una adecuada y eficaz operación de los sistemas y de las aplicaciones de la información de la Entidad.

c) SUJETO QUE INTERVIENE: Este tipo de auditoría requiere la participación de un profesional capacitado, por cuanto el área que se abarca, necesariamente debe ser ejecutada por un conocedor de este campo, en este caso, un Auditor Computacional, externo o de la propia empresa.

2.4.- AUDITORIA ECONOMICA - SOCIAL

a) DEFINICION: Este concepto esta vinculado con la necesidad de evaluar el aporte que la empresa hace al progreso humano o, dicho de otra manera, pondera el cumplimiento de su responsabilidad social.

b) OBJETIVO: El objetivo principal de este nuevo tipo de auditoría, es ver el impacto ambiental, económico y humano, que tiene una empresa sobre el entorno geográfico que lo rodea, y determinar si este impacto es beneficioso o dañino para la zona en cuestión, manejando distintas variables y entregando las distintas recomendaciones o soluciones.

c) SUJETO QUE INTERVIENE : Naturalmente, el carácter del sujeto de este tipo de auditoría, requiere que la evaluación a realizar, implique la adopción de enfoques que difícilmente podrían ser llevados a cabo por profesionales en una disciplina aislada, lo que conduce a la conclusión de que el sujeto de la auditoría no podría ser un individuo experto en ciencias económicas, sino que sería necesario formar verdaderos equipos interdisciplinarios constituidos por economistas, ingenieros, sociólogos, psicólogos, químicos, etc..

2.5.- AUDITORIA OPERACIONAL

a) DEFINICION: Una creciente inquietud en el medio profesional de la Auditoría y concretamente entre los profesionales que practican la Auditoría Interna, ha sido conocer la función de la Auditoría Operacional dado que ésta entrega una mejor información en cualquier área, para contar con elementos de juicio que le faciliten una adecuada toma de decisiones, congruentes con situaciones específicas que se basen en realidades no especulativas.

Con lo anterior, los auditores cuentan con una herramienta de mejor calidad en la presentación de sus servicios a la alta gerencia o dirección, ya que sus informes o análisis proporcionan verificaciones, evaluaciones y recomendaciones, sobre todo en el campo operacional, donde hasta la fecha su intervención había sido muy limitada.

Por ser un campo nuevo, la Auditoría Operacional ha tenido variadas definiciones, por cuanto algunos le otorgan un carácter de Auditoría Operacional, Auditoría de Operaciones, Analítica, Administrativa, Operativa, de Sistema, etc. Esta variedad de definiciones, se basa en algunas aplicaciones prácticas, como por ejemplo, el cuestionar quien debe practicar la Auditoría o si el

Auditor Operacional esta capacitado para dar recomendaciones: si el contador público actuando como Auditor Externo o Interno, es profesional capaz y suficiente para desarrollar este tipo de actividades.

La problemática anterior, se puede clarificar con los siguientes conceptos:

- La Auditoría es una sola y su nombre varía de acuerdo al área que se revise y la actitud mental que se observe, ya que las técnicas por aplicar, con pequeñas variantes son las mismas.

- En la actualidad la Auditoría Operacional es llevada a cabo principalmente por Auditores Externos y Auditores Internos, que en su mayoría son Contadores Auditores; a esto se debe reconocer en principio que la Auditoría Externa como Interna tienen una diferencia en cuanto a objetivos, áreas y responsabilidades.

- No es posible que exista una diferencia entre la Auditoría Operacional y la Interna, debido a que ésta, en su concepto moderno incluye ambas actividades y filosofías.

- Finalmente, se debe indicar que la Auditoría Operacional nació por el intercambio de las experiencias proporcionadas por distintos Auditores Internos de diferentes empresas con el objetivo de que la responsabilidad de dichos profesionales debía necesariamente extenderse a todas las áreas, tanto de operaciones como financieras para proporcionar servicios constructivos y de protección, quedando en definitiva como definición de Auditoría

Operacional * La Auditoría de los controles que gobiernan las actividades de operación *.

b) OBJETIVOS: Dentro de los objetivos que presenta este tipo de auditoría, diremos que el Auditor debe obtener información detallada, de todo el personal involucrado, desde el más alto ejecutivo hasta el último de los ayudantes, respecto a las características del flujo de transacciones en el área funcional sujeta a examen, previo conocimiento de la estructura de la empresa, con el fin de identificar los ciclos de operación en que se localizan los sistemas, con ello se define el *QUE HACER*, *QUIEN*, *DONDE* y *CUANDO* , todos estos procedimientos definen el *COMO HACERLO*. Esto se basa fundamentalmente en las siguientes técnicas:

- Entrevistas
- Observaciones de Campo

Por otra parte, el Auditor prepara los papeles de trabajo que contienen los detalles relativos a los métodos y procedimientos vigentes en el área sujeta a examen, esta etapa es consecuencia de la anterior, por lo tanto, depende del grado de efectividad y profundidad que haya actuado el auditor en la entrevista y las observaciones de campo, para que esta etapa sea relevante.

c) SUJETO QUE INTERVIENE: De acuerdo a la definición entregada y a los objetivos planteados, se puede pensar que el encargado de efectuar esta labor debe ser un profesional especializado, lo que en la realidad no

es así, por cuanto lo pueden realizar tanto Auditores Internos como Externos.

2.6.- AUDITORIA INTERNA

a) DEFINICION: Es un conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr, a través de una efectiva planificación, ejecución y control de operaciones eficientes, que la gestión del ente económico alcance las metas y fines preestablecidos.

b) OBJETIVOS: Dentro de los objetivos que nos plantea este tipo de auditoría podemos distinguir los siguientes:

- Promover la eficiencia en las operaciones.
- Estimular a la adhesión de las políticas, metas y objetivos establecidos por la alta administración de empresa.

c) SUJETO QUE INTERVIENE: En este tipo de auditoría es obvio, que el profesional llamado para ejercer este trabajo, es sin duda el Auditor Interno.

3.- METODOLOGIA

Toda acción o tipos de Auditoría sigue ciertos pasos específicos, mediante los cuales se va desarrollando el trabajo en sí. Tales fases o etapas son totalmente válidas cuando la auditoría se desarrolla en un ambiente en el cual está presente el proceso electrónico de datos. Tales pasos son, básicamente, los siguientes:

| <u>PASOS DE LA AUDITORIA</u> | <u>ETAPAS</u> |
|---|-------------------------|
| - DEFINICION DE OBJETIVOS | - PLANIFICACION |
| - ESTUDIO DE ANTECEDENTES GENERALES | |
| - ESTUDIO DE INFORMACION DETALLADA | |
| - CONOCIMIENTO Y ANALISIS DE PROCEDIMIENTO | - EVALUAC. CONTROL INT. |
| - DEFINICION DE PRUEBA | - PROGRAMA DE AUDITORIA |
| - EJECUCION DE PRUEBAS | |
| - ANALISIS DE HECHOS DETECTADOS | - INFORME |
| - TERMINO DE LA AUDITORIA | |

Estos pasos nacen desde el momento en que se origina la necesidad de ejecutar un examen referido a un requerimiento expreso o tácito de la organización y, producto de ello, se prepara lo que se denomina "PLANIFICACION DE LA AUDITORIA"

CAPITULO II**DEFINICION DE LA ESTRUCTURA ACTUAL DE
GENDARMERIA EN TÉRMINOS DE UNIDADES CONTROL****1.- ANTECEDENTES LEGALES HISTORICOS**

Gendarmería de Chile fundamenta su estructura orgánica a través del D.L. N° 2.859 del 12/09/1979, en la cual se determinan nuevas funciones, basado fundamentalmente en la Rehabilitación y Readaptación del individuo privado de libertad y no, tan solo, su antiguo papel de custodia.

1.1.- ESTRUCTURA ORGANICA

Gendarmería de Chile es una Institución civil del Estado y depende directamente del Ministerio de Justicia, la responsabilidad de dirigir recae en el Director Nacional del Servicio, quien delega en dos Subdirecciones (Administrativa y Técnica) y Direcciones Regionales, las atribuciones que estime necesarias para el mejor funcionamiento del Servicio.

1.1.1.- SUB-DIRECCION TECNICA : Procurará, que tanto los sistemas de planificación y los reglamentarios sean adecuados para el mejoramiento de la calidad del régimen carcelario y penitenciario.

1.1.2.- SUB-DIRECCION ADMINISTRATIVA: Tendrá como función velar por que la dotación de los recursos humanos y materiales que posee el Servicio sean asignados racionalmente, conforme a los requerimientos exigidos para el funcionamiento eficaz de ella.

1.1.3.- DIRECCIONES REGIONALES: Son organismos encargados de la conducción administrativa, técnica y orgánica de la institución en las respectivas regiones.

2.- UNIDAD DE CONTROL

El Subdepto. de Auditoría esta estructurado mediante el Decreto Ley N° 2.859 del 12.09.79, Ley Orgánica de Gendarmería de Chile y depende jerárquicamente del Departamento de Logística .

Posteriormente, este Subdepto. de Auditoría, según Resolución exenta de Gendarmería N° 1652 del 22.10.84, comienza a depender de la Subdirección Administrativa.

Finalmente, según el Oficio Circular N°033 de 24.04.86, dicho Subdepartamento pasa a depender directamente del Director Nacional, documento que fue ratificado mediante Resolución N° 918 de fecha 16.05.91.

2.1.- OBJETIVOS DEL SUBDEPARTAMENTO DE AUDITORIA.

En la actualidad el Subdepto. de Auditoría esta subordinado jerárquicamente al Director Nacional del Servicio, de acuerdo a documentos señalados en el punto anterior, mediante los cuales se fijan sus objetivos generales, que son el cautelar que la administración de los recursos financieros se realice en concordancia a la normativa vigente, mediante la aplicación de programas de control debidamente aprobados por esa Superioridad.

2.2.- FUNCIONES DEL SUBDEPTO. AUDITORIA

2.2.1.- Analizar y evaluar el grado de cumplimiento y/o grado de efectividad de los actuales sistemas de control. Para estos efectos deberá preocuparse, especialmente de la revisión de procedimientos, métodos y sistemas de información existentes en la organización.

2.2.2.- Instruir y/o sugerir las medidas correctivas pertinentes para mejorar las deficiencias detectadas.

2.2.3.- Analizar y evaluar el grado de cumplimiento y/o efectividad de los planes, programas y procedimientos relativos a la obtención, manejo y aplicación de los recursos financieros de la Institución.

2.2.4.- Analizar y evaluar el grado de cumplimiento y/o grado de efectividad de los planes, programas y procedimientos de adquisición, recepción, custodia y disposición de insumos o bienes inmovilizados.

2.2.5.- Sancionar y proponer a la superioridad, las políticas y medidas administrativas respecto de las materias financieras contables y de la gestión económica de la Institución.

2.3.- ATRIBUCION DEL SUBDEPARTAMENTO DE AUDITORIA

2.3.1.- Los componentes del Subdepto. como asesores de la Dirección Nacional, están facultados para ejercer sus actividades de control sobre cualquier Unidad de la Institución, sin importar el nivel jerárquico que éstas posean dentro del Servicio, llámese Directores Regionales, Escuela, Departamentos, Unidades Penales o Especiales o cualquiera sea la denominación que ésta tenga y la jerarquía o grado de quienes la comanden.

2.3.2.- Tendrán acceso a todas y cada una de las informaciones que emanen de los distintos niveles de la organización.

2.3.3.- La amplitud de la revisión será definida por el Jefe del Subdepto. de Auditoría, sin perjuicio que pueda ser ampliada por el respectivo jefe de Sección, si lo estima conveniente.

2.3.4.- Deberán otorgárseles las facilidades correspondientes a su categoría de unidad asesora de la Dirección Nacional, en lo que diga relación con la entrega de la documentación solicitada, informaciones requeridas, oficinas de trabajo y otros a fin de que puedan cumplir satisfactoriamente su cometido.

Cualquier entorpecimiento intencionado a la labor del Subdepto. será considerada falta grave a la disciplina.

2.4.- ORGANIZACION Y FUNCIONAMIENTO

El Subdepto. de Auditoría, para el cumplimiento de sus funciones fiscalizadoras y de control contará con las Secciones de Auditoría e Inspección y su organización y funcionamiento es el siguiente:

2.4.1.- El Subdepto. de Auditoría, para el ejercicio de su cometido le corresponde las siguientes funciones;

a) Cautelar que los fondos asignados a la Institución sean destinados para cubrir las necesidades predeterminadas en los planes del Servicio y de acuerdo a las disposiciones legales;

b) Sancionar y proponer al Director Nacional las políticas y medidas administrativas respecto de las materias contables, financieras y de gestión económica de la Institución;

c) Atender las auditorías internas en el área contable financiera;

d) Asesorar e informar a los Jefes Superiores de las materias propias de su competencia.

Para lo anterior el Subdepartamento de Auditoría, se apoya de sus dos secciones cuyas funciones son las siguientes:

2.4.2.- SECCION AUDITORIA

a) Planificar y efectuar las Auditorías que sean necesarias en la Institución con el objeto de comprobar la correcta inversión de los fondos del Servicio;

b) Planificar y proponer sistemas contables según las necesidades institucionales;

c) Preparar instructivos derivados de las visitas inspectivas y otros de general aplicación, asesorando a los Directores Regionales, Jefes de unidades y otros en la implantación de los mismos;

d) Practicar seguimientos a las instrucciones impartidas a fin de comprobar el grado de cumplimiento de ellas;

e) Estudiar, desarrollar y proponer al Jefe del Subdepartamento, Manuales de Procedimientos destinados a uniformar las prácticas internas y de las unidades operativas;

f) Efectuar toda otra función o actividad que le encomiende el Jefe del Subdepartamento del cual forme parte.

2.4.3.- SECCION INSPECCION

a) Practicar examen documentario de todos los

registros del movimiento de fondos presupuestario y extrapresupuestario de las Unidades Operativas de la Institución;

b) Revisar, aprobar o reparar estados mensuales bancarios u otro documento contable que se genere en la Institución;

c) Examinar las actas de Entrega Definitiva y proponer su aprobación a los niveles jerárquicos superiores;

d) Informar a la Sección Auditoría las situaciones anormales detectadas a raíz del examen documentario a objeto que esta practique la Auditoría de rigor;

e) Apoyar la gestión de la Sección Auditoría en orden a proporcionar toda la información que sea requerida en la ejecución de los trabajos de la unidad fiscalizadora;

f) Comisionar funcionarios de la propia Sección a objeto de integrar equipos de revisión, según programas elaborados por la Sección Auditoría, y

g) Ejecutar toda otra función o actividad que le fije el Jefe del Subdepartamento de Auditoría u otra Autoridad Superior.

2.5.- OBLIGACIONES GENERALES DE LOS

JEFES DE SECCIONES

a) Dirigir, coordinar y controlar la labor asignada en forma equitativa a los funcionarios a su cargo, velar por el cumplimiento a la normativa vigente, su disciplina, asistencia y buen comportamiento, confeccionar las precalificaciones correspondientes y las autorizaciones de feriados legales y permisos administrativos;

b) Mantener informado al Jefe del Subdepartamento del cumplimiento de sus funciones y de las actividades desarrollada a través de informes mensuales, como asimismo recomendando a éste los procedimientos, métodos de trabajos (sistemas contables, manuales instructivos, etc.), perfeccionamiento y bienestar del personal, tendientes al mejor funcionamiento de la dependencia;

c) Solicitar a los distintos niveles operativos la documentación contable de respaldo de los movimientos de fondos, para realizar una adecuada auditoría, como también determinar las responsabilidades frente a los trabajos realizados;

d) Subrogar al Jefe del Subdepartamento, y realizar cualquier otra función que éste o una Autoridad Superior, en forma expresa, le encomienden.

2.6.- OBLIGACIONES ESPECIFICAS DE LOS JEFES DE SECCIONES

2.6.1.- SECCION AUDITORIA

a) Poner en ejecución el plan general de visitas inspectivas.

b) Asignar los trabajos específicos de análisis, seguimientos y confrontación a los auditores a su cargo

c) Proponer al jefe directo, los funcionarios encargados de realizar los distintos cometidos programados.

2.6.2.- SECCION INSPECCION

a) Supervisar los exámenes documentarios, que realizan los auditores de la sección a su cargo;

b) Informar en plazo breve, al jefe directo cualquier hecho o situación anormal detectada por la vía de los exámenes documentarios, para la adopción de las medidas pertinentes; y

c) Efectuar el seguimiento a los reparos y alcances formulados.

2.7.- FUNCIONES DE LOS AUDITORES Y FISCALIZADORES

2.7.1.- Los auditores (Sección Auditoría), tendrán las siguientes funciones:

a) Realizar los trabajos que les asigne el Jefe de Sección, en materias contables, tributarias y otras afines, entregando un informe al respecto;

b) Efectuar el seguimiento de las instrucciones impartidas, tanto a nivel general como individual, en aquellos trabajos que han sido ejecutores directos;

c) desempeñar cometidos funcionales, para lo cual irán investidos de las facultades y respaldo otorgado por la Autoridad Superior;

d) Proponer al Jefe de Sección sistemas administrativo-contables que conlleven a una mayor eficiencia operacional;

e) Requerir de los Directores Regionales y Jefes de Unidades la documentación contable necesaria para el trabajo de análisis e interpretación que llevan a cabo, previo conocimiento del Jefe de la Sección;

f) Atender consultas y entregar instrucciones a los contadores y funcionarios encargados del manejo contable en las unidades sometidas a fiscalización;

g) Redactar los informes e instructivos, con motivos de visitas u otras actividades;

h) Replantear algunas instrucciones y

elaborar los manuales que les indiquen expresamente sus jefes superiores;

i) Analizar e interpretar los estados financieros y de rendimientos económicos de los Economatos, C.E.T., Servicio de Bienestar Social y otros;

j) Efectuar análisis de cuentas de fondos Presupuestarios y Extrapresupuestarios;

k) Preparar charlas expositivas sobre temas fijados con antelación; y

l) Realizar toda actividad especial que le sea asignada por sus jefes superiores .

2.7.2.- Los Fiscalizadores (Sección Inspección) tendrán las siguientes funciones:

a) Practicar revisiones de acuerdo a las instrucciones y metodologías vigentes;

b) Elaborar informes de revisión por cada expediente renditorio examinado, empleando para ello las fichas diseñadas para tal efecto;

c) Practicar seguimientos a las instrucciones dadas,

alcances y reparos formulados con ocasión de los exámenes realizados a los expedientes renditorios;

d) Dar cuenta al Jefe de Sección de cualquier anomalía detectada en el proceso de revisión;

e) Desempeñar las comisiones a integrar los equipos de trabajos que les encomienden;

f) Someterse a las órdenes de carácter técnico y administrativo que emanen del Jefe de Subdepartamento;

g) Entregar orientación técnica a los funcionarios encargados del manejo de fondos, en las oportunidades que sean requeridas;

h) Custodiar y mantener en buena forma la información contable de las unidades que controlan;

i) Llevar al día el proceso de examen documentario, para lo cual el desfase será como máximo de un mes; y

j) Ejecutar toda otra función que le asigne el Jefe de Sección de la cual dependen o el Jefe de Subdepartamento.

3.- UNIDAD DE CONTROL REGIONAL

De acuerdo a lo señalado en el punto 1.1.3., Direcciones Regionales son las encargadas de la conducción administrativa, técnica y orgánica de la institución en las respectivas regiones, y por lo tanto tienen una estructura de control similar al del nivel central, contando con Unidades de Auditorías Regionales las que se subdividen en Sección Inspección y Sección Examen de cuentas, con las siguientes características:

3.1.- UNIDAD DE AUDITORIA REGIONAL

3.1.1.- FUNCION UNIDAD DE AUDITORIA REGIONAL

a) Cautelar que los fondos asignados a la región sean destinados para adquirir las necesidades predeterminadas por el nivel central o por la Superioridad Regional y de acuerdo a las disposiciones legales, como así también, de aquellos recursos transferidos por otras Instituciones u Organismos;

b) Proponer a la Dirección Regional y al Subdepartamento de Auditoría las políticas y medidas administrativas respecto de materias contables, financieras y de gestión económica que afecten a la región;

c) Atender las auditorías internas del área contable financiera;

d) Asesorar e informar a los Jefes Superiores en

materias propias de su competencia; y

e) Requerir documentación y antecedentes a los Jefes de las Unidades Penales y Especiales que hayan en la jurisdicción, a través del Director Regional.

3.1.2.- FUNCION UNIDAD INSPECCION REGIONAL

a) Inspeccionar la Unidades Penales y Especiales que existan en la Región, a objeto de velar por la adecuada administración de los recursos propios y de terceros, ciñéndose para estos efectos a las instrucciones emanadas del Director Regional y/o del Jefe del Subdepartamento de Auditoría, a través de programas pre-fijados;

b) Analizar y evaluar el grado de cumplimiento y/o de efectividad de los planes, programas y procedimientos de adquisición, recepción, custodia y disposiciones de insumos o bienes inmovilizados a nivel regional;

c) Confeccionar los informes de auditoría para conocimiento del Director Regional y Nacional;

d) Preparar los instructivos derivados de visitas inspectivas y otros de general aplicación, que deriven en una mejor administración de los recursos;

e) Practicar seguimientos a las instrucciones impartidas

a fin de verificar el grado de cumplimiento de ellas, y

f) Interpretar, analizar, aprobar o rechazar los estados financieros y otros de carácter contable que provenga de Economatos; Centros de Educación y Trabajo; Colonias , Granjas y/o Huertos Agrícolas; Colonias Pesqueras; Clubes Deportivos y Recreacionales; Comités de Navidad de Reos y Personal, existente en la Región velando por un adecuado cumplimiento de las normas tributarias, laborales, previsionales, reglamentarias y otras afines que los regulan y obligan.

3.1.3.- FUNCION SECCION EXAMEN DE CUENTAS

a) Revisar, aprobar o reparar Estados Mensuales Bancarios y rendiciones de cuentas que registren el movimiento de fondos presupuestarios y extrapresupuestarios de las Unidades que integran la región y cualquier otro documento que involucre flujo financiero;

b) Velar por el cumplimiento de las materias establecidas en el manejo y control de fondos del Servicio Nacional de Menores;

c) Controlar directamente el manejo de fondos que ejecuta la habilitación regional;

d) Instruir a las Unidades de la jurisdicción en materias de manejo de fondos y rendiciones, a fin de preservar una administración eficiente de acuerdo a las disposiciones legales y reglamentarias vigentes;

e) Controlar las cuentas corrientes bancarias de todas las Unidades de la región, velando que los giradores y co-giradores tengan la autorización de la Contraloría General de la República, como asimismo, que los cargos de éstos se hagan de acuerdo con las normas administrativas preestablecidas;

f) Llevar el control actualizado de las fianzas que deben rendir aquellos funcionarios que administran fondos fiscales, o tienen especies valoradas a su cargo;

g) Emitir informes mensuales de revisión documentaria de los expedientes renditorios, señalando las observaciones de fondo y forma que se detecten, para conocimiento del Director Regional y del Subdepartamento de Auditoría;

h) Practicar seguimientos a las instrucciones dadas, por alcances y reparos formulados con ocasión de los exámenes de cuentas;

i) Remitir a través del Director Regional, copias de los estados mensuales bancarios y rendiciones de cuentas de las Unidades de la jurisdicción al Subdepartamento de Auditoría, antes del 25 de cada mes y las propias de la Dirección Regional dentro de los 10 primeros días del mes siguiente, en ejemplares originales y con todos sus anexos comprobatorios;

j) Examinar e informar las Actas de Entrega Provisorias o Definitivas, en materia de fondos, proponiendo su aprobación o rechazo al Director

Regional.

3.2.- DEPENDENCIA Y FACULTAD DEL JEFE DE LA UNIDAD AUDITORIA REGIONAL

a) Su dependencia administrativa y logística corresponderá al Director Regional y la técnico-funcional al Jefe del Subdepartamento de Auditoría;

b) Está facultado para ejercer sus actividades profesionales sobre todas las Unidades Penales y Especiales de la Región, no importando el nivel jerárquico que éstas posean y de quienes las dirijan y deberán otorgárseles las facilidades correspondientes a su categoría de asesor del Director Regional.

4.- DOTACION ACTUAL DEL SUBDEPARTAMENTO DE AUDITORIA Y UNIDADES REGIONALES

a) Subdepartamento de Auditoría:

- 02 Contadores Auditores;
- 01 Administrador Público;
- 08 Contadores Generales;
- 01 Administrativo.

b) Unidades Regionales:

- 13 Contadores Generales;
- 13 Administrativos.

CAPITULO III

REPLANTEAMIENTO DE LAS UNIDADES DE CONTROL INTERNO EN GENDARMERIA DE CHILE

1.- ESTRUCTURA Y FACULTADES DEL DIRECTOR NACIONAL

1.1.- La dirección de Gendarmería de Chile corresponderá al Director Nacional, quien es subordinado directo del Ministro de Justicia.

1.2.- El Director Nacional dirigirá y administrará Gendarmería de Chile y por ende está facultado para: Planificar, coordinar y controlar el funcionamiento de la Institución conforme a las políticas del Supremo Gobierno.

1.3.- La facultad de controlar, el Director Nacional la hará efectiva a través del Subdepartamento de Auditoría, entidad que necesariamente deberá ostentar el rango de Departamento y su prolongación a nivel nacional se realizará a través de la Unidades de Auditorías Regionales.

1.3.1.- Objetivos del Cambio. El status de Departamento que

se otorga al actual Subdepartamento de Auditoría, se fundamenta en las siguientes razones:

a) Dependencia del más alto nivel jerárquico de la Institución para contar con su apoyo permanente, lo que asegura sus atribuciones e independencia y así cumplir con sus funciones libremente, sin restricciones para abarcar todas las áreas de la Institución, y que su quehacer sea efectivo al decidir la puesta en práctica de sus recomendaciones;

b) Que el personal pueda mantener una actitud mental independiente frente a todas las demás unidades de la entidad, tanto respecto de las personas que son responsables de las funciones que son controladas, como de aquellas que realizan las actividades.

1.3.2.- Procedimiento legal para el cambio. Con el objeto de definir clara, legal y definitivamente la dependencia y status del Departamento de Auditoría, necesariamente implica la modificación de la Orgánica institucional, lo cual es materia de Ley, puesto que, cualquier otra resolución administrativa interna, en este sentido, carece de validez legal.

En consecuencia el Director Nacional impartirá las instrucciones a las dependencias pertinentes para el estudio y presentación del anteproyecto respectivo, el cual será canalizado a través de los organismos correspondientes.

2.- ESTRUCTURA Y OBJETIVO DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA.

2.1.- El Jefe del Departamento de Auditoría dependerá directamente del Director Nacional, y será el responsable de administrar y controlar dicha dependencia.

2.2.- El Departamento de Auditoría estará compuesto por las siguientes secciones:

- Sección Auditoría,
- Sección Inspección, y
- Sección Estudio y Desarrollo.

2.2.1.- Sección Auditoría

a) Planificar y efectuar las Auditorías que sean necesarias en la Institución con el objeto de comprobar la correcta inversión de los fondos del Servicio;

b) Planificar y proponer sistemas contables según las necesidades institucionales;

c) Preparar instructivos derivados de las visitas inspectivas y otros de general aplicación, asesorando a los Directores Regionales, Jefes de unidades y otros en la implantación de los mismos;

d) Practicar seguimientos a instrucciones

impartidas a fin de comprobar el grado de cumplimiento de ellas;

e) Estudiar, desarrollar y proponer al Jefe del Subdepartamento, Manuales de Procedimientos destinados a uniformar las prácticas internas y de las unidades operativas;

f) Efectuar toda otra función o actividad que le encomiende el Jefe del Subdepartamento del cual forme parte;

g) Poner en ejecución el plan general de visitas inspectivas;

h) Asignar los trabajos específicos de análisis, seguimientos y confrontación a los auditores a su cargo;

i) Proponer al jefe directo, los funcionarios encargados de realizar los distintos cometidos programados.

2.2.2.- Sección Inspección

a) Prácticar examen documentario de todos los registros del movimiento de fondos presupuestario y extrapresupuestario de las Unidades Operativas de la Institución;

b) Revisar, aprobar o reparar estados mensuales bancarios u otro documento contable que se genere en la Institución;

c) Examinar las actas de Entrega Definitiva y proponer su aprobación a los niveles jerárquicos superiores;

d) Informar a la Sección Auditoría las situaciones anormales detectadas a raíz del examen documentario a objeto que esta practique la Auditoría de rigor;

e) Apoyar la gestión de la Sección Auditoría en orden a proporcionar toda la información que sea requerida en la ejecución de los trabajos de la unidad fiscalizadora;

f) Comisionar funcionarios de la propia Sección a objeto de integrar equipos de revisión, según programas elaborados por la Sección Auditoría, y

g) Ejecutar toda otra función o actividad que le fije el Jefe del Subdepartamento de Auditoría u otra Autoridad Superior.

h) Supervisar los exámenes documentarios, que realizan los auditores de la sección a su cargo;

i) Informar en plazo breve, al jefe directo cualquier hecho o situación anormal detectada por la vía de los exámenes documentarios, para la adopción de las medidas pertinentes; y

j) Efectuar el seguimiento a los reparos y alcances formulados.

2.2.3.- Sección Estudio y Desarrollo.

a) Esta sección estará a cargo de elaborar los Manuales y Procedimientos de Control a objeto de unificarlos a nivel nacional, como asimismo, preparar un compendio con todas las disposiciones vigentes y darlos a conocer a todos los estamentos de la Institución;

b) Será la encargada de instruir en terreno, mediante aplicaciones prácticas sobre las interpretaciones a toda normativa interna como externas, que presente un grado de dificultad en su formulación, atinentes al área de Auditoría;

c) Asesorar las comisiones de estudios que tenga el Departamento de Instrucción, Organización y Reglamentación (DIOR) de Gendarmería de Chile, relacionados con la reglamentación, formularios y otros sistemas contables aplicados en los procedimientos de Control Interno;

d) Efectuar análisis y estadísticas de cuáles son las principales fallas que se cometen en la operatoria de carácter contable en las Unidades, y entregar las herramientas básicas para prevenir que otras Unidades cometan el mismo error;

e) Administrar y promover la capacitación, al menos una vez al año, a personal de cada Unidad de Auditoría Regional, mediante el llamado selectivo a curso de perfeccionamiento dictado en el Departamento de Auditoría de la Dirección Nacional.

2.3.- El Departamento de Auditoría velará por el cumplimiento de los siguientes cuatro objetivos fundamentales a saber:

a) Salvaguardar los activos de propiedad de Gendarmería de Chile, como también sobre aquellos activos que se encuentren en calidad de prestación, resguardo, usufructo, comodato o cualquier otra forma de goce o tenencia de un bien.

b) Promover a la eficiencia operativa, lo cual involucra la propensión a asegurar el logro de los objetivos y metas prefijados y el uso adecuado de los recursos de la entidad, para obtener el máximo de beneficio sobre ellos. La consecución de lo anterior se basa en la evaluación permanente de los resultados obtenidos en relación a las metas pre-definidas, informando a la Superioridad del Servicio, los incumplimientos o falencias detectadas, sus causales y alternativas de solución.

c) Propender a la confiabilidad de los datos contables e información renditoria de fondos asignados, tanto Presupuestario como Extrapresupuestario, referido fundamentalmente a que la información que entregan los distintos sistemas, sean veraces y confiables, tanto para el uso interno como externo de la institución;

d) Promover la adhesión a las políticas y prácticas preestablecidas por la Superioridad de la Institución, implicando con esto, que todo esfuerzo tiende a lograr que el personal de Gendarmería asuma como propio los objetivos Institucionales.

2.4.- La dirección del Departamento de Auditoría recaerá sobre un funcionario de la Institución que cumpla con los siguientes requisitos:

- a) Funcionario de Planta
- b) Título de Contador con estudios de, a lo menos ocho Semestres Académicos
- c) Antigüedad en la Institución de un mínimo cinco años.
- d) Estar calificado en Lista uno, de mérito.
- e) Demostrar capacidad para el cargo

2.5.- Dotación Ideal para el Departamento de Auditoría :

- 01 Contador Auditor (Jefe Departamento);
- 03 Contadores Auditores (Jefes de Secciones);
- 01 Administrador Público (Asesor);
- 01 Abogado (Asesor);
- 13 Contadores Generales (05 Sección Auditoría)
(05 Sección Inspección)
(03 Sección Est. y Des.)
- 04 Secretarías (01 por sección y 01 Jefe Depto.)

3.- ESTRUCTURA Y FUNCION DE LA UNIDAD DE AUDITORIA DE CADA DIRECCION REGIONAL

3.1.- Las Direcciones Regionales son administradas por el Director

Regional, quien depende directamente del Director Nacional; a su vez, del Director Regional dependerá directamente la Unidad de Auditoría Regional.

3.2.- La Unidad de Auditoría Regional, dependerá administrativa y logísticamente del Director Regional y, técnica y profesionalmente del Departamento de Auditoría

3.3.- La Unidad de Auditoría Regional, para el cumplimiento de los objetivos planteados, contará con la estructura y funcionamiento establecidas en el Capítulo II en los puntos 3.1 ; 3.2 y 3.3 del presente informe.

CAPITULO IV

DEFINICION DE PROCEDIMIENTOS DE TRABAJO PARA LAS UNIDADES DE CONTROL REGIONAL

1.- UNIDAD DE CONTROL DESCENTRALIZADA

Definición: Son entidades regionales de control que dependen administrativamente del Director Regional y técnicamente del Departamento de Auditoría.

Objetivos: Velar por el cumplimiento de las normas, procedimientos y técnicas vigentes para la consecución de los objetivos de la auditoría, de cuyos resultados deberá informar al Departamento respectivo, Director Regional, ente al cual se efectúa el control u otro nivel que corresponda.

2.- APLICACION DEL CONTROL DESCENTRALIZADO

La descentralización administrativa en Gendarmería, faculta a cada Director Regional a administrar sus propios recursos presupuestarios asignados de

acuerdo a la Ley de Presupuesto vigente para el período respectivo

.2.1.- Seguridad razonable. Para el control en Gendarmería, se debe entender que existe una seguridad razonable, pero no absoluta, de que los objetivos expresados en la definición, serán alcanzados en forma total, mediante el sistema de control interno. Este mismo concepto involucra que el costo de control interno no debe exceder a los beneficios que la administración espera que se deriven de él. Los beneficios consisten en reducciones del riesgo de no lograr los objetivos contenidos en la definición del sistema. Aunque la relación costo/beneficio es el criterio conceptual principal que debe considerarse al diseñar un sistema de control interno, la medición precisa de costos y beneficios, normalmente no es posible, y con frecuencia cualquier evaluación de esa relación requiere estimaciones y juicios de la Dirección.

2.2.- Sistemas de información. Los sistemas de información comprenden los recursos humanos, materiales y procedimientos que administren todo tipo de información necesaria para Gendarmería y usuarios que la requieren en el momento oportuno. Entre los sistemas de información podemos señalar los siguientes:

a) Sistemas de Contabilidad, está constituido por el conjunto de elementos que conforman un medio para recopilar, procesar, analizar y presentar, en términos monetarios, información económico-financiera de las operaciones contables que se producen en Gendarmería, información proveniente, tanto de contabilidad gubernamental, Economatos, C.E.T., etc., de modo que sea confiable, oportuna completa y pertinente a un costo razonable.

b) Sistema Presupuestario, está compuesto básicamente por la Ley de Presupuesto, y comprende el conjunto de elementos, principios, técnicas y procedimientos propios relativos al presupuesto que conforman un medio para presentar, en términos cuantitativos, los planes de acción referidos a un período de tiempo determinado y el cumplimiento de dichos planes.

c) Sistemas Estadísticos, está formado por el conjunto de elementos, normas, técnicas y procedimientos que constituyen un medio para recopilar, tabular, analizar y entregar información de hechos cuantificables en términos numéricos, sean estos monetarios o no.

d) Recursos Humanos, está conformada por todas las personas que participan en el funcionamiento del sistema.

e) Recursos Materiales. Aquí se distinguen todos los bienes físicos que intervienen en el proceso contable, tales como máquinas, formularios, equipos, etc.

2.3.- Limitaciones al Control Interno en Gendarmería de Chile.

Existen limitaciones inherentes que deben reconocerse, tales como falta de uniformidad en la aplicación de las instrucciones, entorno laboral conflictivo (reos), errores de juicios, carencia de una política de capacitación, dualidad de funciones del personal, etc.

En relación a la limitación por carencia de una política de capacitación, podemos señalar que con la creación de la Sección de Estudio y Desarrollo, estamos satisfaciendo dicha debilidad.

3.- Recursos que maneja el Servicio.

Movimiento de fondos en Gendarmería de Chile. Los fondos que maneja esta institución, se clasifican en dos grupos; Presupuestarios y Extra-presupuestarios.

3.1.- Fondos Presupuestarios

Son aquellos fondos que entrega el Estado a través del Ministerio de Hacienda, vía Tesorería General de la República, al sector público, entre las cuales se encuentra la Institución de Gendarmería de Chile, estos fondos son entregados por intermedio de la Cuenta Unica Subsidiaria Fiscal, y dichos fondos son aprobados en forma anual por el poder Legislativo del país, denominada Ley de Presupuestos para el sector público.

Para invertir estos fondos cada institución debe utilizar un doceavo mensual de lo asignado en forma anual, debiendo cada repartición solicitar esta proporción de acuerdo a sus necesidades estacionales, o inversiones programadas. Para lo anterior, la inversión de los fondos deben ser enmarcados en los pagos que se deben legalmente realizar, basados específicamente en el clasificador presupuestario de gastos para el sector público, los que se dividen en:

- TITULO
- SUB-TITULO
- ITEM
- ASIGNACION

La utilización de este Clasificador Presupuestario, es fundamental, por cuanto, es el que marca las pautas sobre naturaleza de todo tipo de inversión, en caso que la inversión realizada no sea contemplada en dicho manual, ésta será rechazada, a través de la instancia Contralora gubernamental (Contraloría General de la República).

3.2.- Fondos Extra-presupuestarios

Son aquellos fondos no presupuestarios, que mantiene la institución en sus arcas fiscales y que provienen a través de los ingresos que genera algunas actividades propias del Servicio de Gendarmería.

Con el afán de efectuar un autofinanciamiento de las instituciones del estado, producto que los fondos por lo general son escasos, el estado permite la realización de actividades anexas, generadoras de fondos, las que van en directo beneficio, en algunos casos, de las propias instituciones.

En el caso específico de Gendarmería se aglutinan bajo este tratamiento de cuentas, entre otras:

- Venta por desperdicio de Rancho,
- Venta de envases,
- Economatos,
- Pensionados,
- Colonias Agrícolas,
- Granjas Pesqueras,
- Centros de Educación y Trabajo, etc.

Los fondos generados a través de las cuentas enunciadas anteriormente, en su mayoría, pasan a favorecer los fondos presupuestarios entregados, clasificándolos en Títulos, Ítem y Asignaciones respectivas, y otra parte, va en directo beneficio del autofinanciamiento de la actividad reabilitadora propuesta.

4.- Procedimientos de Control para ser aplicados en Gendarmería de Chile.

4.1.- Definición. Conjunto de técnicas utilizadas en el examen de una partida, transacción o de un grupo de hechos o circunstancias realizadas por un ente operativo.

No es posible establecer sistemas rígidos de pruebas para examinar datos de los Estados Financieros e Informes sujetos a control. Las diferencias en la forma de realizar las operaciones, en los trámites y rutinas seguidos por el control y la contabilización y en general, en los detalles de la operación, hacen que en lo que sería prueba adecuada en algún caso, no lo sea tanto en el otro, por ello los procedimientos o técnicas de auditoría deben ser adoptadas a las características de cada Unidad de Gendarmería. Estos motivos son la razón de que el criterio profesional, tanto del Auditor como del personal capacitado para el control, dé la pauta definitiva respecto de qué combinación de técnicas o pruebas serán las que otorguen suficiente certeza para fundamentar su opinión.

En la práctica se observan procedimientos generales y específicos.

Son procedimientos generales cuando se trata de esbozar cada una de las etapas que ejecuta el Auditor o personal que efectúa el control, para enfocar, desarrollar e informar una auditoría; en cambio, constituyen procedimientos específicos, aquellos que se aplican o utilizan para determinar una determinada partida, hechos o circunstancia.

4.2.- Extensión y Alcance. Dada la naturaleza de las operaciones y el hecho de que muchas son de características repetitivas, no es posible, en muchos casos, el examen detallado de todas las anotaciones individuales que forman una partida global. Por esta razón, el auditor recurre al procedimiento de examinar una muestra parcial de las anotaciones individuales y derivar de sus resultado una opinión general sobre la partida global, lo que es conocido como "Métodos de Pruebas Selectivas".

La relación que guarda el número de partida individuales examinadas con el número de anotaciones individuales que forma la partida total, se denomina "extensión o alcance de los procedimientos de auditoría".

Son muchos los elementos que determinan la extensión o alcance de estos procedimientos, aparte del ya mencionado, se puede señalar el grado de eficacia del control interno y otros, por lo cual no se puede establecer una regla general para determinar la extensión que debe darse a los procedimientos de auditoría.

4.3.- Oportunidad. Consiste en la época en que los procedimientos de auditoría serán aplicados.

No es necesario y, en algunos casos, no es conveniente que los procedimientos de auditoría se realicen en la fecha a que los estados financieros

se refieren o en la que se cierra el período que cubren, siendo más útil su aplicación en fechas anteriores y/o posteriores al cierre del ejercicio.

Será el criterio profesional del propio auditor o funcionario encargado de esta labor, dar la pauta definitiva respecto del momento, alcance y procedimientos que le permita obtener una opinión fundamentada.

5.- Procedimientos Generales.

5.1.- En Gendarmería de Chile, los profesionales auditores o funcionarios que cumplen esta labor, tienen cabal conocimiento de su estructura, funcionamiento y normativa vigente, debiendo desarrollar las siguientes acciones:

a) Examen de documentos importantes. Mediante el examen a documentos tales como;

- Resoluciones,
- Estados Financieros,
- Memorias anuales,
- Escrituras Públicas,
- Reglamentos Orgánicos,
- Actas, etc.

Obteniendo a través de estos documentos el conocimiento general sobre:

- Organización,
- Volúmenes de activo,
- Inventario de los bienes en uso,

- Contratos,
- dotación del personal, etc.

b) Entrevistas. Una vez efectuado el examen antes citado, el procedimiento siguiente, consiste en efectuar visitas a las Unidades de su jurisdicción, a objeto de entrevistarse con la jefatura a cargo y funcionarios operativos. Estas entrevistas permiten la formulación de preguntas y cuestionario, a objeto de establecer cuáles son aquellas áreas, hechos o circunstancias en las cuales el auditor debe profundizar su revisión.

En esta etapa, será posible conocer en forma teórica pero detallada, entre otras cosas, los siguientes aspectos:

- Elementos de control interno existentes
- Existencia y ubicación de las bodegas
- Tipos de existencias y su control
- Procedimientos internos referidos a políticas de compras, de ventas, de otorgamientos de créditos, etc.

c) Visita en Terreno. Con este procedimiento, el auditor o funcionario encargado, podrá saber en detalle aspectos sobre los cuales ha tomado conocimiento superficial al desarrollar los procedimientos anteriores. Especialmente, en aquellos asuntos o circunstancias en que es recomendable efectuar un examen más profundo y detallado, por ejemplo:

- Presenciar procesos productivos
- Presenciar la toma de inventarios
- Constatar la existencia de los activos fijos y su estado de conservación

- Información más detallada acerca de los rendimientos y mermas.
- Procedimientos empleados en la recepción y despacho de mercaderías, materiales e insumos.
- otros.

d) Conocimiento de los procedimientos internos. Esta instancia permite al auditor su orientación sobre los registros contables y los procesos administrativos involucrados en el desarrollo de las distintas operaciones.

En efecto, realizada esta acción, el auditor estará en condiciones de conocer la documentación misma, materia sobre la cual va a tratar su revisión, especialmente conocerá entre otros las siguientes:

- Organización administrativa de la Unidad,
- Sistema de contabilidad,
- Manuales o planes de cuentas,
- Sistemas de costos (Centros de Educ. y Trabajo),
- Aspectos detallados sobre control interno, etc.

En esta etapa, se debe hacer una evaluación del control interno, determinando las situaciones o procedimientos que son irregulares en sí o hacen posible algún tipo de irregularidad.

6.- Técnicas de Auditoría

Para obtener la información que se necesita, a objeto de dictaminar sobre las materias sometidas a examen, el auditor necesita realizar investigaciones

que le den la convicción requerida como base de su opinión.

Los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para lograr las bases necesarias para su opinión, se denominan "Técnicas de Auditorías".

Las técnicas de auditoría son de diversas clases debido a la variación de circunstancias en que el auditor realiza su trabajo y a la diversidad de condiciones de las empresas u organizaciones. Así y todo se puede agrupar como sigue:

a) OBSERVACION

Es la acción mediante la cual el auditor estudia, ve, advierte, en forma llana o disimulada los hechos o acontecimientos y las circunstancias en que éstos se desarrollan, en las distintas funciones o gestiones de la entidad auditada.

Los hechos, acontecimientos o circunstancias observadas por el auditor deben ser ratificadas mediante la aplicación de algunas otras técnicas con el objeto de corroborar la naturaleza y conclusiones previas obtenidas por el profesional.

Se utiliza esta técnica de preferencia para presenciar los inventarios, tomas de arqueos, conocer los procesos, instalaciones físicas, condiciones de trabajo, procedimientos administrativos etc.

b) INSPECCION O EXAMEN FISICO

Es la verificación, por el propio auditor, de la existencia física de bienes materia-les, títulos de créditos u otros documentos que constituyen parte del activo o de las obligaciones de la unidad auditada.

Mediante esta técnica, es posible comprobar la existencia física y el estado, entre otras, de las siguientes partidas:

- Bienes del Activo Fijo;
- Bienes del Activo Realizable;
- Documentos representativos de Créditos;
- Títulos y Valores (arqueos);
- Documentos representativos de adquisición, etc.

Cabe señalar que el examen físico no IMPLICA PRUEBA DE PROPIEDAD DE LOS ACTIVOS, por lo que la comprobación de este derecho necesita de pruebas o técnicas adicionales.

c) CONFIRMACION

Es la acción tendiente a asegurarse de la ocurrencia o no de un hecho o asunto o de una circunstancia, mediante la obtención de un procedimiento de terceras personas ajenas a la empresa, que conocen la naturaleza del hecho o circunstancia y que la permite al auditor formarse un juicio cierto y estable.

Esta técnica permite obtener resultados sólidos y objetivos relativos a lo que se está examinando y la forma práctica de materializarlo. Puede ser verbal o escrita.

Sin lugar a dudas que el resultado más confiable es la respuesta escrita del tercero, que confirma el hecho o circunstancia, en cuyo caso se logra mediante circularización.

En efecto, la respuesta escrita involucra un cierto grado de responsabilidad, por cuanto la persona que suscribe dicha respuesta tendrá la

precaución de entregar información correcta.

La técnica de confirmación puede ser :

- a) Confirmación Positiva : cuando se solicita al confirmante que conteste al auditor esté o no conforme con el dato en examen.
- b) Confirmación Negativa : cuando se solicita al confirmante que dé respuesta sólo si no está conforme con el dato en examen.
- c) Confirmación Directa : cuando en la solicitud de Confirmación se suministran los datos de la institución y se pide la verificación contra sus propios registros o conocimientos.
- d) Confirmación Indirecta : cuando no se entrega al confirmante ningún dato y se solicita entregue al auditor los datos conforme a su propia fuente de información.

La confirmación se puede aplicar, entre otros, a los siguientes aspectos :

- Operaciones contabilizadas;
- Documentos extracontables;
- Existencia bienes físicos en poder de terceros;
- Saldos y movimiento de cuentas por cobrar;
- Saldos y movimiento de cuentas por pagar;
- Saldos y operaciones con entidades financieras;
- Juicios a favor o en contra de la institución.

En esta técnica también es posible incluir las certificaciones que

efectúe el personal de la institución acerca de hechos o transacciones en que hayan participado o tengan pleno conocimiento.

d) INDAGACION

Es la investigación que efectúa el auditor sobre determinados puntos, en base a preguntas que realiza a personas de la institución auditada.

Esta técnica permite formarse una opinión respecto de la institución, hecho o asunto determinado; sin embargo, las conclusiones o juicios necesariamente requieren de una corroboración o evidencia que lo respalde suficientemente, lo que se lograra mediante la aplicación de otras técnicas, según sea el caso.

Cabe destacar que, por medio del uso inteligente de preguntas, pueden obtenerse antecedentes valiosos, entre otros aspectos, sobre :

- Defectos de organización;
- Sistemas, métodos y procedimientos defectuosos;
- Insuficiencia de recursos humanos, físicos y financieros;
- Confiabilidad de información utilizada por los ejecutivos para planificar, dirigir y controlar;
- Cumplimiento de objetivos y metas;
- Causas de las desviaciones en el cumplimiento de las políticas de la institución.

e) ANALISIS

Por análisis se entiende la distinción y separación de las partes

de un todo, hasta llegar a conocer sus principios y/o elementos.

La técnica del análisis puede aplicarse a diversos aspectos, entre los cuales podemos mencionar, a manera de ejemplo, los siguiente :

a) Análisis de cuentas de Contabilidad :

- La composición del saldo de la cuenta (análisis de saldos).
- La forma en que se obtuvo el saldo a través del examen del movimiento de la cuenta (análisis de movimiento).

b) Análisis de estructura :

En este caso se pueden ver los elementos que componen una organización, un departamento u otra unidad administrativa de la Institución.

c) Análisis de sistema :

Se descompone un sistema en sus elementos doctrinarios y materiales.

Así, se analiza el sistema de control interno vigente en la entidad, se estudia su plan de organización, sistemas de contabilidad patrimonial y presupuestaría, personal, equipos mecanizados, auditoría interna, principios de control aplicados, etc.

Si se analiza un sistema de contabilidad se puede descomponer en sus integrantes : formularios, registros,

informes, manuales, etc.

d) Análisis de operaciones :

Se determinan las fases sucesivas que conforman una operación, desde su inicio hasta su finalización.

f) Pruebas matemáticas o cálculos :

Es la verificación de la corrección aritmética de los cálculos efectuados por la empresa o entidad auditada, mediante el recálculo realizado por el auditor.

A modo de ejemplo se puede mencionar :

- Multiplicaciones de unidades por valores unitarios en existencia final del activo realizable (Libro de Inventarios y Balances).
- Sumas de las distintas columnas del Libro de Compras, Libro de Ventas, Libro de Remuneraciones, Diario General, etc.
- Cálculo de la depreciación, corrección monetaria, costos de productos inventariados.
- Cálculos de liquidaciones de sueldo.
- Multiplicaciones y sumatorias de listados, guías y facturas.
- Etc.

CAPITULO V

APLICACION PRACTICA DE UN PROCEDIMIENTO DE CONTROL EVALUACION PROCESO DE ABASTECIMIENTO

1.- OBJETIVOS :

- a) Aplicar procedimientos establecidos en capitulo IV punto 1.5.
- b) Determinar si las adquisiciones se llevan a cabo conforme a los procedimientos establecidos en la normativa interna.

2.- METODOLOGIA DE LA EVALUACION

Primeramente, es necesario definir si corresponde a una propuesta pública, privada o compra directa (sistema vía cotizaciones), dado que en cada caso existen consideraciones especiales que hay que tener en cuenta :

2.1 Compras directas

Se deberá establecer que :

2.1.1.- El monto a invertir no exceda de aquel establecido por la normativa interna para esta modalidad de compra, ya que de ser así, debería intervenir la comisión resolutora de compras.

2.1.2.- A lo menos, la decisión debe tomarse analizando tres cotizaciones .

2.1.3.- Las ofertas o presupuestos estén referidos a un mismo artículo.

2.1.4.- Las ordenes de compra se emitan por los productos cotizados y que los precios que ellas contengan guarden relación con las ofertas presentadas por las demás empresas comerciales.

2.1.5.- Las guías de despacho y facturas posean las siguientes características :

- La fecha de confección sea igual o posterior a la de la orden de compra.
- Se emitan a nombre de Gendarmería de Chile, R.U.T., Unidad, Dirección, Teléfono, etc.
- Que las cantidades y valores en ella especificados sean consistentes con los de la orden de compra.
- Que cumplan con las exigencias legales respecto a su formato, foliación, timbraje, etc.

5.7.1 Al momento de emitir la orden de compra, se registre en los libros de contabilidad, el compromiso que se contrae con el proveedor a objeto de dejar establecida la obligación presupuestaria.

5.7.2 El pago se impute al ítem relacionado con la adquisición (ej. una compra de víveres, corresponde imputar al ítem 10 "Alimentos y Bebidas").

3. Propuesta Pública

El esquema de revisión será el que a continuación se indica:

3.1 Obtención de antecedentes legales y reglamentarios.

3.1.1 Legales:

- a) Instrucciones para la Ejecución Presupuestaria.
- b) Disposiciones legales adicionales que regulen, afecten o restrinjan la aplicación de los ítems analizados (ej. D.F.L. N° 58/79).
- c) Res. N° 55 de 1992, de la Contraloría General de la República, en donde se señalan las materias exentas del trámite de Toma de Razón.

3.1.2 Reglamentarios.

- a) Bases Administrativas Generales, teniendo presente:
 - a.a Lugar de entrega de los productos.
 - a.b Multas por atrasos en el despacho.

2.1.1.- Obtención de antecedentes legales y reglamentarios.

- Legales:
 - a) Instrucciones para la Ejecución Presupuestaria.
 - b) Disposiciones legales adicionales que regulen, afecten o restrinjan la aplicación de los ítems analizados (ej. D.F.L. N- 58/79).
 - c) Res. N} 55 de 1992, de la Contraloría General de la República, en donde se señalan las materias exentas del trámite de Toma de Razón.

- Reglamentarios.
 - a) Bases Administrativas Generales, teniendo presente:
 - * Lugar de entrega de los productos.
 - * Multas por atrasos en el despacho.
 - * Plazos de entrega.
 - * Garantías por seriedad en la oferta y Cumplimiento de Contrato.
 - b) Bases Especiales (deben contar con especificaciones técnicas).
 - c) Resoluciones modificando las disposiciones citadas.
 - d) Resoluciones que designan integrantes Comisión Resolutora de Compras.
 - e) Libros de Actas Comisión Resolutora.

- f) Determinar campo de acción de la citada Comisión.

2.2.2.- Se debe estudiar si:

- El llamado a Propuesta se efectuó siguiendo los canales establecidos (aviso en prensa).
- Hay un detalle de los artículos por los cuales se solicitó la participación de los proveedores.
- Está especificado el plazo de presentación de las ofertas.
- Las ofertas empleadas para dirimir la adquisición, se recibieron dentro del plazo estipulado, debiendo quedar constancia de dicha gestión en un Acta de Recepción de sobres o Acta de cierre de urna.
- Las Bases Administrativas Generales y las Especiales, fueron puestas a la venta, a fin de constatar si las empresas que concurren al llamado, son las mismas que, por esta vía, obtuvieron los antecedentes.

2.2.3.- De los Acuerdos adoptados por la Comisión Resolutora de Compras se deberá verificar si:

- Se reunió previamente la Comisión para proceder a la apertura de los sobres con las ofertas, a objeto de comprobar;
 - a) Presentación de la Garantía por seriedad de la Propuesta.
 - b) Aportes de antecedentes legales y comerciales de la

empresa

c) Identificación de los rubros a que postula, etc.

- Si se analizaron todas las ofertas y si quedó constancia de este trámite en el Libro de Actas de la Comisión Resolutora.
- Si se optó por la alternativa más económica o por otra de mayor valor, dejando Nota Aclaratoria del porqué de la decisión adoptada en el Libro de Actas, identificando la empresa favorecida.
- El Libro de Actas, está firmado por la totalidad de los integrantes de la Comisión

Es importante destacar que los pasos indicados en las letras a) y b), deben figurar en el Libro de Actas en una fecha posterior a la apertura de los sobres.

2.2.4.- De los Contratos de Compra Venta, se debe evaluar que:

- La fecha de emisión sea igual o posterior de la que registra el Libro de Actas en el momento en que la Comisión la adjudicó.
- Se presente un listado de los productos a adquirir, precio unitario y total, información que deberá coincidir con la analizada por la Comisión Resolutora.
- Tanto los plazos de entrega como el lugar en que se recepcionarán los productos, estén claramente indicados.

- Una de las cláusulas se refiera a las multas y las circunstancias que originarán su aplicación.
- El monto de la garantía por cumplimiento de Contrato, esté expresamente señalado en el acuerdo de voluntades.
- El convenio esté firmado por ambas partes (representante legal de la Institución y Proveedor).

2.2.5.- De las Resoluciones que aprueban la inversión se debe verificar si:

- El monto de la operación implica que tanto el contrato como la Resolución aprobatoria deben cumplir con el trámite de Toma de Razón ante la Contraloría General de la República.
- La fecha de dictación es anterior o igual a la de la orden de compra y por consiguiente, a aquella que registra la factura.
- La data de emisión del acto administrativo (Resolución), es posterior a la oportunidad en que se reunió la Comisión.
- El proveedor, los artículos y el precio de estos, son los mismos que adjudicó la Comisión.
- El ítem presupuestario al que se imputa la compra, es consecuente con la naturaleza de los bienes.

- La Resolución está firmada por el Sr. Director Regional u otra autoridad competente.

2.2.6.- De las Ordenes de Compra debemos comprobar que:

- Presenten numeración pre-impresa.
- Señalen en forma clara la identificación de la empresa (razón social, RUT. Dirección, teléfono, etc.) y cualquier otro antecedente de importancia, como por ejemplo, lugar de recepción de las especies.
- La fecha de confección sea posterior a la data en que sesionó la Comisión y de la resolución, mientras que, por otro lado, debe ser anterior a la que exhiba la factura y Guía de Despacho.
- Las cantidades a adquirir y los valores detallados sean iguales a las autorizaciones otorgadas por la Comisión Resolutora.
- El plazo de entrega señalado coincida con aquel expresado en el Contrato de Compra-venta y con la oferta presentada por la empresa comercial (antecedente que se debe obtener del Libro de Actas).
- El monto de la garantía por Cumplimiento de Contrato, esté

registrado.

- El documento interno (orden de compra), consigne las firmas de todas las personas responsables.

2.2.7.- De la documentación mercantil se debe revisar que:

- La factura y guía de despacho figure a nombre de Gendarmería de Chile.
- La fecha de estos documentos sea posterior a la que consigna la orden de compra y resolución y, además, a la guía de despacho.
- Los artículos y precios expresados en la documentación mercantil, estén directamente relacionados con el detalle de los productos requeridos por la Institución por medio de las órdenes de compra.
- Los cálculos estén correctos, ya sea en neto, IVA. y total particularmente de la factura.
- La guía de despacho y factura, cumplan con las exigencias establecidas por la normativa legal, en cuanto a timbraje, formato, foliación, etc.
- Al dorso de la factura quede registrada la recepción

conforme, tanto en cantidad como en cantidad de los productos con clara indicación del nombre, firma y timbre del funcionario receptor.

2.2.8.- Del pago se examinará que:

- La facturas presenten firmas, timbres y fechas de cancelación de parte del recaudador de la entidad proveedora.
- El cheque se hubiera extendido en favor de la empresa o razón social que registra la factura.
- El monto por el cual se gira el cheque, concuerde con la sumatoria de los antecedentes de respaldo.
- La fecha de emisión del documento bancario sea igual o posterior a la de facturación.
- Por último, adjunto al comprobante de egreso, se encuentren:
 - a) las facturas
 - b) guías de despacho
 - c) órdenes de compra
 - d) informes de calidad
 - e) copias de la resolución aprobatoria

- f) transcripción o fotocopia del acuerdo adoptado por la Comisión Resolutora,
- g) cualquier otro antecedente que permita acreditar fehacientemente el pago.

2.3.- Propuestas Privadas.

Para esta modalidad de compra, sólo hay que modificar lo concerniente al llamado a propuesta, debido que con este sistema se cursan invitaciones en forma directa a las empresas comerciales para que participen de la proveeduría, gestión que queda formalizada en documentos internos del Servicio (Oficios Ordinarios), manteniendo inalterable los restantes procedimientos verificadorios expuestos para las Propuestas Públicas.

En consecuencia, sea cual sea el método que se adopte para el abastecimiento de víveres, bienes y/o servicios, será necesario constatar que las especies fueron recepcionadas en forma efectiva, para lo cual es imprescindible constituirse en las bodegas y practicar un recuento físico, el que puede ser de corte selectivo o inventario total.

CONCLUSIONES

La función de auditoría interna constituye una importante herramienta para la administración de las empresas (públicas y privadas) siendo el departamento de auditoría encargado de dicha función, una unidad asesora de la alta dirección.

En Gendarmería de Chile, esta unidad no ha evolucionado proporcionalmente en atención a los requerimientos derivados de la complejidad en la consecución de los objetivos de la Institución, esto se debe a las restricciones legales y financieras propias de entidades estatales y el escaso recurso humano especialista en materias de auditoría.

A raíz de lo señalado en el párrafo anterior, en nuestro trabajo proponemos, en primer orden, elevar, a través de las instancias legislativas correspondientes, a nivel de Departamento el actual Subdepartamento de Auditoría, con una dependencia directa del Jefe Superior de la Institución, es decir Director Nacional. Este cambio permitirá que la Unidad de Control pueda desarrollar sus funciones de acuerdo a los requerimientos actuales en la administración y tener un mayor control de los recursos asignados a Gendarmería de Chile, como asimismo, ser un elemento asesor a través de sus estudios e informes, que posibiliten una adecuada toma de decisiones.

Como consecuencia del cambio propuesto y para el cumplimiento de los objetivos del mismo, se hace necesario que éste se manifieste de igual manera

a nivel regional, lo que implica necesariamente la incorporación del recurso humano idóneo a las nuevas funciones.

A fin de apoyar este cambio, y prolongarlo en el tiempo, en nuestro trabajo se plantea la creación de una Sección de Estudio y Desarrollo, unidad con dependencia directa del Jefe de Auditoría; la cual será la encargada de preparar las herramientas y el recurso humano que participará en esta nueva fase.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- CHILE. Decreto Ley N° 2.859 de 12.09.1979, Crea Estructura Orgánica en Gendarmería de Chile
- 2.- CHILE. Decreto de Justicia N° 33 de 05.01.1977, Señala y delega atribuciones y firmas en los Directores Regionales de Gendarmería de Chile
- 3.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 1.652 de 22.10. 1984, Readecuación del Subdepartamento de Auditoría.
- 4.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 1.229 de 14.06.1985, Establece atribuciones para los Directores Regionales.
- 5.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 1.183 de 23.06.1989, Atribuciones de la Comisión Resolutora de Compras.
- 6.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 2.229 de 27.11.1989, Bases Administrativas Generales.
- 7.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res N° 2.246 de 29.11.1989, Reglamenta Registro de Proveedores.
- 8.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 2.350 de 18.12.1989, Modifica Res. 1.183 /89.
- 9.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 500 de 25.03.91, Designa Miembros de la Comisión Resolutora de Compra.
- 10.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 918 de 16.05.91, Readecuación del Subdepartamento de Auditoría.

- 11.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res N° 1.054 de 23.05.92, Campo de Acción Para Compras Directas..
- 12.- CHILE: Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res N° 1.196 de 20.05.93, Instrucciones al Reglamento de Establecimientos Penales.
- 13.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 2.854 de 05.11.93, Nueva Organización Administrativa de los Establecimientos Penales.
- 14.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Res. N° 3.309 de 31.12.93, Administración Descentralizada de los Recursos Presupuestarios
- 15.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Cir. N° 33 de 24.04.86, Readequación del Subdepartamento de Auditoría.
- 16.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Cir. N° 43 de 25.03.94, Descentralización Administrativa.
- 17.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Cir. N° 76 de 12.07.94, Descentralización Administrativa
- 18.- CHILE. Director Nacional de Gendarmería de Chile, Of. Ord. N° 2.507 de 27.07.88, del Subdepartamento de Aditoría.
- 19.- MAUTZ R. K. 1972. Fundamentos de Auditoría. Macchi. Buenos Aires, 974 p.
- 20.- HOLMES. 1973. Auditoría Principios y Procedimientos, Soluciones de Problemas de Auditoría Práctica. 5. ed. U.S.A., Traducción por Francisco Contro Malo. México. Union Tipográfica, Ed. Hispanoamericana, 1.872 p
- 21.- PORTER JUNIOR T., BURTON J:C;, 1981. Un Análisis Conceptual, Ed. Dian- México. 2. ed.