

6

600 – DOCUMENTACION Y PAPELES DE TRABAJO

601 – General

- .01** Los papeles de trabajo son herramientas que ayudan al auditor a realizar su trabajo y son una evidencia escrita que sustenta su informe. La información que se incluya en los papeles de trabajo deberá ser suficiente, competente, relevante y útil para probar los hallazgos y recomendaciones de la auditoría.
- .02** Este Manual define lo que es suficiente, competente, relevante y útil como sigue:
- Información suficiente - está basada en hechos, es adecuada y convincente para que una persona informada pueda llegar a las mismas conclusiones que el auditor.
 - Información competente - es confiable y alcanzable a través del uso apropiado de técnicas de auditoría.
 - Información relevante - sustenta los hallazgos y las recomendaciones y es consistente con los objetivos de la auditoría.
 - Información útil - ayuda a la ACAA a alcanzar sus metas.
- .03** Además de servir de referencia para que el auditor sustente los hallazgos y conteste preguntas, los papeles de trabajo podrían ser útiles para otras personas.
- .04** El Director de Auditoría Interna usará los papeles de trabajo para revisar la calidad de la auditoría y para evaluar al equipo asignado al trabajo.
- .05** El gerente o el director de la unidad que está siendo auditada podría usar algunos detalles incluidos en los papeles de trabajo como una ayuda para implantar las acciones correctivas indicadas o para refutar el señalamiento de algún problema.
- .06** El Director Ejecutivo o el Comité de Auditoría podrían solicitar informes periódicos de la auditoría. En ese caso, tener los papeles de trabajo organizados podría ayudar a cumplir con ese pedido.
- .07** Los auditores externos revisan el trabajo realizado por el Departamento y evalúan el efecto que los mismos han tenido en el sistema de control interno de la Administración.

- .08** En el cumplimiento de su responsabilidad pública, las operaciones de la Administración están sujetas a fiscalización por parte de algunas agencias reguladoras, por lo que los papeles de trabajo podrían ser revisados por ellas. Una documentación sólida de esos papeles de trabajo es esencial para contestar cualquier pregunta que surja de parte de tales agencias o de otros revisores externos.
- .09** El auditor deberá documentar en sus papeles de trabajo todas las situaciones que surjan durante la auditoría, para ayudarse en el cumplimiento de su trabajo. Los papeles de trabajo sirven para efectuar revisiones, sustentar una opinión y demostrar el cumplimiento con los estándares profesionales, las políticas departamentales y los procedimientos.
- .10** Los siguientes aspectos de una auditoría deberán estar documentados adecuadamente en los papeles de trabajo:
- Planificación.
 - Evaluación del sistema de control interno y verificación del mismo.
 - Evidencia del cumplimiento de los procesos de auditoría.
 - Conclusiones.
 - Proceso de revisión.

Requisitos para unos Buenos Papeles de Trabajo:

- .11 Completos**
Los papeles de trabajo deben "hablar por sí solos". Esto quiere decir que todas las preguntas deben ser contestadas, todos los puntos clarificados y cada segmento debe ofrecer una conclusión lógica y contundente.
- .12 Concisos**
Los papeles de trabajo deben limitarse a los que sean útiles. No deben incluir asuntos irrelevantes.
- .13 Uniformes**
Todos los papeles de trabajo deben ser uniformes en tamaño y apariencia. Los papeles más pequeños deben engraparse a los de tamaño regular y los papeles más grandes deben doblarse para ajustarse a los tamaños requeridos.

.14 Claros

Los papeles de trabajo no deben estar muy llenos. Deje espacio suficiente para que toda la información relacionada pueda ser incluida de una manera lógica y ordenada. Al mismo tiempo, maneje eficientemente los papeles de trabajo. Los formularios y procedimientos deberán ser incluidos únicamente cuando tengan alguna relevancia para el auditor o para sustentar alguna de sus recomendaciones. Trate de evitar listas y tablas (scheduling) innecesarias. Todas las tablas (schedules) deberán tener un propósito relacionado con los procedimientos de auditoría o las recomendaciones.

602 – Requisitos Básicos para los Papeles de Trabajo

Encabezados Descriptivos

- .01** Todos los papeles de trabajo deberán incluir el nombre de la Administración, título de la auditoría, número del proyecto, título del papel de trabajo, las iniciales de quien los preparó, fecha cuando se preparó, fuente de información y propósito de los papeles de trabajo.

Tick marks

- .02** El auditor usa con frecuencia una variedad de símbolos para indicar que el trabajo se ha hecho. A esos símbolos se les llama “tick marks”. Como éstos no tienen un significado por sí mismos, debe hacerse una explicación de cada “tick mark” en la hoja o tabla (schedule) en que aparezca. (Refiérase a la Sección 604 – *Tick marks*)

Referencia Cruzada (Cross Referencing)

- .03** Entre los papeles de trabajo debe existir una referencia cruzada de forma completa y precisa. Los papeles de trabajo deben tener una referencia cruzada con los hallazgos de la Auditoría. Los hallazgos de la Auditoría deben tener una referencia cruzada con el memorando de reunión al final de la auditoría (exit meeting memo) y/o el informe de auditoría, para indicar la disposición final de los asuntos. La referencia cruzada deberá indicarse en los márgenes de los borradores. Así las referencias permitirán un acceso directo a los papeles de trabajo.

Indice

- .04** El sistema utilizado para llevar un índice de los papeles de trabajo de auditoría debe ser simple y dejar espacio para la flexibilidad. Una letra mayúscula deberá usarse en cada segmento de la auditoría y números para identificar las tablas (schedules) dentro de los segmentos.

Utilización de Información de Auditorías Previas

- .05** El auditor podrá hacer uso de los papeles de trabajo de auditorías previas. Podrían estar vigentes los flujogramas, descripciones de sistemas y otra información. Los papeles que todavía tengan vigencia podrían ser usados como parte de los papeles de trabajo de la auditoría actual y/o de los archivos permanentes. Estos deberán ser actualizados con la información actual, reenumerados, con nueva referencia, y el auditor deberá ponerles sus iniciales y la fecha.
- .06** La documentación del trabajo realizado deberá ser suficiente para explicar la naturaleza de los procedimientos llevados a cabo, los documentos examinados y el alcance de las pruebas.
- .07** Cuando el auditor termina las pruebas, deberá indicar en sus papeles los asuntos que han sido identificados como errores o desviaciones de los controles internos.
- .08** Después de terminar los procesos de auditoría, la persona que realiza el trabajo deberá indicar la conclusión en sus papeles de trabajo, atada ésta a las pruebas de los objetivos.
- .09** Deberán ser documentados sólidamente todos los asuntos importantes (tales como áreas críticas y asuntos financieros u operativos poco usuales) en los cuales el grupo de auditoría usó su mejor juicio. Tal documentación deberá incluir:
- Asuntos significativos notados.
 - Procedimientos de auditoría realizados.
 - Conclusiones que indiquen si se ha cumplido con los procedimientos establecidos
 - Conclusiones sobre la propiedad de los asuntos financieros u operacionales.
- .10** El auditor deberá documentar los hechos de importancia que se conozcan al momento para demostrar que con esos hechos la conclusión es la adecuada.

603 – Clases de Papeles de Trabajo

Tablas y Análisis

- .01** Las tablas (schedules) y los análisis son útiles para identificar las tendencias estadísticas, verificar la exactitud de la información, desarrollar proyecciones o estimados y para determinar si las encomiendas o registros fueron hechos apropiadamente. En cada revisión, tabla de datos (data schedule) o análisis se deberá incluir lo siguiente:

- Una explicación de su propósito (reference audit step).
- La metodología utilizada para seleccionar la muestra, hacer el cálculo, etc.
- El criterio usado para evaluar la información.
- La fuente de la información y el espacio de tiempo considerado.
- Un resumen del resultado de los análisis.
- La conclusión del auditor.

Documentos

- .02** Las copias o muestras de los documentos pueden ser usados como ejemplos, para aclarar dudas o como evidencia física para sustentar una conclusión o para probar la existencia de un problema. Esos documentos pueden ser memorandos, informes, impresos en computadora, procedimientos, formularios, facturas, contratos o algún otro asunto. Cualquier copia puede servir para la auditoría.
- .03** Las siguientes sugerencias se ofrecen para la preparación de los papeles de trabajo, al usar más bien documentos que las notas del auditor:
- Indique la procedencia de los documentos (persona y/o archivo).
 - Copie e inserte sólo la parte del informe, memorando, procedimiento, etc., que fuere necesaria para explicar o documentar un posible hallazgo. No incluya en los papeles de trabajo la totalidad del documento, a menos que sea absolutamente necesario.
 - Explique extensamente los términos y anotaciones del documento, así como su uso, especialmente cuando incluya mapas, dibujos de ingeniería o flujogramas. Tales explicaciones deberán ser anotadas en un anejo colocado en la página anterior o en la cubierta del documento.
 - Cada documento deberá tener una referencia cruzada, ya sea a la página, hoja de trabajo o en un análisis separado donde se discuta el mismo.
 - No deberá incluir ningún documento en los papeles de trabajo sin la explicación correspondiente o el porqué fue incluido.
 - Los documentos mayores de 8-1/2" x 11" deberán ser reducidos, siempre que sea posible.

Narrativas de Procedimientos y Flujogramas

- .04** En algunas auditorías pudiera ser necesario describir los sistemas o procesos que ha seguido la unidad auditada. Describa tales procesos o procedimientos a través del uso de narrativas, de flujogramas o de una combinación de ambas. El método que se va a usar dependerá de la eficiencia del método en relación con la complejidad del sistema que se describe.

- .05 Las narrativas de procedimientos son más fáciles de usar y deberán ser usadas si el sistema o proceso puede ser descrito en forma clara y concisa. No obstante, cuando las narrativas sean largas y la descripción de los puntos principales sea difícil de integrar en la narrativa, el flujograma (o una combinación de narrativas y flujogramas) es una alternativa adecuada. Los flujogramas describen bien las situaciones complejas porque no es necesario extenderse en explicaciones para ilustrar el sistema. Son concisos y resulta más fácil de analizar que las descripciones escritas (Refiérase a la Sección 800 - *Flujogramas*).

Entrevistas

- .06 La mayor parte de la información verbal se obtiene a través de entrevistas formales en persona o por teléfono. Las entrevistas formales son mejores porque los interlocutores saben que están aportando información pertinente a la auditoría; no obstante, las entrevistas improvisadas o las discusiones casuales también pueden proveer información valiosa. Toda la información verbal que vaya a usarse para sustentar una conclusión, deberá estar debidamente documentada en los papeles de trabajo. Las entrevistas son útiles para identificar las áreas con problemas, para obtener información de forma no documentada y para documentar las opiniones, aseveraciones o razones relacionadas con los hechos. Las notas de las entrevistas deberán contener solamente los hechos presentados por la persona entrevistada y no debe incluir cualquier conclusión del auditor.

- .07 Al preparar las entrevistas para los papeles de trabajo, se deben considerar las siguientes sugerencias:

- Asegúrese de incluir el nombre y la posición de todas las personas de quienes se ha obtenido información. Esto debe incluir la información recopilada en conversaciones casuales.
- Indique cuándo y dónde ocurrió la reunión.
- Organice sus notas por tópicos, siempre que sea posible.
- Identifique las fuentes de información citadas por el entrevistado.

Observaciones

- .08 Aquello que el auditor observa puede ser de tanta utilidad como las entrevistas. Si las observaciones pueden usarse para sustentar alguna conclusión, entonces deberán ser documentadas. Esto es especialmente útil al hacer verificaciones de índole física.

- .09 Cuando las observaciones se usan para sustentar alguna documentación, deberán incluir los siguientes asuntos:
- Hora y fecha de la observación.
 - Dónde se hizo la observación.
 - Quién acompañó al auditor durante la observación.
 - Lo que fue observado. Cuando hay una comprobación envuelta, los papeles de trabajo deberán incluir una descripción de la muestra seleccionada y de su método de selección.

Hallazgos

- .10 Todos los hallazgos de la auditoría deberán estar documentados en los papeles de trabajo - vea la Sección 1102: *Cualidades que deben tener los hallazgos de una Auditoría*. Los hallazgos que no sean favorables deberán ser resumidos en la *Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría (Audit Finding Data Sheet)* (Apéndice K - K-6), aún cuando no se fueran a incluir en el informe de auditoría. Todos los hallazgos deberán estar documentados inmediatamente después de que el auditor descubra la situación.

604 – Organización de los Papeles de Trabajo e Índice

- .01 Los papeles de trabajo pueden ser divididos en tres grupos, de acuerdo con la naturaleza de la información incluida:
- Expedientes permanentes - incluye información de importancia continua.
 - Expedientes corrientes - sustenta la opinión expresada, pertinente para un período en particular.
 - Carpeta general - mantiene la información general para la auditoría en curso.
- .02 Todos los papeles de trabajo deberán mantenerse en carpetas. La documentación que no tenga un tamaño regular deberá ser montada en papel de tamaño carta o hacer una referencia de que se encuentra en una carpeta de tamaño diferente.
- .03 Si fuere necesario usar más de dos carpetas para un expediente corriente o para uno permanente, habrá que establecer un control numérico, con la indicación del número total de carpetas. (Por ejemplo: Carpeta 1 de 12, Carpeta 2 de 12, etc.).

Expedientes permanentes

- .04 El objetivo principal al preparar y mantener un expediente permanente es mantener la información disponible que no cambia de año en año y eliminar la necesidad de tener

que buscar la misma información en cada auditoría. Se debe revisar periódicamente el contenido del expediente permanente para verificar que esté completo, que incluya solamente información pertinente y que esté al día. Deberá ser removido cualquier material que ya no tenga vigencia debido al paso del tiempo o a algún cambio ocurrido.

.05 El expediente permanente deberá ser mantenido en orden y el índice deberá estar acorde. La siguiente información deberá incluirse en el expediente permanente:

- Información relacionada con la naturaleza del área examinada y que podría ser útil en la etapa inicial de planificación, tal como:
 - * Estructura del departamento o de la unidad que va a ser auditada
 - * Cómo está organizada la gerencia
 - * La actividad o negocio de la Administración, área o departamento
- Copias de los contratos u otros documentos legales que pueden tener un efecto relevante en la auditoría, tales como:
 - * Documentos legales
 - * Reglamentaciones o estatutos
 - * Contratos de préstamos
 - * Contratos de arrendamiento
 - * Acuerdos operacionales
 - * Otras clases de contratos administrativos
 - * Memorandos, etc.
- Notas de los procedimientos y principios de contabilidad, tales como:
 - * Registros, quién los mantiene y la fuente de tales entradas
 - * Empleados claves que están autorizados a firmar y aprobar
 - * Políticas y prácticas contables.
- Copias de las minutas relativas a la auditoría.
- Narrativas del flujo de transacciones y flujogramas de los procesos.
- Los papeles de trabajo con vigencia permanente, tales como:
 - * Resumen de ciertas cuentas o relaciones por un número de años
 - * Otra información que pudiera ser usada en procedimientos analíticos.

- Informes del año anterior.

.06 En las carpetas permanentes solamente debe ser retenido el material que tiene un uso permanente. Recomendamos la siguiente estructura para un archivo permanente, con su correspondiente índice:

Índice	Contenido
I	Diagrama organizacional
II	Lista del personal clave y sus tareas
III	Breve historia del área y naturaleza de las operaciones
IV	Plan de área
V	Estatutos y regulaciones
VI	Reglamentos internos
VI	Minutas de la Junta de Directores o de algunos comités relacionados con el área, que tengan valor prospectivo
VII	Lista de cuentas en el Mayor General
VIII	Manual de Políticas y Procedimientos
IX	Flujogramas
X	Narrativas descriptivas de los procedimientos
XI	Ejemplos de formularios y registros
XII	Análisis comparativo de varios años
XIII	Contratos
XIV	Copia de los programas de auditoría
XV	Copia del cuestionario de control interno
XVI	Copia de los informes del año anterior y otros

Expedientes Corrientes

- .07** Los expedientes corrientes deberán estar detallados y completos para sustentar la conclusión expresada.
- .08** Los papeles de trabajo deberán ilustrar la forma en que fue planificada la auditoría. Podría ser con un memorando o con formatos estándares, o ambos, dependiendo del tipo de auditoría.
- .09** La comprensión y evaluación de los controles internos se documenta, por lo general, en los expedientes corrientes. La información que aparezca en los expedientes permanentes que tenga relación con los expedientes corrientes deberá tener su respectiva referencia.

- .10** La persona que realizó los procedimientos de auditoría deberá documentarlos mediante los papeles de trabajo. Esta documentación incluye programas de auditoría, tablas de información (schedules) que estén incluidas en el informe del auditor, confirmaciones a terceras personas y cualquier otra evidencia del trabajo realizado.
- .11** Las conclusiones deberán documentarse en los papeles de trabajo. Usualmente las conclusiones incluyen lo siguiente:
- Los comentarios sobre errores o excepciones observadas durante la auditoría y la disposición de las mismas.
 - Los comentarios y conclusiones relacionados con algunos asuntos y transacciones poco usuales.
 - La conclusión respecto a los procedimientos efectuados.
 - La conclusión general de que los papeles de trabajo pueden ser usados para sustentar la conclusión a que se ha llegado en el informe.
- .12** **Carpeta General (C/G)** - En contraste con los Expedientes Permanentes, la carpeta general mantiene información general que se usa en la auditoría en proceso y que usualmente no se usa en futuras auditorías. Se recomienda la siguiente estructura para la Carpeta General, con sus correspondientes índices:

<u>Indice (Ref. #)</u>	<u>Contenido</u>
Cubierta	Indice de la Carpeta General
CG-1	<i>Formulario de Asignación de Proyecto (Project Assignment Form)</i> (Apéndice K - K-2)
CG-2	<i>Formulario de Evaluación de la Auditoría (Audit Survey)</i> (Apéndice K - K-1)
CG-3	<i>Formulario de Revisión de la Auditoría del Año Anterior (Post-Audit Review Form)</i> (Apéndice K - K-11)
CG-4	Informe de Auditoría del año anterior
CG-5	<i>Hoja de Cotejo de los Objetivos y Planificación de la Auditoría (Audit Objectives and Planning Checklist)</i> (Apéndice K - K-5)
CG-6	<i>Hoja de Cotejo y Consideraciones de la Auditoría (Project Checklist and Audit Considerations)</i> (Apéndice K - K-10)
CG-7	Carta Notificando la Auditoría
CG-8	Memorando de Planificación (refiérase a la Sección 500)
CG-9	<i>Perspectiva General de los Controles Internos (Internal Controls Overview)</i> (Apéndice K - K-20)

CG-10	Programas de Auditoría
CG-11	<i>Hoja de Cotejo para la Revisión de los Papeles de Trabajo de Auditoría</i> (<i>Audit Work Paper Review Checklist</i>) (Apéndice K - K-7)
CG-12	<i>Registro del Tiempo Utilizado en el Proyecto</i> (<i>Project Time Record</i>) (Apéndice K - K-4)
CG-13	<i>Formulario para la Revisión del Presupuesto</i> (<i>Budget Revision Form</i>) (Apéndice K - K-3)
CG-14	<i>Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría</i> (<i>Audit Finding Data Sheet</i>) (Apéndice K - K-6)
CG-15	<i>Resumen de la Reunión Final de la Auditoría</i> (<i>Exit Conference Summary Sheet</i>) (Apéndice K - K-8)
CG-16	Mínutas de reuniones con el personal auditado, sobre planificación y otros asuntos.
CG-17	Memorandos y otras comunicaciones
CG-18	Documentación general que sustente el plan estratégico de la auditoría en proceso ¹
CG-19	Otros asuntos de interés especial para la auditoría
CG-20	Índice detallado de los papeles de trabajo

Papeles Detallados de Trabajo

.13 El sistema de crear un índice para detallar los papeles de trabajo deberá ser sencillo, pero dejando espacio para la flexibilidad. Deberá usar una letra mayúscula (i.e. A, B,..) para identificar cada segmento de la auditoría; y números en secuencia (i.e. 1, 2,..) para identificar las tablas (schedules) dentro de los segmentos.

.14 Los archivos muy voluminosos deberán mantenerse por separado. No obstante, es deseable hacer referencia a los mismos.

Tick marks

.15 Un “tick mark” es un símbolo (letra, número, marca o diseño matemático o geométrico) que indica que una función o paso se ha realizado en la auditoría o para explicar una nota al calce.

¹ Sólo deberán ser incluidos los documentos que sustenten el plan estratégico del año en curso. Los documentos y otra información que tenga relevancia continua podrán ser incluidos en los expedientes permanentes. Refiérase a la Sección 500 - *Planificación*, para obtener ejemplos de información que podrían ser incluidos en esta sección de la Carpeta General.

- .16 Los “tick marks” a continuación pueden ser usados sin necesidad de explicación:

<u>Tick mark</u>	<u>Explicación</u>
^	Sumado vertical, sin excepciones
<	Sumado horizontal, sin excepciones
✓	Comparado con el Mayor General, sin excepciones
√	Comparado con los papeles de trabajo del año anterior, sin excepciones
μ	Igual que el año anterior y / o inmaterial
℞	Procedimiento re-computado / realizado, sin excepciones

- .17 Los “tick marks” más comunes pueden ser usados para otros propósitos, así como para los que aquí se explican. Además, las siguientes guías deberán usarse para documentar en los papeles de trabajo la tarea realizada:

↪ Los números dentro de círculos pueden ser usados para explicar las variaciones o desviaciones encontradas o para comentar algún asunto en particular dentro de los papeles de trabajo.

© Letras dentro de círculos pueden usarse para identificar números en el mismo papel de trabajo.

- .18 El auditor deberá evitar el uso de “tick marks” representados por números y letras con otros propósitos, porque podrían ser malinterpretados.
- .19 Los “tick marks” que no sean los comunes deberán ser explicados en la parte de abajo de los papeles de trabajo y, si hay muchos, en un memorando separado. Los “tick marks” explicados en un memorando separado tendrán el mismo índice que los papeles de trabajo y su control se mantendrá con el mismo sistema de numeración de las páginas, como sigue: 1 de 3, 2 de 3, 3 de 3, etc.
- .20 Los papeles de trabajo deberán estar organizados como una unidad, completa y capaz de explicarse por sí sola.

- .21 Los papeles de trabajo que sirvan como guía deberán incluir la fuente de información con una referencia a los papeles de trabajo donde el trabajo fue realizado.
- .22 Deberán incluirse las notas que tengan que ver con la naturaleza o propósito de los papeles de trabajo.
- .23 Por lo general, la conclusión se incluye en la parte de abajo de los papeles de trabajo.
- .24 Los papeles de trabajo se deberán organizar en forma piramidal con las guías primero, seguidas de los papeles que contienen los detalles.
- .25 Cuando en un mismo papel de trabajo se incluyen varias hojas, cada una deberá ser numerada en secuencia, incluyendo el número total de páginas (1 de 8, 2 de 8, 3 de 8, etc.).
- .26 Si un papel de trabajo se elimina o no se va a usar y se va a dejar una serie de números en blanco, se deberá hacer una nota al respecto (o una indicación del próximo número de referencia) en la parte de atrás del papel precedente al papel que se eliminó.
- .27 Los papeles de trabajo deberán estar bien documentados y deberán tener todas las referencias. Los papeles de trabajo deberán tener las referencias para que cualquier persona pueda, en forma fácil y eficiente, hacer referencia a las páginas donde se encuentran los detalles.

605 –Revisión de los Papeles de Trabajo

- .01 Una parte importante del programa de control de calidad del Departamento es la revisión concienzuda y a tiempo de los papeles de trabajo por parte del Supervisor de Auditoría y/o del Director de Auditoría Interna.
- .02 El propósito / objetivo de la revisión de los papeles de trabajo es evaluar si el trabajo de auditoría se ha hecho en forma adecuada y determinar si los objetivos de la auditoría se han cumplido. En este contexto, el término "papel de trabajo de auditoría" tiene que ver tanto con los papeles físicos de la auditoría como con el trabajo que no tiene que ver con papeles y que está guardado en un formato de computadora.

- .03** Los papeles de trabajo de auditoría deben ser un grupo de papeles que hablen por sí mismos, a través de los cuales el lector pueda identificar las acciones realizadas por el o los auditores para cumplir con los objetivos del programa detallado de auditoría y para preparar el informe final. Debe existir una documentación clara del rastro de la auditoría (audit trail).
- .04** La documentación de la revisión de los papeles de trabajo es responsabilidad del revisor. La *Hoja de Cotejo para la Revisión de los Papeles de Trabajo de Auditoría (Audit Work Paper Review List)* (Apéndice K - K-7) se usará para dar uniformidad a la documentación de este proceso. La revisión de los papeles de trabajo deberá ser coordinada entre el Director de Auditoría Interna y el Auditor Supervisor. El proceso de revisión se detalla a continuación.

Revisión periódica de los papeles de trabajo durante el transcurso de la auditoría

- .05** Por lo general esta revisión se efectúa a medida que se completa cada segmento de la auditoría. El proceso de revisión deberá asegurar lo siguiente:
- Una documentación adecuada para todos los hallazgos, con una referencia cruzada para sustentar los papeles de trabajo. Una *Hoja de Documentación de Hallazgos de la Auditoría (Audit Finding Data Sheet)* (Apéndice K - K-6) deberá sustentar cada hallazgo.
 - El cumplimiento de las disciplinas requeridas al preparar cada recomendación, para asegurar que se hayan incluido todos los elementos de un hallazgo y para reflejar profesionalismo en la presentación del mismo. (Refiérase a la guía que aparece en la Sección 1102).
 - Una consistencia en el esquema numérico, para mantener el rastro de la auditoría.
 - Notas de los pasos de la auditoría que estén todavía pendientes de realizar.
 - Los papeles de trabajo que sean pertinentes / tablas (schedules), con la fuente de donde provino la información, criterio para seleccionar la información de muestra, explicación de los “tick marks” y la conclusión. Igualmente todas las hojas de trabajo / tablas (schedules) deberán tener sus referencias cruzadas con

los pasos específicos del programa de auditoría y con la *Hoja de Documentación de Hallazgos de la Auditoría*, si es que sustentan algún hallazgo.

- La referencia cruzada que sea necesaria para asegurarse de que hay una conexión completa entre todos los papeles de trabajo para un rastro completo de la auditoría.

Revisión Final

.06 La revisión final deberá completarse al terminar la auditoría y antes de la revisión del borrador del informe en una reunión con el personal auditado; no obstante, si la auditoría fue realizada solamente por el Auditor a Cargo, la revisión de los papeles de trabajo se hará durante el curso de la auditoría, sin esperar a la terminación del trabajo de campo ni a la preparación del borrador del informe.

.07 Además de los asuntos citados en el párrafo **.05** arriba, al hacer la revisión final deberá tener cuidado en lo siguiente:

- **Precisión** - El auditor debe tener siempre en cuenta que el informe debe estar totalmente basado en hechos. Cada declaración, cada figura y cada referencia deben tener una evidencia sólida. Las aseveraciones sobre los hechos deben asegurar que el auditor observó personalmente o validó cada hecho señalado en el informe.
- **Claridad** – Significa que se debe transmitir al lector lo que el auditor tenía en mente al escribir el informe. La falta de claridad en la mente del auditor es el impedimento principal para escribir claramente. Si éste no tiene un dominio firme de la materia, entonces no deberá comenzar a escribir hasta tanto realice un poco más de trabajo de campo o de investigación.
- **Concisión** – Significa que se ha eliminado todo lo superfluo, irrelevante o inmaterial. Las palabras, oraciones y párrafos que no ayuden al auditor a desarrollar el tema central del informe, no deben ser incluidos en el mismo.
- **Tono** – Para que el informe tenga un tono apropiado, debe ser cortés. El auditor tiene que considerar el efecto que tendrá el informe en el área que se está revisando. El informe deberá evitar siempre el uso de palabras chabacanas y términos muy técnicos que no sean familiares a aquellos que recibirán el informe.

- .08 Hay ocasiones en que se debe considerar una revisión parcial de los papeles de trabajo, especialmente si algunos de los auditores asignados son relativamente nuevos o si se han señalado hallazgos en las primeras fases de la auditoría.

606 – Seguridad y Control de los Papeles de Trabajo

- .01 Los papeles de trabajo son propiedad del Departamento y, por su importancia, deberán protegerse adecuadamente. Los auditores deberán conocer exactamente la localización de los papeles de trabajo mientras se realiza la auditoría. Cuando no se estén usando, deberán guardarse en un armario con llave o cerciorarse de que no estén disponibles a personas no autorizadas a manejarlos.
- .02 El juego más reciente de los papeles de trabajo de cada proyecto deberá mantenerse en el archivo central del Departamento. Los papeles de trabajo se deben archivar por ciclos y por número de proyecto dentro de cada ciclo. Se debe mantener un índice de todos los archivos en el Archivo Central. Debe ser indicada la localización de las carpetas que se remuevan de su sitio.
- .03 Los papeles de trabajo deberán permanecer en todo momento bajo el control del Departamento. Prácticamente no hay excepciones a esta regla y, de haberlas, siempre deberán tener la aprobación del Director de Auditoría Interna.
- .04 Los papeles de trabajo incluyen información confidencial y no deben estar accesibles a personas no autorizadas.
- .05 El personal de las áreas auditadas podría solicitar los papeles de trabajo. Si esto sucede, debe hacerse lo siguiente:
- Los papeles de trabajo se pueden facilitar al área examinada, con la autorización del Director de Auditoría Interna y con una razón válida.
 - Los papeles deberán ser revisados para asegurarse de que no incluyan comentarios o notas que no deban ser vistas. Sólo se proveerán los papeles relacionados con el área examinada y, por lo general, sólo se pueden entregar copias.
 - Se debe establecer una política de retención de papeles de trabajo (i.e., 6 años), según lo determine el Departamento.
 - Se debe incluir una sección relacionada con la fotocopia de documentos (i.e., los procedimientos de auditoría no se le deben entregar al departamento bajo examen).

- .06 Todos los papeles previos de trabajo deberán ser archivados en almacenes diferentes. La fecha para su destrucción deberá estar establecida en el almacén. Los papeles de trabajo se deben guardar durante siete años a partir de la fecha del informe.

Copias de Seguridad (Backups)

- .07 Los miembros del equipo de Auditoría Interna son responsables de proteger la información de que son custodios, así como de realizar copias de seguridad (backups) periódicas en las computadoras que les fueron asignadas. Es responsabilidad personal de cada auditor custodiar, copiar y asegurar su propio trabajo.
- .08 Es responsabilidad individual el determinar cuándo hay que realizar copias de seguridad (backup) y va a depender del volumen y complejidad de la información que esté guardada en cada computadora. Se sugiere que se haga al terminar cada día de trabajo. Guardar los discos con las copias de seguridad (backup) en un sitio seguro y aparte del aparato de la computadora, ofrece seguridad y ahorra tiempo.
- .09 A medida que la auditoría progresa, se deberá pasar la información al disco duro de la computadora porque esto será de gran utilidad si los discos se pierden, además de que registrar las copias de seguridad (backups) en los discos ahorrará tiempo en futuras auditorías.
- .10 Ya que las copias de seguridad (backups) son una responsabilidad individual, cada miembro del equipo deberá valorar el trabajo que podría ser necesario para reconstruir la información que pudiera perderse en caso de que se dañe el disco duro de la computadora.

701 – Naturaleza, Objetivos y Limitaciones del Control Interno

- .01** El control interno está ampliamente definido como un proceso diseñado para proveer una seguridad razonable de que los objetivos de la Administración se estén alcanzando en las siguientes categorías:
- Efectividad y eficiencia en las operaciones.
 - Confiabilidad de los informes financieros.
 - Cumplimiento con las leyes y regulaciones correspondientes.
- .02** Ningún sistema de control interno por sí solo puede garantizar el cumplimiento de los objetivos de la gerencia. Los controles internos sólo pueden proveer una certeza razonable de que los objetivos se están cumpliendo, debido a las limitaciones inherentes a la estructura del control interno, tales como:
- La gerencia requiere que el costo del control interno esté justificado.
 - El enfoque de los controles se basa en transacciones recurrentes en vez de en las poco usuales.
 - Los errores humanos causados por malentendidos, poco cuidado, fatiga o distracción.
 - La posibilidad de que la persona responsable por la ejecución del control abuse de su responsabilidad. Es frecuente que un miembro de la gerencia esté en posición de obviar los controles establecidos.

702 – Conceptos de los Controles

- .01** Con el propósito de analizar los controles internos, es beneficioso percibir los estados financieros como un resumen de los efectos económicos de los intercambios que ocurren entre la Administración y otras entidades.
- .02** En un intercambio, algún tipo de consideración (dinero, propiedad, promesa, servicio u otro) se pasa de la Administración a una tercera parte en intercambio por la consideración transferida por tal tercero a la Administración.

- .03 Para preparar debidamente los estados financieros, la información sobre los efectos económicos del intercambio llevado a cabo por la entidad deberá estar comprendido dentro de los límites y procesado correctamente. Además, la información sobre el flujo de activos fijos deberá corresponder al movimiento actual.

Intercambios

- .04 Dos cosas tienen que ocurrir para que se realice un intercambio: Cierta consideración tiene que ser dada y recibida. La consideración recibida se reconoce en contabilidad como un débito y la consideración dada como un crédito. El valor contable en cada lado del intercambio es igual por definición. El resultado deberá ser una cantidad igual de débitos como de créditos si el intercambio fue hecho en buena lid.

Distribución y Valoración

- .05 La información procesada en un sistema de contabilidad incluye información sobre los intercambios que se han registrado en el sistema y la información generada internamente durante el proceso. La información interna es producto de los resultados de la distribución o de la valoración.
- .06 En algunos casos, los costos deben ser distribuidos en dos o más períodos. Por ejemplo, como el equipo provee el beneficio a varios períodos futuros, su costo se distribuye registrando la depreciación del equipo en los períodos que beneficia.

703 – Categorías de Control

- .01 Es útil incorporar controles en las categorías generales o específicas. Los controles específicos pueden ser divididos en diferentes categorías:
- Controles en el límite de los procesos o controles para la protección de activos
 - Controles de la población o controles para determinar exactitud
 - Controles para la detección o prevención

Un control específico puede ser clasificado en más de una categoría.

Controles Generales y Específicos

- .02 Los controles generales, incluyendo aquellos del sistema general de controles, no están asociados directamente con el balance o el ciclo de una transacción, pero sí pueden influenciar su diseño y ejecución. Los controles generales, colectivamente, conforman el ambiente de control de una entidad.

.03 En un sistema de contabilidad, los controles específicos manuales o automatizados están directamente relacionados con el flujo específico de información y con los activos. (El flujo de información comienza en el origen de la transacción hasta que se refleja en los estados financieros). Los controles específicos están diseñados para proveer una seguridad razonable de lo siguiente:

- Las transacciones están autorizadas.
- Las transacciones están registradas.
 - De acuerdo con los principios aceptados de contabilidad y otras declaraciones.
 - Se mantiene la responsabilidad por los activos.
- El acceso a los activos está controlado.
- La responsabilidad por los activos registrados es comparada con los activos existentes en intervalos razonables.

Los controles en los límites, en el proceso y para proteger los activos

.04 Los controles internos deberán ayudar a prevenir que los errores en la información afecten los estados financieros. Tales errores pueden ser divididos en una de dos categorías - de errores en la población o de errores en exactitud:

- Los errores en la población se determinan por el número de unidades y para prevenir o detectar los errores en el número de unidades de información recopilada o procesada.
- Los errores en exactitud se determinan por las diferencias entre la información recopilada o procesada y la información original. Si la información de un intercambio no refleja correctamente los términos de éste (cantidad, precio u otros), ha ocurrido un error de exactitud. Los errores matemáticos o la transmisión de información errónea de un documento a otro son algunas de las fuentes de los errores en exactitud. Los controles designados para prevenir esos errores son los controles en exactitud.

.05 Los errores en la población o en exactitud pueden ocurrir en los límites, durante el acopio de información del intercambio o cuando la información se está procesando.

Controles para prevenir o detectar

.06 La diferencia entre los controles de prevención y detección se determina cuando se aplica el control. Los controles preventivos son aquellos que se aplican cuando está teniendo lugar la actividad que se quiere controlar. Los controles de detección son los que se aplican después que la actividad ha ocurrido.

- .07 Las entidades usualmente usan ambos tipos de control.
- Los controles preventivos incluyen segregación de deberes, tareas de documentación, re-ejecución de la tarea por una segunda persona y el uso de los totales para registrar todas las unidades como un grupo.
 - Los controles de detección incluyen la revisión de reconciliaciones y comparaciones hechas por individuos no relacionados con la actividad que se quiere controlar.
- .08 Desde el punto de vista administrativo, un control preventivo es más efectivo porque detecta el error en etapas más tempranas.

704 – Controles Generales

- .01 El ambiente de control está compuesto por los controles generales de la Administración, así como por el sistema de controles. El ambiente de control no tiene un efecto directo en la precisión de los registros de contabilidad y en los estados. Por otro lado, éstos pueden impactar el efecto de algunos controles específicos en la precisión de los registros y en los estados financieros. Por ejemplo, los controles específicos bien diseñados podrían no ser efectivos porque la persona responsable de aplicarlos no está preparada para asumir esas responsabilidades o porque hay una comunicación deficiente de sus responsabilidades.
- .02 Para propósitos de este Manual, el ambiente de control ha sido dividido en cuatro áreas que deberán ser evaluadas por el auditor:
- El proceso de evaluación de riesgo por parte de la Administración
 - El compromiso de la gerencia de mantener un ambiente de control
 - Sistemas de información y comunicación
 - Monitoreo general y actividades de control
- Proceso de evaluación de riesgo**
- .03 El auditor deberá evaluar el proceso administrativo para identificar los riesgos, la identificación de riesgos relacionados con el alcance de los objetivos generales de la entidad, la identificación de riesgos relacionada con el alcance de objetivos a diferentes niveles de actividad y cómo la Administración maneja los cambios.

Ambiente de control

- .04** Al evaluar el ambiente de control, el auditor deberá considerar evaluar lo siguiente:
- Integridad y valores éticos
 - Compromiso con la eficiencia
 - Actividades de la junta de directores o del comité de auditoría
 - Filosofía de la gerencia y estilo operativo
 - Estructura organizacional
 - Asignación de autoridad y responsabilidad
 - Prácticas y políticas de recursos humanos

Sistemas de información y comunicación

- .05** Al evaluar los sistemas de información y comunicación, el auditor deberá considerar lo siguiente:
- Si los informes a la gerencia son adecuados, están preparados a tiempo y son lo suficientemente detallados.
 - Hasta dónde tales sistemas están relacionados con los planes estratégicos de la Administración.
 - Los canales de comunicación dentro de la Administración y con los externos, tales como clientes, suplidores y reguladores.

Monitoreo general y actividades de control

- .06** Al evaluar la monitoría general de la Administración y las actividades de control, el auditor deberá considerar lo siguiente:
- **Proceso de revisión por parte de la Gerencia**
 - * Revisión por parte de la gerencia de los resultados en relación con el presupuesto, proyecciones, períodos anteriores, etc.
 - * Seguimiento a iniciativas importantes.
 - * Revisión de informes de ejecución de los gerentes en el cumplimiento de las funciones relacionadas.
 - * Reconciliación de los informes operativos con los informes financieros.
 - **Información Tecnológica**
 - * Controles de acceso
 - * Desarrollo y mantenimiento de los sistemas de aplicación (application systems)
 - * Operaciones computadorizadas
 - * Adquisición y mantenimiento de programas para computadoras (system software).

705 – Evaluación de los Controles Internos

- .01 La evaluación del sistema de controles internos deberá proveer una seguridad razonable, aunque no absoluta, de que los elementos fundamentales del sistema son suficientes para cumplir con su propósito.
- .02 El estudio y la evaluación deberán estar documentados y respaldados por el resultado de las pruebas, observaciones e investigaciones. Deberá ser incluido, como parte del estudio y evaluación, el uso de métodos de procesamiento electrónico de información que puedan afectar la confiabilidad, precisión o utilidad de la información financiera o estadística o de los informes.
- .03 Los controles internos se evalúan a través del examen de auditoría. El Director de Auditoría deberá preparar guías para ayudar al personal en la ejecución de este aspecto del trabajo de la auditoría. Por lo general, estas líneas se incorporan dentro del programa de auditoría como características deseables del control interno, cuestionarios de control interno, listas de cotejo, pruebas y procedimientos específicos. A pesar de que las guías (programas) escritas son ayudas muy valiosas, el Director de Auditoría Interna debe asegurarse de que cada miembro del personal asignado está familiarizado con el alcance y los objetivos del sistema de control.
- .04 La revisión del sistema de control interno se lleva a cabo mediante la discusión con los oficiales de auditoría de la unidad a auditar, en relación con los procedimientos establecidos, métodos y plan de organización.
- .05 Para determinar los procedimientos de control, el método y plan de organización, el auditor puede usar los cuestionarios u hojas de cotejo para el control interno, los memorandos narrativos por escrito, flujogramas, gráficas, revisión de las transacciones y otras técnicas pertinentes. Estas técnicas son las preferidas porque proveen la documentación adecuada. Además de tener discusiones con los oficiales de la unidad auditada, los auditores deberán investigar y hacer observaciones sobre el sistema de controles internos.
- .06 Tales investigaciones, observaciones, hallazgos y conclusiones deberán también estar documentados en los papeles de trabajo. Esta documentación incluye la identificación de las fortalezas y debilidades de los controles y una referencia cruzada con pruebas sustantivas entre éstos, las pruebas de auditoría y los procedimientos concernidos.

- .07** El auditor deberá considerar lo siguiente para ayudar en la evaluación del sistema de control interno:
- Tipos de errores e irregularidades que podrían ocurrir.
 - Procedimientos de control para prevenir o detectar errores e irregularidades.
 - Si los procedimientos que han sido adoptados se siguen satisfactoriamente.
 - Las debilidades del sistema que permitirían algunos errores e irregularidades o que pudieran impedir el cumplimiento con los procedimientos de control existentes.
 - El efecto de esas debilidades en la naturaleza, cumplimiento de tiempo y alcance de los procedimientos de auditoría.
- .08** Si la verificación revela que los activos no concuerdan con la contabilidad, esto proveerá evidencia de transacciones que no hayan sido registradas o que lo hayan sido inadecuadamente. Por ejemplo, si una cuenta en efectivo concuerda con el balance registrado, no quiere decir que todo el efectivo recibido haya sido debidamente registrado. Esto ilustra una distinción ineludible entre la responsabilidad fiduciaria y lo registrado. Lo anterior surge inmediatamente después de la adquisición de un activo; lo último surge sólo cuando se hace el registro inicial de la transacción.
- .09** La verificación del registro de los activos debe ser hecha independientemente, porque éstos son susceptibles a pérdidas por errores o irregularidades. La frecuencia de la verificación dependerá de la naturaleza y cantidad de los activos envueltos y el costo de hacerla.
- .10** La frecuencia de la verificación del registro de los activos tiene el propósito de lograr una confiabilidad en el registro al preparar los estados financieros y dependerá de la materialidad de los activos y su susceptibilidad a pérdidas por errores o irregularidades.
- .11** Si hubiera una discrepancia al verificar lo registrado comparándolo con los activos, se tomará acción dependiendo de la naturaleza de los activos, del sistema que esté en uso y del tamaño y la causa de la discrepancia. La acción podría incluir ajustes a las cuentas registradas, reclamaciones al seguro, una revisión de los procedimientos o acciones administrativas para mejorar el desempeño del personal.

.12 Estudio del Sistema de Control Interno

Alcance - El estudio se hace para que sirva de base para la evaluación del control interno e incluye dos fases: (a) conocer y entender los procedimientos y métodos establecidos y (b) tener un grado razonable de seguridad de que están en uso y operando tal como fue planeado. Estas dos fases de estudio son consideradas respectivamente como una verificación del sistema y como pruebas de cumplimiento. Aunque estas fases se discuten por separado, están estrechamente relacionadas porque algunas partes de cada una podrían operar concurrentemente y podrían contribuir a la evaluación que haga el auditor de los procedimientos y su cumplimiento.

Revisión - La revisión del sistema es principalmente un proceso para obtener información sobre la organización y el procedimiento establecido y pretende servir de base para las pruebas de cumplimiento y para la evaluación del sistema. La información requerida para este propósito se obtiene generalmente a través de la discusión con el personal objeto de la auditoría y a través de referencia a documentación tal como manuales de procedimiento, descripción de tareas y flujogramas.

- .13** Para aclarar cualquier duda y entender bien la información obtenida a través de estas fuentes, algunos auditores suelen revisar una o varias de las diferentes transacciones y registros. La información sobre el sistema puede ser registrada por el auditor a través de un cuestionario de control interno, memorandos narrativos, flujogramas o de cualquier otra forma que satisfaga las necesidades o preferencias del auditor.
- .14** El auditor deberá evaluar todas las respuestas negativas cuando prepare las guías para la evaluación del control interno. Debe haber un control de compensación o el auditor deberá preparar una hoja de trabajo tentativa con las recomendaciones. Un control de compensación se da cuando la falta de un control no aumenta el riesgo de que ocurra un error o desfallo.
- .15** Los métodos de auditoría usados para estudiar y evaluar los controles internos existentes incluyen:
- **Cuestionarios de control interno** - Ayudan al auditor a cuestionar a los gerentes responsables sobre controles internos específicos o generales. Los cuestionarios están diseñados de forma tal que si hay alguna respuesta negativa pueda ser el indicativo de una posible debilidad del control interno. Una respuesta negativa hará que el auditor determine que hay controles de compensación, los cuales podrían cancelar las respuestas negativas.

- **Narrativas** - Describen el sistema de control interno.
 - **Flujogramas** - Un flujograma es beneficioso porque muestra en forma visual los procesos diseñados para propósitos de control. El flujograma hace que el auditor entienda bien el proceso a ser evaluado. Los estándares para documentar el flujograma del Departamento de Auditoría se encuentran en la Sección 800.
- .16 La documentación ayuda al auditor a comprender los controles internos. Los papeles de trabajo le ayudan a llegar a conclusiones referentes al estudio y evaluación de los controles internos.
- .17 Sólo deberán ser chequeados y evaluados aquellos controles internos que sean críticos o importantes dentro del ciclo particular de una transacción. Los papeles de trabajo deberán prepararse para resaltar los atributos del control interno dentro de los procesos de evaluación.
- .18 El muestreo estadístico o de probabilidad permite al auditor revisar solamente un por ciento del total de ítems de una población grande y estipular su condición, con un cierto grado de seguridad. Varias técnicas de muestreo están disponibles para uso del auditor.
- **Muestreo por atributo** - se usa cuando el auditor ha identificado la posible frecuencia u ocurrencia de un evento.
 - **Muestreo variable** - se usa cuando el auditor toma algunas muestras para valoración, las cuales pueden variar de ítem en ítem.
 - **Muestreo por juicio** - se usa cuando no es esencial tener una determinación precisa de la posible condición del universo o cuando no es posible, práctico o necesario usar el muestreo estadístico.
- Prueba de Cumplimiento**
- .19 Al terminar la revisión del sistema de control interno, el auditor deberá estar en posición de hacer una evaluación preliminar asumiendo un cumplimiento satisfactorio con el sistema establecido.
- .20 El propósito de la prueba de control es proveer una certeza razonable de que los procedimientos de control se están aplicando según fueron establecidos. Tales pruebas son necesarias si los procedimientos descansan en determinada naturaleza, tiempo de cumplimiento o alcance de las pruebas sustantivas de algunas clases de transacciones o balances, pero no son necesarias si el procedimiento no descansa en tales propósitos.

El auditor podría decidir no depender de los procedimientos establecidos porque concluya que (a) los procedimientos no son satisfactorios para tal propósito, o (b) que tendría que hacer un esfuerzo mayor para probar el cumplimiento con los procedimientos y su confiabilidad. La conclusión anterior podría resultar al considerar la naturaleza o cantidad de las transacciones o balances envueltos, los métodos usados para el procesamiento de información y los procedimientos de auditoría que puedan ser aplicados al hacer las pruebas sustantivas.

- .21 *Naturaleza de las Pruebas* - Un control contable requiere no sólo que se realicen ciertos controles sino que éstos sean ejecutados apropiada e independientemente. Las pruebas de cumplimiento tienen que ver principalmente con estas preguntas: Si se realizaron los procedimientos necesarios, cómo fueron realizados, si fueron realizados apropiadamente y por quién fueron realizados¹
- .22 Algunos aspectos del control contable necesitan procedimientos que no son requeridos necesariamente para llevar a cabo las transacciones. Estos incluyen la aprobación o revisión de documentos que evidencien las transacciones. Las pruebas de tales procedimientos requieren una inspección de los documentos relacionados para verificar las firmas, iniciales, cuños de auditoría y la verificación de cómo y por quién fueron realizados, para lograr así una evaluación de lo adecuado de esa ejecución.
- .23 Otros aspectos del control contable requieren una separación de deberes para que ciertos procedimientos sean realizados de forma independiente. La ejecución de esos procedimientos es evidente por sí sola de la operación del negocio o de la existencia de sus registros; por lo tanto, las pruebas de cumplimiento con tales procedimientos se realizan principalmente para determinar si fueron hechas por personas cuyas funciones no fueran incompatibles con ellos. Como ejemplo de estos procedimientos podríamos incluir la recepción, depósito y desembolso de efectivo, el registro de transacciones y cuentas de clientes. Como a veces estos procedimientos no dejan rastro de quién los realizó, las pruebas de cumplimiento se limitan a preguntas al personal y a la observación de éste y sus rutinas para corroborar la información obtenida durante el proceso inicial de la revisión del sistema. A pesar de que las reconciliaciones, confirmaciones u otras pruebas sean realizadas de acuerdo con los estándares de

¹ Estándares para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna, por el Instituto de Auditores Internos, copyright 1978, por el Instituto de Auditores Internos, Inc.- 290 Maitland Ave. Altamonte Spring, Florida 32701, USA. Reimpreso con permiso.

auditoría relacionadas con asuntos que puedan sustentar la precisión de los registros, con frecuencia estas pruebas no proveen una evidencia afirmativa de una separación de tareas porque los registros podrían ser confiables aún cuando fueran mantenidos por personas con funciones incompatibles.

- .24** *Momento Oportuno y Cantidad de las Pruebas* - El propósito de las pruebas de cumplimiento en cuanto al control contable de los procedimientos es proveer “un grado razonable de seguridad de que los procedimientos se están llevando a cabo tal y como fueron planeados”. Qué constituye un grado “razonable” de seguridad es materia de juicio particular; el “grado de seguridad” dependerá de la naturaleza, momento oportuno y cantidad de las pruebas y del resultado obtenido.
- .25** La naturaleza, momento oportuno y cantidad de las pruebas de cumplimiento están directamente relacionados con los procedimientos de control y los métodos estudiados por el auditor. Además, el auditor deberá considerar la disponibilidad de la evidencia y el esfuerzo requerido para hacer la prueba de cumplimiento. Al considerar el esfuerzo que habrá de hacer en la auditoría, el auditor deberá evaluar si el obviar ciertas pruebas de cumplimiento pudiera reducir la confiabilidad en los controles y procedimientos y cuánto tal reducción afectaría subsiguientemente las pruebas y procedimientos en la auditoría.
- .26** Los procedimientos de control contable que dejan un rastro de evidencia de cumplimiento documentado deberán ser aplicados a transacciones realizadas durante el período de la auditoría. Los ítems que van a ser examinados deberán seleccionarse de entre toda la información a la cual se adjudicarán las resultantes conclusiones. A menudo los auditores independientes hacen tales pruebas durante el trabajo interino. Cuando esto se hace, la aplicación de tales pruebas pudiera no ser necesaria durante el resto del período.
- .27** Los factores que deben ser considerados en este particular incluyen: (1) los resultados de las pruebas durante el periodo interino; (2) las respuestas a las indagaciones concernientes al período restante; (3) el período restante; (4) la naturaleza y cantidad de las transacciones o balances envueltos; (5) la evidencia de cumplimiento dentro del período restante que pudiera ser obtenida de las pruebas sustantivas; y (6) otros asuntos que el auditor considere relevantes dadas las circunstancias.

- .28 Las pruebas de cumplimiento pueden ser aplicadas con bases subjetivas o estadísticas. El muestreo estadístico puede ser un medio práctico para que el auditor exprese su juicio en términos cuantitativos, si es razonable, para determinar el tamaño de la muestra y evaluar los resultados.
- .29 El Director de Auditoría Interna tiene que aprobar la naturaleza, la duración y el momento oportuno de las pruebas de auditoría, después de revisar los cuestionarios de control interno, las narrativas escritas y los flujogramas. Además, las pruebas y procedimientos de auditoría deben tener las referencias cruzadas necesarias para que se pueda hacer la revisión y evaluación preliminar sobre la fortaleza o debilidad de los controles internos.
- .30 En resumen, los procedimientos para el estudio y evaluación del control interno incluyen:
- **Encuesta preliminar** - para familiarizarse con el manejo interno de la organización, operación y controles internos. (*Perspectiva General de los Controles Internos* – (Apéndice K - **K-20**))
 - **Determinar los hechos** - Discernir mediante análisis e investigación qué controles están establecidos. Bosquejar gráficas organizacionales tentativas, flujogramas y memorandos narrativos sobre el procedimiento.
 - **Corroborar** - Dar seguimiento a algunas transacciones seleccionadas a través del sistema para confirmar si están funcionando de acuerdo con lo descrito.
 - **Documentar** - Completar las gráficas organizacionales, flujogramas y memorandos de procedimientos.
 - **Evaluar** - Hacer una evaluación tentativa de la efectividad de los controles internos.
 - **Probar y Reevaluar** - Confirmar, modificar o rechazar la evaluación tentativa del control interno usando las pruebas de muestreo. Documentar los resultados y las conclusiones de las pruebas en cuanto a la efectividad del control interno.

706 – Evaluación del Sistema

- .01** Para lograr una evaluación lógica del control contable que se enfoque directamente en la prevención o detección de los errores materiales e irregularidades en los estados financieros, se deben seguir los siguientes pasos, considerando cada clase de transacción y los activos relacionados envueltos en la auditoría:
- Considerar los tipos de errores e irregularidades que podrían ocurrir.
 - Determinar los procedimientos de control contable que podrían prevenir o detectar tales errores e irregularidades.
 - Determinar el cumplimiento satisfactorio de los procedimientos.
 - Evaluar cualquier debilidad o tipos potenciales de errores e irregularidades no cubiertos por los controles internos existentes, para determinar su efecto en (1) la naturaleza, tiempo de cumplimiento o alcance de los procesos correspondientes de auditoría y (2) sugerencias que deben hacerse al área auditada.
- .02** En la aplicación práctica de los pasos antes enumerados, los primeros se dan principalmente mediante el desarrollo de cuestionarios, hojas de cotejo, instrucciones o algún material similar usado por el auditor. No obstante, se requiere un juicio profesional para interpretar, adaptar o divulgar tal material de acuerdo con las diferentes situaciones particulares. Por ejemplo, la falta de controles identificada a través de un cuestionario de control interno puede ser mitigada con controles compensatorios. El tercer paso se lleva a cabo a través de la revisión del sistema y de las pruebas de cumplimiento y el último paso a través del ejercicio de un juicio profesional al evaluar la información obtenida en los pasos anteriores.
- .03** El auditor evaluará las transacciones y activos para llegar a la conclusión de que ambos se correlacionen y estén cumpliendo con los procedimientos establecidos. Si el auditor realiza las pruebas, hace las debidas observaciones y no encuentra debilidades en los procedimientos y en el cumplimiento de los mismos, éstos se considerarán satisfactorios. En este contexto, una debilidad material es cuando el auditor considera que los procedimientos o el nivel de cumplimiento de los mismos no proveen una seguridad razonable de que, en un tiempo dado, se puedan detectar o prevenir errores o irregularidades por parte de los empleados en el cumplimiento de las funciones asignadas. Estos criterios pudieran ser más amplios que los apropiados para evaluar las debilidades en el control contable, tanto para la gerencia o como para otros propósitos.

707 – Correlación con Otros Procedimientos de Auditoría

- .01 El tiempo de cumplimiento y el alcance de los procedimientos de la auditoría dependerán de la revisión y evaluación del sistema de controles internos.
- .02 Los controles de un sistema pueden ser resumidos como no-existentes, excelentes o una combinación de ambos.
- .03 No es necesario hacer pruebas si no existen controles; por lo tanto, sí se requerirá llevar a cabo algunos procedimientos alternos de auditoría.
- .04 Si los controles son excelentes, se pueden realizar pruebas de cumplimiento para verificar. La prueba cubrirá por lo general el período bajo auditoría y, de acuerdo con los resultados obtenidos, la información limitará o modificará las pruebas sustantivas. Las pruebas sustantivas serán limitadas cuando los resultados confirmen nuestra evaluación preliminar, mientras que las pruebas sustantivas se aplicarán cuando los errores (i.e., controles que no están funcionando adecuadamente) se encuentren durante la ejecución de nuestros procedimientos de prueba.
- .05 Para que las pruebas constituyan suficiente evidencia, su extensión deberá ser inversamente proporcional a la confianza del auditor en los controles internos. En todos los casos, los procedimientos de auditoría deberán proveer una base razonable para emitir una opinión, aunque la certeza proveniente de diversas fuentes pueda variar de un caso a otro.

708 – Consideraciones Especiales en un Ambiente Automatizado

- .01 Un sistema automatizado deberá ser considerado como parte integral del sistema operativo del área examinada.
- .02 En un sistema manual, los procedimientos de control usualmente proveen evidencia mediante firmas, iniciales, cuños y otros. Por el contrario, los procedimientos en un sistema automatizado no dejan ese tipo de evidencia. Por esa razón es necesario aplicar otras técnicas para verificar el cumplimiento en un ambiente automatizado.
- .03 Mantener un registro contable y estadístico en la computadora concentra los procedimientos de control. En ese caso, el departamento de sistemas de información procesa la información para varias áreas, por lo que las deficiencias en los controles generales podrían impactar más de un área.

- .04** Se debe considerar lo siguiente cuando se planifican y se ejecutan procedimientos en un ambiente automatizado:
- Cómo la información está procesada (recibo electrónico, en línea).
 - Si en el sistema existe un rastro o la forma de generarlo.
 - El grado de centralización de los procedimientos de control.
 - El grado de confiabilidad en los controles que ofrece el sistema, incluyendo el programa y la complejidad de las pruebas para verificarlos.
 - La evidencia disponible para verificar si los controles establecidos se están cumpliendo.
 - El uso de informes para realizar los procedimientos, si procede.
 - Si la auditoría es compleja y requiere el uso de personal con experiencia en sistemas de información.
 - La necesidad de revisar los sistemas para determinar si hay buenos controles.

Ambientes Automatizados

- .05** Los sistemas automatizados incluyen:
- Procesamiento grupal
 - Sistemas en línea
 - Sistemas de archivo de información
 - Mini-computadoras
 - Redes locales (local area networks - LANS)
 - Sistemas de distribución
 - Centros de servicio fuera de las instalaciones
- .06** El auditor deberá tomar en consideración lo siguiente cuando examine áreas con estos sistemas.

Procesamiento Grupal

- .07** En un procesamiento grupal es importante determinar si lo siguiente está correcto:
- Que los controles de la entrada de datos estén agrupados y totalizados.
 - Que haya controles para identificar, corregir y someter la entrada de datos que hayan sido rechazados.
 - Que los controles de la programación aseguren que la entrada de datos está completa y es precisa.
 - Que los procesos de reconciliación de totales vayan desde el comienzo hasta el informe.
 - Que haya procesos de control para los archivos generados por o mantenidos en el sistema.

Sistema en línea (on-line)

- .08** En los sistemas en línea, las terminales se usan para la entrada y recibo de la información y para acceder a los archivos. La tabla siguiente resume los tipos de sistemas en línea que el auditor pudiera encontrar:

Tipos de sistemas en línea	Características
<i>Entrada Grupal de Información</i>	La entrada de información se hace en grupo y se procesa después.
<i>Entrada Remota de Información</i>	La entrada de información y los procedimientos operacionales relacionados se procesan en grupo fuera del centro de cómputos.
<i>Recopilación de información en línea</i>	Las transacciones individuales se registran, se editan y se guardan, pero se procesan después.
<i>Investigación</i>	La carpeta principal de información está accesible para investigación.
<i>Memorando actualizado</i>	La información se registra en un archivo principal temporero, se actualiza y está disponible para investigación; la misma información se procesa posteriormente y los archivos principales se actualizan.
<i>Actualización en línea</i>	La información registrada se procesa inmediatamente y los archivos principales se actualizan.

- .09** Los objetivos relacionados con un sistema grupal de procesamiento pueden ser aplicados también a los sistemas en línea; no obstante, hay que asegurarse de que tales controles sean adecuados para:
- Prevenir que se procesen transacciones erróneas o incompletas y que se incorporen al archivo principal.
 - Prevenir el acceso no autorizado a los programas y archivos de información.
 - Proveer para la reinstalación del archivo principal en caso de que ocurra una interrupción en el proceso.
 - Proveer seguridad de que toda la información transmitida se reciba correctamente.

Archivos de información (Data File)

- .10 Un sistema de archivo de información es una recopilación de información interrelacionada que cumple con una o más funciones y reduce el riesgo de duplicidad de información en los diferentes archivos.
- .11 Los siguientes términos están relacionados con los sistemas de archivo de datos:
- Sistema de Administración para Archivo de Información (Data File Administration System) - grupo de programas de computadora diseñados para manejar la información y proveer mecanismos para la organización, acceso y control de los archivos de información. Estos programas actúan como un puente entre los archivos de información y los programas del sistema.
 - Administrador de Archivo de Información (Data File Administrator) - persona(s) responsable(s) de definir, organizar, proteger y determinar que los archivos de información se usen en una forma eficiente. También es responsable de definir las reglas para el acceso a los archivos de información y su organización.
 - Información del Directorio de Información (Data/Directory Dictionary) - manual o registro mecanizado que describe las características, relaciones y acceso permitido para cada elemento de los archivos de información.
- .12 Las principales preocupaciones en un sistema de archivo de información son el uso y mantenimiento de los programas administrativos de información y el acceso y mantenimiento de la información. Se debe verificar que haya lo siguiente:
- Un administrador de archivo de información o una persona con una responsabilidad similar.
 - Controles para prevenir o detectar errores en el proceso.
 - Controles para prevenir el acceso no autorizado a los archivos de información.
 - Procedimientos para restablecer el sistema de archivo de información después que el proceso se haya detenido.

Sistemas de Mini-computadoras

- .13 Las mini-computadoras apoyan a los sistemas de distribución, los sistemas en línea o los sistemas de archivo de información. Los puntos a considerar en un ambiente con mini-computadoras son los siguientes:
- La falta de segregación de tareas.
 - El riesgo de errores es mayor. El riesgo aumenta porque el equipo lo opera un personal con conocimiento limitado de los sistemas.
 - Los controles son inadecuados para el equipo, los programas y la información en los archivos. Puede haber también falta de seguridad física.

- La documentación es limitada.
- Hay falta de controles programados.
- Hay dificultad para seguir el rastro a las transacciones.

Sistemas de distribución

- .14 Los sistemas de distribución requieren que la red computadorizada pueda procesar independientemente la información y comunicarse entre ellos. En un sistema de distribución cada computadora puede enviar y recibir información hacia y desde otra computadora dentro de la red. Un sistema de distribución conlleva procesamiento en línea y muchas veces tiene que ver con sistemas de archivo de información y tecnología de mini-computadoras.
- .15 Los puntos a considerar en los sistemas de distribución son:
- Hasta dónde los sistemas están distribuidos
 - El grado de centralización de los controles
 - La concienciación y competencia del personal en cuanto a los controles

Centros de servicio fuera de las instalaciones

- .16 Estos centros sirven a las entidades como un apoyo para las funciones contables y se caracterizan por la ausencia de controles y supervisión centralizada. Estos centros son organizaciones que se han creado solamente para proveer el procesamiento de información y otros servicios relacionados.
- .17 En general, la responsabilidad de entender y evaluar los procedimientos y controles no cambia cuando la información se procesa en un centro de servicio. Para obtener un conocimiento básico de las transacciones procesadas en el centro, el auditor debe saber lo siguiente:
- La información procesada por el centro
 - Los informes emitidos
 - Los procedimientos realizados para determinar que la información fue procesada correctamente

709 – Definiciones

- .01 *Responsabilidad Gerencial* - Es responsabilidad de la gerencia establecer y mantener un sistema de control interno. Este deberá estar bajo la continua supervisión de la gerencia para determinar si está funcionando como ha sido establecido y que, de haber cambios, éstos se hagan adecuadamente.

-
- .02** *Seguridad Razonable* - El concepto reconoce que el costo del control interno no deberá exceder los beneficios esperados. Los beneficios provienen de la reducción en el riesgo para poder alcanzar los objetivos, según definido en los controles contables.
- .03** *Métodos de Procesamiento de Información* - Como la definición y otros conceptos básicos del control contable están establecidos en términos de objetivos, éstos son independientes del método utilizado para su procesamiento; por lo tanto, aplican por igual a los sistemas de procesamiento manuales, mecánicos y electrónicos.
- .04** *Limitaciones* - Hay limitaciones inherentes que podrían ser reconocidas al considerar la efectividad de cualquier sistema de control contable. Hay posibilidad de errores resultantes de instrucciones mal entendidas en el ejercicio de la mayor parte de los controles, tales como errores de juicio, descuido del personal o cansancio. Aquellos procesos cuya efectividad dependa de la segregación de tareas, obviamente pueden ser violados por colusión. Al mismo tiempo, los procesos designados para asegurar la ejecución y registro de las transacciones de acuerdo con la autorización de la gerencia, podrían ser inefectivos en caso de errores o irregularidades en transacciones hechas por la gerencia o en cuanto a estimados y juicios requeridos en la preparación de estados financieros. Además de las limitaciones ya mencionadas, cualquier proyección de la evaluación de un período futuro del control interno está sujeta al riesgo de que los procedimientos puedan resultar inadecuados por cambios en las condiciones y que se deteriore el grado de cumplimiento con los procedimientos.
- .05** *Personal* - Para tener una seguridad razonable de que se están alcanzando los objetivos del control contable se depende de la competencia e integridad del personal, la independencia de las funciones que le hayan sido asignadas y su comprensión de los procedimientos. Aunque estos factores son importantes, su contribución será proveer un ambiente conducente al control contable más que a tener la seguridad de que esto necesariamente se logrará.
- .06** *Segregación de Funciones* - Es incompatible colocar a una persona en una posición dual en que pueda perpetrar y ocultar los errores o irregularidades. Cualquiera que pueda registrar transacciones o que tenga acceso a los activos puede cometer errores o irregularidades. Por ejemplo, quien registre los desembolsos podría omitir el registro de un cheque, intencionada o no intencionadamente. Si la misma persona también reconcilia la cuenta de banco, el registro del cheque podría ocultarse al realizar una reconciliación fraudulenta.

- .07** *Ejecución de Transacciones* - Para tener una seguridad razonable de que las transacciones se han realizado de acuerdo con lo requerido, es necesario tener una evidencia independiente de que las autorizaciones las han hecho personas autorizadas conforme con los términos de autorización establecidos. Esos términos pueden ser explícitos o implícitos, estos últimos deben ser acordes con la política de la Administración y formar parte de la práctica comercial rutinaria en el manejo de las transacciones. En algunos casos, la evidencia requerida se obtiene mediante comparación independiente de documentos contra autorizaciones específicas. Por ejemplo, para aprobar comprobantes de pago, las facturas de suplidores y los recibos pueden ser comparados con las órdenes de compra; los cheques cancelados pueden ser comparados con los comprobantes aprobados, individual o colectivamente, a través de reconciliaciones y procedimientos relacionados. En otros casos, tales comparaciones pueden ser hechas con autorizaciones generales tales como listas de precios, políticas de crédito, etc. Tales comparaciones pueden ser manuales o en computadora. Algunas veces puede obtenerse una seguridad razonable comparando los registros de transacciones contra los presupuestos o costos normales, pero la efectividad de esta alternativa dependerá de hasta dónde esas variaciones puedan ser identificadas e investigadas. En algunos casos el único medio práctico para obtener una seguridad razonable es la supervisión periódica del personal encargado de hacer las transacciones.
- .08** *Registro de Transacciones* - El objetivo del control contable respecto al registro de transacciones requiere que éstas se registren en la cantidad y dentro del período en el cual se hacen y que sean clasificadas en las cuentas correspondientes. Los períodos de contabilidad son aquellos para los que se preparan los estados financieros. En la definición de control contable, este objetivo va dirigido a permitir (más que a asegurar) que la preparación de los estados financieros esté en conformidad con los principios aceptados generalmente en contabilidad (GAAP) o con cualquier otro criterio aplicable. Esta distinción reconoce que, más allá del registro de las transacciones, se requiere el buen juicio de la gerencia al hacer estimados y tomar decisiones en la preparación de tales estados.
- .09** *Acceso a los Activos* - Para proteger los activos se requiere que el acceso a éstos se limite al personal autorizado. En este contexto, el acceso a los activos incluye el acceso físico y el acceso indirecto a través de la preparación o procesamiento de documentos que autoricen el uso o disposición de los activos. Es obvio que el acceso

a los activos es obligatorio en las operaciones normales de un negocio y que, por lo tanto, limitar el acceso al personal autorizado es la máxima restricción posible en este respecto. El número y calidad de personal autorizado podrá determinarse de acuerdo con la naturaleza de los activos y la susceptibilidad de pérdidas por causa de errores e irregularidades. La limitación del acceso a los activos requiere una separación física y un equipo protector.

- .10** *Comparación de Registros Contables con los Activos* - El propósito al hacer esta comparación es determinar si los activos existentes concuerdan con el registro y, por lo tanto, si están relacionados estrechamente con lo concerniente al registro de transacciones. Ejemplos típicos de esta comparación son los conteos de caja e inversiones, reconciliaciones bancarias e inventarios físicos.

7

800 – FLUJOGRAMAS

801 – Estándares para la Documentación General

- .01** Se deberán preparar flujogramas para cada área y para cada ciclo importante de las transacciones. Los flujogramas sirven para entender y evaluar los documentos pertinentes al control interno de cada área y deberán ser incluidos como parte del archivo permanente.
- .02** Los flujogramas deberán actualizarse durante cada auditoría. Si el sistema ha cambiado significativamente, será preferible preparar nuevos flujogramas.
- .03** Algunas de las ventajas del uso de flujogramas para documentar y evaluar la estructura de control interno son las siguientes:
- Ilustra gráficamente la secuencia de eventos y el flujo de información
 - Permite una mejor comprensión del sistema
 - Se centra solamente en los procedimientos pertinentes al sistema
 - Señala las deficiencias y fortalezas de los controles
 - Asegura que la persona que elabora los flujogramas ha tenido en cuenta el sistema en general
 - Disciplina a la persona que prepara los flujogramas
 - Ayuda al personal nuevo y al que revisa
- .04** Este procedimiento bosqueja el enfoque general, el formato, el uso de símbolos y los estándares que el auditor interno usará para documentar los principales sistemas de control de la Administración. Hay programas computadorizados para facilitar la preparación de flujogramas.
- .05** El propósito primario de la preparación de flujogramas es identificar lo que hay que hacer para alcanzar los objetivos. Los flujogramas pueden señalar casos de deficiencias en el control, de demasiado control y de redundancia.
- .06** Los contadores independientes de la Administración, los auditores representantes de las agencias gubernamentales y la Auditoría Interna se beneficiarán luego de que los controles principales y flujo de transacciones hayan sido documentados en cuanto al flujo y puntos clave de control..

- .07 Los flujogramas preparados por la Auditoría Interna darán mayor importancia y se enfocarán en los cinco objetivos generales que un sistema de contabilidad debe tener para proveer una seguridad razonable de que éste es confiable, preciso y completo. Estos objetivos de control son los siguientes:
- **Autorización** - Las transacciones se realizan en conformidad con los propósitos de la gerencia.
 - **Registro** - Todas las transacciones autorizadas se registran en la cuenta apropiada, por la cantidad exacta y en el ciclo de contabilidad correspondiente.
 - **Protección** - La responsabilidad de la custodia de los activos recae en el personal designado, el cual debe ser independiente de los que tienen a su cargo el registro.
 - **Reconciliación** - Los registros se comparan con los activos, documentos y cuentas de control que correspondan.
 - **Valoración** - Las cantidades registradas son revisadas para buscar bajas en valor; y se registra las adjudicaciones u otros ajustes que sean pertinentes para cumplir con GAAP.
- .08 Se ha diseñado un formato estándar de flujogramas para lograr una eficiencia y uniformidad en la preparación de éstos y para facilitar el proceso de revisión. A continuación se encuentran las guías generales, revisión del control de calidad, prácticas a seguir y un desglose de los símbolos usados en la preparación de los flujogramas.
- .09 Los flujogramas preparados por la Auditoría Interna deberán estar en conformidad con la documentación provista y ser lógicos, concisos y claros.

802 – Preparación de Flujogramas

- .01 Es esencial la claridad y simpleza de la presentación. Es un error usar demasiados detalles que puedan tender a esconder más que a exponer los puntos principales. Las complejidades tales como excepciones en los controles pueden ser explicadas mejor en un memorando adjunto. No obstante, las explicaciones narrativas deberán ser breves. En la mayoría de los casos, la combinación del flujograma con una descripción narrativa tiende a ser mucho mejor que cualquiera de ambos documentos por sí solos.

- .02** Solamente deberá registrar las transacciones / documentos con alguna pertinencia en los controles (i.e. control sobre autorización, registro, protección y valoración). Generalmente esto se puede lograr incluyendo solamente aquellas actividades en que la información tiene las iniciales de la persona responsable o que ha sido cambiada o transferida a otro departamento.
- .03** Para preparar el flujograma, el proceso deberá ser dividido y clasificado en varias partes, acciones y decisiones. También debe indicar el nombre(s) y la(s) posición(es) de la persona(s) que realiza(n) las transacciones en cada caso. El nombre de cada documento deberá ser incluido dentro de los símbolos correspondientes.
- .04** Por lo general el auditor obtiene la información necesaria para preparar o actualizar los flujoigramas mediante entrevistas al personal de cada área sobre los procedimientos que han realizado y mediante la revisión de los manuales de procedimiento, los flujoigramas existentes y otra documentación del sistema. Se recogen los documentos de muestra y se realizan preguntas a cada departamento sobre sus tareas específicas. Las preguntas pueden hacerse concurrentemente con otras revisiones de las transacciones, particularmente cuando se trata de actualizar flujoigramas existentes.

Prácticas Específicas para Preparar Flujoigramas

- .05** El proceso de preparación de un flujograma debe incluir lo siguiente:
- Revisión de informes generados por los sistemas, documentos y archivos permanentes del departamento
 - Entrevistas con el personal referente al trabajo que ha realizado
 - Preparación de flujoigramas
 - Repasar una o más transacciones para verificar que el flujograma esté correcto
 - Considerar los puntos de control
 - Identificar cualquier deficiencia
- .06** Para asegurar que el proceso esté completo y sea consistente, los objetivos específicos del control interno deben ser documentados con un flujograma de las transacciones del sistema.
- .07** Firme, póngale la fecha y documente el flujograma identificándolo en cuanto a ciclo, título, segmento, ubicación y número de archivo. El número de archivo deberá corresponder al número del proyecto de auditoría y a la página del flujograma.

- .08** El flujograma comienza con el inicio de la transacción y termina con su registro en el mayor general. Debe indicarse con el símbolo correspondiente cuándo comienza y cuando termina el proceso.
- .09** Los flujogramas pueden ser usados por diferentes personas. Por ello es importante establecer las guías para elaborarlos. Esto provee uniformidad al proceso.
- .10** Las siguientes guías deben seguirse al preparar los flujogramas:
- El flujograma deberá dividirse en columnas verticales, una para cada uno de los siguientes tópicos:
 - * Una narrativa corta de los procedimientos.
 - * La posición de la persona que está a cargo de los procedimientos.
 - * Una columna para cada departamento o sección.
 - Los procedimientos deberán incluirse en el flujograma con su correspondiente símbolo. Estos deberán describirse en forma narrativa en su secuencia actual. El flujograma deberá mostrar el flujo de los documentos y eventos de arriba a abajo y de izquierda a derecha.
 - Los verbos deberán usarse al inicio de cada oración (“sumar”, “revisar”, “aprobar”, “verificar”). Esto hará que la narrativa sea más corta y clara. Lo siguiente deberá ser incluido en la narrativa:
 - * El volumen de las transacciones procesadas
 - * Una lista de lo que se verifica en cada formulario
 - * El procedimiento para llevar un control numérico de los formularios
 - La persona que realiza el proceso deberá ser identificada con su título y no por su nombre. Esto ayudará a identificar las áreas donde haya inconsistencia en las tareas.
 - El flujograma deberá incluir los símbolos tanto para los documentos como para los procedimientos.
 - El símbolo, la narrativa y la persona que ejecuta el procedimiento deberán aparecer al mismo nivel en el flujograma.
 - Deberá estar claramente indicado dónde se originó la transacción. Cuando los documentos tienen varias copias, el símbolo para cada una deberá ser numerado o identificado en alguna forma.
 - A medida que el sistema es evaluado, los puntos de control o deficiencias deberán ser identificados en el flujograma para facilitar el proceso de revisión. Esto se consigue numerando en secuencia los puntos de control, cualquier deficiencia observada e incluyendo en los márgenes algunos comentarios especiales.

- Deberá indicarse cómo se dispuso de cada documento que entró en el sistema. Por ejemplo: fue enviado por correo, fue archivado, fue destruido.
- Podría ser necesario establecer en un flujograma o narrativa adicional algunos subsistemas o áreas de menor volumen.

Control de Calidad de los Flujogramas

- .11** Los hallazgos del auditor en los procedimientos de control y las conclusiones/ sugerencias preliminares para su mejoramiento deberán ser probadas a través de una revisión o prueba de las transacciones y escritas en los papeles de trabajo. Como los que usan el sistema lo conocen mejor, el auditor deberá pedir al personal a cargo que revise y haga comentarios sobre la precisión de los flujogramas.
- .12** Los flujogramas deberán ser revisados por el personal de supervisión después de pasar por la revisión del personal a cargo. Los flujogramas podrían ser compartidos con otros usuarios. También podrían ser usados en la planificación de las auditorías subsiguientes.

803 – Símbolos

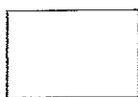
- .01** Es muy importante la consistencia en el uso de los símbolos porque ayudará al revisor a entender claramente lo que sucede en cada etapa del proceso.
- .02** A continuación una explicación de los símbolos básicos más usados en los flujogramas:

Procedimientos



Preparación / Origen

Operación referente a la preparación de un documento o cualquier formulario del trabajo original, tal como cálculos matemáticos.



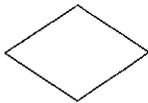
Verificación/ Proceso

Operación que enfatiza en la revisión o verificación de una operación previa, tal como la verificación de un cómputo.



Operación

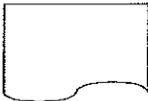
Una operación que podría incluir comparación, pareo, orden, revisión, etc. La persona que hace la revisión es generalmente alguien con autoridad, un supervisor o un ejecutivo.



Decisión

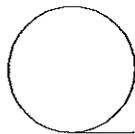
Conciérne a una decisión. Por lo general, la respuesta es “sí” o “no”, “aprobado”o “no aprobado.” Lleva a dos posibles respuestas.

Documentos



Documento

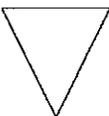
Cualquier documento o registro que no sea cualquiera de los mencionados abajo.



Cinta Magnética, Transferencia de Información En-Línea

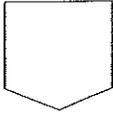
Usada para la información transferida electrónicamente.

Flujo



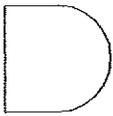
Archivo

Lugar temporero o permanente donde se guardan los documentos que se han procesado en el sistema.



Conector

Convergencia de dos puntos cuando el flujo se ha interrumpido en el proceso, al final de la página o en una situación similar.



Demora

Provee información de la demora de un proceso - identifica obstáculos (bottlenecks), lagunas (loops), etc.

8

900 – MUESTREO

901 – Introducción

- .01** Los requisitos para el muestreo estadístico y no-estadístico están incluidos en el *Pronunciamiento Sobre Auditoría (SAS) No. 39 “Muestreo de Auditoría”* y en la Guía del Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados (AICPA), “Muestreo de Auditoría”. En resumen, estos pronunciamientos requieren que se tome una decisión de si se va a realizar el muestreo y cómo debe estar documentado. Si se lleva a cabo el muestreo, aquellos factores que deben ser tomados en consideración al seleccionar la muestra deben estar relacionados con la información incluida en los papeles de trabajo. Los errores que se encuentren al hacer un muestreo deberán ser proyectados al total de la población.
- .02** Las conclusiones por lo general de basan en la evidencia obtenida a través de diversas fuentes al aplicar los procedimientos.
- .03** El muestreo es la aplicación de un procedimiento de auditoría a menos de un 100% de los ítems en un balance o formas de transacciones, con el propósito de evaluar algunas de sus características.
- .04** En los siguientes procedimientos no se requiere muestreo:
- Entrevista y observación - proveer evidencia. Ejemplos:
 - * Entrevistas con la gerencia y los empleados.
 - * Obtener comentarios de parte de la gerencia.
 - * Revisión de los registros de contabilidad para encontrar ítems no usuales.
 - * Comentarios del personal.
 - * Repasar las transacciones en el sistema
 - Procedimientos analíticos - Podrían efectuarse pruebas substantivas sobre la información financiera para comparar relaciones entre cuentas y otra información financiera.
 - * Comparar la información financiera con períodos anteriores
 - * Comparar la información financiera con el presupuesto y proyecciones
 - * Industria
 - * Comparar la información financiera con la información no-financiera
 - Verificación del 100% de las transacciones.
 - Verificación de partidas claves.
 - Determinar las cuentas que no van a ser verificadas debido a su inmaterialidad o poco riesgo.

900 – MUESTREO

- .05 Los auditores realizan el muestreo para conseguir evidencia. La muestra es aquella parte del balance total o el tipo de transacción que se va a examinar. La población es la totalidad de ítems que componen el balance total o tipo de transacción.
- .06 En vez de hacer un muestreo para estimar aquello que se desconoce, el objetivo del auditor es corroborar que la información esté correcta o evaluar si la cantidad de información es suficiente.

902 – Pruebas con propósito dual

- .01 En algunas ocasiones el auditor puede llevar a cabo pruebas que tengan dos propósitos: Verificar la correlación con un procedimiento de control y verificar si el balance o tipo de transacción está correcto.
- .02 Cuando se efectúan pruebas con un propósito dual, el tamaño de la muestra deberá ser lo suficientemente amplia como si fuesen a calcularse para ambos propósitos separadamente. Cuando el auditor realiza este tipo de muestra deberá evaluar aquellas desviaciones surgidas del procedimiento establecido de control y los errores monetarios, considerando el riesgo calculado para cada propósito.

903 – Pruebas de control

- .01 Su propósito es proveer una seguridad razonable de que los controles internos se han llevado a cabo de acuerdo con los procedimientos establecidos. Deberá ejercerse un control específico consistente en cada transacción, sin importar la magnitud de ésta. Aún cuando el auditor esté usando el método de muestreo, pudiera no ser necesario seleccionar aquellos ítems cuyo valor monetario es mayor al realizar una prueba de control.
- .02 Se usa el muestreo por atributo (attribute sampling) cuando se examina una población en términos de un promedio de ocurrencia y al verificar el promedio de desviación en el control para determinar si es pertinente confiar en los controles internos. El mismo nivel de importancia se estima para cada ocurrencia o desviación en un procedimiento establecido de control, no importa el valor monetario de la transacción.

900 – MUESTREO

904 – Muestreo en las Pruebas de Control

- .01** Se usa el muestreo en las pruebas de control si hay información verificable. Se busca obtener una seguridad razonable de que los procedimientos de control se han aplicado.
- ¿Son necesarios los procedimientos realizados?
 - ¿Cómo se han realizado?
 - ¿A quién corresponde realizarlos?
- .02** El auditor deberá identificar las características que indiquen cumplimiento con el procedimiento establecido de control. Se considera que hay una desviación cuando no hay cumplimiento con el procedimiento establecido de control.
- .03** El auditor deberá determinar que la población de la cual se va a seleccionar la muestra sea cónsona con el resultado que se quiere lograr.
- .04** Las pruebas de control deberán ser aplicadas a aquellas transacciones que hayan tenido efecto durante el período de la auditoría. El concepto de muestreo establece que los ítems examinados deberán ser seleccionados del universo al cual son referentes las conclusiones a las cuales se llegue.
- .05** El auditor deberá seleccionar el prototipo de la muestra de acuerdo con la característica cualitativa de la población. El auditor deberá considerar si tal característica cualitativa está presente en la población total.

905 – Tamaño de la Muestra

- .01** Al determinar un tamaño específico de muestra, el auditor deberá tener en cuenta su efecto en las diversas consideraciones (i.e., margen aceptable de fallo o error, margen estimado de fallo o error y margen deseado de nivel de seguridad o riesgo permitido en la muestra). Un aumento en el margen tolerable de desviación puede causar un efecto reductor en el tamaño requerido de la muestra; un aumento en el margen de la desviación estimada del nivel deseado de seguridad podría aumentar el tamaño requerido de la muestra. Nótese que el tamaño de la población prácticamente no tiene efecto en el tamaño seleccionado de la muestra, excepto en el caso de poblaciones muy pequeñas (250 ítems o menos).

900 – MUESTREO

- .02** Se recomienda establecer un tamaño mínimo de muestra en las pruebas de control porque, aunque hay grados de confiabilidad en los controles internos, hay un punto (i.e. muestra de 20 a 25) tan bajo en el cual la confiabilidad de los controles es tan limitado que la prueba tiene poco valor. Siempre el objetivo deberá ser realizar la prueba con un mínimo necesario de verificación para corroborar que un control o procedimiento esté funcionando de acuerdo con lo esperado y en forma apropiada.
- .03** Al realizar pruebas de control, el tamaño de la muestra puede alcanzar varios niveles (i.e. una muestra de 250) sobre los cuales no se obtienen resultados más confiables al realizar pruebas adicionales (i.e., un límite máximo al tamaño de la muestra sobre el cual no se obtiene mayor confiabilidad). Si el auditor va a seleccionar una muestra mayor de 250 ítems con propósitos no-estadísticos, deberá considerar el uso del muestreo estadístico para aumentar la eficiencia o para asegurarse del costo-beneficio de la muestra versus otros procesos de auditoría.
- .04** El tamaño de la muestra se determinará considerando lo siguiente:
- Variaciones en la población
 - Riesgo de aceptar resultados incorrectos (incorrect acceptance)
 - Excepciones aceptables (tolerable misstatement)
 - Tamaño de la población
 - Excepciones anticipadas (expected misstatement)
 - Grado de confiabilidad en los controles internos
- .05** Las características individuales en la población suelen variar substancialmente. El auditor deberá considerar la variación de esas características al determinar la muestra para una prueba substantiva.
- .06** Una población puede ser segmentada o clasificada en grupos relativamente homogéneos para reducir el tamaño de la muestra y minimizar el efecto que podría tener la diversidad de la población. A cada uno de esos grupos segmentados se le da el nombre de estrato (stratum).
- .07** A medida que aumenta la confiabilidad en los controles internos o en las pruebas sustantivas, decrece la muestra requerida para efectuar las pruebas.
- .08** El auditor deberá determinar la cantidad de las excepciones (misstatements) permisibles que podría existir en la cuenta o tipo de transacción, para que no altere los estados financieros y refleje una situación financiera irreal.

900 – MUESTREO

- .09 El auditor deberá basarse en su apreciación profesional para determinar la cantidad anticipada de excepciones (misstatements) presentes en la población, después de tomar en cuenta la naturaleza del negocio, resultados de años anteriores y otros.
- .10 El margen requerido en las pruebas sustantivas para obtener suficiente evidencia podría variar en forma inversa de acuerdo con el grado de confianza del auditor en los controles internos.

906 – Selección de la Muestra

- .01 Las muestras deberán seleccionarse de forma que sean representativas de la población en cuestión. Si la muestra no fuese representativa de las características de la población, el auditor deberá determinar cuál atributo es el más importante y deberá seleccionar la muestra representativa de tal atributo. Cuando el auditor realiza un muestreo que no conlleva información estadística, usualmente selecciona muestras representativas a través de técnicas sistemáticas o no-sistemáticas (i.e. al azar).
- .02 Si se analizan las pruebas de cumplimiento (compliance testing) en lugar de las transacciones, no es necesario enfatizar en la selección de ítems de mayor valor o en una selección individual de las diferentes transacciones. Cualquier transacción sujeta a control puede ser usada para corroborar el control. Por ejemplo, si diferentes facturas pasan a través de los mismos controles, no es necesario que la muestra seleccionada indique cada gasto en particular.

(No obstante, en diferentes muestreos, podría ser útil estratificar la población en diferentes estratos o capas, de acuerdo con sus características particulares de riesgo. En algunos casos podría ser necesario seleccionar ítems con énfasis en los de mayor valor monetario).
- .03 Una selección sistemática es el ordenamiento secuencial de todos los ítems relacionados con la muestra. Debe tenerse cuidado en que los intervalos en los ítems no coincidan con un patrón dentro de la población. Por ejemplo, si cada décimo cheque de nómina es seleccionado para revisión y solamente hay diez empleados, cada cheque examinado sería emitido a la misma persona.
- .04 La selección no sistemática o al azar es la selección informal de ítems de muestra, siempre procurando que la selección sea imparcial.

900 – MUESTREO

- .05 Cuando se selecciona la muestra para realizar un muestreo no-estadístico, deberán usarse números no cronológicos o el sistema de selección sistemática. En aquellas muestras que van a ser estratificadas, deberá ser seleccionado un intervalo diferente para cada estrato, basado en los ítems seleccionados y en el total de ítems contenidos en el estrato. Por ejemplo:

$$\text{Items en el estrato} / \text{Muestra para cada estrato} = \text{Intervalo}$$

907 – Plan de Muestreo

Pruebas de control

- .01 El auditor seleccionará la técnica que va a utilizar y examinará los ítems seleccionados para determinar si hay desviaciones en el control interno establecido.
- .02 Cuando se encuentre con documentos anulados, el auditor deberá asegurarse de que el documento fue anulado en forma correcta y de acuerdo con el procedimiento establecido de control interno, en cuyo caso deberá ser sustituido por otra unidad de muestra.
- .03 En documentos que no van a ser usados o que no son pertinentes, el auditor deberá asegurarse de que la transacción no es adecuada y de que no presenta alguna desviación respecto a los controles internos establecidos. En tal caso, el documento deberá ser sustituido por otra unidad de muestra.
- .04 Si el documento seleccionado no puede ser localizado o si, por alguna razón el auditor no puede examinarlo, por lo general no deberá emplear procedimientos alternos para examinar el documento si tal control se estableció como parte del procedimiento. Por lo general, el auditor deberá considerar esos ítems como desviaciones en el control al evaluar la muestra.
- .05 Al evaluar los resultados, primeramente deberán ser identificadas las desviaciones, si algunas. Para establecer un nivel confiable en el control, hay que determinar el número de desviaciones. Si no puede establecerse un nivel confiable en el control, el auditor deberá considerar modificar el grado de control o examinar ítems adicionales.
- .06 El auditor evaluará los aspectos cualitativos de las desviaciones. Estos incluyen lo siguiente:

900 – MUESTREO

- La naturaleza y la causa de las desviaciones, tales como errores o irregularidades, instrucciones mal entendidas o falta de cuidado.
 - La correlación posible de tales desviaciones en cuanto a la muestra y a otros niveles de la auditoría.
- .07 Si los resultados de la muestra son cónsonos con la confiabilidad deseada, de acuerdo con los controles establecidos, el auditor no necesitará modificar las pruebas sustantivas. Si los resultados no cumplen con la confiabilidad buscada, el auditor podría tener que modificar las pruebas sustantivas para reflejar un menor grado de confiabilidad o para eliminarlo.
- Pruebas Sustantivas**
- .08 Deberá determinarse si las pruebas realizadas en cada balance particular o transacción guardan alguna relación individual con los ítems examinados, así como la posibilidad de que exista un error.
- .09 El auditor usará su criterio para determinar en un balance o en una transacción en particular cuáles ítems deberán ser verificados individualmente y si deberán ser incluidos en la muestra. Cualquier ítem que el auditor seleccione para verificación individual no forma parte de la población sujeta a muestreo.
- .10 La muestra se determinará de acuerdo con los factores indicados anteriormente, después de considerar los ítems relevantes. La muestra se seleccionará usando métodos que la identifiquen como representativa de la población.
- .11 Se evalúan los resultados de la muestra. Los errores encontrados en la muestra se proyectan, considerando el riesgo y los aspectos cualitativos. El auditor debe proyectar en la población los errores encontrados en la muestra y debe incluir los errores encontrados en los ítems que fueron examinados en un 100%.

908 – Pruebas Sustantivas

- .01 El propósito de las Pruebas Sustantivas es obtener evidencia sobre la validez de las transacciones o balances, corroborar que los procedimientos contables sean correctos y detectar posibles errores e irregularidades.

900 – MUESTREO

- .02 Las Pruebas Substantivas se usan cuando el auditor desea llegar a una conclusión sobre la población en términos monetarios. Su uso principal es determinar si las cantidades registradas son adecuadas o razonables.
- .03 Las Pruebas Substantivas incluyen pruebas de transacciones y balance de cuentas, así como procedimientos tales como revisiones analíticas.

909 – Muestreo en las Pruebas Substantivas

- .01 Las Pruebas Substantivas pueden ser realizadas para verificar si el balance es razonable.
- .02 La población se compone de los balances de las cuentas o del tipo de transacción que el auditor está revisando.
- .03 La unidad de muestra es cualquiera de los elementos individuales que componen la población. La definición de una unidad de muestra depende de la naturaleza de los procedimientos de auditoría que se usen.
- .04 El auditor selecciona la unidad de muestra basándose en las características cualitativas de la población. El auditor deberá asegurarse de que las mismas estén presentes en la población total.

910 – Evaluación del Resultado de las Pruebas

- .01 El resultado del muestreo se establece como promedios de fallas de control (desviación), los cuales se determinarán dividiendo el número de desviaciones entre el tamaño de la muestra. El promedio de desviación de la muestra es el margen proyectado de la desviación de la población. (En las muestras variables, el total de error monetario en la muestra se manifiesta como un por ciento del total monetario de la muestra. El total monetario de la población se multiplica por este por ciento para obtener el error proyectado de la población).
- .02 Cuando una prueba de control debidamente planificada no arroja desviaciones, se puede concluir que los controles están funcionando de acuerdo con lo planificado. Cuando una prueba de cumplimiento revela desviaciones, es necesario establecer lo que su frecuencia indica:

- Un margen bajo aceptable de desviación, o
 - Un margen alto inaceptable de desviación.
- .03** Si el promedio proyectado de desviación excede al promedio aceptable de desviación, el auditor deberá concluir que el control no está funcionando acorde a como fue planificado. No obstante, algunas veces el promedio proyectado de desviación será menor que el promedio aceptable de desviación. Como una sola muestra no puede arrojar un resultado absoluto, el auditor debe estipular un margen de riesgo en el muestreo - un margen para cubrir inexactitud o imprecisión en el resultado del muestreo - aún si el promedio proyectado de falla en el control (desviación) se encuentra dentro de una media que el auditor considere aceptable. O sea, el auditor deberá decidir cuándo la diferencia entre (a) el promedio proyectado de desviación y (b) el promedio aceptable de desviación es suficientemente holgada (i.e., presenta suficiente margen) para cubrir un riesgo adecuado en el muestreo. El nivel deseable de seguridad obtenido de una muestra (i.e., un riesgo aceptable en la muestra) es un asunto de juicio profesional.
- .04** El margen de riesgo en la muestra (o margen de imprecisión) se considera de inicio cuando se está planificando un método de muestreo. El auditor selecciona una muestra para obtener un grado deseable de confiabilidad, considerando la relación entre el margen esperado y el margen tolerable de la desviación. Para obtener un nivel específico de seguridad, una diferencia menor entre los márgenes proyectados y los aceptables requiere generalmente una muestra mayor. Al evaluar un método de muestreo de cumplimiento (compliance sampling application), el auditor deberá comparar el margen de desviación proyectada con el margen aceptable. Si la diferencia entre el margen proyectado y el margen tolerable es menor que lo planificado (i.e., si el margen proyectado de desviación excede al margen esperado), por lo general la muestra arrojará un menor grado de certeza que la planificada. Como el margen proyectado de desviación aumenta más allá del margen aceptable, la muestra provee menos y menos certeza de que el verdadero margen de desviación en la población no exceda el margen aceptable.
- .05** El auditor siempre deberá dar seguimiento a las fallas identificadas en el control para determinar si son incidentes aislados o si se trata de evidencia real de un posible colapso en el control. Ya que los incidentes aislados son algunas de las irregularidades que presentan las fallas en el control, éstas deben ser incluidas como muestras en las fallas de control y proyectadas en la población. Estas no deben ser ignoradas cuando se

900 – MUESTREO

corrobore la efectividad del control. Como se toman muestras representativas y se proyectan los resultados, el impacto de incidentes aislados puede algunas veces ser causa suficiente para que el auditor concluya que el control no es confiable.

- .06 Aún cuando el margen proyectado de desviación sea aceptablemente bajo, el auditor deberá evaluar la naturaleza y las causas de tal desviación y sus efectos en la auditoría. Por ejemplo, una simple desviación detectada en una muestra podría no resultar en un margen proyectado de desviación, lo que podría llevar al auditor a concluir que el control no es confiable.
- .07 Si esa desviación indica un colapso en el control (i.e., intencional o no-intencional), sólo una ocurrencia deberá ser suficiente para no confiar en el control.

911 – Documentación

- .01 Lo siguiente deberá incluirse en la documentación:
 - Los objetivos de las pruebas y una descripción de otros procesos de auditoría que estén relacionados a dichos objetivos.
 - Definición de la población y de la unidad de muestreo, incluyendo cómo el auditor determinó que la población estaba completa.
 - Definición de lo que es considerado un error.
 - Las bases para determinar:
 - * La precisión de las excepciones aceptables (tolerable misstatements)
 - * El grado de confiabilidad
 - * Los factores considerados para la selección de la muestra
 - El tipo de muestra usada.
 - El método para seleccionar la muestra.
 - Una descripción de los procedimientos realizados y una lista de errores encontrados en la muestra.
 - La evaluación de la muestra y sus conclusiones.
- .02 La evaluación y el sumario pueden incluir una proyección de los errores encontrados en la muestra, una explicación de cómo el auditor consideró el riesgo en la muestra y una conclusión general de la población. Los papeles de trabajo pueden también documentar los aspectos cualitativos de los errores considerados por el auditor.



1000 – AUDITORIAS DE SISTEMAS COMPUTADORIZADOS - EDP

1001 - Alcance y Objetivos

- .01** El Departamento de Auditoría Interna realiza auditorías de organizaciones de procesamiento de información, instalaciones y procedimientos computadorizados. Esas auditorías se realizan para evaluar los controles de calidad y proteger los activos de la Administración, el uso eficiente de los recursos de procesamiento de datos, el cumplimiento de las políticas gerenciales y para estimular el diseño e implementación de los controles necesarios para llevar a cabo operaciones dentro de un medio computadorizado.
- .02** Estos objetivos generales están diseñados para:
- Evaluar la propiedad de las operaciones de procesamiento de información, políticas, procedimientos y controles; estimular la eficiencia operacional y los controles efectivos a un costo razonable, considerando los riesgos envueltos.
 - Determinar el nivel en que están registrados los activos de procesamiento de información de la Administración y hasta dónde está protegido contra pérdidas de diferente tipo.
 - Recomendar a la gerencia algunas mejoras operacionales (ganancias, costos, utilización de activos) identificadas durante el proceso de estas auditorías.
 - Crear conciencia sobre la responsabilidad del procesamiento de información y del concepto de auto-evaluación a través de la Administración.
- .03** La responsabilidad principal es llevar a cabo los siguientes tipos de auditoría, tal y como se describen más adelante en esta sección.
- Auditorías de los Centros Computadorizados de Procesamiento de Información
 - Auditorías de las Aplicaciones del Sistema.
 - Auditorías de Desarrollo de Sistemas
 - Otras auditorías en ambientes computadorizados

1000 – AUDITORIAS DE SISTEMAS COMPUTADORIZADOS - EDP

1002 - Centros Computadorizados de Procesamiento de Información

- .01 La revisión de los centros computadorizados y el procesamiento de la información computadorizada se realiza para evaluar los controles administrativos sobre los recursos existentes en los centros y en el personal (operaciones computadorizadas, análisis de sistemas y personal de programación).
- .02 El alcance de la revisión podría incluir una evaluación de la planificación, equipo de trabajo, políticas, procedimientos, asignación de responsabilidades, presupuestos, informes de la gerencia, registros y medición de la ejecución en las siguientes áreas de mayor responsabilidad: Administración del Equipo, Administración de los Programas, Protección y Recuperación de Recursos, Controles de Acceso, Gerencia Operacional y Gerencia de Redes de Comunicación.
- .03 La auditoría de un centro computadorizado o del procesamiento de información computadorizada puede enfocarse en alguna de esas responsabilidades o incluir todas ellas, dependiendo del tamaño del centro, del equipo de trabajo y del tiempo presupuestado. Por ejemplo, para un centro grande con muchas computadoras y un gran número de usuarios, la revisión deberá enfocarse en los controles de acceso y en las medidas de seguridad. Para un centro pequeño, la auditoría podría incluir todas las responsabilidades.
- .04 La revisión de las operaciones de un centro computadorizado o de procesamiento de información computadorizada tiene como objetivo identificar los riesgos a los equipos, a los programas o a la información y formular recomendaciones para reducir tales riesgos en una forma costo-efectiva. Las recomendaciones podrían incluir actividades tales como el aumento de métodos físicos de protección, procedimientos para recuperación de información en caso de desastre, proceso de copias de seguridad (data backup), cambio de controles en los programas (software), seguridad y uso del equipo o de su capacidad.

1003 – Auditorías de las Aplicaciones del Sistema

- .01 Las auditorías de las aplicaciones del sistema se realizan para evaluar los controles y la documentación existente en las aplicaciones computadorizadas. El alcance de esas auditorías podría incluir una evaluación de los controles, integridad de la información, adjudicación de tareas, retención de información, capacidad de recuperación, controles de acceso y documentación para los sistemas y los usuarios. Las responsabilidades

1000 – AUDITORIAS DE SISTEMAS COMPUTADORIZADOS - EDP

principales en esas auditorías son las siguientes: Administración de los Programas, Acceso a la Información y Capacidad de Recuperación, Control de los Archivos y Prácticas de Reconciliación y Entrenamiento del Personal.

- .02 Los objetivos de las auditorías de las aplicaciones del sistema son identificar los riesgos a la integridad y capacidad de recuperación de la información, los programas que se han desarrollado para procesar la información, la eficiencia y prontitud para procesar la información o el reconocimiento a tiempo de la información incompleta o imprecisa.
- .03 Las recomendaciones resultantes de las auditorías de las aplicaciones del sistema podrían incluir la necesidad de establecer un procedimiento adicional para el control de los archivos, hacer a menudo copias de seguridad (backup), aumentar las restricciones de acceso a la información o impartir instrucciones adicionales a los usuarios.

1004 – Auditorías de Desarrollo de Sistemas

- .01 Las auditorías de desarrollo de sistemas se realizan para evaluar los controles administrativos respecto a la autorización, desarrollo e implementación de nuevas aplicaciones computadorizadas y para revisar el diseño de los controles computadorizados / rastro de auditoría del sistema en desarrollo.
- .02 El alcance de esas auditorías deberá incluir una evaluación de los controles administrativos sobre el proyecto (i.e., la viabilidad de los resultados, el personal, presupuesto, asignación de responsabilidades, planificación del proyecto y status de los informes) o una evaluación de la calidad de la producción de cada sistema en la fase de desarrollo e implementación (i.e., una evaluación del diseño de los controles y de los rastros de auditoría, plan para las pruebas de los sistemas y resultados, adiestramiento de los usuarios, documentación de los sistemas y del programa, etc.). Las responsabilidades más significativas en esas auditorías son las siguientes: Proyecto de Desarrollo de Nuevos Sistemas y Proyectos de Instalación y la Administración de Cambios al Sistema.
- .03 El objetivo de la auditoría de desarrollo de sistemas es proveer una identificación temprana de aquellos asuntos que pudieran estorbar, de cuando en cuando, en el proceso de implantación del presupuesto de un sistema computadorizado que está

1000 – AUDITORIAS DE SISTEMAS COMPUTADORIZADOS - EDP

controlado, documentado y dispuesto para ser operado por un grupo de usuarios debidamente entrenado.

- .04 Las recomendaciones resultantes de las auditorías de desarrollo de sistemas pudieran incluir cambios adicionales a los proyectos de planificación, mejoras a los procesos de reconciliación y de control de balances; o la necesidad de documentar las pruebas planificadas y los resultados esperados de las mismas.

1005 – Otras Auditorías en Ambientes Computadorizados

- .01 El término "otros" ambientes computadorizados se usa para definir aquellas áreas (diferente del centro computadorizado tradicional) donde se usa una computadora para almacenar y procesar información para un individuo, grupo o departamento. El nivel de control e importancia de esos ambientes varía dependiendo del tipo de información, el impacto en las operaciones, el propósito y uso de la información, etc. Algunos ejemplos de ambientes computadorizados que podrían ser incluidos en la categoría "otros" son: uso personal, recopilación de información, aplicaciones departamentales, redes locales de comunicación, redes amplias de comunicación, etc.
- .02 El alcance de esas auditorías podría incluir prácticamente los mismos temas pertinentes a una auditoría de un centro computadorizado (i.e., los controles administrativos sobre el ambiente de procesamiento, personal operativo, administración del equipo y de los programas, protección de los recursos, recuperación, control de accesos, control de la red).
- .03 Los objetivos en las auditorías de "otros" ambientes computadorizados son identificar los riesgos al equipo, a los programas o a la información y proveer sugerencias para reducir esos riesgos en una manera costo-efectiva.
- .04 Las recomendaciones podrían incluir mejorar las prácticas para hacer las copias de seguridad (data backup), adjudicar tareas, documentar los procedimientos, establecer cambios en los controles de los programas, cambiar las aplicaciones a un ambiente computadorizado más controlado o cumplir con los requisitos de las licencias de los programas computadorizados.

10 - 100 200 300 400

11

1100 – COMUNICACIONES

1101 – General

.01 Es muy importante que haya una comunicación efectiva porque pocas veces los auditores tienen la suficiente autoridad para tomar acciones para corregir las deficiencias descubiertas durante la auditoría. Los auditores deberán comunicarse con quienes tengan la autoridad y convencerlos de que hay que tomar acción. Cómo los auditores logran esa comunicación dependerá de las circunstancias individuales. Lo más importante es comunicarse efectivamente con quienes tienen la autoridad para corregir la situación.

.02 Para lograr una efectividad en el informe escrito, el auditor deberá seguir las guías básicas. Aunque éstas se basan fundamentalmente en la mecánica del informe, deberá tener en consideración otros aspectos tales como el contexto técnico y la experiencia al escribir para lograr un informe efectivo.

Consideraciones Básicas

.03 Hay cuatro consideraciones fundamentales que frecuentemente se pasan por alto:

- Cuándo establecer una comunicación verbal y cuándo por escrito.
- Usar el tono adecuado para recabar la cooperación por parte de la gerencia.
- Presentar los hallazgos en forma objetiva.
- Usar un lenguaje claro y simple (evitar las jergas).

Escoger el Mejor Método de Comunicación

.04 ¿Cuál es el mejor método de comunicación para hacer un Informe? He aquí tres alternativas:

- Conversación persona a persona.
- Conversación por teléfono.
- Escribir el Informe.

.05 Los auditores a veces se confían demasiado en los informes orales. Por lo regular la comunicación está influenciada por la economía y la eficiencia. No obstante, la efectividad del informe no debe ser obviada.

.06 Algunas veces los tres métodos deben ser usados para lograr resultados efectivos. Por ejemplo, el auditor llama por teléfono para informar sobre una situación en particular. Si se requiere más información o si hay que tener un intercambio de opiniones, se pauta una reunión. Entonces podría ser necesario hacer un resumen de los acuerdos o desacuerdos mediante un memorando escrito.

1100 – COMUNICACIONES

.07 Siempre prepare un informe por escrito cuando:

- Se deba tomar una acción segura o más rápida.
- Deba hacerse referencia futura a la política, práctica o instrucciones.
- Otras personas deban ser informadas de la situación.
- Se requiera dar seguimiento a una acción.
- Se necesite una respuesta por escrito.

Use un Tono Convincente

.08 Se requiere un buen grado de concentración para mantener el tono positivo en un informe. Los auditores tienden a usar palabras negativas como deficiencias, debilidades, errores, delincuencia, ineficiente, impreciso, etc., para describir las prácticas y procedimientos. Esto hace que la gerencia se ponga a la defensiva y sus esfuerzos se dirijan a explicar y defender la situación objeto de crítica.

Presente los Hallazgos en Forma Objetiva

.09 *Mire la Operación Desde la Perspectiva de la Gerencia* - Los Auditores deben ser capaces de describir o explicar cómo sus sugerencias ayudarán a alcanzar los objetivos. Si se limitan a ofrecer un punto de vista como contralor o tesorero, sus comentarios no estarán en sintonía con los de la operación gerencial. Debe haber una interrelación y una interdependencia entre los departamentos para que lograr la cooperación de todas las partes concernidas.

.10 *Presente Primero los Hallazgos Importantes* - Es imperativo lograr la atención de la gerencia desde el inicio hasta el fin del informe. Recuerde que los auditores están en competencia con otros para lograr la atención. No obstante, es necesario captar el interés comenzando con los hallazgos importantes. No entierre los comentarios importantes en el medio del informe. La Gerencia nunca los encontrará.

.11 Algunas veces es necesario modificar el orden de importancia si algunos comentarios están interrelacionados o tienen conexiones lógicas entre sí. En esos casos, es mejor no interrumpir la línea de pensamiento. Forzar a la gerencia a alterar el orden de su pensamiento le resta efectividad al informe.

Escritura Clara y Concisa

.12 *Diez Principios Para Escribir Claramente:*

1. Mantenga cortas las oraciones. Para que la lectura sea clara, las oraciones deberán variar en estructura y extensión, pero deben ser cortas.

1100 – COMUNICACIONES

2. Prefiera lo simple a lo complejo. Algunos términos complicados no son necesarios. Si hay una forma simple de decirlo, dígala. Evite las oraciones complejas.
3. Desarrolle su vocabulario.
4. Evite las palabras innecesarias. Las palabras de más debilitan la comunicación en la escritura. Cada palabra debe llevar su propio peso.
- B. Ponga la acción en los verbos. La densidad de muchos escritos de negocios proviene del abuso de los verbos pasivos. La prosa puede mantenerse impersonal y mantener los tiempos activos de los verbos.
6. Use términos que el lector pueda visualizar. Los términos abstractos hacen que la escritura sea aburrida y densa. Escoja palabras cortas y concretas para que el lector pueda entender mejor.
7. Cree un nexo con las experiencias del lector. Los lectores no pueden captar nuevas ideas a menos que haya una conexión con sus ideas previas.
8. Escriba en la forma en que usted habla. Un tono conversacional es una de las mejores formas para escribir bien. Evite la jerga comercial inadecuada.
9. Haga uso de la variedad. Use diferentes arreglos de palabras y oraciones como sea posible, pero asegúrese de que el significado esté claro.
10. Escriba para expresar no para impresionar. Presente sus ideas en forma clara y directa. El escritor que causa mejor impresión es el que puede expresar ideas complejas en una forma simple.

.13 *Los Diez Principios de la Buena Comunicación:*

La responsabilidad primaria de un auditor es lograr que las personas hagan las cosas. No obstante, aunque las ideas sean buenas o las decisiones bien razonadas, solamente se vuelven efectivas si se transmiten bien a los demás y si se consigue la reacción o la acción que se busca. Por lo tanto, la comunicación es la herramienta más importante para la gerencia. Mientras desarrollan su trabajo, los auditores se comunican no solamente con palabras sino también con sus actitudes y sus acciones.

1100 – COMUNICACIONES

1. Aclare las ideas antes de comunicarlas.

Mientras más se analiza un problema o idea, más se clarifica. Este es el primer paso hacia la comunicación efectiva. Muchas veces la comunicación falla porque no se planifica adecuadamente. La buena planificación requiere tomar en cuenta las metas y actitudes de aquellos que van a ser los receptores de la comunicación y que serán afectados por ella.

2. Examine el verdadero propósito de cada comunicación.

Antes de comunicar, decida lo que realmente quiere que diga su mensaje. ¿Lo que se busca es obtener información, iniciar una acción o cambiar la actitud de otra persona? Identifique la meta más importante y adapte el lenguaje, el tono y cómo va a enfocar su mensaje para alcanzar el objetivo específico. No trate de alcanzar mucho en cada comunicación. Mientras más fuerte sea su enfoque, más probabilidad de éxito tendrá su comunicación.

3. Analice las consideraciones humanas y físicas antes de comunicar.

El significado y la intención van más allá de las palabras. Muchos otros factores influyen en el impacto en la comunicación, por lo que los auditores deben estar pendientes al mensaje que desean llevar. Considere, por ejemplo, el momento adecuado. Esto se refiere a las circunstancias en las que se toma una decisión. Otro factor es el ambiente, cuando la comunicación es privada o no lo es. Es importante el clima en el que se desarrolla las relaciones laborales dentro de la compañía o de un departamento y que establece el tono de la comunicación. Igualmente son importantes las costumbres y prácticas pasadas, el grado de comunicación de la que parte o hacia donde llega la auditoría y las expectativas de las personas envueltas. La comunicación debe estar adaptada a su ambiente y mantenerse al tanto de todo lo que la rodea.

4. Consulte con otros al planificar las comunicaciones, si fuere necesario.

A menudo es deseable o necesario buscar la participación de otras personas al planificar una comunicación o para desarrollar sus bases. Tal consulta tiende a dar mayor insumo y objetividad al mensaje. Aún más, los que ayudaron a planificar la comunicación le darán un mayor apoyo.

5. Sea cuidadoso con las insinuaciones y con el contenido del mensaje.

El tono de voz, la expresión, la receptividad aparente a las respuestas de los demás, todo tiene un tremendo impacto. Muchas veces pasamos por alto estas entretelas de la comunicación que influyen en la reacción de la persona que la

1100 – COMUNICACIONES

recibe más que lo que lo hace el mensaje central de la misma. Igualmente, el lenguaje que se utilice y el cuidado que se ponga en transmitir los significados y las emociones predeterminan en gran manera la reacción de los que reciben el mensaje.

6. Aproveche cuando se le presente la oportunidad para transmitir algo de valor o de ayuda al receptor del mensaje.

Tener consideración hacia las otras personas, sus intereses y necesidades, tratar de ver las cosas desde su punto de vista, frecuentemente le ayudará a transmitir algo de beneficio inmediato o a largo plazo. Las personas en su trabajo son más receptivas al auditor cuyo mensaje toma en cuenta sus intereses personales.

7. Dé seguimiento a la comunicación

El propósito de la comunicación puede perderse si los auditores no dan seguimiento al mensaje que se ha planteado. Esto se logra haciendo preguntas, estimulando a los receptores a expresar sus reacciones y dando seguimiento a los contactos y revisiones posteriores. Para que la acción resultante sea positiva, asegúrese de que cada comunicación de importancia haya sido entendida y recibida

8. Comunique para el mañana tanto como para hoy.

Como la comunicación está dirigida principalmente a satisfacer las demandas de una situación inmediata, debe ser planificada con el pasado en mente, para mantener una consistencia con el punto de vista del receptor. Lo más importante de todo es que la comunicación esté acorde con las metas e intereses a largo plazo. Por ejemplo, no es fácil comunicar abiertamente sobre temas tales como una pobre ejecución o sobre los defectos de un empleado leal, pero posponer una comunicación desagradable lo hará más difícil a largo plazo y no es justo con los subordinados de la organización.

9. Asegúrese de que las acciones vayan paralelas a la comunicación.

La forma más persuasiva de comunicación no es lo que se dice sino lo que se hace. Cuando las acciones o actitudes contradicen a las palabras, los receptores tienden a ignorar lo que se les dice.

10. Además de darse a entender, aprenda a escuchar.

Cuando las personas comienzan a hablar, usualmente dejan de escuchar. No se mantienen en sintonía con las reacciones y actitudes de los oyentes. Esto

1100 – COMUNICACIONES

empeora cuando se mantiene esa falta de atención ante los intentos de los oyentes por comunicarse. De las destrezas de comunicación, escuchar es una de las más importantes, difíciles e ignoradas. Requiere, no solamente que nos concentremos en lo que la otra persona quiere comunicarnos, sino también en el mensaje implícito y el lenguaje no verbal, que puede tener mucho significado.

1102 – Cualidades que deben tener los Hallazgos de una Auditoría

Condición

- .01 La condición identifica la naturaleza y alcance del hallazgo o de la condición insatisfactoria. Por lo general responde a la pregunta: ¿Qué estuvo mal? Una opinión precisa de la condición emerge de la comparación o evaluación que hace el auditor.

Criterio

- .02 Esta cualidad establece la validez de los hallazgos mediante la identificación de los criterios usados para la evaluación y al contestar la pregunta: ¿Bajo cuáles estándares fueron analizados los hallazgos?" En auditorías financieras y de cumplimiento, el criterio utilizado podría ser precisión, materialidad, consistencia o cumplimiento con los principios de contabilidad y con las regulaciones legales pertinentes. En las auditorías de eficiencia, economía y resultados de un programa (efectividad), el criterio podría ser definido como objetivo, operación o función; ejecución, producción y costos; acuerdos contractuales; objetivos de los programas, políticas, procedimientos y otros controles de información u otras fuentes externas de autoridad.

Efecto

- .03 Esta cualidad identifica el impacto posible o real de la condición y contesta la pregunta: "¿Qué efecto tuvo esto?"
- .04 La importancia de una condición se aprecia generalmente por su efecto. En auditorías operacionales, la reducción en eficiencia y economía o el no alcanzar los objetivos del programa (efectividad) son medidas apropiadas del efecto. Estas se expresan frecuentemente en términos cuantitativos: i.e., dólares, cantidad de personal, unidades de producción, cantidad de material, número de transacciones o tiempo transcurrido.
- .05 Si el resultado real no puede ser determinado, los efectos posibles o intangibles usualmente podrían ser útiles al mostrar la importancia de la condición.

1100 – COMUNICACIONES

Causa

- .06 Esta cualidad identifica las razones subyacentes para que se produzcan las condiciones insatisfactorias o los hallazgos y contesta la pregunta: ¿Por qué pasó esto?
- .07 Si la condición persiste por un período largo de tiempo o se está intensificando, las causas que contribuyen a estas características deberán ser descritas también.
- .08 La identificación de la causa de una condición insatisfactoria o hallazgo es un requisito previo al hacer recomendaciones significativas para que se tomen acciones correctivas. La causa pudiera ser obvia o podría estar identificada por deducción si las recomendaciones de la auditoría señalan una forma específica y práctica para corregir la situación. No obstante, no identificar la causa en un hallazgo podría también significar que la causa no fue determinada por limitaciones o defectos en el trabajo de auditoría o que fue omitida para evitar una confrontación directa con los oficiales responsables.

Recomendaciones

- .09 Esta cualidad final sugiere acción para remediar la situación y contesta la pregunta: "¿Qué deberá hacerse?"
- .10 La relación entre la recomendación de la auditoría y la causa subyacente de la condición deberá ser clara y lógica. Si existe una relación, la acción recomendada será viable y apropiada.
- .11 Las recomendaciones en el informe de auditoría deberán establecer en forma precisa lo que necesita ser cambiado o ajustado. Cómo se hará el cambio es responsabilidad del departamento auditado. Las recomendaciones más frecuentes (i.e., dar más atención, enfatizar más en los controles, hacer un estudio o dar más consideración) no deberán usarse en el informe de auditoría, pero algunas veces son apropiadas en resúmenes para llamar la atención de la alta gerencia y cumpla con los hallazgos de cumplimiento señalados en varias áreas.
- .12 Deberán señalarse los beneficios de tomar acción ante las recomendaciones, aún cuando sean obvios. El costo de implantar y mantener las recomendaciones siempre debe compararse al riesgo.
- .13 Las recomendaciones deberán ser dirigidas a la persona que sea capaz de tomar acción.

1100 – COMUNICACIONES

Resumen

- .14 Unos hallazgos de auditoría bien escritos incluyen: la naturaleza de los hallazgos, el criterio utilizado para determinar la existencia de la condición, la causa de la condición, la importancia de su impacto y lo que el auditor piensa que debe hacerse para corregir la situación. Unos hallazgos bien desarrollados que contengan cada una de estas cualidades transmitirán positivamente su impacto e importancia a los oficiales gerenciales pertinentes.
- .15 Cada hallazgo deberá ser sustentado por la *Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría* (Apéndice K - K-6) que se encuentra en la sección de apéndices.

1103 – Elaboración de la Recomendación en Auditoría

- .01 Una recomendación por parte de la auditoría obedece a una condición que, a juicio del auditor, requiere cambio o acción de envergadura suficiente para garantizar la atención de la gerencia. El descubrimiento de una excepción es el comienzo en la elaboración de una recomendación. Cuando se revela una excepción durante el transcurso de la prueba, la elaboración de una recomendación pudiera requerir una serie de pruebas adicionales de auditoría, investigación y comunicación. El problema o situación deberán definirse y explicarse fielmente. La capacidad de expresar los resultados de una auditoría a través de recomendaciones bien escritas es una forma de asegurarse de que la gerencia tomará las acciones necesarias y será una de los criterios para juzgar la calidad de la auditoría. Cada auditor deberá asumir su responsabilidad personal para mejorar su eficiencia en este particular.
- .02 **Criterios Básicos**
Al preparar las recomendaciones de auditoría se deberán tener en cuenta algunos criterios básicos para escribir efectivamente, tales como:

1. *Precisión* - En los informes de auditoría las recomendaciones deberán ser verificables para que no haya errores. El auditor deberá ser cuidadoso en no usar información que pudiera ser engañosa.

2. *Objetividad* - Incluya toda la información importante y significativa, aún cuando ésta indique una contravención con la posición del auditor. No descansa en inferencias e implicaciones. Debe proveer el trasfondo informativo pertinente para que el lector pueda entender la importancia de la situación.

1100 – COMUNICACIONES

3. *Legibilidad* - Al preparar una recomendación de auditoría, el auditor deberá estar consciente de cómo ésta será percibida por el lector. Evite usar un tono inflamatorio o desagradable, ser sarcástico, ridiculizar o utilizar frases rebuscadas. Anticípese a las reacciones del lector ante ciertas frases y tenga mucho tacto. Usar formas gramaticales correctas y buena puntuación es indispensable para emitir unas recomendaciones escritas apropiadas.

4. *Claridad* - Tanto como sea posible, la claridad es un requisito para que cada señalamiento no sólo pueda ser interpretado sino que no haya posibilidad de un malentendido.

.03 Características Generales

1. Evalúe la importancia de lo que usted está informando.
2. Escriba en forma simple, sin tecnicismos y claramente.
3. Si hace referencia a un formulario prenumerado, ponga su nombre o tema en alguna parte del informe.
4. Si usa abreviaturas, indique su significado la primera vez que aparezcan.
5. Use argumentos lógicos razonables.
6. Sea conciso. Evite usar exceso de palabras e incluir palabras raras.
7. No sea evasivo. Si tiene algo que decir y puede sustentarlo, dígallo.
8. Escriba en forma constructiva. Enfóquese en la necesidad de mejoramiento futuro más que en las deficiencias del pasado.
9. Toda la información incluida en las recomendaciones deberá ser sustentada
10. Presente los comentarios que sean pertinentes y revisiones respecto a los asuntos bajo discusión.
11. Las opiniones deberán estar identificadas claramente, especialmente cuando se trate de asuntos de importancia.
12. No generalice diciendo simplemente “controles débiles.” Usted debe ser capaz de explicar cómo se debilitan esos controles.

.04 Proceso de Preparación

Los siguientes pasos deben seguirse para lograr la elaboración sistemática de una recomendación una vez se establece una excepción:

1. Debe definir y explicar el problema o situación tal y como existe.

1100 – COMUNICACIONES

2. En este punto de la elaboración de la recomendación debe re-evaluar si son adecuados y aplicables los criterios o estándares usados. Algunos criterios referentes a la ejecución de la actividad deberán ser establecidos tomando en cuenta la autoridad, los principios aceptados y su razonabilidad.
 3. Es necesario observar el efecto e importancia del problema. La extensión del problema y su importancia se establecerá a través de pruebas adicionales y recopilación de información. Deberá obtener una cuantificación razonable para poder medir los efectos del problema.
 4. Si el efecto es mínimo, el auditor deberá discutir éste con el nivel gerencial correspondiente. Cuando el efecto es mínimo no se requiere que se incluya en el informe de auditoría.
 5. Si el auditor determina que el efecto es significativo, deberá proceder a elaborar la recomendación.
 6. El auditor deberá buscar las causas que ocasionaron el problema o situación mediante pruebas adicionales y recopilación de información. Frecuentemente éste es el paso más difícil en la elaboración de una recomendación de auditoría. No obstante, sin este proceso la recomendación estará incompleta y solamente ofrecerá a la gerencia el dato de que existe un problema. Usted no podrá proveer una posible acción para asegurarse de que el problema no tendrá recurrencia.
- .05** Si la causa del problema no pudiera ser determinada con pruebas adicionales o recopilación de más información, el auditor deberá discutir la situación con la gerencia. Procure obtener una respuesta de lo que podría hacerse para mejorar la condición o situación. Luego de la discusión con la gerencia, el auditor podrá determinar el curso de acción a seguir para corregir la situación. Si descubre una causa de la condición, el curso de acción deberá ser indicado para la corrección de la misma. Deberá efectuar una reunión con la gerencia y obtener sus comentarios referentes al criterio utilizado, el efecto y la causa del problema para poder así sustentar su recomendación.
- .06** **Elaboración de Información para la Recomendación**
Estado de la Condición - En esta sección, el auditor deberá establecer las circunstancias que rodean a la recomendación. Presente en una secuencia lógica los hechos e ilustraciones que describen la condición. Cada estado de condición deberá contener suficiente información cualitativa y cuantitativa para sustentar completamente

1100 – COMUNICACIONES

las conclusiones o la opinión central. La descripción del estado de la condición deberá ser breve, sin sacrificar una exposición completa de la situación.

Criterio - El criterio representa el estándar contra el cual el auditor compara una condición o práctica dudosa. El criterio que se utilice puede variar; no obstante, el auditor deberá concentrarse en los puntos que sean importantes respecto al objetivo de la auditoría. Algunos ejemplos de criterio son:

1. Requisitos escritos (leyes, regulaciones, instrucciones, manuales, directrices, etc.)
2. Opinión independiente de expertos externos
3. Práctica comercial prudente
4. Ordenes verbales
5. Experiencia gerencial
6. Objetivos no escritos, explicados por los oficiales gerenciales
7. Sentido común

.07 Los criterios escritos pueden ser citados, resumidos o parafraseados. Si los criterios no están establecidos por escrito, el auditor tendría que obtener información que le sirva de evidencia. Si usa el sentido común como base para su criterio, éste deberá ser lógico y convincente para el lector.

.08 *Efecto* - El efecto es el impacto adverso, actual o potencial, resultante de la condición, en términos monetarios o en otros términos. Algunos ejemplos del efecto son:

1. Uso ineficiente de los recursos (tiempo, dinero, mano de obra)
2. Pérdida potencial de ingresos
3. Infracción a la ley
4. Gasto impropio de fondos

1100 – COMUNICACIONES

5. Información o registros sin sentido o imprecisos
6. Trabajo ineficiente, no realizado como debiera ser
7. Control inadecuado o falta de éste sobre los recursos o hechos
8. Falta de garantía de que el trabajo se ha hecho adecuadamente
9. Falta de garantía de que los objetivos se han alcanzado. Si el auditor no presenta información del efecto adverso, actual o potencial, el lector podría entender que esa falta de preocupación significa que la recomendación no es importante. Si el efecto no es importante, la recomendación no deberá estar incluida en el informe. Deberá tener cuidado de no crear un issue mayor que los hechos.

.09 *Causa* - La causa es la razón subyacente por la cual ocurren comportamientos o condiciones cuestionables. Este juicio es muy sensitivo, por lo que requiere esfuerzo y retrospectión por parte del auditor. Con un esfuerzo mínimo el auditor podrá llegar a lo que se conoce como “primer nivel de acción.” O sea, que la condición está detallada o es suficientemente específica para que el recipiente pueda corregir la situación. Es necesario acercarse tanto como sea posible a la causa real del problema, o al menos a una o más de las causas para poner la recomendación en su justa perspectiva, que sea convincente y que lleve a una acción correctiva. No es suficientemente convincente decir que existe un problema o situación adversa porque alguien no cumplió con la política de la compañía. Esta explicación usualmente limita al auditor al estado de acción superficial de que “cumple con la política de la compañía” A continuación algunos ejemplos:

1. Falta de entrenamiento
2. Falta de comunicación
3. No está familiarizado con los requisitos
4. Negligencia o falta de cuidado
5. Guías o estándares (criterio) inadecuados, no suministrados, obsoletos o imprácticos

1100 – COMUNICACIONES

6. Instrucciones o decisiones para actuar intencionalmente contra los requisitos (por alguna razón)
7. Falta de recursos (de fondos o de personal)
8. Falla en el uso de buen juicio o sentido común
9. Falta de honradez
10. Falta de supervisión efectiva o suficiente
11. Poca disposición al cambio
12. Falta de planificación, funcionamiento inefectivo o deficiente por parte de la organización o en la delegación de autoridad.

.10 *Estado de Acción* - Por lo general cada recomendación resultará en uno o más pronunciamientos afirmando una acción. La experiencia indica una gran receptividad a tomar acciones constructivas. Las siguientes son algunas guías básicas para desarrollar estados de acción:

1. Afirmar una acción mediante pronunciamientos afirmativos como una secuencia lógica de las condiciones descritas.
2. Afirmar una acción mediante pronunciamientos específicos, realistas, tan útiles como sea posible y que estén relacionados directamente con lo que causó la deficiencia o debilidad. Establezca la acción que podría ofrecer una solución significativa al problema y no se limite a recomendar que “se debe cumplir con las reglamentaciones”, “los controles deben ser fortalecidos” o “los procedimientos deben ser establecidos.”
3. Dirija los pronunciamientos afirmando una acción hacia la organización bajo auditoría y a personas específicas, con sus títulos, quienes tienen la responsabilidad y la autoridad para tomar las acciones correctivas correspondientes.

1100 – COMUNICACIONES

4. No incluya pronunciamientos en los que se haya tomado acción antes de la emisión del informe. Incluya en el cuerpo de la recomendación qué acciones se tomaron para corregir la situación y solamente presente los estados de acción que recomiende como garantía.
5. Evite el uso de palabras que demuestren tanta seriedad como “inmediatamente”, “acelerar”, “sin demora”, “tan pronto como sea posible”, a menos que la naturaleza del problema sea tan seria que estos términos sean los adecuados.
6. La expresión “para consideración” no deberá usarse al presentar estados de acción. Debido a que la función del Departamento de Auditoría es de asesoría, todos los estados de acción son “para consideración”.
7. Todo material o información que no se haya incluido en el cuerpo de la recomendación no deberá ser incluido en los pronunciamientos afirmando una acción. Estos son una consecuencia lógica posterior a la presentación de las recomendaciones.

1104 – Informes de Auditoría

- .01** El propósito / objetivo de este procedimiento es definir el formato que seguirán los informes del Departamento de Auditoría. Este procedimiento también provee guías para escribir el informe y sus características. La calidad de nuestros hallazgos y cómo se reportan afecta la percepción que se tenga de nuestra función de auditoría. El formato del informe de auditoría generalmente es como sigue:

Carta de introducción en papel timbrado de la Administración

- .02** La carta de introducción del informe deberá incluir lo siguiente:
- A. La fecha del informe, a quién se dirige y el título del sujeto bajo auditoría.
 - B. Una breve descripción del objetivo de la auditoría y del período cubierto, si fuere pertinente.
 - C. Un párrafo estableciendo la fecha en que se efectuó la reunión para revisión o la reunión de terminación y la fecha en la que el informe fue finalizado, con un borrador.

1100 – COMUNICACIONES

- D. Un párrafo indicando si los hallazgos no fueron solucionados o si no ha habido una promesa de resolución futura que sea satisfactorio para Auditoría Interna.
 - E. Un resumen de los puntos y comentarios más importantes que indique el resultado de la auditoría. Si el informe no contiene asuntos relevantes, deberá señalar los más importantes. Por ejemplo, "los procedimientos y pruebas realizadas en la auditoría reflejan resultados favorables y controles adecuados. Las deficiencias observadas pueden ser corregidas fácilmente".
 - F. Una opinión sobre los temas específicos de la auditoría (para que sea adecuada requiere que haya mejoramiento y que la gerencia la atienda). La opinión del auditor deberá ser específica en cuanto al (los) objetivo(s) de la auditoría para que el lector del informe pueda entenderla correctamente.
 - G. Una solicitud de respuesta de seguimiento, con una fecha límite específica. La fecha será por lo general noventa días a partir de la fecha del informe. La respuesta de seguimiento deberá detallar las acciones correctivas que se hayan tomado para cada punto del informe, o las fechas propuestas para tales acciones. Las acciones correctivas que trasciendan las fechas de compromiso deberán llevarse en alzada al próximo nivel gerencial.
- .03** La carta de introducción se considerará como la página 1 del informe de auditoría.
- .04** La página 2 del informe de auditoría deberá incluir el encabezado "Objetivos y Alcance", que por lo general incluirá lo siguiente:
- A. El nombre de los auditores que realizaron la auditoría.
 - B. Una descripción más detallada de los objetivos de la auditoría, el periodo de tiempo cubierto, el alcance específico de la auditoría, las áreas cubiertas y las limitaciones de las pruebas, si algunas.
 - C. Los nombres del personal que asistió a la reunión de revisión del informe.
- .05** El próximo encabezado de la página 2 deberá ser "Trasfondo de la Información" o "Hallazgos y Recomendaciones". El trasfondo de la información deberá ser utilizado cuando el auditor considere que los posibles lectores del informe no tienen el

1100 – COMUNICACIONES

conocimiento o la preparación necesarios para interpretar correctamente el informe de auditoría.

Hallazgos Importantes

- .06** Los hallazgos importantes que requieran acción correctiva deberán ser discutidos en detalle, usando las anotaciones hechas en la *Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría* (Apéndice K - K-6). La información presentada en cada hallazgo deberá incluir un señalamiento de la situación adversa, los datos que la sustentan, los resultados de las pruebas, los efectos que tiene y, si aplica, lo que causa la condición y una recomendación para su corrección o un estado de acción propuesta por el personal responsable bajo auditoría.

Hallazgos Menos Importantes

- .07** Los hallazgos y comentarios que puedan ser clasificados como de menor importancia deberán ser incluidos en una lista aparte. Al final del informe de auditoría deberá aparecer un señalamiento que diga: “se ha provisto a la gerencia una lista de hallazgos de menor importancia para su consideración y acción correctiva”.
- .08** Estos hallazgos deberán estar documentados en la *Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría* y deberán señalarse como de menor importancia. Los hallazgos de menor importancia por lo general no requerirán una respuesta de la gerencia para efectos del informe; no obstante, deberán ser entregados a la gerencia para su resolución.
- .09** Usando su JUICIO, el auditor determinará si incluye en el informe un hallazgo o comentario, de acuerdo con su impacto o proyección. La *Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría* le ayudará a formar ese juicio. El Director de Auditoría Interna y / o el Supervisor revisará y evaluará el mismo.
- .10** Los informes son recursos de los que se sirve el auditor para captar la atención de la gerencia. Los informes se circulan entre los más altos niveles gerenciales. Los informes también son una herramienta importante para evaluar al auditor y a la función / organización que ha sido auditada. Un informe bien pensado y bien escrito nunca esconderá un trabajo de campo mediocre, sino que un informe excelente resaltará los logros del auditor. Por otro lado, las destrezas y los esfuerzos empleados en una auditoría creativa y constructiva se anularán con un informe mal escrito.

1100 – COMUNICACIONES

.11 Todos los informes deberán tener las siguientes seis características:

- **Precisión** - Todos los informes deberán estar sustentados con hechos. Es muy importante que la credibilidad del departamento y de cada auditor se mantenga en los más altos niveles por sus informes objetivos e imparciales.
- **Claridad** - Todos los informes deben ser claros y fáciles de entender. Es muy importante que nuestros informes no requieran interpretación u otros comentarios orales para llenar lagunas. El informe debe entenderse por sí mismo.
- **Cuantificación** - Los comentarios deben cuantificar los puntos expuestos, identificando su seriedad y posible impacto. Ejemplos de cuantificación son cantidades monetarias, número de pruebas de excepción y alcance de la prueba.
- **Concisión** - Los informes deben ser directos. Esto no quiere decir que deban ser necesariamente cortos.
- **Imparcialidad** - Los informes deben mantener un balance diplomático hacia la sensibilidad de los lectores. El énfasis debe recaer en mejorar, no en criticar a las personas o a los hechos pasados.
- **Puntualidad** - Los informes deben ser emitidos a tiempo una vez concluya la asignación. La meta es dentro de dos a tres semanas. Deberá preparar un *Itinerario del Informe de Auditoría* (Apéndice K - K-9) para cada informe de auditoría.
- **Resolución** - Los informes deben citar el quién, cómo y cuándo de las acciones remediadoras. La efectividad se pierde si no se hace una adjudicación de responsabilidades ni se requieren respuestas.

.12 El informe será bien recibido si es preciso, claro, conciso justo, a tiempo e incluye una resolución específica.

.13 Las directrices del Departamento respecto a la preparación y distribución del informe son como sigue:

1100 – COMUNICACIONES

- A. El Auditor a Cargo debe tener un borrador del informe, incluyendo la página de cubierta, antes de que el Auditor Supervisor complete la revisión de los papeles de trabajo.
 - B. Antes de la reunión para la revisión se deberá entregar un borrador del informe a la gerencia del área o departamento auditado. Todos los borradores del informe que vayan a ser distribuidos deberán estar fechados y todos los asistentes a la reunión para revisión deberán tener una copia. Todos los borradores del informe que vayan a ser distribuidos a la gerencia se deberán revisar ortográfica y gramaticalmente. Es importante presentar un producto profesional debido que ésta es la primera comunicación de los hallazgos a la gerencia.
 - C. Antes de la reunión para revisión, la copia del borrador del Auditor a Cargo deberá tener referencias con los papeles de trabajo.
 - D. Los informes finales se distribuirán al personal gerencial responsable a cargo del área auditada. El Director de Auditoría Interna determinará si fuere necesario entregarlos al personal de un nivel más alto.
 - E. Los informes de auditoría son confidenciales y no se distribuyen fuera de la Administración o en otros sitios sin el consentimiento expreso del Director de Auditoría Interna.
- .14** Si usted preparó cuidadosamente las *Hojas de Documentación de Hallazgos en la Auditoría* durante el proceso de ésta, le será fácil preparar el borrador. Recuerde que no todos los que lean el informe estarán tan familiarizados con el tema como usted. Por lo tanto, deberá escribirlo de forma que no necesiten interpretación adicional u otra explicación oral.

1105 – Informes Escritos de Ejecución

- .01** El siguiente índice provee unas listas de cotejo para que pueda evaluar el informe en cuando a facilidad de lectura, precisión y propiedad. Las listas de cotejo deberán usarlas el escritor, el revisor y el evaluador del informe. El revisor deberá utilizar la lista de cotejo en todas las asignaciones de auditoría.

1100 – COMUNICACIONES

.02 **Facilidad de Lectura**

Categoría	Indicadores
------------------	--------------------

Nivel de Conocimiento del Lector

- Demasiado técnico.
- Presume que el lector conoce la materia.

Construcción de la Oración

- Innecesariamente larga.
- La sintaxis es correcta

Construcción del Párrafo

- Falta de sentido en las oraciones.
- Muchas ideas en un solo párrafo.
- Muy largo.

Familiaridad con las Palabras

- Lenguaje pretencioso.
- Innecesariamente abstracto.

Dirección al Lector

- Falta de estructura (i.e., no instruye al lector sobre el propósito y dirección hacia una discusión próxima).
- Transiciones inadecuadas entre párrafos, ideas y conclusiones.
- Ausencia de conclusiones para resumir el entendimiento del lector al terminar las diferentes etapas de la discusión.

Enfoque

- No está claro en relación con el objeto de la comunicación.
 - No está claro en relación con el propósito del mensaje.
-

1100 – COMUNICACIONES

.03

Precisión

Categoría	Indicadores
Mecánica	<ul style="list-style-type: none">• Pobre estilo gramatical.• Puntuación inadecuada o ineficiente.
Formato	<ul style="list-style-type: none">• Las oraciones lucen confusas debido a una conexión ilógica, ideas inconexas o inapropiadas gramaticalmente.• No logra una progresión lógica de ideas, a través de párrafos que las relacionen.
Documentación de los Hallazgos	<ul style="list-style-type: none">• Documentación inadecuada de las recomendaciones.• Números y referencias incorrectas.• Detalles irrelevantes.
Preparación	<ul style="list-style-type: none">• Recopilación, análisis y procesamiento inadecuado de la información.• No se mantiene dentro del ámbito de la asignación.
Análisis	<ul style="list-style-type: none">• Atención superficial a la información, lo cual podría resultar en pasar por alto alguna evidencia importante.• No hace conclusiones obvias resultantes de la información presentada.• Presenta de conclusiones sin sustentarlas con evidencia.• Califica como buenas algunas aseveraciones débiles.

1100 – COMUNICACIONES

.04 Propiedad	
Categoría	Indicadores
Tacto	<ul style="list-style-type: none">• No reconoce las diferencias en posición entre el productor (escritor) y el receptor.• Tono poco educado.• El contexto incluye inferencias e implicaciones innecesarias.• Hace referencias personales.
Opinión	<ul style="list-style-type: none">• Una recopilación adecuada de la información, pero demasiadas opiniones.• Poca recopilación de datos y demasiados datos que no sustentan las conclusiones.• Las opiniones no están identificadas como tales.
Actitud	<ul style="list-style-type: none">• Deseo obvio de agradar a los recipientes.• A la defensiva ante la autoridad.
Persuasión	<ul style="list-style-type: none">• Más convincente de lo que los hechos ameritan.• Menos convincente de lo que los hechos ameritan.• Muy obvio al tratar de vender sus ideas.• Le falta orientación y no ofrece el punto de vista de la gerencia.• No identifica el costo-beneficio de las recomendaciones.

1106 – Técnicas de Corrección de Borrador (Proofreading)

- .01** La corrección de borradores es un proceso lento. La mayoría de la gente tiende a hacerlo muy rápido, especialmente cuando está familiarizada con el texto por haberlo originado o escrito.

1100 – COMUNICACIONES

- .02** La corrección de borradores se hace en el momento en que el proyecto termina de hecho. Aún cuando un informe escrito es el producto final del proyecto, la revisión del informe final ocurre en un momento cuando ya otro proyecto ha comenzado, con nueva intensidad, consideraciones y restricciones.
- .03** El nivel de corrección de los borradores que se realice es importante. Además de la corrección elemental en cuanto a letras mayúsculas, ortografía y errores tipográficos, los informes deben ser revisados en cuanto a precisión matemática, claridad gramatical, fraseo, formato aprobado y su conformidad con los estándares profesionales. Esto requiere varios niveles de revisión en los que nunca un subalterno revisa el borrador preparado por una persona de rango superior, para evitar que el subalterno cuestione la técnica utilizada por un superior y para asegurar el nivel de experiencia y conocimiento adecuados por parte de quien revisa.
- .04** La distribución del tiempo podría apresurar el proceso de corrección de borradores. El trabajo a veces se atrasa y un empleado consciente tratará de ponerse al día, probablemente acelerando un proceso como éste, que es lento por naturaleza.
- Proceso de Corrección de Pruebas en la Auditoría**
- .05** **Mecanógrafo** - Pondrá sus iniciales para indicar que el informe fue revisado cuidadosamente para corregir faltas de ortografía, errores tipográficos, letras mayúsculas y errores gramaticales obvios. Todos los apéndices, horarios y documentos de apoyo se revisan con un procesador de palabras para confirmar también la precisión de los cálculos matemáticos.
- .06** **Auditor a Cargo** - Lee cuidadosamente y revisa las mismas cosas que el mecanógrafo hizo, pero abunda en el proceso de revisar para verificar la claridad del texto, que el formato esté correcto, que la fraseología sea adecuada y que cumpla con los estándares profesionales.
- .07** **Director / Auditor Supervisor** - Lee por última vez antes de que el informe esté listo para presentar a la autoridad pertinente. Esta prueba es prácticamente la misma que realizó el autor, pero va “más allá” tratando de detectar aquello que podría confundir al lector.

1100 – COMUNICACIONES

1107 – Distribución y Confidencialidad de los Informes de Auditoría

- .01** Todos los informes se distribuyen al jefe del departamento auditado, el ejecutivo a quien esa persona responda y al Director Ejecutivo de la Administración. Se pone a disposición del Comité de Auditoría las copias que sean necesarias.

1108 – Cartas y Memorandos Ínter departamentales

- .01** Las cartas dirigidas a otro sitio que no sea el Departamento de Auditoría Interna deberán ser aprobadas por el Director de Auditoría Interna o por el Auditor Supervisor en su representación. Esto se hace para que:
1. El Director esté al tanto de toda la correspondencia que se origina en su departamento.
 2. No haya malos entendidos en relación con la autoría del documento y evitará que un subordinado implique que existe una directriz por parte de la Gerencia de Auditoría.
- .02** Alguna correspondencia del Departamento de Auditoría, tal como las cartas de trámite para los informes de auditoría, podría ser firmada por el Auditor Supervisor en representación del Director de Auditoría Interna.
- .03** Pueden utilizarse memorandos para la comunicación de los empleados entre los departamentos, pero sólo si es para asuntos de rutina o para intercambio o difusión de información. Por supuesto, hay que tener cuidado con el tipo de información que se circula.

1109 – Reunión de Conclusión (Exit Meeting)

- .01** El propósito de este procedimiento es definir algunas situaciones que podrían acontecer antes y durante la reunión de terminación.
- .02** Durante la auditoría:
- Discuta con la persona a cargo todos los aspectos de los hallazgos potenciales de la auditoría.

1100 – COMUNICACIONES

- Elabore todos los hallazgos de la auditoría usando la *Hoja de Documentación de Hallazgos en la Auditoría* (Apéndice K - K-6) de acuerdo con la Sección 1102.
 - Discuta extensamente los hallazgos con el jefe del departamento. Igualmente presénteles cualesquiera otros asuntos que requieran algún seguimiento y que documenten su posición.
- .03 Antes de que se realice la reunión de conclusión, el Auditor a Cargo deberá discutir con el Auditor Supervisor y con el Director de Auditoría Interna todos los hallazgos de la auditoría, las excepciones propuestas y los resultados.
- .04 Se debe elaborar una estrategia para la presentación antes de que se realice la reunión de conclusión. Se pueden combinar algunos asuntos relacionados y se debe elaborar una secuencia en la presentación. Evite comenzar con algunos puntos que estén en desacuerdo con el cliente. Los hallazgos deben ser agrupados en dos categorías y presentados como sigue:
- **Asuntos que se informan** - Reciben atención primaria por parte de la gerencia.
 - **Comentarios a través de Memorandos** - Asuntos de menor importancia que se comunican informalmente al personal supervisor del área bajo auditoría, en forma oral o a través de un memorando.
- .05 Deben estar presentes en la reunión tanto el personal gerencial como el supervisor que tenga alguna inherencia en la auditoría. La reunión de conclusión deberá efectuarse antes del último día o temprano en la mañana del último día de trabajo de campo, para que haya tiempo de dar seguimiento a cualquier asunto que así lo requiera.
- .06 El Auditor Supervisor y el Gerente de Auditoría determinarán la asistencia del auditor a la reunión de conclusión. El propósito de la reunión de conclusión es informar a la gerencia, la división y las áreas auditadas sobre los resultados de la auditoría y del proceso del informe, llegar a acuerdos referentes a los hallazgos, comunicar recomendaciones en cuanto a medidas correctivas o a cómo corregir las deficiencias encontradas en la auditoría.
- .07 Se deberá preparar un *Resumen de la Reunión Final de la Auditoría* (Apéndice K - K-8) para cada hallazgo discutido durante la reunión de conclusión.

1100 – COMUNICACIONES

1110 – Seguimiento a los Informes de Auditoría

- .01** Los Estándares para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna ordenan dar seguimiento a través del Estándar 2500. Una de sus responsabilidades principales como auditores profesionales es procurar que su cliente lleve a cabo las acciones correctivas recomendadas. Esta es la regla, a menos que la Junta asuma el riesgo de no tomar acción en cuanto a los hallazgos informados.
- .02** El seguimiento es parte integral del proceso de auditoría interna, por lo que debe ser programado junto con los otros pasos necesarios para realizar la auditoría. No obstante, algún seguimiento específico dependerá de los resultados de la auditoría y podría tener lugar al momento en que el borrador del informe se discute con el personal gerencial concernido o después de la emisión del informe.
- .03** Las actividades de seguimiento generalmente se dividen en tres áreas:
- **Casual** - Esta es la forma básica de seguimiento y puede hacerse revisando los procedimientos de auditoría del cliente o a través de una conversación telefónica. También puede cursarse un memorando. Esto se hace usualmente en los hallazgos menos importantes.
 - **Limitada** - Esta forma tiene que ver con una mayor interacción por parte del personal gerencial concernido. Esto incluye verificación de procedimientos o transacciones y generalmente no se hace a través de memorandos o conversaciones telefónicas con el cliente.
 - **Detallada** - El seguimiento detallado suele tomar más tiempo y puede incluir más involucramiento de parte del personal gerencial concernido. Ejemplos de esto son: la verificación de los procedimientos y pistas que arrojó la auditoría y la sustentación de los balances de cuentas y registros computadorizados. Los hallazgos más importantes generalmente requieren un seguimiento más detallado.
- .04** Se puede empezar a planificar el seguimiento que será necesario cuando se acepte una recomendación para acción correctiva o cuando la gerencia elija tomarse el riesgo de no implementar la recomendación.

1100 – COMUNICACIONES

- .05** De acuerdo con el riesgo, la exposición y el grado de dificultad para atender la recomendación planteada, se debe planificar monitorear la situación o confirmar que los cambios tuvieron lugar como se planificó. Estos mismos factores determinarán si una llamada telefónica será suficiente o si serán necesarios otros procedimientos adicionales.
- .06** Deberá mantenerse un seguimiento estrecho de las actividades para asegurarse de su resolución adecuada.

1111 – Otros Informes No Relacionados con la Auditoría

- .01** Además de los informes de auditoría, un "Informe de Otros Hallazgos" deberá prepararse para indicar otras observaciones importantes hechas por el equipo de trabajo que no estén relacionadas con la auditoría. Este informe puede ser usado para documentar los resultados de alguna asignación especial que, aunque estén relacionados con la investigación y resolución de un problema, no se consideran auditoría interna.
- .02** El informe deberá contener la siguiente información cuando se use para documentar la investigación y resolución de un problema específico:
- Declaración del problema.
 - Resultados de la revisión.
 - Conclusiones, resolución, etc.
 - Recomendaciones.
- .03** Este informe se usa principalmente dentro del Departamento de Auditoría Interna y la información no está disponible para otras personas en forma rutinaria. No obstante, cuando el Director de Auditoría Interna determina que es beneficioso divulgarla, esto se hará enviando una copia del informe o un memorando por separado, lo cual se estime más apropiado.
- .04** La secretaria del Departamento mantendrá un registro de todos los informes emitidos, y los archivará en orden de fecha. Estos informes deberán usarse en el desarrollo de futuras auditorías, si fuere necesario.

1100 – COMUNICACIONES

1112 – Evaluaciones en Equipo

- .01** Las evaluaciones en equipo se harán una vez termine el trabajo y se emita el borrador final. El formato de la evaluación será producto de una discusión interrelacionada en las siguientes áreas:
- ¿Cuáles fueron los resultados con el presupuesto de la auditoría?
 - ¿Qué hizo bien el equipo de trabajo?
 - ¿Qué podría haber mejorado el equipo de trabajo?
 - Evaluación del Director sobre el esfuerzo del equipo de trabajo:
 - Etapa de planificación
 - Etapa de trabajo de campo
 - Etapa de conclusión
 - ¿La comunicación entre los equipos de trabajo fue adecuada para evitar duplicidad de esfuerzos y permitió llevar a cabo una investigación de los hallazgos más importantes?
 - ¿La interacción con el personal auditado fue: buena / regular / mala?
- .02** Los asuntos incluidos en el *Formulario de Revisión Post Auditoría* (Apéndice K - **K-11**) deberán también ser discutidos en la reunión para asegurarse de su terminación al final del proceso de auditoría.

12

1200 – CUALIFICACION Y ENTRENAMIENTO DEL PERSONAL

1201 – Desarrollo / Necesidad de Entrenamiento

- .01 Las necesidades de desarrollo / entrenamiento del personal deben ser evaluadas anualmente. Se usarán dos evaluaciones para determinar las destrezas, conocimiento, experiencia y aptitudes de cada auditor. Debido a que un plan adecuado de entrenamiento requiere que haya un compromiso entre el auditor y la gerencia de auditoría, la auto-evaluación y la supervisión se usarán para determinar el status de cada individuo. Esas evaluaciones se describen a continuación:

Auto-Evaluación del Personal de Auditoría

- .02 Durante el tercer cuatrienio de cada año fiscal, cada miembro del grupo de trabajo llenará el *Formulario de Auto-Evaluación de los Auditores* (Apéndice K - K-12). La auto-evaluación y las evaluaciones de supervisión serán la base para el plan individual del año en cuestión.

Evaluación del Supervisor Sobre el Desarrollo / Entrenamiento

- .03 Durante el tercer cuatrienio de cada año fiscal, el Director de Auditoría Interna evaluará las necesidades de entrenamiento y desarrollo de cada miembro del grupo de trabajo. El criterio ya expuesto en los *Planes de Desarrollo y Entrenamiento*, Sección 1202, servirá como guía junto con la información establecida en *Evaluación de la Ejecución* - Sección 1205. La evaluación será documentada usando el *Formulario para el Desarrollo y Entrenamiento de los Auditores* (Apéndice K - K-13).

- .04 Las evaluaciones anteriores se combinarán como se expone en la Sección 1202 - *Planes de Desarrollo y Entrenamiento*. El proceso requiere una evaluación del status y las necesidades en forma objetiva, realista y honesta. No se debe exagerar las habilidades o expectativas. Para evitar un entrenamiento excesivo, no se debe subestimar las destrezas y el conocimiento existentes.

1202 – Planes de Desarrollo y Entrenamiento

- .01 El objetivo de los planes de desarrollo y entrenamiento individual es mantener y mejorar las destrezas, conocimientos, técnicas y características personales necesarias para optimizar el rendimiento del Departamento de Auditoría Interna. El crecimiento individual del empleado dentro de la Administración es un objetivo relacionado.

1200 – Cualificaciones y Entrenamiento del Personal

- .02 Durante el tercer cuatrienio de cada año fiscal, se desarrollará o actualizará el plan de desarrollo y entrenamiento individual para cada miembro del equipo del Departamento de Auditoría Interna. Se seleccionó el tercer cuatrienio porque los planes de desarrollo y entrenamiento con pautas específicas para el próximo año incidirán en el presupuesto del próximo año para los planes de desarrollo y entrenamiento.
- .03 Los planes de desarrollo y entrenamiento individual se enfocarán en cuatro objetivos relacionados. Esos objetivos son: desarrollar y mantener la calidad del trabajo de auditoría; desarrollar y mantener las destrezas, el conocimiento, las técnicas y las características personales que sean útiles a la Administración y a las funciones de auditoría; cada miembro del equipo de trabajo deberá alcanzar las metas establecidas en el plan de desarrollo y entrenamiento; y un crecimiento a largo plazo por parte del individuo dentro de la Administración.
- .04 Los siguientes documentos proveerán las bases para ese proceso de desarrollo y entrenamiento individual. Estos documentos de ayuda son:
- Las auto-evaluaciones que se mencionan en la Sección 1201.
 - La evaluación de la Ejecución, Sección 1205.
- .05 *El Formulario para el Desarrollo y Entrenamiento de los Auditores* (Apéndice K - K-13) se usará para documentar los acuerdos con los individuos respecto a sus planes personalizados de entrenamiento y desarrollo. Cada plan deberá ser escrito de forma clara, alcanzable y mensurable. Después de esto, no deberá haber duda si un objetivo ha sido alcanzado o no. Tanto el Director de Auditoría Interna como el miembro del equipo deberán estar de acuerdo en los objetivos y en los mecanismos que se usarán para evaluar los logros.

1203 – Medición del Progreso

- .01 Anualmente se medirá y actualizará el plan de desarrollo y entrenamiento de cada individuo. Esta actualización anual necesariamente repetirá el proceso ya usado para preparar el plan existente de desarrollo y entrenamiento. El plan existente de desarrollo y entrenamiento servirá como base para el plan corriente.
- .02 El Director de Auditoría Interna deberá estar consciente de las desviaciones importantes o de las metas de entrenamiento que no se hayan alcanzado y las razones para ello.

1204 – Desarrollo Externo / Evaluaciones del Entrenamiento

- .01 Al terminar cualquier entrenamiento externo, seminario, conferencia, etc. que exceda a tres horas, cada miembro del grupo de trabajo que haya asistido deberá preparar un informe breve por escrito. Un memo de una página debe ser suficiente. Tales evaluaciones indicarán el tema tratado, la organización que lo auspició, la(s) persona(s) que hizo la presentación, el costo total por asistir y un breve resumen del programa. La evaluación deberá incluir una conclusión sobre los beneficios específicos derivados de la asistencia y si se aconseja que otro miembro del equipo de Auditoría Interna asista a una sesión similar. Si el resultado es una evaluación negativa, deberá explicar las razones específicas, mediante el *Informe sobre Seminarios y Reuniones de Organización Profesional*. (Apéndice K - K-14).
- .02 Un archivo de tales evaluaciones deberá ser mantenido por el Director de Auditoría Interna.

1205 – Evaluaciones de la Ejecución

- .01 La evaluación de la ejecución de la Administración se preparará anualmente. La evaluación anual se sustentará con evaluaciones realizadas dentro del Departamento. Esas evaluaciones departamentales se harán siguiendo las siguientes guías:
- .02 Proyectos trabajados por 100 horas o más. Sólo serán evaluados los auditores que hayan trabajado 100 horas o más en el proyecto que se va a evaluar. La persona que realiza la evaluación deberá estar al menos un rango más alto que el de la persona a ser evaluada.
- .03 Los proyectos trabajados por menos de 100 horas. Las evaluaciones quedan a discreción del Supervisor o Director si nota ejecuciones por encima o por debajo de lo normal.
- .04 Se debe realizar una evaluación si la persona está trabajando solamente trabajos de corta duración por períodos de más de seis semanas.
- .05 Durante el año el Supervisor / Director realiza evaluaciones individuales. La evaluación anual se documentará utilizando el *Informe Evaluativo de Ejecución* (Apéndice K - K-15).