

UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS
FACULTAD DE CIENCIAS SOCIALES
UNIDAD DE POSGRADO

**Modelo metodológico de la auditoría financiera con
enfoque integral para el Sistema Nacional de Control**

TESIS

Para optar el Grado Académico de magíster en Auditoría con
mención en la Gestión y Control Gubernamental

AUTOR

Julio Cesar Ramon Sakuray

Lima – Perú

2015

DEDICATORIA

El presente trabajo es dedicado a mi familia quienes han sido parte fundamental para desarrollar esta tesis, ellos son quienes me enseñaron a crecer y me apoyaron; siendo los principales protagonistas de este “sueño alcanzado”.

AGRADECIMIENTO

Quiero agradecer a todos mis profesores, debido a que ellos me enseñaron a valorar los estudios y a mejorar cada día; también, agradezco a mi familia porque ellos estuvieron en los días más difíciles de mi vida como estudiante.

RECONOCIMIENTO

La realización de esta tesis fue posible, en primer lugar, a la cooperación brindada por el Mg. Miguel Díaz Inchicaqui, Profesor de Posgrado de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos por su enfoque teórico y pensamiento crítico. De igual modo se agradece a los profesores por su disposición y confianza, que sin ellos no se hubiera podido recoger los datos necesarios en este estudio.

Se agradece además a los Socios de las diferentes Sociedades de Auditoría Inscritas en el Sistema de Control Gubernamental por su cooperación al contestar los cuestionarios sobre las destrezas de pensamiento crítico para su validación y por el apoyo que siempre brindaron.

Finalmente, agradezco a todas aquellas personas que en forma directa o indirecta contribuyeron a que este trabajo de investigación pudiera llevarse a cabo. Por último un agradecimiento profundo a mi familia por su constante paciencia y apoyo que siempre demostraron.

INDICE GENERAL

	Páginas	
Caratula	1	1
Dedicatoria	2	2
Agradecimiento	3	3
Reconocimiento	4	4
Índice	5	7
Resumen	8	10
Abstract	11	13
INTRODUCCIÓN	14	15
CAPITULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA		
1.1 Situación Problemática	16	21
1.2 Formulación del Problema	21	22
1.2.1 Problema Principal	21	21
1.2.2 Problemas Específicos	21	22
1.3 Justificación Teórica	22	22
1.4 Justificación Práctica	22	23
1.5 Objetivos	23	23
1.5.1 Objetivo General	23	23
1.5.2 Objetivos Específicos	23	23
CAPITULO II: MARCO TEORICO		
2.1 Marco Filosófico de la Investigación	24	25
2.2 Antecedentes de la Investigación	25	41
2.2.1 Enfoque de auditoría integral: El caso Colombiano	27	36
2.2.2 Enfoque actual de la auditoría financiera gubernamental en el Perú	37	41
2.3 Bases Teóricas	42	70
2.3.1 Gestión pública	44	52

2.3.2	Sistema de control interno	52	54
2.3.3	Cuenta General de la República	54	57
2.3.4	Los enfoques de la auditoría financiera	57	69
2.3.5	Las normas de Auditoría Financiera	69	70
2.4	Glosario de términos	71	122

CAPITULO III: METODOLOGÍA

3.1	Tipo de Investigación	123	123
3.2	Diseño de Investigación	123	123
3.3	Población de Estudio	123	124
3.4	Tamaño de la muestra	124	125
3.5	Técnicas de Recolección de Datos	125	125

CAPITULO IV: RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1	Análisis, interpretación y discusión de resultados	126	136
4.1.1	Relacionado con el enfoque de auditoría aplicado por el Sistema Nacional de Control	126	134
4.1.2	Relacionado con los resultados de las auditorías financieras	135	136
4.2	Pruebas de hipótesis	137	137
4.2.1	Hipótesis General	137	137
4.2.2	Hipótesis Específicas	137	137
4.3	Presentación de resultados	137	138
4.4	Análisis de los datos recolectados	138	139
4.5	Comentario de los datos recolectados	139	140

CAPITULO V: MODELO METODOLOGICO PROPUESTO

5.1	Fase I: Análisis General y Diagnóstico	141	142
5.2	Fase II: Planeación específica	142	144
5.3	Fase II: Ejecución	144	146
5.4	Fase IV: Informe de Resultados	146	148

5.5 Fase V: Diseño, Implantación y Evaluación	148	149
CONCLUSIONES	150	151
RECOMENDACIONES	152	153
APORTES CIENTIFICOS DEL INVESTIGADOR	154	154
BIBLIOGRAFIA	155	156

RESUMEN

La presente Tesis titulada “Modelo Metodológico de la Auditoría Financiera con Enfoque Integral para el Sistema Nacional de Control”, es de carácter descriptivo y explicativo fundamentada en la experiencia profesional obtenida en el campo de la auditoría financiera y las investigaciones realizadas en torno a la labor de fiscalización y control que viene desarrollando el ente rector del Sistema Nacional de Control, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 81° y 82° de la Constitución Política del Perú, y la atribución conferida en el artículo 22° literal f) de la Ley N° 27785 de 22.Jul.2002, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

Actualmente, la Contraloría General de la República como ente técnico rector del Sistema Nacional de Control, viene modificando las normas de control gubernamental y procedimientos técnicos correspondientes al ejercicio del control gubernamental, de conformidad con el artículo 14° de la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República; afectando directamente el enfoque metodológico de la auditoría financiera y otras auditorías, al haber aprobado las Normas Generales de Control Gubernamental (NGCG)¹, a través del cual dejan sin efecto la aplicación de las Normas de Auditoría Gubernamental (NAGUs), el Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU), la Guía de Planeamiento de Auditoría Gubernamental, y la Guía para la Elaboración del Informe de Auditoría Gubernamental.

Posteriormente la Contraloría General de la República, aprobó el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental², que es un documento normativo, de obligatorio cumplimiento, que define el proceso para el ejercicio de la auditoría a los estados financieros y presupuestales, y ha sido diseñado para su aplicación por las Sociedades de Auditoría, los Órganos de Control Institucional, así como la Contraloría General de la República en la ejecución de la auditoría financiera y

¹ Contraloría General de la República (2014). Normas Generales de Control Gubernamental, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 273-2014-CG de 12 de mayo de 2014.

² Contraloría General de la República (2014). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de 04 de octubre de 2014.

presupuestaria, de conformidad con las normas de control gubernamental, concordado con las normas internacionales de auditoría vigentes.

Sin embargo, pese a los cambios que viene realizando el ente rector del Sistema Nacional de Control, estos no resuelven el problema planteado en la Tesis titulada “Modelo Metodológico de la Auditoría Financiera con Enfoque Integral para el Sistema Nacional de Control”, la misma que debe ser superado con el modelo metodológico que se propone en la Tesis, la misma que prioriza la validación integral de los actos y resultados de la gestión pública, el uso eficiente, eficaz y económico de los recursos y bienes del Estado, así como del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción establecidos por las entidades públicas en sus Planes Estratégicos.

Por ello, señalamos que el Sistema Nacional de Control, no tiene un modelo metodológico de auditoría financiera que tienda a transparentar la información presupuestaria y financiera del Estado peruano, identificando los actos de corrupción y promoviendo la mejora continua de la gestión pública; asuntos que se superaría de aplicarse la metodología y herramientas modernas que proponemos, a través de la implantación y aplicación de la Auditoría Financiera Gubernamental con Enfoque Integral, la cual busca aplicar un control de advertencia o de prevención para que el administrador público conozca en tiempo real las inconsistencias detectadas en su gestión y proceda a subsanarlas, con lo finalidad de convertir a las entidades públicas en entes eficientes y eficaces, que cumplan con el fin último del control que es su mejoramiento continuo y modernización que asegure el cumplimiento de su misión, visión y objetivos en bien de los ciudadanos de nuestro país.

Esta gran diferencia entre lo que se aplica en el Perú y lo que se aplica por ejemplo en Colombia, en materia de control gubernamental, ha conllevado a que se efectúe esta investigación que tiene por objetivo general, identificar y aplicar modernos enfoques de auditoría financiera integral que permita obtener resultados de la evaluación de gestión de las entidades públicas y promueva su mejora continua.

Para llevar a cabo esta investigación se ha considerado tomar en cuenta el universo que conforman el Sistema Nacional de Control (empresas, entidades, ministerios y gobiernos regionales y locales) de los cuáles tomamos como muestra la información financiera auditada de 15 entidades: 05 Ministerios, 02 Universidades, 03 Gobiernos Regionales, 02 Gobiernos Locales, y 03 Empresas del Estado. Además, consideraremos entrevistarnos con 10 socios de firmas de auditores que auditaron esas entidades que representan la muestra de estudio, 10 funcionarios de entidades auditadas y 10 contadores públicos.

Para cumplir con nuestro objetivo, se procedió a efectuar una encuesta a los participantes de nuestra muestra y cuyo principal dato obtenido es que el Sistema Nacional de Control actualmente no permite la evaluación integral de la gestión y sus efectos financieros y presupuestarios, plasmados en los estados financieros y estados presupuestarios; a fin de validar el uso eficiente, eficaz y económico de los recursos del Estado, por lo que es prioritario que la Auditoría Financiera Gubernamental con enfoque Integral, sea aplicada con prontitud, para lo cual deberá modificarse la normatividad actual vigente, que permita a la Contraloría General de la República, su modernización y aplicación herramientas tecnológicas y enfoques modernos de auditoría en las actividades y acciones de control que programe y ejecute en el ámbito del sector gubernamental.

El enfoque de auditoría integral propuesto se fundamenta en el conocimiento integral de la entidad gubernamental a ser auditada en su entorno sistémico, el cual conlleva a evaluar la planificación de su gestión verificando el cumplimiento de su misión, visión y objetivos, a través de los documentos de gestión que generan, y su alineamiento con las políticas públicas del gobierno, asimismo, evaluar los resultados de la gestión a través de los procesos que desarrolla, identificando y proponiendo recomendaciones que superen los riesgos internos y/o externos que los hayan afectado. Este cambio metodológico se efectúa en cinco fases que explicamos ampliamente en este trabajo, el cual buscamos se formalice mediante normas que aseguren la reforma integral del Sistema Nacional de Control en el Perú.

Palabras claves: Enfoque, Sistema, Auditoría, Integral, Control.

ABSTRACT

This thesis titled "Model methodological of the audit financial with approach Integral to the National Control System", is character descriptive and explanatory grounded in professional experience obtained in the field of the financial audit and investigations around the work of control and control being developed by the governing body of the national system of Control in compliance with provisions in articles 81 ° and 82 ° of the Constitution politics in Peru, and attribution in article 22 literal ° f) of the Act N ° 27785 22.Jul.2002, organic law of the system National Control and the Comptroller General of the Republic.

Actually, the General Comptroller of the Republic as a technical entity rector of the National Control System , it comes by modifying the rules of Government control and technical procedures for the exercise of Government control, in accordance with article 14 of the law N ° 27785, organic law of the system National Control and the Office of the Comptroller General; directly affecting the methodology of the financial audit and other audit approach, adopting general rules of governmental Control (NGCG), through which they leave without effect the application of the rules of audit Government (NAGUs) and Manual of governmental audit (MAGU), governmental audit planning guide, the Guide to the preparation of the report of audit Government.

Subsequently the Office of the Comptroller-General approved the audit financial Government Manual, which is a normative, binding document, which defines the process for the exercise of the audit the financial and budget States, and has been designed for its application, audit companies, the institutional supervisory bodies, as well as the Comptroller General of the Republic in the implementation of the audit financial and budgetary in accordance with the rules of Government control, agreed with the international standards of audit. However, despite the changes being the governing body of the national system of Control, these do not solve the problem raised in the thesis entitled "Methodological model of auditing financial with comprehensive approach to national Control System", which should be overcome with the methodological model proposed in the thesis, which prioritises the comprehensive validation of acts and results of public management, the

efficient, effective and economic use of the resources and assets of the State, as well as the compliance with legal norms and policy guidelines and action plans established by public entities in their plans Strategic.

By this, we emphasize that the identified problems would be overcome to apply modern tools we propose, through the implementation and application of the governmental financial audit with Integral approach and methodology which it seeks to apply a warning or prevention control so the public administrator know real-time inconsistencies detected in its management and appropriate to remedy them, with the purpose of converting to public entities in efficient and effective, entities that comply with the ultimate aim of the control which is its continuous improvement and modernization that will ensure the fulfillment of its mission vision and goals for the good of the citizens of our country.

This difference between what applies in the Peru and which applies for example in Colombia, in terms of Government control, has led to this investigation that general objective, identify and implement modern approaches to comprehensive financial audit that allows results of the evaluation of management of public entities and promote continuous improvement.

To carry out this investigation has been considered taking into account the universe that make up the national system of Control (companies, institutions, ministries and regional and local governments) which we take as a sample 15 entities: 05 ministries, universities 02, 03 regional Governments, local government 02, and 03 State enterprises. In addition, we will consider interview 10 partners of firms of Auditors which trail those entities that represent the study sample, 10 officials from auditees and 10 public accountants.

To achieve our objective, we proceeded to carry out a survey to participants in our sample and whose main retrieved data is that national Control system currently does not allow the comprehensive assessment of the management and their financial and budgetary, effects reflected in the financial statements and budget States; in order to validate the use of efficient, effective and economic resources of the State, so it is a priority that the governmental financial audit with Integral

approach is applied promptly, for which need to modify the current regulations, which allow the Comptroller General of the Republic, its modernization and application technology tools and modern approaches of auditing activities and control actions that you schedule and execute in the scope of the sector government.

The proposed comprehensive audit approach is based on the comprehensive understanding of the Government entity to be audited in their systemic environment, which leads to evaluate its management planning by verifying the fulfillment of its mission, vision and objectives, through documents management generated, and their alignment with the policies of the Government, also evaluate the results of management through processes that developed, identifying and proposing recommendations that exceed the internal and/or external risks that have affected them.

This methodological change is carried out in five phases which widely explained in this work, which seek to formalize rules that ensure the comprehensive reform of the national system of Control in the Peru.

Key words: approach, system, audit, comprehensive Control.

INTRODUCCIÓN

El desarrollo del presente trabajo de investigación tiene como objetivo, demostrar como la Auditoría Financiera Gubernamental, desde un enfoque Integral, puede aportar a la optimización de los recursos (económicos, administrativos y de personal) de las empresas y entidades públicas del Estado Peruano, en el marco de un entorno de eficiencia, eficacia, economía, ecología y ética.

Para ello, se procede a efectuar una comparación entre el tipo de auditoría financiera que se aplica en la Contraloría General de la República de Colombia, que si utiliza un enfoque integral y lo que ocurre en el Perú, que como es de conocimiento general, que aun habiendo implementado recientemente el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, la auditoría financiera en el ámbito público es de tipo netamente legalista, y que actúa luego de haberse producido el hecho o actos de corrupción que afectan la imagen del Sistema Nacional de Control.

Es preciso señalar que la Auditoría Financiera Gubernamental con enfoque Integral, es una auditoría sistémica, preventiva y proactiva, que puede ser aplicada para auditar la Cuenta General de la República - información macro - del Estado Peruano elaborada por la Dirección General de Contabilidad Pública, y para auditar la información financiera y presupuestaria - información micro - elaborada por las diversas empresas y entidades públicas del Estado Peruano.

La presente tesis está dirigida a plantear la aplicación de la auditoría financiera gubernamental con enfoque integral en las empresas y entidades públicas del Estado Peruano, como respuesta a los procesos de auditoría que actualmente vienen realizando las Sociedades de Auditoría y los Órganos de Control Institucional, bajo los lineamientos emitidos por la Contraloría General de la República del Perú.

Para llegar a contrastar los objetivos y las hipótesis planteadas, se ha desarrollado el trabajo de investigación en los siguientes capítulos:

El **Capítulo I**, presenta el Planteamiento del Problema, e incluye, la presentación de la situación problemática, la formulación del problema con sus respectivas preguntas, la justificación teórica y práctica, y los objetivos de la investigación, que fue realizada a satisfacción del investigador.

El **Capítulo II**, presenta el Marco Teórico de la Investigación, incluyendo el marco filosófico de la investigación, las bases teóricas de las variables de la investigación, glosario de términos y otras.

El **Capítulo III**, está referido a la Metodología de la Investigación, tipo y diseño de la investigación, la población de estudio, la muestra y técnicas de recolección de datos.

El **Capítulo IV**, está referido a los Resultados obtenidos de la investigación, su análisis, interpretación y discusión de resultados, la prueba de la hipótesis planteada y presentación de resultados.

El **Capítulo V**, está referido a la Metodología de la Auditoría Financiera con Enfoque Integral propuesto para auditar las empresas y entidades del Estado Peruano.

Finalmente, presentamos las **conclusiones y recomendaciones** del trabajo de investigación, así como, la **bibliografía** correspondientes.

El autor

CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Situación Problemática

La labor de control que ejerce la Contraloría General de la República (CGR) como órgano rector del Sistema Nacional de Control, sobre los recursos del Estado, es una atribución conferida a través de los artículos 81° y 82° de la Constitución Política del Estado, y la Ley N° 27785 de 22.Jul.2002, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, no ha sufrido modificaciones sustanciales ni estructurales que reorienten su accionar hacia la mejora del control a través de enfoques y/o modelos de auditoría que orienten sus resultados a la gestión de las entidades públicas. Es decir, el ente rector del control gubernamental sigue entrampado en sus propias limitaciones que impiden su modernización para hacer frente al flagelo que afecta nuestro país denominado “Corrupción”.

A continuación, presentamos un resumen sobre las memorias de gestión³ de los últimos contralores que dirigieron la institución, con ello, queremos demostrar la poca importancia que le dieron a la auditoría financiera, toda vez que los cambios que efectuaron no fueron suficientes para visualizar un modelo y/o enfoque de auditoría financiera que ayude a mejorar el control gubernamental.

La Doctora Luz Aurea Sáenz Arana que desempeñó su labor entre los años 1987 al año 1992, señala que: El Sistema Nacional de Control tenía limitaciones que impedían hacer un buen trabajo. Entre ellas menciona la carencia de registros contables actualizados en algunas entidades públicas, el desorden administrativo general, instrumentos normativos desactualizados y falta de continuidad administrativa debido a alta rotación de los niveles directivos en las empresas estatales. Del mismo modo se refiere a las deficiencias de carácter técnico que representaban los

³ Contraloría General de la República. (2013). *“La Contraloría cuenta su historia”*. Editora el Comercio S.A. Lima. Perú.

procesos judiciales, debido al desconocimiento de la Ley del Sistema Nacional de control por parte de algunos jueces.

Durante la breve gestión de María Herminia Drago en los años 1992 y 1993 la Contraloría General de la República fue sometida a una drástica reorganización, sin modificarse sustancialmente los modelos tradicionales con los que se efectúan las auditorías, en el ámbito del Sistema Nacional de Control.

Víctor Caso Lay cuya gestión fue del año 1993 al 2000 publicó una memoria en la que exhibía sus logros institucionales, entre los cuales figuraban: crecimiento de la capacidad operativa, descentralización institucional a través de siete Sedes Regionales, la aprobación de las Normas de Auditoría Gubernamental (NAGU), del Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU) y del Código de ética del Auditor Gubernamental.

Durante la gestión de Genaro Matute Mejía del 2001 al 2008, enfocó su actuación en cuatro dimensiones: fiscalización, prevención, capital humano y la institución misma. Dentro del marco de la fiscalización, los servicios se diversificaron y e innovaron; se buscó la desconcentración funcional; se reorientó el control el control tradicional hacia otro más bien sumario y estratégico, asistido por sistemas de información; y se fortaleció el sistema de atención de denuncias.

En cuanto a la prevención incidió en la adopción de prácticas sanas, como la promoción del control interno en el accionar de la gerencia pública; la promoción del control social y de los mecanismos participativos, como formas de tutela directa de la sociedad; la generación de iniciativas legislativas anticorrupción; la capacitación de los servidores de la administración estatal; la promoción de la transparencia pública mediante la difusión de la información, y el control de los bienes y las rentas de las autoridades y funcionarios públicos; y la suscripción de ética con las organizaciones del sector privado.

La contraloría se siguió descentralizando con la creación de nueve oficinas regionales, y en cuanto a los cambios en el modelo de control se reforzó las veedurías para los procesos de licitaciones, concursos públicos y adjudicaciones directas, a cargo de observadores de los órganos de control institucional, como parte del ejercicio del control preventivo; y la ejecución de las denominadas acciones rápidas, como una acción sumaria de las denuncias que realiza la ciudadanía, como parte de la lucha anticorrupción; promoviéndose por ello, el Servicio de Atención de Denuncias (SAD). Por ello, entre las principales normas emitidas en su gestión están las relacionadas al Reglamento de Infracción y Sanciones (RIS), las directivas sobre el control interno y la guía de implementación del control interno.

En la gestión actual que viene efectuando el Señor Fuad Khoury Zarzar, se ha elaborado un diagnóstico que reveló problemas estructurales, organizacionales, operativos y funcionales que afectan el desempeño de la Contraloría, y a la vez, oportunidades que ofrecía el entorno. Por ello, según el presente contralor, la modernización de la institución demanda varias transformaciones. Primero una nueva estructura organizacional; luego un nuevo modelo de gestión que articulará los esfuerzos de los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control, seguido de un enfoque integral distinto, con énfasis en el control de gestión y en el manejo del conocimiento, así como la incorporación de las mejores prácticas a nivel internacional.

Bajo este contexto la actual administración de la Contraloría General de la República propone modernizar el Sistema Nacional de Control, fortaleciendo a los Órganos conformantes del Sistema Nacional de Control, descentralizando la Contraloría General de la República, promoviendo nuevos enfoques de control, realizando alianzas estratégicas con instituciones públicas y privadas; todo ello, con la finalidad de modernizar el Estado Peruano y asegurar la generación de valor para la sociedad.

Actualmente, se han aprobado las Normas Generales de Control Gubernamental (NGCG)⁴, a través del cual dejan sin efecto la aplicación de las Normas de Auditoría Gubernamental (NAGUs), el Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU), la Guía de Planeamiento de Auditoría Gubernamental, y la Guía para la Elaboración del Informe de Auditoría Gubernamental; además de haber emitido el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental⁵, documento normativo para la ejecución de la auditoría financiera y presupuestaria, de conformidad con las normas de control gubernamental, concordado con las normas internacionales de auditoría vigentes.

Es en este contexto, que todo el marco normativo emitido por el Órgano Contralor, hasta la fecha, no han introducido cambios estructurales que puedan modificar su accionar legalista, hacia acciones de control que tengan como finalidad la evaluación de la gestión de las entidades públicas, a fin de lograr entidades eficientes y eficaces, y que cumplan con el rol económico y social para la cual fueron creadas.



⁴ Contraloría General de la República (2014). Normas Generales de Control Gubernamental, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 273-2014-CG de 12 de mayo de 2014.

⁵ Contraloría General de la República (2014). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de 04 de octubre de 2014.

De este primer análisis, determinamos que las modalidades de control que realiza actualmente el Sistema Nacional de Control, dispuesta por la Contraloría General de la República, a través de sus unidades orgánicas, los Órganos de Control Institucional (OCIs) y las Sociedades de Auditoría (SOAs), no están orientadas a desarrollar servicios de auditoría con enfoques metodológicos modernos que haya implementado el ente Contralor. Es decir, la propuesta efectuada por el actual Contralor, de implementar un nuevo enfoque de control integral que contribuya a la reforma del Estado Peruano, aún no ha sido implantada.

En la siguiente gráfica se presenta la propuesta efectuada de un modelo de control integral, en la que se contempla a la auditoría con enfoque integral que pretendemos promover en nuestra investigación titulada “Modelo metodológico de la auditoría financiera con enfoque integral para el Sistema Nacional de Control”.



Por ello, nuestra propuesta de investigación es pasar de las prácticas tradicionales de auditorías orientadas a verificar el cumplimiento de la legalidad del manejo de los recursos del estado, e identificación de responsabilidades administrativas, civiles y penales de los funcionarios

involucrados; a un modelo de auditoría financiera con enfoque integral que promueva la evaluación el manejo racional de los recursos públicos, y la gestión de las entidades públicas; es decir, de los resultados de ésta auditoría se deben planear las otras auditorías, como son la de gestión o desempeño público, exámenes especiales o exámenes de cumplimiento.

1.2 Formulación del problema

Nuestro conocimiento de cómo se aprueban y designan las auditorías financieras a ser realizadas ya sea por el Órgano de Control Institucional (OCIs), y Sociedades de auditoría (SOAs); las características de cómo ejecutan éstas auditorías los Órganos Conformantes del Sistema Nacional de Control; los informes de auditoría resultantes que se emiten y los recomendaciones que se derivan de ellas; las limitaciones en recursos humanos, financieros, y herramientas tecnológicas con las que se realizan éstas auditorías; han sido determinantes para definir el problema principal y problemas específicos, que sustenten la necesidad de implementar una metodología y/o enfoque propio de auditoría financiera de la Contraloría General de la República; todo ello, me permite plantear las siguientes interrogantes que orientarán el presente trabajo de investigación.

1.2.1 Problema Principal

¿Cuáles son las causas que determinan que la Contraloría General de la República no haya implementado una metodología de auditoría financiera con enfoque integral en el Sistema Nacional de Control?

1.2.2 Problemas Específicos

a) ¿Cuál es el marco normativo que debe modificarse para que la Contraloría General de la República, implemente un nuevo enfoque metodológico de auditoría financiera a ser aplicado en el Sistema Nacional de Control?

- b) ¿Cuáles deben ser las fases del enfoque integral de la auditoría financiera a ser implementada en el Sistema Nacional de Control?

1.3 Justificación teórica

Con el presente estudio se pretende identificar las variables relevantes que detienen la modernización del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, las causas por las que no ha implementado una metodología de auditoría financiera con enfoque integral.

La justificación teórica de la presente investigación, “Modelo metodológico de la auditoría financiera con enfoque integral para el Sistema Nacional de Control”, radica en el hecho de que las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) han modernizado sus enfoques metodológicos de la auditoría financiera, adaptadas a sus propias necesidades de control del recurso público, e información financiera que reportan, basados en las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs).

Esta investigación pretende uniformizar las fases del proceso de auditoría financiera, utilizando los conceptos modernos de auditoría, de gestión pública, y la transparencia de la información financiera e información presupuestal que presentan las entidades públicas para la Cuenta General de la República.

1.4 Justificación práctica

La utilidad práctica de “Modelo metodológico de la auditoría financiera con enfoque integral para el Sistema Nacional de Control”, se constituirá en un documento guía para los auditores financieros sean éstos miembros de las Sociedades de Auditoría, u Órganos de Control Institucional, que laboran efectuando ésta auditoría en las diferentes entidades del sector público.

El enfoque de auditoría que se presentará en el presente trabajo estará orientado a evaluar los aspectos financieros y presupuestarios de las entidades y empresas públicas, a fin de plantear su implementación en el Sistema Nacional de Control.

1.5 Objetivos de la investigación

1.5.1 Objetivo General

Presentar un modelo de auditoría financiera con enfoque integral que permita ejecutar procesos eficientes, eficaces y económicos, con resultados que promuevan el sinceramiento de la información financiera y presupuestaria de las entidades y empresas públicas.

1.5.2 Objetivos Específicos

- a) Identificar los aspectos normativos, limitaciones y debilidades que frenan la implementación del “Modelo metodológico de una auditoría financiera con enfoque integral para el Sistema Nacional de Control”.

- b) Presentar las fases, características, y requerimientos aplicativos del “Modelo metodológico de una auditoría financiera con enfoque integral para el Sistema Nacional de Control”.

CAPITULO II: MARCO TEORICO

2.1 Marco filosófico o epistemológico de la investigación

La epistemología, como teoría del conocimiento, se ocupa de problemas tales como las circunstancias históricas, psicológicas y sociológicas que llevan a la obtención del conocimiento, y los criterios por los cuales se le justifica o invalida, así como la definición clara y precisa de los conceptos epistémicos más usuales, tales como verdad, objetividad, realidad o justificación.

En ese sentido, el presente trabajo de investigación aplica sobre la situación problemática, la teoría del conocimiento de las ciencias económicas, administrativas y contables, para llegar a obtener su entendimiento y presentar las alternativas de solución.

Además esta investigación está inmersa en la posición filosófica materialista, toda vez que los objetos de estudio son los recursos y bienes públicos, expuestos a través de los estados financieros y presupuestarios que forman parte del patrimonio de las entidades gubernamentales con las cuales vienen gestionando sus objetivos misionales en favor de los ciudadanos de nuestro país.

Como se ha explicado en la situación problemática, la falta de implementación de una metodología de auditoría financiera con enfoque integral, no permite validar el uso adecuado de los recursos públicos, desde el nacimiento o concepción de la entidad pública, y su gestión, la misma que debe estar alineada a las políticas públicas de Estado, a fin de asegurar el uso racional de los recursos públicos. Por ello, planteamos un modelo metodológico como propuestas de solución que sean aplicables a una realidad peruana.

Asimismo, la discusión filosófica del presente trabajo que se sustenta en la experiencia del investigador al haber efectuado auditorías financieras en

las Entidades del Estado a nivel nacional, regional y local, busca optimizar los procesos de auditoría a los estados financieros y presupuestales de las entidades públicas del Estado Peruano.

Además el desarrollo del marco filosófico de la presente investigación tiene su base jurídica en la organización del Estado, los recursos presupuestarios que les son asignados anualmente para que las entidades públicas cumplan con sus objetivos misionales para la que fueron creadas según ley, resultados que son reportados a través de sus estados financieros y presupuestarios, las cuales deben ser validadas a través de las auditorías financieras bajo un enfoque integral, a fin de superar la situación problemática identificada.

2.2 Antecedentes de la investigación

La auditoría con un enfoque integral tiene sus raíces en las labores ejecutadas en el sector público específicamente por la Contraloría General de los Estado Unidos (GAO) y la Fundación Canadiense para la Auditoría Integral.

En 1972 la Contraloría General de los Estado Unidos GAO, publico el documento “Normas para la Auditoría de Organismos, Programas, Actividades y Funciones Gubernamentales”; dicha publicación trata ampliamente todas las formas de auditoría financiera y de cumplimiento legal, pero es más conocidos por su contribución a la auditoría integral, ya que define el campo y a la vez presenta las primeras normas codificadas para la ejecución de una auditoría de economía eficiencia y efectividad.

En el sector público, su evaluación puede atribuirse a las demandas por lograr información útil respecto a la economía, eficiencia y efectividad de las operaciones del gobierno. La información sobre las operaciones es útil en la toma de decisiones respecto a presupuestos y en la toma de acciones correctivas, así como para ejercer el control directivo como un

medio para mejorar la responsabilidad financiera y administrativa de las entidades gubernamentales.

Es importante señalar que la mayoría de los avances logrados en la auditoría integral, han tenido lugar en las unidades de auditoría interna de las empresas privadas, siendo su desarrollo estimulado y promovido por el Instituto de Auditores Internos (IIA) y en años más recientes por algunos Institutos de Contadores Públicos de Latinoamérica.

En el sector privado, los auditores internos han efectuado considerable labor de auditoría integral, incidiendo sobre la evaluación de los sistemas de control interno administrativo y financiero implantados por la Gerencia General, con la finalidad de buscar parámetros cuantitativos que le permitan medir el rendimiento económico y los recursos financieros que maneja la empresa, para el cumplimiento de sus objetivos.

Mientras que las unidades de auditoría interna han avanzado notablemente en técnicas de auditoría en las áreas de economía y eficiencia, no se experimentó el mismo avance en el área de efectividad. Hasta cierto punto la labor en dicha área ha sido limitada por los siguientes factores:

- (i) **Nivel de dependencia:** con frecuencia la función de auditoría interna ha tenido un nivel de dependencia hacia el ejecutivo financiero en lugar de depender de la junta directiva o del comité de auditoría, esta situación a dado lugar que el trabajo sea enfocado sobre controles financieros y otros aspectos relacionados, en lugar de efectuar auditorías de efectividad.
- (ii) **Medidas alternativas financieras:** La existencia de amplia información financiera extensiva y su análisis y aceptación como una unidad de medida para determinar la efectividad, ha limitado la necesidad de reunir otros tipos de información que pueden ser utilizados con el mismo fin.

- (iii) **Apoyo de auditoría financiera externa:** Muchas unidades de auditoría interna aplican una cantidad significativa de sus recursos en el apoyo de la auditoría financiera externa, lo que ha limitado los recursos disponibles para ejecutar auditorías integrales.

En cierta medida estas restricciones también han limitado el crecimiento de la disciplina de auditoría integral que vienen siendo ejecutadas por auditores independientes. Además la profesión contable podría haber retrasado inadvertidamente el crecimiento de la disciplina al no tomar en cuenta la diferencia entre la auditoría integral y otras formas de consultoría.

Hoy en día, ante la creciente demanda para la ejecución de auditorías integrales, tanto en el ámbito gubernamental como en el privado, los auditores investigadores han desarrollado capacidad y destreza para ejecutar la auditoría integral, complementándose esta capacidad con los atributos que mantiene la auditoría interna y los auditores independientes cuando efectúan un programa amplio de auditoría integral.

2.2.1 Enfoque de auditoría integral: El caso Colombiano⁶

a) Concepto de la auditoría gubernamental con Enfoque Integral

La metodología a aplicar en el desarrollo del Plan General de Auditoría, es la Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral, cuyo objetivo consiste en establecer las condiciones que permitan a la entidad ejecutar el control fiscal en tiempo real, coordinar la operación de todo el ciclo de fiscalización, articulando los resultados de las auditorías con los procesos de control Macro y Responsabilidad Fiscal, fomentar la utilización de herramientas modernas de control e involucrar equipos interdisciplinarios de auditores.

⁶ www.contraloriagen.gov.co/

Este método se define como "Un proceso sistemático que mide y evalúa, acorde con las Normas de Auditoría Gubernamental Colombianas prescritas por la Contraloría General de la República, la gestión o actividades de una organización, mediante la aplicación articulada y simultánea de los diferentes controles, con el fin de determinar, con conocimiento y certeza razonable, el nivel de eficiencia en la administración de los recursos públicos, la eficacia con que logra los resultados y su correspondencia entre las estrategias, operaciones y propósitos de los sujetos de Control, de manera que le permitan fundamentar sus opiniones y conceptos".

b) Objetivos Específicos

En la búsqueda de una actuación de eficiencia, eficacia, calidad, y cobertura del control y vigilancia fiscal, la Contraloría General de la República de Colombia en la ejecución de control fiscal a la gestión de la administración pública, aplica una Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral, con el propósito de articular, armonizar y estandarizar el desarrollo de la vigilancia de la gestión fiscal.

Para llevar a cabo su labor de control fiscal, la Contraloría General de la República, cuenta con el Plan General de Auditoría, el mismo que se constituye en un instrumento armónico encaminado a proveer los elementos, conceptos, actividades y parámetros de la vigilancia de la Gestión Fiscal.

Este Plan General de Auditoría, constituye la programación anual del control fiscal micro, el cual se desarrolla en una única fase, aplicando para ello, las diferentes modalidades de auditoría.

El objetivo de este Plan General de Auditoría, que como ya se mencionó utiliza la Auditoría Gubernamental con enfoque integral, a nivel micro, es ejercer la vigilancias de la Gestión Fiscal en las entidades o personas que manejan fondos o bienes de la Nación buscando la optimización del uso del recurso humano, material, tecnológico y financiero.

Entre sus objetivos específicos se tienen los siguientes:

- Establecer la coherencia de los objetivos, planes y programas de cada dependencia con el Plan Estratégico de la Contraloría.
- Verificar la efectividad de las actividades del Plan Estratégico en cada uno de los procesos ó dependencias para alcanzar los objetivos corporativos de la Contraloría.
- Determinar el adecuado funcionamiento de los procesos y procedimientos establecidos y si los mismos garantizan los resultados previstos.
- Determinar la eficiencia y eficacia en el manejo del Talento Humano y de los recursos financieros, físicos y de información.
- Establecer si las diferentes dependencias y procesos de la Contraloría utilizan adecuados sistemas de información y comunicación que permitan la confiabilidad de los reportes generados a nivel interno y externo. Así mismo establecer la existencia de controles en la identificación, almacenamiento, protección y recuperación de los documentos y registros que se manejan por cada uno de los procesos de la Contraloría.
- Determinar si en las dependencias se aplican métodos apropiados para el seguimiento, medición, análisis y mejora y si estos tienen la capacidad para alcanzar los resultados planificados.
- Determinar la relación y comunicación existente entre la Contraloría con el Congreso, la Ciudadanía y los Sujetos de

Control, así como los mecanismos establecidos para medir el grado de satisfacción de los mismos

c) Tipos de Control

Control Fiscal Micro CF Micro

Permite planear, desarrollar y ejecutar cada uno de los componentes del proceso auditor; aplicar unificadamente la metodología "Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral"; supervisar el proceso auditor en todas sus fases; disminuir la complejidad de la auditoría; monitorear el cumplimiento de objetivos y mejorar el acceso e intercambio de documentación con los sujetos de control; mediante la utilización de información en tiempo real entre los equipos auditores del nivel central y del nivel desconcentrado a través de mesas de trabajo virtuales.

Control Fiscal Macro CF Macro

Permite registrar, procesar y analizar las estadísticas de finanzas públicas, aplicando el Manual de Finanzas Estadísticas del FMI; realizar análisis técnicos sobre el estado real y financiero de la economía colombiana y su consistencia con los balances fiscales y de deuda pública y con los supuestos del Gobierno y del Banco de la República; evaluar los escenarios macroeconómicos de mediano y largo plazo a través de proyecciones fiscales, macroeconómicas, financieras y el perfil de la deuda pública; generar información histórica; y unificar las metodologías de acuerdo a estándares Internacionales.

d) Sistemas de la Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral

Para que la Contraloría General de la República ejecute su Plan General de Auditoría cuenta además, con un periodo de tiempo dentro del cual se realiza la programación y se ejecuta las

auditorias dentro del control fiscal micro. El propósito del horizonte de planeación es dar oportunidad en la presentación de los informes de auditoría, a fin de que estos sean previamente evaluados, antes de ser presentado al Congreso.

Es preciso señalar que, durante el desarrollo de las Auditorias, la Contraloría General de la República de Colombia, utiliza los sistemas facilitadores siguientes:

- ***Sistema de Indicadores de Riesgo Institucional – SIRI***
Permite la evaluación, calificación y clasificación del nivel de riesgo al que están expuestas las entidades sujetas de control; determinar la susceptibilidad de las entidades a encontrarse en situaciones de ineficiencia, manipulación, negligencia o corrupción; informa sobre deficiencias institucionales que inciden en los resultados de la gestión pública; identifica variables que inciden en fenómenos de corrupción a través de toda la organización y focaliza las auditorías en los puntos críticos de la organización.

- ***Sistema de Información de Normatividad Fiscal - SINOR***
Permite almacenar y consultar la normatividad requerida por los auditores, funcionarios y ciudadanía en general para ejercer las labores de control fiscal en un ambiente de tecnología web, y resolver de manera eficiente los procesos de levantamiento de información normativa sobre los sujetos de control.

- ***Sistema de Indicadores de Gestión Aplicada - SIGA***
Permite evaluar el cumplimiento y desempeño de los planes, objetivos y metas estratégicos; monitorea y controla el desempeño y la gestión de las áreas misionales y de apoyo; mide en tiempo real la gestión de todos los niveles de la

organización, en términos de eficiencia, eficacia y economía; establece mecanismos de auto evaluación para optimizar el ejercicio de Control Fiscal; expresa los resultados de la gestión de manera uniforme, facilitando así, la comunicación entre las distintas áreas de la CGR.

- ***Sistema de Costeo - SISCO***

Apoya gerencialmente la toma de decisiones; calcular costos institucionales enfocados a las actividades misionales y de apoyo; muestra la eficiencia económica de estos procesos; analiza el comportamiento de los costos por actividades, determinando la importancia y el costo en la cadena de valor y evaluar la eficiencia económica de la CGR estimando la relación beneficio/costo de los productos o servicios misionales y los niveles de costos propios en relación con otros organismos semejantes.

- ***Sistema de Información de Administración de Recursos - SIAR***

Se constituye en una solución funcional y tecnológica para apoyar las actividades de las gerencias Administrativa y Financiera y del Talento Humano.

- ***Sistema de Gestión Documental - SIGED***

Provee eficiencia en el manejo documental; brinda confiabilidad, oportunidad y disponibilidad de los documentos; agiliza los procesos misionales y administrativos.

- ***Central de Información***

Central de Información CI: unifica y estandariza los procesos de solicitud, recolección, validación y administración de la información, que se requieren para el ejercicio del control

fiscal en línea y en tiempo real, de acuerdo con metodologías y procedimientos apoyados por tecnologías de información.

e) Modalidades de Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral

Como regla general y en el marco de un enfoque integral, las modalidades de auditoría que se aplicarán en los sujetos de control fiscal, son:

- ***Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral Regular***

Es la evaluación interdisciplinaria, independiente, objetiva y en un período determinado, del grado y forma del cumplimiento de los objetivos de una organización, para obtener evidencia relativa a la información financiera, de cumplimiento, control interno, gestión y medio ambiente, con el propósito de producir un informe sobre la razonabilidad de la información contable, el comportamiento económico, el desempeño de la administración y emitir pronunciamiento sobre el fenecimiento de la cuenta fiscal rendida.

La auditoría en la modalidad *REGULAR* será un procedimiento debidamente reglamentado, normalizado y ajustado que en condiciones estándares adelantará la Contraloría General de la República de manera uniforme, y mediante el cual ejercerá la vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación y evaluará los resultados obtenidos por las diferentes organizaciones y entidades del Estado en la correcta, eficiente, económica, eficaz y equitativa administración del patrimonio público.

Para el cumplimiento del propósito anterior, la auditoría modalidad Regular tendrá como áreas básicas de estudio, la

gestión, los estados contables, la contratación y el presupuesto, áreas sobre las cuales se podrán definir líneas de auditoría y establecer objetivos generales y específicos, con el objeto último de concluir sobre el fenecimiento o no de la Cuenta Fiscal rendida.

Alcance

Dictaminar sobre los Estados Contables (emitir opinión), Conceptuar sobre la Gestión Fiscal (Evaluar la Contratación, Presupuesto, Componente Ambiental, Cumplimiento del Plan de Mejoramiento, Áreas Misionales, Cumplimiento de las disposiciones legales que las rigen) y Calificación y Evaluación del Sistema de Control Interno.

- ***Auditoria Gubernamental con Enfoque Integral*** **AUDITORIA ESPECIAL**

Es una evaluación independiente y objetiva de actividades, áreas o procesos puntuales, focalizados y especializados, aplicadas de manera integral a uno o más temas de importancia significativa en una entidad, programa, proyecto o recursos de destinación especial, con el propósito de producir un informe que contenga una Carta de Conclusiones con los resultados producto del trabajo auditor.

Alcance

A través de la modalidad de auditoria *ESPECIAL* se podrá auditar de manera integral cualquier proceso bien sea misional, administrativo o de apoyo de una entidad, programa, proyecto o recurso de destinación específica, con el propósito de emitir una carta de conclusiones. Es claro que tratándose de proyectos financiados con recursos de la Banca Multilateral, la Carta de Conclusiones y el informe se emitirá de acuerdo con los requerimientos de dichos organismos.

- ***Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral de Seguimiento al Plan de Mejoramiento***

Es una evaluación independiente, objetiva y exclusiva al Plan de Mejoramiento vigente, aplicada de manera integral a los diferentes temas que se incluyan en el mismo, con el propósito de producir un concepto sobre el nivel de cumplimiento y avance de los compromisos adquiridos, a incluir en el Informe de Evaluación al Plan de Mejoramiento, como producto final del trabajo auditor.

Alcance

A través de la modalidad de auditoría de Seguimiento, se puede auditar de manera integral el avance de todas las actividades, áreas, ciclos, procesos o negocios incluidos en el Plan de Mejoramiento, con el propósito de emitir un concepto sobre el avance del mismo.

f) **El Sistema de Control Interno**

De otro lado, es preciso señalar que, el Estado Colombiano también cuenta con el Modelo Estándar de Control Interno (MECI) el mismo que permite evaluar la estrategia, gestión y los propios mecanismos de evaluación del proceso administrativo, de cada entidad.

El propósito esencial del MECI es orientar a las entidades hacia el cumplimiento de sus objetivos y la contribución de estos a los fines esenciales del Estado, para lo cual se estructura en:

- ***Subsistema de Control Estratégico***: agrupa y correlaciona los parámetros de control que orientan la entidad hacia el cumplimiento de su visión, misión, objetivos, principios, metas y políticas.

- **Subsistema de Control de Gestión:** reúne e interrelaciona los parámetros de control de los aspectos que permiten el desarrollo de la gestión: planes, programas, procesos, actividades, procedimientos, recursos, información y medios de comunicación.
- **Subsistema de Control de Evaluación:** agrupa los parámetros que garantizan la valoración permanente de los resultados de la entidad, a través de sus diferentes mecanismos de verificación y evaluación.



2.2.2 Enfoque actual de la auditoría financiera gubernamental en el Perú

La auditoría gubernamental, se ha visto modificada al emitirse las Normas Generales de Control Gubernamental⁷, toda vez que en el Capítulo VII Normas de Servicio de Control Posterior, define los siguientes tipos de Auditoría Gubernamental:

a) **Auditoría Financiera**⁸, la Contraloría General de la República al haber aprobado al cierre del año 2014, las Normas Generales de Control Gubernamental-NGCG, y el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, por primera vez señala que la auditoría financiera gubernamental se realizará aplicando las Normas Internacionales de Auditoría – NIAs, y que el Manual ha sido desarrollado en base a las mejores prácticas de auditoría, que promueven la adopción de criterios que uniformicen los procesos de auditoría alineados al nuevo enfoque de auditoría basado en riesgos que prioriza el proceso de rendición de cuentas a través de la validación de la legalidad de los estados presupuestarios, para que en base de ello, se realice la validación de la razonabilidad de la información financiera; este Manual además señala los siguientes cambios significativos, con relación al Manual de Auditoría Gubernamental – MAGU, que estuvo vigentes desde 1998:

- (i) La identificación y evaluación de riesgos de error o fraude; y los controles asociados a los procesos vinculados a la información financiera y presupuestaria,
- (ii) La consideración del examen a la información de los estados presupuestales y financieros tomados en su conjunto, enfatizando la conciliación de dicha información a

⁷ Contraloría General de la República. (2014). “Normas Generales de Control Gubernamental”. Lima. Perú.

⁸ Contraloría General de la República (2014). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de 04 de octubre de 2014.

fin de validar el uso adecuado de los recursos públicos, así como, su registro contable, aplicando el marco conceptual contable y legal correspondiente,

- (iii) La aplicación de una metodología para el cálculo de la materialidad – MP, error tolerable – ET y el umbral mínimo - RDA,
- (iv) Examen de las cuentas y transacciones significativas.
- (v) Elaboración y emisión de reportes: alerta temprana - RAT, resumen de diferencias de auditoría - RDA, reporte de deficiencias significativas - RDS, reporte de asuntos de fraude y memorando de control interno.

Adicionalmente, establece la emisión de los informes y sus respectivos reportes de auditoría a fin de comunicar las deficiencias encontradas y sugerir las recomendaciones pertinentes para la mejora en la gestión pública.

La auditoría financiera gubernamental, comprende a la auditoría de los estados presupuestarios y financieros, tiene por objetivo determinar si estos estados presentan razonablemente la legalidad de la ejecución y gasto presupuestario y la situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo de acuerdo con normas contables vigentes en el país.

El Manual de Auditoría Financiera Gubernamental es un documento normativo, de obligatorio cumplimiento, que define el proceso para el ejercicio de la auditoría a los estados financieros y presupuestales, y ha sido diseñado para su aplicación por las Sociedades de Auditoría, los Órganos de Control Institucional, así como la Contraloría General de la República en la ejecución de la auditoría financiera y presupuestaria, de conformidad con las normas de control gubernamental, concordado con las normas internacionales de auditoría vigentes.

b) Auditoría de Desempeño, su objetivo es evaluar el grado de economía, eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos públicos, así como el desempeño de los servidores y funcionarios del Estado, respecto al cumplimiento de las metas programadas y el grado con que se están logrando los resultados o beneficios previstos por la legislación presupuestal o por la entidad que haya aprobado el programa o la inversión correspondiente. La auditoría de desempeño puede tener, entre otros, los siguientes propósitos:

- Determinar si la entidad adquiere, protege y emplea sus recursos de manera económica y eficiente.
- Establecer las causas de ineficiencias o prácticas antieconómicas.
- Evaluar si los objetivos de un programa son apropiados, suficientes o pertinentes y el grado en que produce los resultados deseados.

Generalmente, al concluir una auditoría de desempeño el auditor no expresa una opinión sobre el nivel integral de dicha gestión o el desempeño de los funcionarios. Por tanto, estas normas no prevén que se exija al auditor una opinión de esa naturaleza. Sin embargo, el auditor deberá presentar en su informe, hallazgos y conclusiones respecto a la magnitud y calidad de la gestión o desempeño, así como en relación con los procesos, métodos y controles internos específicos, cuya eficiencia o eficacia considere susceptible de mejorarse. Si estima que existen posibilidades de mejora, el auditor deberá recomendar las medidas correctivas apropiadas.

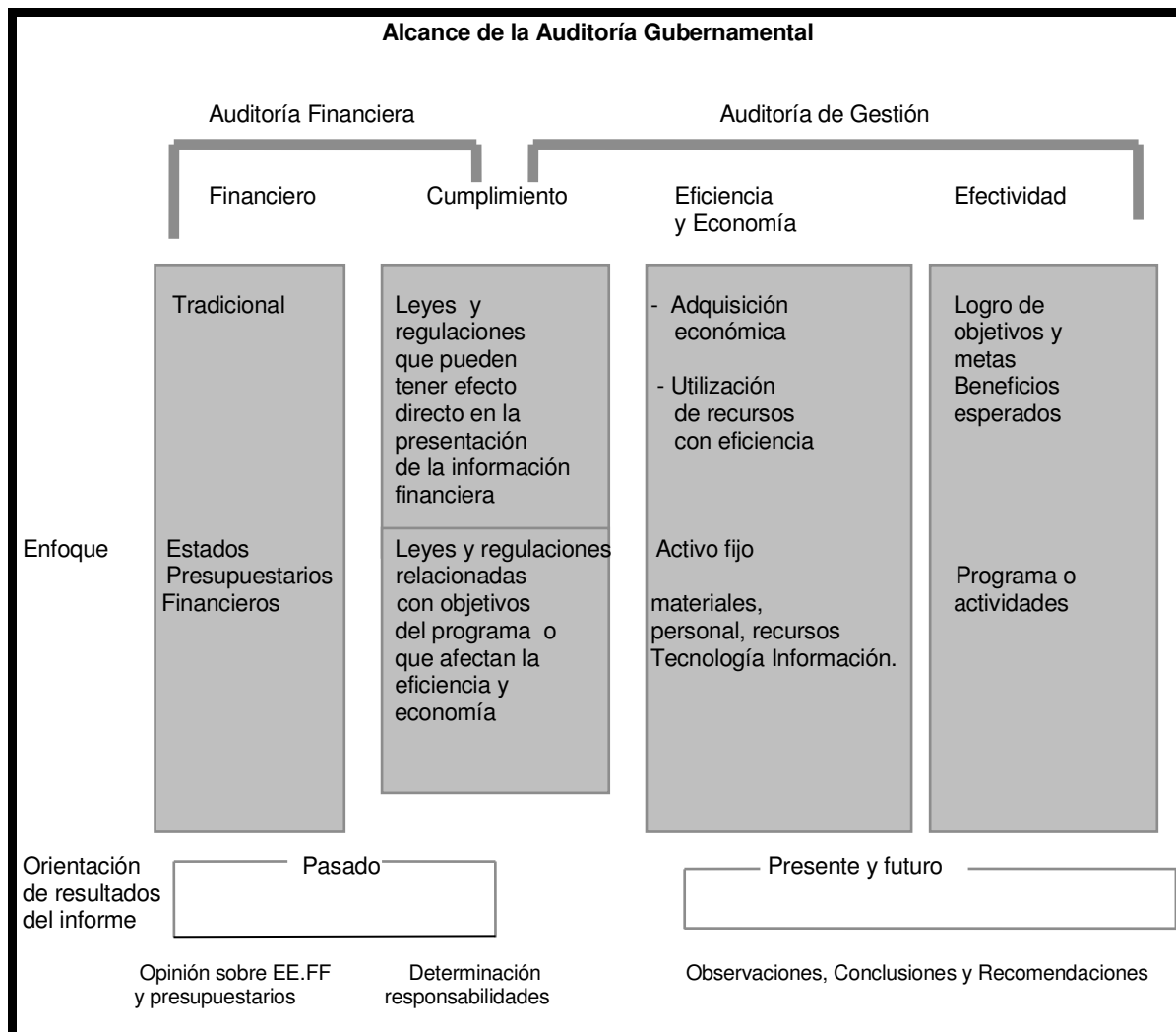
c) Auditoría de Cumplimiento⁹, se denomina a la auditoría que puede comprender o combinar la auditoría financiera - de un alcance menor al requerido para la emisión de un dictamen de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas - con la auditoría de desempeño, destinada sea en forma genérica o específica, a la verificación del manejo de los recursos presupuestarios de un período dado, así como al cumplimiento de los dispositivos legales aplicables.

También tiene como objetivos específicos, entre otros, determinar si la programación y formulación presupuestaria se ha efectuado en función de las metas establecidas en los planes de trabajo de la entidad, evaluar el grado de cumplimiento y eficiencia de la ejecución del presupuesto, en relación a las disposiciones que lo regulan y al cumplimiento de las metas y objetivos establecidos, así como determinar la eficiencia, confiabilidad y la oportunidad con que se evalúa el presupuesto de las entidades.

Asimismo, se efectúan auditorías de cumplimiento para investigar denuncias de diversa índole y ejercer el control de las donaciones recibidas, así como de los procesos licitarlos, del endeudamiento público y cumplimiento de contratos de gestión gubernamental, entre otros.

La auditoría de cumplimiento es efectuada por la Contraloría General de la República y por los Órganos de Control Institucional.

⁹ Contraloría General de la República (2014). Manual de Auditoría Cumplimiento, aprobada mediante Resolución de Contraloría N° 473-2014-CG de 22 de octubre de 2014.



En resumen la auditoría gubernamental implementada en el Sistema Nacional de Control, dentro de su alcance, puede incorporar elementos de carácter financiero, de cumplimiento, efectividad, eficiencia y economía, sin llegar a aplicar el enfoque integral, con visión sistémica, y en torno al proceso de actuación gerencial, directivos y/o administradores de la entidad pública, aspecto que debe ser evaluado para modernizar dichas entidades desde el punto de vista de sus responsabilidades en la planificación de su gestión estratégica, de los procesos (actividades críticas y de soporte), y de la gestión de los riesgos que afectan a dichos procesos y la consecución de las metas de la organización.

2.3 Bases teóricas

En la Ciencia Contable, el concepto teórico de auditoría financiera, es el que en estos últimos años ha adquirido mayor trascendencia y debate entre los especialistas, no sólo, por haberse dañado la imagen de la profesión y confianza de los usuarios por los actos de corrupción detectados en los casos Emron, Kerox, Parmalat, etc. Sino también, por haber evolucionado a la par de las exigencias inherentes de la gestión pública y privada, con la implementación de nuevos modelos de control interno que buscan que los gestores de negocios privados y públicos, logren cumplir con sus objetivos, metas, a través de procesos eficientes, y riesgos administrados de acuerdo con sus planes estratégicos, y que sus resultados financieros y presupuestarios sean medidos confiablemente.

En el ámbito gubernamental, ese mismo enfoque de auditoría busca la mejora continua de las entidades públicas, con la finalidad de hacerlas eficientes, eficaces y económicas, sin niveles de corrupción, que fortalezca el país, y nos permita tener un estado moderno y democrático. En la actualidad, se han establecido diferentes nombres a los procesos de auditoría que realizan los especialistas, entre estas tenemos:

- Auditoría financiera,
- Auditoría de Gestión,
- Auditoría Operativa,
- Auditoría de cumplimiento,
- Auditoría económica,
- Auditoría de eficiencia,
- Auditoría de la dirección,
- Auditoría ambiental,
- Auditoría de la legalidad,
- Auditoría de la calidad,
- Valor por dinero, etc.

A los conocimientos de estas auditorías, algunos estudiosos e investigadores lo denominan auditoría integral, es por ello, que lo conceptualizan como “El examen estructurado de programas, organizaciones, actividades, o aspectos operativos de una entidad pública o privada, con el propósito de medir e informar sobre la utilización de manera económica y eficiente, de sus recursos y el logro de sus objetivos operativos”¹⁰.

Si bien es cierto, esta definición sintetiza el propósito de la auditoría integral, es de destacarse que a través de esta auditoría debe realizarse el examen de la estructura organizacional de las entidades en sus distintos elementos y actividades a fin de obtener información económica y la eficiencia de los administradores en la aplicación de sus recursos. Es decir, “Es el proceso de obtener y evaluar objetivamente en un periodo determinado, evidencia relativa a la información financiera al comportamiento económico y al manejo de una entidad con el propósito de informar sobre el grado de correspondencia entre aquellos y los criterios o indicadores establecidos o los comportamientos generalizados”. Visto de esta manera la auditoría es el medio o instrumento de evaluación inherente a toda organización pública o privada, que permite conocer sus deficiencias en lo concerniente a los beneficios netos, gastos operativos, control patrimonial, administración de personal, finanzas y actividades gerenciales con el propósito de lograr un funcionamiento armónico e interrelacionado, entre las distintas áreas para lograr el desarrollo organizacional de la entidad.

La auditoría son los conocimientos de control y evaluación de la gestión, que solo tienen sentido cuando el auditor combina sus conocimientos científicos tecnológicos con la experiencia y discernimiento que brinda una estructura mental, un punto de vista respecto a su labor, que le permiten evaluar con razonabilidad sus problemas y abocarse a ellos en forma efectiva.

¹⁰ YANEL BLANCO LUNA, Yanel. (2012) Auditoría Integral, Normas y procedimientos. ECOE Ediciones.

La auditoría integral ha superado significativamente a las auditorías tradicionales, porque, proporciona seguridad razonable y con valor agregado sobre la eficacia de su contenido, especialmente porque las tipologías vigentes en esta materia se sustentan en la constatación ulterior de los hechos económicos y esporádicamente en el análisis de los procesos decisionales y del entorno que rodea al ente económico, a fin de ejercer un control prospectivo ONGOIN, hacia delante o mirando al futuro. A fin de que la entidad esté en condiciones de afrontar los efectos macroeconómicos y sociopolíticos que la globalización conlleva.

2.3.1 Gestión pública

Es el conjunto de acciones mediante las cuales las entidades públicas tienden al logro de sus fines, objetivos y metas, las que están enmarcadas por las políticas gubernamentales establecidas por el Poder Ejecutivo.

a) Gestión pública la realidad peruana¹¹:

La gestión pública está configurada por aquellos procesos y espacios institucionales a través de los cuáles el Estado diseña e implementa políticas, suministra bienes y servicios y aplica regulaciones con el objeto de dar curso a sus funciones. En el marco conceptual utilizado aquí para el análisis de la gestión pública se definen cuatro dimensiones normativas de la misma:

- (i) profesional,
- (ii) efectiva,
- (iii) eficiente y
- (iv) sujeta a procesos de rendición de cuentas.

11 ALONSO, Pablo., DE LA CRUZ, Rafael., PAYME, J. Mark., ESTRAFACE, Fernando., LINDER, Anja. (2007) República del Perú: Evaluación de la Gobernabilidad Democrática. Banco Interamericano de Desarrollo.

b) Administración pública profesional

Uno de los denominadores comunes de las burocracias públicas exitosas es la existencia de un servicio civil profesional regido por el principio del mérito y capaz de gestionar las políticas públicas, así como de darles continuidad durante las transiciones de gobierno y períodos de crisis. La existencia de una administración pública profesional contribuye al cumplimiento de las funciones del Estado en tanto asegura la capacidad técnica para llevarlas a cabo, la neutralidad en la implementación de políticas y la continuidad de las operaciones estatales.

El principal componente de la profesionalización de la administración pública es la existencia de un servicio civil, esto es, el conjunto de funcionarios de la administración pública que están ligados al cumplimiento de funciones estatales. Esto incluye tanto los niveles operativos, técnicos y profesionales comprendidos en la carrera administrativa, como también los escalafones especializados bajo sistemas de carrera independientes.

En el Perú, la gestión y desarrollo del empleo público constituye uno de los principales desafíos de modernización y racionalización de la administración pública. La administración del servicio civil ha evolucionado poco, y en la práctica se reduce a las tradicionales funciones de administración de personal y variados intentos de control fiscal por parte del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). La planificación de los recursos humanos se comporta de manera reactiva ante las demandas de personal de los directivos políticos o de los directivos de línea de las entidades. El mérito y la calidad del desempeño no son criterios con un nivel prioritario de importancia para el funcionamiento de la administración, donde todavía existen las prácticas clientelares. El uso del régimen

laboral privado está cada vez más extendido, sin que sea parte de una estrategia integral de empleo público, lo cual produce insularidad en las entidades que a él se acogen y agrava la fragmentación del sistema en su conjunto.

En el caso del Perú, existen desafíos significativos relacionados con la baja eficiencia y escasa capacidad funcional y coherencia estratégica del cuerpo de funcionarios públicos. Estos aspectos tienen que ver con el bajo desarrollo de perfiles y con la debilidad de los procesos de selección, en la medida en que prevalecen los mecanismos de contratación paralela que permiten un manejo discrecional del ingreso a la administración pública nacional. Por su parte, la eficacia de los incentivos del sistema es baja y no existen mecanismos de planificación que permitan prácticas de adaptación frente a cambios en el entorno. La debilidad de los procesos de organización del trabajo, la extrema rigidez, en algunos casos, de los mecanismos de incorporación y remoción en el empleo público, y la ausencia de políticas de movilidad también impactan negativamente dicho índice.

En resumen, en la administración pública peruana conviven por un lado un relativamente pequeño funcionariado altamente profesional asociado, por lo general, a las funciones económicas y regulatorias del Estado; con un sistema de empleo público fragmentado y poco profesionalizado donde aún no se ha instituido plenamente el principio de mérito ni la carrera pública. El tamaño del empleo público sobre la población total en el Perú (3,5%) se compara favorablemente con el de los países de ingresos medios (4,3%), sin embargo, el costo fiscal del empleo público equivale a casi el 40% de los gastos de gobierno, parcialmente debido a la baja presión tributaria en el país, y al 6,6% del PIB, ambos ligeramente por encima del promedio regional. Asimismo, la administración de recursos humanos

carece de información detallada, de calidad y oportuna sobre empleo público y parece no responder a criterios de racionalidad y coherencia entre sus distintos componentes, para poder conformar una coordinación estratégica del área que fuera compatible con una visión estratégica sobre la función del Estado, aunque el Estado peruano, consciente de la situación, ha comenzado a tomar las medidas necesarias para resolver la situación. Por ejemplo, el Estado peruano ha iniciado la tramitación del ordenamiento jurídico necesario para regular la situación (si bien la aprobación de las leyes claves está sufriendo más demoras de lo esperado) y la mejora de los procesos de gestión y sistemas informáticos automatizados para la administración de los recursos humanos y otras funciones de carácter transversal.

c) Eficacia de la gestión pública

Una administración pública eficaz es aquella capaz de cumplir las funciones básicas del Estado con el fin de contribuir a:

- Mantener niveles de crecimiento económico robustos junto con altos niveles de empleo y estabilidad monetaria y fiscal; mitigar los equilibrios verticales y horizontales (especialmente la exclusión social);
- Promover la asignación eficiente de los recursos, bienes y servicios; y
- mantener el orden público y el respeto al principio de legalidad.

La gestión pública peruana presenta una baja eficacia general, matizada por el buen desempeño de las funciones de conducción macroeconómica y fiscal y los avances realizados en los últimos años en algunas áreas reguladoras. Diversos indicadores ubican al país por debajo del promedio de América Latina y el Caribe en cuanto a la efectividad de sus instituciones

de gobierno, con una diferencia considerable entre el nivel actual y el nivel esperado según los niveles de ingreso del país.

d) Eficiencia de la gestión pública

Una gestión pública eficiente es aquella que optimiza el uso de los recursos, es decir, aquella que tiende a utilizar una menor cantidad de insumos por unidades de productos. Ello requiere su inserción en un contexto donde existan procesos de planificación y supervisión, incentivos ligados a la utilización de recursos presupuestarios y una adecuada asignación de responsabilidades de gestión en relación con la rendición de resultados. Por último, el uso de la tecnología de la información puede coadyuvar a maximizar la productividad y eficiencia de la gestión pública.

En el Perú, la herencia del hipercentralismo se evidencia en el proceso de formulación y gestión presupuestaria. En primer lugar, la Constitución otorga al Presidente importantes poderes presupuestarios, ubicando al Perú entre los países con mayores poderes presidenciales en la negociación del presupuesto con el Legislativo. En América Latina, sólo en los casos del Perú y Colombia el Congreso no está siquiera facultado para incorporar rubros al presupuesto o proponer modificaciones tendientes a ampliar los fondos de un rubro existente. Además, en estos dos países, en caso de que el Congreso no apruebe el presupuesto en los tiempos constitucionales, la propuesta presidencial se convierte automáticamente en el nuevo presupuesto (Santiso y García Belgrano, 2004).

En resumen, a pesar de los importantes esfuerzos realizados en los últimos años, el sector público peruano adolece de ineficiencias resultantes de:

- (i) Una inadecuada participación de todos los interesados en el proceso de toma de decisiones del gasto (e.g., ministerios sectoriales, Congreso, etc.);
- (ii) La ausencia de una dirección estratégica general para la mejora de la gestión pública;
- (iii) La debilidad de los organismos implementadores del gasto, especialmente los gobiernos locales;
- (iv) La inercia presupuestaria e insuficientes incentivos al buen desempeño;
- (v) El bajo nivel de integración y consistencia de los sistemas de información de gestión pública, que conlleva a una insuficiencia de información detallada, de calidad y oportuna para los procesos administrativos; y
- (vi) La debilidad del sistema de adquisiciones públicas.

Finalmente, es importante remarcar que para que se concreten las reformas necesarias para promover una gestión pública más eficiente y eficaz en el Perú es fundamental el liderazgo institucional compartido del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y de la Presidencia del Consejo de Ministros (PCM), además de la coordinación estratégica entre estas dos entidades. La primera para seguir perfeccionando los sistemas de información de la gestión y promoviendo la calidad del gasto público, y la segunda para coordinar y acordar políticamente las reformas institucionales y legales requeridas, entre otras funciones.

e) Rendición de cuentas de la administración pública

En un Estado debidamente gobernado, el gobierno está sujeto a dos tipos de rendición de cuentas. Por un lado, debe rendir cuentas ante los ciudadanos y por otro uno mismo mediante la acción de instituciones públicas con poder suficiente para limitar al poder ejecutivo. La doctrina denomina “vertical” al primer tipo

de rendición de cuentas (i.e., hacia la ciudadanía) y “horizontal” al segundo tipo (hacia las instituciones públicas de control).

La rendición de cuentas vertical puede incluir el control directo por parte del ciudadano mediante el ejercicio del voto en los procesos electorales o el control indirecto ejercido mediante organizaciones de la sociedad civil, los medios de comunicación u otros medios de expresión (e.g. manifestaciones, huelgas, etc.).

La rendición de cuentas horizontal se ejercita por intermedio de instituciones públicas creadas para controlar los abusos e ineficiencias del Estado, entre las que se pueden incluir:

- el sistema de administración de justicia;
- el Poder Legislativo;
- el Auditor General (externa);
- la inspección del Estado (Interna);
- las agencias anticorrupción;
- las cortes electorales;
- las comisiones de derechos humanos;
- los Defensores del Pueblo, etc.

No se debe necesariamente esperar que los gobiernos vayan siempre a respetar las leyes y las instituciones que limitan su capacidad de actuar. Schedler (1999) argumenta que los gobiernos al entender que las instituciones de rendición de cuentas horizontal limitan su accionar e incluso pueden llegar a someterlos a situaciones comprometedoras no tienen incentivos para crearlas. En consecuencia, la probabilidad de que los gobiernos se sometan al control de instituciones de rendición de cuentas horizontal va a ser más elevada cuando los ciudadanos puedan penalizarlos por omitir su creación y fortalecimiento. Por ello, la rendición de cuentas vertical es una condición sine qua

non para que exista una adecuada rendición de cuentas horizontal (Schedler, 1999).

Un primer umbral de responsabilización está constituido por la generación de información referida al funcionamiento del aparato estatal y su divulgación ante la opinión pública a través de diversos mecanismos. El nivel de transparencia del proceso presupuestario, así como su capacidad para generar un debate abierto a la ciudadanía, constituyen importantes vectores potenciales de rendición de cuentas. Asimismo, el funcionamiento de los organismos de control es un elemento clave del análisis del proceso de responsabilización horizontal, y su interacción con instancias de control ciudadano. Por último, los niveles de confianza en la administración pública dan cuenta de la percepción ciudadana sobre la legalidad, el profesionalismo y la eficiencia con los cuales aquella lleva a cabo sus funciones.

El Perú ha realizado avances considerables en materia de disponibilidad de información presupuestaria y de generación de mecanismos de acceso ciudadano a la información sobre el Estado. El portal de Transparencia Económica es un ejemplo de ello. También se cuenta con un acceso amplio a la información sobre programas sociales y de infraestructura, los cuales consumen una buena parte del gasto y la inversión social. Por último, desde 2001 el Gobierno trabaja en la transparencia de los gastos de defensa y seguridad nacional, rubros que históricamente han estado vedados al control de la sociedad civil en el Perú.

No obstante los avances en materia de diseño de mecanismos de información y participación ciudadana en la formulación presupuestaria en el ámbito local, su difusión y puesta en práctica todavía no han logrado los resultados esperados en las

percepciones ciudadanas sobre el proceso presupuestario. Sólo el 7% de los especialistas consultados en el proyecto sobre Transparencia Presupuestaria considera que existen mecanismos efectivos para incorporar la participación ciudadana -instrumentos de información inclusive- al presupuesto

El déficit en materia de control ciudadano es en parte resultado de la debilidad de los mecanismos de control horizontal, en el Estado Peruano.

En el Perú, la calidad del control legislativo está debilitada por los incentivos que provienen del sistema político, dado el horizonte de corto plazo de la actividad de los legisladores, los escasos recursos técnicos del Congreso, y la debilidad del Sistema Nacional de Control (SNC).

2.3.2 Sistema Nacional de Control - SNC¹²

El SNC se define en la ley peruana como el conjunto de órganos de control, normas, métodos y procedimientos estructurados e integrados funcionalmente, destinados a conducir y desarrollar el ejercicio del control gubernamental. Integran el SNC la Contraloría General de la República (CGR), los Órganos de Control Institucional (OCIs); y las Sociedades de Auditoría (SOAs).

Para mejorar el desempeño del SNC, en julio del 2002 se promulgó la Ley del SNC y orgánica de la CRG (Nº 27785) que complementa el control de legalidad y financiero con otras acciones que permitan supervisar los resultados de la gestión pública, en atención al grado de eficiencia, eficacia y transparencia en la administración de los recursos y bienes del Estado.

¹² CLAROS COHAILA, Roberto., LEÓN LLERRENA, Oscar. (2012) El Control Interno, como herramienta de gestión y evaluación. Actualidad Gubernamental.

La ley también obliga a la CGR a llevar adelante el control ambiental y de los recursos naturales y sobre los bienes que constituyen el Patrimonio Cultural de la Nación. Se incorpora además, el control previo en operaciones de deuda externa, adquisiciones con carácter de secreto militar y aprobación de presupuestos de adicionales de obras públicas, así como la realización de procesos de fiscalización de declaraciones juradas de funcionarios públicos.

a) Control interno¹³

Es el conjunto de planes, procedimientos, políticas, normas y métodos de organización, los cuales tienen por objeto asegurar una eficiente seguridad y eficacia administrativa y operativa, así como alentar y supervisar una buena gestión, incluyendo la actitud de las autoridades y el personal organizado e instituido por cada entidad y proporcionar seguridad razonable de poder lograr metas y objetivos propuestos, es considerado también como un proceso continuo, efectuado por la dirección, la gerencia y el personal de la entidad para proporcionar seguridad y confiabilidad en las funciones y competencias encomendadas.

Finalidad del control interno

El propósito fundamental de establecer control interno es disminuir riesgo de errores, irregularidades, malas prácticas, fraudes y otras acciones que puedan afectar el cumplimiento eficiente de la gestión, mediante el establecimiento de políticas, normas y procedimientos, de ahí que la finalidad esté íntimamente relacionada con las siguientes acciones:

- i. La protección de activos, contra cualquier situación no deseada de pérdidas originadas en errores no intencionales e irregularidades de fraude.

13 Álvarez, I. (2007). Auditoría Gubernamental Integral. p. 148, 213. Pacífico Editores.

- ii. Promover una cultura de integridad, transparencia y responsabilidad en la función pública.
- iii. La obtención de información de calidad, tanto contable como administrativa y financiera; cuya comprobación a través de las auditorías ayudara a prevenir errores e irregularidades.
- iv. Promover la eficiencia operativa de la entidad pública, a través del desempeño de los funcionarios y empleados que laboran en ella.
- v. Alentar la adhesión a las políticas de la entidad, que deben estar orientadas al cumplimiento de sus objetivos y metas de la entidad.

2.3.3 Cuenta General de la República¹⁴

Instrumento de gestión pública, que contiene información y análisis de los resultados presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas e indicadores de gestión financiera, en la actuación de las entidades del sector público durante el ejercicio fiscal e incluye Información sobre la Deuda Pública, de Tesorería, de Inversión Pública y de Gasto Social.

a) Objetivos

- Informar los resultados de la gestión de la administración pública en los aspectos presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas;
- Presentar el análisis cualitativo de la actuación de las entidades del Sector Público incluyendo los indicadores de gestión financiera;
- Proveer información para el planeamiento y la toma de decisiones; y
- Facilitar el control y fiscalización de la gestión pública.

b) Fases del proceso de la Cuenta General de la República

¹⁴ PACHECO PACHECO, Camilo. La Cuenta General de la República: Instrumento de Rendición de Cuentas del Estado. En la V Convención de Contadores Públicos del Sector Público, Lima del 18 al 20 de agosto de 2011.

- **Presentación y Recepción de las Rendiciones de Cuentas**

Esta fase se inicia con la elaboración y difusión de normas específicas por la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), hasta la recepción de las rendiciones de cuentas del sector público para la elaboración de la Cuenta General de la República.

El plazo para la presentación de cuentas por las entidades no excede el 31 de marzo siguiente al año fiscal materia de rendición de cuentas (Art. 28º Ley N° 28708)

La Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), mediante el Diario Oficial “El Peruano” y la página Web del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), notifica a la máxima autoridad individual o colegiada, la omisión a la presentación de rendición de cuentas.

- **Análisis y Procesamiento de la Información**

Consiste en la verificación, análisis, validación y estructuración de las Rendiciones de Cuentas, por parte de la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), de acuerdo con las normas contables aprobadas y vigentes.

- **Elaboración de la Cuenta General**

En esta fase, las rendiciones de cuentas son integradas y consolidadas para la elaboración de la Cuenta General de la República.

La Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), remite la Cuenta General de la República a la Contraloría General de la República para ser auditada y a la Comisión Revisora del Congreso, en un plazo que vence el 20 de junio del año siguiente al ejercicio fiscal materia de rendición. (Ley N° 29537).

- **Informe de Auditoría**

La Contraloría General de la República es la encargada de realizar la auditoría a la Cuenta General y emite el Informe de Auditoría señalado en el artículo 81º de la Constitución Política del Perú, modificado por la Ley No. 29401, el cual es presentado al Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), y a la Comisión Revisora del Congreso, en un plazo que vence el 10 de agosto del año siguiente al del ejercicio materia del informe.

- **Presentación**

El Ministro de Economía y Finanzas presenta al Presidente de la República La Cuenta General elaborada por la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), acompañada del Informe de Auditoría de la Contraloría General, para la presentación de ambos documentos al Congreso de la República, en un plazo que vence el 15 de agosto del año siguiente al del ejercicio materia de rendición de cuentas (Ley N° 29401 y Ley N° 29537).

- **Examen y Dictamen**

La Cuenta General de la República y el Informe de Auditoría, recibidos por el Congreso de la República, se deriva a una Comisión Revisora, para el examen y dictamen correspondiente, en el plazo que vence el 15 de octubre.

La Comisión Revisora del Congreso de la República presenta su dictamen en la sesión inmediata (Artículo 33º de la Ley N° 28708, modificado por el artículo 2º de la Ley N° 29537).

- **Aprobación de la Cuenta General de la República**

El Pleno del Congreso de la República se pronuncia en un plazo que vence el 30 de octubre.

Si el Congreso no se pronuncia en el plazo señalado, el dictamen de la Comisión Revisora se eleva al Poder Ejecutivo dentro de los 15 días Calendarios siguientes, para que éste promulgue un Decreto Legislativo que contiene la Cuenta General de la República, dentro de los 15 días calendarios siguientes de recibido el dictamen.

- **Difusión de la Cuenta General de la República**

La Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP), de conformidad con la Ley N° 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, publica en la sección del Sistema Nacional de Contabilidad de la página Web del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), la relación de omisos, los estados financieros, presupuestarios e información complementaria de las entidades del sector público, para facilitar el debido ejercicio de la participación y control ciudadano.

2.3.4 Los enfoques de la auditoría financiera

La determinación del enfoque de auditoría¹⁵ se define durante todo el proceso de auditoría. Durante el proceso de una auditoría de estados financieros, el auditor debe evaluar y diseñar los procedimientos que den respuesta a los riesgos identificados de errores en su auditoría, que afecten a los estados financieros auditados en su conjunto, o bien, a una aseveración en específico.

Indica que el enfoque de la auditoría integral es la ejecución de exámenes estructurados de programas, organizaciones, actividades o segmentos operativos de una entidad pública o privada, con el propósito de medir e informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente, de sus recursos y el logro de sus objetivos operativos. En síntesis la auditoría integral es el proceso que tiende a medir el rendimiento real con relación al rendimiento esperado.

¹⁵ Bravo Cervantes, Miguel H. (2003). *Auditoría Integral*. Lima editorial FECAT

Los diferentes enfoques de auditoría que los tratadistas concibieron con la finalidad de mejorar la calidad de los procesos del examen de auditoría; lo realizaron buscando la eficiencia y eficacia del proceso de auditoría, es decir, cumplir con el objetivo tradicional de opinar sobre la razonabilidad de los estados financieros; sin considerar el real potencial de valor agregado que puede brindar esta auditoría en la mejora continua de la gestión de las empresas¹⁶.

(i) **El enfoque tradicional.**- Este primer enfoque tiene dos etapas bien definidas:

- La auditoría fue dirigida inicialmente a las grandes corporaciones que eran las únicas que podían pagar los altos costos del proceso, desarrollados por un equipo de muchas personas y elevadas horas hombre. Era un procedimiento basado en visualización de activos y verificación de la mayor cantidad de transacciones económicas individuales de los estados financieros.
- En la segunda parte del siglo veinte se inició el reordenamiento de la auditoría financiera, además de aplicarse a empresas de diversas envergaduras. En esta etapa se comenzaron a desarrollar y profundizar conceptos como el de la planificación, análisis de los sistemas de control interno, técnicas de muestreo, el muestreo estadístico y pruebas de auditoría, con las cuales se avanzó en el concepto de eficiencia del proceso de auditoría al disminuir considerablemente las horas de trabajo del mismo.
- La teoría Fundamentos de Auditoría¹⁷, permitirá conocer la naturaleza de la auditoría, su campo de acción, las normas de

¹⁶ Díaz Miguel (2000) - Revista Quipukamayoc, I sem. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

¹⁷ R. K. Mautz, Fundamentos de Auditoría Tomo I y II.

auditoria que deben adecuarse de acuerdo a la naturaleza de la empresa y/o entidades públicas, donde se ejecutaran las auditorías financieras, las técnicas y procedimientos básicos a aplicar en la ejecución de ésta auditoría y los procesos básicos objeto de evaluación de una auditoría financiera en el ámbito gubernamental. Así mismo servirá para comprender la relación teórica práctica del control interno que se viene aplicando en las empresas y entidades públicas del Estado Peruano.

- (ii) **El nuevo enfoque.-** Está basado en procedimientos eficientes que reportan menores costos para maximizar las condiciones de competitividad, tanto para las empresas auditadas como para las firmas de auditoría, por lo que se erradicó la tarea ímproba de la excesiva verificación de las transacciones económicas individuales.

Este nuevo enfoque determina el "conocimiento integral del negocio auditado" como esencia del proceso de auditoría; asimismo, profundiza la planificación estratégica y la evaluación de los riesgos de auditoría que influirán significativamente en los procedimientos de auditoría a aplicarse.

- (iii) **El enfoque empresarial.-** Toma muchas características del nuevo enfoque moderno, puede ser aplicado a entes que desarrollan diferentes tipos de actividades, cualquiera sea su tamaño o magnitud, localizadas en distinto lugar, sean estas públicas o privadas, con o sin fines de lucro y mantengan su información contable con sistemas avanzados de computación o con métodos manuales. Las principales características de este enfoque son:

- El enfoque de arriba hacia abajo o análisis del negocio, es decir estudiar su organización, funcionamiento de plantas de

producción, contexto económico donde se desenvuelve, sistemas de registro de información contable que posee, etc. Son primordiales antes que el análisis de transacciones o saldos individuales de los estados financieros.

- Énfasis en el conocimiento del negocio o comprensión del negocio, en lo referente a sus ingresos, costos y gastos, fuentes de financiamiento, mercados de comercialización, grado de vulnerabilidad del ente frente al contexto en que se desarrolla, etc.
- Énfasis en el criterio profesional aplicado constantemente por el especialista en auditoría en la evaluación de la razonabilidad de los estados financieros.
- La auditoría a medida, que indica que los procesos no son rígidos ni estandarizados, está basado en el criterio de los profesionales que intervienen y en las características de unidad de los entes auditados.
- Énfasis en la planificación estratégica, porque determina a priori los principales componentes de cada una de las unidades operativas a auditarse.
- El análisis de las afirmaciones que componen los estados financieros que no son otras que las manifestaciones de la gerencia que están implícitas en dichos estados, como la veracidad, integridad, la adecuada valuación y exposición.
- Evaluación del riesgo de auditoría que se considera desde la etapa de planeamiento, con la finalidad de enfatizar las áreas de mayor riesgo, éste también se desarrolla de arriba hacia abajo.
- Determinación de los controles claves o de mayor jerarquía, que son los que conducen a la eficiencia y efectividad de los procesos a aplicarse.
- La determinación de los procedimientos de auditoría únicos para el ente a auditarse, basado en las anteriores características del enfoque desarrollado.

Auditoría Aplicada, Tomo I, esta fuente teórica ha sido sistematizada por Enrique Fowler Newton, cuyos conocimientos sobre el nuevo enfoque empresarial de Slosse y coautores, la aplicación por muestreo, aprovechamiento de la tecnología, examen de criterios contables, examen de estados de cuentas y conciliación, y de programas de capacitación, servirán para detectar las deficiencias de organización y funcionamiento operacional, a fin de formular alternativas de solución para obtener rentabilidad.

(iv) **El enfoque basado en riesgos**¹⁸.- La auditoría ha evolucionado de una actividad verificadora de transacciones con soporte contable a un conocimiento estructurado, que combina de una parte, la determinación y valoración de riesgos de negocio, en ambientes complejos, con creciente fundamentación tecnológica de la información y de otra, la evaluación de los controles que mitigan o eliminan tales riesgos; quedo atrás un “enfoque mecanicista” del ejercicio profesional y se asentó sólidamente un “enfoque de juicio profesional sustentado en metodologías, evidencias y encadenamientos lógicos”.

La auditoría basada en riesgos recoge tres tipos de pensamientos contemporáneos:

a) Pensamiento de sistemas

A diferencia del pensamiento tradicional (deductivo o inductivo), el pensamiento de sistemas recoge interacciones (holísticas) y multi-relaciones (los procesos y el entorno) de distintos elementos (no- homogéneo) hacia el logro de un objetivo común (orientación positiva y escenarios de relaciones).

¹⁸ Timothy Bell. Traductor: Samuel A. Mantilla (2007) – Auditoría Basada en Riesgos. ECOE Ediciones. Bogotá Colombia

En este contexto, tienen particular importancia el análisis del ciclo de vida y de la cadena del valor, así como la diferenciación de roles en función de un objetivo común.

b) Pensamiento económico

Recoge el análisis costo-beneficio aplicándolo de manera especial al análisis de la ley y la regulación. Es la aplicación de los enfoques neo-institucionalistas que combinan el derecho y la economía.

Así la auditoría basada en riesgos se percibe como una solución a la reducción de costos bajo el prisma económico y ya no a partir de los laberintos legales.

c) Pensamiento científico

Usa las mejores herramientas de la ciencia, principalmente computacionales y matemáticas (algoritmos, modelos, lógica fuzzy, pensamiento complejo), como base para la valoración del riesgo.

(v) Enfoques estructural y funcionalista de la auditoría financiera¹⁹

Este enfoque busca plantear una nueva concepción en el trabajo de los auditores, además de un cambio de actitud ante los clientes, quienes esperan que entreguemos un producto que satisfaga sus expectativas y sirva como un instrumento de gestión empresarial.

Para llegar a ello, analiza conceptos determinantes que deben ser conocidos por los auditores que apliquen el enfoque estructural funcionalista, tales como: la gestión desde el punto de vista de la administración adecuada en utilizar estrategias que

¹⁹ Díaz Miguel (2000) - Revista Quipukamayoc, I sem. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

ayudan al logro de los objetivos de la empresa en un mundo de continuos cambios, proponiendo prácticas de mejoramiento continuo de todo lo que hace la organización, la organización debe aprender a explotar sus conocimientos, y que toda organización debe ser siempre innovadora.

Señalando, que si los gestores de negocios buscan maximizar su gestión con las nuevas prácticas administrativas, los profesionales en auditoría como parte integrante de esa gestión empresarial debemos buscar nuevos enfoques de auditoría que mejoren no sólo sus procesos, sino también el producto de auditoría que entregamos a nuestros clientes, el cual debe contener valor agregado, que ayude a los empresarios en la mejora de su gestión empresarial.

De este análisis inicial vamos a tomar en cuenta el concepto de la mejora continua en los servicios de auditoría que brindamos a nuestros clientes. Para ello debemos tener un alto grado de conocimiento del negocio, del cliente y el proceso de administración, conocer sus objetivos estratégicos, identificar los riesgos del negocio, controlar esos riesgos identificados y supervisar sus procesos o actividades desarrollados para alcanzar las metas planificadas.

El auditor debe aprovechar esos conocimientos del negocio para desarrollar un nuevo producto de auditoría financiera, que modifique su objetivo tradicional de opinar sobre la razonabilidad de la situación financiera de la empresa. Es decir, sobre la situación razonable de la misma, después de haber desarrollado un examen a su estructura y función determinando el mejoramiento continuo de la empresa y haber evaluado aspectos financieros y no financieros que influyen o influyen el futuro del ente auditado.

Esta reflexión es demasiado importante ya que hablar de calidad de la auditoría financiera, implica que los usuarios queden satisfechos por el resultado de los mismos y tomen su producto como un instrumento de gestión empresarial y no como un gasto obligado a la formalidad de su cumplimiento. Para ello, la auditoría financiera debe evaluar fundamentalmente los procesos básicos del negocio y la administración de recursos, su mantenimiento, su medición a través de indicadores utilizados para comparar y buscar las mejores prácticas que mejoren dichos procesos de negocio (benchmarking). Asimismo, debemos evaluar los servicios y productos básicos que suministra a sus clientes y si estos se realizan con valor en cadena adecuado.

Los sistemas de control a evaluar son del negocio, éstos deben ayudar a minimizar los riesgos e impulsar el cumplimiento de metas y objetivos del mismo a través del rendimiento de sus procesos; es decir, deben soportar los constantes cambios que pueda experimentar el ente auditado. Asimismo, debemos de evitar los problemas y riesgos de negocios del ente auditado y no convertirnos en expertos en solucionarlos, éste último sin dejar de ser importante debe ser un requerimiento secundario en todo proceso de auditoría financiera.

El creciente reconocimiento de la importancia del control interno es atribuido a la amplitud y envergadura de las empresas, a la globalización de los mercados, a la internacionalización de la economía, en fin al haberse creado organizaciones complejas con un elevado riesgo empresarial que merecen un mejoramiento constante de su control de operaciones con efectividad eficiencia y economía.

Por lo que el modelo del control completo encarna la susceptibilidad de entregar no sólo al auditor, sino al propio ente

auditado una seguridad razonable de su continuidad en el mercado donde se desenvuelve.

(vi) Enfoque Integral de Auditoría de Gestión Presupuestaria al Sector Público: Región Puno²⁰.

En la citada tesis, el investigador propone una herramienta moderna de gerencia que tiene como propósito examinar, evaluar y monitorear las funciones, objetivos; y el grado de economía, eficiencia y eficacia de los distintos procesos del presupuesto y recursos públicos; así como el desempeño de los gestores del Estado, respecto al cumplimiento de las metas programadas y el grado con que se están logrando los resultados y beneficios previstos por la legislación presupuestal y planes de desarrollo de la entidad pública.

(vii) Enfoques y objetivos hacia una auditoría integrada²¹

El resumen del artículo señala que: “El resultado de esta investigación nos permite señalar que los enfoques y objetivos hacia una auditoría integrada, debe efectuarse bajo la visión filosófica amplia y globalizada, teniendo en cuenta los factores condicionantes que incluyen los riesgos de las empresas e instituciones, en sus distintas etapas de su vida económica. Es necesario que en el ámbito académico, las universidades del país incluyan en el currículo de estudios, las características y la naturaleza de la auditoría integrada. Específicamente la implantación de la enseñanza y aplicación de la auditoría integrada, que evalúa en forma integral a los negocios que operan en un contexto cambiante y global. Asimismo, se asegura la relevancia, confiabilidad y oportunidad de la información, así como las eficiencia de las operaciones, bien sea alargando la vida económica de los negocios, implementando la

²⁰ Elmer Zanabria Huisa, (2003) Tesis - Enfoque Integral de Auditoría de Gestión Presupuestaria al Sector Público. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

²¹ Egusquiza, Carlos y Díaz, Miguel (1999) - Revista Quipukamayoc, II sem. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

reorganización parcial o integral; o puedan también los usuarios del informe decidir vender la empresa, etc.”

Por ello, para integrar y cohesionar esfuerzos y pensamientos, se ha efectuado el presente trabajo de investigación, para dar conocimientos hacia la necesidad de una auditoría integrada, a ser aplicada a las distintas actividades y vivencias del ser humano; que requiere involucrar a profesionales de distintas especialidades como economistas, contadores públicos, abogados, ingenieros, psicólogos, sociólogos, entre otros. En el presente trabajo se fijan los enfoques y objetivos hacia una auditoría integrada, abarcando con ello la auditoría contable y administrativa, auditoría operativa o de gestión, auditoría legal, auditoría de ingeniería, auditoría económica, auditoría ecológica y del medio ambiente, auditoría académica o de educación; por qué no, la auditoría de la equidad y de la ética entre otras; es decir bajo el enfoque integrador y globalizador.

La auditoría un enfoque integral²², cuando señala que las auditorías financieras de acuerdo con el “Yellow Book” (libro amarillo) publicada por la Government Auditing Standards (GAO), comprende las auditorías de los estados financieros de las unidades gubernamentales, contratos y concesiones gubernamentales, estructuras de control interno, fraudes y otras inobservancias a leyes y reglamentaciones. Citándose entre otros, los siguientes conceptos de importancia:

- Materialidad e importancia, reconoce que los umbrales del riesgo de auditoría aceptable y materialidad son más bajos en las auditorías gubernamentales debido a la susceptibilidad de las actividades gubernamentales y su obligación de rendir cuenta al público.

²² Alvin A. Arens. Auditoría un enfoque integral (2007). Editorial Person Educación. México.

- Control de calidad, los despachos de contadores y otras organizaciones que aplican auditorías en las entidades gubernamentales tienen un sistema adecuado de control de calidad.
- Auditoría de cumplimiento, debe estar diseñada para ofrecer una seguridad razonable de la detección de errores materiales sustantivos producto de la inobservancia de las disposiciones de los contratos o los convenios de concesión que tengan un efecto material y directo en los estados financieros.

La Auditoría operativa como Instrumento de Decisión Gerencial²³, del Dr. Fernando Hernández Rodríguez, emplearemos los planteamientos teóricos del autor para utilizarlo los que corresponden a nuevas técnicas usadas en la auditoría operativa, el enfoque de la auditoría operativa en el área de ventas, compras, producción, administración del personal, finanzas y en el área gerencial, a fin de precisar las deficiencias en cada una de estas que vienen operando en las entidades gubernamentales, con énfasis en las empresas estratégicas del Estado Peruano.

Auditoría Moderna, los conocimientos teóricos de Walter G. Kell y William C. Boyton, servirán para evaluar los procesos de auditoría aplicados en las empresas textiles y en las sociedades de auditoría, la estructura del control interno aplicado en las mismas, la verificación de saldos de cuentas y la delimitación de responsabilidades de los funcionarios y trabajadores de menor rango.

Guía de Auditoría, esta obra es una compilación del Dr. Larry P. Bailey Ph.D., C.P.A. y traducida por el Dr. Oscar J. Holzmann, Ph.D., de ella se tomarán las normas vigentes de auditoría, con el propósito de adecuarlos a la realidad de las entidades públicas

²³ Fernando Hernández Rodríguez, La Auditoría operativa como Instrumento de Decisión Gerencial

peruanas y de esta manera lograr procedimientos de auditoria adecuados.

La XXII Conferencia Interamericana de Contabilidad, realizada en Lima del 08 al 11 de setiembre de 1997, para la ejecución del presente proyecto de investigación se consideran las ponencias: La Auditoría Integral un Modelo de Desarrollo para el siglo XXI de Javier A. Hernandez y Agustín Lizardo O., y el proceso de auditoria en una auditoría integral de Yanel Blanco Luna. Dichos conocimientos permitirán tener una visión de la auditoria y la forma como se viene aplicando en las empresas estratégicas del Estado Peruano.

La Evaluación del Rendimiento Operativo, Como establecer y administrar una Auditoria Integral, esta fuente bibliográfica es publicada por la firma Price Waterhouse, cuyos autores son: Edward J. Haller CPA, Richard E. Brow y Robert L. Clements CPA. Los planteamientos teóricos de estos autores referidos a creación de la estructura para efectuar una auditoría integral, gestión de la auditoría integral y empleo de pericia externa serán utilizado para estudiar la organización de las empresas a investigarse, estrategias de rendimiento y capacitación de personal, relación de áreas a ser auditadas, identificación y uso de normas de medidas del rendimiento y la utilización de la pericia externa.

En el XXII Congreso Nacional de Contabilidad, realizada en la ciudad de Huancayo en el mes de julio de 2004, el C.P.C. Miguel Díaz Inchicaqui, presenta su investigación titulada “Nuevo Perfil y Rol del Auditor Interno en el Contexto del Sistema Nacional de Control y Modernización del Estado Peruano”, en la cual expone un amplio análisis de la problemática del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, las cuales inciden directamente en la actuación de los auditores

gubernamentales. Entre los temas de mayor relevancia planteada por el autor tenemos: modernización y flexibilización de los instrumentos técnicos vigentes tales como la NAGU y MAGU, carencia de una metodología apropiada para la realización de auditorías con incidencia en la evaluación del control de la gestión de las entidades públicas, falta de una independencia objetiva en la realización de sus labores profesionales, y tendencia hacia las auditorías de legalidad o exámenes especiales originado en la mayoría de los casos por denuncias realizadas ya sea por funcionarios, empleados y ciudadanos. Proponiendo para superar esos aspectos el cambio radical del entorno normativo que afecta al Sistema Nacional de Control, previa modernización de las entidades gubernamentales en cuanto a su organización y gestión, a fin de aplicar el enfoque de auditoría integral que conlleve a la “Calidad del Control”, en las labores de la auditoría gubernamental.

2.3.5 Las Normas de Auditoría Financiera

Normas de auditoría, son aplicables en varios grados a todos los auditores (auditores internos y gubernamentales como también a los auditores independientes). Entre estas normas tenemos:

- Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas - NAGAs

La auditoría como una actividad especializada del Contador Público, debe desempeñarse mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad.

La responsabilidad del auditor no solo es con la persona que directamente contrata sus servicios, sino también con personas desconocidas que van a utilizar el resultado de su trabajo como una base para tomar decisiones de negocios y de inversión. Este carácter de responsabilidad social obliga al auditor a desempeñar sus servicios profesionales a un alto nivel de calidad, para lo cual

se requiere un juicio profesional sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos después de la obtención de evidencias.

Las Normas de auditoría son requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor²⁴, al trabajo que desempeña en las entidades auditadas y a la información que brinde como resultado de su trabajo. Constituyen un medio técnico para fortalecer y uniformar el ejercicio profesional del auditor gubernamental y permiten la evaluación del desarrollo y resultados de su trabajo, promoviendo el grado de economía, eficiencia y eficacia en la gestión de la entidad auditada²⁵.

- **Manual de Pronunciamientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, Otros Aseguramientos y Servicios Relacionados²⁶.**

Emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) de la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC), actualiza las normas de auditoría aprobadas en el año 2010, debido sustancialmente a los cambios en la globalización de la economía y los negocios, a la tecnología de la información y comunicaciones, a los escándalos financieros internacionales. Estas normas buscan mejorar la calidad y la práctica de auditoría en el mundo, con la finalidad de fortalecer la confianza pública del Contador Público.

En el Perú, el citado Manual, fueron aprobadas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos del Perú – Junta de Decanos mediante Resolución del 31.Dic.2008, y aplicables a partir de 01.Ene.2010.

²⁴ STANDARDS FOR THE PROFESIONAL PRACTICE OF INTERNAL Auditing,p.100-1

²⁵ R. H. Roy y J.H. MacNeill, Horizons for a Profesión, AICPA,New Cork, 1967, pp. 192-193.

²⁶ <http://www.ifac.org>

2.4 Glosario de términos

A

Acceso lógico

Una categoría de CGTI. Solamente las personas autorizadas tienen acceso a la información y las aplicaciones de TI (incluyendo programas, tablas y recursos relacionados) y ellas solamente pueden ejecutar funciones específicamente autorizadas (p.e. indagar, ejecutar, actualizar). (Ver también: Categoría o categorías de CGTI, Administración de cambios y Otros CGTIs).

Actividades de control gerencial

Se refieren a las acciones que realizan la gerencia y otro personal de la entidad para cumplir diariamente con las funciones asignadas. Son importantes porque en sí mismas implican la forma correcta de hacer las cosas, así como también porque el dictado de políticas y procedimientos y la evaluación de su cumplimiento, constituyen medios idóneos para asegurar el logro de objetivos de la entidad. Son elementos de las actividades de control gerencial, entre otros, las revisiones del desempeño, el procesamiento de información computarizada, los controles relativos a la protección y conservación de los activos, así como la división de funciones y responsabilidades.

Actividades de control

Es uno de los componentes del control interno. Aquellas políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que la directriz de la Administración se está llevando a cabo.

Administración de cambios

Una categoría de CGTI. Solamente los cambios apropiadamente autorizados, probados y aprobados son hechos a las aplicaciones, interfaces, bases de datos y sistemas operativos.

Administración

Es la persona o personas con responsabilidad ejecutiva para dirigir las operaciones de la entidad.

Gobierno de la entidad o Gobierno

Describe la función de la persona o personas con la responsabilidad de supervisar la dirección estratégica de la entidad y las obligaciones relacionadas con la rendición de cuentas de la entidad.

Es el órgano de decisión y conducción de la entidad. Usualmente, el gobierno de la entidad cuenta con un equipo de asesores especializados encargados de emitir una opinión sobre asuntos que sean sometidos a su consideración.

Administración del componente

Es la Administración responsable de la preparación de la información financiera de un componente, unidad ejecutora o entidad.

Administración del grupo

Es la Administración responsable de la preparación de la información financiera del grupo o pliego.

Alcance de auditoría

Alcance de los servicios en un trabajo de auditoría específico, solicitado por requerimientos estatutarios y otros requerimientos reglamentarios, las expectativas de la entidad y/o los requerimientos profesionales.

Alguna Evidencia

Uno de los cuatro niveles de seguridad que se espera obtener de los otros procedimientos sustantivos. Se logra alguna evidencia cuando se espera que los otros procedimientos sustantivos (excluyendo las pruebas de partidas clave) diseñados para identificar el mismo tipo de aseveración equívoca proporcionen seguridad más que negativa de que la cuenta no está errónea por más del ET, pero no se espera que proporcionen evidencia de auditoría suficiente que permita concluir que es por lo menos

más que probable que la porción del saldo contable no cubierto por las partidas clave esté libre de errores en exceso del ET.

Ambiente de control

Es uno de los componentes del control interno. Incluye las funciones del gobierno y Administración de la entidad, así como las actitudes, conciencia y acciones de los encargados del gobierno y Administración, sobre el control interno de la entidad y su importancia dentro de la entidad.

Aplicación de TI

Un programa de software o serie de programas que ayudan a una entidad a soportar sus recorridos críticos de los tipos de transacciones significativas y/o procesos de revelación significativa o la producción de evidencia electrónica de auditoría.

Archivo de auditoría

Son una o varias carpetas u otros medios de almacenamiento de datos, físicos o electrónicos, que sustentan la documentación de auditoría correspondiente a un trabajo de auditoría específico.

Áreas de alto riesgo

Aquellas áreas del trabajo de auditoría donde se evidencia que existe un riesgo más alto de aseveración equívoca material. Se ejerce el juicio profesional cuando se determina las áreas de alto riesgo, reconociendo que pueden incluir las áreas del trabajo de auditoría que contienen riesgo significativo, son técnicamente difíciles, o requieren que se ejerza el juicio profesional para ejecutar o evaluar los resultados de los procedimientos.

Aseveraciones de estados financieros

Son manifestaciones hechas por la Administración, explícitas o de otra manera, que están incorporadas en los estados financieros, las cuales son usadas por el auditor para considerar los diferentes tipos de aseveraciones equívocas potenciales que pueden ocurrir.

Las siguientes son las aseveraciones relacionadas con los estados financieros:

- **Aseveración de derechos y obligaciones**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que un activo o un pasivo que pertenece a la entidad a una fecha específica.

- **Aseveración de existencia**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que un activo o un pasivo existen en una fecha determinada.

- **Aseveración de integridad**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que no existen activos, pasivos, transacciones o eventos, o partidas no reveladas que no estén reconocidos en los estados financieros.

- **Aseveración de medición**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que una transacción o evento es reconocido por el importe apropiado y en las cuentas apropiadas.

- **Aseveración de ocurrencia**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que una transacción o evento reconocido que pertenecen a la entidad realmente tuvieron lugar durante el período.

- **Aseveración de presentación y revelación**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que una partida es clasificada, descrita y revelada de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

- **Aseveración de valuación**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a que un activo o pasivo es registrado a un valor en libros apropiado.

- **Aseveraciones equívocas**

Manifestaciones hechas por la Administración respecto a una diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o revelación de una partida de estados financieros reportada y la cantidad, clasificación, presentación o revelación que se requiere para que la partida esté de acuerdo con el marco de información financiera aplicable. Las

aseveraciones equívocas pueden surgir de error o fraude. Puede haber diferentes tipos de aseveraciones equívocas:

Aseveración equívoca conceptual

Una aseveración equívoca de la cual no hay duda, y que generalmente se relaciona con asuntos que no están basados en el juicio, tales como:

- La aplicación errónea de principios o métodos contables,
- La omisión o mala interpretación de hechos que afectan un importe o una revelación,
- Errores aritméticos o matemáticos.

Aseveración equívoca representativa conocida

La aseveración equívoca monetaria detectada en la muestra ejecutando pruebas de detalles. La aseveración equívoca representativa conocida se usa para determinar la aseveración equívoca proyectada en el universo.

Aseveración equívoca proyectada

Aseveración equívoca que surge de la aseveración equívoca representativa conocida, la cual es proyectada en el universo.

Aseveración equívoca basada en el juicio

La aseveración equívoca que surge de los juicios de la entidad concernientes a estimaciones contables que no se consideran razonables, o de la selección o la aplicación de políticas contables que son inapropiadas.

Aseveración equívoca de reclasificación

Aseveración equívoca en un importe mal clasificado bajo una cuenta inapropiada, que no afecta la utilidad antes de impuestos. Estas aseveraciones equívocas podrían afectar cualquiera de los estados financieros.

Aseveración equívoca corregida

Una aseveración equívoca que es corregida por la entidad antes de la emisión de los estados financieros.

Aseveración equívoca de hecho

Otra información que no está relacionada con asuntos que aparecen en los estados financieros auditados que está expresada o presentada

incorrectamente. Una aseveración equívoca material de hecho puede menoscabar la credibilidad del documento que contiene los estados financieros auditados.

Aseveración equívoca material

La(s) aseveración(es) equívoca(s) que individual o colectivamente podrían tener un efecto material cuantitativo o cualitativo sobre los estados financieros que están siendo auditados. También incluye asuntos que, aunque no son materiales en tamaño, podrían afectar adversamente la reputación del auditor o la relación con la entidad si permanecieran sin ser detectadas y corregidas.

Aseveración equívoca no corregida

Una aseveración equívoca que permanece sin corregir en los estados financieros emitidos.

Aseveración equívoca total no corregida

El total de aseveraciones equívocas de partidas clave y aseveraciones equívocas proyectadas que no han sido corregidas por la entidad.

Aseveraciones relevantes

Aquellas aseveraciones relacionadas con una cuenta y/o revelación significativas que podrían resultar en una aseveración equívoca material. Una aseveración es aplicable solamente cuando las circunstancias de la aseveración son aplicables.

Asientos de diario

El registro de información financiera (tomado usualmente de un comprobante de diario) que corresponde a una transacción en un diario de manera que los débitos igualen a los créditos. Los asientos de diario proporcionan una pista de auditoría y medios de analizar los efectos de las transacciones sobre la situación financiera de la entidad.

Auditor

Es la persona o personas que conducen la auditoría, usualmente es el supervisor del trabajo de auditoría u otros integrantes de la comisión auditora, que forman parte de las SOA, OCI y/o la Contraloría.

Auditor de servicios

Un auditor que, a solicitud de una organización de servicios, proporciona un informe de seguridad sobre los controles de esa organización de servicios.

Auditor del Componente

Un equipo de auditoría que, a solicitud del Equipo Primario, ejecuta trabajo sobre información financiera relacionada con un componente para la auditoría del grupo o pliego.

Auditor predecesor

El auditor que realizó la auditoría financiera de una entidad en el período anterior y que ha sido reemplazado por el auditor actual.

Auditor recurrente

Un trabajo de auditoría en el cual los estados financieros del período anterior fueron auditados por el mismo auditor del presente ejercicio.

Audidores internos

Aquellas personas que ejecutan las actividades de la función de auditoría interna. Los auditores internos pueden pertenecer a un departamento de auditoría interna o a una función equivalente (en el estado se conoce como Órgano de Control Institucional).

Auditoría de multi-localidades

La auditoría de un grupo o pliego, o entidad para el caso de proyectos financiados con entes cooperantes, con localidades u operaciones descentralizadas que requieren participación en la auditoría, y por lo tanto coordinación de más de un equipo de auditoría.

Auditoría del Grupo o del Pliego

Es realizada por el Auditor del Grupo. Un trabajo de auditoría para ejecutar procedimientos de auditoría para propósitos de formar una opinión sobre los estados financieros del grupo o del pliego. Comprende también el

trabajo de auditoría hacia una entidad que en sus estados financieros incluya (n) algún (os) proyecto (s) financiado (s) por ente (s) cooperante (s) que tengan la obligación de presentar información financiera.

Auditoría inicial

Un trabajo de auditoría en el cual los estados financieros del período anterior no fueron auditados o los estados financieros del período anterior fueron auditados por un auditor predecesor u otros auditores.

Autorización

Niveles y procedimientos de autorización y aprobación general y específica para asegurar que las transacciones y actividades son ejecutadas de acuerdo con las intenciones de la Administración. Uno de los objetivos que se relacionan principalmente con el control de la Administración sobre la disposición de activos y pasivos de la entidad y solo indirectamente con los controles sobre el procesamiento de información, los cuales conciernen a la exactitud, oportunidad y registro completo de las transacciones. Sin embargo, la ausencia de tales controles puede aumentar el riesgo de aseveraciones equívocas materiales en la información financiera que se mantiene en los libros y registros de la entidad.

B

Base de datos

Una colección de datos que es compartida y usada por diferentes usuarios para diferentes propósitos.

C

Categoría o categorías de CGTI

Las categorías de CGTI son los tres objetivos de control definidos para propósitos de evaluar los CGTIs. Las categorías de CGTI son:

- Administración de cambios,
- Acceso lógico y,
- Otros CGTIs (incluyendo Operaciones de TI).

Clase de transacción o Tipo de transacción

Los datos, información o detalle de cuenta de naturaleza común dentro de los procesos financieros u otros procesos de la entidad. Una transacción es considerada generalmente como una clase separada si su efecto contable es significativamente diferente de otras transacciones (p.e. venta en efectivo versus venta a crédito, transferencias corrientes versus transferencias de capital) o si su procesamiento difiere de otras clases de transacciones en un aspecto significativo y por lo tanto es susceptible a diferentes riesgos inherentes y/o de control (p.e. venta de un producto estándar versus venta de un producto de pedido especial, cobranzas al contado versus cobranzas al crédito). Los tipos de transacciones pueden ser clasificadas como rutinarias, no rutinarias o de estimación.

Coefficiente o Análisis de tendencias

Un método para analizar importes financieros o no financieros sobre un período, o en un momento específico, a fin de identificar cambios significativos en las operaciones o características financieras de la entidad.

Componente

Una entidad o actividad de sector para la cual la Administración del grupo o del componente prepara información financiera que debe ser incluida en los estados financieros del grupo o pliego. Una parte separada del grupo o pliego con características únicas geográficas, de línea de negocios, sector o legales. Esto puede incluir la oficina principal del grupo o pliego, subsidiaria, compañía asociada, unidad ejecutora, proyecto (ente cooperante) u otra entidad cuya información financiera es incluida en los estados financieros del grupo o pliego.

Componente Significativo

Es un componente identificado por el equipo de trabajo del grupo que: (i) tiene una significancia financiera individual para el grupo, o (ii) debido a su naturaleza específica o a circunstancias específicas, es probable que

incluya un riesgo significativo de error material de los estados financieros del grupo.

Conciencia de control

Una actitud de la Administración que, cuando es comunicada, ayuda a asegurar que haya controles adecuados establecidos y reduce la probabilidad de que los controles específicos sean burlados. Representa la importancia que la Administración atribuye al control interno y por ende al ambiente en el cual funcionan los controles específicos. En su mayor parte, es un concepto intangible.

Confiar en controles

Una evaluación que los controles han sido diseñados y están funcionando eficazmente durante todo el período de confianza (Ver también: No confiar en controles).

Confirmación

Un tipo específico de indagación, usada para obtener una manifestación de información o una condición existente directamente de un tercero.

Confirmación externa

Evidencia de auditoría obtenida como respuesta escrita directa al auditor por un tercero (la parte confirmante), en papel, en formato electrónico u otro medio.

Corroborativa

La evidencia corroborativa se logra cuando se espera que los otros procedimientos sustantivos (excluyendo las pruebas de partidas clave), diseñados para identificar el mismo tipo de aseveración equívoca, proporcionen suficiente evidencia de auditoría para concluir que es más que probable (es decir, más de 50%) que la porción restante del saldo contable (es decir, no cubierto por las partidas clave) esté libre de errores en exceso del ET.

Contrato

Acuerdo entre el auditor y la entidad, elaborado generalmente por escrito y en el cual se describen los términos del trabajo de auditoría, incluyendo las responsabilidades de la Administración, las responsabilidades y obligaciones del auditor, el alcance del trabajo o los servicios a ser prestados y el acuerdo de la retribución económica.

Control interno

El proceso diseñado, implantado y en mantenimiento por los encargados del gobierno de la entidad, la Administración u otro personal, para proporcionar seguridad razonable acerca del logro de los objetivos de una entidad con respecto a la confiabilidad de la información financiera, la eficacia y eficiencia de las operaciones, y el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables. El término “controles” se refiere a cualquier aspecto de uno o más de los componentes del control interno.

Controles compensatorios

Controles para tratar los Riesgos Identificados (lo que pudiera fallar) si el control original seleccionado no está funcionando eficazmente. Desde una perspectiva de CGTI, cuando uno o más CGTIs son evaluados como ineficaces, se intenta identificar otros CGTIs y/o controles manuales que reducen suficientemente el riesgo de aseveración equívoca material asociada con los CGTIs ineficaces a un nivel aceptable tal que los objetivos para las categorías de CGTI relacionadas aún se pueden lograr.

Controles de acceso

Procedimientos diseñados para restringir el acceso a dispositivos terminales, programas, datos e información en línea. Los controles de acceso consisten en la “autenticación del usuario” y “autorización del usuario”. La “autenticación del usuario” es identificar a un usuario mediante identificaciones de usuario único, contraseñas, tarjetas de acceso o información biométrica. La “autorización del usuario” consiste en reglas de acceso para determinar los recursos computarizados a los que cada usuario puede acceder.

Específicamente, tales procedimientos son diseñados para prevenir o detectar:

- Acceso no autorizado a dispositivos terminales, programas e información en línea,
- Ingreso de transacciones no autorizadas,
- Cambios no autorizados a archivos de información,
- El uso de programas computarizados por personal no autorizado,
- El uso de programas computarizados que no han sido autorizados.

Controles de aplicación

Los controles de aplicación son controles automatizados procesados por las aplicaciones de TI de la entidad sin el aporte de una persona y se relacionan con los procedimientos usados en el recorrido crítico de las transacciones u otra información financiera. Los controles de aplicación ayudan a asegurar que las transacciones ocurrieron, están autorizadas y son registradas y procesadas completa y correctamente. Los controles de aplicación pueden ser clasificados como verificaciones de edición, validaciones, cálculos, interfaces y autorizaciones (Ver también CGTI).

Controles de detección y corrección

Las políticas y procedimientos de la entidad dentro de un sistema de control interno que la Administración usa y les otorga confianza para detectar y corregir oportunamente las aseveraciones equívocas que pueden haber ocurrido en las transacciones procesadas. Los controles de detección y corrección son procedimientos usados por la Administración para monitorear el logro de objetivos de los procesos y pueden ser aplicados a los tipos de transacciones.

Controles de prevención

Procedimientos dentro de un sistema de control interno que generalmente son aplicados a cada transacción durante el flujo normal de procesamiento para prevenir errores o aseveraciones equívocas en los registros contables.

Controles del grupo

Los controles diseñados, implementados y mantenidos por la Administración del grupo o pliego sobre la información financiera del grupo o pliego.

Controles Generales de Tecnología de Información (CGTI)

Los controles que soportan el funcionamiento continuo de los controles de aplicación y los controles manuales dependientes de TI y la evidencia electrónica de auditoría.

Controles manuales dependientes de TI (CDTI)

Los controles manuales (generalmente controles de detección y corrección) que dependen del procesamiento de tecnología de información completa y exacta para ser completamente eficaces (por ejemplo, una revisión de un reporte de órdenes pendientes producido por un computador para asegurar que todas las ventas son facturadas).

Controles relevantes

Controles en los cuales se pretende confiar para propósitos de la auditoría para tratar los riesgos de aseveración equívoca material al nivel de aseveración.

Comisión auditora

Equipo multidisciplinario de auditores encargados de la realización de la auditoría financiera gubernamental; conformada generalmente por un socio de la SOA y/o supervisor a cargo de la auditoría, jefe de comisión, auditores, asistentes y expertos.

Cuentas 'no significativas' o Cuentas de riesgo limitado

Cuentas con saldos que se aproximan o exceden el ET y que tienen un riesgo limitado de aseveración equívoca material.

Cuenta significativa

Una cuenta que podría contener una aseveración equívoca material basada en su tamaño (es decir, materialidad de la cuenta para los estados financieros en su conjunto) y/o tiene un riesgo identificado de aseveración equívoca material asociado con ella.

Cuentas insignificantes

Cuentas con saldos inferiores al ET que se determina que no son susceptibles a aseveración equívoca material.

D

Deficiencias

Existe cuando:

- (a) Un control está diseñado, implementado y opera de forma tal que no es capaz de prevenir, detectar y corregir oportunamente errores en los estados financieros.
- (b) Falta de un control necesario para prevenir, detectar y corregir oportunamente errores en los estados financieros.
- (c) Los errores identificados en el Resumen de Diferencias de Auditoría que desde el punto de vista financiero o presupuestario estén por debajo del error tolerable determinado.

Deficiencias significativas

En la auditoría financiera los hallazgos de auditoría son denominados deficiencias significativas.

La deficiencia significativa es el error identificado por el auditor que es igual o mayor al error tolerable. La suma de deficiencias significativas o la acumulación de estas pueden determinar un error material.

Desagregación

Dividir un universo de información en sub-universos para permitir un análisis más detallado de la información.

Discusión de la comisión auditora

En el contexto de los riesgos de fraude o error, un intercambio de ideas entre los integrantes de la comisión auditora acerca de cómo y dónde creen ellos que los estados financieros de la entidad podrían ser susceptibles a aseveración equívoca material proveniente de fraude o error, cómo podría la Administración perpetrar u ocultar reporte de información financiera fraudulenta, y cómo los activos de la entidad podrían ser malversados.

Documentación de auditoría o Papeles de trabajo

Registro de los procedimientos de auditoría ejecutados, de la evidencia apropiada de auditoría obtenida y de las conclusiones alcanzadas por el auditor.

E

Empresa en marcha

Un principio fundamental en la preparación de los estados financieros por el cual se considera que una entidad continúa operativa durante el futuro previsible. Los estados financieros de propósito general son preparados sobre una base de empresa en marcha, a menos que la Administración pretenda liquidar la entidad o suspender operaciones, o no tenga otra alternativa realista sino hacerlo. En consecuencia, los activos y pasivos son registrados sobre la base de que la entidad podrá realizar sus activos y descargar sus pasivos en el curso normal de sus operaciones.

Entidad

El Gobierno Central, sus entidades y órganos que, bajo cualquier denominación, formen parte del Poder Ejecutivo, incluyendo las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional, y sus respectivas instituciones; los Gobiernos Regionales y Locales e instituciones y empresas pertenecientes a los mismos, por los recursos y bienes materia de su participación accionaria; las unidades administrativas del Poder Legislativo, del Poder Judicial y del Ministerio Público; los Organismos Autónomos creados por la Constitución Política del Estado y por ley, e instituciones y personas de derecho público; los organismos reguladores de los servicios públicos y las

entidades a cargo de supervisar el cumplimiento de los compromisos de inversión provenientes de contratos de privatización; las empresas del Estado, así como aquellas empresas en las que este participe en el accionariado, cualquiera sea la forma societaria que adopten, por los recursos y bienes materia de dicha participación; y, las entidades privadas, las entidades no gubernamentales y las entidades internacionales, exclusivamente por los recursos y bienes del Estado que perciban o administren.

Entidad de propósito especial

Una entidad establecida para un propósito limitado y bien definido. Por ejemplo, para efectuar un arrendamiento o respaldo por colateral de activos financieros, o para llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo. Puede tomar la forma de una corporación, un fideicomiso, una sociedad colectiva o una entidad no incorporada.

Entidad en un sector regulado

Una entidad cuyo reporte de información financiera está sujeto a regulaciones, a través de la intervención directa de importes registrados o revelados dentro de los estados financieros o a través de reportar directamente a un organismo regulador, ya sea la totalidad o extractos de los estados financieros.

Entidad que cotiza en la bolsa

Es una entidad cuyas acciones, capital, títulos accionarios o deudas, los cotiza en una bolsa de valores reconocida (local o extranjera) o se comercializan bajo las regulaciones de un reconocido mercado de valores u otra institución.

Entorno de Tecnologías de la Información (Ambiente de TI)

Son las políticas y procedimientos que implanta la entidad, incluyendo la infraestructura de TI (equipos, sistemas operativos, etc.), así como los programas de aplicaciones que se utilizan para sustentar las operaciones y el logro de las estrategias del negocio.

Equipo Primario

El equipo de auditoría responsable de emitir una opinión sobre los estados financieros del grupo o pliego de una entidad de multi-localidades y de coordinar la auditoría del grupo o pliego.

Error

Una aseveración equívoca no intencional en los estados financieros, incluyendo la omisión de un importe o de una revelación.

Error esperado

El nivel o tasa de error que se espera se presente en el universo.

Error Tolerable (ET)

Es la cantidad monetaria establecida por el auditor con respecto al cual busca obtener un nivel apropiado de seguridad de que la cantidad monetaria establecida no sea mayor que la materialidad determinada para los estados financieros en su conjunto.

Es la aplicación de la materialidad de planeación al nivel de cuenta o saldo individual. Se establece para reducir a un nivel apropiadamente bajo la probabilidad de que el conjunto de aseveraciones equívocas no corregidas y no detectadas exceda la materialidad de planeación.

Escepticismo profesional

El escepticismo profesional debe entenderse como una actitud que incluye tener una mente inquisitiva y efectuar una evaluación crítica, para lo cual se deben utilizar conocimientos, destrezas y habilidades a fin de obtener las evidencias suficientes y apropiadas que permitan llegar a conclusiones razonables sobre las cuales basar su opinión.

La evaluación crítica implica cuestionar la validez de la evidencia de auditoría obtenida, siendo necesaria su evaluación, comprobación y confirmación. Asimismo, incluye reconocer la existencia de circunstancias que pueden causar que los estados financieros y presupuestales contengan deficiencias significativas. Se debe estar alerta a la evidencia de auditoría que contradice o pone en cuestión la confiabilidad de los

documentos, las respuestas a las indagaciones y a cualquier otra información obtenida de la Administración.

El auditor deberá planificar y desarrollar la auditoría con escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros y presupuestales puedan presentar errores, deficiencias o distorsiones intencionales identificadas y evidenciadas, como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Estados financieros

Constituyen una representación estructurada de la información financiera histórica, incluyendo las notas relacionadas, destinada para comunicar los recursos económicos, las obligaciones de una entidad en un momento específico, el rendimiento financiero o los cambios registrados en ellos por un período de tiempo, de acuerdo con un marco de información financiera aplicable. Las notas relacionadas generalmente comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Estados financieros auditados

Los estados financieros auditados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable y el marco regulatorio de cada entidad.

Estados financieros comparativos

Es la información comparativa que incluye montos y otras revelaciones del periodo anterior, para compararlos con los estados financieros del periodo corriente, pero, si son auditados se hará referencia en la opinión del auditor.

El nivel de información incluida en los estados financieros comparativos, es comparable con la información incluida en los estados financieros del periodo corriente.

Estados financieros del grupo o pliego

Son los estados financieros que incluyen información financiera sobre más de un componente. También hace referencia a los estados financieros

combinados o integrados agregados a la información financiera del grupo o pliego, preparada por los componentes.

Estados financieros para propósitos especiales

Son los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de información financiera para propósitos especiales o fines específicos.

Estados financieros para propósitos generales

Son los estados financieros preparados de acuerdo con un marco de información financiera para propósitos generales.

Estimación contable

Una aproximación de un importe monetario en ausencia de un medio preciso de cuantificación. Este término se usa para un importe medido al valor razonable donde hay incertidumbre de estimación, así como para otros importes que requieren estimación.

Estimación puntual del auditor o rango del auditor

El importe o rango de importes derivado de la evidencia de auditoría para usar en la evaluación de una estimación puntual de la Administración.

Estrategia preliminar de auditoría

Un enfoque preliminar de la auditoría, que establece el alcance, oportunidad y dirección de la auditoría después de obtener una comprensión de la TS y los procesos de revelación significativa. La estrategia preliminar de auditoría se usa para guiar el desarrollo del plan de auditoría más detallado.

Estrategia general de auditoría

El alcance general, la oportunidad y dirección de la auditoría, lo cual guía el desarrollo del plan de auditoría. La estrategia de auditoría se resume en el Memorando de Estrategia de Auditoría (MEA). Existen dos tipos de estrategias generales: estrategia de confianza en controles en combinación con estrategia sustantiva y estrategia únicamente sustantiva.

Estrategia de confianza en controles en combinación con estrategia sustantiva

Una de las dos estrategias preliminares de auditoría. En una estrategia de confianza en controles en combinación con estrategia sustantiva, se obtiene una comprensión de los controles relevantes para la auditoría. Se identifica, se evalúa y se prueba los controles relevantes con la expectativa de otorgarles confianza.

Estrategia únicamente sustantiva

Una de las dos estrategias preliminares de auditoría. Cuando se usa una estrategia sustantiva, el propósito es obtener suficiente comprensión de las Transacciones Significativas para determinar lo que pudiera fallar (Riesgos Identificados) para propósitos de establecer procedimientos sustantivos de auditoría eficaces.

Estratificación

El proceso de dividir un universo en sub-universos, cada una de las cuales forma un grupo con unidades de muestreo, las cuales tienen características similares (con frecuencia de valor monetario).

Estructura orgánica del grupo o pliego

Una estructura que proporciona una comprensión de los componentes (entidades o proyectos financiados por entes cooperantes) que están en el grupo o pliego, cómo son administrados, y cómo su información financiera es reunida.

Evaluación de la categoría de CGTI

La evaluación de la categoría de CGTI se determina considerando si las evaluaciones operativas de CGTI relevantes en combinación logran el objetivo de la categoría de CGTI.

Evaluación de CGTI agregado

La evaluación de CGTI agregado se determina considerando la combinación de las evaluaciones de categoría de CGTI para la(s) aplicación(es) de TI que soportan cada control de aplicación de TI o control manual dependiente de TI.

Evaluación de riesgo

La evaluación de riesgo es la identificación y consideración de los efectos de los riesgos de negocios (riesgos del sector) y de estados financieros de la entidad sobre la estrategia de auditoría, considerando la eficacia de su sistema para controlar esos riesgos.

Evaluación de Riesgo Combinado (ERC)

Una evaluación combinada del riesgo inherente y de control para cada una de las aseveraciones relevantes de las cuentas y revelaciones significativas de los estados financieros.

Evaluación de riesgo combinado alto

Una evaluación de riesgo combinado que se hace cuando la evaluación de riesgo inherente indica que la susceptibilidad de la cuenta o revelación significativa de aseveración equívoca al nivel de aseveración es más alta y no se tiene evidencia suficiente de que los controles funcionan eficazmente y, por lo tanto, no se puede concluir que los controles reducirán el riesgo de aseveraciones equívocas materiales que ocurran para una aseveración relevante.

Evaluación de riesgo combinado bajo

Una evaluación de riesgo combinado que se hace cuando la evaluación del riesgo inherente indica que la susceptibilidad de la cuenta o revelación significativa de aseveración equívoca es más alta y, sin embargo, se cree que los controles son eficaces y que prevendrán o detectarán y corregirán las aseveraciones equívocas oportunamente.

Evaluación de riesgo combinado mínimo

Una evaluación de riesgo combinado que se hace cuando la evaluación de riesgo inherente indica que la susceptibilidad de la cuenta o revelación significativa de aseveraciones equívocas es más baja y se cree que los controles son eficaces y que prevendrán o detectarán y corregirán las aseveraciones equívocas oportunamente.

Evaluación de riesgo combinado moderado

Una evaluación de riesgo combinado que se hace cuando la evaluación de riesgo inherente indica que la susceptibilidad de la cuenta o revelación significativas de aseveraciones equívocas al nivel de aseveración es más baja y no se tiene evidencia suficiente de que los controles funcionan eficazmente y, por lo tanto, no se puede concluir que los controles reducirán el riesgo de que ocurran aseveraciones equívocas materiales para una aseveración relevante.

Evaluación operativa de CGTI

Una evaluación para cada CGTI (esto es, el CGTI es eficaz o ineficaz), con base en los resultados de las pruebas.

Evento de Planificación del Equipo

Una reunión interactiva de colaboración, requerida, a la cual asisten los integrantes clave de la comisión auditora, incluyendo al socio a cargo de la auditoría, y en la que se discuten los cambios en el giro de la entidad, en la actividad de la entidad y los asuntos de auditoría más críticos, y se establece la estrategia general de auditoría. Cubre muchos de los procedimientos dentro de la etapa de planificación e identificación de riesgos de la auditoría, la etapa de estrategia y evaluación de riesgos, y el efecto de estos procedimientos sobre la estrategia preliminar de auditoría.

Evento Posterior a fecha intermedia

Un evento requerido cuando se ejecuta procedimientos a una fecha intermedia que tiene lugar antes del comienzo de los procedimientos sustantivos de fin de período, y preferiblemente cerca de la terminación de

las pruebas sobre controles y los procedimientos sustantivos intermedios, para revisar los resultados de las pruebas sobre controles y las pruebas sustantivas intermedias ejecutadas hasta la fecha, determinar si la estrategia de auditoría original continúa siendo apropiada y si deben ser ejecutadas pruebas sobre controles adicionales o diferentes, o pruebas sustantivas para completar la auditoría y evaluar si los resultados de los procedimientos hasta la fecha afectan la evaluación de riesgo combinado, los riesgos de aseveración equívoca proveniente de fraude y la determinación de riesgos significativos.

Eventos posteriores o Hechos posteriores

Eventos que ocurren entre la fecha del Estado de Situación Financiera y la fecha del informe de auditoría, y hechos que son conocidos por el auditor después de la fecha del informe de auditoría que pueden haberlos llevado a enmendar el informe de auditoría.

Evidencia de auditoría

La información usada por el auditor para llegar a las conclusiones que forman la base de la opinión de auditoría sobre los estados financieros de la entidad. La evidencia de auditoría incluye la información contenida en los registros contables que fundamentan los estados financieros y otra información.

Evidencia Electrónica de Auditoría (EEA)

Información generada o procesada a través de una aplicación de TI, una hoja de trabajo, y/o una solución de cómputo de usuario final, en forma electrónica o impresa, usada para soportar los procedimientos de auditoría y las conclusiones del auditor.

Excepción

Una respuesta que indica una diferencia entre la información solicitada a ser confirmada, o la información contenida en los registros de la entidad, y la información proporcionada por la parte confirmante (quien brinda la confirmación).

Excepción de control

Una ocurrencia de un control que al ser probado no operó según su diseño o no fue implementado.

Experto

Una persona u organización que posee pericia en un campo distinto de la contabilidad o control gubernamental.

Experto de la Administración

Es un experto que posee pericia en un campo distinto de la contabilidad o la auditoría, cuyo trabajo es usado por la entidad para ayudarla a preparar los estados financieros. El experto de la Administración puede ser un tercero contratado por la Administración para ejecutar una parte específica de trabajo (es decir, un experto externo de la administración) o, con mayor frecuencia puede ser un empleado o colaborador de la entidad.

Experto del auditor

Un profesional u organización con pericia en un campo distinto de la contabilidad o la auditoría, a quien el equipo de auditoría le solicita ejecutar labores o actividades en el trabajo de auditoría.

F**Factores ambientales o Factores ambientales clave**

El conjunto de circunstancias externas, eventos, condiciones e influencias que resultan en restricciones y limitaciones, o la falta de los mismos, que son muy importantes para una entidad. Los entornos generales en los cuales opera la entidad podrían incluir: de mercado, económico, financiero, legal o reglamentario, comunidad y producción. Los factores ambientales consisten, entre otras cosas, en entorno competitivo, información del cliente, prácticas contables y obligaciones de reporte, asuntos tributarios, avances tecnológicos y consideraciones sociales, económicas y políticas.

Factores Críticos de Éxito

Los resultados clave que deben ser logrados por la entidad para concluir que una estrategia ha sido implementada con éxito.

Factores de riesgo de fraude

Eventos o condiciones que indican un incentivo o presión para cometer fraude o proporcionan una oportunidad para cometer fraude.

Falta de respuesta

Una falla de la parte confirmante para responder, o responder completamente, a una solicitud de confirmación, o una solicitud de confirmación devuelta sin haber sido entregada.

Fecha de aprobación de los estados financieros

La fecha en la cual han sido preparados todos los estados que comprenden los estados financieros, incluyendo las notas relacionadas y las personas con autoridad reconocida han asumido la responsabilidad sobre tales estados financieros.

Fecha de emisión de los estados financieros

Es la fecha en la que el dictamen del auditor y los estados financieros auditados se ponen a disposición de terceros.

Fecha de los estados financieros

Es la fecha de cierre del último período cubierto por los estados financieros.

Fecha del dictamen del auditor

Es la fecha seleccionada por el auditor para el dictamen de los estados financieros.

Fecha intermedia

Una fecha anterior a la fecha del Estado de Situación Financiera anual, en la cual se planea ejecutar pruebas intermedias sobre controles y/o

procedimientos sustantivos. Las fechas intermedias para ejecutar pruebas sobre controles o procedimientos sustantivos no necesariamente coinciden con las fechas cuando las revisiones intermedias son ejecutadas con una entidad que está emitiendo información financiera intermedia.

Fraude (irregularidad) en la auditoría financiera y presupuestaria

Un acto intencional cometido por una o más personas de la Administración, los encargados del gobierno de la entidad, empleados o terceros, que involucra el engaño para obtener una ventaja injusta o ilegal. El fraude (irregularidad) puede ser de dos tipos: fraude (irregularidad) relacionado a la distorsión de información financiera o de malversación de activos.

Las condiciones que se presentan generalmente cuando ocurre una aseveración equívoca material proveniente de fraude son:

- Incentivos o presiones,
- Oportunidad,
- Racionalización.

En el presente documento el término irregularidad es sinónimo de fraude.

Fuente de información

Información obtenida de origen interna o externa de la entidad la cual se planea usar para otorgarle confianza.

Fuerzas del mercado o Fuerzas clave del mercado

Las características en un mercado que son más importantes para el éxito de un producto o entidad, incluyendo las influencias de los competidores, clientes y proveedores.

Función de auditoría interna

Una actividad de evaluación establecida o proporcionada como un servicio a la entidad. Sus funciones incluyen, entre otras, examinar, evaluar y monitorear la idoneidad y la eficacia del control interno.

G

Grado de confianza

El complemento del riesgo de aceptación incorrecta. La medida de probabilidad asociada con un intervalo de muestra. Conocido también como confiabilidad.

Grupo o Pliego

Todos los componentes (entidades o unidades ejecutoras) cuya información financiera está incluida en los estados financieros del grupo o pliego. Comprende también a la entidad que en sus estados financieros incluya (n) algún (os) proyecto (s) financiado (s) por ente (s) cooperante (s) que tengan la obligación de presentar información financiera.

I

Importe nominal

Un importe determinado durante la planificación, bajo el cual las aseveraciones equívocas no serían acumuladas porque se espera que la acumulación de tales importes claramente no tendrán un efecto material sobre los estados financieros. En otras palabras, los importes por debajo del importe nominal, juzgados por criterios de tamaño, naturaleza o circunstancias, son claramente triviales para la auditoría financiera y en conjunto tales importes no serían considerados en la evaluación general de aseveraciones equívocas a ser reportadas.

Incentivos o presiones

Es una de las tres condiciones que se presentan generalmente cuando ocurre una aseveración equívoca material proveniente de fraude. En el contexto de las tres condiciones de fraude (Incentivos o presiones, oportunidad y racionalización), los incentivos o presiones son razones para que una persona cometa fraude.

Incertidumbre

Es un asunto cuyo resultado depende de acciones o eventos futuros que no están bajo el control directo de la entidad pero que pueden afectar los estados financieros.

Incertidumbre material

Incertidumbre que existe cuando la magnitud de su impacto potencial y la probabilidad de ocurrencia son tales que se necesita una revelación apropiada de la naturaleza y las implicaciones de la incertidumbre para que:

- En el caso de un marco de información financiera, la presentación de los estados financieros sea razonable, o
- En el caso de un marco de cumplimiento, los estados financieros y presupuestales no sean engañosos.

Inconsistencia

Es la información que contradice la información contenida en los estados financieros auditados. Una inconsistencia material puede hacer dudar acerca de las conclusiones de auditoría extraídas de evidencia obtenida anteriormente y, posiblemente, acerca de los fundamentos para la opinión de auditoría sobre los estados financieros.

Incumplimiento

Actos de omisión o comisión por parte de la entidad, intencional o no intencional, que son contrarios a las leyes o contratos vigentes.

Indagación

La indagación consiste en buscar información, financiera y no financiera, de personas conocedoras o bien informadas, dentro de la entidad o fuera de ella.

Independencia

Los profesionales del auditor están, de hecho y en apariencia, libres de intereses que pudieran ser considerados como incompatibles con la

objetividad, integridad e imparcialidad, de acuerdo con los códigos de ética y las reglas de independencia local o nacional u otros requerimientos reglamentarios de independencia.

Indicador de desempeño o Indicador Clave de Desempeño

Factores clave que usa la Administración para medir y administrar el desempeño financiero de la entidad. Algo visible o evidente que relaciona entre sí diferentes grupos de información (operativa o financiera), que muestra el progreso de una acción frente a la meta y al alcance de culminación, y que la Administración usa frecuentemente para medir y administrar la entidad para el logro de sus estrategias.

Información comparativa

Son los montos y revelaciones incluidos en los estados financieros, con respecto a uno o más periodos anteriores, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable.

Información financiera intermedia o estados financieros intermedios

Información financiera que puede ser menos de un grupo completo de los estados financieros emitida en fechas intermedias, generalmente semestral o trimestral.

Información suplementaria

Es la información que se presenta junto con los estados financieros (incluidas sus notas relacionadas), pero que no requiere de un marco de información financiera aplicable como en el caso de preparar estados financieros, normalmente se presentan cédulas suplementarias, formatos o como notas adicionales.

Informe anual

Un documento emitido por la entidad, anual, el cual incluye los estados financieros con el dictamen del auditor.

Infraestructura de TI

Un componente del entorno de tecnología de información que típicamente se compone de hardware, sistemas operativos, bases de datos y redes.

Iniciación

El punto donde una transacción entra primero al proceso de la entidad, es preparado y presentado para registro.

Inspección

Es una técnica de auditoría que consiste en el examen de los registros o documentos, internos o externos, sean estos en papel en formatos electrónicos u otro medio, o mediante el examen físico de un activo.

Grupos de interés

Grupos, personas o entidades que pueden afectar o ser afectados por el logro de objetivos de la entidad. Con frecuencia tienen una relación directa con la entidad proporcionando factores de información y/u obteniendo resultados de la entidad, y pueden influir en los objetivos y estrategias de la entidad. Los interesados pueden ser tanto internos como externos para la entidad e incluyen a la ciudadanía, a los encargados del gobierno de la entidad, la Administración, los accionistas, clientes, proveedores, prestamistas, empleados, gobierno, grupos de interés especial.

Internet o acceso remoto

Los métodos, procesos y tecnología usados para conectar a usuarios de aplicaciones de TI con el entorno de TI desde fuentes externas.

Investigar

Es un procedimiento utilizado para resolver asuntos que surgen de otros procedimientos.

J

Juicio profesional

Aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética,

para la toma de decisiones acerca del curso de acción adecuado, en función de las circunstancias del encargo de auditoría.

M

Malversación de activos

Involucra el hurto y/o mal uso de activos de una entidad, y con frecuencia es perpetrada por empleados en importes relativamente pequeños o inmateriales. También puede involucrar a la Administración, quien generalmente está más capacitada para encubrir u ocultar malversaciones de manera que sea difícil su detección.

Marco de información financiera aplicable

Es el marco de información financiera adoptado por la Administración, y cuando proceda, por los encargados del gobierno de la entidad, para la preparación de los estados financieros, considerando la naturaleza de la entidad, el objetivo de los estados financieros o los requerimientos de la legislación o normas regulatorias.

Marco de cumplimiento

Un marco de información financiera que requiere el cumplimiento de sus requerimientos, pero no reconoce que la Administración puede necesitar proporcionar revelaciones adicionales o desviarse de un requerimiento del marco con el fin de lograr una presentación razonable de los estados financieros.

Marco legal

Aquellas leyes y normas regulatorias a las cuales una entidad está sujeta.

Materialidad

La magnitud de una omisión o una aseveración equívoca que, individualmente o en conjunto, a la luz de las circunstancias que la rodean, podría esperarse razonablemente que influyeran en las decisiones

económicas de los usuarios de los estados financieros (grupos de interés). La materialidad es determinada por equipo de auditoría.

Materialidad de Planeación

El nivel general de materialidad para los estados financieros tomados en conjunto.

Memorando de Planificación

Un memorando que resume los resultados de los procedimientos de planificación y la estrategia general de auditoría, previamente discutido y es acordado por el equipo de auditoría en el Evento de Planificación del Equipo. Proporciona evidencia de que el equipo de auditoría desarrolló, discutió y aprobó la estrategia de auditoría para el desarrollo del trabajo de auditoría.

Memorando Resumen de Revisión (MRR)

Un memorando que proporciona al equipo de auditoría un resumen de los resultados y conclusión de auditoría, una descripción de los asuntos importantes, y deficiencias significativas que surgen durante el desarrollo de auditoría.

Monitoreo de controles

Es un componente del control interno. Un proceso para evaluar la eficacia de desempeño del control interno a través del tiempo. Incluye evaluar el diseño y operación de los controles oportunamente y tomar las acciones correctivas necesarias modificadas para los cambios en las condiciones que se desarrollan.

Muestra

Las partidas individuales provenientes del universo, que son seleccionadas para examen.

Muestra representativa

Una muestra que está libre de influencias de selección y contiene partidas de muestreo que tienen características típicas del universo.

Muestreo al azar

Técnica de muestreo no estadístico, requiere que se seleccione una muestra sin influencias intencionales o inapropiadas.

Muestreo aleatorio

Técnica de muestreo donde cada partida en el universo tiene una oportunidad igual o conocida de selección, independientemente de su tamaño.

Muestreo basado en el juicio (Muestreo no estadístico)

Técnica de muestreo para la cual se considera el riesgo de muestreo al evaluar una muestra de auditoría, sin usar la teoría estadística para medir ese riesgo.

Muestreo de auditoría (Muestreo)

Técnica de auditoría que consiste en la aplicación de un procedimiento a menos del 100% de las partidas dentro de un universo, de manera que todas las unidades de muestreo tenga una oportunidad de selección, con el fin de obtener una base razonable para extraer conclusiones acerca del universo.

Muestreo de Unidades Monetarias

Técnica de muestreo que usa probabilidad proporcional al tamaño para seleccionar una muestra y expresar una conclusión sobre el universo como un valor monetario.

Muestreo estadístico

Una técnica de auditoría cuyo enfoque tiene las siguientes características:

- Selección de las partidas de muestra sin influencias; es decir, cada unidad de muestreo tiene una oportunidad igual de ser seleccionada; y

- el uso de la teoría de probabilidad para evaluar los resultados de la muestra, incluyendo medición del riesgo de muestreo.

Un enfoque de muestreo que no tiene estas características es considerado muestreo basado en el juicio (muestreo no estadístico).

N

Nivel de Precisión

Una medida de la diferencia entre una estimación de muestra y las características del universo correspondiente en un riesgo de muestreo específico. Conocido también como la provisión para riesgo de muestreo.

No confiar en controles

Una evaluación preliminar del riesgo de control hecha después de obtener la comprensión necesaria de las TS o los procesos de revelación significativa de la entidad. Cuando se decide no confiar en los controles se cree que los controles no han sido diseñados apropiadamente, implementados eficazmente o que es improbable que operen eficazmente durante todo el período de confianza y, por lo tanto, se ha decidido no probar los controles y se ha identificado procedimientos sustantivos que se cree proporcionan la evidencia necesaria para soportar los saldos contables o revelación relacionados, o se cree que probar los controles sería ineficiente. Alternativamente, puede hacerse una evaluación del riesgo de control de no confiar en controles después de los resultados de las pruebas sobre controles, si aún se ejecutan, u otra evidencia de auditoría indica que los controles no han sido implementados o son ineficaces.

O

Objetivos de la entidad

Los objetivos de la entidad con frecuencia están representados por la misión de la entidad y las declaraciones de valores, conducen a una estrategia general y los resultados que la entidad está tratando de lograr. Objetivos más específicos fluyen de una amplia estrategia de la entidad y

representan metas medibles, alcanzables, a corto plazo que dirigen las operaciones de la entidad.

Observación

Técnica de auditoría que consiste en presenciar un proceso o procedimiento que está siendo ejecutado por otras personas, por ejemplo, la observación del conteo de existencias hecho por personal de la entidad o la observación de la ejecución de las actividades de control.

Oportunidad

En el contexto de las tres condiciones de fraude (Incentivos o presiones, oportunidad y racionalización), la oportunidad es la circunstancia (por ejemplo falta de controles o controles ineficaces) dentro de una compañía que permite que se cometa un fraude. Por ejemplo, la falta de segregación de funciones incompatibles y/o responsabilidades de trabajo incompatibles.

Organización de servicios

Una organización externa (o un segmento de una organización) que proporciona servicios a las entidades usuarias que forman parte de aquellos usuarios del sistema de información pertinente de estas entidades para la presentación de información financiera.

Otra información

Información financiera y no financiera (distinta de los estados financieros y el dictamen del auditor sobre los mismos) que está incluida, bien sea por ley, regulación o costumbre, en un documento que contiene los estados financieros auditados y el dictamen del auditor sobre los mismos.

Otros CGTI

Una categoría de CGTI. Los datos que soportan la información financiera son respaldados de manera que la información pueda ser recuperada correcta y completamente en caso de una interrupción del sistema o un problema de integridad de la información (es decir, respaldo y recuperación). Los programas son ejecutados como están planeados y las

desviaciones del procesamiento programado son identificadas y resueltas oportunamente (es decir, programación). Los problemas o incidentes de las operaciones de TI son identificados, resueltos, revisados y analizados oportunamente (es decir, administración y monitoreo de problemas e incidentes) (Ver también: Categoría o categorías de CGTI, administración de cambios y Acceso lógico).

P

Paquete de reportes

La información financiera y asociada que proporcionan los componentes (entidades o unidades ejecutoras) a la Administración del grupo o pliego para propósitos de consolidación e integración.

Parte relacionada

Una parte que es:

- Una parte relacionada según se define en el marco de información financiera aplicable, o
- Donde el marco de información financiera aplicable establece requerimientos mínimos, según se indica:

Una persona u otra entidad que tiene control o influencia significativa, directamente o indirectamente a través de uno o más intermediarios, sobre la entidad,

Otra entidad sobre la cual la entidad tiene control o influencia significativa, directamente o indirectamente a través de uno o más intermediarios

Otra entidad que está bajo control común con la entidad por tener:

- Propiedad común controladora
- Propietarios que son integrantes de la familia cercana o
- Administración clave común

Partidas clave

Es aquella partida que por su nivel de riesgo, ya sea cualitativo o cuantitativo, podría afectar (de ser incorrecta) considerablemente los

estados financieros, de tal forma que pueda modificar la estructura, y en consecuencia la opinión del dictamen del auditor.

Pericia

Destrezas, conocimiento y experiencia en un campo específico.

Período intermedio

El período transcurrido entre el primer día del período de auditoría y una fecha antes de la fecha del Estado de Situación Financiera.

Período restante

El periodo cubierto entre la fecha del período intermedio y la fecha del Estado de Situación Financiera.

Plan de auditoría

Convierte la estrategia de auditoría en una descripción comprensiva del trabajo a ser ejecutado. El plan de auditoría es documentado mediante los papeles de trabajo, describiendo el trabajo a ser ejecutado sobre cada clase de transacciones significativas (TS), proceso de revelación significativa, cuenta significativa y las aseveraciones relevantes. Incluye los procedimientos que trata el presente Manual, incluyendo las pruebas sobre controles cuando se usa una estrategia de confianza en controles, y los procedimientos sustantivos que se planea ejecutar para responder a la evaluación del riesgo combinado.

Precisión

Usada con las técnicas analíticas, es el importe máximo de diferencia entre los registros de la entidad y la expectativa que se estaría dispuesto a aceptar sin más investigación. En base al juicio profesional, se establece la precisión como un importe o rango de importes que es suficientemente pequeña para identificar errores materiales, individualmente o en conjunto.

Presupuestos de tiempo

Un plan para mostrar las horas estimadas y el costo hora hombre correspondiente al nivel de integrante de la comisión auditora, empleado para determinar el uso apropiado de recursos y estimar la retribución del trabajo de auditoría.

Probar los procedimientos de la Administración

Una opción de evaluación de riesgos de control, utilizado cuando se ejecuta pruebas de los procedimientos de la Administración y se concluye que los controles están funcionando eficaz y suficientemente para reducir los riesgos de aseveración equívoca material en los estados financieros.

Procedimientos analíticos

Evaluaciones de información financiera mediante el análisis de relaciones plausibles entre información financiera y no financiera. Los procedimientos analíticos también comprenden, según sea necesario, investigación de fluctuaciones o relaciones identificadas que son inconsistentes con otra información relevante o que difieren de los valores esperados por un importe significativo.

Procedimientos analíticos generales

Aquellos procedimientos analíticos ejecutados durante la planificación que ayudan a identificar áreas de alto riesgo que pueden requerir mayor énfasis de auditoría, o áreas de bajo riesgo donde se puede minimizar el trabajo de auditoría. Los procedimientos analíticos generales son diseñados para destacar los cambios significativos esperados o no esperados, o la ausencia de cambios esperados, en importes clave de los estados financieros, indicadores de desempeño, tendencias de rentabilidad o relaciones financieras.

Procedimientos analíticos sustantivos

Procedimientos analíticos diseñados y ejecutados, solos o en combinación con pruebas de detalles.

Procedimientos de actualización

Procedimientos de auditoría ejecutados para actualizar los hechos desde el momento de los procedimientos intermedios hasta la fecha del Estado de Situación Financiera.

Procedimientos de Control Primarios

Procedimientos ejecutados para obtener evidencia de que los CGTI están funcionando eficazmente.

Procedimientos para la evaluación de riesgos

Los procedimientos de auditoría ejecutados para obtener una comprensión de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad, para identificar y evaluar los riesgos de aseveración equívoca material, debido a fraude o error, tanto en los estados financieros como en las aseveraciones.

Procedimientos de la administración

Controles importantes al nivel de entidad dentro del componente de control interno ambiente de control y otros controles ejecutados por la Administración en entidades pequeñas para monitorear las transacciones, que reducen colectivamente los riesgos de aseveración equívoca material en los estados financieros.

Procedimientos generales de auditoría

Corresponde a los procedimientos (aplicación de un conjunto de técnicas) requeridos por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y los requerimientos de auditoría señalados por la CGR para auditar aquellas áreas en cada trabajo de auditoría que no serían auditadas como resultado de las evaluaciones de riesgo para cuentas significativas.

Procedimientos Intermedios

Procedimientos ejecutados antes de la fecha del Estado de Situación Financiera.

Procedimientos sustantivos

Un procedimiento de auditoría diseñado para detectar aseveraciones equívocas materiales al nivel de aseveración. Los procedimientos sustantivos comprenden:

- Pruebas de detalles (de tipos de transacciones, saldos contables y revelaciones),
- Procedimientos analíticos sustantivos.

Procedimientos sustantivos primarios

Procedimientos requeridos en todas las auditorías para proporcionar la evidencia de auditoría sustantiva primaria respecto a la razonabilidad de los saldos contables. Los procedimientos sustantivos primarios consisten en procedimientos analíticos sustantivos y pruebas de detalles.

Procesamiento

Los cambios, manipulación o transferencia de información en los libros y registros de la entidad.

Procesamiento de información

Procesamiento correcto y completo de información a través de las transacciones, incluyendo cómo determina la Administración que todas las transacciones son procesadas y que las aseveraciones equívocas han sido detectadas y corregidas oportunamente.

Proceso de Cierre de Estados Financieros

Proceso donde los resultados de varias transacciones son resumidos, revisados, consolidados, integrados, editados y preparados dentro de una variedad de reportes financieros reglamentarios y de la Administración.

Proceso de cierre de estados financieros del grupo o pliego

Proceso que establece los estados financieros del grupo o pliego. Incluye el reconocimiento, medición, presentación y revelación de la información financiera de los componentes (entidades o unidades ejecutoras) en los

estados financieros del grupo o pliego por medio de la integración o consolidación.

Proceso de evaluación de riesgos de la entidad

Un componente de control interno que es el proceso de la entidad para identificar riesgos del sector relevantes para los objetivos del reporte de información financiera y decidir acerca de las acciones para tratar esos riesgos, así como los resultados de los mismos.

Procesos de TI

Los procesos y controles relacionados que usa la Administración para planear y organizar el entorno de tecnología de información, adquirir, implementar y mantener soluciones de tecnología de información, entregar y soportar el entorno de tecnología de información, así como monitorear el proceso.

Procesos de revelación significativa

El proceso por el cual las transacciones, eventos o condiciones que requieren ser revelados por el marco de información financiera aplicable son acumulados, registrados, procesados, resumidos y reportados apropiadamente en los estados financieros.

Profesionales de TI

Los integrantes de la comisión auditora que desarrollan una comprensión del entorno de tecnología de información (TI) y ayudan también a otros integrantes del equipo, según sea necesario, a comprender el entorno de TI, los riesgos potenciales del sector y de los estados financieros relacionados con TI.

Propiedad o Apropiada (de la evidencia de auditoría)

La medida de la calidad de la evidencia de auditoría; esto es, su relevancia y confiabilidad en proporcionar soporte para las conclusiones sobre las cuales se basa la opinión.

Prueba

Es la aplicación de procedimientos a alguna o todas las unidades de una población.

Pruebas de detalles

Las pruebas directas de la información incluida en un tipo de transacciones o un saldo contable o revelación, incluyendo:

- Pruebas de partidas clave,
- Partidas de muestras representativas y/u,
- Otras pruebas de información subyacente.

Pruebas de partidas clave

La selección de partidas específicas, individualmente importantes dentro de un universo de saldos contables, revelaciones o tipos de transacciones cuando se ejecuta pruebas de detalles. Estas partidas son individualmente importantes porque se cree que tienen más probabilidad de contener aseveraciones equívocas materiales (por ejemplo: partidas inusuales, partidas con historia de errores pasados, partidas grandes).

Pruebas de auditoria

Consiste en la aplicación de procedimientos para identificar y evaluar el riesgo de aseveraciones equívocas materiales en los estados financieros y presupuestales, la identificación y evaluación de los controles para mitigar esos riesgos.

Pruebas de controles

Procedimientos efectuados para obtener seguridad razonable del control implantado, mediante la confirmación de que los controles han operado efectivamente durante el período examinado, asegurando el cumplimiento de directivas internas, disposiciones legales y reglamentarias.

R

Racionalización

En el contexto de las tres condiciones de fraude (Incentivos o presiones, oportunidad y racionalización), la racionalización (actitud) es el carácter o el conjunto de valores éticos que permite las personas cometer un acto deshonesto, o una situación en la cual las personas pueden justificar un acto deshonesto.

Recorrido

Procedimiento para confirmar la comprensión de una TS o un proceso de revelación significativa y para confirmar los puntos donde la información es, o debe ser, capturada, trasladada o modificada. Abarca todo el recorrido crítico de iniciación, registro, procesamiento y reporte en el mayor general (o proveer la base para revelaciones), incluyendo los asientos de diario que registran las transacciones en el mayor general desde los libros auxiliares relevantes y confirmando la comprensión de cómo se corrige la información que ha sido procesada incorrectamente luego de haberse identificado que fue procesada incorrectamente.

Recorrido crítico

Cómo las transacciones son iniciadas, registradas, procesadas y reportadas y como la información incorrecta es corregida dentro de un tipo significativo de transacciones. Incluye las políticas y procedimientos establecidos que la Administración usa para asegurar que las directrices sean llevadas a cabo y aplicadas.

Red (en relación con el sistema de TI)

Un grupo de computadoras y dispositivos asociados que comparten un enlace común de comunicaciones y generalmente comparten los recursos almacenados en un servidor de computador.

Registro

El punto donde una transacción es registrada primero en los libros y registros de la entidad.

Registros contables

Los registros de asientos iniciales y registros de soporte, tales como cheques y registros de transferencias electrónicas de fondos; facturas; contratos; el mayor general y los libros auxiliares; asientos de diario y otros ajustes a los estados financieros que no están reflejados en asientos de diario formales; y registros tales como hojas de trabajo y hojas de cálculo que soportan asignaciones de costos, cómputos, conciliaciones y revelaciones.

Recálculo

Verificación independiente de la exactitud matemática de documentos y registros.

Reportes

Documentos que recogen información financiera de la entidad a determinada fecha, cuyo objeto es informar sobre diversos asuntos relacionados a deficiencias y deficiencias significativas, asuntos de importancia y temas relacionados al encargo de auditoría que deben ser comunicados a la entidad y a la Contraloría General.

Reporte de información financiera fraudulenta

Aseveración equívoca intencional, incluyendo omisión de importes o revelaciones en los estados financieros, para engañar a los usuarios de los estados financieros.

Carta de manifestaciones

Una declaración por escrito que la Administración proporciona para confirmar ciertos asuntos o para soportar otra evidencia de auditoría. En este contexto, las manifestaciones escritas, no incluyen los estados financieros, las aseveraciones contenidas en los mismos, ni en los libros y registros de soporte.

Reprocesamiento

La ejecución independiente, por parte del auditor, de procedimientos o controles que originalmente fueron ejecutados como parte del control interno de la entidad.

Responsabilidad por activos

Procedimientos para comparar los activos registrados con los activos reales y efectuar acciones apropiadas cuando se identifican diferencias. Tales procedimientos ayudan a proporcionar seguridad de que se están siguiendo los procedimientos de autorización y salvaguardia de activos. Uno de los objetivos que se relacionan principalmente con el control de la Administración sobre la disposición de activos y pasivos de la entidad y sólo indirectamente con los controles sobre el procesamiento de información, los cuales conciernen a la exactitud, oportunidad y registro completo de las transacciones. Sin embargo, la ausencia de tales controles puede aumentar el riesgo de aseveraciones equívocas materiales en la información financiera que se mantiene en los libros y registros de la entidad.

Resumen de Diferencias de Auditoría

Es un reporte que contiene las aseveraciones equívocas corregidas y no corregidas identificadas durante el trabajo de auditoría, en base al umbral determinado para acumular estas diferencias.

Revelaciones significativas

Es una revelación de estados financieros que podría contener aseveraciones equívocas materiales y/o relación con riesgos identificados del sector y de estados financieros. Adicionalmente, las revelaciones requeridas específicamente por ley o por organismos reglamentarios son significativas.

Revisión de control de calidad del trabajo de auditoría

Es un proceso diseñado para proporcionar una evaluación objetiva de los juicios más importantes utilizados por la comisión auditora, del sustento de

los procedimientos de auditoría mediante la documentación de auditoría y de las conclusiones alcanzadas para preparar el informe de auditoría.

Revisión de segundo nivel

Los procedimientos de revisión ejecutados para estar satisfecho de que la revisión detallada es adecuada y se ha hecho reconocimiento apropiado del área de auditoría y los importes y revelaciones de estados financieros que le corresponden.

Revisión detallada

La revisión del trabajo de auditoría, incluyendo los papeles de trabajo, en detalle.

Riesgos de aseveración equívoca material

Los riesgos de que los estados financieros estén erróneos materialmente antes de la ejecución de los procedimientos de auditoría.

Riesgo de auditoría

Posibilidad que el auditor emita una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros contengan errores materiales. El riesgo de auditoría es una combinación de riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección.

Riesgo de control

El riesgo que una aseveración equívoca pueda ocurrir en un tipo de transacción, saldo contable o revelación y que pueda ser material, individualmente o en conjunto con otras aseveraciones equívocas, y no sea prevenida o detectada y corregida oportunamente por el control interno de la entidad.

Riesgo de detección

El riesgo que los procedimientos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, no detecten una aseveración equívoca que

existe y que podría ser material, individualmente o en conjunto con otras aseveraciones equívocas.

Riesgo de no detección

Es la posibilidad de que un saldo de cuenta o una clase de transacciones hayan sufrido distorsiones que puedan resultar materiales, individualmente o al acumularse con otras distorsiones de otros saldos o clases de transacciones, sin que hayan podido ser detectadas por los procedimientos sustantivos del auditor.

Riesgo de muestreo

Riesgo de que la conclusión del auditor basada en una muestra pueda diferir de la que obtendría aplicando el mismo procedimiento de auditoría a toda la población. El riesgo de muestreo puede conducir a dos tipos de conclusiones erróneas:

- En el caso de la evaluación de controles (prueba de controles), podría concluirse que los controles son más efectivos de los que realmente son, o en el caso de la evaluación de los detalles (prueba de detalle), podría concluirse que no existe un error material, cuando en realidad el efecto sí existe. El auditor se preocupa principalmente por este tipo de conclusión errónea debido a que afecta la efectividad de la auditoría y es más probable que conduzca a una opinión de auditoría inapropiada.
- En el caso de la evaluación de controles (prueba de controles), se podría concluir que los controles son menos efectivos de lo que realmente son, o en el caso de la evaluación de los detalles (prueba de detalle), que existe un error material cuando el efecto no existe. Este tipo de conclusión errónea afecta la eficiencia de la auditoría así como también usualmente conduce a realizar trabajos adicionales para establecer que la conclusión inicial estuvo incorrecta.

Riesgo identificado

Un riesgo de aseveración equívoca material al nivel de aseveración que podría ocurrir dentro de un tipo significativo de transacción y un proceso de revelación significativa, que tiene una probabilidad de ocurrencia de una

aseveración equívoca y una magnitud que podría resultar en una aseveración equívoca material, individualmente o en conjunto, en la(s) aseveración(es) de estados financieros relevante(s) relacionada(s).

Riesgo inherente

Susceptibilidad de una aseveración sobre un tipo de transacción, saldo contable o revelación, a una aseveración equívoca que podría ser material, individualmente o en conjunto con otras aseveraciones equívocas, antes de considerar algunos controles relacionados.

Riesgo significativo

Un riesgo inherente con una probabilidad más alta de ocurrencia y una magnitud más alta de efecto si ocurriera. Es un riesgo identificado y evaluado de aseveración equívoca material que, a juicio del auditor, requiere consideración especial de auditoría. Los riesgos significativos son un subgrupo de riesgos inherentes más altos.

S

Salvaguarda de activos

Las restricciones, diseñadas para prevenir la pérdida de activos, sobre el acceso y uso de activos y registros, incluyendo acceso físico y acceso indirecto a través de la preparación y procesamiento de información que autoriza, o de otra manera facilita, el uso o disposición de activos. Uno de los objetivos que se relacionan principalmente con el control de la Administración sobre la disposición de activos y pasivos de la entidad y solamente en forma indirecta con los controles sobre el procesamiento de información, los cuales conciernen al registro exacto, oportuno y completo de transacciones. Sin embargo, la ausencia de tales controles puede aumentar el riesgo de aseveraciones equívocas materiales en la información financiera que se mantiene en los libros y registros de la entidad.

Segregación de funciones incompatibles

La asignación a diferentes personas la responsabilidad de autorizar transacciones, registrar transacciones y mantener la custodia de activos con la intención de reducir las oportunidades de permitir que cualquier persona esté en posición de cometer y ocultar fraude o error en el curso normal de sus funciones.

Selección de muestra al azar

Un método de seleccionar una muestra sin seguir una técnica estructurada.

Selección sistemática de muestra

Un método de seleccionar una muestra en la cual cada 'n' partida es seleccionada.

Selección de muestreo aleatorio

Un método de seleccionar una muestra en la cual las partidas son seleccionadas aleatoriamente del universo para la muestra y cada partida tiene una oportunidad igual o conocida de selección sin importar el tamaño. Las partidas de muestra son seleccionadas típicamente a través de generadores de números aleatorios.

Servicios fuera del alcance

Los servicios solicitados por la Administración y/o quienes están encargados del gobierno de la entidad, que son adicionales a la auditoría requerida por las normas profesionales.

Sistema de información

Un componente del control interno que incluye el sistema de reporte de información financiera y consiste en los procedimientos y registros establecidos para iniciar, registrar, procesar y reportar las transacciones de la entidad (así como los eventos y condiciones) y para mantener responsabilidad por los activos, pasivos y patrimonio relacionados.

Sistema operativo

Un programa computarizado que administra las comunicaciones entre las aplicaciones de TI, la base de datos del sistema de la Administración, herramientas de software y el hardware del computador.

Sistemática

Una ocurrencia que puede esperarse que ocurra en cada circunstancia similar.

Solicitud de confirmación negativa

Una solicitud que la parte confirmante responde directamente al auditor solamente si la parte confirmante está en desacuerdo con la información proporcionada en la solicitud.

Solicitud de confirmación positiva

Es una solicitud enviada a la parte confirmante para que responda directamente al auditor, indicando si está de acuerdo o en desacuerdo con la información proporcionada en la solicitud o debe proporcionar la información solicitada.

Suficiencia (de la evidencia)

La medida de la cantidad de evidencia de auditoría. La cantidad de la evidencia de auditoría necesaria es afectada por la evaluación de los riesgos de aseveración equivocada material (mientras más alto sea el riesgo evaluado, es probable que se requiera más evidencia de auditoría) y también por la calidad de tal evidencia de auditoría (mientras más alta sea la calidad, menor será la evidencia de auditoría requerida).

Socio responsable del trabajo de auditoría

Es el responsable del trabajo de auditoría y su realización, así como del dictamen que emite en nombre de la firma, y que donde fuere requerido, tiene la autoridad apropiada de una institución profesional, legal o reguladora.

Supuestos/premisas de la Administración

Los supuestos/premisas hechos por la Administración, o hechos identificados por un experto, que son usados por la Administración para hacer estimaciones contables. En algunos casos, los supuestos/premisas pueden ser conocidos como factores de información (inputs), cuando se refiere a la información subyacente a la cual son aplicados supuestos/premisas específicos.

T

Técnica de Auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para obtener la evidencia necesaria que le permita fundamentar su opinión profesional. Su empleo se basa en el criterio o juicio profesional, según las circunstancias.

Transacciones Significativas

Un tipo de transacción que afecta en forma material a una cuenta o revelación significativa y sus aseveraciones relevantes, bien sea directamente mediante asientos en el mayor general o indirectamente mediante la creación de derechos u obligaciones que pueden no ser registradas en el mayor general. Incluye transacciones rutinarias significativas, no rutinarias y de estimación desde su iniciación, registro, procesamiento, corrección según sea necesario, y reporte en los estados financieros.

Transacciones significativas altamente automatizadas

TS son transacciones rutinarias que están sujetas a procesamiento altamente automatizado con poca o ninguna intervención manual.

Transacciones significativas de estimación

Se relacionan con transacciones que incluyen el desarrollo de estimaciones contables para las cuales existe una incertidumbre de medición significativa. Estas transacciones reflejan juicios, decisiones y elecciones hechas por la Administración de la entidad.

Transacciones significativas no rutinarias

Se refiere a transacciones que son inusuales, debido a su tamaño o naturaleza, y que por lo tanto no ocurren con frecuencia. La información involucrada generalmente no es parte de la TS rutinaria.

Transacciones significativas rutinarias

Transacciones normativas o estandarizadas que son recurrentes frecuentemente. Están sujetas a procesamiento sistemático y tienen menos probabilidad de dar lugar a riesgos significativos

U**Unidades de muestreo**

Las partidas individuales que constituyen un universo.

Universo

El conjunto completo de información del cual se selecciona una muestra y sobre el cual se desea sacar conclusiones para la auditoría

CAPITULO III: METODOLOGÍA

3.1 Tipo de investigación

La presente investigación no experimental de tipo descriptivo, tiene como objetivo la incidencia de la variable independiente referido al enfoque de auditoría financiera integral, sobre la variable dependiente auditoría a los estados presupuestarios y financieros que se efectúan en el Sistema Nacional de Control, bajo el ente Rector la Contraloría General de la República.

3.2 Diseño de investigación

El Diseño de la investigación por su dimensión temporal es longitudinal, toda vez que se analizó las variables independientes y dependientes en un período de cinco años, es decir información financiera auditada del 2010 – 2014; período en la que analizamos y estudiamos las variables de la investigación.

3.3 Población de estudio

El universo de las entidades públicas de acuerdo con el Portal del Estado Peruano²⁷ señala:

Poder Ejecutivo	116
Organismos Autónomos	49
Gobiernos Locales	1,840
Gobiernos Regionales	26

Los informes de auditoría financiera que se ha evaluado de los períodos 2010 – 2014 considerados para determinar una muestra de entidades públicas han sido aquellos que sustentan la opinión de los auditores a la Cuenta General de la República, de esos mismos períodos económicos.

²⁷ <http://www.peru.gob.pe/>

El universo de Sociedades de Auditoría de acuerdo con el Registro de Sociedades de Auditoría Financiera - RESAF²⁸ es de 100 SOAs inscritas que están calificadas para postular a las convocatorias de Concursos Públicos de Méritos que realiza la Contraloría General de la República.

3.4 Tamaño de muestra

Para efectos de la recolección de la información se tomó una muestra de información financiera auditada de las empresas y entidades del Estado; y la opinión de los auditores de las Sociedades de Auditoría – SOAs y Órganos de Control Institucional – OCIs que realizan auditorías financieras gubernamentales en el Perú.

Si bien no se utilizará ninguna técnica aleatoria para la selección de las entidades del Estado Peruano y sus respectivos informes de auditoría, consideraremos el universo de 2,327 entidades, que reporta la Dirección General de Contabilidad Pública.

De las cuales hay 1,856 Municipalidades o Gobiernos Locales (80%), 222 entidades empresariales (10%), 101 Sociedades de Beneficencia (4%), 53 Instituciones Públicas Descentralizadas (2%), 31 Entidades del Gobierno Central (1.3%), 37 Organismos Descentralizados Autónomos (1.5%), 26 Gobiernos Regionales (1%) y el Banco Central de Reserva (0.2%).

Nuestra muestra, según la fórmula de determinación de tamaño de muestra, será de 15 entidades: 05 Ministerios, 02 Universidades, 03 Gobiernos Regionales, 02 Gobiernos Locales, y 03 Empresas del Estado; de los cuales evaluaremos sus informes de auditoría por los períodos 2010 al 2014.

Además, a efectos de contrastar las ventajas y desventajas de la aplicación del “Modelo Metodológico de la Auditoría Financiera con Enfoque Integral para el Sistema Nacional de Control”, consideramos entrevistar a 10

²⁸ <https://apps1.contraloria.gob.pe/infosafpub/Publicaciones/Resaf/SociedadesAuditoria>

socios de firmas de auditores que auditaron esas entidades que representan la muestra de estudio, 10 funcionarios de entidades auditadas y 10 contadores públicos; a quienes se les efectuará las entrevistas respectivas.

3.5 Técnicas de recolección de datos

Las técnicas e instrumentos de recolección de datos reales que se emplean en el presente trabajo de investigación serán las siguientes:

Técnicas

Para la recolección de datos de fuentes secundarias se recurrirá a las fuentes documentales, que se encuentran en los informes de auditoría de las entidades determinadas en la muestra, de los años 2010 al 2014.

Para la recolección de datos de fuente primaria, se emplearán encuestas y/o entrevistas a administradores responsables de la gestión y control de las entidades, a los Contadores de las entidades de la muestra, y a los auditores de las Sociedades de Auditoría; que han participado en las auditorías financieras materia de la investigación.

Instrumentos

Cuestionarios estructurados

Guías de entrevista

Tabulaciones cruzadas

Medidas de dispersión.

CAPITULO IV: RESULTADOS Y DISCUSIÓN

4.1 Análisis, interpretación y discusión

Efectuada en base a encuestas realizadas a los auditores del Sistema Nacional de Control, los funcionarios de las entidades responsables de la gestión pública, y los contadores públicos que elaboran los estados presupuestarios y financieros, objeto de la auditoría de cada una de las entidades de la muestra; considerando como factor de importancia la evaluación de las variables independientes y dependientes que contrastamos con las hipótesis principal y secundarias de nuestra investigación.

4.1.1 Relacionado con el enfoque de auditoría aplicado por el Sistema Nacional de Control

Efectuada a los auditores, contadores y funcionarios que realizan gestión pública en las entidades de la muestra, que tienen la responsabilidad directa en el proceso de rendición de cuentas ante los órganos competentes y a la población del Estado Peruano:

Pregunta 01

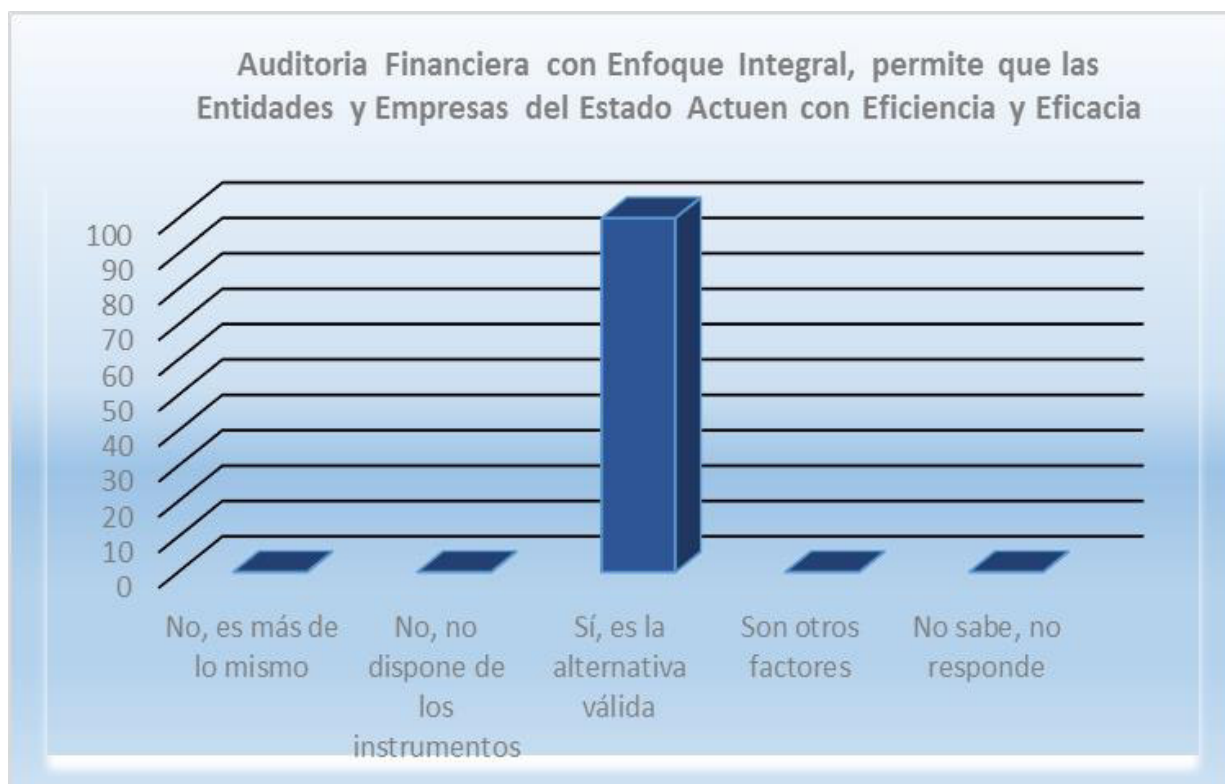
¿Si la auditoría tradicional, no ha podido determinar eficiencia y eficacia en la gestión de las diversas entidades y empresas del Estado; entonces, la auditoría financiera con enfoque integral, podría ser una alternativa para alcanzarlos?

CUADRO Nro. 01

LA AUDITORIA FINANCIERA CON ENFOQUE INTEGRAL, PERMITE QUE LAS ENTIDADES Y EMPRESAS DEL ESTADO ACTUEN CON EFICIENCIA Y EFICACIA

ALTERNATIVAS	CANT	%
No, es más de lo mismo	00	00
No, no dispone de los instrumentos	00	00
Sí, es la alternativa válida	30	100
Son otros factores	00	00
No sabe, no responde	00	00
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.



Pregunta 02

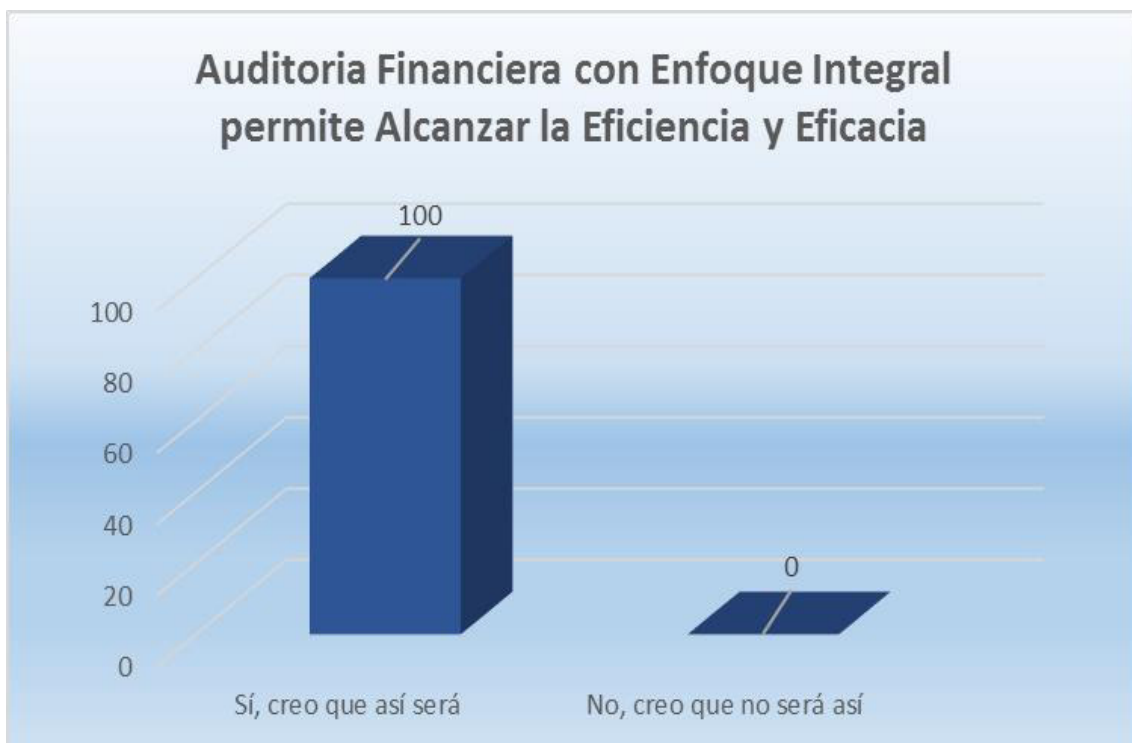
¿Ud. cree que la aplicación de una auditoría financiera con enfoque integral, permitirá un control de prevención, que identifique y corrija inconsistencias que se detecten en las empresas y entidades del sector público?

CUADRO Nro 02

LA AUDITORIA FINANCIERA CON ENFOQUE INTEGRAL PERMITE A LAS EMPRESAS Y ENTIDADES PÚBLICAS ALCANZAR LA EFICIENCIA Y EFICACIA

ALTERNATIVAS	CANT	%
Sí, creo que así será	30	100
No, creo que no será así	00	00
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.



Pregunta Nro. 03:

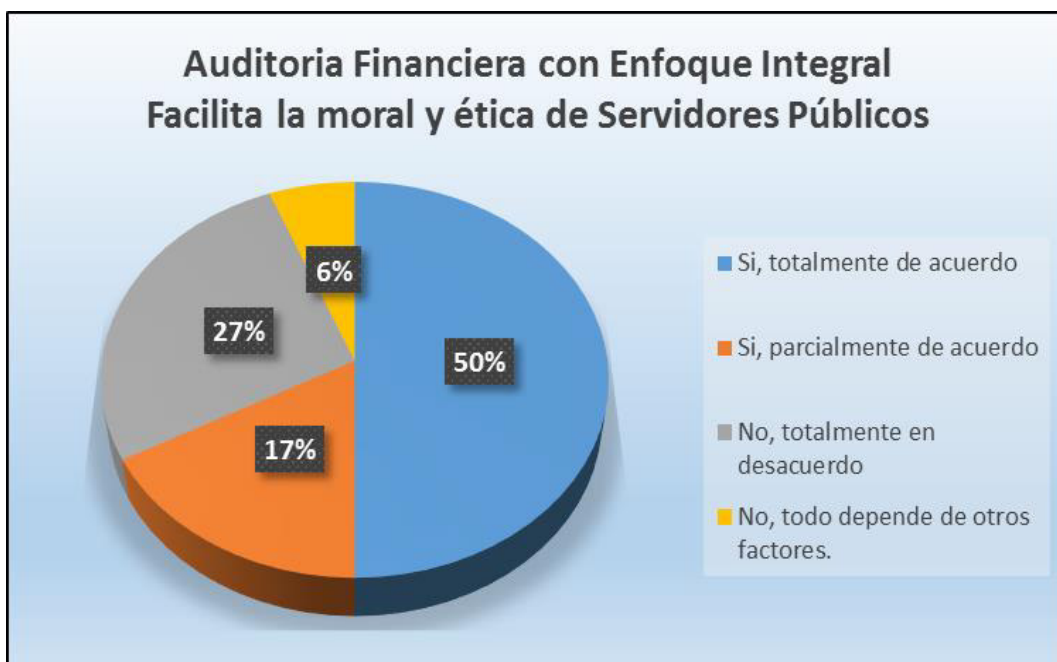
¿Considera usted, que la auditoría financiera con enfoque integral, facilitará la moral y ética de los servidores públicos, como forma de evitar la ineficiencia e ineficacia en las empresas y entidades del sector público?

CUADRO Nro. 03

AUDITORIA FINANCIERA CON ENFOQUE INTEGRAL FACILITA LA MORAL Y ETICA DE SERVIDORES PUBLICOS

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si, totalmente de acuerdo	15	50
Si, parcialmente de acuerdo	05	17
No, totalmente en desacuerdo	08	27
No, todo depende de otros factores.	02	6
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.



Pregunta Nro. 04:

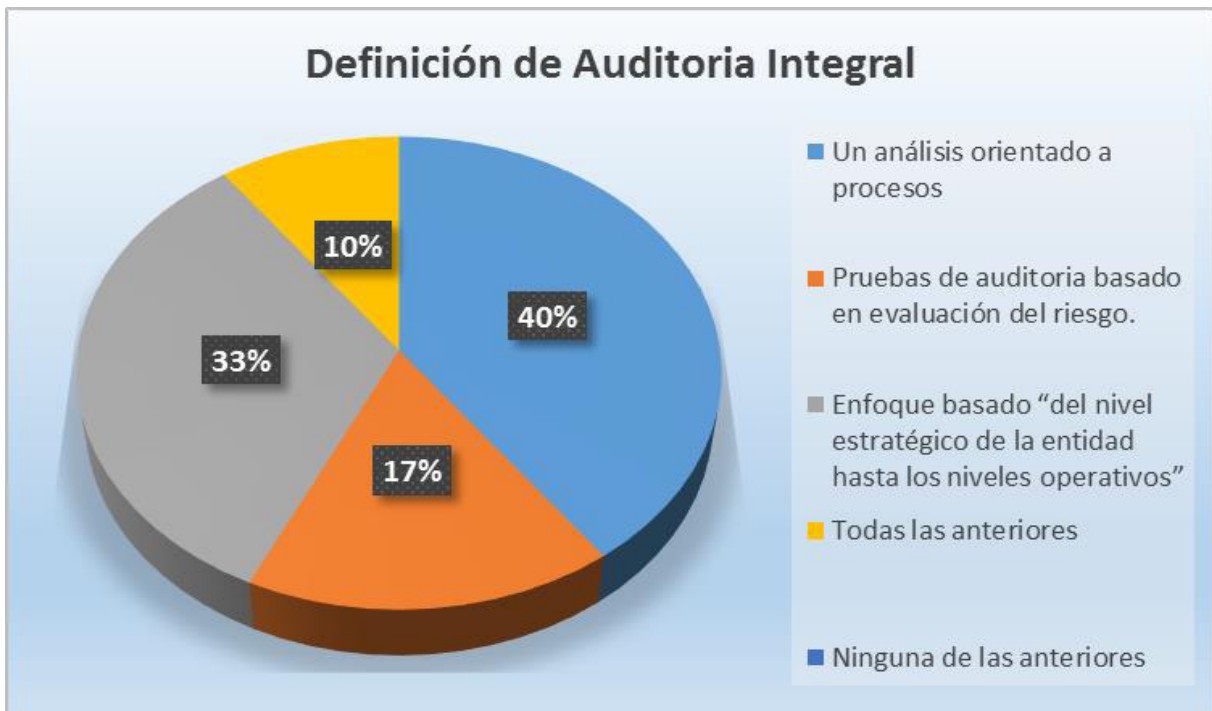
¿Podría indicarnos que significa para usted, una auditoría integral?

CUADRO NR 04

DEFINICION DE AUDITORIA INTEGRAL

ALTERNATIVAS	CANT	%
Un análisis orientado a procesos	12	40
Pruebas de auditoria basado en evaluación del riesgo.	05	17
Enfoque basado "del nivel estratégico de la entidad hasta los niveles operativos"	10	33
Todas las anteriores	03	10
Ninguna de las anteriores	00	00
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.



Pregunta Nro. 05

Podría indicarnos usted, ¿Cuál de las siguientes alternativas han frenado la aplicación de una auditoría financiera con enfoque integral del sector público?

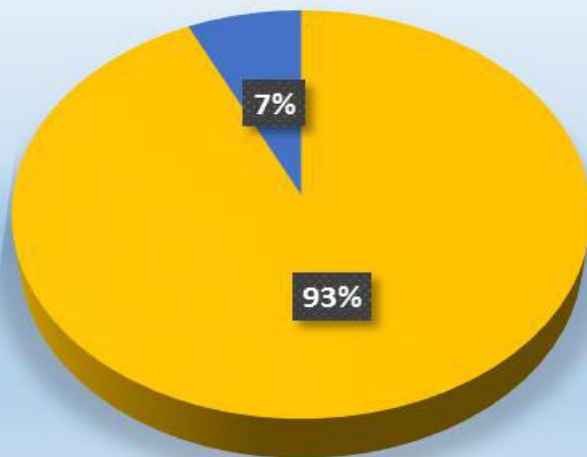
CUADRO Nro. 05

**LIMITANTES DE LA APLICACIÓN DE LA
AUDITORIA FINANCIERA CON ENFOQUE INTEGRAL**

ALTERNATIVAS	CANT	%
Dependencia del ejecutivo financiero	00	00
Se considera a la información financiera como factor determinante de la efectividad.	00	00
Se orientan recursos financieros al apoyo de la auditoría financiera	00	00
Todas las anteriores	28	93.3
Ninguna de las anteriores	02	6.7
TOTAL	30	100

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.

**Limitantes de la Aplicación de la Auditoría
Financiera con Enfoque Integral**



- Dependencia del ejecutivo financiero
- Se considera a la información financiera como factor determinante de la efectividad.
- Se orientan recursos financieros al apoyo de la auditoría financiera
- Todas las anteriores
- Ninguna de las anteriores

Pregunta Nro. 06

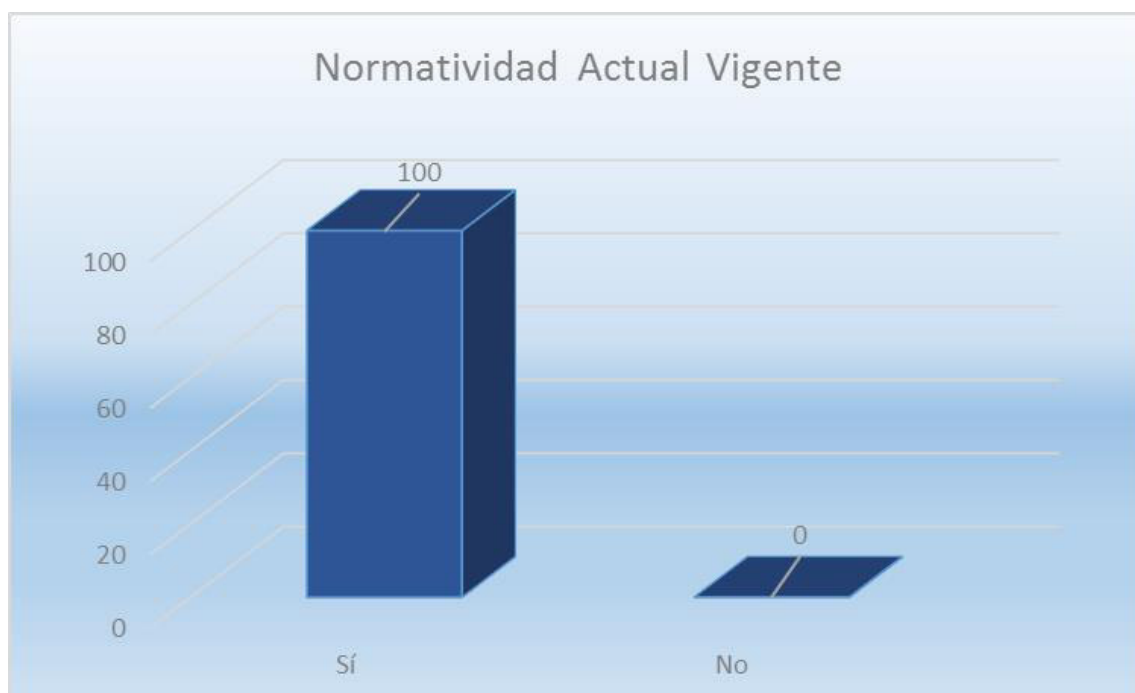
¿Considera usted que la normatividad actual vigente, permite a la Contraloría General de la República como órgano rector del Sistema Nacional de Control, mejorar la gestión de las entidades públicas, en el marco de la aplicación de una auditoría financiera con enfoque integral?

CUADRO Nro. 06

NORMATIVIDAD ACTUAL VIGENTE

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si	30	100
No	00	00
TOTAL	30	100

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.



Pregunta Nro. 07

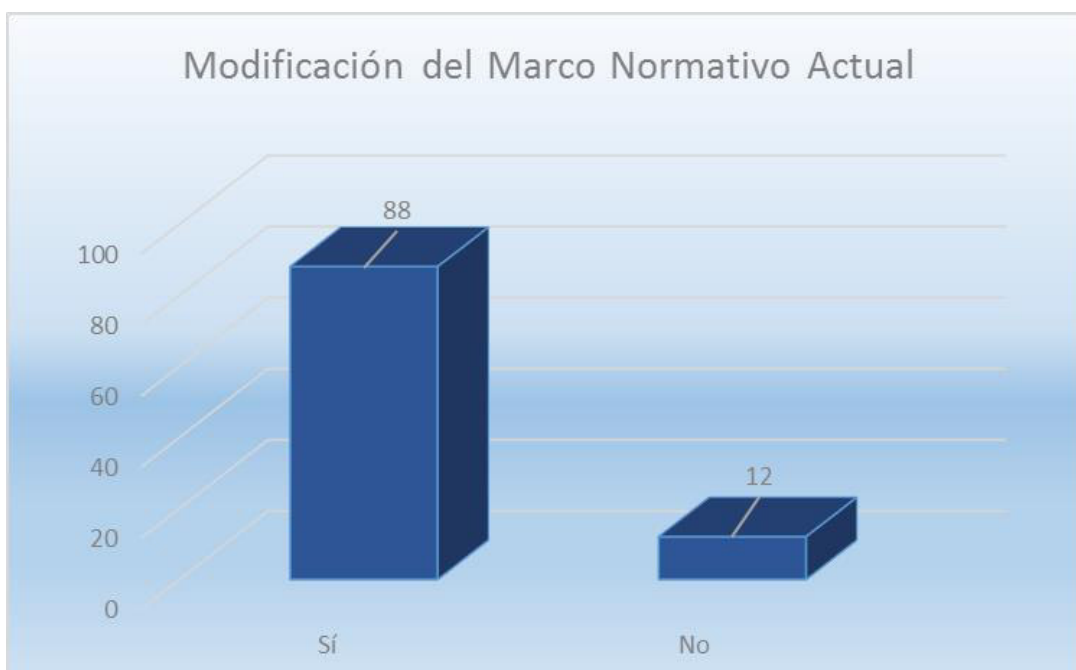
¿Podría indicarnos si es necesario que se modifique el marco normativo y constitucional actual, a fin de lograr entidades eficientes y eficaces, que cumplan con el rol económico y social para las que fueron creadas?

CUADRO Nro 07

MODIFICACION DEL MARCO NORMATIVO ACTUAL

ALTERNATIVAS	CANT	%
Si	70	88
No	10	12
TOTAL	80	100

Fuente: Encuesta realizada por el Autor.



Pregunta Nro 08

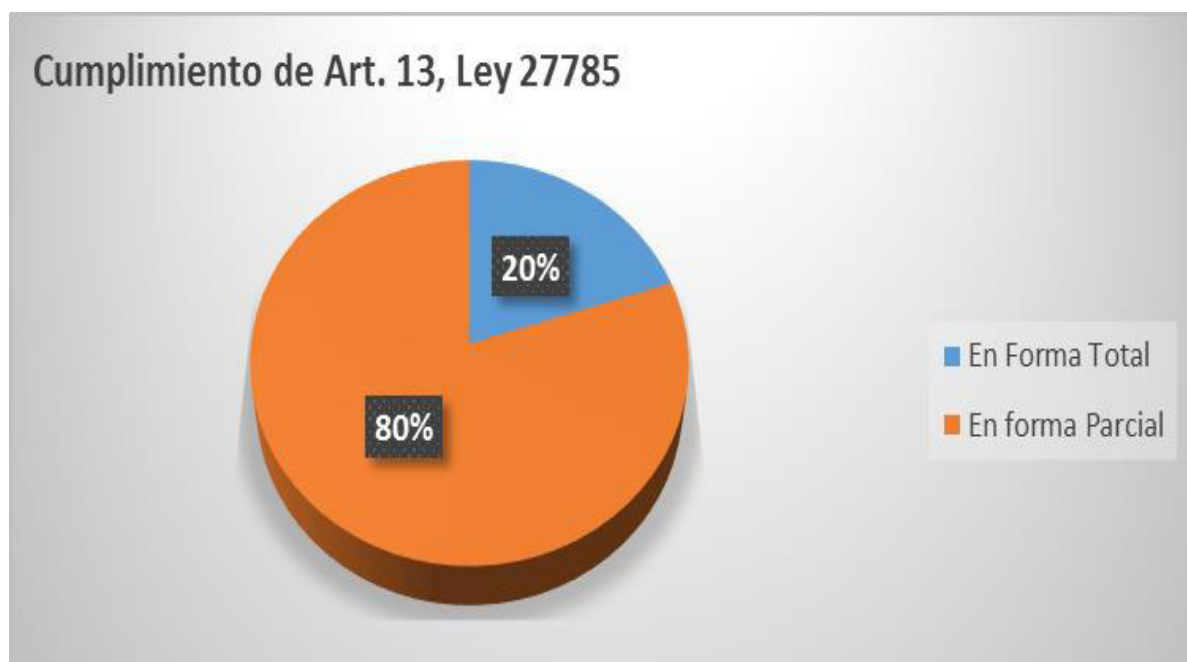
De lo anterior ¿Considera usted, que las sociedades de auditoria (SOAs), cumplen con lo indicado en el literal c) del artículo 13º de la Ley 237785, en forma total o parcial?

CUADRO Nro 08

CUMPLIMIENTO DEL ART. 13º DE LA LEY 27785

ALTERNATIVAS	CANT	%
En forma total (auditoría financiera, económica, de sistemas informáticos, medio ambiente, etc.)	06	20
En forma parcial (auditoría financiera)	24	80
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.



4.1.2 Relacionado con los resultados de las auditorías financieras

Encuesta efectuada a funcionarios públicos que tienen la responsabilidad de la administración y control de los activos fijos, es decir, los responsables de las áreas de control patrimonial, logística, entre otros:

Pregunta 09

¿La auditoría financiera que vienen desarrollando los auditores en el Sistema Nacional de Control, promueven recomendaciones para la mejora continua de la gestión pública?

ALTERNATIVAS	CANT	%
a) Sí	2	5
b) No	28	95
c) No sabe/ no opina	0	0
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

Resultado

De acuerdo a los resultados de la pregunta el 95% de los funcionarios públicos manifiestan que la auditoría financiera lo realiza solo para cumplir con la normativa legal vigente; estas situaciones se representan en el siguiente gráfico:



Pregunta 10

¿Los auditores financieros ejecutan las auditorías financieras con herramientas tecnológicas o sistema informático actualizado continuamente?

ALTERNATIVAS	CANT	%
a) Sí	2	5
b) No	28	95
c) No sabe/ no opina	0	0
TOTAL	30	100

Fuente: Entrevista realizada por el Autor.

Resultado

De acuerdo a los resultados de la pregunta el 95% de las sociedades de auditoría no utilizan aplicativos informáticos para ejecutar las auditorías financieras, solo el 5% cuenta con estos sistemas informatizados; estas situaciones se representan en el siguiente gráfico:



4.2 Prueba de hipótesis

4.2.1 Hipótesis General

La implementación del modelo metodológico de auditoría financiera con enfoque integral permitirá mejorar la calidad de sus procesos y resultados plasmados en los informes de auditoría de las entidades y empresas públicas.

4.2.2 Hipótesis Específicas

- a) Bajo el marco normativo vigente del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, se emiten informes de auditoría financiera inconsistentes con la realidad financiera y presupuestaria de las entidades y empresas públicas.
- b) La aplicación del modelo metodológico de auditoría financiera con enfoque integral en el Sistema Nacional de Control, permitirá uniformizar los procesos de éstas auditorías, los perfiles y roles del auditor financiero gubernamental.

4.3 Presentación de resultados

Los instrumentos aplicados a este trabajo de investigación como las entrevistas y encuestas cuyas preguntas han sido desarrollados en base a los objetivos propuestos en la investigación, fueron aplicadas a una muestra de los informes de auditoría financiera de las entidades previamente seleccionada; de estas mismas entidades entrevistamos al personal del área contable, sus administradores, funcionarios que tienen la responsabilidad de la gestión del control patrimonial, y los auditores del Sistema Nacional de Control.

De los datos recolectados en el proceso de entrevistas efectuadas a 30 profesionales entre auditores, funcionarios y el contador público de las entidades, entre Empresas, Ministerios, Gobiernos Locales y Gobiernos Regionales, se puede determinar que, todas éstas personas entrevistadas concuerdan que no existe un enfoque integral de auditoría financiera alineada a los modernos modelos de gestión pública, que se vienen implementando en otras entidades fiscalizadoras superiores.

4.4 Análisis de los datos recolectados

Los datos recolectados a través de entrevistas fue realizada a 10 socios de firmas de auditoría que participaron en las auditorías a las entidades y empresas que representan la muestra de estudio, 10 funcionarios de esas mismas entidades auditadas y 10 contadores públicos; todos éstos profesionales entrevistados concuerdan en que la auditoría tradicional no ha sido capaz de realizar auditorías eficientes y eficaces, y no ha podido lograr resultados con valor agregado para la mejora continua de las entidades auditadas; por lo que, la auditoría integral se constituye ahora en una alternativa válida para lograr esos objetivos, lo cual se confirma cuando se les pregunta si ¿creen que la aplicación de una auditoría integral permitirá un control de prevención, que identifique y corrija inconsistencias que se detecten en las empresas y entidades del sector público?

De otro lado, el 50% de las personas entrevistadas están totalmente convencidas que la auditoría financiera con un enfoque integral, contribuirá a que el personal de las diversas empresas y entidades del estado, actúen con ética y moral, lo cual es un elemento importante, para alcanzar una gestión eficiente y eficaz. No obstante que aún el 26.67% de los entrevistados, indica todo lo contrario. Asimismo, un 6.66% indica que para que se refuerce la moral y ética de los servidores público, existen otros factores que se deben atacar.

Respecto al conocimiento que tenían los entrevistados de la auditoría integral, el 40% menciono que consistía en un análisis orientado a

procesos. El 33.33% que era un enfoque basado de arriba hacia abajo, es decir desde el nivel estratégico hasta los niveles operativos y otro 16.67% menciona que la auditoría integral consistía en pruebas basados en evaluación del riesgo. Sólo un 10% menciona la alternativa todas las anteriores.

En cuanto a las limitantes que encuentra la auditoría integral para su aplicación el 93.3% de los entrevistados menciona que la auditoría integral se ve limitada en resumen, por la auditoría financiera, a la que toman como referente de efectividad de la empresas y entidades del sector público. Sólo el 6.7%, indico que no afectaban el desarrollo de la auditoría integral.

Marco Normativo

En este aspecto, la totalidad de entrevistados está totalmente de acuerdo que la normatividad actual vigente no permite ni garantiza que las empresas y entidades del sector público, trabajen en un contexto de eficiencia y eficacia, por lo cual el 87.50% considera que es necesario que se modifique la mencionada normatividad, a fin de que se pueda aplicar una auditoria integral que garantice que las empresas y entidades del sector público, sean eficientes y eficaces.

Por último, el 80% de entrevistados menciona que las sociedades de auditoria, solo cumplen su labor fiscalizadora realizando una auditoria parcial, que generalmente se enfoca en la auditoría financiera, frente a un 20% que indico lo contrario.

4.5 Comentario de los datos recolectados

Como se puede observar, si bien es cierto que la mayoría de entrevistados está de acuerdo en aplicar la auditoría integral como medio para contar con empresas y entidades eficientes y eficaces, también es cierto que es necesario que se proceda a modificar la normatividad actual vigente, a fin de modernizar la labor del órgano rector del Sistema Nacional de Control, que garantice dicha eficiencia y eficacia.

También es preciso señalar que, la mayoría de entrevistados no obstante considerar a la auditoría integral como herramienta eficaz, aún no tienen una concepción clara de ella, por lo que sería recomendable que, paralelamente al cambio de normatividad vigente, se inicie un proceso de capacitación al interior de las empresas y entidades del estado y de la Contraloría General de la República y las Sociedades de Auditoría.

CAPITULO V: MODELO METODOLOGICO PROPUESTO

Esta metodología presenta las fases siguientes:

5.1 FASE I: ANÁLISIS GENERAL Y DIAGNÓSTICO

A la Organización, conocer los beneficios que puede obtener de un trabajo de esta naturaleza, el impacto que su realización tendría en sus resultados y evaluar al propio auditor integral

Al Auditor Integral, realizar a un costo relativamente reducido una investigación para detectar las áreas de oportunidad o de problemas que ameriten ser estudiadas con detalle y concluir sobre el costo beneficio de las mismas.

Determinarse los beneficios que pueda lograr la organización con la corrección de sus problemas y el aprovechamiento de las áreas de oportunidad que se presentan, lo que permite justificar y dirigir la realización de las fases siguientes de auditoría.

FASE I ANÁLISIS GENERAL Y DIAGNÓSTICO	
ETAPAS	PROCEDIMIENTOS
1. Evaluación preliminar	<ol style="list-style-type: none"> 1. Entrevista inicial: <ul style="list-style-type: none"> ▪ con los directores de la organización para conocer sus puntos de vista acerca de la misión, objetivos, estrategias, mercados, producción, tecnología, así como sus principales problemas e hipótesis con relación a las causas que las originan. 2. Análisis de los estados financieros e indicadores de operación y control de gestión: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Definir e interpretar las principales razones financieras. ▪ Analizar los estados financieros. ▪ Revisar los indicadores de control de gestión existentes. ▪ Analizar la estructura organizacional. ▪ Identificar y revisar el marco normativo aplicable. ▪ Así como alguna información estadística relevante para identificar las áreas de oportunidad más importantes, relacionadas con los resultados y el status económico-financiero de la organización.
3. Plan de trabajo	<ol style="list-style-type: none"> 1. Evaluación de las condiciones del entorno <ul style="list-style-type: none"> ▪ Competencia actual y potencial, los proveedores y los clientes. ▪ Regulaciones y aspectos fiscales del sector. ▪ Condiciones de la economía que afecten el desempeño del sector en la cual participa la organización. ▪ Marco normativo aplicable 2. Revisión de los informes anteriores: de auditores internos o externos 3. Estudio del proceso administrativo 4. Análisis operacional <ul style="list-style-type: none"> ▪ Observar detalladamente las operaciones cotidianas para identificar los problemas que se presentan, así como su tratamiento y solución. 5. Estudio de la operación actual

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Identificar el impacto económico de la forma de operación actual de la organización, mediante pruebas estadísticas, análisis de tendencias y análisis de variación de resultados. <p>6. Estudio del clima organizacional</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ A través de entrevistas y cuestionarios con el personal de todos los niveles de la organización, recopilación de sus opiniones, comentarios y sugerencias con relación al ambiente organizacional. <p>7. Estudio de actitudes</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Identificar mediante cuestionarios las actitudes no congruentes con el logro de los objetivos de la organización, tales como: resistencia al cambio, problemas de comunicación, debilidades en los estilos de liderazgo, fallas en los métodos de motivación y de desarrollo de personal. <p>La aplicación del estudio de actitudes y del clima organizacional, sirven como base para desarrollar el Programa Integral de Desarrollo Organizacional.</p> <p>8. Determinación de los puntos fuertes y puntos débiles, oportunidades y amenazas</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ La evaluación de las oportunidades y amenazas, fuerzas y debilidades otorga el conocimiento integral de la organización y los riesgos de negocios que se derivan especialmente de las amenazas. <p>9. Determinación de la etapa del diagnóstico:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ A partir de la cantidad de estudios por aplicar <p>10. Equipo de trabajo</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Se determina en función al Plan de Trabajo establecido.
3. Ejecución	<ol style="list-style-type: none"> 1. Obtención de la evidencia 2. Determinación de hallazgos 3. Coordinación y supervisión 4. Reuniones de avance
4. Diagnóstico	<ol style="list-style-type: none"> 1. Recopilación de resultados 2. Cuantificación de las áreas de oportunidad (mejora continua) 3. Presentación del diagnóstico 4. Informe del Diagnóstico <ul style="list-style-type: none"> ▪ Informe de cada estudio realizado y áreas de oportunidad detectadas ▪ Informe ejecutivo con el resumen de los resultados obtenidos, las conclusiones y la cuantificación de las oportunidades detectadas en las áreas,

5.2 FASE II: PLANEACIÓN ESPECÍFICA

Con las evidencias obtenidas en la fase del diagnóstico preliminar se llevará a cabo la planeación específica de la Auditoría Integral. Esta fase es el elemento fundamental para orientar la labor de auditoría hacia los objetivos establecidos, por lo cual se deben contemplar una serie de etapas en las que se incluyen los procedimientos por aplicar y las actividades por realizar.

La planeación específica de la auditoría integral debe contener la precisión de los objetivos detallados y el alcance del trabajo por desarrollar, considerando entre otros elementos los parámetros e indicadores de gestión de la organización.

La revisión debe estar fundamentada en la preparación de un programa detallado que contemple la red de actividades, los procedimientos de auditoría, los responsables y las fechas de ejecución del mismo.

También debe preverse como una etapa fundamental de la planeación específica la determinación de los recursos necesarios tanto en número como en calidad del equipo de trabajo que será utilizado en el desarrollo de la revisión, con especial énfasis en la estimación de costos.

Finalmente, se deberán establecer claramente los resultados esperados de la auditoría integral como consecuencia del conocimiento profundo de las fuerzas y debilidades y de las oportunidades de mejora de la organización.

El llevar a cabo una planeación adecuada de la auditoría integral permitirá conducir el proceso hasta la consecución de los objetivos previstos en la revisión, dando respuesta con ello a las expectativas despertadas de la organización por obtener resultados concretos y tangibles que redunden en beneficios directos de carácter económico para la misma.

FASE II. PLANEACIÓN ESPECÍFICA	
ETAPAS	PROCEDIMIENTOS
1. Determinación de los objetivos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Objetivos de la organización <ul style="list-style-type: none"> ▪ Comprobar si la entidad, programa o área sujeta a la revisión cumple con los objetivos para cuya consecución se le asignaron recursos. ▪ Definir las líneas de acción a seguir mediante la ordenación de la información recabada y la identificación de asuntos importantes. ▪ Identificar áreas, programas o temas con potencial de temas relevantes y factibles para el desarrollo de la revisión, sustentando cada uno a los criterios y bases con los que se seleccionó. 2. Alcance de cada función <ul style="list-style-type: none"> ▪ Precisar los alcances de cada función seleccionadas con base a los resultados esperados. 3. Resultados esperados: su establecimiento considerando entre otros factores a la: <ul style="list-style-type: none"> ▪ La naturaleza, magnitud y complejidad de los problemas identificados. ▪ Las fuerzas y debilidades, así como las oportunidades de mejoramiento de la organización. 4. Confirmación con responsables <ul style="list-style-type: none"> ▪ Confirmar con los responsables de las operaciones la razonabilidad de los objetivos, alcance y resultados esperados.
2. Elaboración del Programa	<ol style="list-style-type: none"> 1. Sistema de control <ul style="list-style-type: none"> ▪ Examinar la suficiencia y adecuación del sistema de control interno existente para los programas o unidades auditadas, evaluando la efectividad de su funcionamiento, así como la calidad de ejecución de las responsabilidades asignadas. 2. Exposición al riesgo <ul style="list-style-type: none"> ▪ Definir el grado de exposición al riesgo que muestran las áreas sujetas a examen (financiero, fiscal, mercado, competencia, tecnología, etc) con base en los resultados de la evaluación del control interno, así como del conocimiento que se obtenga del entorno global en que se desarrolla la entidad y del análisis de los factores del entorno externo. 3. Objetivos y metas <ul style="list-style-type: none"> ▪ Determinar el grado de cumplimiento de los objetivos y metas, así como el análisis de sus causas y la toma de acciones correctivas, para definir si se establecen en función de las posibilidades reales de cumplimiento de los recursos asignados, se definen correctamente las responsabilidades de su ejecución y si se cuenta con un sistema de información que facilite su monitoreo.

	<ol style="list-style-type: none"> 4. Disposiciones Legales <ul style="list-style-type: none"> ▪ Verifique si cuenta con los mecanismos y sistemas de información que aseguren el cumplimiento completo, correcto y oportuno del marco legal vigente. 5. Normatividad interna <ul style="list-style-type: none"> ▪ Identificar, evaluar y verificar el cumplimiento de las principales política, normas y procedimientos que rigen las operaciones y el manejo de recursos. 6. Rendición de cuentas <ul style="list-style-type: none"> ▪ Verificar si las obligaciones de carácter financiero u operacional, tanto a nivel interno como externo están reconocidas y aceptadas por las partes involucradas, tomando en cuenta su oportunidad y calidad. 7. Economía, eficiencia y eficacia <ul style="list-style-type: none"> ▪ Evaluar las 3E de las operaciones, basados en la información obtenida del análisis del cumplimiento de objetivos y metas, así como de la comparación de los parámetros e indicadores de gestión esperados con los reales, para juzgar su cumplimiento y las razones de sus variaciones. 8. Estructura de la labor de auditoría integral <ul style="list-style-type: none"> ▪ Procedimientos de Auditoría integral que serán aplicados para cumplir con los objetivos de la revisión ▪ Responsables encargados de la revisión del programa general ▪ Etapas y fechas de ejecución del programa señalando los responsables que la ejecutaron. ▪ Red de actividades para controlar todo el programa y verificar la consecución de los objetivos previstos.
3. Determinación de recursos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Especialidades requeridas para realizar la auditoría integral en función a la problemática detectada. 2. Experiencia requerida por los profesionales intervinientes en el equipo multidisciplinario. 3. Cantidad de personal profesional interviniente 4. Equipo y materiales necesarios para desarrollar la investigación. 5. Estimación de costos en relación con el programa de trabajo y las probables variaciones circunstanciales que demande la organización.
4. Seguimiento del programa	<ol style="list-style-type: none"> 1. Comité directivo en la cual participa los funcionarios de alto nivel tanto de la administración como de la operación para que participe en la planificación 2. Coordinación 3. Oportunidades de mejoramiento, el cual debe estar conformado entre los miembros de organización y el equipo multidisciplinario. 4. Supervisión sobre la calidad y oportunidad del proceso, de manera que se asegure la consecución de los objetivos. 5. Reportes de avance, que deben ser definidos para ser presentados durante las distintas fases del proceso de la auditoría integral.

5.3 FASE III: EJECUCIÓN

La fase de ejecución de la auditoría integral se refiere al desarrollo de los procedimientos de revisión definidos en la FASE II Planeación Especifica a través de la aplicación de las pruebas de auditoría adecuadas para los procesos u operaciones que se tiene que evaluar, con el objeto de obtener la suficiente y competente evidencia que permita sustentar las observaciones determinadas y ya evaluadas que constituyen la base para

la conformación y presentación de las recomendaciones de mejoramiento pertinentes.

Como se señala en la FASE de Planeación Específica para el desarrollo de la auditoría integral deberá invariablemente diseñarse un programa de trabajo que describa los procedimientos de auditoría, el tipo de pruebas por aplicar, su alcance, los tiempos asignados para su realización y los nombres de los responsables para su ejecución.

Entre los aspectos de mayor trascendencia en la etapa de realización de las pruebas y obtención de evidencias de auditoría destaca el examen y evaluación del Sistema de Control. En este sentido es necesario, durante la evaluación conocer en que grado los diferentes niveles de la organización tienen conciencia de la responsabilidad que les atañe respecto al diseño, establecimiento, operación y supervisión de adecuados sistemas de control.

Siendo el sistema de control un proceso diseñado para dar seguridad razonable al cumplimiento de los objetivos relacionados con la eficiencia y eficacia de las operaciones la confiabilidad de la información y el cumplimiento de leyes, reglamentos o políticas en general, es indispensable llevar a cabo el examen de la suficiencia y pertenencia de dicho sistema, así como evaluar la efectividad de su funcionamiento y la calidad en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.

Durante el desarrollo de los procedimientos y la aplicación de las pruebas de auditoría, es necesario tener presente que los resultados que se obtengan deberán permitir realizar una evaluación integral de las áreas u operaciones sujetas a examen. Adicionalmente, la cobertura del enfoque integral de la revisión queda incompleta, si no se identifican las interrelaciones que pudieran existir entre las causas o efectos de las deficiencias determinadas, respecto a otras áreas que no hayan sido objeto de la auditoría.

Finalmente, la coordinación adecuada y oportuna para analizar con los responsables de la organización, el avance de los trabajos y la naturaleza de los hallazgos, permitirán tomar las medidas necesarias para asegurar la mayor cantidad de los resultados de auditoría.

FASE III. EJECUCIÓN	
ETAPAS	PROCEDIMIENTOS
1. Obtención de evidencia suficiente, competente y relevante.	1. Papeles de trabajo: evidencia suficiente, competente y relevante, que sustenten clara y ordenadamente cada uno de los hallazgos.
2. Técnicas y recursos	<ol style="list-style-type: none"> 1. Estadísticas como base para detectar las tendencias de las operaciones 2. Parámetros e indicadores: de economía, eficiencia y eficacia. 3. Flujo gramas o gráficas de los procesos sujetos a revisión para evaluar los sistemas de control y la eficiencia en el desarrollo de las operaciones. 4. Cuestionarios a ser aplicados a los principales funcionarios 5. Entrevistas para obtener, confirmar o rectificar información obtenida por otros medios. 6. Diagrama de Pareto 7. Análisis de causa efecto de los hallazgos de auditoría que se estimen relevantes. 8. Analisis FODA 9. Balanced Scorecard – Tablero de Mando
3. Coordinación y supervisión	<ol style="list-style-type: none"> 1. Evaluación de hallazgos de manera constante y consistente 2. Confirmación de hallazgos 3. Integración y concertación de hallazgos 4. Programa de reuniones 5. Reportes de avance 6. Seguimiento de acuerdos 7. Reporte de resultados preliminares

5.4 FASE IV: INFORME DE RESULTADOS

Además de los informes parciales que se hayan elaborado durante la auditoría integral, al final, se debe emitir un informe escrito y firmado que contenga los resultados relevantes, debidamente soportados.

Dicho informe debe presentarse cuantificando en forma objetiva, clara, concisa, precisa y constructiva. Su contenido debe incluir por lo menos:

- Principales problemas de la operación y de la administración de

recursos.

- Cumplimiento de las obligaciones de rendir cuentas, así como de las disposiciones legales y de Normatividad interna.
- Oportunidades y amenazas del entorno y fuerzas y debilidades de la organización.
- Propuestas de solución con definición de etapas acciones, responsables, tiempo de ejecución, costos y beneficios.

El contenido total del informe debe ser comentado por los ejecutivos responsables de las operaciones, previo a la presentación del Director General u Órgano Directivo, al que deberá entregarse adicionalmente un informe ejecutivo para la toma de decisiones.

En caso de que durante el desarrollo de la auditoría se detecten irregularidades en el manejo de los bienes y operaciones de la Organización, se deben reportar de inmediato al funcionario adecuado, independientemente de su inclusión en el Informe Final de resultados.

FASE IV. INFORME DE RESULTADOS	
ETAPAS	PROCEDIMIENTOS
1. Observaciones y oportunidades de mejora.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Recopilación y agrupación de hallazgos de oportunidades y mejoras en los papeles de trabajo. 2. Integración de las observaciones ya agrupadas en las causas comunes que las originaron para promover proyectos de solución integrales. 3. Contenido de las observaciones debe considerar: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Combinación de varias tareas en una sola ▪ Toma de decisiones por los trabajadores ▪ Ejecución de los pasos del proceso en forma natural ▪ Procesos con múltiples versiones en lugar de un solo proceso con múltiples excepciones ▪ Reducción de verificaciones y controles ▪ Minimización (o eliminación) de conciliaciones ▪ Responsabilidad individual de un proceso ▪ Estructura híbrida de las operaciones (centralizadas-descentralizadas) ▪ Enfoque de servicio al cliente en lugar de al jefe 4. Alternativas de solución <ul style="list-style-type: none"> ▪ Etapas y acciones a seguir ▪ Inversiones ▪ Costos estimados ▪ Riesgos limitaciones y oportunidades ▪ Tiempo aproximado de solución ▪ Beneficios esperados, si es posible cuantificarlo.
2. Estructura, contenido y presentación.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Estructura, dependerá de la Organización y/o procesos analizados, sin embargo, los elementos mínimos que comprende son: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Introducción, se expondrá la identificación de la organización, del área auditada y su entorno, descripción del proceso directivo, naturaleza, características magnitud y complejidad de la organización, y objetivos, alcance y limitaciones de la auditoría integral. ▪ Problemas relevantes descritos de tal manera que identifiquen los problemas el desarrollo de las operaciones. ▪ Propuestas de solución o proyectos concretos para la solución de los

	<p>problemas con la indicación de las etapas actividades, responsables, recursos y tiempos estimados para su implantación.</p> <p>2. Contenido, o descripción objetiva, clara, concisa, precisa y constructiva de los resultados relevantes de la auditoría.</p> <p>3. Presentación, de alta calidad. Jerarquización y priorización de los problemas detectados. Uso de gráficas cuadros comparativos tendencias, etc.</p>
3. Discusión con el cliente y Coordinación y supervisión	<p>1. discusión del informe con los responsables de la operación y con los funcionarios y con los funcionarios del más alto nivel con el propósito de lograr su aceptación y evitar conflictos y/o respuestas posteriores con argumentos no analizados antes de la emisión del informe.</p> <p>2. concientizar a los directivos de la importancia de su participación en las propuestas de solución.</p>
4. Informe ejecutivo	<p>1. Elaboración del resumen ejecutivo del resultado de auditoría una vez cubiertas las etapas anteriores, el cual contendrá en forma concisa y las fallas más relevantes detectadas, propuestas de solución, requerimientos para la implantación del proyecto.</p>

5.5 FASE V: DISEÑO, IMPLANTACIÓN Y EVALUACIÓN

El éxito del diseño e implantación de las recomendaciones del informe de auditoría integral dependerá del grado de mejora en la productividad, competitividad y eficiencia de la organización.

El trabajo de auditoría integral no servirá si no se lograsen concretizar y materializar las recomendaciones en beneficio de la organización auditada.

La labor del auditor integral no termina con la entrega del informe de auditoría sino, sino que incluye el determinar las ineficiencias existencias proponer soluciones y colaborar con la organización para su realización.

En conclusión, se puede decir que es el paso entre lo que se pensaba hacer y los hechos reales y objetivos, es el momento a partir del cual se empiezan a aportar los beneficios de las recomendaciones, tanto a corto como a largo plazo.

La implantación debe ser dirigida por un líder natural de la organización por el propio auditor integral o por un consultor externo que permita lograr los cambios que se requieran.

La tarea continua, metódica y detallada del proceso de implantación es una tarea que se tiene que ejecutar con el apoyo de la máxima autoridad de la organización.

FASE V. DISEÑO, IMPLANTACIÓN Y EVALUACIÓN	
ETAPAS	PROCEDIMIENTOS
1. Diseño.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Elaborar un plan de trabajo que permita precisar los objetivos, el alcance y los resultados de lo que será necesario implantar de las recomendaciones de la auditoría integral, conjuntamente con la Organización, para que cada proyecto sea diseñado con la calidad requerida en el tiempo y costos establecidos. <ul style="list-style-type: none"> ▪ Definición del líder del proyecto y los miembros del equipo que implantaran la alternativa de solución seleccionada. ▪ Designación específica de responsables de cada etapa o actividad ▪ Programación de reuniones periódicas de evaluación ▪ Firma del plan propuesto por todos los participantes. 2. La implantación de cada una de las recomendaciones del informe de auditoría integral puede implicar el desarrollo de un proyecto.
2. Implantación.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Programas de ejecución, presupuesto y equipos de trabajo 2. Procesos de simulación, especialmente cuando se trata de sistemas computarizados para validar su correcto funcionamiento. 3. Métodos de implantación, dependerá del problema y su grado de complejidad de las mejores propuestas. <ul style="list-style-type: none"> ▪ Instantáneo, aplicado a recomendaciones sencillas que no involucran gran volumen de operaciones administrativas. ▪ Del proyecto piloto, es llevar a cabo un ensayo de las recomendaciones ▪ De implantación en paralelo, u operación simultánea tanto en el sistema actual como en el que va a implantar. ▪ De implantación parcial o de aproximación sucesivas, consiste en seccionar en etapas la implantación del nuevo sistema y pasar de una etapa a otra solo cuando esta se haya consolidado. 4. Factores que inciden en la implantación. <ul style="list-style-type: none"> ▪ La calidad y adaptación de los estudios a las condiciones de la administración ▪ La participación que hayan tomado en el diseño quienes estarán a cargo de la implantación. ▪ La elaboración de proyectos y del programa de implantación ▪ La capacidad de los responsables de la implantación. ▪ La intervención externa de especialistas 5. Informes de avance y seguimiento que contengan los resultados de las medidas adoptadas para verificar las bondades de las recomendaciones. 6. Ajustes y correcciones de la implantación producto de la evaluación constante
3. Evaluación	<ol style="list-style-type: none"> 1. Medición y registro, de las variables previamente establecidas. 2. Revisión periódica para asegurar las el cumplimiento de los objetivos y resultados esperados para la implantación del proyecto.

CONCLUSIONES

1. El “Modelo metodológico de la auditoría financiera con enfoque integral para el Sistema Nacional de Control”, implica desarrollar una nueva concepción de auditoría a ser aplicado en las entidades y empresas del sector público; este modelo debe incluir procedimientos de auditoría a la medida, acorde a la gestión pública moderna que vienen desarrollando las empresas y entidades públicas.
2. La auditoría financiera con enfoque integral es un modelo de control completo del buen gobierno corporativo de una entidad estatal, que brinda una opinión razonable sobre la calidad, eficiencia, eficacia, economía, ecología y ética de las operaciones económicas, administrativas, y control interno que efectúa. Así mismo, puede ser enfocado para determinar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, el cumplimiento de leyes y normas administrativas y contables, el impacto sobre el medio ambiente y la neutralización de riesgos.
3. El Contador Público está autorizado a ejercer la Auditoría Integral, de acuerdo a la Ley N° 13253 – Ley de Profesionalización del Contador Público que dice:

"ARTÍCULO 4to.- Corresponde a los Contadores Públicos efectuar y autorizar toda clase de balances, peritajes y tasaciones de su especialidad, operaciones de auditoría y estudios contables con fines judiciales y administrativos".
4. Los resultados de la aplicación de la entrevista efectuada a funcionarios, contadores y auditores del Sistema Nacional de Control, confirman como válida la hipótesis que la aplicación de la auditoría financiera con enfoque integral, modernizará la labor de la Contraloría General de la República, para lo cual es prioritario modificar el marco normativo actual, que tiene un enfoque más legalista, que de estratégico.

5. La aplicación de la Auditoría Financiera con Enfoque Integral, debe fundamentarse en la imperiosa necesidad de reorientar el perfil y rol del auditor gubernamental, con la finalidad de adecuarse a los requerimientos de administración que necesiten las organizaciones, para ello, debe poseer conocimientos actualizados sobre control de gestión, control estadístico de procesos, benchmarking, círculos de calidad, etc. Además que como profesional debe poseer aptitudes y actitudes proactivas y un alto nivel ético.

RECOMENDACIONES

1. Instar a los Titulares de las empresas y entidades del sector público, que en el marco normativo vigente, se proceda aplicar la auditoría integral, en lo que sea posible, a fin de que éstas logren alcanzar una gestión eficiente y eficaz.
2. Crear los procedimientos que sean necesarios para que la aplicación de la auditoría financiera con enfoque integral sea óptima. Asimismo, es importante la capacitación del personal que tiene que ver directamente con las labores de control, al interior como exterior de las empresas y entidades del sector público. En este último caso, llámese Sociedades de Auditorías, entre otros.
3. Teniendo en cuenta que la auditoría financiera con enfoque integral es el modelo de control completo del buen gobierno corporativo, se recomienda su aplicación en la imperiosa necesidad de reorganizar y reorientar los modelos de gestión que se aplican en las entidades públicas, haciendo que estas se administren bajo principios modernos que conlleven a considerar en su planeamiento, gestión de procesos y administración de riesgos, las variables de eficiencia, eficacia, economía, ecología y ética, a fin de elevar la calidad del gasto público.
4. No existe ninguna limitante profesional, para que el Contador Público no aplique la auditoría financiera con enfoque integral, en el ámbito público como privado, por lo que es factible que el Colegio de Contadores Públicos, conjuntamente con la Contraloría General de la República, promuevan su aplicación en todos los estamentos del Estado.
5. El nuevo perfil y rol del auditor gubernamental debe ser promovido en los planes de estudios de las universidades del Perú, ya sean éstos en

los niveles de Pre y Post Grado, para ello deben considerarse entre otros aspectos los conocimientos y herramientas modernas de administración, evaluación de riesgo de negocios, reingeniería de procesos, ética, etc.

APORTES CIENTIFICOS DEL INVESTIGADOR

El principal aporte del presente trabajo de investigación, es el hecho de resaltar lo inconveniente que resulta seguir aplicando el tipo de auditoria legalista que utiliza la Contraloría General de la República, que solo demuestra cómo y dónde se gastó los recursos públicos, sin determinar si este fue eficiente, eficaz y económico, en el cumplimiento de la misión de la entidad pública. Es decir, necesitamos modificar el modelo de control gubernamental a través de la aplicación de una auditoria con un enfoque integral, como un mecanismo o medio de control que asegure alcanzar los objetivos y maximizar el uso de los recursos públicos.

BIBLIOGRAFIA

1. Constitución Política del Estado.
2. Directrices de Auditoría Financiera ISSAI 1000 – 2999 son las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).
3. Directrices de Auditoría de Desempeño ISSAI 3000 – 3100 son las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).
4. Directrices de Auditoría de Conformidad ISSAI 4000 – 4200 son las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI).
5. Ley N° 27785 – Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, modificada por las Leyes Nos. 28396, 28422 y 29622.
6. Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, Ley N° 27245.
7. Ley N° 26887 “Ley General de Sociedades”.
8. Ley de Control Interno para las entidades del Sector Público -Ley N° 28716 (18.04.06) y modificatorias.
9. Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas – NAGAs.
10. Normas Internacionales de Auditoria – NIAS.
11. Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de 04.OCT.14, Manual de Auditoría Financiera Gubernamental.
12. Berbia, P. (2008). Evaluación Eficaz del Sistema de Control Interno. EE.UU: The Institute of Internal Auditors.
13. Timothy, B. (2007). Auditoría Basada en Riesgos. Bogotá: ECOE Editores.
14. Álvarez Illanes, J. F. (2007) Auditoría Gubernamental Integral. Lima - Perú. Pacífico Editores.
15. Federación Internacional de Contadores – IFAC. (2010) Manual Internacional de Pronunciamientos de Auditoria y Aseguramiento. Lima. Editado por la Junta de Decanos de Contadores Públicos del Perú.
16. Bravo Cervantes, M. H. (2003) Auditoría Integral. Lima. Editorial FECAT.
17. Arens, A. A. & Loebbecke, J K. (2000) Auditoría: Un Enfoque Integral. Bogotá-Colombia. Editorial Norma.
18. Cépeda, G. (2000) Auditoría y control interno. México. McGrawHill Editores, 234 p.
19. Cashin, J. A., Neuwirth P.D. y Levy J. F. (1998) Manual de Auditoria. Madrid: Mc. Graw-Hill Inc
20. Gonzáles Mondragón, A. (2002) Auditoria administrativa: Generalidades, auditoria en recursos humanos y gerencias alternas. México: Editorial Trillas, 120 p.

21. Hernández Rodríguez, F. (1998) La auditoría operativa. Lima: Editorial San Marcos S.A.
22. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (1999). Auditoria operacional. División editorial. México,169 p.
23. Lazcano Seres, J. M. (1995). El manejo de las organizaciones, su auditoría y control. McGrawHill Editores. México,199 p.
24. Océano Centrum (2005) Enciclopedia de la Auditoría. Madrid: Editorial Océano.
25. Panéz Meza, J. (1986) Auditoría Contemporánea. Lima: Iberoamericana de Editores SA.
26. Porter, M. E. (1996) Estrategia Competitiva. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
27. Porter, M. E. (1996) Ventaja competitiva. México. Compañía Editorial Continental SA. De CV.
28. Rodríguez Serpas, J. E. (2005) La auditoría Integral como alternativa para agregar valor a los servicios que presta el Contador Público. Bogotá. Editorial Norma.
29. Tuesta Riquelme, Y. (2000). "El ABC de la Auditoria Gubernamental". Lima. Iberoamericana de Editores SA.
30. Voss, J. (2005) La Auditoría Integral: Un salto al vacío. Buenos Aires. Universidad Argentina de la Empresa.
31. Yarasca Ramos, P. A. (2005) Auditoría: Fundamentos con un enfoque moderno. Lima. Editorial San Marcos.