

**PLANIFICACIÓN**

**DE LA AUDITORIA FINANCIERA**

# **INTRODUCCION**

De acuerdo con la Norma Internacional de Auditoría 300, la auditoría de estados financieros, requiere de una planeación adecuada para alcanzar sus objetivos en la forma más eficiente posible. Por lo que constituye la primera fase del proceso de auditoría y de su concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos, utilizando los recursos estrictamente necesarios.

Esta fase debe considerar alternativas y seleccionar los métodos y prácticas más apropiadas para realizar las tareas, por tanto, esta actividad debe ser cuidadosa, creativa positiva e imaginativa; por lo que necesariamente debe ser ejecutada por los miembros más experimentados del equipo de trabajo.

La planificación de la auditoría financiera, comienza con la obtención de información necesaria para definir la estrategia a emplear y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en la fase de ejecución.

PL concepción dependerá la eficiencia y efectividad en el logro de los objetivos propuestos. Por lo que debe ser cuidadosa y creativa ya que debe considerar alternativas y seleccionar los métodos más apropiados para realizar las tareas, por tanto esta actividad debe recaer en los miembros más experimentados del grupo.

Además la planificación de una auditoría, comienza con la obtención de información necesaria para definir la estrategia a emplear y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en la fase de ejecución. Además es un proceso dinámico, que si bien se inicia al comienzo de las labores de auditoría, puede modificarse durante la ejecución de la auditoría.

* 1. **Importancia de la Planificación de Auditoría Financiera**

Su importancia radica en cumplir con la norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo la cual señala que todo trabajo de auditoría debe planearse y supervisarse adecuadamente. Además, una planeación adecuada ayuda a realizar una auditoría efectiva, ya que permite identificar los objetivos más importantes y determinar los métodos para lograrlos, de la manera más apropiada

* 1. **Objetivo de la Planificación de Auditoría Financiera**

“El objetivo principal de la planificación consiste en determinar adecuada y razonablemente los procedimientos de auditoría que correspondan aplicar, cómo y cuándo se ejecutarán, para que se cumpla la actividad en forma eficiente y efectiva”.

Fuente: Manual de Auditoría Financiera.

* 1. **Planificación según Normas Internacionales de Auditoría Las Normas Internacionales de Auditoría**

Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento, su propósito es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre las consideraciones y actividades aplicables para trabajos para atestiguar que se refieran a información financiera histórica en particular.

A continuación se presenta una breve descripción de las Normas Internacionales de Auditoría que más se relacionan con la etapa de planeación:

* *NIA 300, Planeación de una auditoría de estados financieros*. Esta norma hace referencia a que el auditor deberá establecer una estrategia global de auditoría. Además deberá desarrollar un plan de auditoría para reducir el riesgo de auditoría a un nivel bajo. La estrategia de auditoría y el plan de auditoría deben ser actualizados y ser cambiados como sea necesario durante el curso de la auditoría.
* *NIA 310: Conocimiento del negocio*. El propósito de esta Norma es establecer normas y proporcionar lineamientos sobre lo que significa un conocimiento del negocio, por qué es importante para el auditor y los miembros del personal de una auditoría que desarrollan un trabajo, por qué es relevante para todas las fases de una auditoría, y cómo obtiene y usa el auditor dicho conocimiento.
* *NIA 315, Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.* Esta norma establece que el auditor deberá obtener un entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo su control interno, suficiente para identificar y evaluar los riesgos de representación errónea de importancia relativa de los estados financieros ya sea debido a fraude o error, y suficiente para diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría.
* *NIA 320, Importancia Relativa de la Auditoría.* Dicha norma hace referencia a que el auditor debe establecer un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa. Sin embargo, necesitan considerarse tanto el monto y la naturaleza de las representaciones. La importancia relativa debe ser considerara por el auditor cuando determina la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría y para evaluar el efecto de las representaciones erróneas.
* *NIA 330, Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evalua*dos. Establece que para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo, el auditor deberá determinar respuestas globales a los riesgos evaluados a nivel de estados financieros, y deberá diseñar y desempeñar procedimientos adicionales de auditoría para responder a los riesgos evaluados al nivel de aseveración de los estados financieros.

## **1.4 Iniciación de la auditoría**

Para iniciar la auditoría, el Director de la Auditoría emitirá la "orden de trabajo" autorizando su ejecución, la cual contendrá:

1. Objetivo general de la auditoría.
2. Alcance de la auditoría.
3. Nómina del personal que inicialmente integra el equipo.
4. Tiempo estimado para la ejecución.
5. Instrucciones específicas para la ejecución. (Determinará si se elaboran la planificación preliminar y específica o una sola que incluya las dos fases).

La instalación del equipo en la entidad, marca de manera oficial el inicio de la auditoría, la que comenzará con la planificación preliminar, en la cual es preferible que el equipo esté integrado por el supervisor y el jefe de equipo.

Posteriormente, dependiendo de la complejidad de las operaciones y del objetivo de la auditoría, se designarán los profesionales requeridos para la planificación específica y la ejecución del trabajo.

El Director de la Auditoría proporcionará al Jefe de equipo de auditoría, la carta de presentación, mediante la cual se inicia el proceso de comunicación con la administración de la entidad; la que contendrá la nómina de los miembros que inicialmente integren el equipo, los objetivos del examen, el alcance y algún dato adicional que considere pertinente.

# **Fases de la Planificación de la Auditoría Financiera**

La planificación de auditoría financiera se divide en dos fases que se detallan a continuación:

* 1. **Planificación preliminar:**

La planificación preliminar es un proceso que se inicia con la emisión de la orden de trabajo o credencial, continúa con la aplicación de un programa general de auditoría y culmina con la emisión de un reporte para conocimiento del director de la unidad de auditoría. El propósito de la planificación preliminar es obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría. Para realizar la planificación preliminar se debe disponerse de personal de auditoría experimentado, esto es el supervisor y el jefe de equipo. Las principales técnicas utilizadas para desarrollar la planificación preliminar son las entrevistas, la observación y la revisión selectiva dirigida a obtener o actualizar la información importante relacionada con el examen

### **2.1.1 Metodología**

La planificación preliminar tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la entidad y las principales actividades, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría. La planificación preliminar es un proceso que se inicia con la emisión de la orden de trabajo, continúa con la aplicación de un programa general de auditoría y culmina con la emisión de un reporte para conocimiento del Director de la Unidad de Auditoría.

Para ejecutar la planificación preliminar principalmente debe disponerse de personal de auditoría experimentado, esto es el supervisor y el jefe de equipo. Eventualmente podrá participar un asistente del equipo. Las principales técnicas utilizadas para desarrollar la planificación preliminar son las entrevistas, la observación y la revisión selectiva dirigida a obtener o actualizar la información importante relacionada con el examen. La metodología para realizar la planificación preliminar debe estar detallado en el programa general que con este fin debe ser elaborado y aplicable a cualquier tipo de entidad, organismo, área, programa o actividad importante sujeto a la auditoría.

### **2.1.2. Elementos:**

La planificación preliminar representa el fundamento sobre la que se basarán todas las actividades de la planificación específica y la auditoría en sí mismos, para lo cual es necesario realizar un estudio a base de un esquema determinado. Sus principales elementos son los siguientes:

1. Conocimiento de la entidad o actividad a examinar.
2. Conocimiento de las principales actividades, operaciones, metas u objetivos a cumplir.
3. Identificación de las principales políticas y prácticas: contables, presupuestarias y administrativas.
4. Análisis general de la información financiera.
5. Determinación de materialidad e identificación de cuentas significativas de los estados financieros.
6. Determinación del grado de confiabilidad de la información producida.
7. Comprensión global del desarrollo, complejidad y grado de dependencia de los sistemas de información computarizados.
8. Determinación de unidades operativas.
9. Riesgos Inherentes y Ambiente de Control.
10. Decisiones de Planificación para las Unidades Operativas.
11. Decisiones preliminares para los componentes.
12. Enfoque preliminar de Auditoría.

A continuación se presenta un modelo de un programa que puede aplicarse para la recopilación de la información.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **No.** | **PROCEDIMIENTOS** | **Referencia** | **Hecho por** |
| **A.** | **Conocimiento del ente o área a examinar y su naturaleza jurídica.** |  |  |
| A1. | Programe y confirme entrevistas con el titular de la entidad, el jefe de auditoría interna y los jefes de las unidades relacionadas, para comunicarles sobre la ejecución de la auditoría e identificar datos, hechos, actividades e información relevante para la  misma. |  |  |
| A2. | Actualice o arme el Archivo Permanente a base de información disponible en la unidad de auditoría y en otras dependencias relacionadas, as í como en la Unidad de Auditoría Interna de la  Entidad, Departamento Jurídico, etc., sobre: |  |  |
| A2.a | Leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y otros documentos relacionados con el funcionamiento de la entidad en general y del área o la actividad específica a examinar; |  |  |
| A2.b | Información sobre la estructura organizational, organigramas, detalle de cuerpos colegiados, ubicación física de las instalaciones, detalle de funcionarios etc., vigentes en la entidad y las unidades relacionadas con la actividad a examinar, revísela  selectivamente y determine lo siguiente: |  |  |
|  | Existencia de unidades descentralizadas o desconcentradas relacionadas con la entidad o la actividad examinada; |  |  |
|  | Grado de autonomía o centralización de la entidad o actividad examinada; |  |  |
|  | Instalaciones disponibles para la entidad o actividad examinada y  su ubicación; |  |  |
|  | Restricciones legales existentes para el funcionamiento eficiente de la entidad o actividad. |  |  |
| A2.c | Obtenga el presupuesto (s) institucional aprobado (s), respecto al período comprendido en el alcance de la auditoría, así como las cédulas presupuestarias de ingresos y gastos del período en cuestión. Se solicitará que ésta contenga la siguiente  información: |  |  |
|  | Acuerdo de aprobación del presupuesto (s) |  |  |
|  | Acuerdo de liquidación presupuestaria (s), sobre la base del  alcance del examen. |  |  |
|  | Cédulas presupuestarias de Gastos, presupuesto inicial, reformas, asignación codificada, compromiso, obligación y pago, saldos y la correspondiente deuda en caso de existir. |  |  |
|  | Solicite el Plan Operativo Anual (POA) en función al período  establecido en el alcance de la auditoría, analice su contenido: visión, misión, políticas, estrategias, metas proyectadas. |  |  |
|  | Solicite los informes de las evaluaciones presupuestarias, efectuadas por la entidad y verifique su consistencia, comentarios, así como las conclusiones y recomendaciones  señaladas. Analice con qué periodicidad son efectuadas. |  |  |
|  | En las cédulas presupuestarias de ingresos y gastos, analice el monto de las reformas presupuestarias y solicite los acuerdos respectivos, a base de su monto, partida presupuestaria y criterio  del auditor. |  |  |
|  | Verifique si la institución dispone de sistemas de medición de resultados y solicítelos. |  |  |
|  | Solicite los índices financieros y de gestión empleados por la  entidad, en lo posible solicite además su interpretación, |  |  |

### **2.1.3. Productos de la planificación preliminar**

Los productos obtenidos en la planificación preliminar permiten calificarla como un proceso completo, que se inicia con un programa de trabajo, que luego es aplicado y se logran resultados para utilización interna de la unidad de auditoría, que están contenidos en el reporte preparado para conocimiento del Director de la Unidad e incluye la definición del enfoque global de la auditoría y los componentes principales sobre los cuales se realizará la evaluación del control interno de la entidad.

El contenido básico del reporte es el siguiente:

1. *Antecedentes :* Se hará referencia a la última auditoría realizada por la Contraloría General del Estado, por la Unidad de Auditoría Interna, o de Firmas Privadas de Auditoría
2. *Motivo de la auditoría:* Señalará los que constan en la orden de trabajo. Además, se hará referencia si es una actividad planificada que consta en el plan anual de auditoría o es un imprevisto autorizado por el Contralor o Subcontralor.
3. *Objetivos de la auditoría*: Los que constan en la orden de trabajo
4. *Alcance de la auditoría:* El que consta en la orden de trabajo. Puede incidir en la determinación del alcance los resultados de la evaluación preliminar, por lo que cualquier sugerencia se revelará en ese sentido. En el caso de exámenes realizados por las Unidades de Auditoría Interna se describirán las áreas y operaciones examinadas, de ser externas se incluirá anexo.
5. *Conocimiento de la entidad y su base legal: Obtener* información actualizada de la entidad auditada, considerando los siguientes puntos:

* Base Legal Se hará referencia al Decreto o Ley de creación de la entidad y sus reformas.
* Principales disposiciones legales Leyes, reglamentos, normas, manuales e instructivos específicos vigentes relacionados con la entidad.
* Estructura orgánica Se incluirán los principales niveles y la denominación de los cargos que lo conforman. En lo que se refiere al área administrativa - financiera, se detallarán las distintas unidades que la componen, así como las que funcionan en lugares diferentes al de la sede.
* Misión y objetivos institucionales Identifique la visión y la misión, los principios, los objetivos y las metas de la entidad a ser auditada, indicando la fuente de donde obtuvo esta información.
* Principales actividades, operaciones e instalaciones Describa en forma general las principales actividades, operaciones e instalaciones relacionadas con la naturaleza y funciones de la entidad. Se obtendrá información del Plan Operativo y del Reglamento Orgánico Funcional.
* Principales políticas y estrategias institucionales Identifique las principales políticas y estrategias de la entidad sujeta a examen. Se obtendrá preferentemente del plan estratégico de la entidad.
* Financiamiento Se identificará la fuente de ingresos que tenga la institución, por cada ejercicio económico. La información podrá tomarla del Estado de Resultados.
* Funcionarios principales En anexo, se detallarán los nombres, cargos y período de actuación de los principales funcionarios y ex-funcionarios de la entidad sujeta a examen. Se hará referencia al oficio con el cual se notificó el inicio de la auditoría.

1. *Principales políticas contables:* Identifique y describa las principales políticas y prácticas contables que mantiene la entidad. Verifique si se aplican con sujeción a la normativa vigente.
2. *Grado de confiabilidad de la información financiera:* La estructura orgánica y funcional de la unidad financiera puede revelar un efecto importante respecto de la integridad y confiabilidad de la información producida y su relación directa con el volumen y la proyección de las operaciones que se desarrollan en las actividades de la entidad; así:

* Revise la estructura de las unidades que pertenecen a la sección financiera y descríbalas en su papel de trabajo y comente los aspectos importantes.
* Identifique las funciones de los servidores del área
* Revise los niveles de autorización de las diferentes operaciones
* Determine el grado de centralización o descentralización de las actividades financieras.
* Señale la información financiera y reportes que produce la entidad, con indicación de: título, periodicidad, fecha de preparación, usuarios directos, finalidad y acciones tomadas por la entidad a base del reporte analizado.
* Evalúe el número de personal frente a la carga de trabajo
* Identifique el volumen de transacciones promedio por mes
* Realice el seguimiento a varios tipos de operaciones desde su inicio hasta su término, de acuerdo con el sistema
* Señale los principales comentarios que constan en los informes de exámenes últimos.

Similares procedimientos deberán adoptarse para realizar las evaluaciones en contabilidad, presupuesto, activos fijos, bodegas y otras áreas que generen información financiera.

1. *Sistemas de información computarizados:* Obtenga una comprensión global de los Sistemas de Información Computarizados, así como la estructura y complejidad del ambiente automatizado, incluyendo la unidad de informática, los equipos, programas básicos y las aplicaciones utilizadas.
2. *Puntos de interés para el examen:* Identifique los hechos importantes al momento de revelar la información de la entidad, que ameriten ser considerados como áreas críticas.
3. *Transacciones importantes identificadas:* Identifique las principales transacciones que de acuerdo a la naturaleza de la entidad y su importancia relativa, deban considerarse para aplicar procedimientos sustantivos. Ejemplo: contratos, seguros, cuentas incobrables, importaciones en tránsito, etc.
4. *Estado actual de los problemas observados en exámenes anteriores*

* Carta de dictamen: Identifique las salvedades que constan en el dictamen de auditoría anterior y evalúe la incidencia que éstas tienen en el período auditado para que se les vuelva a considerar si el caso lo amerita.
* Seguimiento en la aplicación de recomendaciones: Verifique el cumplimiento de las recomendaciones que constan en los informes emitidos por la Contraloría General del Estado y las Unidades de Auditoría Interna, en el período auditado.

1. *Identificación de los componentes importantes a ser examinados en la siguiente fase:* Se detallarán los componentes identificados como importantes, señalando las razones de ello, ejemplo: Sistema para el pago de remuneraciones.- Se considera como componente importante, por cuanto representa el 70% de sus egresos y en el período de alcance con relación al anterior hubo, un significativo incremento de erogaciones por este concepto.
2. *Matriz de evaluación preliminar del riesgo de auditoría:* Se calificará el riesgo global de la auditoría relacionado con el conjunto de los estados financieros o área a examinar, utilizando una matriz con el siguiente esquema:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| COMPONENTE | RIESGO Y SU FUNDAMENTO | | ENFOQUE PRELIMINAR DE AUDITORIA | ESTRUCTURA PARA EL PLAN DETALLADO |
| INHERENTE | INHERENTE |
|  |  |  |  |  |

1. *Determinación de materialidad e identificación de cuentas significativas:* Se describirá la forma de su determinación y el porcentaje establecido, señalando las cuentas significativas de los estados financieros.
2. *Identificación específica de las actividades sustantivas no tomadas en cuenta para ser evaluadas en la siguiente fase.*

La concisión es una característica fundamental del reporte de planificación preliminar, tanto para su preparación oportuna como para el conocimiento inmediato. Los papeles de trabajo de la planificación preliminar se dividen en dos segmentos, uno referido a la administración de la auditoría y otro para respaldar los resultados del trabajo. En cada caso deben estar organizados, ordenados e indicados como un conjunto integrado.

### **2.1.4. Desarrollo de la planificación preliminar**

La utilización de un programa general en esta fase, promueve el eficiente manejo de los recursos humanos de auditoría y permite el logro efectivo de sus objetivos, mediante la aplicación de una rutina eficaz de trabajo, la misma que puede ser mejorada y adaptada a las circunstancias específicas de cada examen.

La planificación preliminar no debe ser un ejercicio extenso o detallado, sino un esfuerzo concentrado de los miembros del equipo de auditoría que posean mayor experiencia, con el fin de proporcionar una conducción global y establecer un equilibrio adecuado de procedimientos, su desarrollo se basa en el conocimiento y análisis de los siguientes conceptos:

1. *Conocimiento del ente o área a examinar y su naturaleza jurídica:*

La evaluación de la naturaleza de la entidad a ser auditada, constituye la piedra angular para realizar una planificación efectiva y una auditoría eficiente, sin que se pretenda en esta fase obtener una comprensión tan amplia como la que se requiere en la planificación específica.

Es importante contar con la suficiente información sobre la entidad que se va a auditar a fin de evaluar en forma profesional el medio en el cual desarrollan sus actividades, los funcionarios que la operan y los factores que pueden influir para su éxito o fracaso. De esta manera el auditor puede ir identificando de manera preliminar las áreas de mayor riesgo, formular un plan preliminar de auditoría y proporcionar un asesoramiento significativo con sugerencias constructivas, orientadas al fortalecimiento institucional.

El conocimiento adquirido en trabajos de auditoría anteriores a un ente en particular, así como la evidencia obtenida en ellos, por lo general continúa teniendo relevancia, lo cual debe aprovecharse en el presente; de ahí que, para el auditor será muy útil reunir este conocimiento en todos los aspectos vinculados con el objetivo y alcance de la auditoría.

En esta etapa el auditor debe concentrar su atención en aquellas partes, transacciones o actividades que pueden representar mayor riesgo o presentar características inusuales a fin de asegurarnos que dichos temas reciban una especial atención.

Por Ejemplo:

* Hechos o transacciones individualmente significativos.
* Nuevas actividades
* Incertidumbres o contingencias importantes
* Existencia de litigios importantes a favor o en contra de la Entidad.
* Base legal y sus modificaciones
* Plan operativo institucional
* Estructura del presupuesto específico de inversiones y operaciones

La acción más importante de la información a obtenerse en este punto, es la preparación y aplicación del plan de entrevistas y reuniones con los principales funcionarios de la entidad, para comunicarles sobre la ejecución del trabajo e identificar, datos, hechos e información relevante.

El producto final de determinar o actualizar la comprensión de la naturaleza de la entidad deberá ser una descripción clara y concisa de aquellos factores que ayudarán a apreciar sus actividades y operaciones y que deberán ser incluidos en el archivo correspondiente para ser actualizado en la auditoría subsiguiente.

1. *Conocimiento de las principales actividades, operaciones, instalaciones, metas u objetivos a cumplir:*

Este conocimiento ayudará al auditor a identificar las áreas de riesgo potencial que podrían existir en el ente. Para obtener este conocimiento, se realizarán entre otras acciones:

* Visitar las oficinas e instalaciones de la entidad para obtener información general de las actividades y procesos observados con la identificación de los más relevantes.
* Indagar sobre la naturaleza de las principales actividades de la entidad, identificando el sector al que corresponden

Entre los temas que se pueden considerar están los siguientes:

* Características de los bienes o servicios que vende o presta la entidad.
* Filosofía y métodos de comercialización de los bienes o servicios.
* Plazos de crédito y contratación, garantías, etc.
* Procedimientos de producción
* Procedimientos de distribución y almacenamiento
* Naturaleza de compras de bienes y servicios
* Existencia de contratos colectivos, incluyendo incentivos o acuerdos de compensación.
* Existencia de proyectos de construcción o desarrollo a largo plazo.
* Naturaleza y alcance de las actividades de investigación y desarrollo.
* Evaluación de los presupuestos operativos, de inversiones y financieros.
* Nuevas tecnologías.
* Reestructuraciones de la entidad

1. *Identificación de las principales políticas y prácticas contables, presupuestarias, administrativas y de operación.*

La identificación de las principales políticas y prácticas contables, administrativas y de operación, contribuyen a señalar la existencia de problemas que pueden estar afectando a la entidad.

Por ejemplo, el uso de técnicas sofisticadas de administración de fondos, pueden aumentar el riesgo de que se estén realizando desembolsos indebidos y originen por parte del auditor la reconsideración de la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría.

Las siguientes son las posibles áreas de investigación:

* Los manuales existentes relacionados con el sistema contable;
* Los cambios en las políticas contables;
* Procedimientos para definir el corte de compras y recepción de bienes y materiales; adquiridos;
* Transferencias de fondos;
* Grado de autonomía o centralización de unidades operativas;

En esta parte, el auditor deberá conocer el funcionamiento del sistema de registro de las actividades operativas, administrativas y financiero contable, a fin de entender la importancia de las transacciones principales que ejecuta la entidad, la forma como se procesan las transacciones, los registros existentes y el proceso de los reportes financieros.

1. *Análisis general de información financiera*

Como parte de la planificación se ejecutará un análisis general de la información financiera y no financiera, complementada por indagaciones con las direcciones operativa y financiera.

El análisis general permitirá identificar las áreas de alto riesgo que pueden requerir mayor énfasis en auditoría, o áreas de bajo riesgo en que podemos minimizar nuestros esfuerzos de auditoría.

Así, los procedimientos analíticos generales se diseñarán para realizar cambios importantes esperados/inesperados, o la ausencia de cambios esperados, en los rubros o cuentas claves de los estados financieros, indicadores, tendencias de rentabilidad o relaciones financieras.

Dadas la gran variedad de información y la multitud de relaciones que pueden calcularse, es importante que se seleccionen o identifique solo aquellas relaciones que sean claves para la comprensión de los riesgos de la actividad y de estados financieros de la entidad.

Por su utilidad en determinar variaciones y porcentajes que van a servir para establecer la significatividad de las cuentas y su movimiento, en la planificación preliminar deberá realizarse un análisis vertical cuyo fundamento es la comparación porcentual de las cuentas respecto de subgrupos, grupos y sectores financieros; así como un análisis comparativo u horizontal entre los últimos estados, lo que permitirá visualizar la significatividad de las variaciones, tanto porcentualmente como cuantitativamente, estableciendo entre otros aspectos el peso porcentual de cada rubro dentro de los activos, pasivos y patrimonio o como han variado en los últimos años los rubros del balance general y el estado de resultados.

1. *Determinación de materialidad e identificación de cuentas significativas en los estados financieros :*

Se define la materialidad como la magnitud de una omisión o afirmación equívoca que, individualmente o en conjunto, según las circunstancias del caso, hace que el juicio del auditor se modifique, respecto a su apreciación sobre la razonabilidad de los estados financieros.

Por otra parte, la planeación de auditoría requiere de una evaluación certera de la probabilidad de que existan errores de importancia en auditoría en la información sujeta a examen, por lo que se hace necesario que se identifiquen las cuentas o grupos de cuentas significativos.

Al desarrollar la estrategia de auditoría, se considerará la materialidad a dos niveles: a nivel general, con relación a los estados financieros en conjunto, a la que se denomina materialidad preliminar (MP); y, a nivel de cuentas o grupos de cuentas individuales, determinando error tolerable (ET).

1. *Determinación del grado de confiabilidad de la información financiera, la organización y responsabilidades de las unidades financiera, administrativa y de auditoría interna:*

La estructura orgánica y funcional de las unidades de administración financiera, pueden revelar un efecto importante respecto de la integridad y confiabilidad de la información financiera producida y su relación directa con el volumen y proyecciones de las operaciones que se desarrollan en una entidad. Para el efecto, será necesario considerar entre otros los siguientes aspectos:

* Estructura y tamaño de las unidades de administración financiera de la entidad a fin de calificar la integridad y confianza de la información financiera producida;
* Organización y responsabilidades del jefe de la unidad financiera así como de las áreas de competencia relacionadas con la planificación y la administración financiera;
* Grado de centralización o descentralización de las actividades financieras y contables; y,
* Responsabilidades de información financiera definidas para las unidades operativas.

1. *Comprensión global del desarrollo, complejidad y grado de dependencia del sistema de información computarizado:*

Una parte integrante de la planificación preliminar consiste en conocer el ambiente del sistema de información de la entidad o área examinada. Aunque no es necesario que la información obtenida durante esta fase sea extremadamente detallada, debe ser suficiente para determinar en términos generales, hasta qué punto está computarizado el procesamiento de transacciones y la información relacionada, la complejidad de los sistemas y el grado en que las operaciones de la entidad dependen de los sistemas computarizados. Esta información puede afectar las evaluaciones preliminares del riesgo y del enfoque de la auditoría.

Entre los temas a considerar se incluyen:

* Organización del área informática institucional;
* Plataforma tecnológica (Equipos y programas base);
* Aplicaciones principales relacionadas con el objetivo y alcance de la auditoría;
* Para mayor información ver la Guía de Auditoría Informática.

1. *Determinación de unidades operativas :*

A base de la comprensión de la actividad de la entidad que se está auditando, debemos identificar las principales unidades operativas que tienen importancia para la auditoría y tomar las decisiones que sean necesarias respecto al alcance de nuestra auditoría en cada una de ellas. Entre los temas que se pueden considerar para su identificación están los siguientes:

* Divisiones importantes;
* Unidades en distintas áreas geográficas; y,
* Principales unidades administrativas u operativas que puedan ser identificadas por función

1. *Riesgos inherentes y ambiente de control:*

La determinación del plan de auditoría para las unidades operativas identificadas, es influenciada por las evaluaciones de riesgo inherente y del ambiente de control. Normalmente estas evaluaciones se basan en nuestros conocimientos acumulados y actualizados por la información adicional obtenida durante el proceso de la planificación preliminar.

Entre los temas a considerar al realizar estas evaluaciones se incluyen los siguientes:

* Naturaleza de cada actividad;
* Estado actual de los problemas observados en años anteriores;
* Si los hechos recientes produjeron una evaluación que indica mayor riesgo en una unidad operativa en particular;
* Cambios recientes en la administración de una unidad operativa; · Cambios en las actividades de la auditoría interna;
* Forma en que cada unidad operativa reacciona o anticipa ante los problemas; y,
* Actitud de la administración en cada unidad operativa.

En esta parte, se obtendrá comprensión de cada uno de los cinco componentes de control interno e identificación de los factores de riesgo de fraude, mediante la aplicación del cuestionario donde contiene preguntas para cada uno de los cinco componentes del control interno (es decir, el entorno de control, el proceso de evaluación de riesgo de la entidad, las actividades de control y los procesos de información y comunicación y de monitoreo) para la empresa en su conjunto.

1. *Decisiones de Planificación para las Unidades Operativas:*

Las decisiones incluyen la identificación en términos generales de la naturaleza y alcance del trabajo que será realizado en cada unidad operativa principal. Las decisiones en la planificación preliminar constituyen la base para desarrollar un enfoque de auditoría objetivo.

Entre los temas a considerar en la planificación, para las principales unidades operativas son las siguientes:

* Información financiera y estructura operativa de la organización;
* Importancia relativa de cada unidad operativa;
* Riesgos inherentes de cada unidad operativa y la naturaleza y alcance del trabajo de auditoría para manejar las áreas de mayor riesgo;
* Ambiente de control de cada unidad operativa;
* Confianza en la auditoría interna;
* Requerimientos especiales de los administradores con respecto al trabajo de auditoría;
* Importancia y estado actual de los problemas identificados en auditorías anteriores.

La preparación de un papel de trabajo en el que consten las decisiones de planificación para las unidades operativas, es útil para documentar nuestro enfoque de la auditoría.

1. *Decisiones preliminares para los componentes*

Una vez obtenida la información del examen anterior, corresponde tomar decisiones que serán parte de la estrategia a aplicar en cada trabajo en particular.

En este momento es cuando se divide la labor de denominadas componentes. Pueden existir circunstancias donde la entidad tenga tal dimensión, diversificación de líneas productivas, unidades operativas o divisiones importantes que, a su vez, el concepto de componente sea de un segundo nivel. Normalmente un componente va a ser equivalente a un ciclo de transacciones y tiene relación directa con partidas presentadas en los estados financieros.

En el enfoque moderno de auditoría, la definición de componente está vinculada con el ciclo de transacciones. De esa manera existirá un componente para el ciclo Ventas/Cuentas a Cobrar/Cobranzas, otro para Compras/Cuentas a Pagar/Pagos, otro para Existencias/Costos de Producción, etc. En una auditoría a los estados financieros, estos pueden contener elementos importantes y distintivos que son producto de sistemas contables y de control completamente diferentes, los cuales estarán sujetos a diferentes factores de riesgo.

Un análisis más detallado de estas partidas, dividiéndolas en componentes más manejables, podría ser necesario. Un componente, por lo general está constituido por los siguientes conceptos:

* Un rubro de los estados financieros;
* Una cuenta de los estados financieros;
* Un grupo de transacciones que afectan diversas cuentas de los estados financieros; y
* Una transacción o evento expuesto en nota a los estados financieros.

Entre los factores que deben considerarse para determinar los componentes se incluyen los siguientes:

* Naturaleza de las cuentas o grupos de transacciones;
* Valor monetario del ítem;
* Naturaleza del riesgo relacionado con las cuentas individuales o grupos de cuentas;
* Interés de los administradores

Los siguientes son los componentes que usualmente se identifican en los planes de auditoría a fin de evaluar el riesgo e identificar controles:

* Ingresos por Ventas y Cuentas a Cobrar: Ingresos por Ventas, Cobranzas de Deudores, Cuentas a Cobrar por Ventas.
* Existencias y Costos de Producción: Costos de Producción, Costo de Ventas, Existencias.
* Compras y Cuentas por Pagar: Compra de Bienes y Servicios, Desembolsos por Bienes y Servicios, Cuentas a Pagar.
* Activo Fijo: Adquisiciones y retiros, Depreciación, Re expresión.
* Disponibilidades: Saldo de Caja y Bancos
* Inversiones: Inversiones, Resultados de Inversiones · Empréstitos y Patrimonio: Empréstitos, Patrimonio, Intereses.
* Otros activos: Cargos Diferidos e Intangibles, Gastos Pagados por Adelantado, Otros Activos.
* Otros pasivos: Provisiones y Otros Pasivos, Créditos Diferidos.
* Consolidaciones

1. *Enfoque preliminar de auditoría*

Divididos los estados financieros en componentes, corresponde definir para cada uno cuál será la estrategia o enfoque de auditoría a aplicar. En la definición de este enfoque concurren el análisis de dos elementos presentes en cada componente, ellos son: el ambiente de control y los riesgos inherentes.

El ambiente de control permitirá determinar qué grado de confianza se puede depositar en los controles existentes en los sistemas de información y contabilidad del ente. Un ambiente de control fuerte permitirá confiar en los controles mientras que un ambiente de control débil requerirá la realización de procedimientos de auditoría no vinculados con pruebas de controles.

Un análisis del ambiente de control y del riesgo inherente permitirá concentrar la labor de auditoría total en aquellas áreas que presenten mayor riesgo, si se recuerda la definición de riesgo de auditoría como la susceptibilidad de que determinada partida esté expuesta a la presentación de errores o irregularidades, aquellas áreas de riesgo bajo donde no se esperan obtener errores o irregularidades, requerirán menor esfuerzo de auditoría que las áreas consideradas con riesgo elevado. La actividad de evaluación de los riesgos, se la encuentra tanto en la planificación preliminar cuanto en la planificación específica.

En la planificación preliminar se evalúa el riesgo global de la auditoría relacionado con la información financiera, administrativa u operativa. Se evalúa también en forma preliminar el riesgo inherente y el riesgo de control de cada componente. En la planificación específica en cambio, se evalúa el riesgo inherente y de control en forma específica (veracidad; cálculo y valuación; contabilizado y acumulado) por cada afirmación en particular dentro de cada componente.

1. *Instrucciones para la planificación específica*

Una vez concluida la planificación preliminar e identificadas las operaciones que requieren de mayor revisión y análisis para el diseño adecuado del enfoque de la auditoría, será necesario considerar, entre otras, las siguientes instrucciones:

* Aclaración o información adicional sobre políticas contables aplicadas por la entidad;
* Verificación de la información gerencial importante;
* Procedimientos de diagnóstico que serán ejecutados; y,
* Obtención de información adicional de algún sistema.
  1. **Planificación Específica**

En esta fase se define la estrategia a seguir en el trabajo. Tiene incidencia en la eficiente utilización de los recursos y en el logro de las metas y objetivos definidos para la auditoría. Se fundamenta en la información obtenida durante la planificación preliminar.

La planificación específica tiene como propósito principal evaluar el control interno, evaluar y calificar los riesgos de la auditoría y seleccionar los procedimientos de auditoría a ser aplicados a cada componente en la fase de ejecución, mediante los programas respectivos.

En la planificación preliminar se evalúa a la entidad, como un todo. En cambio, en la planificación específica se trabaja con cada componente en particular.

Uno de los factores claves del enfoque moderno de auditoría, además de los mencionados en la planificación preliminar, está en concentrar los esfuerzos de auditoría en las áreas de mayor riesgo y en particular en las denominadas afirmaciones (aseveraciones o representaciones) que es donde el auditor emplea la mayor parte de su trabajo para obtener y evaluar evidencia de su validez, sobre la cual fundamentará la opinión de los estados financieros.

La aplicación de pruebas de cumplimiento para evaluar el ambiente de control, los sistemas de registro e información y los procedimientos de control es el método empleado para obtener la información complementaria y calificar el grado de riesgo tomado al ejecutar una auditoría.

Las técnicas de mayor aplicación son la entrevista, la observación, la revisión selectiva, el rastreo de operaciones, la comparación y el análisis. La responsabilidad por la ejecución de la planificación específica está concentrada en el supervisor y jefe de equipo.

No obstante, en el caso de exámenes complejos que requieran la evaluación de muchos componentes en paralelo, es recomendable la participación de los miembros del equipo, en determinados casos, de especialistas en disciplinas específicas.

**2.2.1. Elementos**

La utilización del programa general de auditoría para la planificación específica constituye una guía que permite aplicar los principales procedimientos para evaluar el control interno de la entidad o área examinada y obtener los productos establecidos para esta fase del proceso.

El programa de auditoría para la planificación específica incluye los siguientes elementos generales:

* Consideración del objetivo general de la auditoría y del reporte de planificación preliminar;
* Recopilación de información adicional por instrucciones de la planificación preliminar;
* Evaluación de control interno;
* Calificación del riesgo de auditoría;
* Enfoque de la Auditoría y selección de la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría.

### **2.2.2 Productos de la planificación específica**

La planificación específica acumula la información obtenida en la planificación preliminar y emite varios productos intermedios, fundamentales para la eficiente y efectiva ejecución de la auditoría. Los productos básicos elaborados al concluir la planificación específica son:

*A. Para uso del equipo de Auditoría.*

*a.1 ) Informe de la planificación específica*: Será aprobado por el Director de la unidad de auditoría y contendrá los siguientes puntos:

* Referencias de la planificación preliminar
* Objetivos específicos por áreas o componentes.
* Resumen de los resultados de la evaluación de control interno.
* Matriz de evaluación y calificación del riesgo de auditoría.
* Plan de muestreo de la auditoría. · Programas detallados de la auditoría. · Recursos humanos necesarios
* Distribución de trabajo y tiempos estimados para concluir auditoría.
* Recursos financieros
* Productos a obtenerse:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **No.** | **PROCEDIMIENTOS** | **Referencia** | **Hecho** |
|  |  |  | **por** |
| **A.** | **Consideración del objetivo general de la auditoría y del** |  |  |
|  | **reporte de planificación preliminar.** |  |  |
| A1. | Revise la estrategia de auditoría definida en la planificación |  |  |
|  | preliminar y compárela con el objetivo general de la auditoría, |  |  |
|  | determinando su coherencia. |  |  |
| A2. | Confirme la estrategia a utilizar en la ejecución de la auditoría |  |  |
|  | y divúlguela entre los miembros del equipo. |  |  |
| A3. | Determine los principales componentes a ser evaluados durante |  |  |
|  | la planificación especifica de la auditoría. |  |  |
| **B.** | **Recopilar la información solicitada en la fase anterior** |  |  |
| B1. | Obtenga la información adicional solicitada al ejecutar la |  |  |
|  | planificación preliminar, de los funcionarios y de las unidades |  |  |
|  | responsables, si es del caso, respecto a: |  |  |
| B1.a | La entidad, las unidades operativas relacionadas y otras |  |  |
|  | instituciones; |  |  |
| B1.b | Las principales actividades, operaciones e instalaciones; |  |  |
| B1.c | Las principales políticas y prácticas operativas, administrativas |  |  |
|  | y financiera; |  |  |
| B1.d | La comprensión global de los sistemas de información |  |  |
|  | computarizados utilizados. |  |  |
| B2 | Revise en forma selectiva la información obtenida y ordénela |  |  |
|  | en los expedientes respectivos. |  |  |
| **C.** | **Evaluación del control interno** |  |  |
| C1. | Conocimiento y comprensión de los componentes del control |  |  |
|  | interno. |  |  |
| C1.1 | Determinar las principales unidades operativas |  |  |
| C1.1a | Resuma la estructura organizativa de las principales unidades operativas relacionadas con el manejo de la entidad y sus objetivos básicos. |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
| C1.1b | Considere los siguientes factores para ubicar las principales |  |  |
|  | unidades operativas. |  |  |
|  | Unidades importantes de la entidad relacionadas con sus |  |  |
|  | objetivos. |  |  |
|  | Si las principales unidades se identifican por la función que |  |  |
|  | realizan. |  |  |
|  | Importancia de las relaciones con otras instituciones públicas. |  |  |
|  | Unidades relevantes ubicadas en áreas geográficas distintas |  |  |
|  | del ente central. |  |  |
|  | Niveles de descentralización y descentralización |  |  |
| C1.2 | Riesgos inherentes y ambiente de control |  |  |
| C1.2a | Analice los riesgos inherentes existentes en relación con el |  |  |
|  | ambiente de control de las principales actividades |  |  |
| C1.2b | Documente la evaluación del riesgo inherente fundamentado en |  |  |
|  | los siguientes criterios: |  |  |
|  |  Naturaleza individual de la actividad relevante. |  |  |
|  |  Estado actual de los problemas identificados en auditorías e |  |  |
|  | informes financieros. |  |  |
|  |  Si los hechos recientes demuestran mayor riesgo en un |  |  |
|  | programa específico o la situación es generalizada en varios |  |  |
|  | programas o unidades. |  |  |
|  |  Manera de anticipar o reaccionar ante los problemas. |  |  |
|  |  Actitud del titular de la entidad ante los problemas. |  |  |
| **C2.** | **Sistemas de registro e información** |  |  |
|  |  |  |  |

*B) Papeles de trabajo de la planificación específica.*

*b.1) Para uso de la entidad auditada.*

Informe sobre la evaluación del control interno, a emitirse durante la ejecución de la auditoría, firmado por el Director de Auditoría

### **2.2.3 Desarrollo de la planificación específica:**

La planificación específica se ejecutará mediante la aplicación del programa general de auditoría que contendrá: propósito, muestras a examinar, procedimientos de auditoría relacionados con la evaluación de control interno y los componentes identificados en el reporte de planificación preliminar.

Los pasos a ejecutarse en la planificación específica, son:

a*) Considerar el objetivo de la auditoría y el reporte de la planificación preliminar.*

En el desarrollo de la planificación preliminar se toman decisiones con respecto a las actividades de planificación adicionales que se consideran necesarias y el enfoque de auditoría previsto para cada componente.

No es necesario ni deseable que todos los aspectos de la planificación detallada sean aplicados a todos los componentes. Por ejemplo, cuando el enfoque de la auditoría previsto, determinado durante la planificación preliminar, resulta suficiente para preparar un programa de auditoría o para revisar un programa existente, no es necesario realizar una planificación más detallada, de ahí que para determinar los componentes a ser evaluados en esta fase se tendrá en cuenta el objetivo de la auditoría, las instrucciones constantes en la orden de trabajo y los resultados obtenidos en la planificación preliminar, a efectos de centrar los esfuerzos en los aspectos que requieren mayor atención, debido a los riesgos que presenten.

La planificación específica permite determinar si:

* Los componentes son de alto riesgo o muy significativos para la auditoría en su conjunto.
* Los componentes han sido afectados por cambios significativos en los sistemas de información, contable y de control.
* Las modificaciones del plan son convenientes para la eficiencia de la auditoría.

1. *Recopilar la información solicitada en la planificación preliminar.*

Con frecuencia, el conocimiento de un componente en la planificación preliminar no es suficiente para determinar el enfoque de auditoría, siendo probable que se requiera mayor información para evaluar el riesgo y para identificar los controles, incluyendo las funciones de procesamiento computarizado, en los cuales podríamos confiar. La evaluación del riesgo inherente requiere obtener un conocimiento más detallado de las actividades de la entidad en relación con el componente, de ahí que la obtención de información adicional a base de los requerimientos dados en la planificación preliminar es necesaria con el fin de obtener los elementos indispensables para evaluar el control interno y completar la documentación de la planificación preliminar.

1. *Evaluación del control interno*

c.1) Definición de control interno

Como lo define el SAS-78, el control interno es un proceso “efectuado por las máximas autoridades de la entidad, y demás personal” designado para proporcionar una razonable seguridad en relación con el logro de los objetivos de las siguientes categorías: (a) seguridad de la información financiera; (b) efectividad y eficiencia de las operaciones y (c) cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables.

Según la normativa vigente, el control interno de una entidad u organismo comprende: “..el plan de organización y el conjunto de medios adoptados para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera, técnica y administrativa, promover la eficiencia de las operaciones, estimular la observancia de las políticas prescritas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados”

c.2) Componentes del control interno

El control interno tiene cinco componentes interrelacionados, que son:

* El ambiente de control
* La valoración del riesgo
* Las actividades de control
* La información y comunicación
* La vigilancia o monitoreo

La división del control interno en cinco componentes, aporta un marco útil a los auditores para considerar los efectos del control interno de una entidad. Sin embargo, no necesariamente refleja cómo la entidad considera e implementa su control interno. Igualmente, la primera consideración del auditor, es si un control específico se relaciona a una o más afirmaciones de los estados financieros, más que al componente específico al que pertenece.

Los cinco componentes del control interno, son aplicables para la auditoría de cada entidad. Los componentes deberán ser considerados en el contexto de las siguientes consideraciones:

* Tamaño de la entidad
* Organización de la entidad y sus características
* Naturaleza de las operaciones de la entidad
* Diversidad y complejidad de las operaciones de la entidad
* Los métodos de la entidad para transmitir, procesar, mantener y accesar la información
* Requerimientos legales y reglamentarios aplicables.

En todas las auditorías deberá obtenerse suficiente entendimiento de cada uno de los cinco componentes del control interno, para que el plan de auditoría a los estados financieros sea desarrollado con procedimientos para entender el diseño de los controles importantes, y determinar que ellos han sido implantados y están en operación. En la planificación de la auditoría, tal conocimiento deberá ser usado en:

* Identificar tipos de errores potenciales.
* Considerar factores que afecten el riesgo de errores importantes.
* Diseñar pruebas sustantivas.

c.3) Objetivos de la evaluación de control interno

La evaluación de Control Interno tiene como objetivo:

1. Obtener comprensión de cada uno de los cinco componentes de control interno e identificar los factores de riesgo de fraude.
2. Evaluar la efectividad (inefectividad) del control interno de la Entidad
3. Comunicación de resultados de la evaluación de control interno

# **4. Programas Básicos de Auditoria**

**4.1 Definición:**

El programa de auditoría es un enunciado lógico ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría a ser empleados, así como la extensión y oportunidad de su aplicación. Es el documento, que sirve como guía de los procedimientos a ser aplicados durante el curso del examen y como registro permanente de la labor efectuada. La actividad de la auditoría se ejecuta mediante la utilización de los programas de auditoría, los cuales constituyen esquemas detallados por adelantado del trabajo a efectuarse y contienen objetivos y procedimientos que guían el desarrollo del mismo.

**4.2 Propósitos del programa de auditoría**

Los programas de auditoría son esenciales para cumplir con esas actividades, sus propósitos son los siguientes:

1. Proporcionar a los miembros del equipo, un plan sistemático del trabajo de cada componente, área o rubro a examinarse.
2. Responsabilizar a los miembros del equipo por el cumplimiento eficiente del trabajo a ellos encomendado.
3. Servir como un registro cronológico de las actividades de auditoría, evitando olvidarse de aplicar procedimientos básicos.
4. Facilitar la revisión del trabajo al jefe de equipo y supervisor.
5. Constituir el registro del trabajo desarrollado y la evidencia del mismo.

## **4.3 Responsabilidad por el programa de auditoría**

La elaboración del programa de auditoría es responsabilidad del supervisor y auditor jefe de equipo y eventualmente por los miembros del equipo con experiencia, en este último caso será revisado por el jefe de equipo. El programa será formulado en el campo a base de la información previa obtenida del:

* Archivo permanente y corriente
* Planificación preliminar
* Planificación específica
* Demás datos disponibles

La responsabilidad por la ejecución del programa en el campo, la tiene el auditor jefe de equipo, quien se encargará conjuntamente con el supervisor de distribuir el trabajo y velar por su ejecución, además evaluará de manera continua el avance del trabajo, efectuando oportunamente las revisiones y ajustes según las circunstancias.

Para la preparación de los programas de auditoría, el supervisor y jefe de equipo, deben revisar la documentación de la planificación preliminar y específica, a fin de tener una guía que precise la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría a efectuarse.

## **4.4 Flexibilidad y revisión del programa**

El programa de auditoría, no debe ser considerado fijo es flexible, puesto que ciertos procedimientos planificados al ser aplicados pueden resultar ineficientes e innecesarios, debido a las circunstancias, por lo que el programa debe permitir modificaciones, mejoras y ajustes a juicio del auditor.

En el desarrollo de la auditoría, las modificaciones que se deben realizar a los procedimientos del programa serán analizadas y discutidas entre el jefe de equipo y el supervisor y se harán constar en la hoja de supervisión respectiva. La modificación o eliminación de procedimientos puede ser justificada en el caso de:

1. Eliminación o disminución de algunas operaciones y actividades.
2. Mejoras en los sistemas financieros o administrativos o control interno; y,
3. Pocos errores e irregularidades.

## **4.5 Coordinación de las actividades de auditoría a través del programa**

Para la realización de una auditoría, considerando su magnitud, complejidad y características, se requiere la aplicación de procedimientos por los miembros que conforman el equipo de auditoría, quienes tienen distinta experiencia y esta situación agregada a la duración del trabajo por un período largo de tiempo, obliga al jefe de equipo a utilizar el programa de auditoría como un instrumento para facilitar la coordinación en la aplicación de los procedimientos de auditoría. Los programas serán elaborados de tal manera que exista seguridad de que no se omiten procedimientos básicos e importantes, se evite la duplicación en la aplicación de los mismos, no se desarrollen prácticas que desvíen la naturaleza de su examen y se obtengan los resultados planeados.

## **4.6. Preparación de los Programas de Auditoría**

El Proceso de preparación de los programas de auditoría a partir de un listado seleccionado durante la planificación específica, implica la organización de dichos procedimientos en el orden más eficiente, indicando al personal qué es lo que debe hacer y determinar el alcance específico del trabajo.

Es importante que para la preparación de los programas de trabajo se identifiquen las cuentas que se encuentran relacionadas entre sí a fin de que los procedimientos de auditoría sean considerados y ejecutados en su conjunto. Con los resultados de la evaluación del control interno se puede haber decidido confiar en dichos controles o en las funciones de procesamiento computarizado, para el efecto se debe tener evidencia de que ellos se encuentran operando en forma eficiente, por ende se debe instruir a los auditores, sobre la forma de obtener la evidencia requerida a través de las pruebas a los controles, es decir, mediante la aplicación de las pruebas de cumplimiento y de observación.

El alcance de aplicación de cada procedimiento y el plan de muestreo seleccionado deberá también ser parte del programa de auditoría. Cuando se ha decidido confiar en las funciones de los sistemas informáticos computarizado se deberá contar con la evidencia de la operación satisfactoria de los controles que tratan los riesgos de aplicación identificados en la Guía de Auditoría en Ambientes Automatizados. Además, si se ha decidido confiar parcialmente o no confiar en los controles de algún sistema, será necesario incluir en los programas de auditoría las pruebas sustantivas que sean necesarias en función a las debilidades identificadas en la evaluación de los sistemas de control.

Consideración especial, deben tener los procedimientos relacionados con los requisitos exigidos por los organismos internacionales para la auditoría a los convenios de fondos y contratos de préstamo que se encuentran definidos en las guías o pautas emitidas por dichas instituciones.

Es importante para la preparación de los programas de trabajo, identificar las cuentas que se encuentran relacionadas entre sí, a fin de que los procedimientos de auditoría sean considerados en su conjunto. Los siguientes ciclos y cuentas se los puede identificar como los más significativos en un examen a los estados financieros, además en apéndices adjuntos se describen varios procedimientos que podrían aplicarse según las circunstancias:

1. Ingresos, Cuentas por Cobrar y Cobros
2. Existencias (Inventarios) y Costos de Producción
3. Compras, Cuentas por Pagar y Pagos
4. Disponibilidades
5. Inversiones
6. Empréstitos y Patrimonio
7. Otros Activos
8. Otros Pasivos
9. Preparación de los Estados Financieros
10. Preparación de la Información Financiera Complementaria

**4.7 Evaluación Presupuestaria**

Hay que resaltar que la evaluación presupuestaria debe servir como una eficaz herramienta para la medición de la gestión presupuestaria institucional, lo que conlleva a fortalecer los procesos de análisis de la información de la ejecución presupuestaria de ingresos, gastos y metas presupuestarias (considerar el contenido de los planes operativos), actividad que es desarrollada a través de la aplicación de indicadores presupuestarios, los que posibilitarán la retroalimentación técnica, corrigiendo las distorsiones y perfeccionando el diseño de los presupuestos institucionales, los que permitirán brindar información, en términos de eficacia y de eficiencia, fortaleciendo el proceso de toma de decisiones, y optimizar el logro de los grandes objetivos institucionales constantes en las metas presupuestarias.