

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA**



**EL PROGRAMA DE AUDITORIA**  
**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS**  
**ESTUDIANTES NO GRADUADOS**  
**MODALIDAD ACTUALIZACION**

Trabajo Informe presentada para la obtención del Grado de Licenciatura

**POR: CELIA MARTHA VALLE HUANCA**

LA PAZ – BOLIVIA

Noviembre, 2016

# AGRADECIMIENTO

**A Dios por ser la luz que alumbramos nuestra vida,  
a Jesús por ser el camino, la verdad y la vida.**

**Un agradecimiento especial a mis padres por  
darme la vida y todo su apoyo.**

# DEDICATORIA

Con todo cariño a mi Familia por el apoyo y comprensión que siempre me dan, por su enseñanza y colaboración, por la guía brindada en este camino llamada vida y por estar a mi lado en logro de este objetivo.

## **RESUMEN**

Este trabajo pretende dar información completa acerca de los Programas de Auditoria, cuyo contenido se basa desde el origen de la auditoria, conceptos, definiciones, etapas de la auditoria, en especial de la fase de planeación en cual nace este programa, asimismo se brinda ejemplos para una mejor comprensión.

Asimismo, se quiere dar a conocer como se realiza y prepara los programas de auditoría, sobre la responsabilidad de su custodia y conservación.

Cabe señalar, que planear la auditoria, consiste en establecer los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cual es la extensión que va darse a esas pruebas, en que oportunidad se van a aplicar y a cuáles son los papeles de trabajo que van a registrarse los resultados.

Por tanto, el auditor realiza el planeamiento para determinar de manera efectiva y eficiente la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca del objeto de la auditoría. La naturaleza y alcance del planeamiento puede variar según el tamaño del ente, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el conocimiento de las operaciones. La elección de los procedimientos y la amplitud con que se desarrollen, dependerá del juicio del contador encargado de la auditoria, quien deberá tomar en consideración la eficiencia del control interno establecido.

Por otra parte, la calidad de una auditoría radica en la experiencia y la especialización del equipo de auditores que efectúa el planeamiento, el cual permite identificar que debe hacerse durante la fase de ejecución y confección del informe de una auditoría y quién y cuándo deben ejecutar las tareas.

---

---

INDICE

I. INTRODUCCIÓN .....	1
II. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS .....	2
II.1. OBJETIVO GENERAL .....	2
II.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS .....	2
II.3. JUSTIFICACION .....	2
II.4. ALCANCE .....	3
II.5. NIVEL DE INVESTIGACION .....	4
II.6. TECNICA DE INVESTIGACION .....	5
III. MARCO PRÁCTICO .....	5
III.1. Auditoria .....	5
a. Evolución Histórica .....	5
b. Concepto de la Auditoria .....	6
c. Clasificación de las Auditorias .....	7
d. Fases de la Auditoria .....	9
e. Planeación de la Auditoria .....	10
f. Normas sobre Planificación .....	11
g. Objeto y Objetivos en la Planeación de la Auditoría. ....	11
h. El Control Interno en la Planeación. ....	12
h.1. Componentes de la Estructura del Control Interno .....	12
h.2. Limitaciones del Control Interno .....	23
h.3. Consideración del Control Interno por parte de los Auditores .....	23
h.4. Métodos de Evaluación del Control Interno .....	23
i. Evaluación de Riesgos de Auditoría .....	25
j. Riesgo de Auditoría .....	25
k. Memorándum de Planificación .....	27
k.1. Recursos .....	28
k.2. Tiempos .....	28
k.3. Programas de Auditoria .....	28
k.3.1. Conceptos .....	29
k.3.2. Clases de Programas de Auditorías .....	30
k.3.3. Objetivos del Programa .....	32

---

---

k.3.4. Propósito del Programa .....	33
k.3.5. Fuentes de Criterios.....	34
k.3.6. Estructura del Programa.....	35
k.3.7. Requisitos y Características de los Programas de Auditoría.....	37
k.3.8. Procedimientos del Programa .....	38
k.3.9. Ventajas y Desventajas .....	38
k.3.10. Ejemplos de Programas de Auditoria.....	40
IV. CONCLUSIONES .....	48
V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS .....	48
VI. ANEXOS .....	49

---

---

**EL PROGRAMA DE AUDITORIA**

**I. INTRODUCCION**

Es conveniente destacar la importancia de la auditoria en estos tiempos, en virtud de que varias instituciones, entidades y empresas del sector privado o público, ya sean medianas o grandes, pertenezcan al rubro industrial, comercial, de intermediación financiera, agrícola, ganadera u otros, han optado por la realización de diferentes auditorias, con la finalidad de agregar valor y optimizar la operación de la organización, asimismo de mejorar sus procesos, procedimientos, de conocer las deficiencias de control interno administrativo, contable y otros.

Por otra parte, también es importante resaltar el papel del auditor, en su carácter de profesional independiente, en donde se puede apreciar el alcance de su intervención en las empresas, instituciones o entidades, como consejero, asesor, organizador, auditor, etc.

Por tanto, una de las actividades principales del contador público independiente, es brindar su opinión sobre la veracidad de los estados financieros, si estos están realizados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, asimismo si cumplen con normas vigentes contables, impositivas, legales y políticas establecidas por la empresa o entidad, por lo que para respaldar esa opinión debe realizar revisiones conforme a normas de auditoría generalmente aceptados y tomar en consideración todos los procedimientos que se consideren necesarios, guiándose por un programa en la realización del trabajo de auditoría

En tal sentido, el programa tiene por objeto proporcionar los lineamientos básicos requeridos para el desarrollo de la auditoria y no pretenden establecer los procedimientos mínimos aplicables a la generalidad de los trabajos, sino indicar orientaciones sobre la forma en que habrá de organizarse la revisión. Al respecto, los procedimientos establecidos deben ser susceptibles de modificarse o adaptarse cuando así se requiera, influyendo en este aspecto, el criterio y la experiencia del auditor que va a realizar el trabajo, ya que la elección de los procedimientos de auditoría y la amplitud y oportunidad con que se desarrollen dependerán del juicio y decisión del contador público.

Por lo expuesto, en este presente trabajo se brindara información sobre los programas de auditoría, su concepto y clasificación, sus ventajas y desventajas, su contenido y ejemplos de programas para diferentes auditorias y rubros.

## **II. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS**

### **II.1. OBJETIVO GENERAL**

Explicar cómo se elabora el programa de auditoría para diferentes rubros, cuentas de los estados financieros y otros, en función a experiencia y lineamientos básicos requeridos para el desarrollo de la auditoria.

### **II.2. OBJETIVOS ESPECIFICOS**

Dentro de los objetivos específicos de este trabajo tenemos:

- Conceptualizar los aspectos relacionados en la preparación del programa de auditoría.
- Elaborar un programa estándar de auditoría aplicable a cualquier empresa.
- Ejemplificar los diferentes tipos de programas.
- Fundamentar la importancia de este papel de trabajo en el desarrollo de la auditoria.
- Determinar el grado de confiabilidad y utilidad de la información procesada como base para la toma de decisiones.
- Describir los pasos a seguir en la elaboración del programa de auditoría.

### **II.3. JUSTIFICACION**

En la fase de planificación se establece las relaciones entre auditores y la entidad, para determinar alcance y objetivos, para posteriormente hacer un bosquejo de la situación de la entidad, acerca de su organización, sistema contable, controles internos, estrategias y demás elementos que le permitan al auditor elaborar el programa de auditoría en base a metodologías y criterios obtenidos, este papel de trabajo significa la tarea preliminar trazada por el Auditor y se caracteriza por la previsión de las actividades que deben ser efectuadas en cada servicio, cabe señalar que el mencionado documento debe ser flexible, sencillo y conciso, de tal manera que los procedimientos empleados en cada auditoria estén de acuerdo con las circunstancias del examen.



Los aspectos conceptuales en que se fundamenta este instrumento metodológico, como las técnicas y prácticas y el enfoque sistémico de las organizaciones, donde se describen los aspectos a tener en cuenta para la programación de la auditoría, los mecanismos para la captura y obtención de datos y la conformación de los equipos de trabajo.

Este procedimiento es primordial en la auditoria porque en él se describen las actividades y tareas a realizar de manera sistemática y metódica y los resultados a que se pretende llegar en cada fase, cabe destacar que el cumplimiento de cada una de las actividades y tareas definidas de la auditoría deberá ser controlada por quien ejerza la supervisión de las actividades.

### **II.4. ALCANCE**

El trabajo de investigación a realizar se enmarca en el Modulo de Auditoria, conformada por Gabinete de Auditoría Financiera, Gabinete de Auditoria Operativa, Gabinete de Auditoria Gubernamental y Gabinete de Auditoria Tributaria, los cuales fueron dictados en el curso del PETAENG Version VII de la Universidad Mayor de San Andres.

Por lo tanto el presente trabajo describe el enfoque de los programas de auditoria desde su conceptualización, definición, análisis, elaboración, ejecución y control a razón de que constituye una de las actividades principales para el desarrollo de las auditorias en general.

Asimismo, el auditor debe considerar a la hora de confeccionar el programa lo siguiente:

- Aquellas áreas en las que, con mayor probabilidad, podrían existir errores o irregularidades significativas.
- Determinación de si existen áreas especialmente difíciles por lo inusual o su complejidad.
- Estimación de los niveles, es decir, determinar cuáles son las áreas que deberá realizar cada persona en función de su nivel técnico y de la complejidad del área.

En todo caso, el auditor debe ser consciente de los medios con los que cuenta y la forma más eficiente de distribuir las actividades paso a paso de manera concisa y clara.

## II.5. NIVEL DE INVESTIGACIÓN

Metodología es el uso correcto de los métodos, es el conjunto de procedimientos para adquirir o descubrir conocimientos; también se la puede definir como el conjunto de procedimientos aplicables sobre alguna ciencia.

Nos enseña a adquirir o descubrir nuevos conocimientos, por tanto, es una disciplina de pensamiento y la expresión, asimismo se puede señalar que es la teoría sobre los métodos del conocimiento científico del mundo y en su transformación.

Este método de investigación es el procedimiento riguroso, formulado de una manera lógica que el investigador debe seguir en la adquisición el conocimiento, por tanto este se clasifica en inductivo, deductivo, de análisis y de síntesis.

En tal sentido, el método que se utilizó para desarrollar el presente trabajo es el método deductivo y se eligió este tipo de método ya que parte de hechos generales para llegar a situaciones específicas y tiene la finalidad de descomponer la investigación partiendo de hechos generales para llegar a situaciones específicas.

El tipo de estudio será “analítico descriptivo” el cuál nos permite identificar áreas específicas a ser analizadas en base al Programa de Auditoria, tomando en cuenta el grado de cumplimiento a las normas y procedimientos adoptados en base a la planificación, ejecución y control de sus actividades.

“Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis” Miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno a investigar. Desde el punto de vista científico describir es recolectar datos.

Un estudio descriptivo selecciona una serie de cuestiones y se mide o recolecta información sobre cada una de ellas para así describir lo que se investiga.

## II.6. TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN

La recopilación de información de este trabajo informe, se basa en la investigación de carácter documental; Bibliográfico e impreso, De estudio en Libros de texto y Magneticas del internet, por lo que a continuación se define algunas técnicas de investigación:

**1.1.1.1.1 TECNICAS DOCUMENTALES**

COMPROBACIÓN.- Permite verificar la existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas mediante la revisión de documentos que la justifican, también constituye el esfuerzo realizado para cerciorarse o asegurarse de la veracidad de un hecho.

**OTRAS TÉCNICAS UTILIZADAS**

INTERNET.- No existe duda sobre las posibilidades que hoy ofrece el Internet como una técnica de obtener información, es más, hoy se ha convertido en uno de los principales medios para captar información.

**III. MARCO PRACTICO**

Si bien el objetivo primordial de este trabajo es hacer referencia a los programas de auditoría, también se tratara de familiarizarlo en todo lo referente al concepto de auditoría, a su evolución histórica a sus objetivos y a sus relaciones con otros campos de conocimiento.

**AUDITORIA**

**a. EVOLUCIÓN HISTÓRICA**

El inicio de la práctica de auditoría lo podemos situar en la Edad Media, como consecuencia del aumento de las relaciones comerciales, tanto en número como en complejidad.

Pero tendremos que esperar a mediados del siglo XIX para que la auditoria sea reconocida como profesión a la que se le da la finalidad de evitar fraudes dentro de la empresa.

A principios de este siglo la auditoria se introdujo en los Estados Unidos, pero el enfoque que se dio a la nueva profesión cambio respecto al enfoque ingles. No se trataba de evitar fraudes dentro de las empresas, sino de asegurarse que los Estados Financieros reflejasen la situación real de la empresa.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Oriol Amat I Salas, Tratado de Contabilidad Superior Auditoria de Cuentas, 1ra Edicion, Ediciones CEAC, España 1997, Pag 11

**b. CONCEPTO DE LA AUDITORIA**

Es el examen objetivo y sistemático de las operaciones financieras y administrativas, realizado por profesionales independientes, con posterioridad a su ejecución, con la finalidad de evaluarlas, verificarlas y elaborar un informe que contenga observaciones, conclusiones, recomendaciones y el correspondiente dictamen cuando corresponda.<sup>2</sup>

Al respecto, las normas de auditoría gubernamental señalan que “Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos”.

Asimismo, Montgomery dice que la Auditoria: “Es un examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de estas, para informar sobre los mismos”.

Por otra parte, el comité especial del Instituto Americano de Contadores, determina que Auditoria: “Es el examen de los libros de contabilidad, comprobantes y demás registros de un organismo público, institución, corporación, firma o persona, o de alguna persona o personas situadas en destino de confianza, con el objeto de averiguar la corrección o incorrección de los registros y de expresar opinión sobre los documentos suministrados, comúnmente en forma de un certificado”

**c. CLASIFICACIÓN DE LAS AUDITORIAS**

La clasificación de la auditoria la podemos hacer en función de las características del auditor y en función del objeto de la auditoria, por tanto se establece que la auditoria se clasifica en:

Según	Auditoria	Concepto
<b>Función de las</b>	Externa	Una auditoría externa es la llevada a cabo por

---

<sup>2</sup> Valeriano Ortiz Luis Fernando, Auditoria Administrativa, 1°Ed, Peru, Pagina 12

<b>características del auditor</b>		una persona o firma independiente, de capacidad profesional, por lo que el auditor independiente, no es un empleado del cliente. No tiene otra relación con la administración que la de una persona profesional <sup>3</sup> .
	Interna	Una auditoría interna es una función independiente de control, establecida dentro de una organización para efectuar un examen objetivo sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas de una entidad efectuada con posterioridad a su ejecución como un servicio a la gerencia por personal de una unidad de auditoría Interna completamente independiente de dichas operaciones <sup>4</sup>
<b>Función del objeto de la Auditoria</b>	Financiera	La auditoría financiera es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de la entidad auditada presentan razonablemente en todo aspecto significativo.
	Operativa	La auditoria operacional es la acumulación y examen sistemático y objetivo de evidencia con el propósito de expresar una opinión independiente sobre: i) la eficacia de los sistemas de administración y de los instrumentos de control interno incorporados a ellos, y ii) la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones <sup>5</sup>

<sup>3</sup>Arthur W. Holmes "Principios Básicos de Auditoría" Pág. 12.

<sup>4</sup>Macario Ortega Mariño "La administración Publica Boliviana y el Sistema de Control Gubernamental" 1ª Edición Imprenta la Amistad Pág. 62.

<sup>5</sup>"Normas de Auditoria Gubernamental"

	Especial	Es la acumulación y el examen sistemático y objetivo de evidencia, con el propósito de expresar una opinión independiente sobre el cumplimiento del ordenamiento jurídico administrativo y otras normas legales aplicables, y obligaciones contractuales y, si corresponde, establecer indicios de responsabilidad por la función pública (administrativa, civil, penal y ejecutiva <sup>6</sup>
	Sistemas	Es un conjunto de procedimientos y técnicas para evaluar y controlar total o parcialmente un sistema informático, con el fin de proteger sus activos y recursos, verificar si sus actividades se desarrollan eficientemente y de acuerdo con la normativa informática y general existente en cada empresa y para conseguir la eficacia exigida en el marco de la organización correspondiente <sup>7</sup>
	Gubernamental	Es la acumulación y evaluación objetiva de evidencia para establecer e informar sobre el grado de correspondencia entre la información examinada y criterios establecidos. <sup>8</sup>

**d. FASES DE LA AUDITORIA**

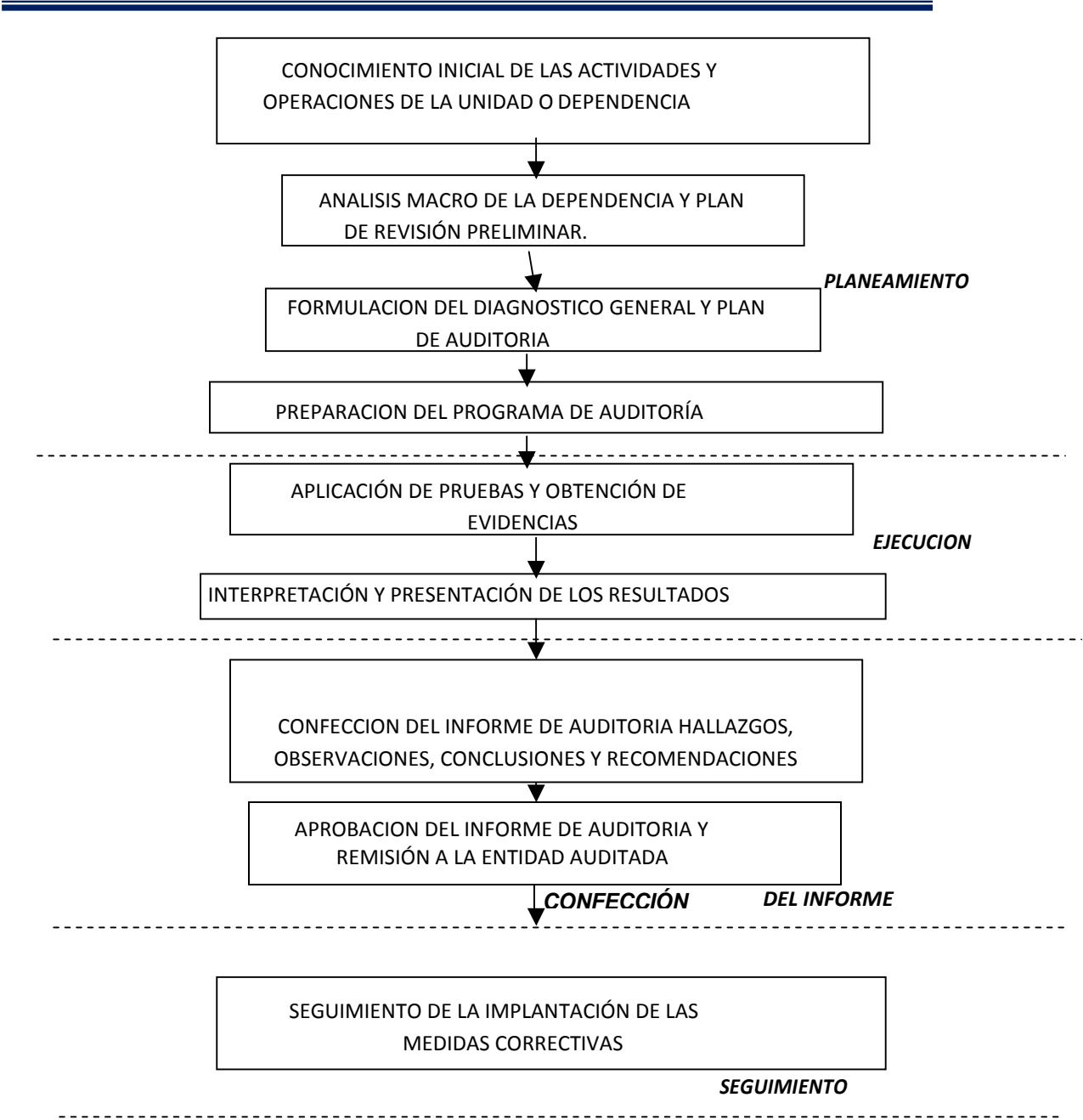
La auditoria está compuesto de fases, en las cuales se definen los objetivos a alcanzar con el operativo de auditoría el alcance de los controles y exámenes, las actividades y tareas a realizar, el perfil técnico del equipo de trabajo que tendrá a cargo la labor, el nivel de supervisión del operativo para lograr una buena calidad técnico profesional en los informes y el seguimiento de la implantación de las recomendaciones, por parte del Auditado.

<sup>6</sup> “Normas de Auditoria Gubernamental”

<sup>7</sup> Marco Antonio Rodriguez, Auditoria de Sistemas, Universidad la Salle, 2004, La Paz, Bolivia

<sup>8</sup> “Normas de Auditoria Gubernamental”

**EL PROGRAMA DE AUDITORIA**



Por tanto antes de ingresar al tema principal, es relevante señalar el origen de los programas de auditoría, misma que se encuentra en la fase de PLANIFICACION, el cual será desarrollado a continuación:

**e. PLANEACIÓN DE LA AUDITORIA**

Si bien constituye el comienzo de la auditoría y representa la primera fase de ésta, se encuentra presente como metodología de trabajo en cada una de las fases siguientes, sistematizando y organizando su desarrollo, asimismo el planeamiento reviste especial importancia para el cumplimiento de los objetivos de la auditoría y permite lograr un adecuado equilibrio entre éstos, el alcance del trabajo, el tiempo disponible para ejecutarlo y los recursos humanos y materiales que se afectarán.

Al respecto, existen circunstancias que pueden hacer variar el trabajo de auditoría y que deben tomarse en cuenta al planearse, entre ellas; el objetivo, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que va a realizarse; los objetivos particulares de cada fase del trabajo de auditoría; las características particulares de la empresa cuyos estados financieros se examinan; el sistema de control interno, etc.

Las principales fuentes de obtención de datos necesarios para la planeación son: las entrevistas previas con el cliente; inspección de las instalaciones y observación de las operaciones; investigación con Directores y Funcionarios; Inspección de documentos, etc.

El proceso de planeamiento permite al auditor identificar las áreas críticas y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para emitir opinión sobre la suficiencia, la eficacia y la efectividad del sistema de control interno del auditado.

Por tanto la planeación de la auditoria no debe ser de carácter rígido e inflexible, el auditor debe estar preparado para modificar los planes, si durante el desarrollo del trabajo se encuentran situaciones no previstas, o cuando exista la necesidad de hacer



variaciones o ampliaciones a los programas previamente establecidos y cuyo resultado de esta etapa se condensa en el programa de auditoría.

#### **f. NORMAS SOBRE PLANIFICACIÓN**

En general las Normas de Auditoria hacen referencia a que el trabajo de auditoría, debe ser planeado apropiadamente. Para cumplir con esta norma, se deberá diseñar una estrategia global, es decir, el trabajo no puede realizarse de una manera improvisada, sino que es necesario hacer planes anticipados.

Esta planificación consistiera en decidir previamente los procedimientos que van a emplearse, su extensión y en que momento se van a aplicar, así como, planear los Papeles de Trabajo en que van a registrarse los resultados. También forma parte de la planificación el decidir la cantidad de personal que deberá asignarse al trabajo.

A estos efectos, se debe considerar:

- La importancia del conocimiento de las actividades de la entidad y del contexto en el cual se desarrollan.
- Utilización de técnicas y procedimientos para la realización del examen de la gestión operativa de la empresa.<sup>9</sup>

#### **g. OBJETO Y OBJETIVOS EN LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA.**

En el momento de encarar el proceso de auditoría, el responsable – supervisor - debe efectuar una precisión de los objetivos sobre la base de los lineamientos del Planeamiento, definiendo el objeto y los objetivos de la auditoría, para lo cual se deberá establecer el método de análisis para abordar la evaluación, la profundidad de la misma, los procedimientos a aplicar, los recursos necesarios, tanto humanos como tecnológicos, el plazo de ejecución y los demás aspectos del planeamiento.

---

<sup>9</sup> Ruben Centellas España, Auditoria Operacional, La Paz, Bolivia

## **h. EL CONTROL INTERNO EN LA PLANEACIÓN.**

La función de planificación se orienta hacia el futuro, hacia lo que debe lograrse y como hacerlo. En esencia, la planificación incluye acciones que los ejecutivos determinan los objetivos para el futuro y los medios apropiados para lograrlos. El resultado de esta función es un plan, conformado por cuatro elementos fundamentales que son los objetivos, las acciones, los recursos y la implantación.<sup>10</sup>

### **h.1 Componentes de la estructura del control interno**

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

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

#### **➤ Ambiente de control**

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

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

El auditor debe documentar la efectividad del ambiente de control, que refleja la actitud y compromiso de los directivos y de la gerencia respecto de la importancia

<sup>10</sup> Ruben Centellas España, Auditoría Operacional, La Paz, Bolivia

que otorgan al sistema de control interno del ente. Este aspecto se evidencia a través del establecimiento de una atmósfera positiva tendiente a implementar y ejecutar las actividades y operaciones.

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

El ambiente de control engloba una serie de factores, que aunque todos son importantes, la medida en que cada uno será considerado variará en función de la organización.

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

✓ ***Integridad y valores éticos:***

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

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

La existencia de un código de conducta escrito y de documentación que acredite que los empleados lo han recibido y lo entienden, no constituye una garantía de que éste se esté aplicando. La mejor forma de garantizar el cumplimiento de las normas

éticas, independientemente de si están o no expuestas en un código de conducta escrito, es a través del comportamiento y el ejemplo de la dirección superior.

✓ *Filosofía administrativa y estilo de las operaciones*

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

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

✓ *Estructura orgánica*

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

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

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

✓ *Métodos de asignación de responsabilidad y delegación de autoridad*

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

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

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

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

✓ *Políticas de personal*

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

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

- *Selección*
- *Inducción*
- *Capacitación*
- *Rotación y promoción*
- *Sanción*

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

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

➤ **Sistema de comunicación e información**

Desde el punto de vista de una auditoría integral, interesará al auditor obtener conocimiento de todos los sistemas de información que operan en la entidad, por tanto los controles que se implementen sobre los sistemas de información deben garantizar los siguientes objetivos:

- ✓ Que todas las transacciones se registran inmediatamente y por sus importes correctos, en las cuentas y en el período correspondiente
- ✓ Que el ente perciba todos los ingresos que le corresponden
- ✓ Que todas las transacciones estén debidamente autorizadas
- ✓ Que todos los activos estén debidamente registrados y protegidos y se controla periódicamente su existencia física;
- ✓ Que todos los pasivos estén debidamente registrados y se efectúen las provisiones correspondientes;
- ✓ Que todas las transacciones significativas, poco usuales y no recurrentes se identifiquen e informen a la gerencia y se revelen, de ser apropiado, en los estados financieros;
- ✓ Que los errores e irregularidades cometidos al procesar la información sean detectados oportunamente;
- ✓ Que se protejan los archivos, registros contables y documentación

respaldatoria de operaciones contra destrucción, daño, uso indebido o robo.

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

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

➤ **Actividades de control**

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

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

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

✓ *Análisis efectuados por la dirección de la Unidad o Dependencia*

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

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

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

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

✓ ***Indicadores de rendimiento***

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

✓ ***Autorización de operaciones***

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

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

✓ ***Registro oportuno y adecuado de las transacciones***

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



✓ ***Acceso restringido a los activos, registros y documentos***

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

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

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

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

✓ ***Separación – segregación - de funciones***

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

✓ ***Controles de cumplimiento o legalidad***

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

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

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

➤ **Evaluación de riesgo**

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

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

**Factores externos:**

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

**Factores internos:**

- ✓ La estructura organizacional adoptada, en la medida que se presenten riesgos inherentes típicos tanto en un modelo centralizado como en uno descentralizado.
- ✓ La calidad del personal incorporado, así como los métodos para su instrucción y motivación.
- ✓ La propia naturaleza de las actividades del organismo.
- ✓ Una vez identificados los riesgos la Unidad o Dependencia debiera proceder a su análisis. Los métodos utilizados para determinar la importancia relativa de los riesgos pueden ser diversos, pero deben contener como mínimo:
- ✓ Una estimación de su frecuencia, o sea la probabilidad de ocurrencia.

- ✓ Una valoración de la pérdida que podría resultar.

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

Una vez que la Dirección Superior del Auditado han identificado y estimado el nivel de riesgo, deben adoptar las medidas para enfrentarlo de la manera más eficaz y económica posible, por lo que se debe establecer los objetivos específicos de control, los que estarán adecuadamente articulados con sus propios objetivos globales y sectoriales.

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

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

- ✓ Cambios en el contexto externo: legislación, reglamentos, programas de ajuste, tecnología, cambios de autoridades, etc.
- ✓ Crecimiento acelerado: un organismo que crece a un ritmo demasiado rápido está sujeto a muchas tensiones internas y a presiones externas.
- ✓ Nueva líneas de servicios: la inversión en la prestación de nuevos servicios generalmente ocasiona desajustes en el Sistema de Control Interno, el que debe ser revisado.
- ✓ Reorganizaciones: generalmente significan reducciones de personal que ocasionan, si no son racionalmente practicadas, alteraciones en la separación de funciones y en el nivel de supervisión.

- ✓ Creación en el sistema de información o su reorganización: puede llegar a generar un período de exceso o defecto en la información producida, ocasionando en ambos casos la probabilidad de decisiones incorrectas.

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

➤ **Monitoreo / Supervisión**

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

El proceso de supervisión asegura que el control interno continúa funcionando adecuadamente. Este proceso comprende la evaluación, por parte de empleados de nivel adecuado, de la manera en que se han diseñado los controles, de su funcionamiento, y de la forma en que se adoptan las medidas necesarias. Se aplicará a todas las actividades dentro de la entidad y a veces también a externos contratados.

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

## **h.2 Limitaciones del Control Interno**

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

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

## **h.3 Consideración del Control Interno por Parte de los Auditores**

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

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

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

## **h.4 Métodos de evaluación del control interno**

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

- **Descripciones narrativas**
- **Cuestionario**
- **Cursogramas o flujogramas**

➤ **Descripciones narrativas**

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

➤ **Cuestionarios**

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

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

➤ **Flujogramas**

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

sus símbolos y sacar conclusiones útiles respecto al sistema representado por el flujograma.

#### **i. EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA**

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

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

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

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

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

#### **j. RIESGO DE AUDITORÍA**

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

El riesgo de auditoría tiene tres componentes:

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

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

➤ ***Riesgo Inherente***

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

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

➤ ***Riesgo de control***

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

➤ ***Riesgo de detección***

El de “detección” es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de aplicados por un auditor no detecten un error en sistema de control interno o en un saldo de una cuenta o transacción, que podría resultar de importancia relativa,



individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

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

#### **k. MEMORÁNDUM DE PLANIFICACIÓN**

En atención a lo señalado en las normas de auditoría, se considera de utilidad preparar un Memorándum de Planificación que comprenda información introductoria de carácter general referida a la empresa, área, programa, función, etc, bajo examen, por tanto el auditor debe confeccionar este Memorándum con los resultados obtenidos en la etapa de planeamiento.

Este documento constituye uno de los elementos más importantes del proceso de planeamiento de la auditoría. Es elaborado por el supervisor y aprobado por el Auditor, el cual debe tener como mínimo la siguiente información:

##### **TITULO**

##### **Razón de la entidad o empresa**

##### **Alcance del examen**

##### **Fecha de inicio del examen**

1. Descripción del Servicio, Alcance
2. Informes a presentar
3. Descripción de Antecedentes de la Empresa
4. Contactos con funcionarios ejecutivos de la Empresa
5. Organización de las tareas
6. Estimación de Tiempo por Actividades
7. Archivo de Papeles de Trabajo
  - Legajo Principal
  - Archivo Permanente

- Memorándum de Planificación
8. Programas de Auditoria
    - Programa de auditoría preliminar
    - Programas específicos para la evaluación de áreas críticas
  9. Filosofía de la Evaluación
  10. Inicio de Tareas

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

#### **k.1. RECURSOS**

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

#### **k.2. TIEMPOS**

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

#### **k.3. PROGRAMAS DE AUDITORIA**

Es conveniente formular programas para uso y guía de los contadores públicos, que practican auditorias; en la inteligencia de que sirvan no solo de guía y ayuda al contador encargado de la auditoria y a todo su equipo, sino también, como una salvaguarda de que no se emitirá algún detalle importante del trabajo. Desde luego que estos programas, no pueden sustituir a la buena preparación y criterio del contador público, pues los procedimientos que deben seguirse en las revisiones no son siempre los mismos, ya que dependerán de las circunstancias particulares de cada negocio.

### ***k.3.1 Conceptos***

*Sobre esto, Montgomery dice lo siguiente:*

*“Nada puede hacer más daño a los que se dedican a este estudio, que el empleo exclusivo de reglas condensadas de trabajo, todos aquellos que ejercen su profesión ateniéndose a programas que han sido formulados por otras personas, son culpables de negligencia si permiten que unas reglas inmutables anulen toda su independencia de criterio. Sin embargo, no hay inconveniente en que se emplee un resumen de los procedimientos que hay que seguir en casi todas las auditorias, siempre que el resumen se base en los principios fundamentales de la auditoria y se ponga en práctica sobre esa base”*

*Ningún programa formulado de antemano se podrá aplicar a todos los casos, y los problemas no previstos tendrán que recibir atención especial.*

*De acuerdo con lo establecido por la Comisión de Procedimientos de Auditoria del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No 4, de enero de 1957, el programa de auditoría es:*

*“Un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agrega a esto, algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría sobre características o peculiaridades que deben conocer<sup>11</sup>”*

Por otra parte, se puede conceptualizar de la siguiente manera:

El Programa de Auditoría Integral es un esquema detallado del trabajo a realizar y los procedimientos a emplearse durante la fase de ejecución, en el cual se determina la extensión y oportunidad de su aplicación, así como los papeles de trabajo que

<sup>11</sup> Francisco Sanchez Alarcon, Programas de Auditoria, ECAFSA, Thompson Learning, 2001, Pag.30

han de ser elaborados.

Al preparar y aplicar los programas de auditoría integral, se deben tener en cuenta que estén alineados con los objetivos de la auditoría inicialmente establecidos, y si estos permiten garantizar la suficiencia y pertinencia de la evidencia.

Los programas de auditoría serán diseñados y preparados al finalizar la fase de planeación aprovechando la información, análisis y evaluación que se hace de la organización; sin embargo, estos podrán ser ajustados en la fase de ejecución en caso de ser necesario. Cabe indicar que cualquier cambio en los programas deberán ser discutidos con el Supervisor.

### ***k.3.2 Clases de programas de auditorias***

Hace varios años, existía interés en tratar de elaborar programas de auditoría que sirvieran para cumplir con todos los fines de la auditoria, o para los diversos tipos de esta. Sin embargo, el gran aumento de las operaciones de los negocios modernos, ha originado un incremento considerable en la diversificación de las condiciones y los problemas que el contador público puede encontrar en el curso del trabajo, y esto nos indica que un programa de auditoría aplicable en todos los casos no es práctico, como tampoco es practico la uniformidad en los procedimientos contables. El comité de Procedimientos de Auditoria del Instituto Americano de Contadores Públicos, en su informe especial titulado: “Fijación Provisional de Normas de Auditoria”, declaro:

“No es practico por la gran diversificación de las circunstancias o condiciones que se encuentran, expedir un programa de auditoría para todos los fines...”

No obstante esta conclusión, es generalmente reconocida la conveniencia y lo práctico que para las firmas de contadores; es el tener o el implantar normas básicas para la ejecución de los trabajos de auditoría. El empleo de estas normas o procedimientos de auditoría, establecidas como guía de trabajo, deben ser

susceptibles de modificarse o adaptarse, conforme las circunstancias lo requieran resumiendo todo esto en un programa de auditoría.

Existen diversas formas y modalidades de los programas de auditoría, pudiéndose clasificar:

- A) Desde el punto de vista del grado de detalle a que llegan.
- B) Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto.

Tomando en consideración el grado de detalle a que llegan, los programas de auditoría se clasifican en:

- 1) Programas generales y
- 2) Programas detallados

**1) Programas generales**

Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, con mención de los objetivos particularidades en cada caso.

**2) Programas detallados**

Son aquellos en los que se describe con mucha minuciosidad, la forma práctica de aplicar los procedimientos de auditoría.

Tomando en consideración la relación que tienen con un trabajo concreto, los programas de auditoría se clasifican en:

- i. Programas estándar y
- ii. Programas específicos

**i. Programas estándar**

Son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoría a seguir, en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de un despacho.

**ii. Programas específicos**

Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación particular.

Algunos autores señalan que los programas de auditoría son de dos tipos: predeterminados y progresivos. El programa predeterminado es una lista detallada de los procedimientos de auditoría que se prepara antes de su iniciación y cuyos procedimientos se intentan seguir lo más estrictamente posible, a través de toda la revisión. El tipo de programa progresivo, consiste en que partiendo de un proyecto general de las principales fases de la revisión, se dejan los detalles del trabajo para llenarse a medida que este avanza.

Cualquiera que sea el programa que use, el auditor siempre debe estar preparado para modificarlo si en el curso de su trabajo lo considera necesario, para que la auditoria se desarrolle en tal forma que su resultado le permita expresar su opinión sobre los estados financieros que examina.

Los programas de auditoría integral serán a la medida por líneas de auditoría, los cuales se deben construir de acuerdo con la naturaleza, el negocio, los procesos y operaciones de cada Sujeto de Control. Dentro de esta clase de programas, el Equipo Auditor deberá contemplar también los procedimientos especializados.

***k.3.3 Objetivos del Programa***

En la elaboración de cada programa de auditoría, el auditor debe relacionar el objetivo o los objetivos del programa de auditoría con los procedimientos a realizar, ya sea en la aplicación de pruebas de controles o pruebas sustantivas.

En general, cuando se evalúan controles, el auditor debe dirigir el objetivo hacia la verificación del diseño y ejecución del control y cuando se trata de pruebas sustantivas este debe hacer referencia al saldo de la cuenta, actividad, procedimiento ó resultados que se está auditando.

Los objetivos específicos de cada prueba, deben estar alineados con el objetivo general indicado en el programa de auditoría y deben ser reflejados dentro del cuerpo del papel de trabajo donde se deja evidencia de los procedimientos realizados. A continuación indicamos algunos posibles objetivos específicos:

- Cumplimiento de normas, políticas, planes, programas.
- Coherencia entre el proceso o actividades con políticas, planes y economía en la adquisición de bienes y servicios.
- Eficiencia en la aplicación de los recursos
- Efectividad de los procesos o actividades.
- Confianza hacia los controles establecidos y aplicados.
- Riesgo o riesgos de los procesos o actividades.
- Efectividad de los sistemas de información.
- Calidad de los registros de las transacciones y operaciones.
- Cumplimiento de la normatividad que regula la actividad o el proceso auditado

#### ***k.3.4 Propósito del programa***

Los propósitos de los programas de auditoría, son los siguientes:

- Propender por el cumplimiento de los objetivos previstos.
- Disponer de un esquema de trabajo que le permita al auditor desarrollar sus tareas de manera coherente y lógica.
- Documentar la relación lógica entre los objetivos y los procedimientos de la auditoría.
- Permitir la identificación de criterios que se emplearán en la evaluación específica.
- Proporcionar evidencia sobre el debido cuidado y ejercicio del juicio profesional en la planeación y ejecución de una auditoría.
- Proporcionar a los miembros del Equipo Auditor, un plan sistemático del trabajo de cada componente, área o rubro a examinarse.

- Responsabilizar a los miembros del Equipo Auditor por el cumplimiento eficiente del trabajo a ellos encomendado.
- Efectuar una adecuada distribución del trabajo entre los integrantes del Equipo Auditor, y una permanente coordinación de labores entre los mismos.
- Servir como un registro cronológico de las actividades de auditoría, evitando olvidarse de aplicar procedimientos necesarios.
- Facilitar la revisión del trabajo.
- Constituir el registro del trabajo desarrollado y la evidencia del mismo.
- Sirve como un historial del trabajo efectuado y como una guía para futuros trabajos.

#### ***k.3.5 Fuentes de Criterios***

Definido el o los objetivos, el auditor debe establecer las fuentes de los criterios y los criterios, bajo los cuales se analizarán las líneas de auditoría.

Las fuentes de criterio corresponden a las normas de contabilidad pública, las disposiciones de auditoría gubernamental, y demás normas que apliquen a las actividades a evaluar por parte del Equipo Auditor; adicionalmente, también hacen parte de estas fuentes las políticas y procedimientos establecidos por el Sujeto de Control.

Las fuentes de criterios de mayor consulta por los auditores son:

Procedimientos, opiniones escritas de la administración, cláusulas contractuales, experiencias del auditor con entidades o actividades similares, publicaciones autorizadas sobre el tema, instrucciones en forma de planes estratégicos, manuales, directivas, procedimientos, objetivos, políticas, metas, opiniones de expertos, prácticas comerciales prudentes, plan nacional de desarrollo, prácticas generalmente observadas y aceptadas, sistemas de registro y reporte de la información, legislaciones pertinentes, reglamentos, publicaciones internas y materiales de orientación, normas financieras, legislativas o administrativas externas del caso o de las pautas o normas establecidas por la misma organización, ,



guías y pautas internas y externas que se deban seguir en la planificación, conducción o evaluación de las operaciones, presupuesto y sus modificaciones, actas e informes anuales de las entidades, documentación de la Oficina de Control Interno sobre la entidad, Informes presentados por los miembros o consultores externos de organismos de la administración central, así como por funcionarios de planta de la entidad auditada y otras normas no relacionadas que le apliquen al sujeto de control.

### **Criterios**

Los criterios son el “deber ser” de lo que se evalúa en la organización. Se constituyen en parámetros razonables frente a los cuales deben evaluarse las prácticas administrativas, los sistemas de control e información, los procesos operacionales o los comportamientos observados. Los criterios emanan de las fuentes de criterio y se utilizan como base para determinar el grado de cumplimiento de normas, metas, planes, programas u objetivos de una organización. Son el referente para evaluar la condición actual.

### **k.3.6 Estructura del Programa**

En el presente trabajo se muestra 2 modelos de estructura del Programa de Auditoría, las cuales son:

#### **1er Modelo**

##### **✓ Origen de la auditoría**

Describe el motivo que origina la realización de la auditoría, precisando si obedece al Planeamiento Anual a pedidos efectuados por la entidad.

##### **✓ Síntesis del Diagnóstico General**

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

✓ **Objetivos generales y específicos de la auditoría**

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

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

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

✓ **Alcance y metodología**

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

✓ **Recursos de personal**

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

✓ **Áreas y procesos críticos a ser auditados**

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

- Información de soporte.
- Estructura del informe a emitir
- Presupuesto de tiempo
- Cronograma de actividades

- Costo estimado del operativo.

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

## **2do Modelo**

Un Programa de Auditoría Integral debe contener como mínimo lo siguiente:

- Objetivos general y/o específicos de los procedimientos a realizar
- Fuentes de criterios
- Criterios de auditoría
- Procedimientos
- Referencias a los papeles de trabajo
- De ser el caso, indicar (en el procedimiento) que corresponde a una muestra
- Periodo a evaluar
- Responsables de las pruebas y revisión de las mismas
- Duración de la prueba

### **k.3.7 Requisitos y Características de los Programas de Auditoria**

Estos son:

- Establecer objetivos, comprensibles y alcanzables.
- Debe ser flexible de tal manera que de lugar a la iniciativa y criterio del auditor.
- Debe incluir información relevante que permita efectuar el trabajo en forma adecuada y hacer evaluaciones.
- Establecer tareas específicas por programa con criterios y fuentes de información.
- Formular las tareas en términos de instrucciones positivas, no deben estar redactados como pregunta, pues el fin no es obtener una respuesta, sino aplicar un procedimiento para hacer evaluación y análisis.

- Debe elaborarse con base en Normas Internacionales de Auditoría y Normas de Auditoría Gubernamental Colombianas.
- Hacen parte de los papeles de trabajo.
- Conocimiento de los ciclos, procesos o procedimientos de la entidad relacionados con el tema a evaluar, las dependencias o áreas involucradas y los responsables.
- Conocer las fuentes de criterio y criterios a aplicar.

### **k.3.8 Procedimientos del Programa**

Esta parte del programa corresponde al conjunto de pasos específicos que se deben llevar a cabo en forma sistemática y razonable, con el propósito de lograr el objetivo planteado, recopilar evidencia y soportar hallazgos.

Un procedimiento de auditoría debe contener, como mínimo, lo siguiente:

- Referencia papeles de trabajo
- Responsable (s) de ejecutar procedimiento
- Tiempo estimado de duración de la evaluación (horas estimadas)
- Tiempo real utilizado para ejecutar el procedimiento (horas reales)

Los procedimientos de auditoría deben guardar relación de causalidad con los criterios y los objetivos del programa.

### **k.3.9 Ventajas y Desventajas**

#### **k.3.9.1 Ventajas**

La idea de formular un programa estándar aplicable a todas las auditorías, como ya se dijo anteriormente, ha sido descartada por los auditores modernos, quienes invocan diferentes razones que pueden sintetizarse en lo impráctico que resultaría un documento así elaborado. Sin embargo, el uso de programas de auditoría presenta diversas ventajas, entre otras:

- ✓ Proporcionar un plan a seguir, con el mínimo de dificultades y confusiones.

- ✓ El supervisor encargado de la auditoria, puede planear las tareas que habrán de realizar sus ayudantes utilizando al máximo su capacidad.
- ✓ Cuando se concluye la auditoria, el programa sirve para verificar que no hubo omisión alguna en los procedimientos.
- ✓ Si el encargado de la auditoria es asignado a otro trabajo, su sucesor puede observar rápida y fácilmente lo realizado y lo pendiente de hacer.
- ✓ Sirve de guía, al hacer la planeación de auditorías futuras. En el se anotan tanto las areas débiles como las fuertes, por lo que se refiere al control interno. El auditor estará en aptitud de aumentar o reducir el programa, previamente a la iniciación de la revisión, con el fin de investigar problemas especiales.
- ✓ El programa capacita al auditor para determinar rápida y fácilmente, el alcance y la efectividad de los procedimientos que empleara en la revisión.
- ✓ Si el programa de auditoría es usado con propiedad, se fijara la responsabilidad que corresponde a cada parte de la revisión.

Cada auditor deberá poner sus iniciales en el programa que haya realizado.

### **k.3.9.2 Desventajas**

En ocasiones se argumentan las siguientes desventajas de los programas de auditoría:

- ✓ El programa prefijado inhibe al auditor, pues este se concreta a desempeñar las tareas señaladas, considerando que no debe hacerse mas.
- ✓ El empleo de un programa de auditoría, da como resultado una auditoria corriente y de cajón.
- ✓ Puede ejecutarse trabajo innecesario cuando el control interno sea eficiente, o cuando los errores no sean de importancia en cuanto a su monto.

Estas desventajas desaparecen si se tiene en consideración, que los programas deben ser flexibles, es decir, que se puedan modificar a la luz de las circunstancias.

**k.3.10 EJEMPLOS DE PROGRAMAS DE AUDITORIA**  
**PROGRAMA DE RELEVAMIENTO**

**Objetivos**

1. Determinar que esta información y documentación original y suficiente de los ingresos y de los procesos de contratación y pago de bienes y servicios realizados en el Hospital de Niño.
2. De acuerdo al análisis de la información y documentación determinar el grado de auditabilidad de los ingresos de la gestión 2006.

<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REL. A: OBJ.</b>	<b>REF: A P/T</b>	<b>HECHO POR:</b>
<p><b>Aspectos Generales y Legales</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Obtenga las disposiciones legales de creación, estatutos y reformas y principales disposiciones legales que reglamentan las actividades que desarrolla la Entidad o Unidad.</li> <li>2. Obtenga el Organigrama donde se visualice la estructura organizacional vigente, en caso de no existir, gráfiquelo a nivel de unidades, con base en la información obtenida de las autoridades de la entidad.</li> <li>3. Establezca Naturaleza de la Entidad (a que se dedica).</li> <li>4. Obtenga Nombre Completo, Cargo y Antigüedad en el cargo de los principales funcionarios de la gestión 2006.</li> <li>5. Indague sobre la existencia de un libro que recopile las Actas de Directorio, inspeccione, la correlatividad de los mismos y están archivados la integridad de los emitidos.</li> <li>6. Indague sobre la existencia de manuales de organización, funciones y procedimientos, y verifique si están aprobados.</li> </ol> <p><b>Aspectos relativos a las operaciones</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>7. Indague con la máxima autoridad sobre la existencia de</li> </ol>			

<p style="text-align: center;"><b>PROCEDIMIENTOS</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REL. A: OBJ.</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REF: A P/T</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>HECHO POR:</b></p>
<p>Documento “Programación Anual de Operaciones” para la gestión a auditar y la existencia de informes periódicos de actividades, y verifique si incluyeron ingresos con los informes periódicos emitidos.</p> <p><b>8.</b> Indague sobre la existencia de convenios y donaciones ejecutadas durante la gestión a auditar y detalle los mismos.</p> <p><b>9.</b> Obtenga los Financieros de la gestión 2005 y 2006: Balance General, Estados de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Cambios en la Situación Financiera, Notas a los Estados Financieros y ejecución presupuestaria y realice lo siguiente:</p> <p style="padding-left: 20px;"><b>a)</b> Verifique si el resultado de la gestión coincide en el balance general de la gestión 2006.</p> <p style="padding-left: 20px;"><b>b)</b> Elabore el estado comparativo de las partidas de ingresos, comprobantes de traspaso mediante el método horizontal y vertical de la gestión 2006 y 2005.</p> <p style="padding-left: 20px;"><b>c)</b> Identifique las fuentes de financiamiento con las que operó el Hospital del Niño (Fuente Externa, donación, recursos propios).</p> <p><b>10.</b> Obtenga la cantidad de comprobantes de ingreso emitidos en la gestión 2006 y revise la correlatividad de los documentos e identifique cuáles no están adjuntos.</p> <p>Por los formularios o recibos que respaldan las operaciones de ingresos, verifique la correlatividad de los mismos e identifique la falta de documentos.</p> <p><b>11.</b> Obtenga número de cuentas bancarias y libretas bancarias que maneja el Hospital del Niño y firmas</p>			

<p style="text-align: center;"><b>PROCEDIMIENTOS</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REL. A: OBJ.</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REF: A P/T</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>HECHO POR:</b></p>
<p>autorizadas de la gestión 2006.</p> <p><b>12.</b> Establezca que normativas o disposiciones legales aplicaron en la gestión 2006 para la venta de servicios y arancel de precios.</p> <p><b>13.</b> Obtenga documentación e información de la Dirección Municipal de Salud, referido a Ingresos.</p> <p><b>14.</b> Describa la metodología que se aplica para el procesamiento de las operaciones de ingresos generados y donaciones. (Elaborar flujograma resumen):</p> <p style="padding-left: 20px;"><b>a)</b> En Ingresos: desde el momento que el beneficiario o persona solicita el servicio hasta el depósito bancario de las recaudaciones, elaboración del comprobante de Ingreso y registro correspondiente.</p> <p><b>15.</b> Con base al trabajo realizado, en punto 16 identifique las debilidades (Riesgos Potenciales) y fortalezas del proceso de Venta de Servicios. Establezca limitaciones importantes si existieran para el desarrollo de la Auditoria instruida.</p> <p><b>Aspectos relativos a la ejecución de auditoría internas y/o externas.</b></p> <p><b>16.</b> Obtenga y detalle:</p> <p style="padding-left: 20px;"><b>a)</b> Ultimos informes emitidos por Auditoría Interna del G. M. L. P.</p> <p style="padding-left: 20px;"><b>b)</b> Últimos informes emitidos por Consultoras Externas o Contraloría General de la República o Prefectura Departamental de La Paz.</p> <p><b>Otros aspectos</b></p> <p><b>17.</b> Solicite información mediante notas a Reparticiones del G.M.L.P. y Hospital Del Niño si corresponde.</p>			



PROCEDIMIENTOS	REL. A: OBJ.	REF: A P/T	HECHO POR:
<p>18. Obtenga cualquier otra información que considere importante y necesario para los objetivos establecidos en el programa.</p> <p>19. Con la información y documentación obtenida analice y determine si estén casos con indicios de responsabilidad para programar el trabajo en forma independiente.</p> <p>20. Revise todos los papeles de trabajo y los mismos estén completos; lleven: Marcas de auditoría, fuente de información, punto del programa, objetivo, conclusión y correcta referencia y correferencia.</p> <p>21. Emita conclusión sobre el grado de adaptabilidad para recaudaciones – Ingresos de la gestión 2006.</p>			

Elaborado por:.....Firma:.....Fecha:.....

Revisado por:..... Firma:..... Fecha:.....

**Segundo Ejemplo:**

**PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO - INGRESOS DE GENERACION LOCAL**

**PROGRAMA DE TRABAJO**

**Objetivos**

1. Determinar la existencia de controles de autorización, registro y ejecución en las recaudaciones por la venta de servicios médicos de las diferentes especialidades en el Hospital del Niño.
2. Establecer la adecuada determinación del importe por la prestación de servicios para Niños mayores de 5 años y menores a 14 años.
3. Establecer que la integridad de las recaudaciones ingresan a la cuenta de ingresos del Hospital del Niño.

<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REL. A: OBJ.</b>	<b>REF: A P/T</b>	<b>HECHO POR:</b>
<p>1. Prepare una planilla en base a la selección de los comprobantes de Ingresos en Mayor Auxiliar de la Cuenta Bancos, correspondiente a la gestión 2006, por día recaudado de los meses de abril y agosto.</p> <p>2. Elabore una cédula de trabajo incluyendo columnas para autorización, registro y control, además verifique el cumplimiento de lo siguiente:</p> <p><b>4.1 <u>Autorización</u></b></p> <p><b>Atención de Servicios con recursos propios, pacientes mayores a 5 años y menores a 14 años.</b></p> <p>a) El comprobante de ingreso lleve firma del Director, Administrador y Contador.</p> <p>b) Lleve firma del Contador y Encargado de Ingresos el Arqueo de Caja de los ingresos diarios.</p> <p>c) Estén firmados, por el Responsable de Recaudaciones, Encargado de Ingresos y Contador, el parte de recaudaciones.</p> <p>d) El Informe de Facturas devueltas y anuladas estén</p>			

<p style="text-align: center;"><b>PROCEDIMIENTOS</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REL. A: OBJ.</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REF: A P/T</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>HECHO POR:</b></p>
<p>debidamente firmadas por el Encargado de recaudaciones y Responsable de Ingresos.</p> <p>e) El arqueo de caja realizado esté debidamente firmados por el cajero recaudador.</p> <p><b>5.1 Registro</b></p> <p>a) Verifique que el Formulario “Arqueo General” procesado en forma diaria registre la integridad de las facturas, especificando el Nombre del Paciente la especialidad que presta el Hospital del Niño.</p> <p>b) Coteje el “Registro Diario de Historias Clínicas” de Pacientes registrados en la Unidad de Estadística, con los reportes emitidos por consultorio externo de las diferentes especialidades solicitadas, como ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Registro Diario de Consulta Externa.</li> <li>b. Consultorio Externo – traumatología, gastroenterología, etc.</li> <li>c. Laboratorio Clínico – Examen de Heces.</li> <li>d. Laboratorio Clínico – Análisis de Orina.</li> <li>e. Registro de Inyecciones de Enfermería</li> <li>f. Registro de Odontología</li> </ul> <p>c) Verifique que en el Formulario Diario de Recaudaciones elaborado por el Cajero, registre la integridad de la facturación, especificando la especialidad, pudiendo ser:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i. Consulta Médica</li> <li>ii. Reconsulta</li> <li>iii. Pediatría</li> <li>iv. Traumatología</li> </ul>			

<p style="text-align: center;"><b>PROCEDIMIENTOS</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REL. A: OBJ.</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REF: A P/T</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>HECHO POR:</b></p>
<p style="text-align: center;"> <b>v.</b> Dermatología  <b>vi.</b> Otorrinolaringología  <b>vii.</b> Farmacia  <b>viii.</b> Laboratorio  <b>ix.</b> Radiología  <b>x.</b> Toma de Presión  <b>xi.</b> Inyectables  <b>xii.</b> Jeringas  <b>xiii.</b> Emergencias  <b>xiv.</b> Odontología  <b>xv.</b> Otras especialidades                 </p> <p><b>d)</b> Verifique en el “Registro Diario de Consulta Externa” de Pacientes registrados en la Unidad de Estadística las atenciones a los pacientes considerando lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Nombre y Apellido del Paciente, N° de la Historia Clínica, Consultorio donde salen las Historia Clínicas, lo cual significa que el paciente recibió la atención requerida.</li> <li>- Verifique en la copia de talonario de facturas del Hospital del Niño que figure en registro del Cuaderno y evidenciar que haya cancelado previamente el costo de la consulta médica.</li> </ul> <p><b>6.1 Control</b></p> <p><b>a)</b> Verifique si las facturas son emitidas con numeración y en forma secuencial y por las facturas anuladas o defectuosas comprobar que no fueron utilizadas o percibidas como nueva venta de servicios.</p> <p><b>b)</b> Compruebe que los cálculos aritméticos detallados</p>			

<p style="text-align: center;"><b>PROCEDIMIENTOS</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REL. A: OBJ.</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>REF: A P/T</b></p>	<p style="text-align: center;"><b>HECHO POR:</b></p>
<p>en las facturas sean exactos o correctos tanto en número de serie e importe recaudado.</p> <p>c) Verifique que el comprobante de ingreso, adjunte documentación de respaldo por los servicios prestados y verifique que esté adjunto la boleta de depósito y copia de la factura emitida.</p> <p>d) Verifique si los ingresos recaudados por concepto de la venta de servicios hospitalarios y farmacias sean depositados dentro de las 24 horas de su recaudación o el primer día hábil.</p> <p>e) Verifique que los descuentos realizados por la Trabajadora Social del Hospital del Niño, estén:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Debidamente registrados en orden cronológico con su respectivo documento de respaldo.</li> <li>- Las categorías asignadas del descuento sean producto de un estudio socioeconómico y aplicados por el Cajero Recaudador.</li> </ul> <p>f) Verifique si en forma periódica concilian las facturas recibidas de Almacenes con las facturadas, utilizadas en la venta de servicios.</p> <p><b>Conclusión</b></p> <p>Emita conclusión sobre los controles existentes en ingresos y si podemos confiar en ellos para realizar pruebas sustantivas de corto o amplio alcance.</p>			

**Elaborado por:**.....**Firma:**.....**Fecha:**.....

**Revisado por:**..... **Firma:**..... **Fecha:**.....

**OTROS MODELOS: ANEXO**

#### **IV. CONCLUSIONES**

Por lo anteriormente expuesto se concluye, que el programa de auditoría es un documento en la que se resumen las decisiones más importantes relativas a la estrategia adoptada para el desarrollo de la ejecución de la auditoría, tiene como propósito además organizar, conducir y controlar los esfuerzos de la auditoría para lograr el mejor uso de los recursos.

Los programas de auditoría no pretenden establecer los procedimientos mínimos aplicables a la generalidad de los trabajos, se concentran a señalar orientaciones,, sobre la forma en que habrá de organizarse la revisión y a listar un serie de procedimientos, de los cuales se seleccionaran los que se estimen procedentes para cada trabajo en particular.

# ANEXO



**PROGRAMA DE TRABAJO**

**Objetivos de la Auditoría.**

1. Verificar que los procedimientos de la Licitación Pública N°001/08, para adquisición de Cámaras de Televisión se encuentren enmarcadas dentro las Normas Básicas del Sistema de Administración de Bienes y Servicios (**Legalidad**)
2. Verificar que las cámaras se hubieren recepcionado en óptimas condiciones, con todas características señaladas en los términos de referencia técnica.

No.	PROCEDIMIENTOS	RELACIÓN OBJ. DE AUDITORIA	Ref. con P/T	Preparado por
1.-	Requiera del responsable del legajo permanente de la UAI las disposiciones legales en actual vigencia que norman las adquisiciones de Bienes y Servicios.			
2.-	Requiera de la Unidad Responsable, la totalidad de las carpetas que respaldan la adquisición de bienes, mediante licitación pública N° 001/08			
3.-	Analice los documentos que respaldan la solicitud de adquisición de 8 cámaras de televisión y verifique que la misma se encuentre la firma de la autoridad del área solicitante.			
4.-	Analice los documentos que respaldan la publicación de la Licitación, fechas de publicación y medios de difusión.			
5.-	Analice el Documento Base de Contratación (DBC), elaborado para la publicación de la licitación.			
6.-	Analice el acta de reunión de aclaración de los términos de la licitación y emita su comentario.			
7.-	Analice el acta de iniciación de recepción de propuestas y emita su comentario.			
8.-	Analice el acta de iniciación de recepción de propuestas y emita su comentario.			
9.-	Analice el acta de cierre de recepción de propuestas y emita su comentario.			
10.-	Verifique el cumplimiento de etapas y plazos del proceso de la licitación pública desde su iniciación hasta la recepción de las cámaras de televisión.			
	Analice el acta de apertura y los documentos emitidos			



11.-	sobre la apertura de los sobres de presentación de propuestas y verifique si los proponentes cumplieron con las especificaciones señaladas en los términos de referencia. Emita sus conclusiones al respecto.			
12.-	Verifique la presentación de los formularios solicitados en el Documento Base de Contrataciones (DBC) y que se encuentren debidamente llenados por los proponentes y emita su comentario al respecto.			
13.-	Analice que las empresas proponentes se encuentren inscritas en Impuestos Internos y otras instituciones estatales, como empresas de comercialización y/o importación.			
14.-	Analice los documentos que respaldan la verificación del Documento Base de Contrataciones (DBC), y la resolución que aprueba la misma. Emita sus comentarios al respecto.			
15.-	Analice los procesos de calificación Técnica y Económica de la licitación Pública y verifique que las propuestas de las empresas proponentes se encuentren enmarcadas en los términos de referencia de los bienes requeridos y emita su opinión al respecto.			
16.-	Verifique que la calificación de las propuestas se encuentre de acuerdo con lo establecido en el Documento Base de Contrataciones (DBC) y emita su comentario al respecto.			
17.-	Verifique que el informe de calificación de propuestas se hubiera emitido de acuerdo con los cuadros elaborados para la calificación de propuestas y que estas se encuentren debidamente firmadas.			
18.-	Verifique que la resolución administrativa de adjudicación sea concordante con el informe de la Comisión Calificadora y emita su comentario al respecto.			
19.-	Con ayuda de un Técnico Especialista a solicitar de la MAE, verifique que las cámaras de televisión y los ítems adicionales recibidos sean los mismos que las ofertadas por los proponentes, tengan las mismas características señaladas en la licitación, y se encuentren en perfecto funcionamiento.			
19.-	En coordinación con el Técnico especialista emita el informe pertinente, que será parte integrante del informe final a emitir. En el informe exprese las			

<p>20.-</p> <p>21.-</p> <p>22.</p>	<p>unidades en las que se encuentran asignadas las cámaras y el nombre de los responsables de su uso.</p> <p>Verifique los documentos relacionados a seguros ofrecidos por el proponente que ganó la licitación pública y la seriedad de los mismos.</p> <p>Realice otros procedimientos que considere necesario dentro el proceso de trabajo de campo, como ser requerimiento de informaciones y/o publicaciones de la prensa que puedan aportar en la auditoria que se realiza.</p> <p>Elabore el o los informes que correspondan, según el resultado del examen especial, los mismos deberán contener: Antecedentes, Objeto, Objetivo, Alcance, Metodología, Resultados del Examen, Conclusiones y Recomendaciones, para ser remitidos a la MAE, Contraloría General de la República y Ente Tutor.</p>			
------------------------------------	---	--	--	--

Elaborado  
 por.....Firma.....

Aprobado por.....Firma.....Fecha.....

**PROGRAMA DE TRABAJO**

**OBJETIVOS**

1. Verificar que los desembolsos efectuados por la Empresa Municipal de Aseo EMA, por concepto de Fondos en Avance, se encuentren debidamente documentados.
2. Verificar que los desembolsos por pagos a terceros, cuenten con el respaldo suficiente y competente.
3. Verificar que los Gastos realizados correspondan a la adquisición de bienes y/o servicios efectivamente recibidos y que correspondan a operaciones habituales de la Empresa Municipal de Aseo.
4. Verificar el cumplimiento de disposiciones legales vigentes.

<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REL. A OBJ.</b>	<b>REF. A P/T</b>	<b>REALIZADO POR</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Solicite a Archivo General, la documentación respaldatoria de los Comprobantes de Contabilidad donde se registraron los Egresos de la ex Empresa Municipal de Aseo EMA, gestión 2002.</li> <li>2. Solicite a la Unidad Especial de Gestión Financiera (Contabilidad), información referente a la existencia de registro en los Estados Financieros en la cuenta “Fondos en Avance” de la Empresa Municipal de Aseo (EMA).</li> <li>3. A efectos de verificar el pago realizado por concepto de aportes a la Caja Nacional de Salud, solicite información a dicha Institución, sobre los pagos efectuados durante la gestión 2002 por la Empresa Municipal de Aseo (EMA).</li> </ol>			

<p>4. Solicite a la Administradora del Fondo de Pensiones Previsión (AFP), información sobre los pagos efectuados por la Empresa Municipal de Aseo (EMA), por el mes de Julio de la gestión 2002, a objeto de verificar la efectividad de los cheques desembolsados para el pago de aportes.</p> <p>5. Solicite al Banco Unión S.A., la correspondiente certificación sobre cheques cobrados de la Empresa Municipal de Aseo EMA, de la Cuenta Corriente N° 10000000299813; 12-B-900 Empresa Municipal de Aseo (EMA) durante la gestión 2002.</p> <p>6. Obtenga fotocopias legalizadas de Archivo General, de la siguiente documentación:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ordenanza Municipal N° 65/89 HCM 50/89 aprobada el 10/07/89</li> <li>- Ordenanza Municipal GMLP N° 171/04 aprobada el 27/04/04</li> <li>- Resolución Municipal N° 31/04 aprobada el 27/01/04.</li> </ul> <p>Que aprueban la creación, la intervención y finalmente la disolución de la Empresa Municipal de Aseo EMA.</p> <p>7. En caso de Compras y Contrataciones menores verificar que se cumpla con lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 25964/2000 del 21/10/2000 (Subsistema de Contratación de Bienes y Servicios) y que se encuentren respaldados por:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Los requerimientos para la compra o contratación consignados en un formulario específico.</li> </ul>			
---	--	--	--

<p>b) La forma de designación y responsabilidades del funcionario encargado de tramitar la compra o contrataciones. El nombramiento de referencia podrá ser establecido para una o varias compras que la entidad pública realice.</p> <p>c) La obligación de solicitar y considerar por lo menos tres (3) cotizaciones cuando el monto supere el fijado, por cada entidad pública, para compras y contrataciones directas. En el caso de entidades publicas localizadas en municipios con población menor a quince mil (15.000) habitantes, el número de cotizaciones deberá ser de por lo menos dos (2).</p> <p>d) La obligación de elaborar un cuadro comparativo de los proponentes que hubiesen enviado sus cotizaciones.</p> <p>e) Elección de la mejor oferta realizando un análisis cualitativo y cuantitativo de la misma.</p> <p><b>8.</b> Como parte de los procedimientos alternativos, notifique a los posibles involucrados, a objeto de que proporcionen documentación de respaldo que tuviesen en su poder; además de brindar cualquier información que pudiera ayudar en la realización de la Auditoria.</p> <p><b>9.</b> Obtenga información de la Unidad de Kardex y Beneficios Sociales, de los funcionarios o ex funcionarios responsables de efectuar el cobro de los cheques cuando corresponda, o de aquellos funcionarios que hayan autorizado el desembolso con destino al pago a favor a terceras personas, la misma debe ser coincidente en nombres completos, Carnet de Identidad y cargo, del funcionario</p>			
--	--	--	--

<p>identificado con indicios de responsabilidad.</p> <p><b>10.</b> Requerir Informe al Asesor Legal de nuestra Unidad sobre las observaciones establecidas con indicios de responsabilidad por la Función Pública.</p> <p><b>11.</b> Revise todos los papeles de trabajo y los mismos estén completos lleven: Marcas de auditoria, fuente de información, punto del programa, objetivo, conclusión y correcta referencia y correferencia.</p> <p><b>12.</b> Elabore el respectivo informe, el mismo deberá contener: Antecedentes, Objeto, Objetivo, Alcance, Metodología, Resultados del Examen, Conclusiones y Recomendaciones.</p> <p><b>13.</b> Adjuntar en papeles de trabajo un ejemplar de documentación legalizada que respalde el Informe de Responsabilidades.</p> <p><b>14.</b> Para remitir a la Contraloría General de la República preparar:</p> <p>a) 2 (dos) ejemplares originales del Informe Preliminar de Auditoria</p> <p>b) 2 (dos) ejemplares originales del Informe Legal ALAIE-00/2007 de 00/00/2007 que respalda los indicios de Responsabilidad Civil.</p>			
--	--	--	--

**Elaborado por:**.....**Firma:**.....**Fecha:**.....

**Revisado por:**.....**Firma:**.....**Fecha:**.....

**PROGRAMA DE TRABAJO**

**Objetivos**

1. Determinar la existencia de controles de autorización, registro y ejecución en las recaudaciones por el SOAT en las diferentes especialidades en el Hospital del Niño.
2. Establecer la adecuada determinación del importe por la prestación de servicios por el Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito (SOAT).
3. Establecer que la integridad de las recaudaciones ingresaron a cuentas del Hospital del Niño.

<b>PROCEDIMIENTOS</b>	<b>REL. A: OBJ.</b>	<b>REF: A P/T</b>	<b>HECHO POR:</b>
<p>1. Elabore una planilla en base a la muestra seleccionada de los ingresos recaudados por el Hospital del Niño, considerando los siguientes parámetros:</p> <p>a) Comprobantes de ingreso emitidos por la venta de servicios médicos del Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito por las diferentes especialidades, en los meses de agosto y diciembre de la gestión 2006.</p> <p>b) Proformas y respaldo que remite el Hospital del Niño a las Compañías Aseguradoras, para realizar el cobro por concepto de ingresos del Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito (SOAT) de los meses de agosto y diciembre de 2006.</p> <p>2. Elabore una Cédula de Trabajo incluyendo columnas para: Autorización, Registro y Control, además verifique el cumplimiento de lo siguiente:</p> <p><b><u>Autorización</u></b></p> <p>a) Verifique si la autorización para la atención médica es</p>			

PROCEDIMIENTOS	REL. A: OBJ.	REF: A P/T	HECHO POR:
<p>a niños menores de 14 años beneficiarios del Seguro Obligatorio de Accidentes de Tránsito disponen de los siguientes documentos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Certificado de Nacimiento.</li> <li>- Certificado de accidente emitido por la Unidad Operativa de Tránsito.</li> <li>- Certificado SOAT (vigente), emitido por las Entidades Aseguradoras.</li> <li>- Informe Médico</li> </ul> <p><b><u>Registro</u></b></p> <p>a) Coteje el Registro Diario de Pacientes de la Unidad de Estadística, con los siguientes registros, tomado en cuenta la especialidad solicitada:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Registro Diario de Consultas de Emergencia</li> <li>- Registro Diario de Cirugía General.</li> <li>- Traumatología, gastroenterología, y otras especialidades.</li> <li>- Laboratorio Clínico – Examen de Heces.</li> <li>- Laboratorio Clínico – Análisis de Orina.</li> <li>- Registro de Inyecciones de Enfermería</li> <li>- Registro de Odontología</li> </ul> <p>b) Verifique que en el Formulario Diario de Recaudaciones elaborado por el Cajero, registre la integridad de la facturación, especificando la especialidad, pudiendo ser:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Consulta Médica</li> <li>2. Reconsulta</li> <li>3. Pediatría</li> <li>4. Traumatología</li> <li>5. Dermatología</li> </ol>			



PROCEDIMIENTOS	REL. A: OBJ.	REF: A P/T	HECHO POR:
<p>6. Otorrinolaringología</p> <p>7. Farmacia</p> <p>8. Laboratorio</p> <p>9. Radiología</p> <p>10. Toma de Presión</p> <p>11. Inyectables</p> <p>12. Jeringas</p> <p>13. Emergencias</p> <p>14. Odontología</p> <p>15. Otras especialidades</p> <p>c) Verifique que el Registro de atención del SOAT elaborado por los médicos sea concordante con el registro de Estadística.</p> <p>d) Verifique en el Archivo que los registros procesado por el encargado del SOAT, del Hospital del Niño fue elaborado de acuerdo a información proporcionada por los médicos tratantes de las diferentes Unidades especializadas.</p> <p>e) Verifique en el Mayor Auxiliar de Cuentas por Cobrar de las diferentes Compañías Aseguradoras, la oportunidad con que efectúan los desembolsos por los servicios prestados a pacientes del SOAT.</p> <p>f) Indague y verifique las acciones que efectúa Administración para que se cumplan los plazos establecidos en el artículo 20 del Reglamento Único del Seguro Obligatorio de Accidentes de Transito, aprobado con Decreto Supremo No. 27295 de 20/12/2003.</p> <p>g) Coteje las Notas de Epicrisis emitido por el Residente de la Unidad con la pro forma procesada por el Encargado del SOAT.</p>			

PROCEDIMIENTOS	REL. A: OBJ.	REF: A P/T	HECHO POR:
<p><b><u>Control</u></b></p> <p>Verifique si las facturas son recibidas en orden numérico y secuencial. Y por las facturas anuladas o defectuosas comprobar que no fueron utilizadas.</p> <p>a) Compruebe que los cálculos aritméticos detallados en las facturas son correctos tanto en número de serie e importe recaudado.</p> <p>b) Verifique que el comprobante de ingreso, adjunte documentación de respaldo, por los servicios prestados.</p> <p>c) Verifique si los ingresos recaudados son depositados dentro de las 24 horas de su recaudación o el primer día hábil.</p> <p>3. Verifique que todos los papeles de trabajo se encuentren debidamente referenciados, correferenciados, contengan el trabajo realizado, marcas de auditoria, fuente y punto del programa.</p> <p><b>Conclusión</b></p> <p>Emita conclusión sobre los controles existentes en ingresos y si podemos confiar en ellos para realizar pruebas sustantivas de corto o amplio alcance.</p>			

**Elaborado por:.....Firma:.....Fecha:.....**

**Revisado por:.....Firma:.....Fecha:.....**

**V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS**

- Auditoria Operacional, La Paz, Bolivia.
- Programas de Auditoria, Decima Segunda Edición, México, 2001.
- Auditoría de Cuentas, Ediciones CEAC, España, 1994.
- Trabajo dirigido, Auditoria Especial de Ingresos del Hospital del Niño, Carrera de Contaduría Pública, 2006
- Trabajo dirigido, Auditoria Especial sobre “Entregas con Cargo de Cuenta (Fondos en Avance) a ex funcionarios de la Empresa Municipal de Aseo y Desembolsos a Terceros sin Documentación de Respaldo -2002”, Carrera de Contaduría Pública, 2006
- <http://www.uba.ur> de fecha 11 de noviembre de 2016