

# HERRAMIENTAS DE LA AUDITORIA DE GESTIÓN

---



GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE SALTA



CONSEJO PROFESIONAL  
DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
DE SALTA

*Facilitador: Aníbal Guillermo Kohlhuber*



Instituto de Desarrollo  
**e Investigación en**  
Auditoría y Gestión

# Antecedentes sobre el contenido

---

- Proyecto de Adaptación al Contexto y Mandatos de la Región y Traducción al Español del curso “Fundamentals of Performance (VFM) Audit” (*Convenio CCAF – IDIAG*)
- Curso Piloto “Principios y Fundamentos de la Auditoría de Gestión – Parte I” (Buenos Aires, 2010) (*Convenio CCAF – IDIAG*)
- Curso “Fundamentals of Performance (VFM) Audit” (Guyana, 2009).
- Curso “Evidendence Gathering and Analysis” y Curso “Report Writing” (St. Lucia 2011)
- “Principios y Fundamentos de la Auditoría de Gestión” (San José, 2012 ) (*Convenio CCAF – IDIAG*)
- “*Principios y Fundamentos de la Auditoría de Gestión*” (Buenos Aires – Argentina)

*Materiales y elementos desarrollados por el Lic Sebastian Gil, Martin Rubione y Anibal Kohlhuber*

# Objetivo del Curso

---

## **Objetivo General**

- Adquirir y aplicar el conocimiento necesario para conducir auditorías de gestión.

## **Objetivos Específicos**

*Que el participante:*

- Adquiera el conocimiento relativo al marco conceptual y normativo dentro del cual se implementa la auditoría de gestión.
- Comprenda e incorpore los conceptos fundamentales asociados con la auditoría de gestión y los enfoques posibles.
- Internalice el proceso de la auditoría de gestión, las fases involucradas y las tareas necesarias para llevarla a cabo.

# Orientación del Curso

---

- Los productos de auditoría se denominan en función de la/s instituciones para las que generan información.
- Si bien puede haber, por ejemplo, auditorías financieras que sean Auditorías Legislativas o bien Auditorías Internas, en este curso se hace referencia a las Auditorías de Gestión que por informar al Poder Legislativo (Congreso de la Nación) se denominan Auditoría Legislativas, más específicamente a las auditorías de control externo ex-post (rol mayoría de las EFS).
- Si bien éste es el enfoque del curso, debe tenerse presente que este mismo producto sirve - con las adaptaciones de mandato de cada caso - como un insumo para la auditoría interna.

# Capítulos del curso

---

1. Definiciones y conceptos fundamentales.
2. Selección de objetos de auditoría.
3. Planificación de la auditoría de gestión.
4. Ejecución / examen de la auditoría de gestión.
5. Informe / comunicación de resultados de la auditoría de gestión y seguimiento

# 1. Definiciones y Conceptos Fundamentales (contenidos)

---

- Tipos de auditoría
- Conceptos fundamentales
- Dimensiones del desempeño
- Enfoques de auditoría
- Introducción a la Gestión por Resultados
- Proceso de la Auditoría de Gestión

# Tipos de Auditoría

---

- Auditoría de Gestión
- Auditoría Financiera
- Auditoría Integral
- Auditoría de Cumplimiento o Legalidad
- Exámenes y/o Estudios Especiales
- Otros (Regularidad, Fraude, Ambiental, Certificación ...)

# Tipos de Auditoría

---

## **Auditoría de Gestión o Rendimiento (AGN)**

*"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 de Gestión (NAO)**

*"El Contralor y Auditor General puede examinar la economía, eficiencia y eficacia con las que cualquier Departamento (gubernamental) utilizó sus recursos en el cumplimiento de sus funciones [pero] no podrá cuestionar las razones de adopción de una política."*

---



# Tipos de Auditoría

---

## **Auditoría de Gestión o Rendimiento (INTOSAI)**

*"La auditoría del rendimiento es un examen independiente de la eficiencia y la eficacia de las actividades, los programas o los organismos de la Administración pública, prestando la debida atención a la economía, y con el propósito de llevar a cabo mejoras"*

## **Auditoría Operativa (CGR)**

*"Es el examen objetivo sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de evaluar en forma independiente el desempeño de una entidad, programa o actividad, a efecto de mejorar la eficacia, eficiencia y economía en el manejo de los recursos públicos, para coadyuvar en la toma de decisiones por parte de los responsables de adoptar acciones correctivas."*  
(Manual de Normas Generales de Auditoría para el Sector Público; CGR, 2006)

# Tipos de Auditoría

---

## **Auditoría Financiera (AGN)**

*“Es el examen de información financiera por parte de una tercera persona distinta de la que la preparó, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad de tal información.”*

# Tipos de Auditoría

---

## Comparación sintética entre auditoría financiera y de gestión

Aspecto	Auditoría de Gestión	Auditoría Financiera
<b>Propósito</b>	Evaluar el uso de los recursos públicos, considerando 3Es	Evaluar razonabilidad de los Estados Contables
<b>Objeto</b>	Programas, proyectos, sistemas, agencias, organismos	Información financiera y procedimientos de control
<b>Base Académica</b>	Diversidad de carreras	Contadores
<b>Métodos</b>	Variables en función de la auditoría	Estandarizados
<b>Extensión</b>	6 meses a 1 año	Máx 4 meses

# Tipos de Auditoría

---

## Auditoría Integrada o Integral (AGN)

*"La auditoría integrada es una actividad abarcativa de las auditorías financieras y las de gestión."*

# Tipos de Auditoría

---

## **Auditoría de Cumplimiento o Legalidad (*compliance audit*)**

Auditorías que tienen por objeto la comprobación de la actividad de la entidad o de un programa de gobierno respecto a la aplicación de un marco normativo, procedimientos o cláusulas contractuales previstas para su función.

---

# Tipos de Auditoría

---

## **Exámenes o Estudios Especiales**

Tipo abarcativo de actividades de control que no son estrictamente auditorías. Habitualmente se realizan como complemento de la labor de auditoría y comprende una temática específica al nivel gerencial o departamental. Por ejemplo: estudio de Contingencias Fiscales, análisis sobre la capacidad de pago, etc.

# Relevancia de la Auditoría de Gestión

---

*¿Cuál es para usted el valor agregado de la auditoría de gestión?*

*¿Cuáles son para usted las principales características de la auditoría de gestión?*

# Conceptos Fundamentales

---

La auditoría de gestión, o VFM, o de rendimiento, operacional, integral, o de resultados, etc., está generalmente definida por las "3 E": economía, eficiencia y eficacia.

Algunas EFS han agregado una 4<sup>a</sup> "E" ("medio ambiente" –por *environment*–) y otras una 5<sup>a</sup> ("ética").

Otro concepto central a la auditoría de gestión es la "efectividad".

La equidad y la sustentabilidad son otros conceptos tenidos en cuenta.



# Eficacia

---

- CANADA: concepto orientado al grado de cumplimiento de los objetivos de una organización o programa. (CCAF-FCVI, *"Accountability, Performance, Reporting, Comprehensive Audit: an Integrated Perspective"*)
- AGN: *"Grado de cumplimiento de una meta, expresada en términos de cantidad, calidad, tiempo, etc. Requiere contar con una planificación detallada y con sistemas de información para conocer la situación y precisar desvíos"* AGN – Documento Técnico N° 8 *"Manual de auditoría de Gestión del Sector Público nacional"*).
- NAO: *"Satisfacer / superar los objetivos de las políticas"*.

# Economía

---

- CANADA: concepto asociado con la adquisición de insumos en la cantidad y de la calidad apropiadas al costo razonablemente más bajo. (CCAF-FCVI, *"Accountability, Performance, Reporting, Comprehensive Audit: an Integrated Perspective"*)
- CGR: *" (...) para que una operación sea económica deben contratarse o adquirirse los recursos requeridos en la cantidad y calidad apropiadas al menor costo posible, y deben evitarse los desperdicios"*. (Manual de Normas de Auditoría Generales para el Sector Público)
- NAO: *"Reducir al máximo el costo de los insumos"*.

# Eficiencia

---

- CANADA: concepto asociado con el uso de los recursos al menor costo, maximizando lo producido. Se vincula con la alta productividad y/o el tiempo de gestión. (CCAF-FCVI, *"Accountability, Performance, Reporting, Comprehensive Audit: an Integrated Perspective"*)
- CGR: *"Relación entre el producto, expresado en bienes, servicios u otros resultados, y los recursos utilizados para producirlos, la cual se compara con una relación estándar debidamente predeterminada"*. (Manual de Normas de Auditoría Generales para el Sector Público)
- NAO: *"Maximizar la relación insumo producto"*.

# Efectividad

---

- ❖ INTOSAI: *"La cuestión de la efectividad tiene dos partes: primero, si los objetivos de la política fueron alcanzados, y segundo, si esto puede ser atribuido a la política implementada".* (ISSAI 3000-3100)

En síntesis, se trata de una relación entre los productos generados y los resultados obtenidos.

Los conceptos de *VFM* y *cost-effectiveness*, requieren del concepto de "efectividad".

# Environment – Medio ambiente

---

- ❖ *"Durante la XV INCOSAI (El Cairo) se acordó que la auditoría medioambiental no es, en principio, diferente al enfoque de auditoría practicado por las EFS y que éste puede abarcar todo tipo de auditorías. En este contexto, la atención de auditoría puede ser dedicada a, por ejemplo, la publicación de activos y pasivos medioambientales, conformidad con legislaciones y convenciones –nacionales e internacionales- como también a medidas establecidas por la entidad controlada para promover la economía, la eficiencia y la efectividad". (ISSAI 5110)*

# Dimensiones del Desempeño



# Enfoques

---

Llamamos “enfoque” al conjunto de decisiones más o menos explícitas que el auditor toma apelando a su juicio profesional con el objeto de interiorizarse más profunda y eficientemente sobre el objeto de auditoría, dado el contexto. Un enfoque tradicional es:

- Procesos vs Resultados.

# Enfoque de Procesos vs Resultados

---

## **Interpretación ortodoxa de la auditoría de Resultados:**

Si los resultados son satisfactorios, se asume que el riesgo de que existan serios baches o fugas en el diseño o implementación del sistema es mínimo. Si los resultados no son satisfactorios, se examinarán los procesos para determinar la causa.

## **Interpretación ortodoxa de la auditoría de Procesos:**

Si los procesos funcionan bien, entonces los resultados deben ser los esperados.



# Enfoque de Procesos vs Resultados

---

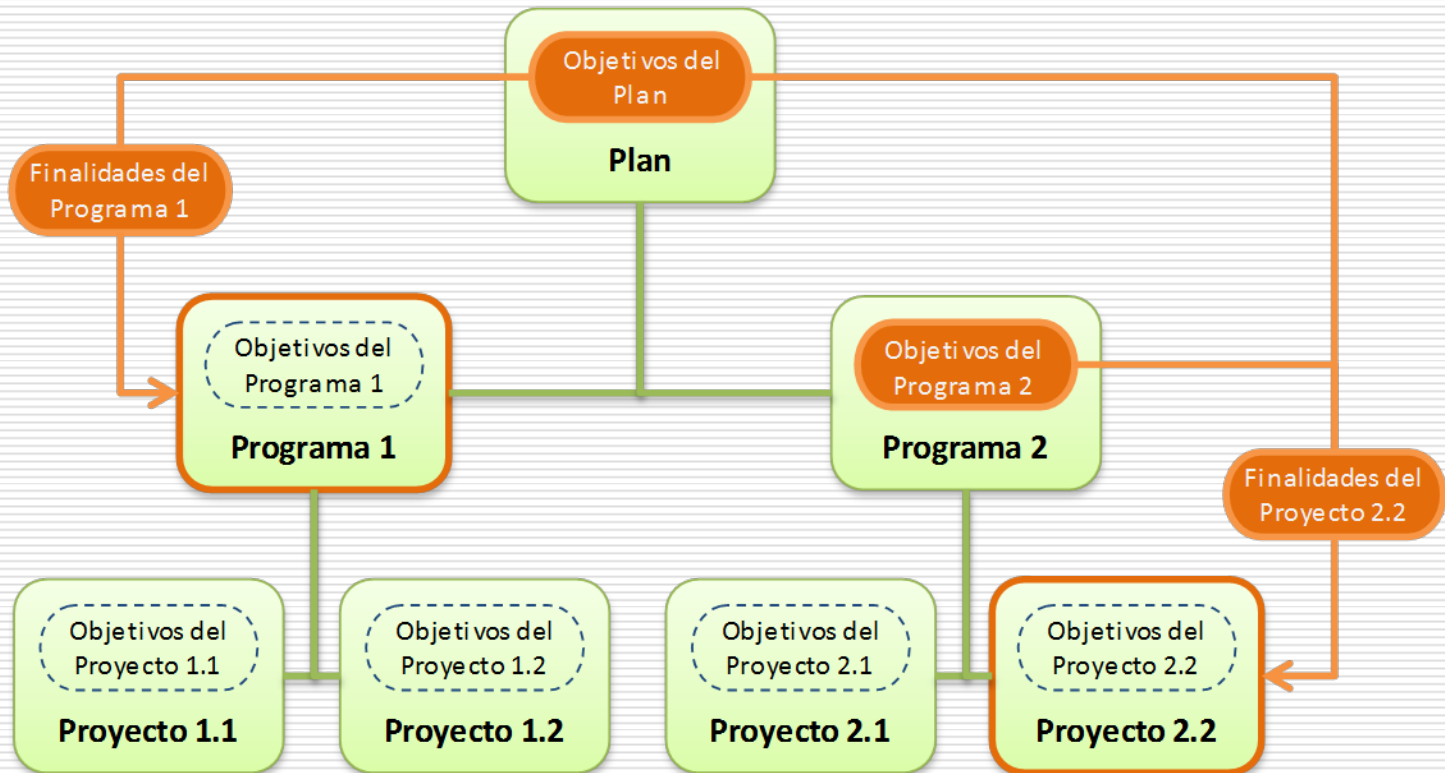
Para ambos enfoques los procesos son la causa y los resultados el efecto, pero ninguno se ocupa del otro ("salto de fe").

Se debe procurar un equilibrio entre ambos enfoques, procurando salvar los "saltos de fe" de uno y otro.

Aunque muchas veces sin hacerlo explícito, en los trabajos de auditoría se avanza en el sentido de la integración de estos enfoques. No obstante, en general tiene que ver la identificación de las relaciones de causa y efecto necesarias para la formulación de observaciones.

# Introducción a la Gestión por Resultados

---



# Introducción a la Gestión por Resultados

---

## Objetivos S.M.A.R.T

- *Specific* - Específicos
- *Measurable* - Medibles
- *Achievable* - Realistas
- *Relevant* - Pertinentes
- *Time based* - Emplazados

# Introducción a la Gestión por Resultados

---

## **¿Qué es un indicador?**

Un indicador (o trazadora) es una relación entre variables cuantitativas o cualitativas que permiten apreciar la situación o tendencia en el objeto observado.

## **¿Para qué sirve un indicador?**

Adquiere utilidad en relación con los objetivos previstos y en relación a los productos, resultados o impactos esperados. Un indicador por sí mismo brinda nula o escasa información.

# Introducción a la Gestión por Resultados

---

## ¿Qué es un Tablero de Comando?

Conjunto de indicadores que conforman un sistema de información que permite una evaluación integral de la gestión, considerando los distintos niveles de toma de decisión.

*También denominado Tablero de Indicadores y – usualmente programas financiados por organismos multilaterales de crédito – módulo de Seguimiento y Monitoreo.*

# Proceso de la Auditoría de Gestión

---

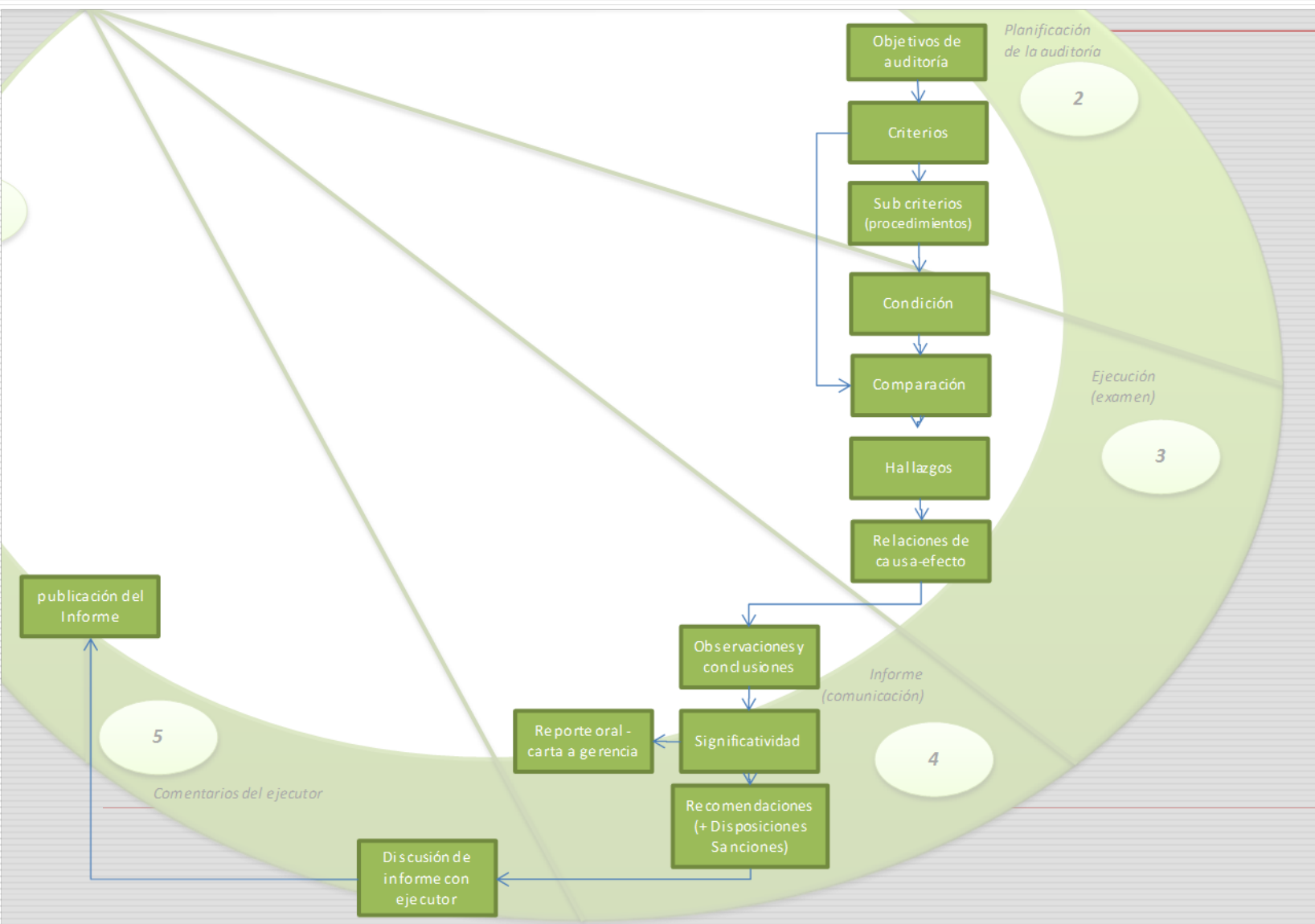


# Proceso de la Auditoría de Gestión

---

- Proceso o Ciclo
- Instancias / Fases
- Actividades
- Hitos

# Proceso de la Auditoría de Gestión





## 2. Selección de Objetos de Auditoría

---



# Contenidos

---

- Fundamento, criterios e importancia
- Selección en base a riesgo (introducción)

# Selección de Objetos de Auditoría

---

## **¿Por qué seleccionar objetos de auditoría?**

(Guía INTOSAI, Parte 3.2 "¿Qué implica la planificación estratégica?")

- Necesidad práctica (recursos escasos).
- Ejercicio de independencia y objetividad.

# Selección de Objetos de Auditoría

---

## **Criterios a considerar:**

- Pertinencia funcional de la Gerencia o Dpto. con los objetivos y características del ente, programa o actividad.
- Consistencia con los lineamientos adoptados por la Gerencia o Dpto. (ej.: carácter social)
- Auditorías previas (financieras u otras) y posibilidad de consulta a sus supervisores.
- Materialidad del Programa vs costo de la auditoría.
- Madurez del Programa.

# Selección de Objetos de Auditoría

---

## Importancia de la correcta selección:

Adecuada selección	Selección inadecuada
Contextualmente oportuna/actual (relevante por profesional, fundamentada, objetiva, etc.)	Irrelevante
Agregará valor (en la ejecución de los procesos, los mecanismos de control, los apredizajes, etc.)	No agregará valor (pérdida de recursos y tiempo) Alto costo de oportunidad
Tendrá consecuencias positivas (financieras: ahorro - para el Estado y la sociedad - y eficiencia; no financieras: mejoras cualitativas de los procesos y otras no cuantificables)	Impacto marginal (sobre diseños futuros quizás...)

# Selección del Objeto Basada en Riesgo

---

Guía de INTOSAI, Parte 3.2 "¿Qué implica la planificación estratégica?":

- *"La planificación estratégica puede basarse en el **análisis de riesgos**, o –con un carácter menos teórico- en el análisis de los indicios de problemas reales o potenciales. Cuanto mayor sea el interés público implicado, cuando existan motivos para sospechar de ineficiencias, mayores serán los riesgos, y cuanto menor sea el conocimiento, mayor será la incertidumbre. La acumulación de estos indicios o factores vinculados con una entidad o un programa de la Administración puede representar una señal importante para las EFS e inducir las a planificar auditorías cuyo alcance y ámbito dependerán de los indicios detectados".*

# Selección del Objeto Basada en Riesgo

---

*Para usted:*

*¿Qué es el riesgo?*

*¿Por qué los auditores seleccionan las auditorías en base al riesgo?*

*¿Qué es y en qué consiste el proceso de evaluación del riesgo?*

# Selección del Objeto Basada en Riesgo

---

- Evento que puede tener un impacto negativo o indeseable sobre el logro de los objetivos y sobre la gestión.
- Generalmente es asociado con consecuencias negativas o no queridas.
- No obstante, del manejo responsable del riesgo también pueden surgir oportunidades.



# Selección del Objeto Basada en Riesgo

---

**El procedimiento basado en el análisis de riesgo permite definir:**

- (a) el objeto/programa de auditoría (en el caso de un ejercicio de planificación general), o
- (b) las áreas críticas a abordar (en el caso de un objeto/programa ya seleccionado).

Hito: Programa Operativo Anual

Consta de **cuatro pasos** y, a los efectos de la confección del Programa, puede o no ser complementado mediante otras metodologías (ejemplo Análisis FODA -o *SWOT*).

# Planificación de la Auditoría de Gestión

---



# Contenidos

---

- Preguntas fundamentales
- Conocimiento de la entidad
- Elección Líneas de Auditoría
- Criterio de auditoría
- Procedimiento de auditoría
- Programa de auditoría

# Planificación de la Auditoría de Gestión

---

¿Qué vamos a auditar? ¿Cómo vamos a ejecutar ese trabajo?

Planificación de auditorías de gestión en el sector público (Guía INTOSAI Parte 3 “3.1 ¿Cuáles son los pasos generales del ciclo de auditoría del desempeño?”)

# Conocimiento de la Entidad

---

Fuentes de conocimiento de la entidad auditada al planificarse auditorías de gestión en el sector público:

- Naturaleza de la entidad auditada.
- Estructura de rendición de cuentas (*Accountability relationships*).
- Esquema programático.
- Estilo de gestión.
- Sistemas, mecanismos de control y prácticas.
- Factores externos (*External environment*).

# Conocimiento de la Entidad

---

- Riesgos.
- Grupos de interés (org. públicos, particulares).
- Modelos de procesos del negocio (*Business process models*).
- Autoridades.

# Conocimiento de la Entidad

---

- Autoridades.
- Componentes/Actividades.
- Resultados / Productos.
- Procesos / Procedimientos.

# Elección de Áreas Críticas

---

- Materialidad.
- Significatividad.
- Riesgo.
- Auditabilidad (recursos y tiempo).
- Criterio.
- Posibilidad de aplicar técnicas y herramientas para la recolección de evidencia (ej.: Indicadores).
- Suficiencia de evidencia respaldatoria.
- Maduración.
- Auditorías previas.



# Elección de Áreas Críticas

---

## **Recursos**

(Guía de INTOSAI, Parte 2 "Principios de la Auditoría Gubernamental Aplicables a la Auditoría del desempeño")

- Idoneidad.
- Especialidad.
- Confiabilidad.

# Elección de Áreas Críticas

---

## **Indicadores más comunes de riesgo de los proyectos:**

- Objetivos confusos.
- Cambiante alcance del proyecto.
- Plazos de ejecución irreales.
- Recursos insuficientes.
- Debilidades de planificación.
- Confusión entre funciones y responsabilidades.
- Falta de control.
- Mala comunicación.

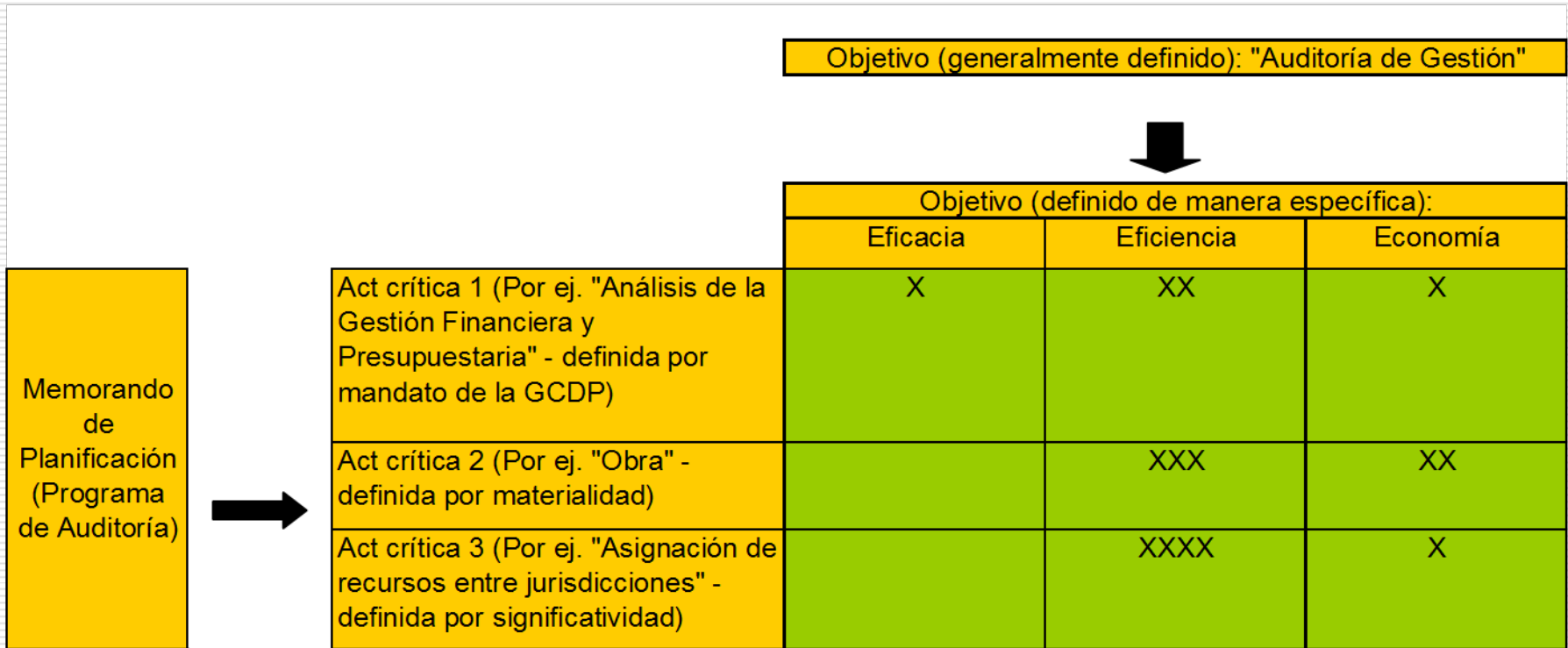
# Elección de Áreas Críticas

---

## Área Crítica (CGR):

Área o asunto de potencial **importancia** para el logro de los **objetivos** de la entidad **y** la consecución de los **resultados** respectivos. Algunos elementos que inciden en la **selección** de las áreas críticas son: decisiones clave de la Administración de la entidad estudiada, problemas relacionados con el sistema de información para la toma de decisiones; despilfarro, ineficiencia, mala administración; y naturaleza, tamaño e impacto de las actividades. Del examen de las áreas críticas se generarán los posibles hallazgos de auditoría.

# Objetivos Específicos



X=Observaciones resultantes de la ejecución de la auditoría

Etapa de Planificación  
Etapa de Ejecución

# Criterio de Auditoría

---

## ■ Guía de INTOSAI, Apéndice 2:

*"Los criterios de auditoría son niveles razonables y alcanzables de desempeño en comparación con los cuales pueden evaluarse la economía, la eficiencia y la eficacia de las actividades. Reflejan un modelo normativo (es decir, deseable) con respecto a la materia que es objeto de revisión".*

# Criterio de Auditoría

---

## ■ Guía de INTOSAI, Apéndice 2: .

*"Representan una buena práctica, o la mejor posible: la expectativa de una persona razonable e informada acerca de 'lo que debería ser'. Cuando los criterios se comparan con lo realmente existente, surgen los resultados (hallazgos) de la auditoría. El cumplimiento o la superación de los criterios podrían indicar la 'mejor práctica', pero el no cumplimiento de los criterios indicaría la posibilidad de introducir mejoras."*

---

# Criterio de Auditoría

---

- Parámetros para la comparación
- Características requeridas
  - ☐ Pertinencia
  - ☐ Relevancia
  - ☐ Fiabilidad
  - ☐ Neutralidad
  - ☐ Comprensión

# Criterio de Auditoría

---

- Fuente
  - ☐ Desarrollada por un reconocido cuerpo de expertos.
  - ☐ Establecida mediante leyes o regulaciones.
  - ☐ Desarrollada por otras organizaciones.
  - ☐ Desarrollada específicamente para el trabajo de auditoría.

*La fuente utilizada incide sobre el volumen de trabajo requerido para evaluar la pertinencia de la información.*



# Procedimientos de Auditoría (sub criterios)

---

Conjunto de **tareas específicas** necesarias para implementar un programa de auditoría orientado a la obtención de evidencia respaldatoria suficiente, y que permita concluir acerca de las áreas críticas seleccionadas.

# Programa de Auditoría

---

Hito de la Planificación:

**Memorando de Planificación o Programa de Trabajo Detallado.**

**Contenidos:**

- Objetivo de la auditoría
- Áreas críticas y fundamento de su selección.
- Alcance.
- Criterios.
- Procedimientos de auditoría.

# Matriz de Planeamiento (TCU)

---

- Se trata de un cuadro con el resumen de las informaciones relevantes del planeamiento de una auditoría;
- auxilia la elaboración conceptual del trabajo y la orientación del equipo en la fase de ejecución;
- instrumento flexible que puede ser actualizado o modificado por el equipo de auditoría.

# Matriz de Planeamiento (TCU)

## Cuadro 2: Modelo de matriz de planeamiento

**Problema:** Expresar, de forma clara y objetiva, aquello que motivó la auditoría.

Cuestión /subcuestión de auditoría	Informaciones requeridas	Fuentes de información	Procedimientos de recopilación de datos	Procedimientos de análisis de datos	Limitaciones	Qué el análisis va permitir decir
<p>Especificar los términos- clave y el alcance de la cuestión:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-criterio</li> <li>-periodo de abarcamiento</li> <li>-actores involucrados</li> <li>-abarcamiento geográfico</li> </ul>	Identificar informaciones necesarias para responder la cuestión de auditoría	Identificar fuentes de cada ítem de información	Identificar las técnicas de recopilación de datos que serán usadas y describir los respectivos procedimientos	Identificar técnicas a ser empleadas en el análisis de datos y describir los respectivos procedimientos	<p>Especificar las limitaciones cuanto:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- a la estrategia metodológica adoptada</li> <li>-al acceso a personas e informaciones</li> <li>-a la cualidad de las informaciones</li> <li>-a las condiciones operacionales de realización del trabajo</li> </ul>	Aclarar precisamente que conclusiones o resultados pueden ser alcanzados

# Técnicas generalmente aceptadas para la Selección de las Áreas Críticas de la Auditoría

- **FODA (o SWOT):** Considera la incidencia de variables endógenas y exógenas y las clasifica en “fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas”. Su uso se sugiere para los casos en los que el objeto de auditoría posee una estructura simple (o bien el tiempo o los recursos para realizar un trabajo de mayor profundidad son insuficientes).
- **Análisis de Riesgos:** Proceso mediante el cual se confecciona un perfil de riesgo del auditado a partir de la identificación de los riesgos inherentes y de control presentes, y de la evaluación de su impacto potencial y probabilidad de materialización. Luego este perfil incorpora los riesgos del auditor y se sugieren áreas críticas a auditar. Su uso se sugiere para los casos en los que el objeto de auditoría posee una estructura compleja (y se cuenta con el tiempo y los recursos necesarios para llevar adelante la tarea). Es un análisis más completo que el FODA y puede determinar áreas futuras de auditoría.

*Existen otras técnicas (por ej. “marco lógico”, “árbol de problemas”, “cadena de valor”, “mapa de procesos”, “análisis de partícipes sociales (stakeholders)”, “mapa de productos e Indicadores de desempeño”, etc.) que no serán objeto de este curso.*

# Riesgos del Auditado

---

Refiere a situaciones, eventos o circunstancias que impiden el cumplimiento de los objetivos del ente.

Se basa en el conocimiento de la actividad / entidad.

Se analizan en el marco de las funciones, objetivos y contexto en el que opera la entidad.

Considerando los **riesgos inherentes** de la actividad (afectados por variables internas y externas) y los **riesgos de control**.

# Riesgos del Auditor

---

Referido al Plan Operativo Anual, coyuntura, al producto de auditoria, recursos disponibles (humanos, tecnológicos, etc.) y tiempo asignado para la auditoria.

**Riesgo fundamental:** expresar una opinión sin salvedades que contenga errores importantes

# Planificación en base al Análisis de Riesgos

---

- **Paso 1:** Conocimiento de la actividad (asociado al Riesgo Inherente)
- **Paso 2:** Determinación del perfil de riesgo del auditado (asociado a Impacto / Probabilidad)
- **Paso 3:** Determinación del perfil de control del auditado (asociado al Riesgo de Control)
- **Paso 4:** Sugerencia de Áreas Críticas (asociado al Riesgo de Detección)



# Medición del Riesgo (*perfil* de Riesgo del Auditado)

---

- Impacto
  - ☐ Gravedad del daño de materializarse el riesgo
  - ☐ Menor, moderado, severo
- Probabilidad
  - ☐ Probabilidad de su materialización
  - ☐ Baja, media, alta

# Factores que inciden sobre el Impacto

---

- Materialidad
- Significatividad

# Materialidad

---

- Relevancia financiera
  - ❑ Gastos
  - ❑ Ingresos
- Recursos Humanos
- Inmuebles
- Bienes muebles y stocks

# Significatividad

---

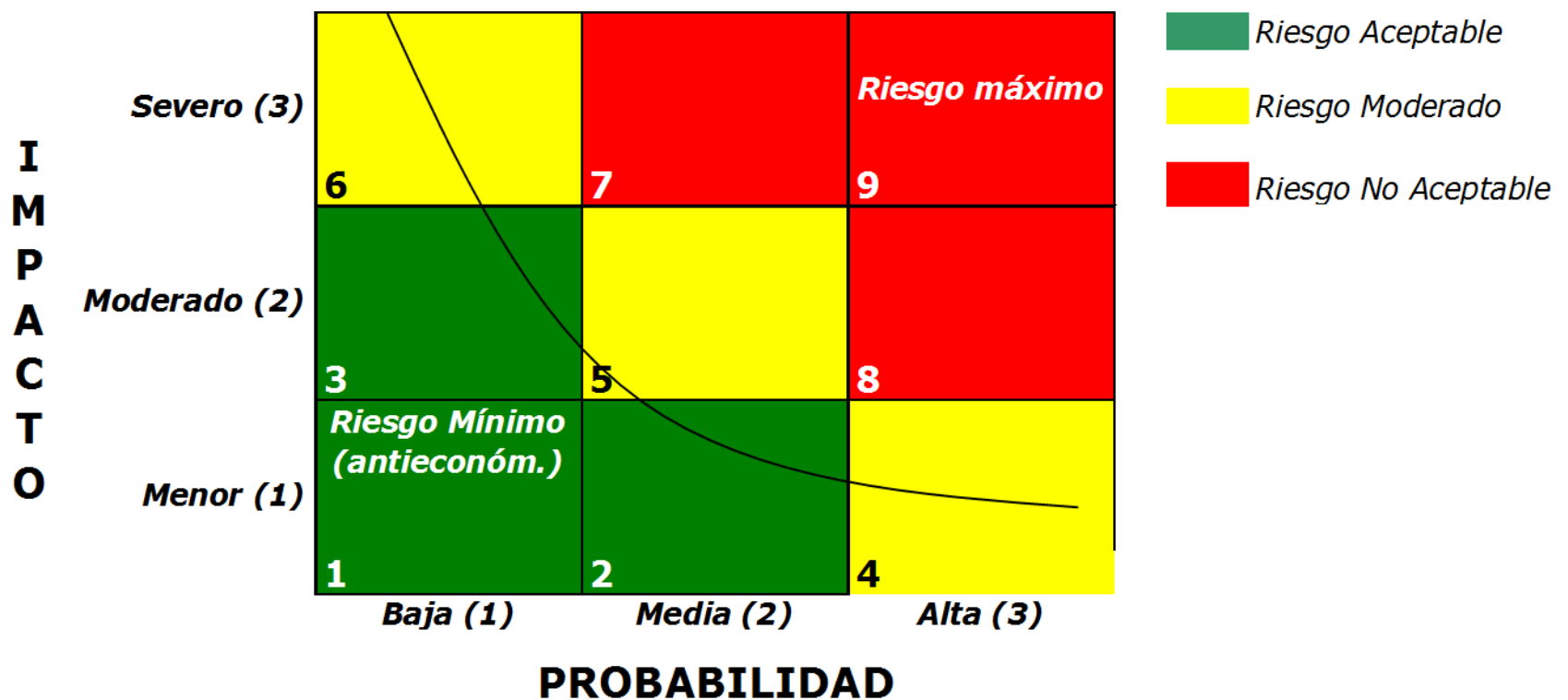
- Relevancia para el cumplimiento de las metas / objetivos.
- Vínculo y obligaciones con terceros.
- Interés particular de la Gerencia u oficina local.
- De interés político, y/o para la opinión pública, y/o para los medios.
- Carácter sensible de la información.
- Seguimiento por parte de terceros.

# Factores que inciden sobre la Probabilidad

---

- La probabilidad **complementa el análisis de impacto** y sólo será relevante si el impacto es mediano o alto.
- En función de los resultados del análisis que se haga, **tanto los riesgos inherentes como de control pueden poseer una alta probabilidad** de materialización.
- Generalmente se observa una alta materialización (probabilidad) de los riesgos asociados a los cambios

# Diagrama de Verificación de Riesgos



# Riesgos del Proceso de Auditoría

---

Referido a los **riesgos de detección** propios del proceso de auditoria o del procedimiento seleccionado por el auditor.

**Riesgo fundamental:** expresar una opinión sin salvedades que contenga errores importantes.

# Ejecución de la Auditoría de Gestión

---





# Contenidos

---

- Definiciones y Generación de Hallazgos
- Acción / Documento que determina fin de la instancia (hito)
- Tareas de la instancia de Ejecución
- Evidencia (tema especial)
- Matriz de Hallazgos TCU

# Ejecución - Definiciones

---

¿En qué consiste la “ejecución”?

¿Qué son las observaciones?

¿Qué son los hallazgos?

# Ejecución – Generación de hallazgos

---



# Ejecución

---

*Para usted:*

*¿Cuál es el hito de esta instancia?*

# Ejecución - Tareas de la instancia

---

- a. Desarrollo de procedimientos.
- b. Análisis de datos.
- c. Sistematización.
- d. Validación.

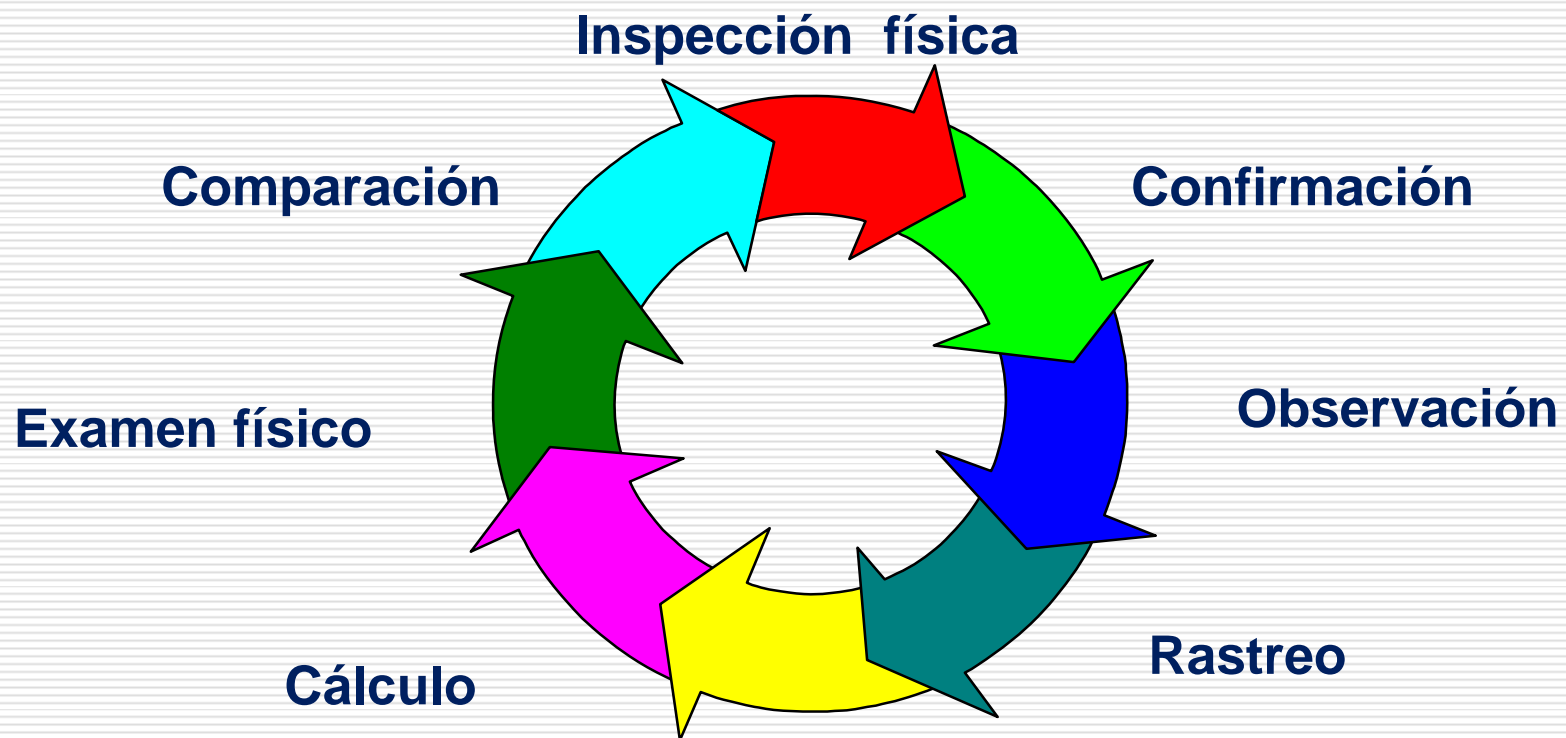
# (a) Desarrollo de Procedimientos

---

- Estrategias metodológicas: i) relevamiento documental, ii) muestreo probabilístico, iii) muestreo no probabilístico, iv) relevamiento experimental.
- Técnicas de recolección de datos y evidencia (pruebas de control): i) cuestionario, ii) entrevista, iii) encuesta, iv) indagación, v) observación directa, vi) rastreo, vii) inspección documental, viii) *mystery shopper*.
- Actividades operativas: i) armar agenda, ii) obtener notas de representación, iii)

# (a) Desarrollo de Procedimientos: Pruebas Sustantivas

---



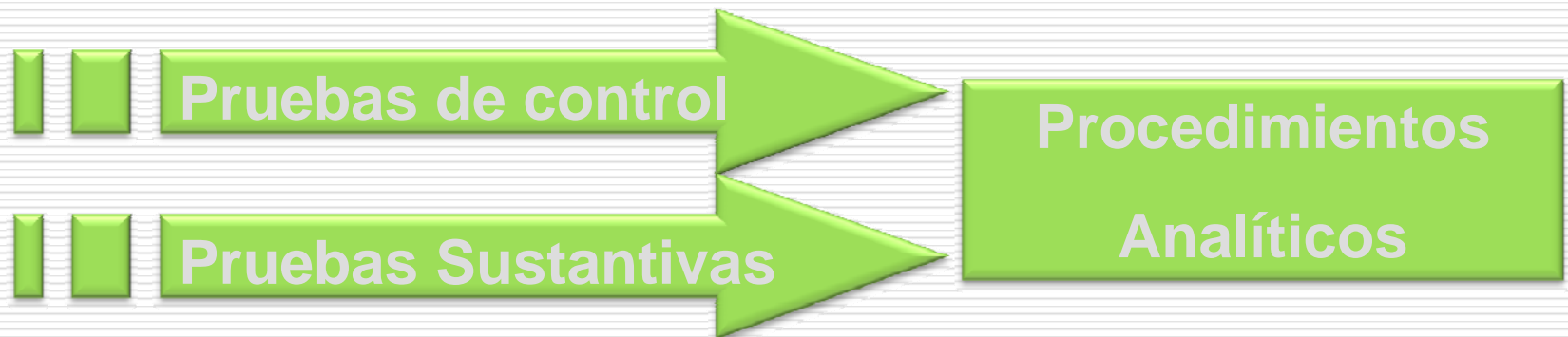
---

**Inspección documental**

## (a) Desarrollo de Procedimientos: Pruebas Sustantivas

---

Toda la información recopilada con las pruebas de control y sustantivas, deberá ser analizada y evaluada por el auditor con la aplicación de procedimientos analíticos, lo anterior hasta el grado de que pueda determinar problemas e inferir desviaciones en los procesos y definir los hallazgos de auditoría





## (b) Análisis de datos

---



Pruebas de control

Pruebas Sustantivas

- Benchmarking.
- Análisis comparativo.
- Triangulación.
- Estadística descriptiva.
- Representación gráfica.
- Análisis de regresión.
- Análisis costo-beneficio.
- Simulación y modelos.
- Excepciones.
- ...

# (c) Sistematización

---

## **Registrar:**

- Situación encontrada.
- Criterio.
- Evidencias.
- Análisis.
- Causas.
- Efectos.
- Buenas prácticas.
- Recomendaciones y determinaciones o disposiciones.
- Beneficios esperados.

## (d) Validación

---

### **Técnicas:**

- Reunión de área.
- Reunión con ejecutor.
- Panel de referencia.

### **Objetivos:**

- Recomendaciones pertinentes y relevantes.
- Suficiencia de evidencia.
- Adecuación de los análisis realizados.

*Tema especial:*

**Evidencia. Aplicación de Pruebas de la Auditoría de Gestión.**

---

# Evidencia

---

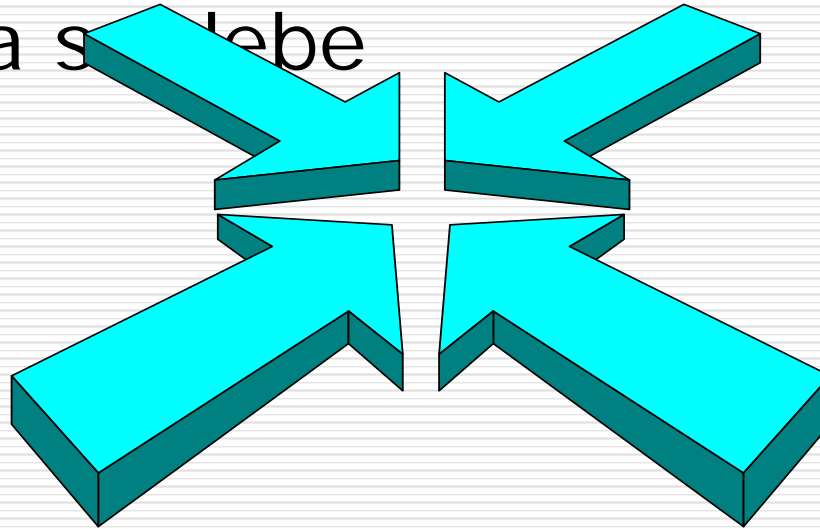
- Información o hechos que utiliza el auditor de gestión para comprobar, si las actividades que se están auditando, se presentan de acuerdo con los estándares o criterios establecidos.
- Respaldo a los hechos que obtiene durante su trabajo, para documentar y justificar sus observaciones y conclusiones.

# Interrogantes de la evidencia

---

¿Qué clase de evidencia se debe recoger?

¿Cómo puede esta evidencia traducirse en hechos para el informe final?



¿Cómo apoyará o refutará las conclusiones iniciales en los temas bajo examen?

¿Esta forma de evidencia será la más útil?

# Clasificación de la Evidencia

---

- Primaria
- Secundaria

# Tipos de Evidencia

---

- Física.
- Testimonial.
- Documental.
- Analítica.
- Electrónica.



# Atributos de la Evidencia

---

☐ Competencia.

☐ Relevancia.

☐ Suficiencia.

☐ Oportunidad.

# Competencia

---

- Si es conforme a la realidad, si es válida.
- Se debe obtener de una fuente confiable.
- Se puede pensar en un sinónimo de confiabilidad.

# Relevancia

---

- Relevante con relación al objetivo de la auditoría.
- Puede considerarse sólo en los términos de objetivos de auditoría específicos.
- Para un objetivo de auditoría pero no para otro diferente

# Suficiencia

---

- Cantidad de evidencia requerida para emitir una opinión de un objetivo de la auditoría.
- Se tiene suficiente evidencia para persuadir a una persona razonable de la validez de los hallazgos de auditoría.

# Oportunidad

---

- Momento en que se recopila o período que abarca la auditoría.
- Debe ser actual.

# Matriz de Hallazgos (TCU)

---

- Es un cuadro con el resumen de las informaciones necesarias para caracterizar un hallazgo de auditoría;
- instrumento útil para orientar la elaboración del informe de auditoría, porque permite reunir, de forma estructurada, los principales elementos que constituirán los capítulos centrales del informe;
- favorece la comprensión homogénea de los hallazgos y sus elementos constitutivos por los integrantes del equipo de auditoría y demás interesados.

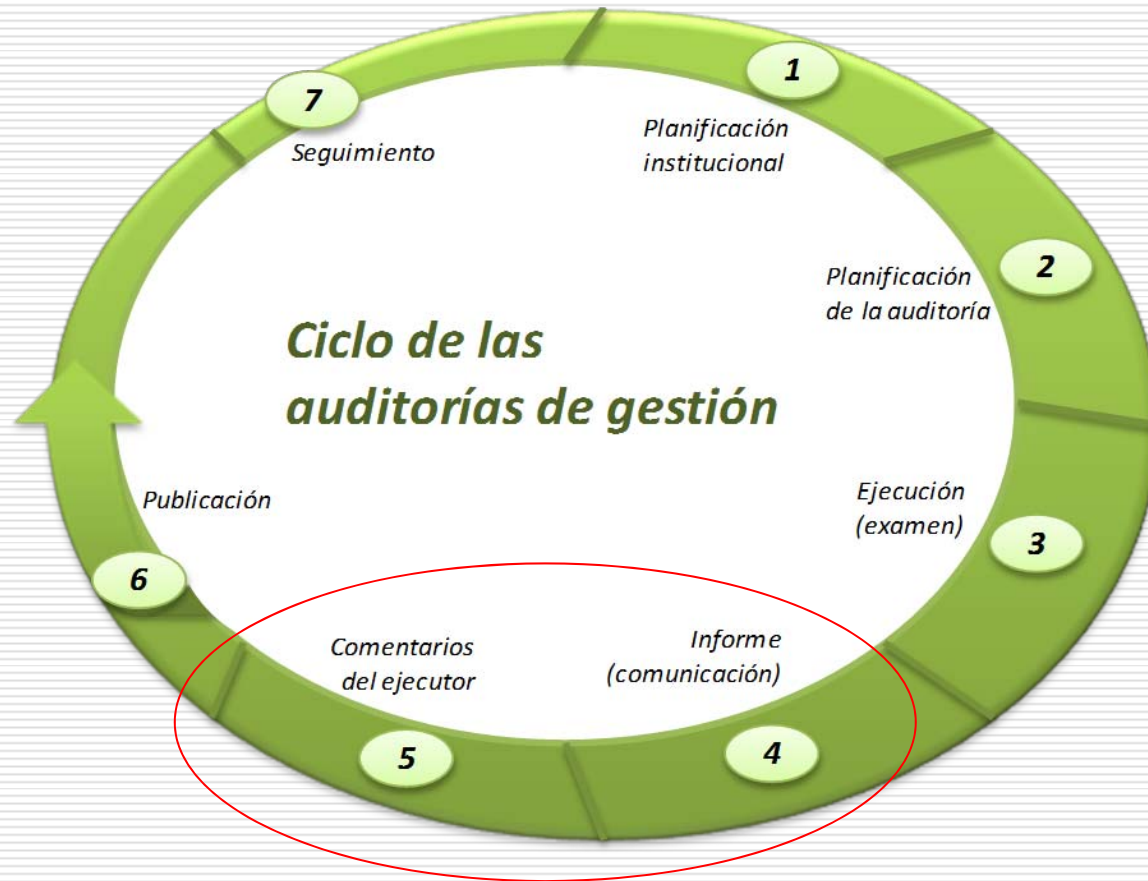
## Cuadro 4: Modelo de matriz de hallazgos

**Cuestión de auditoría (repetir la cuestión de la matriz de planeamiento).**

Hallazgo					Buenas prácticas	Recomendaciones y determinaciones	Beneficios esperados
Situación encontrada	Criterio	Evidencias y análisis	Causas	Efectos			
Constataciones de mayor relevancia, identificadas en la fase de ejecución.	Patrón usado para determinar si el objeto auditado atinge, excede o está abajo del desempeño esperado.	Resultado de la aplicación de los métodos de análisis de datos y su empleo en la producción de evidencias. De forma sucinta, deben ser indicadas las técnicas usadas para tratar las informaciones recopiladas durante la ejecución y los resultados obtenidos.	Pueden ser relacionadas a la puesta en práctica o a la concepción del objeto de auditoría, o estar fuera del control o de la influencia del gestor. La identificación de causas requiere evidencias y análisis fuertes. Las deliberaciones contendrán las medidas consideradas necesarias para sanar las causas del desempeño insuficiente.	Consecuencias relacionadas a las causas y a los correspondientes hallazgos. Puede ser una medida de relevancia del hallazgo.	Acciones identificadas que comprobablemente llevan a buen desempeño. Esas acciones podrán subsidiar la propuesta de recomendaciones y determinaciones.	Deben ser elaboradas de forma a tratar el origen de los problemas diagnosticados. Se sugiere parsimonia en la cantidad de deliberaciones y priorización para solución de los principales problemas.	Mejorías que se esperan alcanzar con la implementación de las recomendaciones y determinaciones. Los beneficios pueden ser cuantitativos y cualitativos. Siempre que posible, cuantificarlos.

# 5. Informe de la Auditoría de Gestión

---





# Contenidos

---

- Preguntas preliminares fundamentales
- Recomendaciones, Conclusiones y Consistencia
- Acción / Documento que determina fin de la instancia (hito)
- Elaboración del Informe (enfoque, formato y atributos deseables)

# Informe de una Auditoría de Gestión

---

¿A quién se reporta?

¿Qué se reporta?

¿Cómo se reporta?

# Informe de una Auditoría de Gestión

---

## Auditoría de Gestión

Reporta en relación al objetivo (y la eficacia, eficiencia y economía implícitas) y objeto definidos. También reporta instancias de no cumplimiento y puede concluir acerca de legalidad toda vez que esté asociada a los criterios de auditoría. (\*)

***(\*) Procedimiento de necesaria implementación en AGN por principio de legalidad (NAE – AGN).***

# Recomendaciones

---

- La consecuencia / impacto de lo observado justifica la recomendación
- La causa de lo observado es el fundamento de la recomendación

## Recomendaciones: atributos deseables

---

- Formuladas de manera positiva en tono y contenido
- Claras (lenguaje llano y directo)
- Específicas
- Debidamente fundamentadas (suficiencia, argumentación)
- Lógicas, coherentes y consistentes (flujo desde las observaciones hasta las conclusiones)

# Recomendaciones: atributos deseables

---

- Orientadas a acciones / resultados / mejoras
- De carácter práctico y factibles (considerando restricciones, costos, contexto y coyuntura)
- Eficientes en términos de costos
- Mensurables / cuantificables

---

*¡Cuidado con el nivel de detalle!*

# Conclusiones

---

- Las observaciones conforman la base de las conclusiones
- Evaluar inclusión de aspectos señalados en Aclaraciones Previas

# Conclusiones : atributos deseables

---

- Ecuanimidad; considerando contexto y coyuntura de la gestión
- Claramente enunciadas
- Significatividad y relevancia material (considerando monto o recurrencia)
- Respaldadas por evidencia pertinente y suficiente



## Conclusiones : atributos deseables

---

- Formuladas intentando asociarlas a su impacto específico (potencial u observado), como ser:
  - *Importantes consecuencias sobre los resultados*
  - *Efectos colaterales serios*
  - *Incremento o aparición de riesgos contingentes legales o de otro tipo*
  - *Impacto marginal, pero sistemático o repetido*

# Elaboración del Informe - Enfoque

---

## ¿Qué les puede interesar a los diversos Stakeholders?:

- Cuestiones vinculadas con la rendición de cuentas (*accountability*).
- Materialidad –monto.
- Riesgo / severidad del impacto.
- Incumplimiento de la normativa vigente.
- Historia de deficiencias / falta de acciones correctivas.
- Preocupaciones relativas al medio ambiente.
- Ahorros potenciales.

# Elaboración del Informe – Formato

---

- Carátula.
- Informe Ejecutivo.
- Índice.
- Glosario de Términos / Siglas.
- Objeto/Objetivo.
- Alcance (Enfoque incl. Procedimientos / Limitaciones).
- Aclaraciones Previas (Contexto / Explicación programa / Aspectos específicos incl. hallazgos positivos).<sup>107</sup>

# Elaboración del Informe – Formato

---

- Observaciones.
- Recomendaciones.
- Comunicación al Ente.
- Conclusiones (contra objetivo).
- Anexos (Incl. Descargo y su análisis) .

# 6. Seguimiento de Disposiciones y Recomendaciones

---



# Seguimiento

---

## **Cuestiones a considerar:**

- Temporalidad.
- Subsistencia de la relevancia de las recomendaciones.
- Significatividad y riesgo.
- Interés del Poder Legislativo.
- Algunas o todas las recomendaciones.
- Aspectos novedosos y aspectos existentes al momento de la auditoría.
- Nivel de certidumbre.

# HERRAMIENTAS DE LA AUDITORIA DE GESTIÓN

---

Muchas gracias por su atención!!!