

País: Argentina
Legislación: El Manual de
Procedimientos de Auditoría de
Gestión de Empresas y
Sociedades del Estado
Fecha: No disponible

**Proyecto Responsabilidad y
Anticorrupción en las Americas
/ AAA**
Respondanet:
[Http://www.respondanet.com](http://www.respondanet.com)
2000-5-03

MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE GESTION DE EMPRESAS Y SOCIEDADES DEL ESTADO.

INDICE

INTRODUCCION

PREMISAS BASICAS

SECCION 1 CONCEPTOS GENERALES

1. TIPOS DE AUDITORIAS

2. AUDITORIA DE GESTION

2.1. CONCEPTO DE GESTION

2.2. CONCEPTO DE AUDITORIA DE GESTION

- 2.2.1. Eficacia
- 2.2.2. Eficiencia
- 2.2.3. Economía

2.3. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA DE GESTION.

2.4. CRITERIOS

2.5. CONTROL INTERNO Y DE GESTION

- 2.5.1. Concepto
- 2.5.2. Objetivos
- 2.5.3. Herramientas de Control Interno

2.6. MARCO LEGAL

2.7. OPORTUNIDAD

SECCION II - MANUAL DE AUDITORIA DE GESTION

1. INTRODUCCION

1.1. OBJETIVO

- 1.1.1. Legal
- 1.1.2. Sustancial

1.2. ESQUEMA BASICO

1.3. UTILIZACION DEL MANUAL

- 1.3.1. Obligatoriedad
- 1.3.2. Flexibilidad
- 1.3.3. Responsabilidad

2. PROCEDIMIENTOS RELATIVOS AL TRABAJO DE CAMPO

2.1 ORGANIZACION ADMINISTRATIVA

- 2.1.1 Determinación de Objetivos
- 2.1.2. Recursos Humanos

2.2 PLANEAMIENTO

- 2.2.1 Estudio Preliminar
 - 2.2.1.1. Recopilación de Antecedentes
 - 2.2.1.1.1 Entrevista con la Máxima Autoridad del Ente
 - 2.2.1.1.2 Otras entrevistas
 - 2.2.1.1.3 Consulta de Documentación e información
 - 2.2.1.1.4 Ficha de Organización
 - 2.2.1.2 Determinación de Objetivos
 - 2.2.1.2.1 Conceptos
 - 2.2.1.2.2 Características
 - 2.2.1.2.3 Enunciación
 - 2.2.1.3 Enfoque y Orientación del Examen
 - 2.2.1.4 Planificación Global de Recursos

2.2.2 Estudio General

- 2.2.2.1 Conocimientos de la Entidad
 - 2.2.2.1.1 Entrevistas con Ejecutivos de Línea y Empleados
 - 2.2.2.1.2 Verificación Ocular
 - 2.2.2.1.3 Otras Fuentes de Información:
 - 2.2.2.2 Evaluación Sistema Control Interno y de Gestión
 - 2.2.2.3 Análisis
 - 2.2.2.4 Determinación de Areas Críticas
 - 2.2.2.5 Informe de Diagnóstico General
 - 2.2.2.6 Determinación del Alcance del Examen

2.2.3 Estudio Específico

- 2.2.3.1 Conocimiento de las Areas Críticas
- 2.2.3.2 Evaluación del Sistema de Control Interno de Gestión
 - 2.2.3.3 Programa de Auditoría
 - 2.2.3.3.1 Concepto
 - 2.2.3.3.2 Contenido del Programa

2.3 MEDICION DEL RENDIMIENTO

- 2.3.1 Indicadores de Rendimiento
 - 2.3.1.1 Indicadores Cuantitativos
 - 2.3.1.1.1 Indicadores de Volumen de Trabajo:
 - 2.3.1.1.2 Indicadores de Eficiencia
 - 2.3.1.1.3 Indicadores de Economía
 - 2.3.1.1.4 Indicadores de Efectividad
 - 2.3.1.2 Indicadores Cualitativos:

2.3.2 Normas de Rendimiento (Criterios)

2.3.3 Recolección de Datos del Rendimiento Real

- 2.3.3.1 Indicadores Cuantitativos
- 2.3.3.2 Indicadores Cualitativos

2.3.4 Análisis y Evaluación de Evidencias

- 2.3.4.1 Tipos de Evidencias
- 2.3.4.2 Prueba de Evidencias

2.3.5 Diagnóstico y Pronóstico

2.3.5.1	Diagnóstico
2.3.5.2	Recomendaciones
2.3.5.3	Pronóstico

3. CONTROL DE LA AUDITORIA

- 3.1 Normas de Supervisión
- 3.2 Objetivos del Control del Trabajo
- 3.3 Técnicas de Control
- 3.4 Análisis de Desvíos
- 3.5 Medidas Correctivas
- 3.6 Control de Resultado Final

4. CARACTERISTICAS DE LOS INFORMES

4.1 INFORME DE AVANCE

- 4.1.1 Objetivo
- 4.1.2 Periodicidad
- 4.1.3 Contenido
- 4.1.4 Presentación
- 4.1.5 Distribución

4.2 INFORME DE DIAGNOSTICO GENERAL

- 4.2.1 Objetivo
- 4.2.2 Contenido
- 4.2.3 Presentación
- 4.2.4 Distribución

4.3 INFORME FINAL

- 4.3.1 Informe Extenso
 - 4.3.1.1 Objetivo
 - 4.3.1.2 Contenido
 - 4.3.1.3 Presentación
 - 4.3.1.4 Distribución
- 4.3.2 Informe Ejecutivo
 - 4.3.2.1 Objetivo
 - 4.3.2.2 Contenido
 - 4.3.2.3 Presentación
 - 4.3.2.4 Distribución

5. SEGUIMIENTO

ANEXO I – PAPELES DE TRABAJO

1. CONSIDERACIONES GENERALES

- 1.1 Propiedad
- 1.2 Período de guarda
- 1.3 Acceso

2. NORMALIZACION

- 2.1 Recomendaciones
- 2.2 Contenido

3. LEGAJOS

- 3.1 Ordenamiento

- 3.2 Legajo Permanente
 - 3.2.1 Objetivo
 - 3.2.2 Contenido
- 3.3 Legajo transitorio
 - 3.3.1 Objetivo
 - 3.3.2 Contenido
- 3.4 Legajo Resumen
 - 3.4.1 Objetivo
 - 3.4.2 Contenido
- 3.5 Codificación
 - 3.5.1 Codificación del Legajo Transitorio
 - 3.5.2 Codificación del Legajo Permanente
 - 3.5.3 Codificación del Legajo Resumen

MODELOS DE FORMULARIOS

ANEXO II – CUESTIONARIOS

- 1. CONCEPTO
- 2. CRITERIOS DE AUDITORIA
- 3. TIPOS DE CUESTIONARIOS
 - 3.1 Evaluación Global de la Organización
 - 1. Area Administración y Finanzas
 - 2. Area Recursos Humanos
 - 3. Area Comercialización
 - 4. Area Producción
 - 4.1 Operaciones – Industrias
 - 4.2 Mantenimiento – Industrias
 - 4.3 Operaciones – Servicios
 - 5. Area Compras, Contratos y Almacenes
 - 6. Area Proyectos de Inversión
 - 3.2 Cuestionarios Comunes al Resto de las Areas
 - 7. Area .. Xxxxxx

INTRODUCCION

El objeto específico de este manual apunta a normalizar una metodología de trabajo y a brindar una ayuda eminentemente práctica al profesional al servicio de Auditoría General de la Nación - AGN - al que se encomiendan tareas de Auditoría de Gestión. Lejos de pretender un completo desarrollo teórico del tema, se describen en la primera parte algunos aspectos conceptuales básicos, dando especial énfasis en la segunda, al manual propiamente dicho.

PREMISAS BASICAS 1

Las siguientes premisas subyacen en estas normas y fueron consideradas en su desarrollo.

- El término auditoría es aplicable tanto a las auditorías contables como las de gestión en los términos que se definen y describen en este manual.
- Los funcionarios públicos tienen la responsabilidad de asignar los recursos con eficiencia, economía y eficacia a fin de lograr los propósitos para los cuales se suministraron estos recursos. Esta responsabilidad comprende a todos los recursos, ya sea confiados a los funcionarios públicos por los propios electores o por otros niveles de gobierno.
- Los funcionarios públicos son responsables ante el público y ante otros niveles y ramas de gobierno por los recursos suministrados para financiar programas y servicios gubernamentales a su cargo. En consecuencia, están obligados a presentar informes apropiados a quienes deben rendir cuentas de su gestión.
- Los funcionarios públicos son responsables de establecer y de mantener un sistema eficaz de control interno para garantizar que se alcancen metas y objetivos apropiados, que se salvaguarden los recursos, que se cumplan las leyes y los reglamentos aplicables y que se obtenga, conserve y revele razonablemente información confiable.
- Los funcionarios públicos son responsables de observar las leyes y reglamentos aplicables. Esta responsabilidad implica determinar las disposiciones legales que deban cumplir las entidades públicas y sus funcionarios e implantar sistemas para facilitar el cumplimiento de esas disposiciones.
- La auditoría contable es una parte importante del proceso de rendición de cuentas ya que permite emitir una opinión independiente respecto a si los estados financieros de una entidad presentan razonablemente los resultados de las operaciones financieras y si otra información financiera se presenta conforme a criterios establecidos o declarados expresamente. La auditoría de gestión es también una parte importante del proceso de rendición de cuentas, puesto que conduce a una opinión independiente acerca del grado en que los funcionarios públicos cumplen sus responsabilidades con lealtad, eficiencia y eficacia.
- A menos que lo impidan restricciones legales o consideraciones éticas, las entidades auditadas o los organismos fiscalizadores deberán poner los informes de auditoría a disposición del público y de los otros niveles de gobierno que hayan suministrado los

recursos.

- Distintos niveles del gobierno comparten intereses comunes en muchos programas. En aquéllos de asistencia financiera gubernamental, es frecuente que los intereses de los distintos niveles de gobierno no puedan aislarse porque los recursos empleados se han mancomunado. En consecuencia, las auditorías que se practiquen a programas de asistencia financiera en que intervengan intereses y fondos de varios niveles de gobierno deberán planearse de tal modo que, en la medida de lo posible se satisfagan las necesidades que tenga cada nivel de gobierno participante en relación con el proceso de rendición de cuentas.
- La cooperación por parte del gobierno nacional, provincial y municipal en la auditoría de programas de interés común minimizará la duplicación del esfuerzo de auditoría y beneficiará a todos los interesados, en un enfoque práctico en la auditoría de operaciones intergubernamentales.
- Los auditores podrán apoyarse en el trabajo de otros, hasta donde sea factible una vez que hayan comprobado que se efectuó con la independencia, capacidad y eficiencia necesarias mediante la aplicación de pruebas apropiadas o otros métodos aceptables.

SECCION 1

CONCEPTOS GENERALES

1. TIPOS DE AUDITORIAS

De acuerdo a los requerimientos legales, AGN practica los siguientes tipos de auditoría:

- **Auditoría Contable:** «Es el examen de información contable - financiera por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó, con la intención de emitir una opinión sobre su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la confiabilidad de tal información.»
- **Auditoría de Gestión:** «Es el examen de planes, programas, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma económica y eficiente, y la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso.»
- **Auditoría Integrada:** «Es una actividad abarcativa de la auditoría contable y de gestión.»

2. AUDITORIA DE GESTION

2.1. CONCEPTO DE GESTION

La gestión es un proceso de coordinación de los recursos disponibles que se lleva a cabo para establecer y alcanzar objetivos y metas precisos.

La gestión comprende todas las actividades organizacionales que implican:

- El establecimiento de metas y objetivos.
- El análisis de los recursos disponibles.
- La apropiación económica de los mismos.
- La evaluación de su cumplimiento y desempeño institucional.
- Una adecuada operación que garantice el funcionamiento de la organización.³

2.2. CONCEPTO DE AUDITORIA DE GESTION

La Auditoría de Gestión fue definida en el punto 1-TIPOS-. Los conceptos de Eficacia, Eficiencia y Economía están indisolublemente asociados a esta clase de auditoría.

2.2.1. Eficacia

Se entiende por eficacia el grado de cumplimiento de una meta, la que puede estar expresada en términos de cantidad, calidad, tiempo, costo, etc. Es fundamental por lo tanto que la organización cuente con una planificación detallada, con sistemas de información e instrumentos que permitan conocer en forma confiable y oportuna la situación en un momento determinado y los desvíos respecto a las metas proyectadas. Si esto no existe, difícilmente podrá medirse la eficacia.

2.2.2. Eficiencia

Se refiere a la relación entre los bienes o servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos. Una operación eficiente produce el máximo de «producto» para una cantidad dada de «insumos» o requiere del mínimo de «insumos» para una calidad y cantidad de «producto» determinada. El objetivo es incrementar la productividad.

2.2.3. Economía

El concepto de economía evalúa si los resultados se están obteniendo a los costos alternativos más bajos posibles. Está referido a los términos y condiciones bajo los cuales los entes «adquieren» recursos humanos y materiales. Una operación económica requiere que esos recursos sean obtenibles en la cantidad y calidad adecuada, de manera oportuna y al más bajo costo.

2.3. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA DE GESTION

En las Auditorías de Gestión anuales, que abarcan todas las áreas críticas, AGN define como objetivos los siguientes:

- Establecer el grado en que el ente y sus servidores han cumplido adecuadamente los deberes y atribuciones que les han sido asignados.
- Determinar si tales funciones se han ejecutado de manera económica, eficiente y eficaz.
- Determinar si los objetivos y metas propuestas han sido logrados.
- Determinar si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados.
- Proporcionar una base para mejorar la asignación de recursos y la administración de éstos por parte del ente.
- Mejorar la calidad de la información sobre los resultados de la administración del ente que se encuentra a disposición de los formuladores de políticas, legisladores y de la comunidad en general.

- Alentar a la administración de la entidad para que produzca procesos tendientes a brindar información sobre la economía, eficiencia y eficacia, desarrollando metas y objetivos específicos y mensurables.
- Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a operaciones gubernamentales, como así también de los planes, normas y procedimientos establecidos.
- Determinar el grado en que el organismo y sus funcionarios controlan y evalúan la calidad tanto en los servicios que presta como en los bienes adquiridos.
- Auditar y emitir opinión sobre la memoria y los estados contables financieros, como así también sobre el grado de cumplimiento de los planes de acción y presupuesto de las empresas y sociedades del estado.

2.4. CRITERIOS

En las Auditorías de Gestión, a diferencia de las Auditorías Contables, no existen normas de aplicación general, tales como las Normas de Auditoría vigentes para la revisión de los estados contables. Se hace necesario en consecuencia definir criterios de auditoría de gestión, es decir normas razonables que permitan comparar y evaluar condiciones existentes.

De hecho, la Ley 24.156 de Administración Financiera determina en el inciso d) del artículo 119 que AGN deberá «Formular criterios de Control y Auditoría..

2.5. CONTROL INTERNO Y DE GESTION

2.5.1. Concepto

El sistema de control interno es un instrumento de gestión que comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos adoptados dentro de una entidad para salvaguardar su patrimonio, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observancia de las políticas prescritas y propender al cumplimiento de las metas y objetivos programados.

El concepto de control interno abarca todo el conjunto de mecanismos y procedimientos establecidos por los organismos para asegurar la regularidad, la eficiencia y la eficacia de sus operaciones y actividades.

2.5.2. Objetivos

- Proteger activos y salvaguardar los bienes del ente.
- Garantizar la razonabilidad y confiabilidad de la información contable y la integridad de los sistemas de información.
- Asegurar el cumplimiento de la normativa aplicable.

- Promover la eficiencia operativa.
- Fomentar la adhesión a la política administrativa establecida.
- Garantizar el cumplimiento de metas y objetivos programados.⁶

2.5.3. Herramientas de Control Interno

- Organigramas
- Manuales de funciones
- Manuales o normas de procedimiento
- Matriz de autorizaciones

2.6. MARCO LEGAL

La Ley No. 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional confiere a AGN el marco legal para efectuar las Auditorías de Gestión.

El artículo 11 7, cuarto párrafo determina que **«El control externo posterior del Congreso de la Nación, será ejercido por la AGN.»**

En especial, el art. 11 8, inciso b) establece que AGN debe **«Realizar auditorías.... de gestión, exámenes especiales de las jurisdicciones y de las entidades bajo su control...».**

El inciso g) del mismo artículo ratifica y amplía el concepto del siguiente modo: **«Realizar exámenes especiales de actos y contratos de significación económica...».**

2.7. OPORTUNIDAD

AGN realizará las auditorías a que se refiere el artículo 11 8 de la Ley 24.1 56, de acuerdo a una planificación institucional que básicamente señalará las áreas de control y los recursos a comprometer en cada una de ellas, definidas sobre la base de los conceptos de importancia, significatividad y riesgo.⁷

SECCION II

MANUAL DE AUDITORIA DE GESTION

1. INTRODUCCION

1.1. OBJETIVO

1.1.1. Legal

El presente manual de Auditoría de Gestión se emite dando cumplimiento a lo establecido en la Ley 24.156 de Administración Financiera en su art. 11 9.

1.1.2. Sustancial

- **Normalizar** los procedimientos y métodos de trabajo en el tema.
- **Facilitar** las tareas específicas de los equipos auditores y de la supervisión.
- **Acotar** los tiempos de planificación, ejecución y supervisión de los trabajos con el objeto de maximizar la utilización y eficiencia de los recursos humanos y materiales.
- **Capacitar** a los equipos de trabajo.

1.2. ESQUEMA BASICO

En la confección de este manual se priorizó detallar las tareas y actividades en orden cronológico. Sin embargo, por razones metodológicas el esquema incluye:

- PROCEDIMIENTOS RELATIVOS AL TRABAJO DE CAMPO
- PROCEDIMIENTOS RELATIVOS A LA SUPERVISION DE LA AUDITORIA
- CARACTERISTICAS DE LOS INFORMES
- SEGUIMIENTO DE LAS RECOMENDACIONES
- ANEXOS
- Papeles de trabajo
- Cuestionarios
- Tablero de comando

1.3. UTIUZACION DEL MANUAL

1.3.1. Obligatoriedad

Este manual es de utilización y aplicación obligatoria en todas las auditorías de gestión que realice AGN, sean éstas efectuadas tanto con recursos propios como contratados.

1.3.2. Flexibilidad

Los procedimientos y tareas aquí normatizados revisten el carácter de trabajos mínimos a cumplir por los equipos auditores. Sin embargo, en función de las características del ente y de las funciones específicas encomendadas, la supervisión podrá flexibilizar y ampliar las normas aludidas cuando necesidades operativas así lo justifiquen.

1.3.3. Responsabilidad

Será responsabilidad de los Supervisores y Coordinadores de la A.G.N. la adecuada aplicación del manual.

2. *PROCEDIMIENTOS RELATIVOS AL TRABAJO DE CAMPO*

2.1. ORGANIZACION ADMIMSTRATIVA

2.1.1. Determinación de Objetivos

Definido el Plan Institucional de Auditoría, las Gerencias correspondientes asignarán las tareas a los distintos Supervisores de Gestión. Estos deberán efectuar la primera determinación de objetivos, los cuales deberán fijarse en función del:

* Tiempo:

- ordinario anual.
- un período de tiempo mayor o menor al año.

* Areas involucradas:

- total.
- un área específica.

* Exámenes especiales de actos y contratos de significación económica.

Definidos los objetivos con acuerdo de la Gerencia de Area, deberán presupuestarse los recursos humanos y materia les necesarios en cada caso e instrumentar la tarea en Formulario **Nro.1 - Presupuesto de Auditoría**. Este deberá archiva rse en el legajo transitorio.

2.1.2. Recursos humanos.

A partir de los datos disponibles en AGN relativos a recursos humanos (propios y contratados) el Gerente de Area y el Supervisor seleccionarán al encargado de coordinar la Auditoría de Gestión a realizar. En el caso de contratar estudios o consultoras, aprobarán el coordinador propuesto. En la selección del profesional o del estudio, se tendrá en cuenta la capacitación, la pericia, idoneidad, experiencia e independencia necesarios para cumplir con la tarea.

El Supervisor y el Coordinador seleccionado, siempre a partir de los datos de recursos humanos mencionados, completarán el equipo de tareas, siguiendo pautas similares a las indicadas en el punto anterior, aplicadas de acuerdo a las funciones programadas para cada integrante. Se completará luego el Formulario 2 - Equipo Auditor, en el que se dejará constancia de los nombres elegidos y de las responsabilidades de cada uno de los miembros. Este deberá archivar en el legajo transitorio de la Auditoría.

2.2. PLANEAMIENTO

El planeamiento es una actividad eminentemente dinámica. Se planifica, se analizan los desvíos y se ajusta en todo el proceso de auditoría. Al inicio mismo de la tarea ya ha existido una planificación (ver punto 2.1.1.) realizada por el Supervisor.

En las etapas siguientes se establecen los procedimientos de una planificación más detallada que abarca desde el Estudio Preliminar hasta el Estudio Específico.

Todos los procedimientos que se indican posteriormente parten del supuesto de una auditoría realizada por auditores externos que no conocen la entidad y que además no muestran ninguna preferencia por un área en particular para ser auditada.

Si se tratara de auditorías recurrentes, habrá etapas de menor intensidad o simplemente de tareas de actualización de la información existente.

Si el objetivo fuera analizar un área específica, los procedimientos de auditoría deberán centrarse en la misma, en cuanto sean aplicables, eliminando los aspectos generales no aplicables.

2.2.1. Estudio Preliminar

El motivo de esta etapa es obtener un Conocimiento general del objeto de la organización, de sus principales características y del medio externo en que se desenvuelve, con el fin de reformular el Presupuesto de Auditoría, originalmente elaborado por la supervisión. Para ello se deberán desarrollar los siguientes procedimientos.

2.2.1.1. **Recopilación de Antecedentes**

Para la recopilación de antecedentes deberán utilizarse las técnicas siguientes:

2.2.1.1.1. **Entrevista con la Máxima Autoridad del Ente**

Es la primera actividad que deberá realizar el equipo de auditoría y está dirigida a obtener información general sobre la organización y el contexto en que se desenvuelve. Para ello se preparará el **Formulario Nro. 9 - Guía de Puntos** a tratar en la entrevista, sin olvidar incluir como importantes la modalidad de relación con las distintas jefaturas y la solicitud de colaboración de todos los niveles de la organización o ente.

El Gerente del Area, el Supervisor y el Coordinador deberán asistir a la reunión y entregarán a la máxima autoridad **una nota oficial de presentación**, firmada por el Gerente General del Area, en la que conste:

- Objetivo de la Auditoría.
- Nombres y apellidos del Gerente, Supervisor y Coordinador.
- Solicitud de colaboración a la organización.

Deberá entregarse también, en la reunión el **Formulario Nro. 4 - Solicitud de Datos Básicos de la Organización** - que se explicita en el punto siguiente.

Terminada la reunión, se confeccionará el **Formulario Nro. 3 - Minuta de entrevista**, donde se volcarán los aspectos relevantes de la misma. De ser factible, la minuta de la entrevista deberá ser consensuada y firmada por el entrevistado. Este documento, al igual que copia de la nota de presentación y la guía a que se hizo referencia en este punto, se archivarán en el legajo transitorio.

2.2.1.1.2. **Otras Entrevistas**

En esta etapa, se efectuarán entrevistas con:

- Niveles inmediatos inferiores al de la máxima autoridad (vicepresidente, directores o similares).
- Síndicos (SINDICATURA GENERAL DE LA NACION - SIGEN).

En forma previa a la reunión, se preparará un **Formulario Nro. 9 - Guía de Puntos** a tratar en la entrevista, con el objetivo de

obtener información adicional del área específica del funcionario entrevistado. Las preguntas deberán orientarse en ese sentido debiendo además acordarse en la misma el nombre de los funcionarios de línea con que se tratarán los temas con mayor detalle.

Terminada la reunión, se confeccionará un **Formulario Nro. 3 - Minuta de Entrevista**, donde se volcarán los aspectos relevantes de la misma. De ser factible, la minuta de la entrevista deberá ser consensuada y firmada por el entrevistado. Este documento, al igual que la guía a que se hizo referencia en este punto, se archivará en el legajo transitorio.

2.2.7.1.3. Consulta de Documentación e Información

Deberá consultarse, además, toda la información, no incluida en los puntos anteriores, que se considere de interés para completar el conocimiento preliminar de la organización, tal como, actas del directorio, revistas especializadas, informes de auditoría anteriores, legislación vinculada, etc.

Deberá cumplimentarse el **Formulario Nro. 6- Documentación Consultada e Información Obtenida**, donde se dejará constancia de la documentación adicional consultada y de la información relevante obtenida de la misma.

Todas las notas y pedidos, deberán contener una fecha estimada de respuesta. De no obtenerse respuesta en ese lapso, se reiterará la solicitud hasta su cumplimiento.

2.2.1.1.4. Ficha de la Organización

Con la información obtenida a partir del Formulario Nro. 4, entrevistas y cuestionarios, se completará el **Formulario Nro. 5 - Ficha de la Organización**, el que tendrá por destino el legajo permanente. Idéntico archivo se asignará al Formulario Nro. 4 y a los antecedentes obtenidos.

2.2.1.2. Determinación de Objetivos

2.2.1.2.1. Conceptos

En esta fase, el coordinador de la auditoría deberá contestarse, entre otras, las siguientes preguntas, en función del objetivo definido por AGN y las características de la auditoría:

- ¿qué es posible satisfacer y cuán factible es la realización de la auditoría?
- ¿qué se va a buscar concretamente (OBJETIVOS Y ALCANCE)?

- ¿qué recursos debe estar en condiciones de proporcionar el ente auditado y en qué momento?
- ¿cuáles son las fechas tentativas de iniciación y terminación del trabajo? ¿existen restricciones técnico - políticas?

Básicamente debe determinarse qué necesidades deben satisfacerse y cómo estos propósitos se harán operativos.

Los objetivos deben expresarse de manera que identifiquen aquellos elementos de hallazgos que deban desarrollarse en el informe (P.ej. el objetivo puede ser sólo definir el nivel de gestión alcanzado, o un paso más adelante, si éste fue satisfactorio, o cuáles fueron las causas de los desvíos y si finalmente se efectuarán recomendaciones).

Se deberá considerar también el tiempo y recursos disponibles que se asignen, los cuales pueden definir qué actividades se tendrán en cuenta y con qué profundidad y detalle se las evaluará.

Asimismo la disponibilidad de datos (con cuáles se podrá contar; si se obtendrán en forma oportuna, cuál será la dificultad en conseguirlos, etc.) puede definir:

- qué periodo debe ser incluido.
- si será posible su proyección.
- qué nivel de validación se necesitará para documentar la existencia de un problema y su causa.
- qué comparaciones se harán.

Establecer los objetivos significa determinar el campo de acción que abarcará la auditoría.

2.2.1.2.2.

Características

Cada objetivo debe reunir las siguientes características, según define AGN:

- **Alcanzable:** Será tal que pueda lograrse materialmente, tomando en cuenta las facultades, recursos, atributos y todo otro factor que pueda incidir en su obtención.
- **Específico:** Indicará clara e inequívocamente qué se está buscando.
- **Apropiado:** Tendrá relación con el propósito fundamental del trabajo de auditoría.
- **Comunicable:** Será comprensible para todos los intervinientes.

2.2.1.2.3.

Enunciación

Todos los objetivos se detallarán, por orden de prioridades, en **Formulario 11. - Objetivos de Auditoría**, con archivo en el Legajo Transitorio, determinándose específicamente para cada uno:

- **SUJETO** (¿Quién?)

Hay que determinar el sujeto de la auditoría (la administración total o sólo un área o parte de un área, todo un sistema o un subsistema, etc.).

- **OBJETO** (¿Qué?)

Qué aspecto de la gestión se incluirá (la gestión presupuestaria o sólo el área financiera, etc.).

- **PERIODO BAJO EXAMEN** (¿En qué período?)

Se detallará el período bajo examen.

2.2.1.3.

Enfoque y Orientación del Examen.

El enfoque y orientación de la auditoría determina que la investigación debe ceñirse en su ámbito de acción a los objetivos trazados. Este manual está estructurado con un enfoque de auditoría que prioriza todas las áreas (críticas) de la organización. Deberán ajustarse los procedimientos a los objetivos que se tracen en cada auditoría y en función de ello definir el enfoque y alcance de la auditoría.

Siempre queda abierta la posibilidad de modificar la orientación de la auditoría, si al finalizar la etapa de estudio general, se evidenciara la necesidad de investigar ciertas áreas críticas con mayor intensidad que otras.

Los objetivos definidos entre el Gerente del Area, el Supervisor y el Coordinador de la tarea y el alcance de la auditoría deberán incluirse por este último en el **Formulario Nro. 7- Planificación Global de Recursos**.

2.2.1.4.

Planificación Global de Recursos

El Coordinador una vez que tabuló, procesó y analizó toda la información, diseñará los lineamientos generales del trabajo,

proyectará el tiempo estimado de duración, la cantidad y características del personal a utilizar y el costo aproximado.

Se fijarán los límites de la auditoría, es decir qué aspectos serán incluidos en la auditoría y cuales no.

Toda esta información se volcará en el **Formulario Nro. 7 - Planificación Global de Recursos**. El mismo será presentado al Supervisor, el cual lo evaluará y efectuará los ajustes que estime necesarios. Finalmente, una vez aprobado por el Gerente del Area de Auditoría, se podrá iniciar la labor.

2.2.2. Estudio General

El objetivo de esta etapa es poder definir las áreas críticas o estratégicas, en las cuales se deberá profundizar el examen, para llegar luego a determinar las causas de los problemas y situaciones conflictivas detectadas.

Se busca conocer el sistema de administración aplicado, los principales subsistemas de organización, sus conductas y la forma como contribuyen al logro de los objetivos totales, los sistemas de control existentes y toda otra información útil para la Auditoría.

2.2.2.1. Conocimiento de la Entidad

Se profundizará en el conocimiento de la información general ya recopilada para definir el marco de acción, con el objeto de obtener la siguiente información de detalle:

- objetivos operativos de la organización y sus principales unidades
- políticas generales y de cada área
- estrategias y tácticas en uso
- utilización de índices de gestión
- nombre y características de sus principales ejecutivos
- estructura formal de la organización
- estructura informal y características del personal de la organización
- estado de la relación entre el personal y la gerencia
- estructura de los sistemas de información y de comunicaciones
- productos y servicios que fabrica y/o comercializa
- canales de distribución
- volúmenes de producción y/o de compras y ventas por productos y servicios
- márgenes de contribución
- ubicación geográfica de las plantas
- clasificación y ubicación de los clientes
- características del mercado y naturaleza de la competencia
- nivel de inventarios
- tipos de procesamiento de la información utilizada

- sistemas de autorizaciones por nivel
- nivel y estructura del endeudamiento
- proyectos de inversión y ranking
- características del proceso productivo
- características de la tecnología en uso
- fuentes de materias primas e insumos
- contexto en el que se desenvuelve el ente
- toda otra información relevante

Para realizar esta tarea el auditor deberá aplicar las técnicas que seguidamente se indican. Debe destacarse que estos modos de actuar (técnicas) del auditor son importantes, puesto que permitirán obtener información para sustentar con evidencias suficientes y pruebas auténticas, la opinión o juicio sobre alguna materia objeto de análisis o investigación.

El auditor debe observar en forma directa la marcha del ente auditado. Para ello realizará:

2.2.2.1.1. Entrevistas con Ejecutivos de Línea y Empleados.

Tal como se definió en el punto 2.2.1.1.3., al realizar las entrevistas con los principales niveles de la organización, se convinieron los funcionarios de línea con los cuales se tomaría contacto para obtener mayor información del ente.

El Coordinador deberá preparar anticipadamente el plan de entrevistas a efectuar. Se programarán primero las entrevistas de primer nivel de línea, puesto que con los funcionarios de esa jerarquía se definirán los que siguen en la pirámide organizativa.

Cada una de ellas, siguiendo el orden jerárquico, deberá ser planificada, dejando constancia de la planificación (personal a entrevistar; área de responsabilidad, día y hora prevista y realizada) en el **Formulario Nro. 8-Plan de entrevistas**.

En forma previa a la reunión, se preparará un **Formulario Nro. 9- Guía de Puntos a tratar en la entrevista**, con el objeto de obtener información adicional del área específica del funcionario entrevistado. Las preguntas deberán orientarse en ese sentido, debiendo además relevarse en la reunión el nombre de los responsables de línea, dependientes del entrevistado, con quienes se tratarán los temas con mayor detalle. A medida que se vaya descendiendo en la pirámide, la información a solicitar será de mayor detalle. El Coordinador, en función de su experiencia y grado de información necesaria, definirá en cada oportunidad en qué nivel se cortarían las entrevistas.

En lo posible, deberán concurrir a las entrevistas dos auditores,

con el objeto que uno de ellos sea el encargado de tomar nota y el otro de efectuar las preguntas. De ser factible, la minuta de la entrevista deberá ser consensuada y firmada por el entrevistado.

Terminadas las reuniones, se confeccionará un Formulario Nro.3 - Minuta de entrevistaL donde se volcarán los aspectos relevantes de las mismas. Este documento, al igual que la guía a que se hizo referencia en este punto, se archivará en el legajo transitorio.

2.2.2.1.2. Verificación Ocular

Se utilizará esta técnica para visualizar los procesos productivos, los productos, las plantas productivas, computadoras, como asimismo para corroborar la existencia de los bienes.

Deberá confeccionarse una minuta de las verificaciones in situ.

2.2.2.1.3. Otras Fuentes de Información:

Deberán revisarse y profundizarse otras fuentes, tales como:

- leyes y reglamentos específicos
- actas de directorio, juntas o comités
- revisión de escrituras
- manuales de organización y procedimientos
- manuales de funciones o descriptivos de cargos
- organigramas
- información del área de recursos humanos o relaciones industriales
- memorias y balances
- informes de costos
- informes de gestión
- informes de cumplimiento de metas o ejecución presupuestal.
- informes de auditoría interna (UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA - UAI - y SIGEN)
- informes de auditoría anteriores de AGN
- informes de la Comisión Fiscalizadora

En **Formulario Nro. 6- Documentación Consultada e Información Obtenida**, se dejará constancia de la documentación analizada y de la información relevante obtenida de la misma, ajustando y completando la **Ficha de la Organización - Formulario Nro. 5** - de ser necesario.

2.2.2.2. Evaluación Sistema Control Interno y de Gestión

Las Normas de Auditoría Externa de la AGN, establecen en su capítulo IVe-1 - CONTROL INTERNO que:

«El auditor deberá relevar y evaluar el sistema de control interno del ente auditado, con el objeto de medir el grado de eficiencia de los sistemas de control para determinar el nivel de confianza de tales sistemas y,consecuentemente, identificar eventuales deficiencias de relevancia que requieran un mayor alcance de las pruebas a efectuar»

El relevamiento y evaluación del sistema de control interno se referirá al:

Sistema de control interno administrativo: Esto es verificar la existencia de métodos y procedimientos que aseguren:

- Confiabilidad, integridad y oportunidad de la información, tanto operativa como contable, evaluándose también los medios utilizados para identificarla, controlarla, clasificarla y comunicarla.
- Protección de activos, revisando los mecanismos de control, establecidos al efecto y - en su caso - aplicando los procedimientos que se consideren necesarios para satisfacerse de la existencia de dichos mecanismos.

Sistema de control de gestión: Esto es verificar la existencia de métodos y procedimientos que aseguren o promuevan:

- El uso eficiente y económico de los recursos, evaluando la optimización de los mismos en los términos del objetivo al que son aplicados.
- El cumplimiento de objetivos y metas de operaciones o programas, revisando los mismos con el fin de comprobar que los resultados sean coherentes con los establecidos y si se cumplen de acuerdo a lo planeado.
- El cumplimiento de las disposiciones legales vigentes, políticas, planes, normas y procedimientos, que posean o puedan tener influencia significativa sobre las operaciones y/o informes del ente.

Debemos recordar que éste es un manual de Auditoría de Gestión, que constituye sólo una parte de la auditoría integral que efectúa la AGN. En el caso que se estuviera efectuando una auditoría integral, el Coordinador de la Auditoría deberá, especialmente en este tema, distribuir y coordinar las tareas de evaluación del control entre el personal asignado a la Auditoría de Gestión y a la Auditoría Contable. A tal fin deberá asignar a la parte del equipo destinado a la Auditoría Contable las funciones correspondientes a la evaluación de los sistemas de control administrativo. Los resultados de la evaluación, como asimismo una breve reseña del sistema y métodos contables

deberán ser brindados al equipo de Auditoría de Gestión. La verificación del cumplimiento legal, deberá ser distribuido por el Coordinador entre ambos equipos; el resto corresponderá al equipo de Auditoría de Gestión.

El control de gestión se apoya en una efectiva planificación y en un sistema de información integrado en el proceso decisional. La evaluación del control de gestión significa examinar la existencia y funcionamiento de estos elementos.

Los principales aspectos a tener en cuenta por el equipo de auditoría son:

- Existencia de un sistema de planificación y sus principales características. Existencia de un sistema información y sus principales características.
- Implementación de los dos sistemas anteriores por niveles.
- Existencia de un sistema de control cuyas herramientas permitan evaluar la gestión por áreas claves de la organización.
- Grado de integración del sistema de control de gestión en uso y los elementos de que se compone.
- Uso de indicadores de comportamiento cuantitativo y cualitativo de la gestión.
- Características del proceso de toma de decisiones y su relación con el control y la planificación.
- Controles establecidos acerca de toda la información que circula por la entidad (recopilación, proceso, análisis y comunicación).
- Adecuación de la estructura formal a los objetivos operativos de la organización o ente.
- Flexibilidad en el diseño de la estructura de la organización.
- Procedimientos formales implantados para asegurar la integración y coordinación entre las distintas unidades organizativas.
- Subordinación de estos procedimientos a los objetivos y políticas del ente.
- Existencia de un sistema de presupuesto y de un sistema de control presupuestario que cubra todas las áreas de importancia.
- Evaluación del plan de acción, objetivos y metas.
- Evaluación de proyectos de inversión y ranking.
- Existencia de sistemas de costos que permitan determinar la contribución de cada producto a las utilidades, valuación de inventarios y ayudar a determinar precios de venta
- Existencia de Manual de Funciones y de Descripción de Cargos.
- Implantación de políticas y programas coherentes de selección, capacitación y evaluación de personal.
- La existencia de la UAI incorporada al organismo y si está integrada; si existen programas que incluyan la evaluación de la gestión administrativa, de conocimientos de los mencionados programas y de su aplicación; si alguna otra área efectúa la evaluación de la gestión administrativa de no hacerlo la UAI. Si no

existe la UAI, quién efectúa la Auditoría Interna.

- Informes de la UAI o semejante, observaciones efectuadas, solución de las mismas y en qué tiempo. Observaciones pendientes.
- Informes de la SIGEN, observaciones efectuadas, solución de las mismas y en qué tiempo. Observaciones pendientes.
- Informes de la Comisión Fiscalizadora y minutas de reuniones con los Síndicos.
- Informes del área de Organización y Métodos o semejante. Observaciones efectuadas, solución de las mismas y en qué tiempo. Observaciones pendientes.
- Hallazgos, deficiencias y recomendaciones de las últimas auditorías.

2.2.2.3. Análisis

Una vez recopilada toda la información anteriormente indicada, deberá comprobarse si los controles funcionan y logran sus objetivos, para lo cual deberán realizarse pruebas consistentes en la revisión de determinadas operaciones, observando el funcionamiento directo del sistema.

Para cada área deberá compararse la realidad observada con los requisitos mínimos de calidad que aseguren un adecuado control de ellas.

Deberán observarse las desviaciones, respecto a los principios de control, en particular y de administración y organización en general y ponderarse la importancia relativa de esas desviaciones respecto de la gestión total del ente.

Es fundamental que todo el relevamiento del control interno quede adecuadamente documentado en los papeles de trabajo. Tanto en la elaboración de las entrevistas, observaciones oculares y recopilación de información deberá procurarse cubrir toda la información anteriormente indicada con el objetivo de completar el Cuestionario de Evaluación Global de la Organización, ampliando o ajustando el mismo de acuerdo a las características del ente. De esta manera se tendrá una visión amplia de la organización, señalando los subsistemas que fallan en el control y consiguientemente en la gestión.

2.2.2.4. Determinación de Areas Críticas

En base a toda la información obtenida y al análisis efectuado, el auditor determinará en forma jerarquizada las áreas, subáreas o actividades críticas, en las cuales deberá profundizar el análisis.

Los principales antecedentes a considerar para determinar las áreas o actividades críticas son:

- El resultado de la evaluación del control interno administrativo y de gestión. El interés derivado de:

- requerimientos del Congreso. requerimientos de AGN.
- requerimientos de los directivos del ente.
- Importancia relativa de cada área, en cuanto a la naturaleza de sus operaciones, su complejidad y los riesgos que involucra.
- Los resultados de otras auditorías.
- Los juicios que adicional mente se haya formado el auditor respecto de la calidad de la administración.

Se determina a priori para el examen anual como áreas o actividades críticas que deben estudiarse y reportarse en los informes anuales las siguientes:

ADMINISTRACION Y FINANZAS
 COMPRAS Y CONTRATOS
 RECURSOS HUMANOS
 PRODUCCION
 COMERCIALIZACION
 INFORMATICA

A las áreas críticas citadas, se agregarán otras áreas o actividades determinadas de acuerdo a los procedimientos precedentes y todas se documentarán en el **Formulario Nro. 10 Areas Críticas**, ordenadas de acuerdo a su criticidad. Se indicará además en el formulario las principales razones por las cuales se las determinó como área o actividad crítica y su orden de prioridad. El documento antes mencionado se archivará en el Legajo Transitorio.

2.2.2.5. informe de Diagnóstico General

El Coordinador, en base a la información obtenida y documentada en la Ficha de La Organización, Cuestionario de Evaluación Global y en el formulario de Areas Críticas, presentará un **Informe de Diagnóstico General**, cuyas características y contenido se indican en INFORMES, punto 4.2.

El objetivo del mismo es brindar un breve resumen de las características de la organización y de las principales áreas y actividades que se consideran críticas, a los efectos de encarar la profundización del análisis en las etapas siguientes y la reformulación de la Planificación Global de Recursos.

2.2.2.6. Determinación del Alcance del Examen

El Coordinador conjuntamente con el Supervisor efectuarán, de estimarlo necesario, de acuerdo a las áreas y actividades críticas determinadas y sus prioridades, modificaciones al alcance del examen y a la Planificación Global de Recursos; éstas se registrarán en otro Formulario Nro. 7-Planificación Global de Recursos, colocando en el

campo observaciones: VERSION 2: Fecha: DD/MMIM.

Debe tenerse en cuenta que el enfoque del planeamiento efectuado es el correspondiente a una auditoría que se realiza por primera vez. En el caso de auditorías recurrentes el examen preliminar y el general se desarrollarán simultáneamente, teniendo por objetivo actualizar la información de la Ficha de la Organización, Cuestionario Global y detectar si nuevas áreas o actividades críticas se han presentado. La documentación a analizar corresponderá a la del ejercicio que se está examinando.

Aprobada la Planificación Global de Recursos por el Gerente del Area correspondiente, se iniciará la etapa de estudio específico.

2.2.3. Estudio Específico

En esta etapa, la última del planeamiento, se busca identificar los problemas de las áreas críticas y sus posibles causas, finalizando la misma con el diseño de un programa de auditoría a tal fin.

2.2.3.1. Conocimiento de las Areas Críticas

En la etapa de estudio general se genera un conocimiento global de la organización y se determinan las áreas y actividades críticas. El objetivo en esta fase es profundizar el estudio de cada una de las áreas o actividades definidas como críticas.

Con ese propósito deberá obtenerse información acerca de las características internas de cada una de ellas y de las externas que influyen significativamente sobre las mismas.

Para determinar la criticidad del área deberá desarrollarse **un Sistema de Medición del Rendimiento** (ver punto 2.3).

Como herramientas para alcanzar el fin propuesto deberán desarrollarse:

* **Criterios de Auditoría (Normas de rendimiento):** Es decir un modelo que reúna las características de una gestión considerada eficiente, económica y eficaz.

Para cada una de las áreas o actividades críticas, deberán establecerse criterios.

- **Generales:** Son comunes a todas las áreas y responden a principios generales de administración.
- **Específicos:** Además de formular criterios generales, se deberán confeccionar aquéllos especialmente aplicables a

las áreas, actividades, servicios o contratos bajo examen.

- **Cuestionarios:** Se confeccionarán de modo tal de verificar el grado de cumplimiento de los criterios establecidos. De hecho, cada criterio generará una o más preguntas específicas.

Los criterios se documentarán en **Formulario 12- Criterios de Auditoría**. Estos y los **Cuestionarios Comunes al Resto de Otras Areas**, se archivarán en el legajo transitorio respectivamente, con archivo en el Legajo Transitorio. (Ver Anexos II - Cuestionarios - Areas Críticas - Cuestionarios Comunes al Resto de la Areas).

2.2.3.2. Evaluación del Sistema de Control Interno y de Gestión

En esta etapa se persigue reafirmar el carácter crítico del área, determinada como tal en punto 2.2.2.4., buscando seleccionar problemas de interés para el examen.

Para ello se utilizarán los Cuestionarios Comunes a Otras Areas confeccionados y se los comparará con los Criterios de Auditoría (Formulario 1 2), con el fin de precisar todos aquellos factores que atenten contra la eficacia, eficiencia y economía del área.

Deberán ponderarse los Criterios de Auditoría, en función a la importancia relativa de los mismos en el total del área. Asimismo se dará una valoración a las respuestas del cuestionario. Con ambas valoraciones se determinarán los aspectos críticos específicos dentro de las áreas críticas. Para cada área crítica se completará un **Formulario Nro. 13 - Problemas Específicos**, con la ponderación efectuada a cada uno de los problemas que ameritan examen.

2.2.3.3. Programa de Auditoria

2.2.3.3.1. Concepto

Como última fase de la etapa de planeamiento, se deberá confeccionar el Programa de Auditoría, el que tiene por objeto reunir evidencias suficientes, pertinentes y válidas para sustentar los juicios a emitir respecto a la materia sometida a examen.

El PROGRAMA DE AUDITORIA servirá de guía de evaluación de los problemas seleccionados en la fase anterior y en la determinación de sus posibles causas y efectos.

La realización del programa de auditoría es de fundamental importancia para el Supervisor y Coordinador de la Auditoría pues constituye una evidencia del planeamiento realizado y de

los procedimientos previstos. Representa además un elemento de control del cumplimiento del mismo.

El Coordinador deberá realizar un programa detallado describiendo minuciosamente la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría a los efectos de la ejecución por parte de los auditores integrantes del equipo.

El programa de Auditoría se trabajará como una unidad denominada programa. Este se dividirá en unidades menores llamadas subprogramas y cada uno de éstos su vez en actividades. Esta subdivisión dependerá de la dimensión de la Auditoría. Si se encarara un sola actividad podrá no efectuarse ninguna subdivisión. En la auditoría anual, cada área crítica se considerará un subprograma, debiendo éstos a su vez subdividirse en actividades, según la diferenciación de los problemas específicos a resolver.

En la confección del programa de auditoría se deberá completar el **Formulario Nro. -15 - Programa de Auditoría.**

2.2.3.3.2. Contenido del Programa

A nivel de cada actividad, el programa deberá especificar:

2.2.3.3.2.1. Antecedentes

Es lo que da origen a la Auditoría. Se consignará:

- **En la Auditoría Anual:** Programa Anual Institucional de Auditoría - Examen Preliminar y General
- **En Auditoría específicas:** Se mencionará el Memo de Gerencia recibido por el Supervisor que da origen a la auditoría, Presupuesto de Auditoría, Planificación Global de Recursos e información anexa.

2.2.3.3.2.2. Objetivos

Se reformularán los objetivos y su determinación a este nivel estará en relación directa a los problemas específicos detallados en el Formulario 13.

En su definición se tendrá en cuenta:

- ¿Qué problema específico se considerará?
- ¿Cuál será el período considerado?
- ¿A qué área o subárea corresponde?

Se deberá confeccionar otro **Formulario Nro. 11 - Objetivos de Auditoría**, colocando en el campo observaciones VERSIÓN 2 - fecha DD/MM/AA. Los datos de este formulario

se usarán para completar este campo del Programa de Auditoría.

2.2.3.3.2.3. Alcance

Deberán indicarse todas las restricciones conocidas al examen a efectuar.

Se fijará en el mismo los límites de la auditoría, es decir qué aspectos serán incluidos en la auditoría y cuáles no, indicando si se trabajará con información contable auditada, extracontable, con estimaciones, con datos proyectados, etc.

A medida que avance el programa de trabajo, el alcance del programa puede variar, de acuerdo a la cantidad y tipo de evidencias que el auditor necesita obtener para llegar a emitir opiniones debidamente fundadas.

2.2.3.3.2.4. Criterios

A partir del Formulario 1 2, se volcarán sólo los criterios que dieron lugar a la generación de los problemas específicos enunciados en los objetivos del programa de auditoría.

2.2.3.3.2.5. Procedimientos

Se deberán utilizar los criterios y las respuestas a los Cuestionarios de Evaluación Global (áreas predefinidas como críticas) y Comunes al Resto de las Areas (para las otras), como referencia para orientar los procedimientos de auditoría en la búsqueda de respuestas a los interrogantes fundamentales que el área o problema en estudio plantea.

Deberá efectuarse una descripción detallada de todos los procedimientos a efectuar en cada actividad, indicando específicamente si se trata de entrevistas, repaso de antecedentes, exámenes, cálculos, análisis, comparaciones, etc.

Para cada procedimiento se indicará:

- Cuál es el límite de tiempo para realizar cada paso, que período se analizará, cuál es la secuencia de cada procedimiento y su relación con otros (cuáles se pueden realizar simultáneamente y cuáles requieren la finalización de uno para comenzar el otro)
- Lugar, sede, división, etc., en el cual se realizará el trabajo.
- Deberá indicarse documentación a utilizar y se referenciará el papel de trabajo a emplear.

2.2.3.3.2.6. Recursos

Cada procedimiento deberá tener asignado un tiempo (horas hombre) y la/s persona/s que lo ejecutarán.

Se deberán sacar totales de horas/hombre por actividad, subprograma y proyecto, dividido por mes o período, según se considere necesario.

2.2.3.3.2.7. Cronograma

Con la información indicada se prepara un resumen (Formulario 14 3/4) en el cual constará:

- Total de horas previstas por actividad, subprograma y programa con una distribución mensual y fecha de inicio y finalización, indicando resultados esperados.
- Total de horas previstas por cada auditor afectado, dividido por mes.

El Gerente del Area y el Supervisor, mediante sus firmas, dejarán constancia en el mismo de su aprobación en forma previa a la iniciación de la ejecución.

2.3. MEDICION DEL RENDIMIENTO

La etapa final es ejecutar los procedimientos del programa de auditoría tendiendo a lograr evidencias, que permitan medir el éxito o no de una gestión.

Para ello el Coordinador de la auditoría deberá establecer un sistema de medición del rendimiento, siempre que pudiera contar con información consistente y oportuna.

Dicho sistema estará formado por los siguientes componentes principales:

2.3.1. Indicadores de Rendimiento

Son factores cualitativos y cuantitativos que proporcionan al ente o al auditor un indicio sobre el grado de eficiencia, economía y efectividad de la ejecución de las operaciones.

Pueden ser:

2.3.1.1. Indicadores Cuantitativos

2.3.1.1.1. Indicadores de Volumen de Trabajo:

Estos proveen una descripción de la actividad. Se obtienen en la etapa de conocimiento de la organización y ayudan a brindar una idea de la dimensión del ente, área o actividad que se está

auditando. Se utilizan al informar los resultados en el capítulo antecedentes del informe. No miden ningún rendimiento.

2.3.1.7.2. Indicadores de Eficiencia

Estos relacionan volúmenes de trabajo con los recursos. Se orientan hacia los costos y los beneficios. Estos son indicadores de rendimiento, pues se refieren a oportunidades para producir los mismos servicios a un menor costo o producir más servicios por el mismo costo.

2.3.1.1.3. Indicadores de Economía

Relacionan los precios pagados por los bienes, servicios y remuneraciones con respecto a un precio testigo, de mercado o predeterminado (precio de un presupuesto oficial).

2.3.1.1.4. Indicadores de Efectividad

Miden el grado de cumplimiento de las metas de la actividad considerada. Se orientan hacia los resultados.

2.3.1.2. Indicadores Cualitativos:

Estos no miden numéricamente una actividad, sino que se establecen a partir de los principios generales de una sana administración.

2.3.2. Normas de Rendimiento (Criterios)

Se refieren a mediciones cuantitativas y cualitativas de cuál es el nivel que se considera como deseado o esperado, de una actividad. Estos se determinaron cuando se elaboraron los criterios de auditoría.

Se destaca la conveniencia de tratar de obtener la aprobación del ente auditado sobre las normas de rendimiento que se apliquen. Si ello no ocurre, en el informe deberá indicarse tal situación, las opiniones del ente auditado y los fundamentos de la norma aplicada por parte del auditor.

Las fuentes de estos indicadores son:

- Leyes, reglamentos o contratos
- Presupuesto y Plan de acción (metas de la administración)
- Estadísticas y prácticas empresarias
- Indicadores de rendimiento de grupos de entidades similares
- Indicadores de rendimiento históricos
- Principios generales de sana administración

2.3.3. Recolección de Datos del Rendimiento Real.

2.3.3.1. indicadores Cuantitativos

Lo primero que deberá determinar el Coordinador de la Auditoría es si el ente auditado ha desarrollado un Sistema de Medición del Rendimiento tablero de Comando).

Si la Administración del ente no ha desarrollado dicho sistema, deberá realizarlo el auditor. Para ello deberá desarrollar una batería de indicadores de gestión, debiendo decidir:

¿Qué datos reunir? A tal fin utilizará los indicadores definidos como generales para cada una de las áreas críticas y analizará cuales indicadores específicos agregará. Toda esta información surge del proceso de conocimiento y familiarización de la organización, a partir del cual se ha obtenido información sobre cuáles son los indicadores específicos más adecuados al ente.

¿Cómo reunirlos? Utilizará el: **Formulario Nro. 15 - Recolección de Datos para Indicadores de Gestión y Formulario Nro. 16- Cálculo de Indicadores de Gestión**

¿Cómo asegurar su confiabilidad? Deberá recolectar los datos que brinde el personal de la organización.

Este control quedará documentado en las - Guías Pruebas sustantivas para Control de Indicadores de Gestión. Se busca asegurar la veracidad y confiabilidad de los antecedentes reunidos y confirmar que la información obtenida responda a la realidad de la organización o área en estudio, debiendo el Coordinador definir el nivel de verificación que se estimará necesario. Por ejemplo, someter a la opinión de los integrantes del equipo de auditoría la recolección de los datos y el cálculo de los indicadores de gestión.

Si la Administración del ente ha desarrollado un sistema de indicadores, el Coordinador determinará si incluye todos los indicadores necesarios, debiendo documentarse los datos incluidos, los cálculos y las pruebas sustantivas, en los formularios respectivos.

Deberá asentarse en los papeles de trabajo (Formulario Nro. 16) cuáles indicadores no se consideran necesarios para la auditoría de gestión señalando los motivos. Además si existieran indicadores que no se consideraran útiles para la gestión, se informará tal situación al ente auditado, solicitando su opinión.

La Coordinación de la auditoría deberá insistir para que el ente adopte un tablero de comando que incluya como mínimo todos los indicadores de rendimiento determinados por la auditoría. En el informe final se indicarán los adoptados por la organización y cuales fueron elaborados por la auditoría.¹¹

2.3.3.2. Indicadores Cualitativos

La información se obtiene a partir de los Cuestionarios Comunes al Resto de las Areas y/o áreas críticas.

2.3.4. Análisis y Evaluación de Evidencias

Una vez determinadas las desviaciones cualitativas o cuantitativas respecto de los criterios o normas, deberá mediante el trabajo de campo, analizar y evaluar las evidencias para desarrollar los hallazgos.

2.3.4.1. Tipos de Evidencias

La evidencia puede categorizarse como:

- **Evidencia física:** Se obtiene mediante inspección u observación directa de las actividades, bienes y/o sucesos. La evidencia de esa naturaleza puede presentarse en forma de memorandos (donde se resuman los resultados de la inspección o de otra observación), fotografías, gráficas, mapas o muestras materiales.
- **Evidencia Documental:** Consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y documentos de administración relacionados con su desempeño.
- **Evidencia Testimonial:** Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de investigaciones o entrevistas. Las declaraciones que sean importantes para la auditoría deberán corroborarse siempre que sea posible mediante evidencia adicional. También será necesario evaluar la evidencia testimonial para cerciorarse que los informante no hayan estado influidos por prejuicios o tuvieran sólo un conocimiento parcial del área auditada.
- **Evidencia analítica:** Comprende cálculos, comparaciones, razonamiento y separación de información en sus componentes.

2.3.4.2. Prueba de Evidencias

El Auditor responsable de cada hallazgo utilizará el **Formulario Nro. 17-Evaluación de Evidencias**. Este formulario deberá ser verificado por el Coordinador y posteriormente por el Supervisor.

En el mismo, **para cada hallazgo**, (favorable o desfavorable, positivo o negativo) deberá consignarse cada una de las pruebas obtenidas, verificando que cumplan con las siguientes condiciones:

- **Suficiencia** del trabajo realizado. ¿Son suficientes las evidencias reunidas para sustentar los hallazgos, conclusiones y cualquier

recomendación?. El auditor deberá recolectar hechos reales, adecuados y convincentes, de tal manera que una «persona prudente» pueda llegar a la misma conclusión a la cual él llegó. Cuando sea conveniente se podrán emplear métodos estadísticos para probar la suficiencia.

- **Confiabilidad** de los antecedentes reunidos: Los antecedentes deberán ser válidos, es decir que reflejen la situación real del ente o área. La evidencia debe merecer la confianza del auditor y representar el mejor dato disponible. De no ser así deberá buscarse evidencia adicional.

Las siguientes presunciones son útiles al juzgar la confiabilidad de la evidencia. Sin embargo, estas presunciones no deben ser consideradas suficientes en si mismas para determinar la confiabilidad.

- La evidencia captada de una fuente independiente es mas confiable que la obtenida o recibida de la organización auditada.
- La evidencia captada bajo un buen sistema de control interno es más confiable que la obtenida donde tal control es débil, insatisfactorio o inexistente.
- La evidencia captada a través de examen físico, observación, cómputos e inspección es más confiable que la obtenida indirectamente.
- Los documentos originales son más confiables que las copias.
- La evidencia testimonial obtenida bajo condiciones donde las personas pueden hablar libremente es más creíble que la evidencia testimonial obtenida bajo condiciones comprometedoras (por ejemplo, donde las personas pueden ser intimidadas).
- **Relevancia** entre antecedentes reunidos y materia bajo análisis: Es la relación entre la evidencia y su uso. La información que se utilice par demostrar o refutar un hecho, será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho. Si no lo hace será irrelevante y por consiguiente no deberá incluirse como evidencia.
- Los auditores deberán, cuando lo consideren útil, obtener de los funcionarios de la entidad auditada descripciones escritas, denominadas cartas de representación, con respecto a la relevancia y confiabilidad de la evidencia que obtienen.
- Cuando los datos procesados por computadora sean una parte importante o integral de la auditoría y la confiabilidad de los datos sea crucial para el logro de los objetivos de la auditoría, es necesario que los auditores queden satisfechos de que los datos son relevantes y confiables.

2.3.5. Diagnóstico y Pronóstico

2.3.5.1. Diagnóstico

La evidencia y hallazgos reunidos en la fase anterior, analizados y evaluados, permiten al auditor tener un panorama preciso de la realidad auditada y poder, en consecuencia, emitir un diagnóstico.

Los hallazgos responden a la pregunta crítica de cuán bien o no está funcionando una actividad. Esto significa que el Coordinador deberá comparar el rendimiento real con las normas para determinar el nivel de eficiencia, eficacia y economía de la gestión. Todos los hallazgos negativos y positivos detectados deben tener cabida en el diagnóstico, determinándose las causas que los determinaron.

Para facilitar la redacción posterior del informe, deberá confeccionarse el **Formulario Nro. 18 - Desarrollo de Hallazgos y Evaluación de indicadores**. En el mismo deberá consignarse para cada hallazgo:

Condición: Es el nivel real del rendimiento obtenido.

Criterio: Es el nivel deseado, esperado o planificado del rendimiento, vale decir la norma de rendimiento.

Causa: Los factores determinantes de la variación del rendimiento (favorable o desfavorable).

Efecto: El impacto de la variación en el rendimiento, medido en unidades monetarias, cuando sea posible.

Recomendación: ver punto 2.3.5.2.

Opinión del ente auditado: Es un elemento útil para ratificar o rectificar las apreciaciones del diagnóstico. Asimismo permite al ente auditado formular sus descargos.

2.3.5.2. Recomendaciones

En base a la documentación anterior el Auditor responsable llenará el campo **recomendaciones** del Formulario 18 de cada hallazgo, proponiendo las mismas al Coordinador. Mediante éstas se intentará superar los problemas encontrados, evitar problemas futuros y sus consecuencias, con la finalidad de que la entidad auditada adopte las medidas recomendadas.

Las recomendaciones deben enfocar aspectos significativos de la organización y de su gestión, además ser técnica y financieramente factibles de aplicar en los entes, de acuerdo a sus propias características.

2.3.5.3. Pronóstico

Los seniors responsables de cada hallazgo consultarán a los afectados por las observaciones, salvo caso de fraudes detectados o malversaciones de fondos, solicitando su opinión sobre los hallazgos y recomendaciones formuladas, consignándose en el Formulario Nro.1 8.

El Supervisor y el Coordinador deberán discutir el borrador del informe con los máximos niveles de cada área, en reuniones, a las cuales deberá concurrir el personal a cargo de los sectores involucrados por las observaciones o recomendaciones. De esta manera se asegurarán de no haber omitido ningún antecedente o dejado sin considerar determinada evidencia.

Además, tratarán de obtener información sobre la evolución del marco externo que más afecte a la organización a mediano y largo plazo, con el objetivo de proyectar las principales variables que ella maneja (pronóstico) a fin de confirmar, modificar o descartar determinadas recomendaciones.

De los resultados de cada reunión se confeccionará una minuta que deberá estar firmada por los participantes.

3. CONTROL DE LA AUDITORIA

3.1. Normas de Supervisión

La norma básica en la Auditoría de Gestión es que el personal esté apropiadamente supervisado.

Es responsabilidad del Supervisor y del Coordinador encargarse de que el personal que está involucrado en la concreción de los objetivos de la auditoría reciba orientación y supervisión adecuada para asegurar que el trabajo de auditoría sea realizado apropiadamente y los objetivos de la auditoría sean logrados.

La manera más eficaz de asegurar la calidad y acelerar el avance de la auditoría encomendada es ejercitando la supervisión apropiada desde el inicio de la planificación hasta la conclusión del trabajo de auditoría y el informe. La supervisión agrega un juicio maduro al trabajo realizado por personal menos experimentado.

Asignar y utilizar personal es importante para el satisfactorio logro de los objetivos. Debido a que las habilidades y los conocimientos varían entre los auditores, las asignaciones de trabajo deben estar a la altura de las habilidades.

El Supervisor y el Coordinador deberán quedar satisfechos de que los miembros del personal entiendan claramente las tareas asignadas antes de comenzar el trabajo. El personal deberá ser informado no solamente de qué trabajo debe hacer y cómo tiene que proceder sino también de por qué debe realizarse el trabajo y qué es lo que se espera que el trabajo logre. Con el personal experimentado, el rol de los Coordinadores puede ser más general. Ellos pueden delinear el alcance del trabajo y

dejar los detalles para los asistentes. Con un personal menos experimentado, el Coordinador puede tener que asegurarse de realizar muchos detalles y especificar al personal cómo llevar a cabo la recolección de datos específicos y técnicas de análisis.

La responsabilidad de la ejecución de la auditoría reside en el equipo o unidad de auditoría. Siendo responsable directo el Coordinador de la Auditoría, es él quien debe supervisar día a día el cumplimiento de los planes, presupuestos, programas y cronogramas y proponer al Supervisor los ajustes a los mismos, sugiriendo las adecuaciones en los recursos humanos y materiales.

El Supervisor y el Coordinador deberán controlar el cumplimiento de los programas, aprobar los ajustes a los mismos y requerir del Gerente las autorizaciones correspondientes.

Ambos deberán controlar la correcta ejecución de los programas revisando la preparación de los papeles de trabajo, asentando tal verificación en las carátulas de cada legajo, en los cuales se archivarán los papeles respectivos, como asimismo, en los papeles de trabajo verificados.

3.2. Objetivos del Control del Trabajo

- Evaluar los desvíos a los criterios que se hayan detectado.
- Optimizar la coordinación y las relaciones humanas entre los integrantes del equipo interdisciplinario.
- Analizar permanentemente los avances del programa, solucionando las dificultades surgidas.
- Evaluar las situaciones relevantes que se hayan detectado.
- Asegurar que las evidencias obtenidas sean evaluadas por un profesional con criterio y experiencia suficiente, con el objeto que los juicios que en definitiva se emitan sean razonables.

3.3. Técnicas de Control

El control de los equipos de trabajo se realizará mediante:

- **CONTROL CUANTITATIVO**

Se controla el cumplimiento, en relación al tiempo de cada etapa y fase del trabajo. Para ello se comparará el avance:

- **en horas realizadas en cada etapa, con las horas previstas.**
- **del trabajo, con las fechas previstas para logros específicos.**

En la Planificación Global de Recursos y en el Programa de Auditoría se establecían fechas específicas de conclusión de determinadas tareas. En este sentido se establece como puntos mínimos de control, en cada etapa, a los que seguidamente se marcan con una flecha:

- **PLANEAMIENTO**

- **ESTUDIO PRELIMINAR**
PLANIFICACION GLOBAL DE RECURSOS
- **ESTUDIO GENERAL**
INFORME DE DIAGNOSTICO GENERAL
PLANIFICACION GLOBAL DE RECURSOS - 2DA.VERSION
- **ESTUDIO ESPECIFICO**
PROGRAMA DE AUDITORIA Y CRONOGRAMA DE TAREAS
- **EXAMEN. MEDICION DEL RENDIMIENTO**

EVALUACIÓN DE EVIDENCIAS - REVIS ION DE LOS ARCHIVOS DE AUDITORIAS (LEGAJOS)-PAPELES DE TRABAJO

- **INFORME**
BORRADOR DE INFORME DE AUDITORIA
INFORME DE AUDITORÍA
- **SEGUIMIENTO**
VERIFICACION DE LA PUESTA EN MARCHA DE LAS RECOMENDACIONES FORMULADAS

El Coordinador quincenalmente o en las fechas previstas específicamente como puntos mínimos de control deberá completar el **Formulario Nro. 19- Control Avance Programa Auditoría**, en el que se detallará el total de horas previstas en cada etapa, el realizado y los desvíos.

Conjuntamente con esta información el Coordinador informará quincenalmente la distribución del tiempo de trabajo real de cada integrante del equipo de auditoría en cada actividad/subprograma/programa. Si los recursos fueran contratados por hora, deberá adjuntarse a dicha información los **Formularios Nros. 20- Partes Diarios de Asistencia** correspondiente a la quincena considerada.

Al concluir cada etapa, el Coordinador deberá informar tal situación en el INFORME DE AVANCE del período correspondiente, comparándose las horas estimadas con las reales, indicando tal situación en el diagrama de avance de tareas (Barras horizontales o diagrama de Gantt).

- **CONTROL CUALITATIVO**

El objetivo es controlar el avance y calidad de la labor desarrollada. Debe evaluarse periódicamente el cumplimiento de las normas de auditoría y el respaldo con que cuentan las observaciones que se formulan de acuerdo al programa de auditoría realizado.

Las revisiones de supervisión del trabajo de auditoría y del informe deberán ser oportunas y determinar:

- si operan conforme al Manual de Auditoría de Gestión.
- si siguen los procedimientos establecidos en el programa de auditoría, a no ser que esté justificado y autorizado el desvío.
- si el trabajo de auditoría ha sido realizado con debido cuidado profesional.
- Si los papeles de trabajo apoyan adecuadamente los hallazgos y conclusiones y si proveen datos suficientes para preparar el informe.
- Si los objetivos de auditoría son satisfechos.

Las revisiones de supervisión del trabajo realizado deberán ser documentadas en papeles de trabajo.

Otras técnicas de control que se aplicarán serán:

REUNIONES DE EQUIPO

Se realizarán reuniones en las fechas previstas como puntos mínimos de control. En las mismas intervendrán todos los integrantes de la unidad de auditoría que está trabajando en el ente auditado y tendrá por objeto informar el grado de avance del trabajo.

Cada integrante expondrá los «hallazgos tentativos», para evaluar si corresponde modificar los programas de auditoría y obtener la aprobación de la modificación al alcance inicial de la misma.

El Coordinador confeccionará una minuta por cada reunión con los resultados obtenidos en ellas. En los casos que fuera necesario modificar el alcance del trabajo o hubiese que solicitar mayores recursos para alcanzar las fechas previstas, informará los resultados de la misma al supervisor.

BORRADOR DEL INFORME FINAL POR ETAPA

Se redactará un informe, a medida que se vaya concluyendo cada una de las etapas del trabajo de campo, en relación a cada hallazgo tentativo y sus conclusiones. De esta manera se podrá determinar anticipadamente si fuera necesario realizar trabajos adicionales para obtener mayor información.

3.4. Análisis de Desvíos

Las normas, técnicas y procedimientos de control informados tienen por finalidad detectar los desvíos que se produzcan oportunamente, con el objeto de evaluar los mismos en términos del impacto que producirán en el cumplimiento de los planes y objetivos de la auditoría. En el Formulario Nro. 19 - Control Avance del Programa de Auditoría, el Coordinador informará al Supervisor las causas, la justificación de las mismas y si es factible recuperar el atraso con los recursos existentes o si deberán realizarse ajustes cambiando la asignación de los mismos o reforzarse con nuevos recursos.

3.5. Medidas Correctivas

La supervisión del cumplimiento de las fechas previstas en los puntos mínimos de control es fundamental puesto que determinan los hitos más importantes en cada fase

y en los cuales un desvío puede afectar el proyecto total. En consecuencia, el Coordinador y el Supervisor deberán enfatizar la atención sobre estas fechas, para tomar las acciones correctivas en el momento oportuno.

El control cuantitativo del grado de avance puede indicarnos, en el caso de desviaciones en exceso del presupuesto de tiempo, la necesidad de tomar medidas correctivas ten dientes a:

- modificar el alcance del trabajo.
- asignar mas auditores para cumplir el trabajo en los plazos previstos.

La existencia de un proceso de retroalimentación (planificación - ejecución - control - reprogramación), permitirá decisiones oportunas y pertinentes de los hechos que se pretenden corregir.

El supervisor evaluará los desvíos y propondrá las medidas correctivas en un memo al Gerente. Una vez aprobado por este último, se deberán ajustar los planes, programas y cronogramas para que sean consistentes con las nuevas decisiones.

3.6. Control del Resultado Final

Es el control de calidad a que se somete el producto terminado antes de hacerlo público. El punto de control está en la etapa del borrador del informe final, en el cual se efectúa una evaluación de las evidencias reunidas, observaciones planteadas, recursos insumidos y recomendaciones sugeridas.

El Coordinador deberá preguntarse, reunido con su equipo de auditores, si están satisfechos con el resultado final que van a entregar y si hay todavía oportunidades de mejorarlo.

Se deberá evaluar la eficacia y eficiencia de la auditoría realizada, en términos del cumplimiento de los objetivos fijados y de los recursos utilizados, con respecto a los planificados.

Los resultados de la/s reunión/es deberán volcarse en una minuta firmada por todos los participantes. Copia de la misma será remitida al Supervisor y Gerente.

4. CARACTERISTICAS DE LOS INFORMES

Se detallan en este punto los distintos tipos de informe a emitir por la coordinación de la Auditoría indicando para cada uno de ellos su objetivo, contenido, presentación y distribución.

Los informes de Auditoría de Gestión tienen características distintas del informe tradicional de Auditoría Contable. Las auditorías de Gestión cubren una amplia gama de metas y objetivos, como resultado de lo cual es necesario normalizar, en lo posible, la estructura de los mismos.

Otra importante característica de los informes de auditoría de gestión es la ausencia en los mismos de cualquier opinión global respecto a los resultados de la auditoría o la

actividad examinada. Excepto en muy raras circunstancias en las que se hayan aceptado normas de rendimiento tan generales que representen una base indiscutible para llegar a una opinión sobre operaciones globales, debería esperarse que el informe de auditoría de gestión se limite únicamente a las observaciones de hallazgos referentes a las situaciones encontradas durante la auditoría.

4.1. INFORME DE AVANCE

4.1.1. Objetivo

Es un informe de tipo administrativo que emite el coordinador con el objetivo de posibilitar una adecuada supervisión y efectuar oportunamente los ajustes que se estimen pertinentes.

Los informes de avance, en general, se emitirán comparando un plan o presupuesto con las tareas realizadas en el terreno. Inicialmente con el Presupuesto de Auditoría (Formulario 1), a partir de la finalización de la etapa de Estudio Preliminar, con la Planificación Global de Recursos (Formulario 7) y desde la etapa de Medición de Rendimientos con el Programa de Auditoría (Formulario 14). En términos generales el informe se emitirá teniendo en cuenta el último plan en vigencia.

4.1.2. Periodicidad

Los informes de avance se emitirán con periodicidad quincenal, aunque de acuerdo a cada caso la supervisión podrá ampliar o disminuir ese lapso. El segundo día hábil siguiente al vencimiento de la quincena vencerá el plazo para la presentación de este tipo de informe.

4.1.3. Contenido

DATOS FIJOS

Indicarán organización, Nro. de Informe, período considerado, Coordinador, etapa de auditoría y toda la información del género que surgirá del llenado del **Formulario Nro.21 - Modelo de Informe de Avance**.

INFORMACION DE AVANCE

Los informes de avance contendrán a nivel de proyecto un detalle de las actividades programadas, el avance en la quincena o período estipulado y el avance total a la fecha a la cual está referido. Se utilizará en el cumplimiento de este punto diagramas de avance de tareas (Barras horizontales o Gantt).

OTRA INFORMACION RELEVANTE

Se indicará a continuación cualquier otro dato o información

considerada de interés por el Coordinador para el desarrollo de la auditoría.

4.1.4. Presentación

En la presentación se seguirán los lineamientos indicados en el Formulario Nro. 21.

4.1.5. Distribución

El destinatario de los informes de avance será en todos los casos el supervisor a cargo de la auditoría.

4.2. INFORME DE DIAGNOSTICO GENERAL

El coordinador, como conclusión de la etapa de Estudio General y en base a la información obtenida y documentada en la Ficha de la Organización, Cuestionario de Evaluación Global y a las Areas Críticas detectadas deberá elaborar un Informe de Diagnóstico General.

4.2.1. Objetivo

El objetivo del mismo es brindar un breve resumen de las características de la organización y de las principales áreas y actividades que se consideran críticas, a los efectos de encarar la profundización del análisis en las etapas siguientes y la reformulación de la Planificación Global de Recursos.

4.2.2. Contenido

- **DATOS FIJOS**

Indicará: Organización, Nro. de Informe, período considerado, Coordinador, etapa de auditoría y toda la información del género.

- **OBJETIVO**

Se indicarán los objetivos detallados en Formulario 11 - Objetivos de Auditoría, última versión.

- **PERIODO BAJO EXAMEN**

Se consignará el período bajo examen establecido en punto 2.2.1.2.3

- **ENFOQUE Y ORIENTACION DEL EXAMEN**

Se extraerá del Formulario Nro. 7 - Planificación Global de Recursos.

- **ALCANCE**

Se extraerá del Formulario Nro. 6 - Planificación Global de Recursos

- **INFORMACION ESPECIFICA**

El cuerpo del informe contendrá fundamentalmente información conceptual y conclusiones del análisis. Es conveniente que los detalles analíticos se muestren como anexos. Como mínimo el informe deberá incluir como información específica:

Plan de acción y presupuesto: Descripción del mecanismo de formulación, elevación, aprobación, ejecución y seguimiento. Análisis de los principales rubros de ingresos, egresos a la fecha del informe y revisión comparativa con años anteriores.

Análisis del negocio: Se dará una idea global del negocio. Se explicitarán las actividades rentables y aquellas que requieren subsidios, ya sean internos o derivados de la Administración Central, siempre de acuerdo con la información disponible a la fecha del informe.

Areas críticas: Se extraerán del Formulario Nro.10 y se explicará su funcionamiento. Se sugerirá la profundización del análisis de las subáreas y actividades que se hayan detectado como críticas (con problemas actuales o potenciales).

Sistemas de Información Gerencial: Se detallarán los sistemas de información gerencial de que dispone el ente. En particular interesa precisar si existe un sistema de información gerencial en base a datos contables y extra contables que facilite la toma de decisiones de la alta gerencia y permita la auditoría interna y externa de la gestión empresarial.

- **ASPECTOS POSITIVOS**

Se dejará expresa constancia de los aspectos positivos relevantes hallados hasta el momento.

- **ANEXOS Y CUADROS**

Mostrarán la información de detalle, incluyendo tablas, gráficos y otra información del género.

Los gráficos y tablas indicarán la fuente de la información, indicando Gerencia y nombre de la Organización. Si se tratara de publicaciones se incluirá volumen y fecha de publicación.

4.2.3. Presentación

En la presentación se seguirán los mismos requerimientos generales del informe final, pero no incluirá informe ejecutivo alguno.

4.2.4. Distribución

El informe tendrá por destinatario principal el Gerente del Area y el Supervisor de la Auditoría.

4.3. INFORME FINAL

Como resultado de las tareas de auditoría de gestión se emitirán al finalizar la misma dos informes: uno sintético o ejecutivo y otro con mayor grado de desagregación denominado extenso.

4.3.1. Informe Extenso

4.3.1.1. Objetivo

Dar cuenta detallada de los resultados obtenidos en las tareas de auditoría planificadas.

4.3.1.2. Contenido

- **PROPOSITO**

Describe porqué se efectuó la auditoría y se obtiene de la última versión del Programa de Auditoría.

- **ALCANCE**

Se señalará con precisión el ámbito sometido a la evaluación (toda la organización, un área, una actividad, un contrato, etc.) y la muestra analizada.

Se consignarán además las razones que hayan podido impedir una plena y libre realización de la tarea.

Se indicará asimismo el tipo de información utilizada (contable, extracontable, estadística, proyectada, etc.)

- **METODOLOGIA**

Se efectuará una descripción general de la metodología utilizada para realizar el examen.

- **ANTECEDENTES**

En esta sección se describe el ente, organización, proyecto o actividad auditada. Deberá limitarse únicamente a la información necesaria para comprender los hallazgos y recomendaciones presentados en el informe.

- **INFORMACION ESPECIFICA**

Deben dejarse establecidos los hechos y circunstancias que caracterizan la situación en estudio (hallazgos) y sus aspectos positivos y negativos, latentes y evidentes.

Esta sección contendrá fundamentalmente información conceptual y conclusiones del análisis. Es conveniente que los detalles analíticos se muestren como anexos. Como mínimo el informe deberá incluir como información específica:

Plan de acción y presupuesto: Análisis de los principales rubros de recursos y gastos a la fecha del informe y comparativo con años anteriores. Cuantificación de metas y objetivos incluidos en el Plan de Acción.

Análisis del negocio: Por excepción, si hay modificaciones relevantes al informe general.

Areas críticas seleccionadas: Se extraerán del Formulario Nro.1 O y se explicará su funcionamiento, problemas detectados, los problemas comprobables, la evidencia recolectada, pruebas desarrolladas, comentarios resultantes y conclusiones alcanzadas. En el análisis realizado se utilizarán los indicadores cuantitativos y cualitativos.

Sistemas de información gerencial: Se detallarán los sistemas de información gerencial de que dispone el ente y se evaluará su funcionamiento.

Indicadores de rendimiento: En caso de existir un sistema de información gerencial, se requiere analizar la confiabilidad y oportunidad de los datos de base, así como también los indicadores seleccionados. En el informe se consignará el resultado de los indicadores de rendimiento de las áreas críticas. En caso contrario, el equipo incluirá un conjunto de indicadores de las áreas críticas. Se informará la opinión del ente auditado respecto a los indicadores utilizados, en el caso de no compartir la inclusión de determinados ratios.

HALLAZGOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Se obtendrá la información del **Formulario 18-Desarrollo de Hallazgos**. Se indicará para cada hallazgo la condición, criterio, causa, efecto o conclusión y la recomendación que resulta del hallazgo.

La conclusión es el resultado obtenido como consecuencia del análisis de cada hallazgo específico. El informe deberá contener conclusiones cuando los objetivos de auditoría lo requieren. Las conclusiones deberán formularse explícitamente y no dejar que sean deducidas por los lectores.¹⁷

Las recomendaciones son medidas que a juicio del grupo de auditoría permitirán al ente lograr más eficaz, económica y eficientemente sus objetivos, solucionando sus actuales problemas, previendo otros y aprovechando al máximo las posibilidades que el medio externo y sus propios recursos le ofrecen.

La recomendación puede significar la necesidad de una acción o sugerir una mayor profundización del análisis.

- **PUNTO DE VISTA DE LA ENTIDAD AUDITADA**

Se incorporará una sucinta opinión de la entidad auditada (Ver Formulario 18 y minutas de reuniones).

- **ANEXOS**

A continuación del cuerpo del informe se incluirán antecedentes más detallados del estudio, cuadros estadísticos y gráficos que ayuden a clarificar y dar mayor información.

La información en formatos de gráficos o tablas contará con citas de la fuente de información. En caso de tratarse de una publicación ó informe periódico se citará el volumen y la fecha de publicación. La tabla o gráfico deberá ser explicada en sus aspectos significativos.

4.3.1.3. Presentación

El informe se iniciará con una carátula, **Formulario Nro. 22**, que indique el título del informe, ente auditado, período bajo examen y el nombre y función de cada uno de los integrantes del equipo auditor.

El informe final, en su versión definitiva se presentará por duplicado, a espacio simple entre líneas, con los siguientes márgenes:

DERECHO	2,5 cm.
IZQUIERDO	3,0 cm.
SUPERIOR	3,0 cm.
INFERIOR	2,5 cm.

Se utilizará papel carta, tipo A4, con hojas numeradas y adecuadamente anillado. La presentación de cada informe se acompañará con una versión en diskettes de 3 ½, baja densidad y escrito en procesador de texto Word versión 4.0 o superior.

Contendrá además un índice con detalle de las secciones principales y de los anexos, con los correspondientes números de páginas.

El informe se cerrará con la firma y sello del Coordinador.

4.3.1.4. Distribución

El informe tendrá por destinatario principal el Gerente del Area y el Supervisor de la auditoría. Previo a la aprobación de aquellos, si lo indicaran expresamente, se preparará una copia para el máximo responsable de la organización auditada.

4.3.2. Informe Ejecutivo

4.3.2.1. Objetivo

El informe ejecutivo representa una síntesis de los principales resultados de la auditoría. Este sumario debe contener sólo los puntos básicos del informe extenso.

4.3.2.2. Contenido

- **PROPOSITO, ALCANCE Y METODOLOGIA**

Esta sección describirá porqué se efectuó la auditoría, el alcance de las actividades revisadas y una descripción general de la metodología utilizada para realizar el

examen.

- **ANTECEDENTES**

En esta sección se describe la organización auditada. Deberá limitarse únicamente a la información necesaria para comprender los hallazgos y recomendaciones presentados en el informe.

- **HALLAZGOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Se obtendrá la información del **Formulario 18-Desarrollo de Hallazgos**. Se indicará para cada hallazgo la condición, criterio, causa, efecto o conclusión y la recomendación que resulta del hallazgo.

La conclusión es el resultado obtenido como consecuencia del análisis de cada hallazgo específico. El informe deberá contener conclusiones cuando los objetivos de auditoría lo requieren. Las conclusiones deberán formularse explícitamente y no dejar que sean deducidas por los lectores.

La recomendación puede significar la necesidad de una acción o sugerir una mayor profundización del análisis.

- **PUNTO DE VISTA DE LA ENTIDAD AUDITADA**

Se incorporará una sucinta opinión de la entidad auditada (Ver Formulario 18 y Minutas de Reuniones).

- **ANEXOS**

Se recomienda que este informe no contenga anexos.

4.3.2.3. Presentación

Este informe no deberá superar las cinco páginas.

En la presentación se seguirán los mismos requerimientos generales del informe extenso.

4.3.2.4. Distribución

El informe tendrá por destinatario principal el Gerente del Área y el Supervisor de la Auditoría.

Luego de aprobados por éstos se preparará una copia para el máximo responsable de la organización

auditada.

5. SEGUIMIENTO

Dentro de los tres meses de emitido el informe el Gerente del Area deberá verificar:

Si las responsables directos de las áreas de los entes auditados, sobre los cuales se emitieron recomendaciones, han tomado conocimiento de las mismas.

De ser así, verificará si se tomaron en cuenta las medidas para implementar las recomendaciones. En caso contrario, se solicitará a los responsables directos y al superior inmediato que informe los motivos para que ello no ocurriera.

El Gerente emitirá un memo al Gerente General del Area de AGN informando el estado de las recomendaciones efectuadas.

El Gerente General del Area, mediante nota, informará tal situación a las máximas autoridades del ente auditado, junto con las explicaciones brindadas por el responsable directo y su superior inmediato.

ANEXO 1

PAPELES DE TRABAJO 1

1. CONSIDERACIONES GENERALES

Auditoría General de la Nación hace referencia expresa al tema Papeles de Trabajo en las Normas de Auditoría Externa de la AGN, remitiéndonos a ellas en todos los casos específicamente no tratados en este manual.

Los papeles de trabajo. son el nexo entre el trabajo de campo y el informe de auditoría y deberán contener la evidencia para apoyar los hallazgos, conclusiones y recomendaciones del informe.

En términos generales, los papeles de trabajo deberán:

- Contener el programa de auditoría original (Form. Nro. 14) y las sucesivas modificaciones al mismo. Contener índices y referencias cruzadas relacionados con el programa de auditoría.
- Ser fechados y firmados por quien los prepara.
- Ser revisados por el Coordinador (esa revisión deberá estar también documentada en los papeles de trabajo)
- Ser completos y precisos para que sirvan de apoyo a los hallazgos, conclusiones y recomendaciones y para permitir demostrar la naturaleza y el alcance del trabajo realizado.
- Ser comprensibles sin explicaciones orales. Deben ser también completos y no obstante, concisos. Cualquiera que los use debe poder rápidamente determinar su propósito, fuentes de datos, la naturaleza, el alcance del trabajo realizado y las conclusiones de quien los preparó. Si bien la brevedad es importante, la claridad y la necesidad de que los papeles de trabajo sean completos no deberán ser sacrificadas, simplemente para ahorrar tiempo o papel.
- Ser tan legibles y limpios como sea posible. De otro modo los papeles de trabajo pueden perder su valor como evidencia.
- Estar limitados a los asuntos que sean significativos y relevantes para los objetivos de la tarea.
- Contener expresión clara del propósito de los mismos, para asegurar que la información acumulada esté apropiadamente relacionada con los objetivos e informes de auditoría.

1.1. Propiedad

Los papeles de trabajo que surjan como resultado de la tarea efectuada por el

auditor, son de propiedad de la AGN.

1.2. Período de guarda

Los informes emitidos, papeles de trabajo y documentación respaldatoria se conservarán por el plazo que fijen las normas legales y/o profesionales.

1.3. Acceso

Sólo las personas autorizadas por el Supervisor de Auditoría de la organización auditada tendrán acceso a los papeles de trabajo. Los documentos correspondientes a la auditoría vigente, serán accesibles al personal del equipo de auditoría.

2. NORMALIZACION

Debido al carácter multidisciplinario de la Auditoría de Gestión y a la necesidad de estandarizar el uso de los papeles de trabajo, en el Manual de Auditoría de Gestión se han establecido los diferentes formularios a utilizar en el desarrollo del trabajo, cuyos modelos se presentan en la última parte de este anexo.

2.1. Recomendaciones

Para la confección de los papeles de trabajo **deberá tenerse en cuenta:**

Que los modelos de formularios son de **utilización obligatoria**. En caso de requerir mayor extensión que los espacios previstos en el documento, podrán utilizarse varios formularios del mismo tipo o utilizando el mismo diseño del documento, agregar más espacios de acuerdo a la necesidad específica.

No debe haber papeles de dimensiones inferiores al **tamaño A4** (210 mm. x 297 mm.). Los más pequeños se pegarán en hojas de ese tipo y los más grandes se doblarán adecuadamente.

Los papeles deben ser **limpios**, para lo cual:

- Deberán estar escritos en forma legible
- Deberán escribirse con lápiz tipo medio
- Deberá utilizarse lápices rojos para marcas de chequeos y símbolos;
- Deberá emplearse regla (una línea para subtotales y doble línea para totales);
- No deberá incluirse mucha información en una sola página;

- Deben ser **exactos**. Para ello los auditores deberán asegurarse que las cantidades usadas y los totales sean correctos.

- Las anotaciones se harán en lápiz negro. Los códigos, tanto al pie de las planillas (margen inferior derecho) como en las referencias y en los textos, deben ser hechos en «rojo».

- Deben **explicar todos los símbolos usados**. La leyenda o clave de los símbolos

usados deberá aparecer en el «trabajo realizado» del papel de trabajo. Si hay varias hojas, la explicación de los símbolos debe efectuarse en una sola hoja.

- Los nombres y apellidos y razones sociales deben estar correctamente escritos.
- Debe tratar de dejarse un espacio en blanco al final de la página para comentarios del revisor (esto es aplicable en la última hoja cuando hay más de una en el análisis).
- La cifra final debe concordar con la cifra en el resumen del papel de trabajo y que debe hacer referencia cruzada al respecto.
- Deben indicar claramente el alcance de las pruebas efectuadas.
- Se deben escribir las observaciones teniendo cuidado de diferenciar opiniones y explicaciones recibidas de funcionarios del ente auditado. Estas últimas figurarán en «NOTAS».
- Preferentemente se deberán confeccionar las planillas de trabajo utilizando computadoras personales y en estos casos es conveniente prever controles automáticos verticales y horizontales.
- Todo importe que tenga una relación y esté explicado en otra planilla de los papeles1 estará referenciado con la misma y viceversa.
- Se debe utilizar al máximo el trabajo del cliente, ya sea:
 - utilizando planillas, ya preparadas por su personal o
 - pidiendo su colaboración, en todos los casos posibles.

Durante el desarrollo de la auditoría se deberá confeccionar un Memo de Puntos Pendientes. Es decir, que los integrantes del equipo prepararán una relación de los puntos que no pueden resolver. Estos puntos deberán ser verificados por el Coordinador, para asegurar que sean todos resueltos, antes de finalizar la auditoría.

Al confeccionar los papeles de trabajo el auditor no debe:

- Seguir ciegamente los papeles de trabajo de auditorías anteriores; sin embargo deberá evitar efectuar cambios, a menos que exista una clara razón para ello.
- Preparar cédulas o planillas que pueden ser hechas por el ente auditado. Escribir en el reverso de una hoja de trabajo.
- Dejar puntos o preguntas pendientes en sus papeles de trabajo, a menos que éstos representen partidas preparadas para la resolución por el auditor encargado.
- Tachar puntos o preguntas sin explicar las razones.
- Dejar símbolo alguno sin identificar, excepto los de verificaciones aritméticas.
- Hacer transcripciones o análisis detallados donde sea suficiente un resumen.

- Disponer de los papeles de trabajo para uso personal fuera de AGN (ver punto 1.1 Propiedad)
- Descuidar los papeles de trabajo. Cuando interrumpa o finalice la jornada, todos los papeles de trabajo deben guardarse bajo llave.

2.2. Contenido

Las **planillas analíticas y sintéticas, cuestionarios y guías de auditorías** realizadas manualmente o a través de computadoras, formarán parte de los papeles de trabajo, debiendo indicarse en las mismas siempre los siguientes **datos básicos**:

EN EL ENCABEZADO DE CADA HOJA:

- AGN
- ORGANIZACIÓN AUDITADA
- AUDITORIA DE GESTION Y PERIODO CUBIERTO
- TITULO O PROPOSITO DE LA PLANILLA
- REFERENCIA O NUMERO DE LA PLANILLA (ángulo superior derecho)

ADEMAS, EN EL ENCABEZADO DE LA PRIMERA HOJA:

- PROGRAMA
- SUBPROGRAMA
- ACTIVIDAD

AL FINAL DE LA ULTIMA HOJA

FIRMA Y ACLARACION de quienes realizaron, supervisaron y aprobaron el papel de trabajo y las fechas respectivas.

Si algún miembro del equipo modifica total o parcialmente algún papel ya confeccionado, deberá dejar constancia con su firma y fecha de tal modificación.

Todos los papeles de trabajo deberán contener como mínimo:

1. **Objetivo** detallado del mismo y/o la referencia al paso del programa de auditoría.
2. **Concepto** o descripción del tema específico que se está auditan do.
3. **Descripción del trabajo realizado y sus resultados.**
4. **Observaciones**

- Cada paso del trabajo hecho debe ordenarse según la secuencia que corresponda.
 - Para el ordenamiento se utilizará numeración arábica. La indicación del trabajo hecho deberá ser concisa y clara, detallando al máximo los procedimientos de auditoría aplicados, aún aquéllos que puedan parecer elementales e innecesarios.
 - Los tildes que se utilicen en la comparación y/o verificación durante el procedimiento deberán aclararse en este título.
 - Al margen derecho de cada explicación del trabajo hecho, se dejarán dos columnas libres para observaciones del encargado de trabajo, coordinado; supervisor y/o gerente.
 - Las observaciones deben ser claras y concretas.
 - Cada observación estará fundada en por lo menos un ejemplo práctico, para sustentar los comentarios contenidos en los informes,
 - Los rumores no tienen cabida en nuestros papeles de trabajo, salvo que:
 - sean indicativos de una situación de malestar existente en la organización.
 - haya sido el fundamento de trabajo extraordinario realizado.
 - en opinión del encargado, debería dar lugar a trabajo adicional, en nuestro próximo examen.
 - En todos los casos de anotaciones de observaciones, se dejarán dos columnas a la derecha de las mismas. Estas son necesarias para que el encargado del trabajo, coordinador y/o supervisor anoten:
 - sus comentarios
 - destino dado a las observaciones.
 - Los ayudantes anotarán sus observaciones en todos los casos en las planillas correspondientes a cada tema parcial analizado. Si se trata de observaciones sobre procedimientos que afecten a varios temas analizados, las anotarán en una planilla especial que se colocará a continuación de la planilla resumen del tema completo analizado.
 - El encargado del trabajo deberá anotar su opinión al margen de cada observación de los ayudantes. A las que considere importantes las anotará en la sección de las que requieren la atención del coordinador y/o supervisor y las referenciará con las de los ayudantes.
5. **Notas.** En este capítulo se anotarán aclaraciones que, por su naturaleza, no corresponden ser incluidas en «Trabajo realizado» y/o «Observaciones».
6. **Fuente de documentación utilizada.** Debe indicarse claramente el origen de los datos (registro desde el cual se preparó la planilla o cargo del empleado que proporcionó la información, cuenta del Mayor o referencia a los libros, del asiento original, número de comprobante, etc. u opiniones o información

suministrada por parte del ente auditado, bibliografía técnica, etc.).

En el caso de que las planillas fueran preparadas por personal del ente auditado, deberá indicarse en el papel de trabajo «preparado por el cliente (PPC)

7. **Base de selección**, en caso de corresponder
8. **Referencias cruzadas** apropiadas con otras planillas pertinentes.
9. **Fecha del día de su terminación** (en la última foja).

3. LEGAJOS

3.1. Ordenamiento

Las evidencias obtenidas deberán agruparse y archivarse en grupos de documentación denominados LEGAJOS

Cada legajo deberá estar encabezado con un índice del contenido del mismo (documentación contenida y fojas) y una carátula que identificará cada cuerpo del legajo. Si el trabajo fuese muy voluminoso deberá separarse en dos o más cuerpos, según sea necesario, debiendo contener cada uno, como máximo, 100 hojas de papeles de trabajo. En aquellos casos que se confeccionen varios cuerpos se dará número a cada uno, indicando a su vez en todos el número total que compone el trabajo (suponiendo que fueran cinco cuerpos se indicará en la carátula -Legajo 1/5-y así sucesivamente en todos). Esto permite conocer en cualquier momento, la exacta dimensión del trabajo.

Los papeles de trabajo se clasificarán para ser archivados en tres legajos principales, cada uno de ellos con una numeración independiente:

- **LEGAJO PERMANENTE**
- **LEGAJO TRANSITORIO**
- **LEGAJO RESUMEN**

3.2. Legajo Permanente

3.2.1. Objetivo

En el mismo se incluye información que tiene carácter de utilidad permanente y que será consultada en futuras revisiones.

3.2.2. Contenido

El legajo permanente incluirá el siguiente tipo de documentación:

- 1. ANTECEDENTES DEL NEGOCIO:** Información sobre la historia de la organización, tipo de explotación, circunstancias

económicas y estructuras administrativo - financieras.

Se incluirá en este grupo:

- Formulario Nro. 4 - Solicitud de antecedentes de datos básicos de la organización.
- Formulario Nro. 5 - Ficha de la organización.
- Fotocopia de la documentación aportada por el ente auditado (además de los Formularios Nro.6 - Documentación consultada e información obtenida).
- Estructura orgánica y organigrama.

2. DESCRIPCION DE LOS SISTEMAS DE INFORMACION

Se incluirá en este grupo:

- Cuestionario de evaluación global de la organización, con las respuestas, la evaluación del sistema de información y control gerencial y documentación adjunta.
- Descripción del sistema contable.
- Plan y manual de cuentas contable financiero - patrimonial y presupuestal.
- Cursogramas o descripción de los principales circuitos.

3. FUNCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA

- Responsabilidades.
- Estructura organizativa.
- Personal integrante y capacitación.
- Planes de trabajo.
- Disposición de creación de la Unidad de Auditoría Interna.
- Normas y disposiciones de control interno emitidas por la organización y/o SIG EN.

4. ASPECTOS LEGALES Y SOCIETARIOS

- Leyes, decretos y/o actas constitutivas del ente. Estatutos.
- Títulos de propiedad.
- Contratos relevantes y/o con efectos plurianuales (de compra y/o venta).
- Convenios colectivos de trabajo.
- Leyes, decretos y convenios vinculados con la organización auditada Deberá incluirse un detalle de todas disposiciones existentes ordenadas cronológicamente, con un índice que indique el Nro. de ley, decreto o disposición, fecha de publicación y breve descripción del contenido. Sólo deberán permanecer las normas vigentes.

5. ASPECTOS FINANCIEROS

- Información general sobre el ente.
- Acuerdos de préstamos a largo plazo.
- Líneas de crédito.

6. TABLERO DE COMANDO

Deberán incluirse los indicadores cuantitativos de gestión definidos como de control permanente, correspondientes a los tres últimos años anteriores al vigente. Anualmente se reemplazará el más antiguo, por el más reciente.

7. OTROS

- Correspondencia importante con el ente y memorandos de interés permanente.
- Actas de reuniones de accionistas, directorio, comité de auditoría, etc. de interés permanente.
- Disposiciones impositivas importantes.
- Copias de informes especiales.

El legajo permanente deberá ser anualmente revisado, incorporando a un archivo de documentación

Inactiva aquella información que perdió actualidad. Este archivo se agregará al legajo transitorio del año anterior.

3.3. Legajo transitorio

3.3.1. Objetivo

La finalidad del legajo transitorio es agrupar los papeles de trabajo de carácter corriente.

Deberá incorporar la documentación de planificación de la auditoría y las pruebas, evidencias y conclusiones obtenidas durante la ejecución del programa de auditoría del año en curso.

3.3.2. Contenido

Se dividirá en diferentes secciones:

1. INFORMACION DE PLANIFICACION Y SUPERVISION DEL EXAMEN:

En esta sección se incorporarán los papeles de trabajo correspondientes a las actividades de planificación, supervisión y administrativas de la auditoría del año en curso. Incluirá los siguientes formularios:

Formulario Nro. 1	Presupuesto de auditoría
Formulario Nro. 2	Equipo auditor
Formulario Nro. 7	Planificación global de recursos

	Nota de presentación
Formulario Nro. 8	Plan de entrevistas
Formulario Nro. 9	Guía de puntos
Formulario Nro. 10	Áreas críticas
Formulario Nro. 11	Objetivos de auditoría
Formulario Nro. 12	Criterios de auditoría
Formulario Nro. 14	Programa de auditoría
Formulario Nro. 19	Control de avance programa
Formulario Nro. 20	Partes diarios de asistencia
	Puntos pendientes

2. INFORMACION GENERAL

- **Análisis de estados financieros en su conjunto**

- Planillas de Estados Financieros Comparativos
- Planillas de Análisis vertical y horizontal de los estados financieros
- Indicadores económico - financiero - patrimoniales (agregar copia al tablero de comando)
- Tablas y gráficos

- **Hechos Posteriores**

Incluirá las evidencias de los hechos y circunstancias producidas con posterioridad a la fecha de cierre de la información y hasta la emisión del informe, que afecten significativamente los datos de gestión bajo examen.

- **Contingencias**

Se documentarán potenciales riesgos, que pueden surgir de las entrevistas, análisis legales u otra información, que afecte la información de gestión analizada.

Resúmenes de actas, registros legales y estatutos

Agrupar el resumen de aspectos legales del ejercicio que se está auditando, con la finalidad de evaluar el efectos de los mismos sobre la gestión e información que se está analizando. Se documentará mediante los Formularios Nro. 6 - Documentación consultada e información obtenida y en el caso que se estime necesario, fotocopia de los documentos analizados.

3. SECCIONES ESPECIFICAS POR SUBPROGRAMA

Se deberá incluir para cada uno de los subprogramas la siguiente información:

- **Documentación de la tarea de auditoría**

Formulario Nro. 9
Formulario Nro. 3

Guía de Puntos
Minuta de entrevistas

Formulario Nro. 1 3
Formulario Nro. 1 7

Cuestionarios de evaluación
Problemas específicos
Evaluación de evidencias
Planillas o listados llaves y
de detalle para temas específicos

- **Copia del programa de auditoría:**

Considerar sólo los pasos correspondientes a cada subprograma, con referencia cruzada a los papeles de trabajo, inicialados por la persona que realizó el trabajo y la fecha de finalización. Cualquier exceso de tiempo será documentado, referenciado a la documentación resumen de auditoría, donde se expresarán los motivos del cambio.

- **Conclusiones**

Deberán ser conclusiones específicas relativas a cada hallazgo, documentadas en el Formulario Nro. 18 - Desarrollo de Hallazgos

- **Notas y observaciones**

Los papeles de trabajo deberán resumir los temas significativos de cada subprograma relacionados principalmente con:

- * Debilidades en el control, su efecto en el enfoque de auditoría y referencia al informe donde fueron notificadas a los funcionarios del ente auditado las fallas de control y las recomendaciones
- * Cambios en las normas contables y sus efectos en la información contable para gestión.
- * Incertidumbres significativas, incluyendo litigios pendientes y partidas dudosas, que afecten la información de gestión.
- * Limitaciones al alcance.
- * Resumen de errores en la información de gestión no ajustados por el ente y sus efectos.

4. PLAN DE ACCION Y PRESUPUESTO

- Plan de acción y presupuesto del ejercicio
- Plan de acción y presupuesto del ejercicio anterior
- Planilla de análisis vertical y horizontal del presupuesto
- Tablas y gráficos

5. TABLERO DE COMANDO

- Informes de gestión e indicadores del ente auditado

- Formulario Nro. 15 - Recolección de datos para indicadores de gestión
- Formulario Nro. 16 - Cálculos de indicadores de gestión
- Guía pruebas sustantivas para indicadores de gestión
- Listado de indicadores tablero de comando (agregar copia a legajo permanente)
- Tablas y gráficos

6. ABC DE COSTOS Y GASTOS - MATRIZ DE INSUMO PRODUCTO

- Informes de costos y gastos
- Planilla de análisis vertical y horizontal de los costos y gastos
- Planilla de clasificación de los costos y gastos en variables y fijos
- Planilla Matriz de insumo-producto y coeficientes directos
- Tablas y gráficos

7. PUNTO DE EQUILIBRIO

- Planillas de determinación del punto de equilibrio
- Gráficos

3.4. Legajo Resumen

3.4.1. Objetivo

- Resumir las conclusiones y decisiones significativas alcanzadas durante el examen.
- Agrupar los informes realizados.
- Brindar una visión global de la ejecución y finalización de la auditoría.

3.4.2. Contenido

1. INFORMES

- Informes de avance
- Informe de diagnóstico general
- Informes parciales s/ subprogramas o actividades
- Informe final extenso
- Informe final ejecutivo

2. CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y OPINIONES DEL ENTE AUDITADO

Este resumen debe referenciarse a las notas del legajo transitorio donde el problema es puntualizado. Incluirá un resumen de errores en la

información de gestión no ajustados por el ente y sus efectos.

3. RESUMEN DE TEMAS RELEVANTES

Síntesis de los temas significativos que surgieron durante el trabajo de la auditoría, documentados en el legajo transitorio y referenciados al mismo, relativos a:

- Modificaciones relevantes en el negocio del ente.
- Desvíos significativos en los indicadores de gestión.
- Cambios en las normas contables y sus efectos en la información contable para gestión.
- Incertidumbres significativas, incluyendo litigios pendientes y partidas dudosas, que afecten la información de gestión.
- Limitaciones al alcance.
- Hechos posteriores.

4. CARTAS A ASESORES LEGALES

Consultas legales y sus respuestas, referenciados con los papeles de trabajo del legajo transitorio.

5. PLANILLA DE TIEMPO

Resumen que indique las horas realmente empleadas versus las programadas, identificando los individuos y los subprogramas en los cuales se utilizaron, referenciadas al Legajo de Planificación y Control.

3.5. Codificación

En la codificación de los papeles de trabajo se seguirá un sistema alfanumérico de identificación. Constará de un sector fijo, alfanumérico, que identificará el legajo y tema, y un sector variable, numérico que indicará el número de hoja y el total de hojas del tema. La parte alfabética del sector fijo coincide con la inicial del legajo respectivo, es decir, que se ha seleccionado la letra «P» para el legajo permanente, la «T» para el transitorio y 1ª «R» para el resumen. Para identificar el tema específico se utilizará numeración correlativa.

SECTOR FIJO (Alfanumérico)		SECTOR VARIABLE (Num.)	
P	1	1	1
Leg. Perman.	Tema	No. Hoja	Total Hojas

Los códigos fijos se colocarán sobre cada hoja utilizada al comenzar el trabajo. Cuando la tarea sea completada, d continuación de cada código fijo se colocará la numeración correlativa correspondiente a cada hoja utilizada. En la última hoja se colocarán las conclusiones del punto específico.

Cuando se realicen referenciaciones cruzadas, se harán colocando los códigos fijos y

utilizando lápiz rojo, para su rápida individualización y poder completarlas con los numeración variable cuando se termine la tarea.

3.5.1. Codificación del Legajo Transitorio

Específicamente, dentro del Legajo Transitorio, se ha predeterminado la codificación de los siguientes sectores fijos:

T.1. INFORMACION DE PLANIFICACION Y SUPERVISION DEL EXAMEN DEL AÑO EN CURSO

T:2. INFORMACION GENERAL

T.2.2. Análisis de estados financieros en su conjunto

T.2.2. Hechos posteriores

T.2.3. Contingencias

T2.4. Resúmenes de actas, registros legales y estatutos

T3. PLAN DE ACCION Y PRESUPUESTO

T4. TABLERO DE COMANDO

T5. ABC de COSTOS Y GASTOS - MATRIZ DE INSUMO PRODUCTO

T6. PUNTO DE EQUILIBRIO

T7. ADMINISTRACION Y FINANZAS

T8. INFORMATICA

T9. COMPRAS Y CONTRATACIONES

T.10. PRODUCCION

T.11. COMERCIALIZACION

T.12. RECURSOS HUMANOS

T.13. OTRAS AREAS CRITICAS (Colocar el Nombre)

T.14. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

T.15. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

T.16. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

1.17. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

T.18. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

T.19. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

T.20. OTRAS AREAS CRITIRCAS (Colocar el Nombre)

T.30. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.31. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.32. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.33. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.34. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.35. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.36. Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

T.... Secciones específicas por subprograma (Colocar el nombre)

Deberá respetarse la codificación predeterminada en los casos anteriores. Si a posteriori surgieran algunas otras áreas con problemas específicos considerados importantes, dichas áreas se agregarán a partir del número 21 en adelante y hasta en número 29. Los subprogramas que no se refieran a determinadas áreas críticas, se codificarán a partir del número 30.

3.5.2. Codificación del Legajo Permanente

Específicamente, dentro del Legajo Permanente, se ha predeterminado la codificación de los siguientes sectores fijos:

P.1. ANTECEDENTES DEL NEGOCIO

P.2. DESCRIPCION DE LOS SISTEMAS DE INFORMACION

P.3. FUNCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA

P.4. ASPECTOS LEGALES Y SOCIETARIOS

P.5. ASPECTOS FINANCIEROS.

P.6. TABLERO DE COMANDO

P.7.(OTROS)

3.5.3. Codificación del Legajo Resumen

El Legajo Resumen incluirá las siguientes codificaciones fijas:

R. 1. INFORMES

- R.1.1. Informes de avance
- R.1.2. Informe de diagnóstico general
- R.1.3. Informes parciales s/ subprogramas o actividades
- R.1.4. Informe final extenso
- R.1.5. Informe final ejecutivo

**R.2. RESUMEN DE CONCLUSIONES, RECOMENDACIONES Y
OPINIONES DEL ENTE AUDITADO**

R.3. RESUMEN DE TEMAS RELEVANTES

R.4. CARTAS DE ASESORES LEGALES

R.5. PLANILLA DE TIEMPO

R.6.(OTROS)