CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

MANUAL DE AUDITORIA GUBERNAMENTAL

PARTE Nº II

AUDITORIA FINANCIERA Y DE CUMPLIMIENTO

PROYECTO BID/CGR

MANAGUA - NICARAGUA
JUNIO - 2009

INDICE

PARTE II
AUDITORIA FINANCIERA Y DE CUMPLIMIENTO

Capítulo IV
Visión general de la Auditoría Financiera

1. Concepto de Auditoría Financiera
2. Importancia de la auditoría Financiera
3. Objetivos generales de la Auditoría Financiera
4. Proceso de Auditoría Financiera

Capítulo V
Fase I. Planeación de Auditoría Financiera

1. Normas de planeación de Auditoría Financiera
2. Planificación Previa
3. Planificación detallada
   3.1 Estudio de la Entidad
   3.2 Evaluación de Control Interno
   3.3 Referencia a principios y normas contables
   3.4 Sistema de información gerencial incluyendo TI
   3.5 Otros aspectos generales
   3.6 Áreas de riesgo importantes
   3.7 Consideraciones sobre materialidad
   3.8 Alcance del examen que afecta determinación de responsabilidades
4. Programas de Auditoria
   4.1 Definición de objetivos
   4.2 Alcance de las pruebas selectivas
   4.3 Elaboración de cuestionarios de Control Interno
   4.4 Selección de procedimientos
   4.5 Lectura y explicación a los auditores

Capítulo VI
Fase II. Ejecución de Auditoría Financiera

1. Evidencia
   1.1 Evidencia primaria
   1.2 Evidencia corroborativa

2. Revisión general de las operaciones financieras
   2.1 Factores a considerar al interpretar resultados financieros
   2.2 Contabilidad completa
   2.3 Operaciones de fondos rotativos
   2.4 Revisión de los desembolsos
   2.5 Interpretación de estados financieros
3. Papeles de trabajo
   3.1 Tipos de cédula
   3.2 Índices de papeles específicos de Auditoría financiera
4. Ajustes y reclasificaciones
5. Limitaciones en el alcance
6. Terminación de la auditoría
   6.1 Carta de salvaguarda
   6.2 Responsabilidad del auditor por los hechos fuera del período

Capítulo VII
Fase III. Informe de Auditoría Financiera

1. Contenido del informe
2. Dictamen de auditoría
   2.1 Dictamen no calificado
   2.2 Dictamen Calificado
   2.3 Dictamen adverso o negativo
   2.4 Abstención de opinión
3. Dictamen sobre cumplimiento legal
4. Dictamen sobre información complementaria

Anexos
Modelos de procedimientos y programas

1. Memorándum
2. Cartas estándar
3. Programas de auditoría
4. Modelos de Cédulas
   4.1 Hojas de trabajo
   4.2 Cedulas Sumaria
   4.3 Cédulas Analíticas
   4.4 Sub Cédulas
   4.5 Modelos de cédulas por rubro

5. Programas de Auditoría
   5.1 Cuentas de Activo
   5.2 Cuentas de Pasivo
   5.3 Cuentas de Patrimonio

   5.4 Contingencias y compromisos
   5.5 Cuentas de Resultados
   5.6 Eventos Subsecuentes
   5.7 Sistema Contable
   5.8 Cuentas del Gobierno Central

CAPITULO IV
VISION GENERAL DE AUDITORIA FINANCIERA

Capítulo IV

VISION GENERAL DE AUDITORIA FINANCIERA Y DE CUMPLIMIENTO

La auditoría financiera y de cumplimiento es el estudio, evaluación y verificación de los estados financieros preparados por la administración de la entidad, con el propósito de emitir una opinión respecto a la razonabilidad de dichos informes, de conformidad con las Normas y Principios de Contabilidad Gubernamental de Nicaragua, o en ausencia de éstos, con las Normas Internacionales de Información Financiera, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, o con una base general de contabilidad que no sean los PCGA.

En una Auditoría Gubernamental de índole financiera, la actividad básica del auditor consiste en evaluar las aseveraciones contenidas en los estados financieros y la adherencia de las mismas a las normas y principios de contabilidad y en ausencia de éstas, a normas internacionales de contabilidad.

Los estados financieros sujetos a revisión en una auditoría financiera en el ámbito gubernamental son:

1. Balance General
2. Estado de Resultados.
3. Informe de Ejecución del Presupuesto de Recursos y de Gastos
4. Estado de Origen y Aplicación de Fondos
5. Cuenta de Ahorro, Inversión y Financiamiento.

Los estados financieros o cualquier otro reporte son una serie de afirmaciones y manifestaciones asegurando tener una adecuada presentación de la posición financiera en fechas específicas y de los resultados de las operaciones para determinados períodos de tiempo. Una auditoría de estas manifestaciones o afirmaciones es un esfuerzo para determinar si los estados financieros están adecuadamente presentados en las fechas y períodos indicados. Estas aseveraciones pueden ser afirmativas o negativas. implícitas o explícitas y son clasificadas como sigue:

- Existencia u ocurrencia, referidas a sí los activos, pasivos u otros conceptos informados a la fecha de los estados financieros realmente existen u ocurrieron y/o las transacciones registradas tuvieron lugar durante el periodo informado.

- Integridad, referidas a sí todas las operaciones o transacciones que debieron ser informadas a una fecha dada han sido incluidas en los reportes presentados.

- Derechos y obligaciones, referidos a sí los bienes o deudas informadas a una fecha determinada, están adecuadamente soportados por los títulos correspondientes, en torno a su propiedad u obligación legal.

- Valuación o aplicación, referidas a si los bienes, derechos y obligaciones han sido registrados e informados a importes apropiados.

- Presentación y revelación, referidas a la adecuada clasificación, descripción y revelación de los componentes particulares de un estado financiero o reporte.

El trabajo de auditoría cristaliza en un informe final llamado dictamen. El dictamen es la opinión sobre la corrección contable de las cifras de los estados financieros auditados, opinión a la que se llega después de efectuar su trabajo de examen y que acostumbra expresar en términos uniformes, o sea, en términos semejantes para situaciones semejantes.

1. Concepto de Auditoría Financiera

Las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua (NAGUN), establecen que la "auditoría financiera y de cumplimiento es el estudio, evaluación y verificación de los estados financieros preparados por la administración de la entidad, con el propósito de emitir una opinión respecto a la razonabilidad de dichos estados, de conformidad con las Normas de Contabilidad Gubernamental de Nicaragua, o en ausencia de éstos, con las Normas Internacionales de Información Financiera, o con una base general de contabilidad que no sean los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados".

Además, comprende la evaluación del control interno y del cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables. Otros objetivos de las auditorías financieras, con distintos niveles de seguridad y distintos alcances de trabajo, pueden incluir presentar informes especiales para elementos, cuentas o partidas específicos de un estado financiero y revisar información financiera intermedia.

Importancia de la Auditoría Financiera

Este tipo de examen, realizado por un ente independiente de la administración y organización de una Entidad, cobra mayor importancia al considerar que a través de la opinión emitida, los usuarios interesados, llámense Gobierno, organismos internacionales, acreedores, entidades financieras, Dirección General de Ingresos, y el público en general, entre otros, pueden obtener un concepto o dictamen sobre la confiabilidad o no de las cifras reflejadas en los estados financieros de la entidad, que resumen su desenvolvimiento económico financiero ocurrido durante un período determinado.

Hay que reconocer que uno de los requisitos básicos de una administración pública es información financiera confiable, oportuna y útil en la toma de decisiones gerenciales.

Algunas entidades públicas no elaboran estados financieros, pero aún en estas circunstancias la auditoría financiera es importante quizás aún más importante. Asimismo se refiere a la documentación y evidencias "que deben reflejarse" en los estados financieros Y se reconoce que el dictamen debe formularse "cuando sea posible", es decir cuando existen los estados financieros y las otras circunstancias que permitan al auditor expresar su dictamen profesional. En la ausencia de estados financieros o en otras circunstancias que imposibiliten la formulación de un dictamen profesional, el auditor se abstiene formalmente de dictaminar a través de la presentación de la carta del informe en este sentido.

2. Objetivos generales de la auditoría financiera

El objetivo de un examen ordinario de los estados financieros es la expresión de una opinión acerca de la adecuación con la cual ellos presentan su posición financiera, el resultado de sus operaciones y los flujos de efectivos de conformidad con las Normas de Contabilidad Gubernamental de Nicaragua, o en ausencia de éstas, con las Normas Internacionales de Información Financiera, o con una base general de contabilidad que no sean los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

Los objetivos específicos de una auditoría financiera son:

a) Opinar sobre si los estados financieros de las entidades públicas presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones y flujos de efectivo, de conformidad con las Normas de Contabilidad Gubernamental de Nicaragua, o en ausencia de éstas, con las Normas Internacionales de Información Financiera, o con una base general de contabilidad que no sean los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

b) Opinar sobre la razonabilidad con que se presenta el informe de ejecución presupuestaria, y si en la aplicación del gasto se observó lo dispuesto en la Ley General de Presupuesto de cada año y regulaciones aplicables

c) Evaluar la confiabilidad de la información financiera preparada y emitida por las instituciones y organismos públicos.

d) Evaluar el Control interno y emitir el informe sobre la situación del mismo.

e) Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias, contractuales y normativas aplicables en las entidades u organismos públicos.

3. Proceso de Auditoría Financiera

La Auditoría Financiera y de Cumplimiento, deberá desarrollarse con apego a las Normas Generales relacionadas con el trabajo de auditoría que incluye las NAGUN 2.20 a la 2.90; adicionalmente aplicará las normas particulares de este tipo de auditoría, identificadas como NAGUN 3.10 a la NAGUN 3.30.

La auditoría financiera difiere considerablemente en su proceso de planeamiento y ejecución de los otros tipos de auditorías; principalmente porque su enfoque se limita clara y definitivamente a las transacciones financieras que son (o deben ser) sistemáticamente registradas, de manera ordenada y lógica, en los registros contables sustentados por archivos de documentación adecuadamente mantenidos, los conocimientos generales previos y la consistencia normal de año a año, permite el planeamiento general de la auditoría financiera antes de visitar la entidad en circunstancias normales.

Cuando la entidad pública mantiene adecuados sistemas contables y de control interno, así como observa las disposiciones pertinentes y los principios de contabilidad aplicables, la auditoría financiera requiere la ejecución de los procedimientos de auditoría necesarios para verificar y evaluar sus operaciones y los saldos demostrados en los estados financieros, siendo este un proceso bastante rutinario.

Los auditores gubernamentales pueden confiar considerablemente en las labores de los auditores internos y en las pruebas selectivas consideradas necesarias en talas circunstancias. Inclusive la auditoría puede efectuarse en ciclos, sobre períodos de varios años.

El proceso de auditoría financiera implica el desarrollo de las siguientes fases de la auditoría, mismas que serán desarrolladas en los siguientes capítulos, estas fases son:

a) Planeación de auditoría,
b) Ejecución del trabajo,
c) Informe y comunicación de resultados.

El proceso de auditoría financiera debe ser ejecutado con apego a los procedimientos contenidos en la parte I de este manual “Criterios Básicos” en lo que sea aplicable a los pasos de Planeación. Ejecución e informe, en los cuales está inmerso el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Cumplimiento del debido proceso cuyos procedimientos y requisitos se detallan en el capítulo III “Proceso de Auditoría Gubernamental”, sección B, numeral 4.

b) Cumplimiento del control de calidad a todo el proceso de auditoría, para lo cual deberá cumplirse lo establecido en la Parte I, Sección B “Control de Calidad” de este Manual

CAPITULO V
PLANEACION DE AUDITORIA FINANCIERA

CAPITULO V
FASE I: PLANEACION DE LA AUDITORÍA FINANCIERA:

El primer paso de cualquier auditoría es determinar su objetivo principal y sus objetivos específicos, Generalmente, esto es posible en el sector público debido a los conocimientos previos que se posee sobre la entidad a ser auditada, sin la necesidad de visitarla. Sin embargo, si no se conoce lo suficiente sobre la entidad por ser nueva, ubicada en un área lejana, es primera vez que se audita, etc., podría ser necesario visitarla con el fin de obtener la información adecuada para establecer los objetivos del examen.

La decisión sobre la naturaleza financiera del examen limita sus objetivos a aspectos financieros, El conocimiento sobre si o no la entidad elabora estados financieros, permite enfocar el objetivo y puede ocurrir que el objetivo principal de la auditoría no sea el dictamen sobre ellos sino propender al mejoramiento del sistema financiero y consecuentemente del contenido de los estados financieros futuros, (Este caso se presentaría cuando se conoce con anticipación que los estados financieros elaborados son deficientes).

El proceso de Planeación de cada auditoría involucra en tres etapas:

- Planeación Previa
- Planificación detallada
- Preparación de programas de auditoría

El desarrollo de este proceso debe efectuarse con apego de lo establecido en las Normas de Auditoría Gubernamental

1. Normas de Planeación de una Auditoría Financiera.

Las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua, establecen los criterios básicos siguientes con respecto a la Planeación de una auditoría financiera:

NAGUN 3.10 PLANEACION DE LA AUDITORIA

El propósito de este grupo de normas es identificar los requisitos básicos que deben observarse en la planeación de la auditoría financiera y de cumplimiento, como procedimientos de planeación adicionales a los contenidos en la Norma NAGUN 220.

NAGUN 3.10 - A PLANEACION ESPECÍFICA

El auditor deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que causen que los estados financieros estén sustancialmente representados en forma errónea.

En la planeación de cada auditoría Financiera el auditor debe considerar:

El auditor únicamente es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la administración de la entidad. La auditoria de los estados financieros no releva a la administración de sus responsabilidades.

El auditor debe estudiar y evaluar las características del sistema de control interno de la entidad, determinando el grado de confianza en el mismo y en base a ello establecer la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar.

En las Auditorías a la Ejecución de Presupuesto, el enfoque de la planificación deberá considerar los aspectos siguientes:

a) Revisión de los controles internos administrativos relacionados con la planificación, procedimientos, registro, y ejecución de la gestión de presupuesto,

b) Identificación de la base legal, criterios y demás regulaciones aplicables en el examen, a efecto del estudio y evaluación de los controles internos de la Entidad en las diferentes áreas afines al presupuesto, programas y proyectos.

c) Comprensión del área de planificación y presupuesto, procedimientos y operaciones que intervienen en el proceso presupuestario, para la identificación de riesgos.

d) Revisión General del Plan Operativo Anual, y sus correspondientes evaluaciones.

e) Obtención de los estados presupuestarios preparados por la entidad.

1. **Planificación previa**

Comprende la preparación, en las oficinas de la institución, Firma o Unidad de Auditoría Interna, para efectuar el examen de los estados financieros y/o el sistema financiero de la entidad, incluyendo la revisión de la información disponible y pertinente (informe de auditorías anteriores, papeles de trabajo, disposiciones legales y otra documentación contenida en el archivo permanente sobre la entidad) y la elaboración del programa de auditoría. Esta fase es de responsabilidad del auditor encargado del examen.

La planeación previa inicia con la decisión de realizar una auditoría o con la firma de un contrato con una firma de Contadores Independiente, y conlleva el proceso de revisión interna de los antecedentes de la Entidad, revisión de datos en línea por medio del computador y acceso a SIGFA (Entidad cuyos ingresos provienen del Presupuesto de la República), así como una visita preliminar de considerarse necesario; para la toma de decisión de designación del equipo de auditoría y del enfoque global del trabajo a realizar.

En la etapa de planeación previa el Auditor debe considerar:

a) Para trabajos continuos, el auditor actualizaría y evaluaría la información reunida previamente, incluyendo información de los papeles de trabajo del año anterior. También desempeñaría procedimientos diseñados para identificar cambios importantes que hayan tenido lugar desde la última auditoría.

b) El auditor puede obtener un conocimiento de la entidad de diferentes fuentes.

Por ejemplo:

- Experiencia previa con la entidad.
- Entrevistas con personas de la entidad (por ejemplo, directores, y personal operativo).
- Entrevistas con personal de auditoría interna y revisión de dictámenes de auditoría interna.
- Entrevistas con otros auditores y con asesores legales o de otro tipo que hayan proporcionado servicios a la entidad o dentro de la entidad.
- Legislación y reglamentos que afecten en forma importante a la entidad.
- De ser posible, visitas a los locales de la entidad y a instalaciones de sus oficinas departamentales o regionales.
- Documentos producidos por la entidad (por ejemplo: informes anuales y financieros de años anteriores, presupuestos, informes financieros provisionales, manual de políticas de la administración, manuales de sistemas de contabilidad y control interno, catálogo de cuentas).

El objeto de la planificación previa es obtener información general de la entidad lo más rápido posible y permitir el desarrollo de la planificación de la auditoría. Este trabajo comprende:

1.1 Estudio de la entidad a auditar.

Para obtener un adecuado conocimiento de la estructura de la misma se deberá revisar toda la normativa legal que le es propia, y comprenderá el estudio de los antecedentes contenidos en el archivo permanente de la entidad, la verificación de su actualidad y consecuentemente su

actualización. La siguiente es un ejemplo de la información que el Auditor puede requerir a la entidad a auditarse:

a) Norma de creación de la entidad y normas legales que le son específicas, si se trata de la primera auditoría, y actos modificativos a los mismos si se trata de las sucesivas,
b) Distribución de partidas presupuestarias (si la auditoría está enfocada al examen del informe presupuestario),
c) Información sobre los recursos asignados,
d) Estados financieros del período a auditar y del año anterior,
e) Certificación del Control Interno del período a auditar,
f) Informes de la UAI, referidos al período bajo análisis.
g) Catálogo de cuentas

Para estos efectos el Auditor debe remitir al titular de la Entidad del organismo auditado, una carta con los requerimientos preliminares de información. Transcurrido un plazo de 7 (siete) días hábiles sin que se hubiere obtenido respuesta, se reiterará el pedido ante el mismo funcionario, adjuntando fotocopia de la primera nota o señalando la referencia de la primera.

En caso de incumplimiento después de haber enviado tres comunicaciones como mínimo se deberá informar de inmediato al responsable inmediato y al Director General, Auditor Interno o Socio de Firma de Contadores Públicos, según corresponda, para que este último envíe comunicación solicitando la información.

Por otra parte, deberán identificarse los sistemas de información de la entidad, esto incluye el sistema contable utilizado y el sistema de información gerencial (la naturaleza y soporte de la información que se remite a las máximas autoridades para la toma de decisiones).

Las fuentes de las que se obtendrá la información descrita anteriormente son, entre otras, las siguientes:

- Archivo permanente de auditoría de la Entidad a auditar,

- Base de datos sistemática de la Dirección General de Auditoría sobre auditorías realizadas. Si la Entidad se financia con recursos del Presupuesto de la República, utilizar información disponible en el Departamento de Auditorías de Presupuesto e Inversión, sobre base de datos del SIGFA, relacionado con los recursos asignados, desembolsos, entre otros.

- Archivos de la entidad sobre la legislación aplicable.

- Manuales de procedimientos o disposiciones internas de la entidad que cumplan sus veces.

- Estado informativo sobre la ejecución del presupuesto y Estado del Cálculo de Recursos del Ejercicio vigente.

- Entrevistas con funcionarios administrativos: esta deberá ser resumida en forma de memorándum y constituirá un papel de trabajo.

- Informes de la U.A.I.

- Recorrido y observación de la entidad, cuando se lo considere beneficioso para el entendimiento del mismo.

Es de señalar que el listado precedente es meramente enunciativo y deberá ser aplicado, de acuerdo al criterio del Responsable del equipo.

1.2 Resumen de Planeación inicial

Una vez realizado el estudio preliminar se debe elaborar el resumen de planificación inicial al momento de elaborar la credencial, para ello se debe designar el personal que integrará el equipo de auditoría, quienes deben contar con el conocimiento técnico requerido y experiencia, integrando además al Asesor legal que asegure el soporte legal apropiado para garantizar el debido proceso y asistencia en materia legal y la asistencia técnica de expertos en caso de ser necesario.

El resumen de Planeación inicial debe contener:

- Tipo de auditoría
- Objetivos
- Personal asignado
- Tiempo y costo de la auditoría
- Cronograma de ejecución
- Fechas estimadas de cumplimiento
- Firmas de auditor encargado, supervisor, responsable de departamento, (jefe UAI, Socio)

2. Planificación detallada

La Planificación detallada comprende el desarrollo de la estrategia y la planificación detallada del trabajo a realizar; deberá abarcar, como mínimo, el desarrollo de los objetivos y la obtención de información general, la preparación de programas de auditoría, entre otros:

Comprensión de la entidad.

Evaluación de control interno.

Revisión de información procesada en medios informáticos

Determinación de la importancia, significatividad y riesgo.

Seguimiento a recomendaciones y hallazgos de auditorías anteriores

Determinación del alcance y estrategia de la auditoría.

Recursos aplicables.

2.1 Comprensión de la Entidad

a) La naturaleza de las operaciones y el entorno económico de la Entidad

Debido a que cada Entidad del Estado tiene objetos sociales diferentes, el análisis de la naturaleza de sus operaciones no se puede estandarizar; no obstante en este proceso el auditor debe obtener una comprensión del sistema de contabilidad suficiente para identificar y entender:

a) Las principales clases de transacciones en las operaciones de la entidad;

b) Cómo se inician dichas transacciones;

c) Registros contables importantes, documentos de soporte y cuentas en los estados financieros; y

d) El proceso contable y de informes financieros, desde el inicio de transacciones importantes y otros eventos hasta su inclusión en los estados financieros.

La información referente a estos cambios será tomada o extractada de las reuniones que se sostengan con los ejecutivos de la Entidad, la revisión somera de los estados financieros más recientes y las conclusiones obtenidas en el análisis del diseño de los sistemas. Por ejemplo, se explicarían:

<u>Organismos y Entidades de la Administración Central que se financien total o parcialmente con fondos del Presupuesto General de la República, así como Instituciones Públicas Descentralizadas</u>

- Incorporación de nuevos programas y/o proyectos como fuentes de recursos
- Cancelación de programas y/o proyectos
- Cambio en la estructura organizacional
- Baja de activos por venta o remisión a Bienes del Estado
- Modificación de los objetivos institucionales

<u>Empresas no financieras:</u>

- Cambios en el patrimonio o la estructura del capital, de la forma legal, del objeto social, del personal clave y de la organización.
- Creación o supresión de regionales u otras dependencias geográficas y de la forma como se controla y se procesa su contabilidad.
- Cambios importantes en Activos Fijos como compra o venta de maquinaria, equipo, edificios, etc.
- Creación o supresión de productos o servicios y cambios importantes en los componentes de sus ingresos operacionales.

- Cambios significativos en las operaciones más importantes.
- Refinanciamiento o nuevas líneas de crédito, lo cual puede indicar problemas en la solvencia financiera de la Entidad y restricciones sobre su activo por garantías.
- Cambios ocurridos en la fuerza laboral o en los convenios o acuerdos sindicales.
- El efecto del entorno económico, tal como la inflación, las tasas de interés, los gravámenes tributarios, planes de privatización etc., los cuales pueden llegar a afectar cuentas importantes en los estados financieros e incluso cuestionar la continuidad de "la empresa en marcha".

e) Disposiciones legales aplicables

El proceso de conocimiento de la entidad incluye determinar las disposiciones legales aplicables, en este sentido el auditor debe conocer bien, además de las normativas pertinentes a la auditoría gubernamental de Nicaragua y las disposiciones legales generales sobre la administración financiera, el presupuesto público y la contabilidad gubernamental. También debe conocer ampliamente las disposiciones reglamentarias sobre tales campos, inclusive los siguientes:

- Principios de Contabilidad Gubernamental de Nicaragua,
- Plan General de Cuentas
- Ley General del presupuesto de cada año,
- Normas de Control y ejecución presupuestaria
- Normas de cierre presupuestario de cada año
- Ley de Contrataciones administrativas del Estado
- Disposiciones aplicables a la administración de personal en el sector público.
- Cualquier otra normatividad importante aplicable a los sistemas administrativos y financieros.

Como parte de su preparación para la auditoría debe estudiar cualquier otra legislación o reglamentación externa pertinente a la administración de la entidad. Por ejemplo, si la entidad cobra impuestos, el auditor tiene que familiarizarse con los reglamentos aplicables o si la entidad bajo revisión es una universidad, tiene que conocer la legislación y reglamentación sobre las universidades.

2.2 Evaluación del Control Interno

La influencia de la evaluación del control interno en los procedimientos de auditoría es de suma importancia en la planificación detallada, pues basado en la revisión y evaluación del sistema de control interno efectuado durante el curso de la auditoría, el auditor considera si es adecuado el programa, si los procedimientos contemplados son suficientes o en el caso de encontrar adecuado el sistema de control interno, si se puede eliminar o limitar algunos procedimientos. La evaluación del sistema de control interno, tiene una gran influencia sobre el alcance de las labores de la auditoría.

Como resultado de la evaluación del Control Interno, y las observaciones encontradas, el auditor se forma un juicio u opinión sobre la confiabilidad del sistema de control interno. Si según el buen juicio del auditor es digno de confianza, puede limitar las actividades de auditoría. Si el auditor no tiene confianza en el sistema de control interno, tendrá que ampliar sus labores de examen o tomar las medidas necesarias para limitar o negar su dictamen en el caso de auditorías financieras.

Sin haber evaluado el sistema de control interno, el auditor no puede fundamentar su opinión o dictamen (salvo examen en detalle). Muchas veces el grado de confiabilidad del sistema de control interno determina la emisión de un dictamen con opinión no calificada, calificada, o en el caso de un inadecuado control interno un dictamen negativo o al no poder formular un dictamen una abstención de dictaminar.

El relevamiento del control interno, se llevará a cabo, primeramente, analizando los informes preparados por la unidad de auditoría interna en los últimos períodos, así como también cualquier auditoría que hubiera realizado en el ente ejecutor de la auditoría (CGR, UAI, Firma CPI). El proceso implicará:

a) La evaluación de los procedimientos instituidos por el ente con el objeto de:

   - Salvaguardar sus activos
   - Verificar la confiabilidad y exactitud de la información contable,
   - Asegurar el cumplimiento de la normativa aplicable,
   - Promover la eficiencia operativa.

b) La evaluación de si dichos procedimientos son suficientes para alcanzar los objetivos expuestos en el punto anterior.

c) Los procedimientos de cumplimiento necesarios para probar que efectivamente se aplican los procedimientos previstos.

Dado que el sistema de control interno condiciona la confiabilidad de la información contenida en el sistema contable en términos generales, toda la información, su adecuada evaluación condicionará el resultado de toda la auditoría.

Los procedimientos para realizar un adecuado relevamiento y evaluación del control interno incluye los siguientes pasos:

2.2.1 Procedimiento "por objetivos y ciclos de transacciones"

El análisis por ciclos le permitirá al auditor formarse un criterio integral sobre la existencia de controles clave y de riesgo de control, facilitándole su percepción sobre la eficacia de cada subsistema y su relación con los demás. De esta manera todos los análisis que se hagan utilizando el concepto de ciclos, como por ejemplo la flujogramación y contestación de cuestionarios para cada ciclo, pruebas de recorrido, etc., serán un respaldo para que el auditor pueda contestar los cuestionarios establecidos para evaluar en particular el diseño de cada subsistema de administración.

Los ciclos de transacciones básicos son entre otros, los de ingresos; pagos o desembolsos; recaudaciones, servicios, inventarios; tesorería; nómina y beneficios al personal, y proyectos de inversión. Por lo anterior, al hablar de relevamiento o levantamiento de información, debe entenderse la recolección de datos e ilustración de la forma de organización y operación que se han dispuesto en una Entidad u Organismo para el desarrollo de tales ciclos, sin por esto restringir que a criterio del auditor puedan documentarse otros ciclos existentes, los cuales pueden ser significativos para la auditoría.

2.2.2 Pruebas de cumplimiento

Una prueba de cumplimiento es el examen de la evidencia disponible de que una o más técnicas de control interno están operando durante el periodo de auditoría.

El auditor deberá obtener evidencia de auditoría mediante pruebas de cumplimiento de:

- Existencia: el control existe
- Efectividad: el control está funcionando con eficiencia
- Continuidad: el control ha estado funcionando durante todo el periodo.

El objetivo de las pruebas de cumplimiento es quedar satisfecho de que una técnica de control estuvo operando efectivamente durante todo el periodo de auditoría.

2.2.3 Prueba de recorrido

Consiste en tomar una pequeña muestra de transacciones u operaciones que recientemente se hayan procesado en un sistema, efectuando su comprobación mediante el recorrido a través de las diferentes dependencias, archivos, registros (bases de datos) y personas que intervinieron en el proceso, para confirmar que el sistema documentado está vigente y operando.

La ejecución de pruebas de recorrido en una auditoría y/o evaluación de Control Interno aporta los siguientes beneficios:

a) Proporciona un nivel aumentado de comprensión acerca del flujo de las transacciones, la forma como está conformado el sistema de control interno, el método de procesamiento de datos utilizado y los controles que se encuentran vigentes.

b) Suministra una imagen mental clara de la forma en que encajan los diversos procedimientos en la práctica.

c) Permiten una comparación con los procedimientos que están documentados en la Entidad u Organismo o en papeles de trabajo.

d) Ayudan a dar un mejor cumplimiento a la NAGUN sobre evaluación del control interno, como resultado de la generación de recomendaciones que permitan su fortalecimiento y mejora, con base en una verdadera comprensión de los sistemas.

e) Evitan malentendidos entre los miembros del equipo de auditoría gubernamental y entre ellos y los funcionarios de la Entidad auditada.

Para efectuar la "Prueba de Recorrido" se deberá:

a) Revisar los flujogramas, las narrativas u otra documentación del sistema antes de llevar a cabo la prueba. Esto ayudará a comprender mejor el sistema y provee de antecedentes para hacer preguntas dirigidas.

b) Definir claramente que todos los conceptos identificables en un ciclo dado, tengan un tratamiento homogéneo o en caso contrario, se hayan documentado los diferentes tratamientos. Por ejemplo: en el ciclo de ingresos a nivel SIGFA Central existen ingresos tributarios, ingresos no tributarios, ingresos por donaciones, ingresos por venta de bienes del Estado etc. Para ello el auditor siempre debe asegurarse de haber preguntado por todos los conceptos típicos que se procesan dentro del ciclo y la forma en que se ejecutan, además de los conceptos no usuales, tales como la venta de bienes que normalmente no están disponibles para la venta (activos fijos).

c) Seleccionar un número no mayor a cinco (5) transacciones recientemente procesadas o tramitadas a la fecha del examen. Si se hiciese una selección mayor, la prueba perdería su propósito de verificación del diseño del sistema. En caso de que el proceso para iniciar y concluir una transacción se dilate demasiado en el tiempo, haciendo impráctico su recorrido total, se pueda segmentar el proceso en subprocesos y seleccionar para cada uno de ellos las cinco (5) transacciones aludidas anteriormente.

d) Verificar el trámite de las transacciones, partiendo del inicio de la operación, para seguidamente y siguiendo las instrucciones documentadas, verificar que se cumplieron todos los trámites que estaban previstos.

e) Tratándose de la auditoría de un período determinado, el auditor deberá asegurarse que durante ese período no se produjeron variaciones substanciales en el diseño del sistema, o en su defecto tendrá que documentarlas para considerarlas al momento de formular y diseñar la estrategia de comprobación del funcionamiento.

f) Es necesario hacer preguntas pertinentes a los funcionarios que intervienen en la ejecución de las operaciones, especialmente acerca de los procedimientos que siguen en los casos excepcionales en las rutinas normales, indagando la frecuencia con que ocurren y la razón para que suceda de esa forma.

Los responsables de hacer la prueba de recorrido en ciclos u operaciones sencillas son los Asistentes de Auditoría experimentados con la debida supervisión, mientras que en ciclos u operaciones complejas son los Encargados y en casos extremadamente complejos o críticos los Supervisores de Auditoría.

Para documentar esta prueba se deberá preparar un memorando que contenga: localidades, dependencias, departamentos o secciones visitadas; funcionarios entrevistados y cargo; conceptos de transacciones seleccionados; operaciones o transacciones verificadas; controles clave comprobados; descripción del recorrido (donde empezó y donde culminó) y conclusión sobre el resultado.

a. Conocer el flujo de la información contable

b. Identificar las áreas involucradas en el proceso contable y de autorización de las operaciones financieras y analizar la segregación de funciones.

c. Explicitar los objetivos de control de cada uno de los ciclos considerados de interés de la auditoría.

d. Listar los posibles errores de autorización

e. Listar los posibles errores de integridad

f. Listar los posibles errores de exactitud

g. Identificar los controles existentes en los ciclos para prevenir o detectar errores de autorización, integridad o exactitud.

h. Analizar la efectividad de los controles previstos

i. Diseñar las pruebas de cumplimiento de los controles identificados y evaluados como efectivos.

j. Efectuar las pruebas de cumplimiento.

k. Evaluar el resultado.

Es de señalar que si del análisis practicado se concluye que los controles no efectivos son los de captura, que incluye los de integridad y exactitud, deberá reevaluarse la efectividad del trabajo de auditoría, ya que es posible llegar al punto de que la entidad no sea auditable, o de no resultar tan grave la situación, puede que no sea posible confiar en el control interno y tener que realizar procedimientos sustantivos para poder validar cada una de las cifras involucradas.

2.3 Referencia a principios y normas contables y disposiciones legales

Se debe obtener información sobre los principios contables y demás regulaciones que sean aplicables a la Entidad auditada y los cuales serán considerados al desarrollar el trabajo. Por lo anterior, en los legajos permanentes se deberá mantener actualizada la legislación aplicable a la Entidad.

2.4 Sistema de Información Gerencial incluyendo la tecnología de la información

Involucra el conocimiento de la importancia del Sistema de Información Gerencial de la Entidad y su grado de automatización, por ejemplo:

- Si el sistema de procesamiento contable es homogéneo para las regionales o unidades geográficamente separadas.

- Si el sistema asegura en su diseño la acumulación de transacciones similares para conformar cada cuenta de los estados financieros (por ejemplo: el saldo de cuentas por cobrar deberá reflejar los ingresos a crédito, los recaudos, las notas débito y crédito, y las provisiones para deudas de difícil recaudo).

- Explicar el tipo de procesamiento electrónico de los datos contables, por ejemplo: si el procesamiento:

✓ Esta centralizado o no
✓ Si usan un sistema en red, microcomputadoras independientes, unidad central, etc.
✓ Nivel de realimentación de la información procesada
✓ Si se utilizan aplicaciones técnicas y si son integradas a la contabilidad

- Además, si la Entidad tiene conocimiento y pone en práctica los principios o normas de contabilidad gubernamental (se debe revelar si hay excepciones).

2.5 Otros aspectos generales

Podrían incluir una descripción de contingencias, convenios con otras Entidades y otros asuntos que por su importancia pueden influir en el desarrollo de la Entidad y en el establecimiento de información financiera y operacional confiable.

La existencia de hechos y transacciones individualmente significativos puede afectar la adopción del enfoque de auditoría. Mediante la adopción de procedimientos sustantivos a dichas transacciones se podría obtener un alto grado de satisfacción de auditoría con respecto a un componente. Además, el riesgo de errores de importancia en las restantes transacciones puede llegar a ser muy bajo.

2.6 Determinación del riesgo

En general la auditoría financiera, se realiza para obtener razonable seguridad de que los componentes significativos de los estados financieros son auténticos, completos y están equitativa y consistentemente presentados de conformidad con las normas y principios de contabilidad gubernamental o en su ausencia con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

La determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, así como la evaluación del resultado de dichos procedimientos deben basarse entre otros aspectos en el concepto de riesgo de auditoría. Para tal efecto se debe tener en cuenta las siguientes consideraciones:

- Los riesgos inherentes y de control existen en forma independiente de la auditoría, la función del auditor gubernamental consiste en evaluarlos adecuadamente, lo cual en la práctica puede hacerse en forma independiente o combinada. En el caso del riesgo de control el auditor debe aplicar las pruebas de cumplimiento necesarias para probar los controles en los que depositará su confianza.

- Por el contrario, el riesgo de detección lo establece el auditor gubernamental al determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, es decir, que este riesgo está bajo su control, mientras que los otros dos tipos de riesgo no.

- El riesgo de detección se debe establecer en relación inversa a los riesgos inherentes y de control. A menor riesgo inherente y de control, mayor puede ser el riesgo de detección que acepte el auditor (pruebas más sencillas, alcances menores, etc.). Sin embargo, para las cuentas o grupos significativos de transacciones, no se pueden eliminar totalmente las pruebas sustantivas aún cuando los riesgos inherentes y de control sean bajos. De otro lado, a mayor riesgo inherente y de control, menor será el riesgo de detección que acepte el auditor (mayor combinación de pruebas, alcances más extensos, menor rango de error tolerable etc.). A continuación se muestra una tabla que ilustra la interrelación que existe entre los tres componentes del riesgo de auditoría

RIESGO DE CONTROL / **RIESGO INHERENTE**	**ALTO**	**MEDIO**	**BAJO**
ALTO	BAJO	BAJO	MEDIO
MEDIO	BAJO	MEDIO	ALTO
BAJO	MEDIO	ALTO	ALTO

El área sombreada de la tabla se refiere al riesgo de detección. Como puede verse, si el auditor gubernamental evalúa los riesgos inherentes y de control como altos, está obligado a establecer un riesgo de detección bajo para que el riesgo total de auditoría siga siendo aceptable.

La evaluación del riesgo de auditoría puede ir cambiando durante el curso de la misma. Por ejemplo, en la etapa de planeación el auditor gubernamental puede estimar que los riesgos inherentes y de control son bajos. Sin embargo, después de aplicar los procedimientos de auditoría, puede concluir que dichos riesgos eran en realidad medios o altos. En este caso, tendrá que ampliar el alcance de sus procedimientos, o llevar a cabo procedimientos adicionales, que le permitan reducir el riesgo de detección a niveles aceptables.

Los riesgos de auditoría estarán influenciados por:

- La probabilidad de que los estados financieros estén influidos por errores e irregularidades.

- La probabilidad de que las pruebas de auditoría no sean suficientes para identificar los errores o irregularidades que puedan existir y

- La materialidad o importancia relativa de los errores e irregularidades.

2.6.1 Formas de evaluar los riesgos

a) Haciendo uso del juicio profesional sobre numerosos factores

En una auditoría de estados financieros, se debe tener un criterio para en conjunto calificar el grado de exposición a riesgo de distorsión de los Activos, los Pasivos y el Patrimonio y los Ingresos, Costos y Gastos (auditoría a estados financieros de La calificación del riesgo inherente y del riesgo de control es la base para definir la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar, mediante las pruebas sustantivas durante la ejecución del examen.

b) Analizando la estructura de control interno

Al evaluar el control interno se pueden detectar las debilidades en el diseño de los sistemas de contabilidad y de control interno y del no-cumplimiento con controles internos identificados, así como las condiciones o eventos que aumentan el riesgo de error e irregularidades, que entre otras incluyen:

- Cambios en personal clave incluyendo salida de ejecutivos clave.
- Cuestiones con respecto de la integridad o competencia de la administración
- Representaciones erróneas pasadas, historia de errores o una cantidad de ajustes importantes al final del ejercicio.
- Cantidad de transacciones no rutinarias o no sistemáticas
- Presiones inusuales dentro o sobre una entidad.
- Transacciones inusuales.
- Problemas para obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría

c) Analizando resultados de pruebas

El término irregularidad se refiere a distorsiones intencionales de la contabilidad y de los estados financieros, tales como informaciones deliberadamente mal presentadas o apropiación indebida de los activos. El auditor tiene la responsabilidad, dentro de las limitaciones inherentes del proceso de auditoría, por planear su examen para buscar errores e irregularidades que pudieran afectar en forma importante los estados financieros.

Debido a que un auditor normalmente no puede distinguir si una discrepancia en los datos, es causada por una irregularidad, hasta no haber detectado e investigado las causas, la dirección del trabajo de auditoría en cuanto a las actividades de registro contable, se orienta principalmente a identificar errores en los datos. Sin embargo, el auditor deberá considerar la posibilidad de identificar irregularidades a través de su examen.

El riesgo inherente que representa la posibilidad que tanto transacciones como saldos puedan incluir afirmaciones equivocadas, es independiente de los sistemas de control de la entidad, y entre sus determinantes pueden mencionarse la actividad de la entidad, el marco legal y la periodicidad de los estados que emite la entidad.

Los factores que influyen en el riesgo inherente son entre otros los siguientes:

A nivel de los estados financieros:

- Número e importancia de los ajustes y diferencias determinadas en auditorías anteriores y que la Entidad no las haya atendido,
- El grado en que los activos estén expuestos a fraude,
- Experiencia y competencia del personal contable o del área de Presupuesto (auditoría de ejecución presupuestaria) que sea responsable del componente a revisar,
- Naturaleza y magnitud de las partidas a examinar,
- Integridad de la Administración,
- Experiencia y conocimientos de la administración y cambios durante el período
- Presiones inusuales sobre la administración,
- La naturaleza del negocio de la entidad,
- Factores que afectan la industria en la que opera la entidad

A nivel de cuentas, saldos y/o transacciones

- Cuentas susceptibles a representaciones erróneas. Ej: Cuentas ajustadas año a año o que implican alto grado de estimación

- Complejidad de transacciones subyacentes y otros eventos que podrían requerir usar el trabajo de un experto

- El grado de juicio implicado para determinar saldos de cuentas

- Susceptibilidad de los activos a pérdidas o malversación.

- La terminación de transacciones inusuales y complejas, particularmente en o cerca del fin del período

- Transacciones no sujetas a procesamiento ordinario

El riesgo de control Este riesgo se debe determinar para precisar el grado en que los controles internos permiten evitar o detectar errores importantes. Consiste en que existiendo una afirmación errónea el sistema de control, el Auditor no lo observe o bien que habiéndolo detectado no adopte las medidas correctivas necesarias para que los errores no se reiteren. Comprende los controles generales (estructura, separación de funciones, organización general) y los controles específicos.

El riesgo de detección: es el riesgo de que los procedimientos de auditoría no permitan descubrir una afirmación errónea. Puede estar originado en la ineficacia del procedimiento empleando, mala aplicación del mismo, o bien incorrecta definición del alcance u oportunidad.

Se considera significativo aquello que como consecuencia de su omisión o de una inadecuada exposición podría provocar un cambio en la opinión del profesional sobre el objeto examen de la auditoría. La decisión de qué es importante es un aspecto que hace al juicio profesional, no obstante lo cual generalmente implica el juzgamiento de montos (cantidad) y naturaleza (calidad) de los errores que se detecten.

La estimación de riesgos es un ejercicio subjetivo y tiene una relación directa con los objetivos de auditoría. En el caso de una auditoría de estados financieros, se debe tener un criterio para en conjunto calificar el grado de exposición a riesgo de distorsión de los Activos, los Pasivos y el Patrimonio y los Ingresos, Costos y Gastos.

En la tabla siguiente se explican los objetivos globales en relación con las principales tres categorías de las cuentas mencionadas:

OBJETIVOS GENERALES

COMPLETOS	AUTÉNTICOS	EQUITATIVOS Y CONSISTENTES
ACTIVOS ▪ Que todos los activos estén incluidos en los Estados Financieros.	▪ Que los activos revelados en los Estados Financieros, realmente existan y pertenezcan legítimamente a la Entidad.	▪ Que los activos han sido apropiadamente contabilizados, valuados, clasificados y revelados sobre bases consistentes con las utilizadas en años precedentes.
PASIVOS ▪ Que no existan pasivos sin contabilizar. ▪ Todas las cuentas de patrimonio han sido contabilizadas.	▪ Que los pasivos contabilizados realmente fueron incurridos y sean deudas legítimas a cargo de la Entidad. ▪ Las cuentas de patrimonio contabilizadas representan los haberes del Estado en la Entidad	▪ Que los pasivos y el patrimonio están apropiadamente contabilizados, valuados, clasificados y revelados sobre bases consistentes con las utilizadas en años precedentes.
INGRESOS, COSTOS Y GASTOS ▪ Que todos los ingresos, costos y gastos incurridos por la Entidad, fueron contabilizados en el período contable al cual corresponden. ▪ Todos los eventos que pudieran afectar los resultados han sido contabilizados.	▪ Que todos los ingresos y gastos contabilizados corresponden a la Entidad. ▪ Que todos los eventos que pudieran afectar los resultados efectivamente corresponden a la Entidad.	▪ Que los ingresos, costos y gastos están apropiadamente contabilizados, clasificados y revelados sobre bases consistentes con las utilizadas en años precedentes. ▪ Que las contingencias han sido reveladas

El riesgo de que los estados financieros incluyan errores o irregularidades depende básicamente de:

- La efectividad del sistema de controles internos contables y
- La competencia o integridad de la administración

De acuerdo con los conceptos anteriores, en la auditoría de estados financieros, se podrán ilustrar aquellos riesgos sobre la autenticidad, la integridad y la equidad y consistencia de los componentes o cuentas importantes para los estados financieros.

La estrategia de auditoría establecería que:

- Para las áreas de "riesgo mínimo", no se realizarían pruebas.
- Para las áreas de "riesgo bajo" se harían revisiones analíticas, con pruebas sustantivas limitadas y comprobaciones de control interno suficientes para confirmar la percepción de "riesgo bajo".
- Para las áreas de "riesgo intermedio" se efectuarían pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas en un grado mayor que para el "riesgo bajo".
- Para las áreas de riesgo alto, se efectuarían pruebas sustantivas de alcance amplio (mayor al 70% del componente) y se prescindiría de hacer pruebas de cumplimiento (en el caso de Auditorías Financieras).

En el caso de análisis de Sistemas de Control, el alcance de las pruebas de cumplimiento podrá tener un cubrimiento importante del universo de transacciones, pero el resultado del trabajo estará orientado únicamente a los atributos que existen en los sistemas y los cuales se deberán comprobar.

Riesgo relativo

Al considerar el alcance apropiado del examen de operaciones seleccionadas, se debe tomar debida cuenta de la posibilidad o riesgo de que las transacciones puedan manejarse inapropiadamente. Cuando mayor sea el riesgo, tanto mayor será el volumen según el tipo de transacciones y la efectividad de los controles internos. Por ejemplo:

Riesgo relativo mayor / menor

Mayor	Menor
Reclutamiento directo por la Reclutamiento a través de la unidad de operación	Reclutamiento a través de la unidad de personal
Almacenaje y distribución de Almacenaje inmediato	Almacenaje y distribución de artículos de Equipo especializado y técnico.
Compras directas de empresas privadas.	Compras a través del sistema de adquisiciones
Desembolso en efectivo	Desembolsos por medio de cheques.
Recaudaciones en efectivo efectuadas por un responsable del mayor auxiliar	Recaudaciones en efectivo efectuados por un cajero sin libros ni - funciones contables
Transacciones efectuadas por empleados incompetentes o sin experiencia.	Transacciones efectuadas por Empleados competentes y con experiencia
Transacciones efectuadas según órdenes verbales.	Transacciones efectuadas según instrucciones escritas

3.7 Consideraciones sobre materialidad

El Responsable de Departamento de Auditoría CGR, Auditor Interno o Socio Firma CPI, según corresponda, deberá analizar el efecto de posibles ajustes a los estados financieros o de deficiencias y excepciones en los Sistemas que pudieran considerarse materialmente importantes.

La materialidad para fines de la planeación de una auditoría financiera es una estimación de la materialidad que habrá de considerarse para efectos del informe y se debe establecer en forma conservadora a fin de que sea menor o igual que la materialidad del informe.

Está relacionada con el monto máximo de errores posibles y no con los errores más probables o conocidos, siempre es relativa y requiere la aplicación del criterio profesional, por lo tanto no es posible establecer reglas fijas o medidas cuantitativas absolutas que puedan ser utilizadas en todos los casos.

Las consideraciones sobre materialidad deben usarse como una guía para identificar aquellos componentes importantes, incluyendo transacciones individualmente significativas.

Entre los factores que pueden influir la determinación de la materialidad podemos señalar los siguientes:

- El tamaño de la Entidad en relación a sus ingresos y gastos totales, sus activos y pasivos totales, etc.

- La naturaleza del error (grave, leve, deliberado o accidental, rutinario o anormal, etc.) y los componentes de los estados financieros que afecta ese error

En la Auditoría Gubernamental, y sin perjuicio de la decisión del Responsable de equipo: Responsable de Departamento de Auditoría, Auditor Interno o Socio Firma CPI, quien tendría la responsabilidad por definir la materialidad, se podrían considerar como guía los universos contables los que consisten en:

- Universo total

  Es la totalidad de saldos que integran una cuenta, el número de operaciones realizadas ej. Ítem de inventario, ingresos a caja en el período, número de cheques emitidos, número de requisas de bodega, número de empleados que integran la cuenta de reservas para indemnizaciones, etc.

- Items de alto valor

  Se pueden seleccionar transacciones y balances de igual o mayor valor a una cantidad establecida e incluir todos los items mayores que, o iguales a la precisión determinada.

- Items claves

  Consiste en la selección de items que representan riesgo, o que son propensos a errores, o sospechosos. _ Pueden ser verificadas 100% (si no son numerosas) o por muestreo

- Items representativos

  Selección de una muestra del balance remanente de un universo contable, es decir de los que no están dentro de los ítems claves ni representativos.

En todo caso, las decisiones de materialidad para los muestreos de transacciones, serán motivo de cada programa de comprobación a la medida y del plan de muestreo, en el cual se establecería básicamente el porcentaje máximo de error que se tolerará antes de considerar que un atributo de control no es confiable y por consecuencia al interpretar los resultados del muestreo que un sistema de controles no es confiable o no es eficaz.

En cuanto a las revisiones del cumplimiento de las normas legales, lo cual se debe contemplar en todo el proceso de las auditorías, no aplica el concepto de materialidad en los términos anteriores. La materialidad debe considerarse no por la cuantía del hecho irregular sino por sus consecuencias jurídicas como por ejemplo: disolución, cierre temporal, multas, etc.

3.8 Alcance del Examen que afecta la determinación de Responsabilidades de Funcionarios

Una de las facultades de la Contraloría General de la República consiste en determinar responsabilidades determinar las responsabilidades de los servidores del gobierno. Esta responsabilidad implica a os auditores gubernamentales y servidores públicos que realizan auditorías el requerimiento de revelar averiguar si existen desembolsos ilegales, erróneos o inapropiados por los cuales es responsable por ley un funcionario o pagador. Al determinar el alcance del examen de operaciones seleccionadas se debe tomar debida cuenta de la necesidad de efectuar suficiente trabajo, como una prueba de la efectividad de los procedimientos de la entidad, para que el Órgano Superior de Control pueda cumplir con sus responsabilidades respecto al establecimiento de responsabilidades.

3. . Programas de Auditoría

Los programas de auditoría financiera, describen específicamente la forma de ejecución de la auditoría, contienen de forma ordenada y coherente las diferentes actividades para desarrollar los procedimientos de auditoría que permitan cumplir con los objetivos de auditoría previamente establecidos.

Los programas de auditoría son los medios que relacionan los objetivos propuestos para una auditoría específica con la ejecución real del trabajo; identifican la información que debe recopilarse y los procedimientos para alcanzar tales objetivos. Consisten básicamente en el proceso mediante el cual se preparan las listas de procedimientos de auditoría para examinar los Sistemas y cada cuenta de los estados financieros.

Los programas de auditoría detallados son los instrumentos metodológicos mediante los cuales se pone en ejecución la "Planeación General de la Auditoría" documentada en el "Memorándum de Planeación de Auditoría" y su preparación es responsabilidad del Encargado y/o Supervisor de Auditoría. Los principales fines de los programas son:

- Servir de guía a los auditores para ejecutar los procedimientos

- Proporcionar un registro permanente de la auditoría para facilitar la supervisión de la calidad

El programa de auditoría es un esquema detallado del trabajo por hacer, siendo necesario que el programa de auditoría sea elaborado con una adaptación a las necesidades de la entidad bajo revisión, cumpliendo los requisitos y procedimientos determinados en la Parte I, Capítulo III Proceso de Auditoría, Sección A numeral 3 de este Manual de Auditoría; en el que se establecen los lineamientos generales para la preparación, contenido y presentación de los programas de auditoría. Adicionalmente a lo contenido en la sección antes señalada, en esta sección se abordan aspectos propios de la elaboración de programas de auditoría aplicables a la auditoría financiera.

Corresponde al equipo responsable de la auditoría, determinar:

- Los procedimientos y pruebas de control o cumplimiento a ser aplicados por cada área, actividad, objetivo específico o ciclo de transacciones.

- Los procedimientos y pruebas sustantivas de auditoría a ser aplicadas por cada área, actividad, objetivo específico o ciclo de transacciones.

- La selección de las partidas, operaciones, actividades a incluir en las muestras.

- La determinación del tamaño de las muestras.

Del mismo modo es necesario que el trabajo de auditoría sea bien planificado, que todos los aspectos de importancia sean examinados y que los auditores utilicen de la mejor manera posible su tiempo disponible; teniendo el cuidado de que no se incluya en el programa procedimientos innecesarios y de poca importancia.

4.1 Definición de Objetivos

Los objetivos de un programa de auditoría detallado consisten en las afirmaciones o enunciados sobre los propósitos que se persiguen al realizar el trabajo de auditoría y no deben confundirse con los procedimientos de auditoría. Que en el caso de la auditoría financiera está relacionado con la determinación de la razonabilidad de saldos de la cuenta de que se trate, de su evaluación del control interno y cumplimiento legal.

4.2 Alcance de las Pruebas Selectivas

Si la administración está en orden los registros y documentos son completos y labora bajo un adecuado sistema de control interno, el auditor podría confiar en el sistema basado en la verificación a través de pruebas selectivas y otras prácticas que evitan el examen detallado de cada transacción y cada documento.

Si la administración se encuentra en desorden y con un sistema de control interno inadecuado, el auditor teóricamente tendría que extender el alcance de la auditoría hasta la revisión y comprobación en detalle de cada transacción y documento contable de importancia.

Esto es extremadamente costoso y su beneficio prácticamente nunca justifica su costo, por lo cual en la práctica el auditor generalmente extiende el alcance de sus pruebas selectivas únicamente a lo adecuado para obtener evidencia suficiente para documentar sus conclusiones y justificar sus recomendaciones para mejoras. El alcance definitivo de las pruebas selectivas de auditoría no puede determinarse excepto durante las labores de la auditoría y por parte del auditor encargado del examen, basándose en su experiencia.

En el examen con fines de dictaminar sobre estados financieros, cuando las pruebas no dan buenos resultados, el auditor debe decidir si se debe extender la prueba, emitir un dictamen con opinión calificada, emitir una opinión negativa o abstenerse de dictaminar.

Si el sistema contable es inadecuado, el auditor tendrá que limitar el alcance de la auditoría al examen de lo que existe, pues no puede crear nuevos registros ni documentos. La inexistencia de documentación puede frustrar la labor de auditoría, limitando el informe a la discusión de las deficiencias y la forma de subsanarlas. De igual manera, si el sistema de control interno es inadecuado y el auditor no puede confiar en él, éste tendrá que limitar el examen y emitir un informe muy crítico de la entidad, siendo imposible extender todo lo necesario como para confiar en operaciones y actividades no controladas.

Algunas veces los funcionarios o empleados públicos tratan de impedir o limitar la auditoría por varios medios. En el caso de que un funcionario trate de limitar el alcance o impedir cualquier parte del examen, el auditor encargado debe informar al supervisor para que tome la acción necesaria. Generalmente, en estos casos se debe ampliar el alcance y profundidad de la auditoría con base en las circunstancias de sospecha.

4.3 Elaboración del Cuestionario sobre Control Interno

Un documento que se debe elaborar antes de iniciar la auditoría financiera es el cuestionario sobre el control interno. Este cuestionario tiene casi la misma importancia que el programa de la auditoría, pues se usa para determinar si el programa es adecuado o es necesario modificarlo.

Este cuestionario contiene una serie de preguntas elaboradas por el auditor que serán contestadas por los funcionarios y empleados de la entidad bajo examen al principio de la auditoría y posteriormente confirmados por el auditor en el transcurso del examen.

Las preguntas se dirigen fundamentalmente hacia los procedimientos de control interno aplicados por la entidad en la realidad.

En muchos casos se pueden aprovechar los cuestionarios estándar contenidos en la Parte X "Guía de Evaluación de Control Interno", sin embargo, el auditor debe añadir preguntas adicionales de acuerdo a las operaciones efectuadas por la entidad, o añadir preguntas consideradas necesarias.

Normalmente, basado en el conocimiento de su preparación anterior, el auditor puede utilizar las partes aplicables de cuestionarios estándar sobre los campos de control interno pertinentes a la entidad bajo examen. Algunos de las preguntas uniformes sobre control interno no serán aplicables a la entidad y en respuesta a éstos se marca "N.A." (no aplicable).

4.4 Selección de procedimientos

Una vez que el auditor conoce a fondo las operaciones de la Entidad, está en condiciones de usar estas técnicas en el diseño de procedimientos específicos que le servirán para recopilar evidencia suficiente y competente.

De forma similar, al diseñar los procedimientos, el auditor deberá centrarse en los objetivos de la auditoría que se han de cumplir para cualquier cuenta o grupo de cuentas; al hacer esto, deberá tener en mente que un determinado procedimiento podrá llevar a la consecución de más de un objetivo y que con frecuencia, puede que sea necesario más de un procedimiento para alcanzar un objetivo determinado. En consecuencia, es fundamental una evaluación de los objetivos de auditoría más importantes que se han de alcanzar para que el desarrollo del programa sea el adecuado.

En la auditoría financiera los criterios principales o normas de rendimiento considerados por el auditor gubernamental son las disposiciones legales, las Normas de Contabilidad Gubernamental, así como otros criterios que pueden ser establecidos en forma oficial tales como políticas de contabilidad, normas técnicas, manuales, etc., los cuales son requeridos por parte de las entidades gubernamentales en general o por grupos relacionados de entidades.

Las pruebas pueden ser en forma de análisis de cuentas seleccionadas; seguir el rastro de una serie de transacciones desde su origen hasta su registro final en el mayor general, con el examen simultáneo de todo documento de respaldo; comparar saldos según los registros con inventarios físicos, arqueos, etc.; confirmación directa, etc.

Por ejemplo, si el auditor quiere cerciorarse de la existencia y propiedad de los bienes de la Entidad, diseñará procedimientos tales como:

- Arqueos de valores
- Observación y recuentos de inventarios
- Inspección de documentos de propiedad
- Confirmación de custodia de inversiones, etc.

Los procedimientos pueden tener mucha variedad, la cual depende de los objetivos y la estrategia del auditor, basados como ya se dijo en el conocimiento de los riesgos, lo cual es consecuencia de una adecuada evaluación y comprobación de los sistemas de administración y control interno.

La definición de los procedimientos debe incluir consideraciones sobre el alcance, la selección y el método.

El alcance hace relación a la unidad o unidades de muestreo, al período que se tomará como universo de transacciones sujeto a la auditoría, a los controles clave o características que se examinarán en las muestras de auditoría y a la forma de determinar el tamaño de las muestras.

- Unidad de muestreo: Comprobante de egreso
- Período de revisión: Pagos efectuados entre el 1° de enero de 200X y el 31 de diciembre de 200X
- Controles clave a comprobar: Autorizaciones, cotizaciones y evidencia de recibo de los bienes y servicios comprados (concordantes con los objetivos del programa)
- Las unidades a examinar se escogerán mediante el sistema de muestreo estadístico de atributos (o usando muestreo a criterio) tomando para tales efectos los siguientes parámetros:

- Porcentaje conservador de ocurrencia en el universo 1%
- Porcentaje máximo de desvío tolerable 3%
- Nivel de confianza 95%

- Enfoque de límite superior

La selección está relacionada con el método de muestreo que se utiliza y hace referencia a la forma en que deben escogerse las unidades de muestreo integrantes del tamaño de muestra; así habrá indicaciones sobre la selección de unidades al azar o a criterio.

El método propiamente dicho se refiere a la manera como se van a ir examinando cada una de las unidades de muestreo; básicamente consiste en combinar según los riesgos y objetivos las diferentes técnicas de auditoría. De esta forma los procedimientos se van convirtiendo en enunciados sencillos referentes por ejemplo a:

- Comparar un documento con otro
- Verificar la coincidencia de valores de un documento con su registro contable
- Inspeccionar los fondos que están en poder de un servidor público
- Observar la condición de un inventario, etc.

Muestreo:

Un ejemplo de muestreo puede ser el siguiente:

- Las transacciones seleccionadas como representativas o típicas de todas las operaciones.
- Todas las transacciones de un tipo específico o que están clasificadas en una sola cuenta, por un período de un mes o por un número de días.
- Todas las transacciones que exceden de una cantidad mínima ya sea para un período de prueba o para todo el período de la auditoría.
- Todas las transacciones que exceden una cantidad mínima establecida además de unas (número o porcentaje establecido) por debajo del mínimo, ya sea por un período de prueba
- Las transacciones restantes después de que personas experimentadas han eliminado cifras pequeñas o sin importancia.
- Transacciones que después de un examen ocular de los registros contables parecen apropiadas o normales.
- Transacciones que implican poco riesgo de error o perdida.

El concepto de ciclo

Consiste en el proceso de las transacciones financieras, procedimientos, enlaces que se procesan a través de los sistemas contables hasta culminar en los estados financieros. Para realizar una evaluación eficaz de los controles de procesamiento de transacciones, es recomendable que la revisión de flujo de transacciones se organice en ciclos y funciones que siguen al flujo de transacciones a través de su sistema contable.

Normalmente se efectúa el trabajo agrupándolo en ciclos y hechos económicos, dado que estos impactan a la entidad, los que pueden dividirse lógicamente en cinco grupos. El término ciclos se utiliza al referirnos a estos grupos:

Hechos económicos convertidos en transacciones	Ciclos
1- Se reciben fondos de Administración Central y de organismos financiadores del ente	Tesorería
2- Se invierten temporalmente los fondos de tesorería hasta que se necesiten para otras operaciones	Tesorería
3- Se obtienen recursos (inventarios y servicios) de proveedores, contratistas y empleados a cambio de obligaciones de pago	Gastos. Compras y gastos en personal
4- Se pagan las obligaciones a proveedores y empleados	Gastos. Compras y gastos en personal
5- Los bienes se retienen, utilizan o transforman	Conversión
6- Se distribuyen los bienes a terceros a cambio de promesas de pago futuro	Ingresos
7-¿ Se prestan los servicios a cambio de pago o promesa de pago ?	Ingresos
8- Pago de terceros de los bienes y/o servicios distribuidos y/o prestados a ellos mismos	Ingresos

Estas clasificaciones de tesorería, gastos (compras), gastos (gastos en personal), conversión e ingresos describen los cinco ciclos principales de las actividades de muchas entidades.

Un sexto ciclo, denominado informe financiero, también se puede identificar. A diferencia de los otros, este ciclo no procesa transacciones pero se ocupa de informar sobre los resultados de procesamientos a la gerencia, máximas autoridades, agencias gubernamentales, etc.

Cada ciclo se compone de una o más funciones. Una función representa una tarea esencial de procesamiento o un segmento de un sistema que procesa transacciones lógicamente relacionadas. No existe una definición uniforme de funciones. Sin embargo, las funciones básicas contables pueden incluir tareas tales como: nómina, contabilidad general, presupuesto. Otras funciones incluidas en el procesamiento de transacciones incluyen funciones de personal, adquisiciones, etc.

4.5 Lectura y explicación a los auditores ejecutantes

Una vez aprobados los programas en cuanto a su diseño, el supervisor deberá hacerlos leer por los auditores a quienes se haya asignado su ejecución, explicándoles el presupuesto de tiempo para su realización y dando la aclaraciones metodológicas necesarias para la obtención y análisis de la evidencia de auditoría y el manejo de las relaciones con los funcionarios que tengan que ver con la revisión.

El supervisor deberá también asegurarse de que los auditores no tienen dificultades para la obtención de la información lo cual podría limitar la eficacia de la auditoría.

CAPITULO VI
FASE II.- EJECUCION DE AUDITORIA

CAPITULO VI
FASE II.- EJECUCION DE AUDITORIA

El proceso de Ejecución de la Auditoría consiste en la aplicación de los programas de auditoría, obtención de evidencias y documentación de las conclusiones que se revelen en los informes de auditoría, garantizando el debido proceso de auditoría en cumplimiento de los preceptos constitucionales que tutelan los derechos de los auditados.

El trabajo de campo o aplicación del programa de la auditoría financiera dentro de las oficinas de la entidad examinada incluye la revisión y evaluación del sistema de control interno y la ejecución completa del programa, a través de la aplicación de los procedimientos y pruebas incluidas en el mismo.

La evaluación del sistema de control interno debe efectuarse lo más pronto posible, a efecto de determinar la existencia de las pruebas detalladas a aplicarse. Esta evaluación también puede hacer patente la necesidad de introducir modificaciones o ajustes en el programa de auditoría. Además pueden elaborar flujogramas de los procesos financieros para facilitar la evaluación de las medidas de control interno incorporadas en el sistema financiero.

Por consiguiente en esta sección se tratarán aspectos tales como:

1. Evidencias

Durante la fase de trabajo de campo el auditor obtiene y evalúa la evidencia necesaria para la formulación de conclusiones y recomendaciones específicas respecto a los hallazgos de auditoría individuales y necesarios en general para fundamentar su dictamen profesional. El ejercicio del debido cuidado profesional, incluye la responsabilidad de ejecutar todos los procedimientos y pruebas de auditoría necesarios con base en el juicio profesional del auditor jefe del equipo y del supervisor, así como evaluar los resultados de dicha ejecución.

El criterio general a observarse es que debe efectuarse un examen lo suficientemente detallado como para respaldar totalmente las conclusiones, opiniones o acciones correctivas que haya que tomarse.

Esta evidencia debe reunir los requisitos y cualidades determinadas en las Normas de Auditoria Gubernamental que establecen lo siguiente:

NAGUN 2.50 – A Evidencia suficiente, competente y pertinente.
Debe obtenerse evidencia suficiente, competente y pertinente a través de la aplicación de procedimientos de auditoría (pruebas de cumplimiento y sustantivas), para sustentar de manera razonable sus opiniones, comentarios, conclusiones y recomendaciones sobre una base objetiva.

"Evidencia de auditoría" significa la información obtenida por el auditor para llegar a las conclusiones sobre las que se basa la opinión de auditoría

La "Evidencia de Auditoría", se obtiene de una mezcla apropiada de pruebas de control y de procedimientos sustantivos.

Para que una evidencia sea considerada válida deberá, a juicio del auditor y servidores públicos que ejercen labor de auditoría, cumplir los requisitos básicos de suficiencia, competencia y pertinencia.

1. Obtención de evidencias

La obtención de evidencia pertinente, debe realizarse a través de la aplicación de pruebas selectivas y otros procedimientos de auditoría considerados necesarios en las circunstancias, de tal manera que permita la expresión de una opinión profesional respecto a los estados financieros y el sistema de control interno.

El examen selectivo de transacciones individuales de recaudación y desembolso es una parte necesaria de la auditoría financiera y debe efectuarse para que el auditor pueda cumplir adecuadamente con sus responsabilidades. Esta labor también es necesaria para determinar las responsabilidades de funcionarios, cuando sea aplicable. La ejecución de esta labor es un medio principal a través del cual se prueba la efectividad del sistema de control interno financiero de la entidad sobre sus operaciones.

La evidencia puede ser primaria y corroborativa:

1.1 Evidencia Primaria

La evidencia primaria la constituye los saldos a examinar los cuales se encuentran en los estados financieros autorizados del período y en la a columna "Saldo a (período del examen)" plasmado en la hoja de trabajo.

1.2 Evidencia corroborativa

La evidencia corroborativa se obtiene mediante el uso de técnicas y procedimientos de auditoría, que ocupan la labor del trabajo de campo la cual se plasma en las columnas *"Ajustes y Reclasificaciones" de las hojas de trabajo y cédulas primarias;* si existen discrepancias con la evidencia primaria.

Se aplicarán procedimientos sustantivos a fin de obtener evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los registros contables o estados financieros y, por consiguiente, sobre la validez de las afirmaciones.

A esos efectos podrán aplicarse entre otros, los siguientes procedimientos de auditoría:

1. Cotejo de los estados financieros con los registros de contabilidad.
2. Revisión de la correlación entre registros y entre éstos y la correspondiente documentación comprobatoria.
3. Inspecciones oculares
4. Obtención de confirmaciones directas de terceros
5. Comprobaciones matemáticas.
6. Revisiones conceptuales.
7. Comprobación de la información relacionada.
8. Comprobaciones globales de razonabilidad.
9. Examen de documentos importantes.
10. Preguntas a funcionarios y empleados del ente.
11. Obtención de una confirmación escrita de los responsables del ente de las explicaciones e informaciones suministradas.

Además se deberán aplicar procedimientos para detectar irregularidades seleccionando los procedimientos de auditoría que permitan obtener evidencia suficiente para identificar posibles situaciones de irregularidades, incumplimientos legales o actos ilícitos, que puedan tener un efecto directo sobre las cifras de los estados financieros y en las operaciones e información del ente auditado.

Evidencia competente

La obtención de evidencia corroborativa, constituye en sí el trabajo de campo y es la labor más dispendiosa de la auditoría. Esta evidencia corroborativa se obtiene por medio de técnicas y procedimientos de auditoría, las cuales tienen el propósito de convencer al auditor y solo al auditor de la razonabilidad o no de los saldos sometidos a examen. Dado que estas técnicas y procedimientos de auditoría solo buscan convencer al auditor, este tiene la plena autonomía de determinar las técnicas a aplicar y el alcance de las mismas, cualquier interferencia en la aplicación de las técnicas y procedimientos que el auditor ha decidido se constituye en una limitación al alcance del examen y amerita una salvedad en el informe, en el párrafo del alcance, la cual puede tener trascendencia en el párrafo de la opinión si el auditor por medio de otras técnicas y procedimientos alternativos no logra obtener evidencia suficiente y competente.

Evidencia suficiente y pertinente

A partir de la evidencia corroborativa se obtiene la evidencia suficiente y competente que es el saldo que le consta al auditor el cual se plasma y documenta en la columna *"Saldo a . según auditoría"* en la hoja de trabajo

2. Revisión General de las Operaciones Financieras

2.1 Factores a considerar al interpretar los resultados financieros

Antes de comprender e interpretar satisfactoriamente los resultados financieros de la actividad examinada, el auditor debe comprender totalmente los objetivos, requerimientos legales, métodos de operaciones de la entidad y cualquier otro factor que pueda tener relación con los resultados.

Otros factores de importancia al analizar e interpretar los resultados financieros incluyen:

- Aplicación de los principios de contabilidad gubernamental o en su ausencia los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Estadísticas sobre los beneficiarios de servicios prestados.
- Situación de los requerimientos o solicitudes de servicios prestados y cualquier cambio durante el período.
- Efectos de las limitaciones o restricciones legales o reglamentarias
- Efectos de nuevas leyes o reglamentos.
- Factores económicos.
- Cambios en la naturaleza o métodos de las operaciones durante el período.
- Prácticas relacionadas con el método de cobrar por servicios prestados (base, restricciones, cambios durante el período).
- Efecto e importancia relativa de cualquier actividad urgente realizada durante el período.
- Hechos importantes ocurridos después de la fecha de los estados financieros.

2.2 Contabilidad completa

Si los informes financieros de una entidad (incluyendo presentaciones presupuestarias delegadas en el presupuesto) no revelan totalmente las operaciones de las actividades financieras por asignaciones regulares, se debe considerar el incluir resúmenes apropiados en los informes de auditoría como información complementaria, hasta subsanar la deficiencia. Como un mínimo, tales resúmenes deben mostrar una contabilización sobre las autorizaciones de asignaciones efectuadas y las obligaciones y gastos relacionados. La labor de auditoría debe incluir revisiones necesarias de esta información para respaldar cualquier comentario en los informes.

2.3 Operaciones de fondos rotativos

Cuando las actividades se financien con fondos rotativos o renovables la revisión debe incluir una consideración del volumen y alcance de las operaciones efectuadas en comparación con estos factores, según hayan sido considerados al autorizar el método de fondo renovable. Debe comentar en el informe sobre las aplicaciones importantes en tales operaciones.

2.4 Revisión de los desembolsos

Es recomendable efectuar una revisión selectiva de los desembolsos de una entidad o actividad bajo examen, para poder verificar si se los efectúan para los propósitos autorizados y si efectivamente sirven a dichos propósitos.

Se debe comprender la filosofía del trabajo de la administración de la entidad al efectuar los desembolsos como parte de esta revisión. El grado de mentalidad de economía, si lo hay, en una entidad puede tener un efecto importante en las decisiones relacionadas con los desembolsos. Debe tenerse en mente esta influencia intangible y las prácticas seguidas para promover la economía en la entidad.

La asignación de una cantidad dada entregada para una actividad en particular constituye sólo un tope de la cantidad que debe ser gastada en la actividad. Los funcionarios administrativos responsables de la administración de una actividad, para lo cual se ha establecido la asignación, tienen la responsabilidad final para la prestación de todos los servicios necesarios con la suma más baja posible dentro de la cifra tope fijada. Todo funcionario del gobierno que es responsable de administrar un programa debe asumir parte de la responsabilidad por su costo.

- En primer lugar, debe tomar en cuenta el estado de las finanzas públicas cuando recomiende al organismo responsable del presupuesto la cifra que a su juicio, es necesaria para ejecutar sus actividades.
- En segundo lugar es su responsabilidad controlar y administrar las actividades bajo su responsabilidad para gastar lo menos posible de los fondos asignados.

2.5 Interpretación de estados financieros

Además de probar la confiabilidad o integridad de los estados financieros de una entidad, el auditor debe ser capaz de interpretarlos. Mucha de la labor implicada al interpretar los resultados financieros de las operaciones se efectúa por medio de comparaciones, el determinar la razonabilidad de las cifras y verificaciones de los motivos de importantes variaciones o diferencias. Para llevar a cabo dicha labor es necesaria:

- Evaluar la razonabilidad de elementos individuales o clases de activo, pasivo, ingresos o gastos relacionados entre ellos, con la experiencia de años anteriores, con los logros o con cualquier otro modelo de referencia apropiado.

- Comparar el rendimiento real en términos financieros con aquellos de períodos anteriores o con cualquier norma de medida o rendimiento de trabajo, si la hay, establecida o utilizada por la entidad.

Auditoría al informe de ejecución presupuestaria

- Comparar las recaudaciones reales con las cantidades que figuran en el presupuesto tomando en cuenta las responsabilidades de recaudación de fondos de la entidad.

- Comparar los gastos reales, por tipos específicos de desembolsos, con las cantidades que figuran en el presupuesto original antes de sus modificaciones.

- Obtener y evaluar las explicaciones de las causas de importantes variaciones entre cifras reales y aquellas presupuestadas, inclusive las modificaciones presupuestarias.

- Se deben obtener explicaciones acerca de las relaciones que no parecen ser razonables o lógicas.

3. Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo de una auditoría gubernamental constituyen el soporte del trabajo llevado a cabo por el auditor, contienen los comentarios, conclusiones y recomendaciones incluidos en su informe; así como las evidencias del cumplimiento del debido proceso de auditoría.

Una documentación adecuada es importante por diversas razones:

- Para confirmar y fundamentar las opiniones e informes del auditor

- Como fuente de información en la preparación de los informes o en la respuesta a las preguntas de la entidad auditada o de otras partes interesadas

- Como prueba del cumplimiento por parte del auditor de las normas de auditoría para facilitar la planeación y la supervisión

- Como ayuda para garantizar que los trabajos delegados han sido realizados satisfactoriamente y

- Como prueba del trabajo realizado, para futuras referencias.

El contenido y la disposición de los documentos de trabajo reflejan su grado de preparación, experiencia y conocimiento del auditor. Los documentos de trabajo deben ser lo suficientemente completos y detallados como para permitir a un auditor experimentado, que no haya tenido previa relación con la auditoría, descubrir a través de ellos el trabajo realizado para fundamentar las conclusiones.

Los papeles de trabajo deben cumplir los preceptos consignados en las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua que establecen lo siguiente:

NAGUN 3.20 – B ARCHIVO DE PAPELES DE TRABAJO

Para cada auditoría financiera se organizará un archivo corriente de papeles de trabajo que acumule de manera ordenada la información importante como evidencia de la ejecución del plan de auditoría, la aplicación de los programas específicos y el desarrollo de la evidencia para emitir la opinión sobre los estados financieros, la evaluación del sistema de control interno y del cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables.

Los papeles de trabajo constituyen el vínculo entre el trabajo de planeamiento y ejecución, y el informe de auditoría; por tanto, deberán contener la evidencia necesaria para fundamentar los hallazgos, opiniones y conclusiones que se presenten en el informe.

3.1 Tipos de cédulas

a) Hoja de trabajo

En auditoría financiera el papel que reviste más importancia para el auditor, es la "hoja principal de trabajo" o "balance de comprobación". Esta hoja presenta el balance de comprobación compuesto de los saldos de todas las cuentas del mayor general y los ajustes necesarios para llegar a los estados financieros.

- Activo del Balance General
- Pasivo del Balance General
- Gastos de la Cuenta de Resultados Económico-Patrimonial, o de la Cuenta Pérdidas y Ganancias
- Ingresos de la Cuenta de Resultados Económico-Patrimonial, o de la Cuenta de Pérdidas y Ganancias
- Estado de Liquidación del Presupuesto de Gastos
- Estado de Liquidación del Presupuesto de Ingresos

a.1) Contenido

La hoja principal de trabajo contiene la información básica sobre el contenido de los libros, los ajustes necesarios en la opinión del auditor y los saldos finales de las cuentas del mayor general de la entidad. Además, sirve como un índice de los papeles de trabajo.

En el caso del control financiero de una subvención o transferencia, la hoja de trabajo podría ser el total de la subvención concedida dividida por programas y conceptos, el volumen de producción o de obra construida, o cualquier parámetro determinante de la cuantía de subvención otorgada.

Las hojas de trabajo contendrán los saldos del ejercicio anterior con el fin de hacer comparaciones. También se anotarán en estas hojas de trabajo los ajustes y reclasificaciones que resulten de la revisión, para obtener en ellas las cifras finales o de Auditoría que son las referidas en el dictamen.

La columna que contiene los saldos a examinar representa el primer término de la ecuación de auditoría, es decir, la evidencia primaria. Estos saldos son la primera evidencia que el auditor tiene acerca de los estados financieros a dictaminar, por tanto el auditor debe comprobar la razonabilidad de estos saldos para emitir su opinión, en otras palabras debe obtener evidencia corroborativa de esta evidencia primaria para encontrar la evidencia suficiente y competente que le exige la norma relativa a la ejecución del trabajo.

a.2) Presentación

La hoja principal de trabajo presenta la información siguiente:

- Código y nombre completo de cada cuenta del mayor general lo en otras palabras, el plan de cuentas completo de la entidad) estas cuentas deben ser agrupadas según sus activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gestos, dejando algunas líneas en blanco entre cada grupo para insertar las sumas y otros datos.

- El balance de comprobación final correspondiente al año anterior. Los saldos finales ajustados de las cuentas del año anterior sirven como base de comprobación con los saldos del año bajo examen. El tener los saldos de los dos años juntos, permite al auditor tomar nota de los cambios o fluctuaciones importantes, que pueden necesitar el examen y verificación profunda y como consecuencia los asientos de ajuste o reclasificación.

- El balance de comprobación del período bajo examen con los saldos actuales de las cuentas del mayor general al fin del año.

- Columnas para ajustes y reclasificaciones de auditoría que son los asientos de ajuste o reclasificaciones recomendados por el auditor para perfeccionar los estados financieros. Son necesarias dos columnas para registrar en ellas los aumentos o disminuciones del saldo que se ajusta o reclasifica, según sea el caso.

  El ajuste procede, cuando se ha dejado de contabilizar una operación o transacción, para lo cual debe regularizarse. La reclasificación, procede cuando a juicio del auditor, se ha contabilizado mal una operación o transacción y aparece cargada o abonada a una cuenta impropia.

  El balance de comprobación del período bajo examen después de los ajustes y reclasificaciones, es decir las cuentas del mayor general con sus saldos finales.

  El índice de los papeles de trabajo relacionado con la hoja principal consiste en una columna que presenta las claves alfa numéricas de los papeles de trabajo relacionados con las cuentas examinadas o analizadas.

En el capítulo VIII de la parte II de este manual muestran los modelos de papeles de trabajo.

a.3) Uso de la hoja de trabajo

Durante el curso de sus labores, el auditor va verificando los saldos de las cuentas para satisfacer de su corrección o elaborando asientos de ajustes y reclasificación para corregir los saldos. Si el saldo de una cuenta es correcto pasa directamente a la última columna (balance de comprobación después de los ajustes). Si es incorrecto el auditor anota los asientos de ajuste o de reclasificación en las columnas apropiadas y computa el nuevo saldo correcto. Cuando todos los saldos son correctos y/o ajustados o reclasificados, la última columna presenta los "saldos finales" del año para la elaboración de los estados financieros.

En el caso de la utilización de mayores auxiliares de ingresos y/o gestos que contenga las cuentas detalladas, sería necesario hacer una hoja de trabajo similar a la hoja principal de trabajo que contenga los balances de comprobación respectivos de los mayores auxiliares.

Cuando en los sistemas empíricos o tradicionales de contabilidad del sector público no existe un mayor general u otro resumen organizado de los saldos, una de las primeras tareas del auditor debe ser la obtención y resumen de los mismos en un formato similar al descrito arriba para constituirse en su hoja principal de trabajo.

b) Cédulas Especificas

Cédulas específicas son aquellas que se relacionan con una cuenta de mayor general o mayores auxiliares, tales como:

b.1) Cédulas sumarias de las cuentas del mayor general preparadas por el auditor.

Para cada uno de los epígrafes o apartados de la cédula matriz, se abrirá una cédula sumaria que recogerá las cuentas de dicho epígrafe que van a ser objeto de revisión en el área. Cada una de las cuentas de la cédula sumaria irá referenciada a las divisionarias u hojas de trabajo donde se realicen las comprobaciones correspondientes.

Cada rubro de la Hoja de Trabajo estará representado por una Cédula Sumaria. Es de advertir que no necesariamente el rubro debe representar una cuenta de mayor, pues a criterio del Auditor, este puede agrupar dos o más si así se le facilita el examen. El criterio para agrupar las cuentas en cédulas sumarias es la homogeneidad de las cuentas agrupadas, pues se requiere que las conclusiones del examen del grupo sea aplicable a todas las cuentas examinadas.

b.2) Cédulas analíticas

En estas cédulas se detallan los rubros contenidos en las cédulas sumarias, y contienen el análisis y la comprobación de los datos de estas últimas, desglosando los renglones o datos específicos con las pruebas o procedimientos aplicados para la obtención de la evidencia suficiente y competente. Si el estudio de la cédula analítica lo amerita, se deben elaborar sub-cédulas.

En términos generales la cédula analítica es la mínima unidad de estudio, aunque como se afirma en el párrafo precedente existen casos en los cuales se hace necesario dividir la analítica para un mejor examen de la cuenta. Las analíticas deben obligatoriamente describir todos y cada uno de las técnicas y procedimientos de auditoría que se efectuaron en el estudio de la cuenta, pues en estas cédulas y en las subanalíticas se plasma el trabajo del auditor y son las que sirven de prueba del trabajo realizado.

Estas pueden ser de pruebas de:

- Verificación física
- Confirmaciones
- Conciliaciones
- Análisis de la actividad del salde de una cuenta
- Pruebas de razonabilidad
- Pruebas globales
- Cintas de suma
- Análisis comparativo
- Valuación

b.3) Sub cédulas analíticas

En algunas cuentas se requiere elaborar cédulas adicionales a las analíticas para examinar otras cuentas que se desagregan de estas últimas. Tienen similitud con la cédulas analíticas pues son la mínima unidad de análisis y en ellas se deben obligatoriamente describir todas y cada una de las técnicas y procedimientos de auditoría que se aplicaron en la cuenta. Las pruebas aplicadas originan documentos que deben indexarse utilizando el índice de la sub-analítica adicionándole números consecutivos separados por una barra horizontal.

b.4) Otros documentos que prepara el auditor:

- Conciliaciones bancarias.
- Resumen de Confirmaciones de bancos, deudores y de otros.
- Cualquier otro documento que elabora u obtiene el auditor para respaldar su informe.

Estas cédulas varían según las actividades y naturaleza de la entidad. Son ampliamente ilustradas en el capítulo VIII de este Manual.

2.7 Índice de papeles de trabajo

El capítulo III "Proceso de Auditoria" contenido en la parte I "Criterios Básicos" de este Manual define y explica los aspectos conceptuales de los índices de papeles de trabajo, contenido, forma de preparación, marcas, referencias, requisitos, entre otros que deberán ser aplicados en la preparación de los papeles de trabajo de la auditoría financiera. En esta sección se trata lo relacionado a los papeles corrientes "específicos"

Los papeles de trabajo corrientes específicos son los documentos u otros medios elaborados u obtenidos por los auditores gubernamentales que tienen relación directa con una cuenta o cuentas relacionadas entre sí o, con una área u operación determinada.

Los índices de los papeles de trabajo son las claves utilizadas por los auditores para facilitar su manejo y archivo. Igualmente son utilizados para hacer referencia cruzada de datos iguales en cédulas distintas. Los índices deben ser asignados de forma que cualquier partida, análisis o documentos justificativos puedan ser referidos fácilmente al documento base. En el caso de auditorías financieras, generalmente el documento base está constituido por el "Estado de Trabajo" (Balance de Comprobación).

Si bien existen muchos medios para desarrollar índices de papeles de trabajo, la Contraloría General de la República ha considerado para las auditorías financieras la aplicación del sistema "alfanumérico"; esto es, la combinación de números y letras, como sigue:

- Para los papeles generales: Números romanos.

- Para los papeles específicos: Números y letras:

  - Cuentas del activo: letras simples
  - Cuentas del pasivo y patrimonio: letras dobles
  - Cuentas de resultado: cifras de dos números
  - Pruebas de procedimientos: cifras de tres números.

2.7.1. Papeles Generales

Un listado, no exhaustivo, de papeles de trabajo de auditoría con indicación del índice es la siguiente:

I. Planificación y control de la auditoría

I-1 Carta credencial.
I-2 Resumen de Plan preliminar y costos de Auditoría
I-3 Memorándum sobre la planeación de la auditoría.
I-4 Plan para la visita preliminar y sus resultados.
I-5 Resultados de entrevistas iniciales y otros de naturaleza general.
I-6 Cronograma de Auditoría

I-7 Control de tiempo.
I-8 Control sobre los documentos obtenidos de la Entidad u Organismo.
I-9 Memorándum de operaciones.
I-10 Correspondencia con funcionarios de la Entidad y con terceros.
I-11 Notificaciones de inicio de auditoría
I.12 Reportes, Memorándums e Informes de avance
I-13 Control de Calidad de la Planeación
I-14 Sugerencias para auditorías futuras.

II. Datos generales de la entidad examinada

II-1 Copia de Manuales y Organigramas.
II-2 Hojas de Datos Personales de Funcionarios y Empleados Principales, de los que deben presentar caución y los que han efectuado declaraciones probidad.
II-3 Documentación sobre la naturaleza de la entidad, actividades, oficinas o delegaciones, procedimientos de operación, oficinas o delegaciones, recursos e información estadística.

III. Leyes, Reglamentos y Contratos Aplicables

III-1 Extracto de Leyes, Reglamentos y Contratos aplicables.
III-2 Determinación de normas cuyo cumplimiento se debe evaluar.
III-3 Pruebas aplicadas.
III-4 Comentarios y conclusiones

IV. Información financiera y/o Operativa

IV-1 Carta de gerencia, firmada por el funcionario responsable.
IV-2 Copia del acta del Directorio (o similar) aprobando los estados financieros, planes operativos, sistemas
IV-3 Estados financieros y/o informe de ejecución presupuestaria de la entidad.
IV-4 Datos para cotejo.
IV-5 Asientos de ajuste y/o reclasificaciones.
IV-6 Carta del asesor legal.
IV-7 Hechos posteriores.
IV-8 Contingencias.

V. Archivo resumen

V-1 Borrador (final) del informe.
V-2 Copia de la carta de observaciones y recomendaciones.
V-3 Puntos de revisión de los diferentes tramos de Dirección en CGR, Auditoría Interna o Firma de Contadores Públicos, según el caso.
V-4 Puntos de revisión del Supervisor y Encargado de la Auditoría.
V-5 Hojas de hallazgos.
V-6 Notificaciones de Hallazgos.

V-6-1 Respuestas de Hallazgos
V-6-2 Actas de acceso a papeles de trabajo
V-6-3 Solicitudes y aprobaciones de prórroga
V-7 Actas de Discusión.
V-8 Acta de Salvaguarda
V-9 Control de Calidad de la ejecución y conclusión de auditoría.
V-10 Sugerencias para futuras auditorías.

VI. Declaraciones Testimoniales

VI-1 Nombre, cargo del declarante
VI-1-1 Citatoria para rendir testimonio
VI-1-2 Solicitudes de copia de declaración y recibo de entrega
Se asignará un número ordinal subsecuente por cada declarante

2.7.2 Papeles específicos

B/G : Balance de Comprobación

Cédulas sumarias: Incluye Hojas de trabajo, Programas de Auditoría y Evaluación del Control Interno.

B/G-1 Cuentas de Activo:

- A Sumaria de Efectivo y Caja Bancos
- B Sumaria de Documentos y Cuentas por Cobrar
- C Sumaria de Inventarios
- L Sumaria de Gastos Pagados por Anticipado
- N Sumaria de Inversiones
- U Análisis de Propiedad, Planta y Equipo
- V Depreciación acumulada
- W Sumaria de Otros Activos

B/G-2 Cuentas de Pasivo y Patrimonio:

- AA Sumaria de Préstamos por Pagar
- BB Sumaria de Documentos y Cuentas por Pagar
- DD Sumaria de Pasivos Acumulados
- FF Sumaria de Impuestos sobre la Renta
- KK Eventos subsecuentes y Pasivos no registrados
- LL Pasivo Contingente
- SS/TT Capital Social y Utilidades Retenidas

P/G- Sumaria de Cuentas de Resultados

- 10 Ingresos (Ventas)
- 20 Costo de Ventas
- 30 Gastos de Venta
- 40 Gastos de Administración

- 50 Otros Productos
- 60 Otros Gastos
- 70 Ajustes a Resultados de Períodos Anteriores
- 100 Nóminas
- 110 Revisión de comprobantes de egresos (Block vouching)

Cédulas de detalle: Por cada cuenta o rubro específico (Ej. Para Caja-Bancos)

- A-1 Detalle del saldo de Caja
- A-1-1 Programa de Trabajo
- A-1-2 Evaluación del Control Interno
- A-1-3 Análisis del movimiento y saldo final de caja
- A-1-4 Arqueos de Fondos
- A-1-5 Confirmaciones de fondos en efectivo fuera de la entidad
- A-1-6 Ajustes y Reclasificaciones
- A-1-7 Comentarios y conclusiones sobre las pruebas aplicadas y el programa de auditoría
- A-2 Detalle del saldo en Bancos
- A-2-1 Programa de Trabajo
- A-2-2 Evaluación del Control Interno
- A-2-3 Pruebas de transacciones y de saldos.
- A-2-4 Confirmaciones recibidas de las entidades bancarias.
- A-2-5 Ajustes y Reclasificaciones.
- A-2-6 Otros documentos relacionados directamente con el rubro.
- A-2-7 Comentarios y conclusiones sobre las pruebas aplicadas y el programa de auditoría

4. Ajustes y reclasificaciones

Se elaborarán dos tipos de hojas resumen de ajustes y reclasificaciones:

- Una en cada una de las áreas en las que se ha dividido el trabajo de auditoría, que recoja todos los ajustes y reclasificaciones detectados en el área.

- Otra, general, que recoja todos aquellos ajustes y reclasificaciones que han sido detectados por los auditores en todas las áreas.

Los ajustes de auditoría son aquellos asientos recomendados por el auditor, para perfeccionar la presentación de los estados financieros, con el propósito de regular operaciones n transacciones indebidamente contabilizadas o no registradas.

En teoría, la administración es responsable de llevar su sistema contable y elaborar los estados financieros. La responsabilidad del auditor se limita al examen de aquellos estados financieros y a la expresión de su opinión sobre los mismos.

En la práctica, el auditor durante el curso de su examen, casi siempre encuentra algo que requiere un ajuste de los estados financieros elaborados por la entidad. Pueden ser errores, omisiones, clasificaciones incorrectas, o tal vez acumulaciones no registradas.

Los asientos de ajuste recomendados por el auditor son aquellos necesarios para que los estados financieros de la entidad presente adecuadamente la situación financiera y los resultados de sus operaciones. Los ajustes de auditoría siempre tienen que ser sometidos al análisis y juicio de importancia relativa. En otras palabras, el auditor solo debe recomendar asientos de ajuste significativos. Si el auditor encuentra una faltante de C$ 10.00 en caja chica debe revelar este faltante en su papel de trabajo que contiene el arqueo, pero no debe elaborar un asiento, porque el monto en cuestión es inmaterial.

Los asientos de ajuste, se registran en tres sitios importantes:

a) En el papel de trabajo especifico relacionado con la cuenta ajustada (sumaria) con el fin de que su saldo sea igual al saldo de la cuenta, después de hecho el ajuste).

b) En las columnas para ajustes de la hoja principal de trabajo (BG-1, BG-2, PG), con el fin de que esta hoja muestre el saldo ajustado.

c) En el papel de trabajo resumen de asientos de ajuste de auditoría.

Los papeles de trabajo de ajustes de auditoría son los formatos en los cuales el auditor registra los asientos recomendados en forma similar, a la de su registro en el diario general. Un típico asiento de ajuste puede ser lo siguiente:

Ajuste No. 1	Código	Debe	Haber
Materiales de Construcción	244	500.00	
Cuentas por Pagar	201		5000.00

Para registrar la factura No. 3456 de Empresas XS.A. de 3-1 -XX, por materiales recibidos el 28-12-XX.

Es conveniente señalar que como en cualquier asiento de diario, una explicación completa es parte integral y necesario del asiento.

Los ajustes de auditoría son regulaciones a los estados financieros. Al terminar sus labores, el auditor presenta a la entidad una copia completa de los asientos de ajuste.

Por lo general, la entidad acepta estos asientos y los registra antes de cerrar inicialmente los libros. (si la auditoría es a un ejercicio recientemente fenecido).

En el caso que la entidad no aceptara uno o más asientos recomendados por el auditor, éste tendría que determinar la acción a seguirse, lo que según la importancia del asiento podría incidir en:

- Una opinión negativa sobre los estados financieros.
- Opinión calificada.
- Notas aclaratorias a los estados financieros, aceptables a la entidad.
- Una mención a los comentarios del informe (cuando es de menor significado).

Al respecto pueden presentarse dos alternativas:

a) Que la entidad aún no haya cerrado sus libros de contabilidad.

En este caso es necesario registrar los ajustes para que los estados financieros presenten razonablemente la situación financiera de la entidad V los resultados de sus operaciones a la fecha examinada.

b) Que la entidad tenga cerrados sus libros de contabilidad.

Es necesario analizar el efecto que producen en los activos, pasivos y resultados de la entidad examinada a fin de considerar la procedencia de su registro.

Cuando un ejercicio financiero ha sido cerrado y liquidado, un asiento de ajuste para regularizar una operación o transacción que puede ser extemporáneo y muchas veces inaplicable, Sin embargo, puede suceder que la deficiencia detectada sea de tal trascendencia, que su efecto en la entidad distorsiona la situación financiera del período en que se produjo y que indudablemente afectará a ejercicios futuros.

En este sentido, el auditor gubernamental, debe aplicar su buen juicio y criterio profesional, a fin de determinar si el asunto observado, afecta substancialmente la situación financiera de la entidad examinada, a tal punto que se hace necesario la regulación mediante el asiento de ajuste respectivo.

Los siguientes son ejemplos de operaciones o transacciones que podrían originar la obligación de regularizarlas:

- Omitir el registro de activos fijos de importancia.
- Dejar de registrar pasivos u obligaciones.
- Operaciones o transacciones mal contabilizadas que afectarán la futura presentación de estados financieros.

5. Limitaciones en el Alcance

Aun cuando en la teoría las limitaciones en el alcance de la auditoría deben ser solamente las del buen juicio del auditor, en la práctica a veces existen limitaciones inevitables que pueden afectar el ejercicio de la auditoria o influenciar el dictamen, tales como:

- Limitaciones de tiempo y/o recursos.
- Limitaciones del sistema contable, falta de documentación, registros, etc.
- Limitaciones del sistema de control interno.
- Limitaciones impuestas por la administración de la entidad.

6. Terminación de la auditoria

En esta parte del proceso de ejecución de la auditoría se establecen los aspectos más importantes que debe cubrir el Auditor Gubernamental para dar por concluida la Auditoría y estar en capacidad de en su opinión o conclusión del trabajo reo. Los aspectos que normalmente se de abordar en esta etapa son los que se enumeran a continuación los que se deben de considerar enunciativos y no limitativos:

a) Cerciorarse que se ha la estructura de control interno y que se ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo;

b) Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen;

c) Obtener una declaración de la administración de la Entidad u Organismo sobre hechos o situaciones que no se encuentren reflejados en los registros de la Entidad u Organismo, situaciones especiales que aunque estén registradas requieran ratificación y reconocimiento de su responsabilidad por la corrección de la información financiera proporcionada para el examen;

d) Obtener una carta del Secretario del Consejo de Administración o Junta Directiva en la que declare que las actas del Consejo o de la Junta celebradas hasta la fecha de la terminación de la auditoría se encuentran todas asentadas en los libros respectivos indicado en la misma carta la síntesis de los asuntos tratados en las sesiones comprendidas desde la fecha de la auditoría hasta el día límite en que finalice el trabajo;

e) Cerciorarse que se han incorporados los ajustes finales aceptados por la Administración de la Entidad u Organismo Auditado;

f) Asegurarse de que los papeles de trabajo contengan las conclusiones que se derivan de los procedimientos de auditorías aplicados con relación al logro de cumplimiento de los objetivos generales y específicos previamente definidos en la planificación del trabajo;

g) Comprobar que el archivo permanente de Auditoría se encuentre actualizado;

h) Recibir de la Administración de la Entidad u Organismo la aceptación por escrito de todos los acuerdos producto de la Auditoría (ajustes contables, acciones correctivas a ponerse en prácticas, métodos y procedimientos nuevos a implantarse y otros asuntos que hayan producido buen efecto en la Dirección Superior).

i) Formarse un juicio sobre el trabajo final y las conclusiones de la Auditoría.

6.1 Carta de Salvaguarda

Al finalizar la auditoría el auditor gubernamental encargado de la auditoría obtendrá la "carta de salvaguarda" donde la máxima autoridad de la entidad señala que ha puesto a disposición de los auditores toda la información solicitada, respecto a todos los hechos significativos ocurridos y relacionados con la auditoría, hasta la fecha de terminación del trabajo en el campo de los auditores

6.2 Responsabilidad del auditor por asuntos fuera del período de la auditoría financiera

En la auditoría financiera además de la responsabilidad del auditor por los asuntos ocurridos durante el período bajo examen, también tiene la responsabilidad de hacer conocer en su informe cualquier aspecto significativo que encuentre durante su examen y pertenezca a otros períodos. Estos pueden ser hechos posteriores o anteriores al período que afecta el saldo de una cuenta de activo que requiere el ajuste correspondiente, estos son:

Hechos previos

Generalmente estos asuntos corresponden al período previo siguiente en relación al ejercicio bajo examen. Por ejemplo, el auditor puede encontrar alguna información del período anterior.

Hechos posteriores

Son asuntos que corresponden al período posterior al período de la auditoría y pueden ser de una operación financiera, reorganización u otro asunto significativo en la etapa posterior al período bajo examen, la cual debe mencionarse en el informe de auditoría para que este logre una divulgación completa entre sus lectores.

En la auditoría profesional es una costumbre que el auditor revise ligeramente todas las operaciones financieras significativas desde la finalización del período bajo examen hasta su último día de trabajo en el campo, con el fin de detectar cualquier dato significativo sobre cambios en las operaciones o la situación financiera de la entidad e incluirlo en su informe. En fin, el conocimiento del auditor sobre cualquier asunto de importancia de la entidad bajo examen debe ser incluido en el informe prescindiendo de si pasó o no durante el período auditado.

Se deberá dar tratamiento en los estados financieros de los hechos, tanto favorables como desfavorables, que ocurren después del final del periodo e identifica dos tipos de hechos:

a) Aquellos que proporcionan evidencia adicional de las condiciones que existían al final del periodo; y

b) Aquellos que son indicativos de condiciones que surgieron subsecuentemente al final del periodo.

CAPITULO VII
INFORME DE AUDITORIA

CAPITULO VII
INFORME DE AUDITORIA

FASE III Informe de Auditoría Financiera y de Cumplimiento

Comprende la preparación y emisión del informe de auditoría que incluye el dictamen sobre los estados financieros y los comentarios, conclusiones y recomendaciones pertinentes. Cuando no se han elaborado estados financieros el informe contiene las opiniones del auditor sobre el sistema de control interno financiero y el sistema financiero en general. Es responsabilidad del auditor encargado del examen.

La fase final de toda auditoría consiste en la redacción del informe formal y la reunión final sobre dicho informe con los funcionarios responsables. El informe incluye la carta del informe o presentación que incorpora el dictamen sobre los estados financieros (opinión no calificada, calificada, o negativo), la expresión de la abstención de dictaminar cuando sea necesario o la aclaración de que los objetivos del examen no contemplan dictaminar de ser el caso.

Cuando la entidad no ha elaborado estados financieros, normalmente indica graves deficiencias en el sistema de control interno que se deben revelar en el informe. Algunas ocasiones al final se presenta información financiera complementaria no cubierta por el dictamen, sobre los estados financieros. En tal caso, debe indicarse el grado de responsabilidad que el auditor asume respecto a dicha información complementaria.

El capítulo III Proceso de Auditoría de la parte I de este Manual aborda los conceptos, requisitos, y otros elementos básicos del informe de auditoría, que deben ser aplicadas en los informes de auditoría financiera; así como los procedimientos y formas de comunicación de resultados, pues el auditor deberá aplicar los procedimientos de comunicación de resultados establecidos en las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua, NAGUN 2.70 Debido proceso de auditoría, tales como la Discusión de hallazgos y/o Notificaciones preliminares según corresponda.

En esta sección del Manual se adicionan aspectos particulares del informe en este tipo de auditorías.

1. Contenido del informe

Las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua, establecen lo siguiente para los informes de Auditoría Financiera.

NAGUN 3.30 INFORME Y COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

NAGUN 3.30 - A CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORÍA FINANCIERA

El informe de auditoría financiera incluirá: Un resumen ejecutivo, la opinión sobre los estados financieros, así como los estados financieros y sus notas, un informe sobre el control interno y un informe sobre el cumplimiento de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales aplicables.

El dictamen del auditor sobre los estados financieros incluirá la siguiente información:

a) Título

Se debe identificar el informe bajo el título de "Informe de Auditoría Financiera y de Cumplimiento", para que cualquier lector o usuario del mismo pueda distinguirlo de otros informes que puede emitir el auditor resultado de trabajos especiales, revisiones limitadas o informes preparados por personas distintas de los auditores.

(

b) Destinatario

Se dirigirá el informe a la máxima autoridad de la entidad a la que se le practico la auditoría.

c) Fecha del Dictamen

Corresponde a la fecha de finalización de trabajo de campo

d) Párrafo de introducción

Tiene como objeto el identificar la entidad, los estados financieros objeto de auditoría y las políticas usadas por la entidad, incluyendo la fecha de corte y período cubierto, según se describe a continuación:

- Identificar los estados financieros auditados. Por tanto, deberá incluir el nombre de la entidad, los estados financieros objeto de examen.
- Referirse a un resumen de las políticas significativas y otras notas.
- Identificar la fecha de los estados financieros y el período cubierto.

e) Párrafo del alcance de la auditoría realizada de conformidad con las Normas de Auditoría Gubernamental de Nicaragua (NAGUN).

Se debe indicar que la responsabilidad del auditor es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en la auditoría. Además debe expresar que efectuó la auditoría de acuerdo con normas de auditoría gubernamental.

Que estas normas requieren que cumpla con requerimientos éticos y que planee y ejecute la auditoría para obtener una seguridad razonable que los estados financieros no presentan errores importantes.

f) Responsabilidad de la Entidad por los estados financieros

El informe del auditor debe indicar claramente que la entidad es responsable por la preparación y presentación de los estados financieros de conformidad a la base contable utilizada, lo que incluye:

- Diseñar, implementar y mantener el control interno relevante para la preparación y presentación razonable de los estados financieros, que no contienen errores importantes, ya sea por fraude o error;
- Seleccionar y aplicar políticas contables apropiadas; y
- Efectuar estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias (de ser aplicable).

g) Párrafo con la opinión respecto a sí los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación financiera de la entidad a la fecha del balance general, así como los resultados de sus operaciones y los flujos de efectivo del período terminado, conforme los Principios de Contabilidad Gubernamental vigentes en Nicaragua, si es entidad sujeta a este régimen, o con las NIIF y/o los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

h) Firma de los auditores que realizaron la auditoría y emiten el dictamen.

i) Otras responsabilidades de reporte
Cuando al auditor tenga responsabilidad en los casos aplicables de reportar sobre asuntos relacionados con los estados financieros, debe exponer este hecho en una sección separada del informe, seguido del párrafo de la opinión.

j) Fecha del Reporte
El informe del auditor debe expresar una fecha. La fecha del informe deberá ser la del último día de trabajo en las oficinas de la entidad, ya que en esta fecha habrá completado sus procedimientos de auditoría. A este respecto hemos de tener en cuenta que el auditor obligatoriamente ha de considerar el efecto que en los estados financieros y en su informe pueden tener los hechos y transacciones que hayan ocurrido y llegado a su conocimiento antes del momento de entrega del informe a la entidad auditada.

Además el dictamen debe contener:

El informe sobre el entendimiento del sistema de control interno. Como mínimo el informe contendrá: a) el alcance del trabajo, b) una descripción de los controles más importantes, c) las condiciones reportables.

El informe y la opinión con respecto al cumplimiento por parte de la Entidad de las disposiciones legales, reglamentarias y contractuales.

1. Tipos de Dictámenes

Los Dictámenes son la parte fundamental de los informes sobre la "Auditoria Financiera" Por lo general todo informe de esta naturaleza constará de dos (2) partes: **El dictamen y los estados financieros vinculados al dictamen con sus notas respectivas o los registros contables y operativos con sus notas respectivas.** Cuando se haya examinado "Información Complementaria" a los estados financieros, también se acompañará un dictamen a dicha información complementaria.

Dictamen

Cuando uno de los objetivos de la auditoría es expresar una opinión sobre los estados financieros de la Entidad o sobre los registros contables y operativos, el auditor presenta su opinión en un "Dictamen" cuyo formato prácticamente se ha estandarizado entre la Comunidad Internacional de Contadores Públicos y ha sido aceptado por los organismos internacionales que se han creado para la investigación y desarrollo de la Auditoría Gubernamental.

En el desarrollo de las auditorías sujetas a Dictamen el Auditor podrá expresar los siguientes dictámenes:

2.1 Dictamen no calificado

Se emplea cuando el auditor expresa opinión sobre los estados financieros en el sentido de que presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre una base consistente con el año anterior y de acuerdo a las disposiciones legales.

Una opinión sin reparos se da cuando el auditor está satisfecho con todo lo esencial, esto es:

- Si las cuentas se han elaborado aplicando normas y directrices de contabilidad aceptables y esa aplicación
- Ha sido consecuente
- Si las cuentas han cumplido con las exigencias legales y con los reglamentos pertinentes
- Si la situación de las cuentas concuerda con el conocimiento que el auditor tiene de la entidad fiscalizada y
- Si existe una adecuada y completa presentación de las cuestiones importantes relacionadas con las cuentas.

2.2 Dictamen calificado

Un dictamen calificado es el que se emite cuando se han comprobado desviaciones que no afectan de manera sustancial la presentación razonable de los estados financieros tomados en conjunto, pero tales desviaciones son significativas en relación a la cuenta o cuentas sobre las cuales se expresa la salvedad.

Debe entenderse como salvedad aquel evento o eventos en los cuales se presentaron:

a. Limitaciones al alcance

   Hubo una falta de evidencia comprobatoria o limitaciones al alcance en la auditoría, las cuales por su importancia relativa hacen concluir al auditor que no puede expresar un dictamen limpio y que no son suficientes como para expresar una abstención de opinión.

b. Desviación de Principios y Normas de Contabilidad Gubernamental.
Con base en los resultados de la auditoría, se concluye que hay una desviación (incumplimiento o violación) de un Principio y Norma de Contabilidad Gubernamental, cuyo efecto es importante para una cuenta o cuentas, pero no es suficiente para expresar una opinión adversa.

Hay falta de evidencia comprobatoria, cuando el auditor no puede ejecutar pruebas de auditoría necesarias para formarse un criterio sobre los mismos. Entre otras razones tenemos:

- Restricciones impuestas por la Entidad
- Registros inadecuados
- Inexistencia o ineficiencia de documentación de respaldo de las transacciones
- Iniciación de la auditoría en fecha lejana al cierre auditado, con imposibilidad de seguimiento, por registros inadecuados

El párrafo o párrafos de explicación debe contener como mínimo lo siguiente:

- Definición clara del asunto o asuntos que causan la salvedad, indicando la cuenta o cuentas afectadas.
- En lo posible ilustrar los aspectos cuantitativos de lo que no se pudo auditar o de lo que está afectado por la violación a la norma; por ejemplo:

2.3 Dictamen adverso o negativo

Se emite un dictamen adverso cuando se determina que los estados financieros no presentan razonablemente la información que intentan presentar. En tal situación, los estados financieros no están de acuerdo con principios de contabilidad, y las desviaciones son a tal grado importantes, que la expresión de una opinión calificada no sería adecuada.

Una opinión adversa se da cuando el auditor es incapaz de formar una opinión sobre los estados financieros como un todo por un desacuerdo tan fundamental que repercuta en la situación presentada hasta tal punto que una opinión con reparos en algunos aspectos no fuera adecuada. Los términos en que está redactada la opinión indican claramente un resultado no satisfactorio de la fiscalización, seguido de una especificación clara y concisa de los aspectos con los cuales está en desacuerdo. También en este caso es de gran utilidad que los efectos financieros se cuantifiquen siempre que ello sea pertinente y factible.

Debe emitirse una opinión calificada cuando el auditor no está de acuerdo, o tiene dudas sobre algún aspecto específico de las cuentas que sea importante pero no fundamental para la adecuada comprensión de las mismas. Los términos de la opinión con reparos normalmente indican un resultado satisfactorio de la auditoría supeditado a una declaración clara y concisa de las cuestiones en desacuerdo o sobre las que existen dudas.

Si los efectos financieros de la incertidumbre o desacuerdo están cuantificados por el auditor, se facilita la labor de los usuarios de los estados aunque esto no es siempre practicable o pertinente.

La emisión de este tipo de dictamen debe considerar las siguientes condiciones.

- Que el trabajo haya podido hacerse de conformidad con las Normas de Auditoría Gubernamental.

- Que como consecuencia de violaciones a principios y normas de contabilidad gubernamental los estados financieros tomados en conjunto, se vean afectados por sobre o subestimación importante, lo cual por sus efectos no alcance para expresar una opinión con salvedades.

2.4 Abstención de opinión.

Se emitirá un informe con abstención de opinión cuando no haya sido posible obtener evidencias sólidas y suficientes sobre la razonabilidad de los estados financieros sujetos a auditoría o existan significativas limitaciones al alcance del trabajo que no le permitan al auditor emitir un juicio profesional.

Cuando el auditor no puede formarse una opinión sobre las cuentas, consideradas en su conjunto, debido a alguna duda o defecto tan fundamentales que una opinión con reparos no sería adecuada, se abstiene de pronunciarse. Los términos de la abstención deben dejar claro que no puede emitirse una opinión, especificando clara y concisamente todos los puntos de duda.

La abstención de opinión debe considerar las siguientes condiciones:

- Que las limitaciones para cumplir con las Normas de Auditoría Gubernamental sean tales que no le permitan al auditor formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, de tal forma que no sea suficiente para decidir expresar una opinión calificada.

- Aunque haya lugar a abstención de opinión, si el auditor tiene conocimiento de violaciones a Principios y Normas de Contabilidad, debe revelar tales violaciones.

2. Dictamen sobre el cumplimiento legal y reglamentario

El informe sobre el cumplimiento legal y reglamentario, el auditor asume mayores responsabilidades a las generales al conducir una auditoría de conformidad con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

3. Dictamen sobre información complementaria

Los principios de contabilidad y los convenios internacionales, entre otros, requieren la presentación de cierta información, distinta a los estados financieros y a las notas básicas sobre los mismos, pero que se acompañan a dichos estados y notas. Estas informaciones por lo general incluyen detalles y análisis de las cuentas en los estados financieros, información estadística, comentarios que explican el desarrollo de un proyecto, la utilización de un préstamo, información sobre los recursos humanos, planes de pensiones, etc. los cuales no siempre tienen una naturaleza contable directa y no necesariamente han sido sometidos a las pruebas de auditoría requeridos para expresar una opinión como la que se explica en los párrafos precedentes.

Cuando se acompañe información complementaria, pueden ocurrir dos situaciones:

a. Que la información, que se acompañe por su naturaleza contable sea susceptible de ser auditada conforme a las normas para auditoría financiera las cuales permitieron formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, a los que se acompaña dicha información y

b. Que la información que se acompaña por su naturaleza no presenta condiciones para ser sometida a los procedimientos de auditoría financiera.

ANEXOS
MODELOS DE PROCEDIMIENTOS Y PAPELES DE TRABAJO

1. Modelos de memorándum

1.1 Información sobre antecedentes

a. Naturaleza de las operaciones y entorno económico.

La Estatal está encaminada a la fabricación de los tubos fluorescentes que son consumidos en un 80% por las Entidades Públicas en general. Las operaciones se han distribuido así:

- Dos plantas de fabricación en León y Granada, los cuales prepararon su propia información financiera y la envían mensualmente para consolidación con las operaciones centrales, mediante formularios preestablecidos.
- La administración y comercialización en la ciudad de Managua.
- Durante 200x la Entidad construyó la planta de León, con un costo en libros de US$ 2.5 millones y adquirió maquinaria usada de la GE por US$ 13 millones para dicha planta.
- La adquisición de maquinaria y la construcción de la Planta de Granada, fue financiada mediante un crédito del Banco de Centroamérica, el cual será pagadero en siete (7) años.
- Las ventas de la Entidad aumentaron en 200x 4% en relación con el año precedente, dicho aumento es atribuido básicamente al incremento de precios, manteniéndose estable su nivel de ventas en unidades.

b. Registros contables y TIC

La contabilidad se procesa en forma centralizada en un computadora. Por otra parte en microcomputadoras separados se procesan varias aplicaciones que suministran la información base que debe regrabarse por no estar integrada al sistema central.

Las aplicaciones son:
- Cartera
- Proveedores - causación
- Nóminas y prestaciones sociales
- Tesorería - ingresos a caja y bancos, egresos y conciliaciones bancarias

Se destaca que el proceso de grabación no incluye la convalidación de los datos por las unidades usuarias, lo cual aseguraría mayor calidad en la información tramitada en la unidad central.

1.3 Estrategia de auditoria

a) Ambiente de control

La revisión del diseño de los Sistemas nos permitió alcanzar las siguientes conclusiones generales:

- Un buen número de empleados considerados clave, fueron removidos de sus cargos por el cambio de autoridad, lo anterior nos indica un bajo conocimiento del Sistema Operativo de la empresa.
- El control interno de la entidad está ajustado a lo concebido en las Nromas Técnicas de Control Interno; y en las normas básicas para cada Subsistema se encuentran en un grado incipiente de desarrollo.
- La función de Auditoría Interna cumple con las Normas de Auditoría Interna, su tamaño y preparación del personal a cargo es inadecuado.

Por lo anterior consideramos que los Sistemas de la Entidad es o no eficaces en su diseño y les otorgamos una confiabilidad de _____ %, lo que indica que en nuestras pruebas de cumplimiento utilizaremos "muestreo de criterio".

b) Para revisar el Sistema TIC no utilizaremos aplicaciones especializadas debido a su desarrollo incipiente, se revisará:

- El ambiente de seguridades del Departamento de Sistemas.
- La Confiabilidad de las aplicaciones contables en Managua y en las dos (2) Plantas.

c) Planes de rotación

Por tratarse de una primera auditoría no efectuaremos rotación de énfasis.

d) Áreas de riesgo importante

Área	Calificación de Riesgo	Enfoque y Alcance
Sistema de Control Interno:		
Ciclo de Ingresos	A	Comprobación del funcionamiento para los atributos de Control existentes, usando muestras de criterio, con un cubrimiento no menor al 30% de las unidades del universo. El nivel de riesgo, influirá en la determinación de los alcances en las pruebas sustantivas.
Ciclo de Egresos	A	
Ciclo de Producción e Inventarios	A	
Ciclo de Tesorería	A	
Activos:		
Cartera de Clientes	A	▪ Aplicar el procedimiento de confirmación al 12.31.2X para no menos del 80% de los deudores en esa fecha. ▪ Examinar la antigüedad de la cartera y establecer necesidad de provisión para deudas de difícil recaudo.

1.2 MEMORANDUM DE OPERACIONES (EJ AREA INVENTARIO)

Memorándum (1)
C.O.P.
02/04/XX

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Auditoría al 31 de diciembre de 1994
Memorándum sobre la segregación de funciones de compra,, recepción y salida.

Con el objeto de cerciorarnos que las operaciones de compre, recepción y salida se están llevando a cabo de acuerdo a la narrativa C-1-1., seleccionamos una transacción y verificamos que se hubiese preparado la orden de compra respectiva. Nos entrevistamos con el jefe de compras quien nos indicó que cuando el almacén le reporta que hace falta existencia de algún bien, lo hace a través de una requisición. El Jefe de almacén revisa la requisición y en base al catálogo de proveedores vigentes selecciona al mas indicado, de acuerdo al artículo de que se trate y prepara la orden de compra. Nos comentó que parte de sus funciones es la búsqueda de nuevos proveedores, la orden a los proveedores de bienes, seguimiento y aclaración de los retrasos en el envío y turnar las órdenes de compra y sus copias a los departamentos respectivos, con lo que terminaba su labor.

Posteriormente nos dirigimos al jefe de almacén y buscamos en sus archivos el aviso de recepción relativa a nuestra partida seleccionada. El jefe del almacén nos explicó brevemente sus actividades respecto a la recepción de los bienes. Nos dijo que ellos preparan el aviso de la recepción y que él lo firma en señal de conformidad con los bienes recibidos. Ellos guardan una copia para su archivo y el original lo emiten a sistemas para su proceso. Nos mostró sus archivos, los cuales guarda por mes y en orden consecutivo. Señaló que con el envío de los avisos a sistemas termina sus función en cuanto a la recepción de bienes.

Hablamos con el encargado de Sistemas, quien nos dijo que efectivamente él recibe los avisos de recepción y que su función se limita a procesarlos. Nos indicó que automáticamente el sistema valoriza los avisos de recepción puesto que el archivo de precios está dentro de la computadora.

Acudimos con el auxiliar de contabilidad, quien nos mostró el listado de transacciones de entrada, donde aparece la compra seleccionada por nosotros, ya valorizada. También nos indicó que ellos reciben la factura del proveedor y en base a ella preparan el asiento contable de débito a inventarios y crédito a cuentas por pagar. Le solicitamos que nos mostrara la póliza en que se incluía nuestra partida seleccionada, sin que observáramos ningún problema.

El procesamiento de los bienes que salen del almacén está a cargo del Departamento de Sistemas, quienes emiten los comprobantes correspondientes en base a las órdenes de salida debidamente aprobadas.

A través del trabajo realizado podemos concluir que las actividades de compra, recepción y salida de bienes están adecuadamente segregados.

2. CARTAS ESTANDAR

2.1 Carta de confirmación de fondos de caja

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

(Custodio del fondo)
(Entidad)

Estimado señor (a):

Los auditores de (CGR, UAI, Firma), están llevando a cabo una auditoría financiera y de cumplimiento a nuestros estados financieros, por consiguiente le agradeceremos se sirvan llenar y firmar la confirmación que figura a continuación que muestra la integración de los fondos de caja en su poder al cierre de operaciones (fecha de la auditoria). Según nuestros datos usted tenía en su poder la cantidad de (córdobas) a esa fecha:

Atentamente,

Auditor Encargado

_____

Fecha
Sres auditores:

De acuerdo con la solicitud que antecede, me permito confirmar que las partidas que se detallan a continuación constituyen el resumen de los fondos de caja de (entidad) en mi poder al cierre de operaciones (fecha):

Disponible	C$_____	
Efectivo		_____
Cheques (detallar)		_____
Efectivo en tránsito		_____
Otros (explicar)		_____
Depósitos en (nombre del banco)		_____
Total		_____

Atentamente,

_____ _____

Nombre del Custodio Nombre de su superior inmediato

2.2 Carta de confirmación bancaria.

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

(Banco)

Estimado señores:

Los auditores de (CGR, UAI, Firma), están llevando a cabo una auditoría financiera y de cumplimiento a nuestros estados financieros, por consiguiente le agradeceremos se sirvan confirmar los saldos de las cuentas bancarias que la (entidad) tenía en calidad de depósito al cierre de operaciones (fecha de la auditoria). Además les solicitamos les proporcionen la siguiente información

1.- Estado de cuenta a la fecha del examen y quince días después de todas las cuentas existentes
2.- Detalle de los depósitos efectuados por nosotros durante los cinco días antes y cinco días después de la fecha del examen
3.- Detalle de los rehusados por falta de fondos en el período que cubre la auditoría
4.- Detalle de garantías bancarias extendidas por ustedes y el colateral u otra garantía cedida por nosotros.
5.- Información sobre cuentas cerradas en el período
6.- Firmas libradoras de las cuentas

La información deberá ser enviada en sobre sellado directamente a los auditores.

Atentamente,

Titular financiero de la Entidad

Cc auditores

2.3 Carta de confirmación de cuentas por cobrar

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

(Deudor)

Estimado señor (a) :

LA PRESENTE NO ES UNA SOLICITUD DE COBRO, SINO UNA SOLICITUD DE CONFIRMACION DEL SALDO DE SU CUENTA CON NOSOTROS

SALDO AL	A SU CARGO
(fecha)	(Monto)

La cantidad arriba mencionada corresponde al saldo en la fecha indicada. Si este saldo es correcto, agradeceremos se sirva firmar esta carta en el espacio de destinatario y enviarla directamente a los auditores de (CGR, UAI, Firma), que están llevando a cabo una auditoría financiera y de cumplimiento a nuestros estados financieros, Si el saldo no es correcto les solicitamos responder directamente a los auditores dando amplio detalle de la diferencia. Favor utilizar el sobre que se adjunta.

Nuestros saldos están cortados a la fecha indicada, por lo que no deben tomarse en cuenta movimientos posteriores.

La información deberá ser enviada en sobre sellado directamente a los auditores.
Indicar la dirección a que se debe enviar la confirmación

Atentamente,

Titular del área financiera de la Entidad
Firma autorizada y sello

EL SALDO ARRIBA INDICADO ES CORRECTO

ENTIDAD _____
FIRMA DEL CLIENTE _____
FECHA _____

Cc auditores

2.4 Carta de confirmación de pólizas de seguro

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

(Compañía de seguros)
Dirección

Estimados señores:

Los auditores de (CGR, UAI, Firma), están llevando a cabo una auditoría financiera y de cumplimiento a nuestros estados financieros, por consiguiente le agradeceremos se sirvan proporcionarles la siguiente información relacionada con las pólizas de seguros al (fecha de la auditoria):

1.- Detalle de nuestras pólizas de seguros activas a la fecha mencionada indicando:
   a) Número de póliza
   b) Cobertura de la póliza
   c) Cantidad asegurada
   d) período cubierto
   e) prima anual
   f) endosos a favor de terceros

2.- Monto de cualquier reembolso o descuento en primas adeudadas a nosotros a la fecha mencionada

3.- Cualquier cantidad adeudada a ustedes por servicios prestados o primas no pagadas

4.- Detalle de reclamaciones en o favor nuestro. Para cada caso señalar la naturaleza de la acción, cantidad involucrada, y su estimado de liquidación

La información deberá ser enviada en sobre sellado directamente a los auditores.

Atentamente,

Titular financiero de la Entidad

Cc auditores

2.5 Carta de solicitud de estado de cuenta por pagar

Fecha

(Proveedor, Acreedor)
Dirección

Estimado señor:

Los auditores de (CGR, UAI, Firma), están llevando a cabo una auditoría financiera y de cumplimiento a nuestros estados financieros, por consiguiente le agradeceremos se sirvan proporcionar una copia del estado de cuenta, detallando las partidas aun pendientes de pago al cierre de la (fecha de la auditoria).

La información deberá ser enviada en sobre sellado directamente a los auditores.

Atentamente,

Titular financiero de la Entidad

Cc auditores

2.6 Carta de confirmación de cuentas por pagar

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

(Proveedor, Acreedor)
Dirección

Estimado señor (a) :

LA PRESENTE ES UNA SOLICITUD DE CONFIRMACION DE CUENTA POR PAGAR DEL SALDO DE LA CUENTA DE NOSOTROS CON USTEDES

SALDO AL	A SU CARGO
(fecha)	(Monto)

La cantidad arriba mencionada corresponde al saldo en la fecha indicada. Si este saldo es correcto, agradeceremos se sirva firmar esta carta en el espacio de destinatario y enviarla directamente a los auditores de (CGR, UAI, Firma), que están llevando a cabo una auditoría financiera y de cumplimiento a nuestros estados financieros, Si el saldo no es correcto les solicitamos responder directamente a los auditores dando amplio detalle de la diferencia. Favor utilizar el sobre que se adjunta.

La información deberá ser enviada en sobre sellado directamente a los auditores.
Indicar la dirección a que se debe enviar la confirmación

Atentamente,

Titular del área financiera de la Entidad
Firma autorizada y sello

EL SALDO ARRIBA INDICADO ES CORRECTO

ENTIDAD _____
FIRMA DEL CLIENTE _____
FECHA _____

Cc auditores

2.7 Carta de indagación de auditoría a abogados

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

Ciudad y fecha

Nombre del abogado o despacho de abogados
Dirección

Estimados Señores:

La CGR, UAI; Firma CPI, se encuentran practicando una auditoría a nuestros estados contables al (fecha) por el período terminado en esa fecha. En relación con tales tareas, agradeceríamos que les facilitara la siguiente información:

1. Breve descripción de cualquier reclamación, juicio o litigio de que tuvieran conocimiento, actualmente pendiente o en proceso, incluyendo los que hubieran terminado a partir del (fecha de la auditoria), que representen daños y perjuicios y otras reclamaciones o que de otra forma pudieran afectar materialmente a esta Entidad, junto con su estimado de la obligación final que, con relación a los mismos, pudiera tener la Entidad.

2. Breve descripción de cualquier pasivo contingente importante (que no sean las reclamaciones, juicios o litigios mencionados en el punto 1 anterior), de los que tengan conocimiento como abogados de nuestra Entidad. A estos fines pueden ustedes considerar como pasivo contingente importante uno que comprende una reclamación potencial y otros efectos sobre los negocios de la Entidad o su situación financiera.

Además pueden considerar que la expresión "pasivo contingente" se limita a las situaciones sometidas a ustedes como asesores legales, en que las condiciones existentes pueden hacer a la Entidad objeto de reclamaciones, imposiciones, sanciones o penalidades por terceros, o de alegatos de incumplimiento en la ejecución de cualquier contrato de préstamo, escritura, sentencia judiciales, orden oficial, de cualquier acto requerido por la leyes o los reglamentos o de obligación o contrato de la Entidad.

4. El importe de los honorarios que adeudamos a ustedes al (fecha) por servicios prestados hasta esa fecha y el monto aproximado de cualquier honorario aún no facturado por servicios prestados a esa fecha.

Tengan a bien especificar la naturaleza y los motivos de cualquier limitación que pudiera efectuar su respuesta directamente a la (dirección de CGR, UAI; Firma CPI).

Agradecidos de su atención a la presente, a la mayor brevedad posible, les saludamos

Atentamente

2.8 Carta de salvaguarda

MEMBRETE DE LA ENTIDAD

Señores
CGR, Auditoría Interna, Firma
Su Despacho

Estimados señores:

A solicitud de ustedes escribimos esta carta para confirmar nuestro entendimiento de que su auditoría (TIPO, OBJETO Y PERIODO); fueron realizados con el objetivo de expresar una opinión y emitir el informe respectivo.

En relación con la auditoría, les confirmamos que de acuerdo con nuestro leal saber y entender:

1. Hemos dispuesto a disposición de ustedes:

a) Todos los registros financieros y datos relacionados
b) Todas las actas de reuniones del Consejo (comité, Junta)
c) Los estados financieros al X de XXX del 20XX, incluyen todo el efectivo y todas las cuentas bancarias, así como todos los otros bienes y activos de la Entidad de los que tenemos conocimiento.
d) Disponemos de títulos de propiedad sobre todos los activos y cualquier gravamen de alguna importancia sobre los mismos se divulgan adecuadamente en los estados financieros o en las notas sobre los mismos.
e) Todas las obligaciones de la Entidad de las que tenemos conocimiento, han sido incluidas en los estados financieros a la fecha del balance. No tenemos conocimiento alguno con respecto a pasivos importantes, u operaciones contingentes que deban ser registrados o divulgados de conformidad con principios de contabilidad gubernamental de Nicaragua.
f) Los siguientes asuntos, en caso de ser significativos, han sido apropiadamente registrados o divulgados en los estados financieros:

   - Transacciones con intereses vinculados, incluyendo cuentas por cobrar o por pagar, compras, transferencias, convenios de arrendamientos y garantías.
   - Garantías, ya sea escritas u orales, por las cuales la empresa tenga un pasivo contingente.

g) La compañía ha cumplido con todos los aspectos de acuerdos contractuales que tendrían un efecto significativo sobre los estados financieros en caso de incumplimiento.

Según nuestro mejor saber y entender, no tenemos conocimiento de que haya ocurrido ningún suceso o acontecimiento posterior a la fecha del balance o a la fecha de esta carta que requeriría de ajuste o divulgación en los estados financieros antes mencionados.

Detallar la información y documentación facilitada por la entidad

2.- No hemos facilitado la siguiente información:

a) Irregularidades que involucren a funcionarios de la entidad con funciones dentro del sistema contable
b) Irregularidades con otros empleados que hubieran tenido un efecto importante en los estados financieros.
c) Comunicaciones de organismos financiadores relacionados con la falta de cumplimiento, o deficiencias en prácticas de informes financieros que hubieran tenido un efecto importante en los estados financieros
d) Violaciones o posibles violaciones de leyes, reglamentos cuyos efectos deberían ser considerados para ser revelados en los estados financieros.

3.- No existen

a) Detallar los controles, documentos que no dispone la Entidad o que no están operando,
b) Reclamos o gravámenes o resoluciones judiciales desfavorables que deban ser revelados en los estados financieros como una contingencia
c) .Transacciones importantes que no han sido adecuadamente registrados en los libros de contabilidad que sirven de base para la preparación de los estados financieros.
d) Activos ni pasivos importantes sin registrar
e) Acontecimientos que hayan ocurrido subsecuentemente a la fecha del balance de situación que hubieran requerido ajustes o ser revelados en los estados financieros.

4.- No tiene la institución o empresa, intenciones de o planes de cambios en el sistema contable que pueda afectar el valor registrado o la clasificación de activos, pasivos

5.- La entidad tiene título satisfactorio de propiedad de todos los activos y no se encuentran hipotecados

Además, reconocemos que somos responsables por el sistema de control interno, por la razonabilidad y contenido de los estados financieros, los cambios habidos en la posición financiera de conformidad a los principios y normas de contabilidad.

Atentamente,

Nombre y cargo
Máxima autoridad de la Entidad

3. Procedimientos de auditoría

3.1 Análisis simple de riesgo por componentes:

COMPONENTES / FACTORES DE RIESGO	EVALUACIÓN DEL RIESGO		ENFOQUE DE AUDITORÍA
	INHERENTE	CONTROL	
Efectivo ▪ Considerable volumen de recaudos en efectivo al manejo de 30 cuentas bancarias. ▪ Las conciliaciones bancarias no se muestran actualizadas. ▪ El proceso sistematizado de los ingresos a caja no es convalidado con los registros contables	A	A	▪ Confirmación del 100% de las cuentas bancarias al cierre 12.31.2X. ▪ Arqueo de fondos en cajas principales al 12.31.2X. ▪ Revisión 100% de las conciliaciones bancarias. ▪ Revisión de pases de auxiliar al mayor a 12.31.2X.
Cartera ▪ La cartera se distribuye en más de 200 clientes, empresas estatales. ▪ No hay adecuada segregación de funciones en el registro y recaudo de la cartera.	A		▪ Confirmación al menos del 80% de la cartera al cierre 12.31.2X. ▪ Revisión de cobros posteriores al cierre vs. registros y consignaciones. ▪ Revisión de pases de auxiliares al libro mayor. ▪ Revisar antigüedad de la cartera para determinar suficiencia de provisiones.

3.2 Consideraciones sobre materialidad

12/21/2..

(Miles de C$)	
Total de activos	30.545
Utilidades del ejercicio	1.215

- Ajustes individuales de resultados mayores o iguales al 5% 61
- Posibles ajustes que sumados superan 61 12
- Ajustes individuales de cuentas de activo, pasivo y patrimonio 3.054
- Posibles ajustes que sumados superan 3.054 305
- Ajustes por valor relativo de cada cuenta, 10% del valor de cada cuenta.

3.3 Ejemplos de pruebas sustantiva

Objetivos de auditoría	Pruebas sustantivas
Existencia u ocurrencia Los saldos por cobrar- Clientes incluidos en el balance existen	▪ Arqueo de facturas pendientes y morosas. ▪ Confirmar facturas en cobranza o garantía. ▪ Verificar transacciones entre el 3l Dic. 05 y la fecha del arqueo de facturas ▪ Revisar y reprocesar registros.
Integridad Todas las transacciones están registradas	▪ Revisar transacciones al inicio y cierre del año. Inclusive las del año siguiente. ▪ Cruzar con cuenta "Ventas"
Derechos La entidad tiene título legal suficiente por los saldos adeudados por sus clientes al (fecha)	▪ Revisar documentación sustentadora de facturas ▪ Comprobar que la venta se haya realizado. ▪ Confirmar posibles embargos u otros.
Valuación El rubro está adecuadamente valuado	▪ Comprobar cobranza facturación a(fecha de auditoría) ▪ Revisar casos nuevos de morosidad.
Presentación y revelación El saldo de Cuentas por Cobrar- Clientes está clasificado y revelado adecuadamente.	▪ Comprobar la cobranza de todos los saldos. ▪ Comparar revelaciones con las normas y principios de contabilidad gubernamental de Nicaragua o, en su ausencia, con los principios de contabilidad generalmente aceptados

Las pruebas sustantivas mostradas en el ejemplo anterior necesariamente son todas las aplicables y que no todas las pruebas aplicadas en la situación presente podrán serlo a todas las situaciones que se encuentren.

4. Modelos de cédulas

4.1 Hoja de Trabajo

Las hojas de trabajo son la principal cédula en auditoría financiera y la integran las hojas del Activo, del Pasivo y patrimonio y la del estado de Resultados

Instructivo – Hoja de trabajo

Se realiza en hoja de 14 columnas, como sigue:

Descripción

Donde detalla los rubros de los estados financieros que serán objeto de análisis en las cédulas sumarias (a nivel mayor general) y detalladas (a nivel sub. cuentas). Nótese que muchas veces estos rubros integran los saldos de varias cuentas del mayor general.

Referencia Papeles de Trabajo: Donde se especifica el índice que corresponderá a cada cédula sumaria.

Saldos al cierre ejercicio anterior: Donde se anota estos saldos (no usado en el ejemplo)

Saldos al cierre ejercicio auditado: Donde se anota los saldos de los rubros de los estados financieros al cierre del ejercicio auditado. Nótese en el ejemplo que se ha eliminado los centavos. En otras oportunidades, de acuerdo al volumen de las cifras se trabaja inclusive a nivel miles.

Ajustes: En estas columnas el auditor anota los asientos de ajustes propuestos por el auditor, como resultado de su trabajo, para corregir errores en los registros contables. Aceptados por la entidad auditada, ésta procede a anotarlos.

Saldos ajustados: Donde el auditor anota los saldos al cierre del ejercicio auditado, modificados por los ajustes.

Reclasificaciones: Estas columnas sirven para anotar los asientos destinados a modificar la clasificación de un rubro, para fines de presentación de los estados financieros. En tal sentido, no se anotan en los registros contables.

Las hojas 1,2 y 3 presentan modelos de balances de comprobación para el Activo, Pasivo y Patrimonio y Resultados.

Nótese el encabezamiento, la identificación del papel de trabajo y del encargado de su formulación y revisión y las marcas de auditoría. Tipo de papel recomendado: 14 columnas (17 x 11)

B/G – 1
PREP.: C.L.L.
FECHA: 20/03/09
REV.: MOT.
FECHA : 23/03/09

NOMBRE DE LA ENTIDAD

Auditoría AL _____
Estado de Trabajo – Activo

DESCRIPCIÓN	REF. P/T	SALDOS AL 31.12.XX.	SALDOS AL 31.12.XX.	AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECLASIFICACIONES		SALDO S/AUDITORIA
				DEBE	HABER		DEBE	HABER	
ACTIVO CORRIENTE									
CAJA Y BANCOS	A		161.790.00	38.802.00 25.761	77.69	200.214.26			
DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR	B		989.642.57	22.00 10.500.00	3.265.03	1.022.660.54			
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	B-1		31.740.00	1.260.00		33.000.00			
INVENTARIOS	C		864.902.62	1.066.69	4.415.00	861.554.31			
GASTOS PAGADOS POR ANTICIPADO	L		5.452.17			5.452.17			
TOTAL ACTIVO CORRIENTE			**2.053.527.36**			**2.123.181.28**			
INVERSIONES	N		1.199.993.32			1.199.993.31			
PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO (NETO)	U/V		1.384.698.33			1.384.698.33			
OTROS ACTIVOS	W		34.000.00			34.000.00			
TOTAL ACTIVO			**4.672.219.01**	**77.411.69**	**7.757.72**	**4.741.872.92**			
				T	T		T		

✓= Cotejado con la Balanza de Comprobación en 31.12.XX.
T = Sumas Verificadas

NOMBRE DE LA ENTIDAD.

Auditoría al 31 de Diciembre de 200X
Estado de Trabajo – Pasivo
(Córdobas)

DESCRIPCIÓN	REF. P/T	SALDOS AL 31.12.XX.	SALDOS AL 31.12.XX.	AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECLASIFICACIONES		SALDO S/AUDITORIA
				DEBE	HABER		DEBE	HABER	
PASIVO CORRIENTE									
DOCUMENTOS POR PAGAR	BB		700.000.00						700.000.00
CUENTAS POR PAGAR	BB		1.999.219.000		38.802.00 1.356.00 1.090.00 4.229.00 3.950.00 15.000.00 32.500.00				1.240.467.00
GASTOS ACUMULADOS POR PAGAR	DD		159.804.00		800.00 2.893.00 10.125.00 3.602.00 1.094.00				233.997.00
TOTAL PASIVO			**2.859.023.00**						**2.174.464.00**
PATRIMONIO									
CAPITAL SOCIAL	SS		2.000.000.00						2.000.000.00
UTILIDADES RETENIDAS	TT		613.195.00	45.787.00					567.409.00
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO			**5.472.218.00**	**45.787.00**	**115.441.00**				**4.741.873.00**
			T	T	T				T

✓ = Cotejado con la Balanza de Comprobación al 31.12.XX.
T = Sumas Verificadas

PG
PREP.: C.L.L.
FECHA: 20/03/XX
REV.: MOT.
FECHA : 23/03/XX

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Estado de Trabajo – Resultados

DESCRIPCIÓN	REF. P/T	SALDOS AL 31.12.XX.	SALDOS AL 31.12.XX.	AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	
				DEBE	HABER		DEBE	HABER		HABER
VENTAS NETAS	10		14.928.284.00	3.265..00		14.925.018.50				
MENOS:				23.31						
COSTO DE VENTAS	20		12.145.752.28	4.415.00		12.150.190.89				
GANANCIA BRUTA			**2.782.530.92**			**2.774.827.61**				
MENOS:				77.69 3.950.00 120.03 1.235.70 15.000.00						
GASTOS DE VENTA Y DE ADMINISTRACIÓN	30-40		1.671.990.92	32.500.00 800.00 28.93.00 10.125.00 3.602.00 1.093.75	25.761.00	1.717.627.09				
GANANCIA DE OPERACIÓN			**1.150.540.00**			**1.057.200.52**				
OTROS INGRESOS (GASTOS)					1.260.00					
DIVIDENDOS E INTERESES	50		10.500.00		22.00 10.500.00	22.282.00				
ALQUILERES	50		12.000.00			12.000.00				
INTERESES	60		-44.827.50	4.229.17		-49.056.67				
UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO A LA RENTA			**1.088.212.50**			**1.042.425.85**				
MENOS : IMPUESTO A LA RENTA			587.822.00			587.822				
UTILIDAD NETA			**500.390.50**		**45.786.65**	**454.603.85**				
				83.328.65	**83.329.65**					

T T T

✓ = Cotejado con la Balanza de Comprobación al 31.12.05.
T = Sumas Verificadas

3.2 Cédula Sumaria

Los Papeles de trabajo "Sumarias" son utilizadas por el auditor para desagregar los rubros del Balance de Comprobación por sub. grupos, como se describe:

Código

Detalla la clasificación de los totales del balance de comprobación por rubros. no existe un formato único aplicable a todas las auditorías, debiéndose adaptar a los aspectos particulares de cada examen.

Los criterios de clasificación para estos subgrupos están dados por factores como: (Cuentas por cobrar)

- Las líneas de los bienes o servicios.
- Los tipos de usuarios de los servicios.
- Criterios geográficos.
- La clasificación contable usada por la entidad auditada.
- Otros.

Denominación

Corresponde al nombre de la cuenta o descripción del código utilizado.

Referencia Papel de Trabajo

Detalla las cédulas analíticas en que se descompondrá la sumaria para el trabajo de detalle. A su vez, de cada una de ellas se desprenderán una serie de documentos, cada uno de los cuales representa una parte de la evidencia o pruebas acumuladas por el auditor durante el trabajo de campo.

Saldos al cierre del ejercicio anterior

Detalla los saldos al cierre del ejercicio anterior. En el presente caso no ha sido utilizada esta columna.

Saldos al cierre del ejercicio auditado

Detalla los saldos al cierre del ejercicio auditado.

En los ejemplos se presentan modelos de sumarias de "Cuentas por cobrar" Nótese el encabezamiento de los papeles de trabajo, el índice y las marcas de auditoría.

Tipo de papel recomendado: 7 columnas (8 ½ x 11)

B
HECHO: FTS
FECHA: 04/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 04/04/XX

Nombre de la Entidad
Auditoría al 31 de Diciembre de ___
Sumaria de Cuentas por Cobrar
(

DESCRIPCIÓN	REF. P/T	SALDOS AL 31.12.XX.	SALDOS AL 31.12.XX.	AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS	RECLASIFICACIONES		SALDO FINAL	
				DEBE	HABER		DEBE	HABER		HABER
CLIENTES	B-1	1.282.228.00								
DEUDORES	B-2									
PRESTAMOS A EMPLEADOS	B-3									
ANTICIPOS	B-4									
PROVISIÓN P/ INCOBRABLES	B-5	-292.585.00								
TOTAL										

T T T

✓ = Cotejado con la Balanza de Comprobación al 31.12.05.
T = Sumas Verificadas

4.3 Cédula Analítica

Así como no existe un formato único de papeles sumarias, tampoco lo existe de papeles analíticos. En tal sentido, el auditor debe diseñarlos de acuerdo a las circunstancias específicas de cada auditoria. Muchas veces los análisis iniciales son proporcionados por la propia entidad auditada.

En el ejemplo que se presenta, se lleva a cabo la confirmación de las cuentas por cobrar al cierre del ejercicio auditado. El PT B-1-2 detalla la muestra seleccionada para confirmación, su relación con el total de las cuentas por cobrar (PT sumaria) y los resultados alcanzados en las pruebas, como se detalla:

Código usuario

El auditor, por la naturaleza de la entidad auditada (empresa de servicios de agua y alcantarillado) ha decidido utilizar el código del usuario para identificar a los deudores.

Cliente

Detalla el nombre del cliente.

Saldos al cierre del ejercicio auditado

En razón del tipo de actividad del auditado, la muestra seleccionada corresponde al grupo de los "grandes usuarios" pues, los montos facturados a usuarios casa-habitación son normalmente de muy bajo monto

Los saldos indicados corresponden a los registros de la empresa.

Saldos conformes

Corresponden a las respuestas recibidas por el auditor, en las cuales hay coincidencia con los registros de la entidad auditada.

Saldos no conformes

Corresponde a las respuestas recibidas por el auditor, en las cuales no hay coincidencia con los registros del auditor. En el ejemplo mostrado la respuesta recepcionada ha sido subdividida en saldos conformes y saldos no conformes.

No contestado

Corresponde a las comunicaciones no respondidas por los usuarios, aún después de ser reiteradas.

Nótese además del encabezamiento, índice y marcas de auditoría, lo siguiente:

- Referencias cruzadas.
- Correlación con el total de cuentas por cobrar.
- Aclaraciones del auditado, en relación a cuentas no conformes y /o no contestadas.
- Conclusiones alcanzadas por el auditor.

Nombre de la Entidad
Confirmación de Cuentas por Cobrar al 31.12.XX
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

B-1-1
HECHO: UGO
FECHA: 11/04/ XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 11/04/XX

COD. USUARIO	CLIENTE	SALDO AL 31.12.XX.	CONFORME	NO CONFORME	NO CONTESTADO
186020865	Industria Centroamérica	12.789	12.789		
187022899	Industrias Reunidas	27.543	19.347	8.196	
189038755	Gasolinera Neptuno	5.965	5.965		
298065337	Coca Cola S. A.	129.698	129.698		
267034871	Cervecería Victoria	86.986	86.986		
462036542	Cervecería Toña	79.765			79.765
189034429	Ind. Papelera Mercurio	98.872	98.872		
265065427	Indegrasa	89.730	81.694	8.036	
185038654	Incarsa	121.654			121.654
128089764	Gasolinera 71/2	6.486	6.486		
287040965	Metrocentro	39.876			39.876
387056423	Banco Nica	57.952	57.952		
475018538	La Confianza S. A.	36.697	36.697		
158047643	R. Terán	39.875			39.875
456075380	Datatek	22.694			22.694
		856.582	**536.486**	**16.232**	**303.864**
	Alcance	T	T	T; B-1-2-1	T; B-1-2-2
Cuentas Confirmadas		856.582			
Cuentas no Confirmadas		425.646			
Total Cuentas por Cobrar 31.12.05		1.282.228	B-1		
T = Sumas Verificadas					

(1) Las confirmaciones no conformes fueron aclaradas por la entidad
(2) Las confirmaciones no contestadas fueron motivo de eventos subsecuentes. Pagadas
Conclusión: Consideramos que los resultados de confirmaciones a clientes fueron satisfactorios

4.4 Cédula Sub analítica

B-1-1
HECHO: UGO
FECHA: 11/04/06
REV.: M.O.T.
FECHA : 11/04/06

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Aclaración de Respuestas Inconformes
Auditoría al 31 de Diciembre de 2005
(Córdobas)

COD. USUARIO	CLIENTE	SALDO SEGÚN		DIFERENCIA	EXPLICACIÓN EN CONFIRMACIÓN	COMENTARIO DEL AUDITOR	EVALUACIÓN FINAL	
		COMPAÑÍA	CLIENTE				ERROR	DIF. AUD.
187022899	Industrias Reunidas	27.543	19.347	8.196	Fact. C/. 8.196 no Reg.	Cobro verificado	No	No
265065427	Indegrasa	89.730	81.694	8.036	Reclamo aclarado 01/95	Vista documento y cobro	No	No
		117.273	**101.041**	**16.232**				
				T	**T**	**T**		

T = Suma Verificada

4.5 Modelos de Cédula por área de los estados financieros

4.5.1 Asientos de ajustes

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Asientos de Ajustes
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

	CUENTAS Y EXPLICACION	BALANCE DE SITUACION		ESTADO DE RESULTADOS	
		DEBE	HABER	DEBE	HABER.

4.5.2 Caja y Bancos

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Corte de documentos
Auditoría al 31 de diciembre de XXXX

DESCRIPCION	NUMERO	FECHA
Ultimo recibo	10348	31-12-05
Ultimo cheque emitido pagos inmediatos	1117	31-12-05
Cuentas por pagar	129946	30-12-05
Ultima factura emitida	306601	26-12-05
Ultimo aviso de recepción	536	31-12-05
Ultima nota de crédito/débito	0056	30-12-05

Se verificó que los 15 siguientes números de cada formato estuvieran en blanco.

Se verificó que los 15 números anteriores estuvieran emitidos y fechados conforme

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Sumaria de Conciliaciones bancarias
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

BANCO	REF. P/T	SALDOS S/ BANCO.	DEPOSITOS EN TRANSITO	SUME		CK PENDIENTES	RESTE		SALDO S/ LIBROS
				NATURALEZA	IMPORTE		NATURALEZA	IMPORTE	
TOTAL									

NOMBRE DE LA ENTIDAD
DETALLE DE PARTIDAS DE CONCILIACION
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

FECHA	CHEQUE O NUMERO DE DESCRIPCION DE LA PARTIDA	IMPORTE C$	FECHA EN QUE FUE CORRESPONIDA

1) Los detalles de las partidas de conciliación deben subdividirse y presentarse en grupos
2) Indique la fecha en que fueron correspondidas las partidas

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Traspaso entre bancos
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

TRANSFERIDO DEL	CHEQUE	VALOR	FECHA PAGADO		TRANSFERIDO A	FECHA RECIBIDO		OBSERVACIONES
			SEGÚN LIBROS	SEGÚN BANCOS		SEGÚN LIBROS	SEGÚN BANCO	
TOTAL								

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Conciliaciones bancarias de movimientos
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

			SALDO	MOVIMIENTOS		SALDO
				DEPOSITOS	CHEQUES	
SALDO SEGUN BANCOS						
MAS:						
DEPOSITOS EN TRANSITO	FECHA DE DEPOSITOS					
	BANCO	LIBROS				
OTROS						
MENOS						
CHEQUES PENDIENTES						
OTROS						
SALDO SEGÚN LIBROS						

4.5.3 Cédulas de cuentas por cobrar

B-2-2-2
HECHO: UGO
FECHA: 11/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 11/04/XX

Nombre de la Entidad
Procedimientos alternativos aplicados a confirmaciones no respondidas, luego de segunda comunicación
(Córdobas)

COD. USUARIO	CLIENTE	SALDO DIC.XX	FACTURAS PENDIENTES DE PAGO		NOTA CRÉDITO	SITUACIÓN ACTUAL	COMENTARIO DEL AUDITOR	EVALUACIÓN FINAL	
			NO.	IMPORTE				ERROR	DIF. AUD.
462036542	Cervecería Toña	79.765	274876	45.397		Pagada	Comp. Rep. Ing. 4/95	No	No
			289684	31.368		Pagada	Comp. Rep. Ing. 4/95	No	No
185038654	Incarsa	121.654	296946	121.654		Pagada	Comp. Rep. Ing. 5/95	No	No
287040965	Metrocentro	39.876	291645	39.876		Pagada	Comp. Rep. Ing. 3/95	No	No
158047643	R. Terán	39.875	287792	24.841		Pagada	Comp. Rep. Ing. 5/95	No	No
			294796	15.034		Pagada	Comp. Rep. Ing. 5/95	No	No
456075380		22.694	291657	22.694		Pagada	Comp. Rep. Ing. 2/95	No	No
		303.864		**300.864**					
			&			$			

& = Comprobado con Reporte de Cuentas por Cobrar al 31.12.05.
$ = Comprobado con Facturas por Cobrar al 31.12.05.

Conclusión:
Mediante eventos subsecuentes, se comprobó la cancelación de todas las facturas de clientes que no respondieron a la confirmación.

B-1-3
HECHO: UGO
FECHA: 12/04/06
REV.: M.O.T.
FECHA : 12/04/06

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Análisis sustantivo de la antigüedad de los saldos de cuentas por cobrar
Auditoría al 31 de Diciembre de 2005
(Córdobas)

ANTIGÜEDAD	SALDOS AL 31.12.04.		SALDOS AL 31.12.05.	
	MONTO	%	MONTO	%
De 0 a 30 días	574.010	40	696.822	54
31 a 60 días	287.005	20	302.080	24
61 a 90 días	215.524	15	89.334	7
Más de 90 días	358.756	25	193.992	15
	1.435.025	**100**	**1.282.228**	**100**
Nota: La antigüedad de los saldos por cobrar ha mejorado respecto al año anterior en razón del seguimiento de saldos vencidos más ágil y constante. La provisión para cuentas morosas se considera adecuada, basada en el análisis siguiente:				
Provisión			292.586	B-2
Estimado cobro dudoso			-266.825	B-1-3-3
Diferencia de auditoría			25.761	*
Resumen del movimiento de la cuenta:				
Saldo al 01.01.05			64.905	
Aumentos calculados : 1% ventas			227.681	
Dado de baja contra provisión			0	
Saldo al 31.12.05			292.586 **Ver P.T.B.1.3.3**.	

* = Diferencia de auditoría en cálculo provisión
T = Del listado de cuentas por cobrar, por antigüedad al 31.12.94.
$ = Cotejado con el Mayor General

B-1-3-1
HECHO: UGO
FECHA: 12/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 12/04/XX

NOMBRE DE LA ENTIDAD

Análisis de cuentas de cobro dudoso
(Córdobas)
Auditoría al 31 de Diciembre de 20XX

COD. USUARIO	CLIENTE	MONTO	FACTURA		MONTO COBRO DUDOSO
			NO.	FECHA	
187019858	Mercados Nica	17.889	2628767	12.11.05	17.889
187019858	Mercados Nica	15.075	2960986	12.12.05	15.075
197065783	Trade Rite Stores	5.385	2669876	12.11.05	5.385
197065784	Trade Rite Stores Tda. 2	3.625	2669877	12.11.05	3.625
197065785	Trade Rite Stores Tda. 3	4.218	2669878	12.11.05	4.218
		46.192			**46.192**
		T			**T**

Alcance: Todas las cuentas vencidas de 30-60 días sin cobro subsecuente

✔ = No. factura comprobado con Auxiliar Cuentas por Cobrar
T = Sumado

B-1-3-2
HECHO: UGO
FECHA: 12/04/06
REV.: M.O.T.
FECHA : 12/04/06

COMPAÑIA ACUEDUCTO NACIONAL S.A.

Análisis de cuentas de cobro dudoso
(Córdobas)
Auditoría al 31 de Diciembre de 2004

COD. USUARIO	CLIENTE	MONTO VENCIDO	FACTURA		FECHA PAGOS POSTERIORES	N.C. EMITIDA DESP. CIERRE	MONTO COBRO DUDOSO	EXPLICACIÓN
			NO.	FECHA				
143008676	Food Center	4.300	239876	12.10.05	04.01.06			
478046765	Maderera Masaya	6.858	230157	04.10.05	11.01.06			
398045864	Minimercado Bolonia	1.700	253808	26.1005	25.10.06			
276058750	Galería de Arte	8.260	249765	19.10.05	06.01.06			
186053857	Ernesto Alemán	1.680	232986	12.10.05	19.10.95			
287068545	Raúl Julia	800	249976	19.10.05		800		
159048765	Mosaicos	2.365	242964	12.10.05			2.365	Cliente niega pago
287036545	Pizzería Roma	4.320	250865	19.10.05	20.10.06			
198049826	Irene Chamorro	1.120	239953	12.10.05			1.120	No ubicada
457049716	Taller El Triunfo	9.804	232964	04.10.05			9.804	No ubicado
365027654	Juan Pérez	2.300	254638	26.10.05		180	2.120	No ubicado
187048765	Jeans americanos	1.250	238509	12.10.05	08.01.06			
369028976	Pulpería El Nica	1.250	254816	26.10.05		1.250		
240058731	Librería Matagalpa	960	250865	19.10.05	18.01.06			
340039761	Restaurante El Sabor	5.028	255003	26.10.05	21.01.06			
198028965	Imelda Arias	2.300	244876	12.10.05	21.01.06			
420653595	Mario Alegío	1.100	232876	04.1005			1.100	No ubicado
251064875	Eskimo	9.812	251960	19.10.05	07.01.06			
365049876	Edificio Julia	14.333	250198	26.10.05			14.333	En bancarrota
299039768	Taller Centroamericano	23.354	251683	19.10.05			23.354	En bancarrota
Total según listado cuentas por cobrar		**102.894**				**2.230**	**54.196**	**B-1-3-3**
		T					T	T

Alcance: Todas las cuentas vencidas de 61-90 días sin cobro subsecuente

4.5.4 Cédula de inventario

COMPAÑIA ACUEDUCTO NICARAGUA S.A.

Auditoría al 31 de Diciembre de 2005
Prueba de Inventario Físico
(Córdobas)

Descripción Artículo	No. Artículo	Etiqueta de Inventario Físico	Ubicación	Evid. Doble conteo Etiq.	Cantidad		Costo Unitario	Monto	Diferencia Auditoría
					S/Entidad	S/Auditoría			
1. Tubo ensayo 1	10020	102	AA2	OK	4.160	4.160	8.80	36.608	
2. Tubo ensayo 2	10040	104	BB1	OK	2.387	2.387	9.84	23.488	
3. Tubs ensayo 3	10050	105	BB2	OK	5.918	5.918	9.72	57.523	
4. Tubo ensayo 4	10060	106	BB3	OK	3.316	3.316	10.40	34.486	
5. Pipeta	10120	108	CC1	OK	2.820	2.820	9.02	25.436	
6. Cloro 1	10410	123	GG1	OK	3.972	3.972	29.52	117.253	
7. Cloro 2	10420	124	GG2	OK	1.145	1.145	34.02	48.138	
8. Cloro 3	10510	126	HH1	OK	2.080	2.080	32.80	68.224	
9. Cloro 4	10520	127	HH2	OK	1.052	1.052	41.00	43.132	
10. Cloro 5	10630	131	II1	OK	1.165	1.165	49.20	57.318	
11. Papel ensayo 1	20030	143	MM2	OK	2.413	2.413	7.47	18.025	
12. Papel ensayo 2	20040	145	MM3	OK	1.583	1.518	9.02	14.279	-586
13. Clorito 1	10220	114	DD1	OK	811	391	4.00	3.244	-1680
14. Clorito 2	10210	113	DD2	OK	1.453	1.853	4.00	5.812	1600
15. Clorito 3	10250	117	EE2	OK	2.118	2.118	4.00	8.472	
16. Clorito 4	10340	121	FF3	OK	1.450	1.350	3.36	4.872	-336
17. Decantador 1	10720	132	JJ1	OK	2.302	2.302	6.88	15.838	
18. Decantador 2	10750	135	JJ4	OK	961	961	9.84	9.456	
19. Sulfato 1	20040	141	LL2	OK	1.583	1.583	9.02	14.279	
20. Sulfato 2	20020	142	LL3	OK	1.935	1.935	5.67	10.971	
21. Sulfato 3	20110	148	NN1	OK	3.274	3.274	3.23	10.575	
22. Sulfato 4	20120	149	NN2	OK	759	759	4.15	3.150	
						*		**630.580**	**-1.022**

NOMBRE DE LA ENTIDAD

Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
Inventarios, verificación de costos y valuación
(Córdobas)

DESCRIPCIÓN ARTÍCULO	NO. ARTÍCULO	COSTO		REF. A P/T	COSTO DE REPOSICIÓN
		Histórico	Mercado		
TUBO ENSAYO 1	10020	8.80	8.80	C-1	8.80
TUBO ENSAYO 2	10040	9.84	9.84	C-1	9.84
TUBO ENSAYO 3	10050	9.72	9.72	C-1	9.72
TUBO ENSAYO 4	10060	10.40	10.40	C-1	10.40

En todos los casos el costo histórico es más bajo que el de mercado.
Por el tipo de actividad de la compañía, el costo de reposición es igual al de mercado.

NOMBRE DE LA ENTIDAD.

Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
Conciliación del inventario perpetuo al mayor general
(Córdobas)

No. Producto	No. Av. Recep.	Proveedor	No. Factura	Monto		Diferencia (+/-)	Explicación
				S/Factura	S/Inv. Perp.		
1. 10050	507	Louis Price	**1.624**				
			700x16.66	11.664			
			700x9.72		6.804	4.860	Error Matemático
2. 10730	534	Baldwin	**13.391**				
			800x7.55	6.044			
			800x7.68		6.144	-100	Error Matemático
3. 10420	513	Baldwin	**13.234**				
			300x24.02	7.206			
			300x34.02		10.206	-3.000	Error Matemático
4. 10330	508	Hunter	**12.060**				
			900x3.20	2.880			
			900x3.32		2.988	-108	Precio equivocado
5. 10140	515	Eagle	**23.146**				
			1.200x4.00	4.800			
			1.200x9.60		11.520	-6.720	Precio equivocado
6. 10030	530	Eagle	**23.424**				
			700x9.84	6.888			
			700x8.00		5.600	1.288	Precio equivocado
7. 10020	530	Eagle	**23.424**				
			2.000x8.00	16.000			
			2.000x8.80		17.600	-1.600	Precio equivocado
8. 10730	527	Ment	**2.112**				
			400x7.43	2.972			
			400x7.68		3.072	-100	Error Matemático
9. 10330	522	Ment	**2.012**				
			900x3.20	2.880			
			900x3.32		2.988	-108	Precio equivocado
10. 10050	522	Ment	**2.012**				
			700x16.66	11.662			
			700x9.72		6.804	-4.858	Error Matemático
11. 10420	522	Ment	**2.012**				
			700x24.02	7.206			
			700x34.02		10.206	-3.000	Error Matemático
12. 10420	504	Ment	**1.577**				
			300x24.02	7.206			
			300x34.02		10.206	-3.000	Error Matemático
13. 10050	519	Agregados	**15.125**				
			600x24.30	14.580			
			600x9.72		5.832	8.748	Error Matemático
14. 10330	532	Agregados	**15.221**				
			900x3.20	2.880			
			900x3.32		2.968	-108	Precio equivocado
15. 10420	532	Agregados	300x24.02	7.206			
			300x34.02		10.206	-3.000	Error Matemático
						-1.090	

Conciliación del inventario T

Valuación del inventario perpetuo	865.969		
Menos : Diferencias identificadas		-1.090	
Otras, no identificadas	24	-1.066	*
	864.903		

T = Suma verificada * = Ajuste aceptado por la entidad. Ver Balance de Comprobación

4.5.5 Cédulas de Activos Fijo (Bienes de uso)

NOMBRE DE LA ENTIDAD

U-
HECHO: UGO
FECHA: 14/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 14/04/XX

Movimientos de activo fijo
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

CUENTA DE MAYOR	REF /PT	SALDO AL	CARGOS		Abonos		SALDO AL
			ADICIONES	OTROS	RETIRO O VTA	OTROS	
TOTAL							

U-1;
HECHO: UGO
FECHA: 14/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 14/04/XX

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Adiciones activo fijo
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

FECHA	CHEQUE NO.	DESCRIPCION	TERRENO	EDIFICIO	MAQ Y EQUIPO	VEHICULO	MOB EQ DE OFIC.
TOTAL							

U-1;
HECHO: UGO
FECHA: 14/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 14/04/XX

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Retiros activo fijo
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

REF.	DESCRIPCION	FECHA		COSTO ORIGINAL	DEPRECIACION	VALOR EN LIBRO	PRECIO DE VTA	UTILIDAD (PERDIDA)	CUENTA DE	
		ADQUISIC.	RETIRO						CARGO	CREDITO
TOTAL										

4.5.6 Cedulas de gastos anticipados

HECHO: UGO
FECHA: 14/04/XX
REV.: M.O.T.
FECHA : 14/04/XX

NOMBRE DE LA ENTIDAD
Pólizas de seguro
Auditoría al 31 de Diciembre de XXXX
(Córdobas)

REF.	CIA DE SEGURO	POLIZA No.	RIESGO CUBIERTO	PROIEDADES ASEGURADAS	LIMITE DE COBERTURA	PRIMA PAGADA			PAGADO ADELANTADO	CARGO A CRFEDITO
						IMPORTE	FECHA SUSCRIP	FECHA EXPIRA		
TOTAL										

20-1-1
U.G.O.
14/04/06
M.O.T.
14/04.06

COMPAÑIA ACUEDUCTO NICARAGUA S.A.

Auditoría al 31 de Diciembre de 2005
Análisis Sustantivo del Costo de Ventas
(Córdobas)

MES	VENTAS NETAS			COSTO DE VENTAS			COSTO VENTAS/ VENTAS NETAS	
	2005	% VARIACIÓN	2004	2005	% VARIACIÓN	2004	% 2005	% 2004
ENERO	1.121.495	23	911.211	905.966	20	752.822	80	82
FEBRERO	1.244.923	38	900.856	996.831	34	744.522	80	82
MARZO	1.220.632	56	779.298	1.003.156	56	641.792	82	82
ABRIL	1.290.225	55	830.968	1.017.528	57	685.550	78	82
MAYO	1.230.053	56	789.118	1.023.616	57	652.429	83	82
JUNIO	1.235.286	55	794.397	1.010.160	54	656.810	80	82
JULIO	1.196.785	24	965.260	949.407	21	783.515	80	82
AGOSTO	1.224.420	24	967.850	974.126	26	775.278	79	82
SEPTIEMBRE	1.213.084	24	976.261	993.351	23	806.224	81	82
OCTUBRE	1.065.429	9	980.832	883.845	9	808.006	82	82
NOVIEMBRE	1.361.071	70	801.513	1.110.584	53	661.477	81	82
DICIEMBRE	1.544.881	36	1.134.031	1.277.183	37	941.757	82	83
	14.948.284	**38**	**10.831.595**	**12.145.753**	**36**	**8.910.182**	**81**	**82**
	T $		A	T $		A		

El costo de ventas en 2005 disminuyó 1% con relación a 2004. El efecto monetario es aproximadamente C/ 150.000 (1% de 14.928.283).
Los costos de adquisición de bienes aumentaron a partir de Enero 2005 y para nivelar la situación las tarifas por servicios también aumentaron a partir de Abril 2005, por lo que la situación debió mantenerse estable durante los últimos tres trimestres. Sin embargo, a partir de Septiembre comenzó a verse una ligera tendencia de alza, considerada como demanda estacional.
De todas estas explicaciones, se considera que el costo de ventas guarda una razonable relación con las ventas.

T = Cálculos verificados
$ = Comparado contra Balance de Comprobación y Mayor General
A = Verificado con P/T 2004

5. Programas estándar de auditoría financiera

Los Objetivos y los Procedimientos de Auditoría aquí señalados son de carácter enunciativo y no limitativos; por consiguiente, deben considerarse como una guía básica de aplicación general que permita al auditor gubernamental tomar las decisiones necesarias respecto a la estrategia a seguir en la planificación del trabajo a desarrollar, siendo de cumplimiento obligatorio para todos los auditores gubernamentales, definidos como tales en las Normas de Auditoría Gubernamental..

Los programas de auditoría constituyen una guía para desarrollar el trabajo de auditoría con la finalidad de evitar la omisión de aspectos importantes que deben analizarse para cumplir con los objetivos de auditoría.

5.1 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL ACTIVO

5.1.1 EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS

Objetivos
Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar si los saldos presentados en el balance general representan debidamente el efectivo o su equivalente en poder de la Entidad u Organismo, en tránsito o en bancos;
c) Determinar que el balance incluye todo los fondos;
d) Determinar la correcta valuación de monedas Extranjeras;
e) Determinar si los ingresos diarios han sido depositados y registrados íntegra y oportunamente;
f) Determinar si los cheques fueron debidamente autorizados, emitidos y registrados;
g) Determinar si el efectivo se encuentra debidamente clasificado en el balance general y si claramente se señalan mediante segregación u otra forma los saldos restringidos o comprometidos y existencia de moneda extranjera.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que usualmente son aplicables en la auditoría de efectivo son los siguientes:

1. Evalúe la estructura de control interno vigente y cerciórese de su aplicación, cumplimiento y suficiencia, asegurándose de que comprenda lo prescrito en las Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos del efectivo en caja y bancos y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta de caja y cuenta de banco a la fecha de la auditoría

4. Practique arqueo sorpresivo en los diferentes fondos existentes seleccionado a una fecha determinada;

5. Efectúe corte de la documentación de todos los formatos con numeración impresa por un período anterior y posterior al cierre del ejercicio para comprobar su correcta utilización y registro;

6. Efectúe revisión del efectivo y compruebe:

a) Verifique la documentación que ampara las entradas y salida de efectivo, a fin de comprobar que se han cumplido las políticas y procedimientos de control aprobados;
b) Verifique que los ingresos recaudados se depositen íntegramente el día hábil posterior a su recepción, mediante el cotejo de las facturas, recibos liquidaciones de cobradores, cintas de cajas registradoras y otros medios que controlan ingresos contra los depósitos bancarios;
c) Cerciórese que si la Entidad u Organismo acepta cheques postdatados, estos sean registrados y depositados inmediatamente;
d) Verifique que los créditos a las cuentas de ingresos se identifiquen con la naturaleza de los mismos;
e) Verifique que todas las personas que participan en la recepción o desembolso de efectivo, estén debidamente afianzadas;

7. A la fecha de cierre revisar los traspasos entre bancos durante los diez días anteriores y posteriores a dicho cierre;

8. Revise el control sobre el uso de la máquina protectora de cheques o cualquier otro medio de protección, si se utiliza alguno;

9. Examine las conciliaciones bancarias, investigando las partidas incluidas en las mismas y comprobando que se hayan registrado los ajustes que procedan, poniendo énfasis en las partidas importantes y poco usuales, ejecutando al menos los siguientes pasos:

a) Compare contra el estado de cuenta del Banco del mes o período que se concilia, el saldo según Banco que refleja la conciliación;
b) Obtenga las minutas respectivas por los depósitos en tránsito y coteje la fecha de registro en libros y la fecha en que fue correspondido por el Banco, según el estado del período siguiente;
c) Compruebe que los cheques flotantes fueron pagados por el Banco en el período posterior, mediante examen de las fechas de pago que aparecen en

el estado de cuenta. Por aquellos cheques no pagados en el período posterior, compare con el registro auxiliar, a No. de cheque y su valor y examine la documentación justificativa;

d) Por cualquier otra partida de conciliación, examine la documentación justificativa u otros documentos que respalden tal partida.

La manera adecuada de analizar la razonabilidad de las conciliaciones bancarias es la siguiente:

Objeto de Análisis	Procedimiento
A) Saldos según el Ente Auditado	Cotejo o ligue con mayor a la fecha de cierre de los Estados Financieros
B) Partidas Conciliatorias	
- Depósitos en tránsito	Verificación de su acreditación o débito según corresponda en extractos posteriores al cierre de los Estados Financieros
- Cheques Pendientes	
- Nota de débito	Verificación de su débito o créditos, según corresponda en los Extractos Bancarios buscando su contrapartida contable
- Notas de Créditos	

Objeto de Análisis	Procedimiento
- Transferencias Bancarias	Verificación de su débito o crédito, en los extractos bancarios respectivos de la cuenta bancaria de la cual se recibe o se envía el cargo respectivo.
- Comisiones	Verificación de las mayores partidas con documentación de respaldo
C) Saldos según el Banco	Cotejo o ligue con extractos bancarios en primera instancia y luego con confirmación del banco respectivo.

10. Confirme los saldos en cuenta corriente con los diferentes Bancos a la fecha de cierre u otra fecha en particular; y compruebe:
    a) Verifique si se tiene establecido el sistema de firmas mancomunadas y que ninguna de ¡as firmas corresponda a empleados cuyas obligaciones incluyan labores de registros de operaciones, de conciliaciones bancarias, aprobación de comprobantes de pagos o manejo de afectivo;
    b) Revise si las firmas autorizadas para librar cheques según la información del Banco son las mismas, que tiene vigente la Entidad u Organismo;

11. Verifique la correcta valuación de monedas extranjeras con base al tipo de cambio existente al cierre del ejercicio.

12. Concluya en la cédula sumaria -conforme los resultados de los objetivos de auditoría propuestos para esta área.

5.1.2 CUENTAS POR COBRAR

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos y disposiciones legales utilizados para la concesión de créditos, incluyendo los términos y plazos;
c) Determinar que los saldos que se muestran en el balance general representan adeudos legítimos a favor de la Entidad u Organismo;
d) Determinar si se han establecido estimaciones para cubrir pérdidas por cuentas incobrables y si esas estimaciones pueden considerarse razonables;
e) Determinar si algunas cuentas o documentos por cobrar han sido dados en garantía, descontados, cedidos o vendidos; y en caso afirmativo, si estos hechos aparecen claramente descritos en los estados financieros;
f) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;
2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos del efectivo en caja y bancos y ligar con estados financieros;
3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta de caja y cuenta de banco a la fecha de la auditoría
4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética
5. Solicite al auditor interno los informes de exámenes que haya realizado sobre este rubro. Coordine este estudio con la evaluación que sobre esta cuenta haya realizado la auditoría interna;
6. Verifique el origen de las disposiciones legales o las directrices que autorizan este tipo de operaciones y verifique su cumplimiento;
7. Realice un análisis de los saldos que integren esta cuenta, de preferencia tabulado por antigüedad de saldos.

El resumen y el listado analítico por antigüedad de saldos sirve de base para la aplicación de muchas de las pruebas de los saldos de las cuentas por cobrar (selección de cuentas para su confirmación, recuperación, análisis, etc); además se debe comprobar la suficiencia de la estimación para cuentas incobrables correspondiente.

A continuación se indican los factores que se deben tomar en cuenta al evaluar la suficiencia de la estimación para cuentas de cobros dudosos:
a) La firmeza de las bases sobre las cuales la Entidad u Organismo otorgar créditos;
b) La antigüedad de los saldos por cobrar a la fecha de¡ balance general, prestando atención especial a saldos importantes ya vencidos o montos significativos en disputa;
c) Los cobros de cuentas individuales importantes y demás cuentas en conjunto, posteriores a la fecha del balance general;
d.) La historia de la Entidad en lo que se refiere a cuentas malas;
e) Las opiniones respecto a la cobrabilidad de determinados saldos, expresados por funcionarios de la Entidad;
f) El criterio utilizado por la Entidad para detectar o determinar la incobrabilidad de saldos deudores.

8. Coteje en base a un alcance, saldos de clientes contra los registros auxiliares;

9. Diseñe e implante un plan de trabajo para la confirmación escrita de cuentas por cobrar.
   El método a seguir para la confirmación de los adeudos, su extensión, alcance y la oportunidad en la aplicación del procedimiento, queda a juicio del auditor de, acuerdo con las circunstancias;
   a) Prepare un resumen de las solicitudes de confirmación enviadas y las contestaciones recibidas, debiendo este controlarse en los papeles de trabajo especificando el alcance y procedimientos y los resultados obtenidos;
   b) Por todas aquellas solicitudes no contestadas efectúe trabajo alternativo, tal como examen de cobros posteriores y documentación que sustente el adeudo, etc.
   c) Cuando la aplicación de procedimientos de confirmación no sea posible o aconsejable, el auditor podrá sustituir tal procedimiento con métodos alternativos que le proporcionen la satisfacción necesaria con respecto a la autenticidad de los saldos;
   d) En los casos que se considere necesario se procederá a efectuar un arqueo físico de la documentación que ampara los adeudos para cerciorarse de que esta esté completa y suscrita a favor de la Entidad u Organismo;

e) Obtenga un detalle de las cancelaciones ocurridas en el año y compruebe la autorización por parte del funcionario competente, observando que la cancelación se efectuó previa una acción consistente y persistente de cobro hacia el deudor;

8. Verificar la correcta valuación de las cuentas y documentos por cobrar en moneda extranjera con base al tipo de cambio vigente al cierre del período.

9. Concluya en la cédula sumaria conforme a los resultados de los objetivos de auditorías propuestos para esta área.

5.1.3 CUENTAS POR COBRAR A EMPLEADOS

Procedimientos

1. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos del efectivo en caja y bancos y ligar con estados financieros;
2. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta de caja y cuenta de banco a la fecha de la auditoría
3. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética
4. Obtener una relación de los saldos a cargo de los empleados;
5. Cotejar en base a un alcance, los saldos a cargo de empleados, contra los registros auxiliares;
6. Confirmar directamente por escrito con el empleado el saldo respectivo a la fecha de revisión;
7. Prepare una cédula de movimiento por el período objeto de revisión y verifique las partidas según el alcance establecido y compruebe si tales desembolsos están de acuerdo con las políticas establecidas para tal efecto.

5.1.4 INVENTARIOS

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:
a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control vigente;
b) Determinar la existencia de procedimientos adecuados de custodia, salvaguarda física, manejo y registro de estos activos;
c) Determinar que las cantidades que se muestran .como inventarios representan materiales, mercancías y suministros propiedad de la Entidad u Organismo y que existen físicamente o se encuentran en tránsito, en

depósito o en Almacenes ajenos en condiciones adecuadas y en buen estado físico para su utilización o venta;
d) Determinar si las partidas están valoradas al costo o mercado el que sea más bajo;
e) Determinar que contengan solamente artículos o materiales en buenas condiciones de consumo y de venta, y en su caso, identificar aquellos en mal estado, obsoletos o de lento movimiento;
f) Determinar si las atas de los contaos físicos están recopiladas, calculadas, sumadas y resumidas correctamente y si los totales se reflejan debidamente en la contabilidad después que se investiguen y aclaren debidamente las diferencias de importancia;
g) Determinar que se establezcan las estimaciones necesarias que reconozcan la pérdida de valor al disponer de los inventarios en mal estado, obsoletos o de lento movimiento;

h) Determinar los gravámenes que existan por prenda o garantía o por cesión de los inventarios; y en caso afirmativo, si dichos gravámenes aparecen claramente consignados en los estados financieros o en notas a los mismos;
i) Determinar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos de auditoría, son entre otros, los siguientes:

1. Verificar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia de la estructura de Control Interno;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Comprobar los costos unitarios utilizados mediante la revisión de la documentación original de compras y la evaluación del sistema de costos de fabricación en el caso de Industrias, cerciorándose de la inclusión de todos los elementos del costo, para determinar la razonabilidad de su registro.

6. Comprobar que el sistema y método de valuación utilizados sean los adecuados y que han sido aplicados consistentemente, y los costos no exceden al valor del mercado.

7. Efectúe una revisión de los informes disponibles sobre los inventarios; también realizar una inspección preliminar de los lugares de almacenaje de los mismos a fin de tener un conocimiento general de la composición y condiciones de dicho inventario, de los locales que puede requerir atención especial y de cualquier otro tipo de problemas;

8. Cerciórese de que haya habido una planeación adecuada para la toma de los inventarios físicos y observe los recuentos respectivos a fin de determinar la total de los materiales y suministros propiedad de la Entidad u Organismo y sus condiciones; que se hayan preparado con anticipación al inventario físico las instrucciones por escrito.

9. Obtenga de la Entidad u Organismo el detalle de los inventarios a la fecha del balance objeto de examen;

10. Efectúe pruebas físicas de la existencia para comprobar la corrección del inventario físico; y compare con el registro auxiliar de inventario o con la hoja de la relación en que se haya anotado esa partida. En caso de surgir diferencia deberá solicitarse a las personas encargadas de los conteos por parte de la Entidad u Organismo que recuenten la partida de que se trate y las cifras finales determinadas, tanto por el auditor como por el personal responsable del conteo, sería tomadas como correcta.

11. Que la Entidad u Organismo efectúe un recuento físico del inventario por lo menos una vez al año; y compruebe:

a) Verifique que se haya investigado las diferencias entre el inventario físico y el registro permanente o perpetuo, en cantidades y valores;
b) Examine la evidencia documental suficiente de que se practicaron inventarios físicos y de que los procedimientos utilizados garantizan la correcta determinación de las existencias;

12. Compruebe las existencias de inventario en poder de terceros por medio de una confirmación directa y por escrito con el consignatario, almacenes de depósito, etc, además, obtener información acerca de si estos inventarios están o no gravados en alguna forma.

13. Determine si los inventarios incluyen cantidades significativas de materiales, repuestos y accesorios etc., por encima de la capacitad de consumo, es decir, que no se espera utilizar en un año, a partir de la fecha del balance objeto de examen;

14. Asegúrese que
    a) Que la Entidad u Organismo mantenga registros de inventarios perpetuos;
    b) Que el control interno sea efectivo y que permita confiar en dichos registros;
    c) Que la toma de inventarios físicos sea a una fecha -cercana a la del fin del ejercicio;
    d) Que el auditor se cerciore de la razonabilidad de los movimientos habidos entre la fecha de la toma de inventarios físicos y la de fin del ejercicio.

13. Revisar eventos subsecuentes que comprueben la existencia de los inventarios a la fecha de los estados financieros;

15. Examinar la documentación que ampare las compras y salidas de inventarios;

16. Inspeccione y evalúe el sistema de protección física de los inventarios en cuanto a seguridad y cobertura. Observe que cuentan con instalaciones físicas adecuadas para almacenes y depósitos. Y realice lo siguiente:

a) Prepare una cédula que muestre número de póliza, riesgos cubiertos, monto de la cobertura, vencimiento de las pólizas, primas, etc.;
b) Referencia de estos datos con las cédulas de gastos pagados por adelantado, caja, bancos, etc;
c) Determine si el monto de las pólizas cubre el costo de reposición de los inventarios.
d) Examine la fianza presentada por los funcionarios responsables de almacenes.

17. Concluya en la cédula sumaria conforme los objetivos propuestos en el programa.

5.1.5 GASTOS ANTICIPADOS

Objetivos de auditoria

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia de¡ control interno vigente;
b) Determinar que se trata de sumas pagadas por anticipado que afectarán los resultados de operaciones futuras, generalmente un año;
c) Determinar que las adiciones durante el período constituyan cargos apropiados a dichas cuentas y representen su costo real;

d) Determinar que las amortizaciones o cancelaciones durante el período correspondan a las porciones devengadas por servicios efectivamente recibidos o consumos efectuados;
e) Determinar su correcta valuación;
f) Determinar que haya consistencia en la política de tratamiento Contable de tipo de activo y que se reconozca las provisiones necesarias de ser aplicables;
g) Determinar que las partidas se encuentren adecuadamente presentadas, clasificadas y reveladas en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los Principales Procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Verifique el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno;

2. Prepare una cédula sumaria que muestre la composición de los saldos al inicio y al cierre del ejercicio objeto del examen, así como los movimientos ocurridos durante el período;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Seleccione las partidas más importantes de la cédula del punto anterior y prepare un análisis de su movimiento, revisando los cargos con los documentos originales;

6. Obtener y revisar los resúmenes de cambios habidos durante el período objeto de revisión;

7. Los resúmenes deben indicar el saldo inicial de los gastos anticipados, las adiciones durante el año, los cargos a gastos y el saldo final;

8. Verifique los documentos originales que amparen los pagos y compruebe su autorización;

9. Confirme directamente con terceras personas la información sobre el importe, vigencia y demás características del gasto pagado por anticipado;

10. Examine las cuentas de gastos para determinar si los cargos directos por concepto de dichos gastos se han tratado en forma adecuada y si traerán beneficios en el ejercicio siguiente de que se hayan tratado como gastos anticipados.

11. Obtenga un detalle de las pólizas de seguros que están vigentes a la fecha de la revisión y de aquellas que se cancelaron durante el período para su respectivo análisis;

    a) Inspeccione o confirme las pólizas de seguros, en relación a cobertura, beneficiarios y evidencia de gravámenes sobre propiedades. Se debe tomar en consideración la suficiencia de la cobertura;
    b) Obtenga los contratos de alquileres y verifique si están autorizados;

12. En relación con los anticipos por gastos de viajes, asegúrese de que han sido liquidados a la fecha del balance y hayan sido contabilizados; es decir, que hayan afectado los gastos del ejercicio objeto de examen;

13. Verifique los cálculos de la amortizaciones durante el período y si corresponden a los servicios devengados o recibidos o a los artículos consumidos.

14. Concluya en la cédula sumaria conforme a los resultados de los objetivos de Auditoría propuestos para esta área.

5.1.6 INVERSIONES SIN VALORES NEGOCIABLES

Objetivos de auditoria:

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, otros, son los siguientes:
a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que las inversiones están debidamente registradas;
c) Determinar la existencia de procedimientos adecuados de custodia, salvaguarda física y responsabilidad en el registro de las operaciones;
d) Determinar si la evidencia documental de la propiedad de las Inversiones (certificados de acciones, de depósitos, bonos etc.), se encuentra en poder de la Entidad u Organismo o depositada en custodia o en Caja de seguridad de bancos, por cuenta de la Entidad u Organismo;
e) Determinar que los ingresos producidos por las inversiones hayan sido contabilizados en el período correspondiente;

f) Determinar que la valuación de las inversiones se haga sobre bases consistentes y apropiadas al cierre del ejercicio contable, incluyendo las provisiones necesarios para ajustar los valores a su costo o precio de mercado, el más bajo; y considerar a la vez los gravámenes que limitan la disponibilidad sobre la inversión; verificar la correcta valuación de las inversiones, que aparezcan claramente señalados el gravamen de cualquier inversión;
g) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos de auditoría aplicable a inversiones en valores son los siguientes:

1. Verifique la estructura de control interno vigente y cerciórese de su cumplimiento, validez y suficiencia, asegurándose que comprenda lo prescrito en las Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Obtenga de la Entidad u Organismo mediante certificación o confirmación escrita un detalle de las inversiones en valores negociables a la fecha del balance objeto de examen;

6. Para aquellos valores que no están fisicamente en la Entidad u Organismo confirme directamente con las emisiones de títulos y de otros instrumentos financieros, con el objeto de precisar saldos y otras características propias de las inversiones;

7. Obtenga una relación de cambios en las inversiones en valores, ocurrida en el período; y realice :

   a) Practique un arqueo de los títulos que acrediten la propiedad sobre estos valores así como la autenticidad de los documentos representativos de la inversión (títulos nominativos a nombre de la Entidad u Organismo o endosado a su nombre y en vigencia);

b) Verifique su correcta valuación al costo o mercado, el menor, con base en las cotizaciones o valores de realización estimados de acuerdo con los estados financieros recientes, preferentemente dictaminados;
c) Obtenga una relación de cambios en las inversiones en valores ocurridas en el período y compruebe con la documentación sustentatoria, las compras y ventas de las mismas a fin de verificar su autenticidad, registro y cumplimiento con las políticas de control correspondiente;

8. Verifique en las correspondientes cuentas de resultados, la utilidades o pérdidas por enajenación de las inversiones en valores por primas y documentos negociados y de los movimientos de otros instrumentos financieros que generaron dividendos e intereses;

9. Revise los libros de actas y convenios para determinar si existen gravámenes sobre las inversiones o si éstas han sido d-A-as en garantía;

10. Concluya en la sumaria conforme los objetivos propuestos para esta área.

5.1.7 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Objetivos de auditoria
Los objetivos de los procedimientos de auditoría, otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que se mantengan registros adecuados de la propiedad, planta y equipo, que permitan tanto la correcta clasificación de los mismos de acuerdo con su características, como el control oportuno de su uso, disposición o consuman
c) Determinar mediante inspección física que existan y que estén en uso;
d) Determinar mediante la documentación relativa que sean propiedad de la Entidad u Organismo;
e) Determinar que las adiciones durante el período constituyan cargos debidamente capitalizables y representan propiedades físicas instaladas o construidas y si se han cargado a cuenta de gastos partidas importantes que debieron ser capitalizadas;
f) Determinar su correcta valuación;
g) Determinar que los gastos por concepto de depreciaciones acumuladas por valores significativos que correspondan a todos los retiros abandonos de activos fijos que no estén prestando servicios, hayan sido eliminados de la contabilidad.
h) Determinar que haya consistencia en el método de valuación y el cálculo de la depreciación;

i) Determinar que las bases de presentación sean razonables;
j) Determinar que se hayan revelado en los estados financieros cualquier limitación o gravamen que recaiga sobre los bienes que integran estas cuentas.

Procedimientos de auditoria
Los principales procedimientos de auditoría que usualmente aplican pan el examen dé esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;

2. Prepare una cédula que contenga el resumen de la propiedad, planta y equipo y su depreciación acumulada mostrando los saldos de inicio, adicional, retiros y saldos finales;

3. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

4. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

5. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritméticaSume los registros auxiliares por tipo de cuenta y balancee cada una de ellas contra el libro mayor.

6. Examine la documentación (escritura o título de propiedad) y la autorización que ampare la adquisiciones de esta clase de activo y determinar que se hayan registrado al costo de adquisición;

7. Examine selectivamente los asientos contables y documentación respaldatorias de altas, bajas y transferencias de bienes durante el ejercicio.

8. Verifique la evolución de los valores al comienzo del ejercicio con los de cierre, efectuando un seguimiento de las principales imputaciones a este capítulo.

9. Confronte los registros de existencia con los elementos de análisis que se indica en forma selectiva, teniendo en cuenta los criterios de muestreo de auditoría, detallando las mismas en los papeles de trabajo:

10. Inmuebles (En uso de terceros, Obras en construcción, Mejoras,, saldo inicial y registraciones por liquidaciones o construcciones durante el ejercicio.

11. Verifique:

a) Títulos de Propiedad.
b) Facturas de Compras, Notas de débito o liquidaciones de operaciones, donaciones.
c) Certificados finales de obras o elementos contables de registros de costos en obras en construcción.
d) Instrumentos que acrediten el arrendamiento, alquiler y comodato.

12. Asegúrese que las cuentas de obras en curso no incluyen:

a) obras terminadas
b) trabajos de reparación y mantenimiento u otros que deban ser transferidos a resultados.
c) Verifique que el criterio de obra terminada que aplica la entidad sea homogéneo, constatando que el momento de reconocimiento como obra terminada sea el de su recepción definitiva.

13. Analice si los bienes que fueron comprados por la entidad pertenecen al ciclo económico en el que deben estar expuestos y compruebe:
.
   a) Mediante inspección física comprobar que los bienes adquiridos existen y están en uso;
   b) Por las adiciones a través de orden de trabajo en proceso o sea cuando la Entidad u Organismo ha realizado

14. Examine la cuenta de gastos de reparación y mantenimiento y observe si existen partidas que pueden ser capitalizables

15. De ser aplicable, efectúe una inspección ocular de las inversiones más importantes realizadas durante el año.

16. Investigue si existe algún gravamen sobre los activos fijos.

17. Cerciórese de que se han contabilizado todos los pasivos relacionados con obras terminadas o en curso hasta la fecha del examen.

18. En caso de ventas:
a) examine contrato, facturas de ventas, etc., en apoyo del precio de venta autorizado.

b) asegúrese que tanto las cuentas del activo fijo como las amortizaciones han sido debidamente descargadas.

19. Verifique el sistema de amortización y tasas aplicado, constatando su corrección y uniformidad de aplicación. En caso de existir cambios determine los efectos del mismo.

20. Revise la provisión anual de las amortizaciones por medio de un cálculo global, tomando en consideración las adquisiciones eventuales revaluaciones y retiros del año.

21. Compruebe si se han efectuado los controles físicos establecidos para maquinarias, herramientas y equipos de uso corriente.

22. Verifique el ajuste de acuerdo a los inventarios practicados por los responsables al cierre del ejercicio. Trámite ulterior de las diferencias.

23. Investigue el tratamiento dado a los elementos fuera de uso y rezago. Tratamiento establecido. Venta de los mismos y su contabilización.

24. Examine las pólizas de seguros sobre los bienes de uso. Vencimientos de su vigencia y cobertura.

25. En los bienes elaborados o reparados en talleres, comprobar selectivamente la correcta apropiación a la orden de fabricación de los distintos elementos de costo. Análisis selectivo de los criterios de valuación aplicados para los distintos rubros.

26. Verifique que los bienes de uso se hallan identificados por un código correspondiente a un nomenclador uniforme para toda la entidad.

27. Practique una verificación de los primeros meses del ejercicio siguiente con el objeto de detectar posibles registraciones que pudieran corresponder a operaciones del ejercicio auditado.

28. Compare selectivamente si las valuaciones de los bienes son acordes a su valor recuperable.

29. Concluya en la sumaria conforme los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.1.8 ACTIVOS INTANGIBLE

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que se trata de erogaciones de las que se derivarán beneficios en ejercicios futuros;
c) Determinar que haya consistencia en la política de capitalización;
d) Determinar la racionabilidad de su aplicación de los resultados durante el período;
e) Determinar su correcta valuación;
f) Determinar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Evalúe el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Examine la validez propiedad y derecho de los mismos. Para ello solicite, convenios de compra, patentes, contratos sobre concesiones, registro de propiedad intelectual, etc.;

6. Verifique la valuación (costo menos amortización); para ello remitirse a los documentos originales del registro;

7. Compruebe que los intangibles sean útiles, que produzcan los ingresos previstos;

8. e) Inspeccione los documentos originales que amparen las erogaciones capitalizadas y compruebe su autorización;

9. Verificar que las aplicaciones a los resultados correspondan a la parte proporcional de acuerdo con el método y período de amortización establecida;

10. Con las ampliaciones o modificaciones que considere necesarias, según las circunstancias, puede utilizar los procedimientos descritos para las otras cuentas de activo;

11. Concluya en la sumaria conforme lo resultados de los objetivos propuesto en el programa.

5.1.9 CARGOS DIFERIDOS

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que los saldos representen cargos apropiados contra operaciones futuras y pueden razonablemente esperarse que sean revisados a través operaciones futuras;
c) Determinar que las adiciones durante el período de revisión constituyan cargos apropiados a dichas cuentas y representan su costo real;
d) Determinar que las amortizaciones o cancelaciones contra los ingresos sean razonables de acuerdo con las circunstancias y hayan sido calculadas mediante el uso de una base aceptable y que guarde uniformidad con la de períodos anteriores;
e) Determinar que las partidas hayan sido debidamente clasificadas, presentadas y reveladas en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos de auditoria son los siguientes:

1. Verifique el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno;

2. Prepare una cédula sumaria que muestre la composición de este saldo al inicio y al cierre del ejercicio, así como los movimientos que ha tenido en el período;

3. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

4. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

5. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

6. Seleccione las partidas más importantes de la cédula del punto anterior, prepare un análisis de su movimiento y revise los cargos con los documentos originales;

7. Obtener y revisar un resumen de los cambios habidos durante el período y su amortización correspondiente;

8. Establecer las razones y las bases de las disminuciones que no sean por concepto de amortización;

9. Determinar las bases sobre las cuales se registran las adiciones y disminuciones;

10. Examinar los cambios ocurridos durante el período y evalúe la recuperabilidad de los saldos a través de los ingresos futuros;

11. Obtenga la información necesaria, revise el método y los cálculos para la amortización del descuento en la emisión de obligaciones y los gastos de la misma;
12. Concluya en la sumaria conforme los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.2 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL PASIVO

5.2.1 DOCUMENTOS POR PAGAR

OBJETIVOS DE AUDITORIA
Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar de que la deuda haya sido contraída a nombre de la Entidad u Organismo, se ha registrado y valuado adecuadamente, es razonable y corresponde a obligaciones reales y no ha sido cancelada;

e) Determinar si existen garantías otorgadas, gravámenes o restricciones que pesen sobre el activo y si están registradas adecuadamente;
d) Determinar que se haya cumplido con los términos de los compromisos de la deuda;
e) Determinar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Evalúe el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente. Asimismo verifique el cumplimiento de la legalidad, políticas, reglamentos, etc., que regulan esta clase de pasivos;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Obtenga de la Entidad u Organismo una relación de documentos por pagar a la fecha del balance objeto de examen;

6. Selecciona de dicha relación de documentos, las partidas más representativas y efectúe el siguiente análisis:

7. Cerciórese de que estén debidamente aprobadas por un funcionario debidamente autorizado;

8. Verifique que los documentos estén emitidos por pero con quienes se autorizó el crédito, sean originales y con los plazos y condiciones pactadas.

9. Confirme el adeudo a la fecha de revisión (preferiblemente fecha de cierre) con los acreedores;
10. Para las solicitudes de confirmación no recibidas obtenga de la Entidad u Organismo toda la evidencia suficiente de que la obligación es real y efectúe trabajo alternativo para confirmar el adeudo;

11. Verifique la documentación de los pasivos pagados con posterioridad a la fecha del balance, para asegurarse de su existencia y autenticidad;

12. Revise el original o copia certificada de la documentación que compruebe la autenticidad de los adeudos no cancelados;

13. Verifique la autorización de los adeudos a corto y largo plazo en el libro de actas o cualquier otro documento formal en el que conste tal autorización;

14. Verifique que estén debidamente registrados en el mayor auxiliar y en su cuenta de control respectiva;

15. Verifique que el registro auxiliar contenga entre otros:

    a) La fecha de vencimiento de cada documento;
    b) El monto de los mismos;
    c) La fecha de pago y tasa de interés que devenga;
    d) Las amortizaciones o abonos respectivos;

16. Un extracto de las principales cláusulas del contrato.

17. Obtenga evidencia suficiente de haberse recibido el bien o servicio o que los recursos obtenidos se hayan aplicado a los fines propuestos;

18. Revise los ingresos a caja en concepto de préstamos obtenidos y verifique si se guarda relación con los contratos;

19. Verifique cuando sea pertinente, que exista un archivo para los comprobantes y justificantes de los pagos realizados con fondos del préstamo obtenido; en todo caso, examine la legitimidad de los documentos que sustentan los asientos contables y ligue esta información con la de las cédulas de ingresos, caja y bancos;

20. Cerciórese que las personas que llevan los registros de los documentos y otras obligaciones por pagar sean diferentes de ¡as que autorizan y firman los documentos y los cheques;

21. Compruebe que las deudas contratadas en moneda extranjera se convirtieron en moneda nacional;

22. Revise los pagos de¡ período, observando si corresponden a lo convenido conforme la documentación correspondiente;

23. p) Verifique los intereses devengados y pagados en el período sujeto a revisión, observando si la acumulación de intereses se hacen en base a las tasas pactadas;

24. Verifique si el efecto por la fluctuación en cambios de las diferentes monedas en que han sido contratados los adeudo ha sido debidamente determinada y registrada adecuadamente;

25. Determine la adecuada presentación y revelación en el balance general;

26. Concluye en la sumaria conforme a los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.2.2 CUENTAS POR PAGAR

OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:
a) Determinar si el registro y el control de las cuentas por pagar es oportuno, adecuado, eficiente y eficaz y si se cumple con las disposiciones legales, políticas, etc, establecidas;
b) Determinar que todos los saldos que muestran las cuentas por pagar corresponden efectivamente a obligaciones reales y pendientes de pago;
c) Determinar que todos los pasivos de importancia, existentes o incurridos hasta la fecha de revisión, se encuentren debidamente reflejados en los estados financieros;
d) Determinar que aparezca debidamente descrito y clasificado;
e) Determinar que se describa en los estados financieros el gravamen o hipoteca de activos como garantía de obligaciones;
f) Determinar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que usan son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente. Asimismo revise el cumplimiento de las disposiciones legales, políticas, etc., relacionadas con las cuentas por pagar;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética;

5. Seleccione de la relación citada las más representativas y coteje con las facturas y otros documentos originales de proveedores;

6. Seleccione los saldos a confirmar a la fecha de revisión y solicite a los proveedores un estado de cuenta,:

   a) Concilie las confirmaciones recibidas de los proveedores con los mayores auxiliares respectivos;
   b) Por las solicitudes no contestadas, desarrolle trabajo alternativo, como por ejemplo:
      Examen de las facturas de proveedores que sustentan los saldos;
      Examen de los pagos posteriores a la fecha de revisión.

7. Cerciórese que los anticipos a los proveedores si los hubiere, estén registrados y controlados de tal forma que asegure su recuperación al momento de la cancelación de la factura correspondiente;

8. Determine si los ajustes por errores que presenta dicha cuenta son autorizados por un funcionario responsable y ajeno a la unidad de cuentas por pagar;

9. Verifique que mensualmente al menos se concilien los estados de cuentas de proveedores con las cuentas por pagar o facturas pendientes;

10. Cerciórese que las devoluciones sobre compras sean debitadas a las cuentas de los proveedores correspondientes;

11. Investigue las cuentas que han estado pendiente de pago por mucho tiempo y determine las causas;

12. Investigue detenidamente las cuentas por pagar que se cancelen directamente con asientos de día especialmente en los últimos meses del año;

13. Tenga especial cuidado con aquellas cuentas que se cancelan directamente contra gastos o alguna cuenta del activo;

14. Investigue los saldos deudores y clasifíquelos en caso de ser significativos;

15. A la fecha de revisión determinar pasivos no registrados aplicando los siguientes procedimientos:

a) Verificar los pedidos no correspondidos, informe de recepción y facturas no correspondidas para determinar si representan pasivos no registrados;

b) Examina los informes de recepción elaborados antes y después de la fecha de revisión y comparar las partidas con las facturas correspondientes;

16. Verificar las confirmaciones bancarias para determinar si existe algún pasivo y cerciorarse de que éste haya sido registrado apropiadamente.

17. Determine su adecuada presentación y revelación en los estados financieros;

18. Concluya en la sumaria conforme los objetivos propuestos en el programa.

5.2.3 INGRESOS RECIBIDOS POR ANTICIPADO

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Compruebe el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Prepare una cédula para el período objeto de examen con una muestra de los créditos diferidos originados de ingresos recibidos por anticipado;

6. Una cédula para cada crédito diferido o de los que considero conveniente, que muestre los débitos y créditos más significativos;

7. Revise la documentación sustentatoria en cuanto a número del comprobante de ingreso, fecha, monto, concepto o tipo de ingreso diferido, aprobación y autorización debida;

8. Determine su correcta y adecuada contabilización, cuidando que la porción transferida corresponda razonablemente al ejercicio que se aplica;

9. Determine si existen otras utilidades o excedentes no realizados que deban encontrarse en este rubro, pero que han sido registrados como utilidad realizada;

10. Determine la adecuada presentación y revelación en el balance general;

11. Concluya en la sumaria conforme los objetivos propuestos en el programa.

5.2.4 OTROS PASIVOS CIRCULANTES

Entre los conceptos que pueden dar origen a otros pasivos circulantes están:

l.) Gastos Acumulados;
2.)Sumas Retenidas;
3.) Sueldos no Reclamados, etc.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Evalúe el control interno que se tiene establecido para la determinación, el registro y control de este tipo de pasivo y cerciórese de su cumplimiento, confiabilidad y suficiencia;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

    a. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

    b. Obtenga evidencia del origen y justificación de las acumulaciones; analice las actas y los contratos u otros convenios suscritos por la Entidad u Organismo;

    c. Compruebe auténticamente el saldo de la cuenta;

4. Evalúe la precisión y confiabilidad de los registros auxiliares para este tipo de pasivos;

5. Efectúe una verificación selectiva de los cálculos que dieron origen a la acumulación;

6. Verifique los cargos y créditos cuando se tiene establecido acumular el pago de vacaciones;

7. Reverencie el pasivo con las cuentas de gastos respectivos;

8. Concluya en la sumaria conforme los objetivos propuestos en el programa;

5.2.5 DOCUMENTOS POR PAGAR A LARGO PLAZO Y OTROS PASIVOS A LARGO PLAZO

OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno;
b) Determinar si todos los documentos pendientes de pago han sido registrados en las cuentas respectivas en el período correspondiente;
c) Determinar si los recursos han sido aplicados a los fines para los que se solicitaron;
d) Determinar que todos los pasivos pendientes de pago se hayan contraído a nombre de la Entidad u Organismo, así como que correspondan a obligaciones reales y pendientes de cancelar;
e) Determinar si existen garantías otorgadas, gravámenes o restricciones y asegurarse que éstas se revelan adecuadamente en los estados financieros;
f) Determinar la presentación y clasificación en el balance general;

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los procedimientos para este tipo de pasivo son prácticamente los mismos que los utilizados para el pasivo a corto plazo, inclusive, se podrán estudiar ambos tipos de documentos conjuntamente con indicación clara de su vigencia. Adicionalmente sólo se incluye, sí no se ha hecho en la continuación, el siguiente procedimiento:

Haga una prueba o confirme con los acreedores, para determinar si se han efectuado los pagos de acuerdo con lo pactado.

BONOS POR PAGAR

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría, son los siguientes:

1. Evalúe el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Lea y extracto las cláusulas importantes de la escritura de emisión de bonos y verifique cumplimiento;

6. Verifique la autorización para la emisión de bonos, por medio de la ley respectiva;

7. Analice las cuentas relativas a Bonos por Pagar, Primas o Descuentos y Gastos por intereses;

8. Verifique que los bonos hayan sido prenumerados por el impresor y se encuentren ordenados por series y por números;

9. Verifique la recepción de fondos provenientes de la emisión de bonos y cerciórese de que su aplicación lo fue para los fines previstos y autorizados conforme la ley respectiva;

10. Verifique que los bonos no firmados estén custodiados por un funcionario responsable y que no se permita la contrafirma anticipada de los mismos;

11. Examine los bonos en tesorería en existencia y concilie su monto y número con los registros contables;

12.) Verifique selectivamente los cálculos por intereses, amortización de descuentos o primas sobre bonos e intereses acumulados por pagar;

13. Revise las operaciones del fondo de amortización, si se ha hecho esta prevención;

14. Concluya en la sumaria conforme los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

3.1 CAPITAL

3.1.1 PATRIMONIO

OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que las cifras que se muestran en el balance general como capital contable se encuentran debidamente clasificadas y no contradicen o se oponen a lo dispuesto en la escritura de constitución o estatutos o en leyes vigentes en el país;
c) Determinar si las transacciones que figuran en la cuentas de patrimonio fueron autorizadas o aprobadas por las personas u organismos competentes y sin han sido debidamente registradas;
d) Determinar que los montos presentados en los distintos renglones de¡ capital corresponden por su naturaleza a las cuentas que tienen asignado para su registro;
e) Determinar que las cifras que se presentan corresponden a su naturaleza;
f) Determinar si existen restricciones sobre el superávit, derechos de suscripción de acciones, compras de acciones, etc.;
g) Determinar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Evaluar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno establecido por la Entidad u Organismo y la aplicación de leyes, decretos y regulaciones aplicables según las circunstancias;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Preparar cédula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Analice una muestra de las transacciones registradas en la cuenta de capital contable o del patrimonio durante el período sujeto a revisión e indique y evalúe las contrapartidas afectadas;

6. Examinar los originales de la escritura constitutiva, Ley Orgánica, Decreto, etc. y sus modificaciones para verificar el capital inicial registrado;

7. Verifique si los testimonios de las escrituras por donaciones de bienes inmuebles han sido debidamente inscritos en el Registro Público;

8. Comprobar el origen de partidas recibidas por donación y determinar si el valor asignado es razonable;

9. Inspeccionar los libros de actas para asegurarse que los acuerdos de los accionistas estén reflejados adecuadamente en los registros contables;

10. Verifique o indague sobre transacciones de la cuenta de utilidades o pérdidas acumuladas distintas a los créditos y cargos, por el resultado neto de las operaciones;

11. Verificar que los movimientos del capital contable estén autorizados;

k) Efectuar arqueo de los títulos en tesorería o en su caso confirmación de la Institución que lo maneja;

12. Haga un análisis y explicación por las reevaluaciones incluyendo un resumen del informe de la reevaluación u otra fuente del origen de la partida, del asiento inicial registrado en los libros, su autorización y cualquier ajuste subsecuente;

13. Revise si la composición del patrimonio está adecuadamente presentada y revelada en los estados financieros;

14. Concluya en la sumaria conforme los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.4 CONTINGENCIAS Y COMPROMISOS

OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar que todas las contingencias y compromisos estén incluidas en cuentas de orden de los estados financieros o mencionadas en notas a los mismos;
b) Determinar que se hayan efectuado en la contabilidad las provisiones adecuadas necesarias, cuando se pueda estimar razonablemente el monto de las contingencias en las que se prevea un resultado adverso;
c) Determinar que sobre las contingencias se mantenga un control adecuado.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría, son los siguientes:

1. Revise las actas de las sesiones de asamblea y de contratos celebrados de la Entidad u Organismo, por el período objeto de examen y prepare extractos de los acuerdos más importantes
2. Tome nota de los valores actual y máximo, valor de documento por cobrar descontado, existencia de juicio de los cuales la Entidad u Organismo es demandado y cualquier otro adeudo en litigio;

3. Solicite por escrito confirmación de la asesoría legal de la Entidad u Organismo sobre la situación en que se encuentran todos y cada uno de los juicios y reclamos contra la Entidad u Organismo. Asimismo la confirmación deberá indicar claramente la posible contingencia y el monto probable en caso de que se produzca;

4. Se debe investigar con los directivos de la Entidad u Organismo acerca de la positiva existencia de contingencias y compromisos, tomando en consideración el resultado de la revisión de las cuentas;

5. Asegúrese que la Entidad u Organismo ha registrado todos sus compromisos examinando detenidamente las respectivas actas y obtenido todas las evidencias suficientes a través de¡ examen de registro y documentos;

6. Obtener confirmación escrita de personas independientes de la Entidad u Organismo examinado, para detectar contingencias o compromisos; por ejemplo, confirmaciones bancarias, avales otorgados, etc.;

7. Señale en la respuesta a la solicitud de confirmación bancaria todos los compromisos de la Entes u Organismo con el banco;

8. Obtenga por escrito de las autoridades de la Entidad u Organismo en la que señalen todas las contingencias y compromisos que se conocen;

9. Evalúe toda la evidencia que obtenga sobre pasivos contingentes;

10. Determinación de la suficiencia de las estimaciones registradas, para estos fines;

11. Determine la presentación adecuada de este rubro en el balance general;

12. Concluya en la sumaria conforme a los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.5 CUENTAS DE RESULTADOS

5.5.1 INGRESOS

OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:
a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que todos los ingresos del ejercicio estén debidamente registrados;
c) Determinar que los ingresos registrados correspondan debidamente al período objeto de revisión;
d) Determinar que los ingresos guarden relación adecuada con los costos y gastos;
e) Determinar la autenticidad de las deducciones por concepto de bonificaciones y devoluciones;
f) Determinar que los ingresos estén adecuadamente presentados, clasificados y la debida revelación en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Cerciorarse del cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. En el caso de transferencias e ingresos han sido registrados oportunamente;

6. Verificar en los recibos de caja y documentos que amparen los ingresos los cálculos aritméticos, importe a pagar, etc.;

7. Si los ingresos corrientes y otros ingresos han sido debidamente registradas en el período que corresponden;

8. Verifique si los comprobantes de ingresos son revisados por un empleado distinto de la persona que recibe el efectivo, con el objeto de comprobar si se encuentra de acuerdo con las cantidades registradas y depositadas y con los precios de ventas o tarifas establecidas;

9. Verificación de los impuestos causados;

10. Concluya en la sumaria conforme los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.5.2 DONACIONES

OBJETIVOS DE AUDITORIA

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:
a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar que se haya recibido y registrado todos los ingresos por donaciones ya sean en efectivo o en otros bienes.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría son los siguientes:

1. Comprobar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos de la cuenta y ligar con estados financieros;

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Comprobar el universo de las donaciones a revisar conforme a lo registrado contablemente;

6. Confirme mediante circularización el monto de las donaciones recibidas por la Entidad u Organismo y entregadas por los Organismos respectivos y compárelo contra lo registrado contablemente;

7. Concluya en la sumaria conforme los resultados de los objetivos propuestos en el programa.

5.5.3 REVISIÓN GENERAL DE LAS CUENTAS DE OPERACIONES

Las cuentas de costos y gastos deben ser revisadas con amplitud para lograr un entendimiento de los hechos financieros y de las condiciones en que se fundamentan las cifras que figuran en el Estado de Resultados.

5.5.4 PRUEBA DE COMPROBANTES EN SERIE

Una parte sustancial de los cargos a cuentas de costos y de gastos procede directa o indirectamente a través de la cancelaciones de activos o acumulaciones de pasivos, de la anotación de obligaciones por pagar o desembolsos de efectivo. Por consiguiente, debe efectuarse una prueba de los procedimientos de cuentas por pagar y desembolsos de efectivo, cuya finalidad es determinar lo siguiente:

1. Si los procedimientos de contabilidad y las medidas de control interno están de acuerdo con los procedimientos que se describen en el archivo permanente de auditoría;

2. Si dichos procedimientos y medidas están operando en forma efectiva y si resultan adecuados para facilitar el debido control contable sobre los desembolsos y la distribución de los mismos en sus cuentas.

3. El número de comprobantes seleccionados para su examen, dependerá del control interno de la u Organismo, el volumen de las transacciones y el grado en que se confíe en la de compres en serio para limitar otro trabajo en las cuentas de costos y gastos. La selección se efectúa generalmente del registro de comprobantes, pero en los casos en que algunas partidas se registran directamente en el registro de desembolsos, puede ser aconsejable seleccionar transacciones también de esa fuente.

4. La serie de comprobantes seleccionados debe ser representativa de las distintas partidas incluidas en el registro de comprobantes, o el registro de desembolsos, o ambos, debiendo variarse el período seleccionado de año en año. En general la prueba de comprobantes en serie debe incurrir los siguientes pasos:

5. Cada comprobante de la serie seleccionada, debe examinarse en cuanto a lo siguiente:

   b) La existencia y legitimidad aparente de las facturas de proveedores, cuentas e informes de gastos, informe de recepción y otra documentación de respaldo;
   c) Evidencia de la debida aprobación del desembolso;
   d) Concordancia de la descripción y cantidad en todos los documentos de respaldo;
   e) Evidencia de que los precios que figuran en las facturas fueron comprobados con una orden de .compra u otra autorización para la adquisición de mercancías o servicios;
   f) Evidencia de la comprobación aritmética;
   g) Corrección en la distribución a las distintas cuentas;
   h) Invalidación de los documentos de respaldo para evitar que puedan ser utilizados de nuevo;
   i) Hago del comprobante mediante examen de cheque pagado.
   j) La información que aparece en cada comprobante debe verificarse con el registre de comprobantes u otros registros apropiados de distribución de gastos;
   k) Las sumas verticales y horizontales del registro de comprobantes o registro de distribución deben ser comprobadas por el período en que los comprobantes examinados hayan sido registrados. Los totales deben cotejarse con los asientos en el mayor general y mayores 4 auxiliares.

6. Como evidencia del trabajo realizado debe redactarse un memorando que incluya:
   a) Identificación positiva de los comprobantes examinados;
   b) Procedimientos de auditoría;
   c) Excepciones observadas;
   d) Conclusiones en cuanto a si los supuestos procedimientos y medidas del control interno que se describen en el archivo permanente de auditoría se encuentran en operación y lo están de manera efectiva.

5.5.5 PRUEBA DE LAS NOMINAS

Los sueldos y salarios representan un elemento muy importante de los gastos en muchas Entidades u Organismos. Los procedimientos de nóminas deben someterse a pruebas adecuadas a fin de determinar los siguientes:

Objetivos

a) Si los procedimientos de contabilidad y las medidas de control interno que se utilizan corrientemente están de acuerdo con los procedimientos establecidos que se describen en el archivo permanente de auditoría.
b) Si dichos procedimientos y medidas están operando de manera efectiva y si resultan adecuados para facilitar:
   - El debido control contable sobre los costos de mano de obra y su distribución en las cuentas;
   - La acumulación de datos para los diversos informes de nómina requeridos por disposiciones gubernamentales.

Procedimientos:

1. Debe obtenerse un resumen de los totales de nóminas por período de pagos y preferiblemente por departamentos. Cualesquiera variaciones de importancia entre los períodos deben anotarse e investigarse;

2. Las sumas verticales y horizontales de la parte correspondiente registro de nómina, deben comprobarse y la distribución verificarse con el mayor general o mayor de costo por el período de la prueba;

3. El registro de nóminas debe ser revisado para determinar si existen asientos pocos usuales, ajustes, cheques expedidos a quienes no fueren empleados, etc., debiendo obtenerse las debidas explicaciones o examinarse las justificación correspondiente;

4. Debe seleccionarse de las hojas de nómina, un número representativo de empleados y efectuarse las siguientes comprobaciones:

a) Compruébense los nombres, clasificación de trabajo, número de tarjeta de reloj, etc., contra la autorización de empleo y datos personales si los hubiere;
b) Compruébense los tipos o tasa de retribución con las autorizaciones de salarios u otro registro apropiado;
c) Compruébense las horas trabajadas contra tarjeta de reloj o registro de tiempo;
d) Las horas o el valor en dinero de la mano de obra deben comprobarse con registro apropiado de distribución de costo de mano de obra;
e) Debe comprobarse el cálculo del importe bruto devengado y la cantidad neta a pagar;
f) Las deducciones de nómina deben comprobarse mediante las tablas del seguro social, impuesto sobre la renta retenida y mediante el examen de otras autorizaciones para efectuarse deducciones;
g) Los cheques pagados y endosados deben examinarse a los efectos de su conformidad con el registro de nómina en cuanto a número, fecha, beneficiario e importe.

5.5.6 ANÁLISIS DE CUENTAS DE GASTOS

Además de las revisiones generales de las variaciones en las cuentas y de las pruebas según los procedimientos anteriores, puede resultar aconsejable obtener análisis de cuentas seleccionadas de costos y gastos y examinar los datos que respaldan los cargos o créditos importantes a las mismas. Los análisis de ¡as cuentas pueden comprender una relación de todos los cargos sin excepción, o de todos los cargos en exceso de una cantidad mínima, o pueden mostrar los totales mensuales y un desglose de los cargos durante uno o más meses seleccionados.
Como ejemplo de cuentas que a menudo se analizan cada año hasta cierto grado, podemos mencionar:

a) Cuentas de reparaciones y mantenimiento, debido a que pueden contener cargos de importancia que debieron ser capitalizados;

b) Honorarios profesionales que pudieran ser indicación de que existen posibles pasivos contingentes de importancia que requieren ser señalados en los estados financieros o también hacer referencia a contratos, convenios, etc., que pueden tener una repercusión contable;

c) Gastos de viajes y entretenimiento para determinar si existen cargos por gastos de naturaleza personal o por cantidades fuera de lo razonable;

d) Alquileres y derechos o privilegios (royalties) para determinar posibles obligaciones derivadas de arrendamientos o convenios para el uso de derechos o privilegios cuyas existencias no fuere de otra forma conocida;

e) Sueldos de funcionarios, honorarios de directores, etc. , para determinar si los pagos han sido autorizados por MHCP, la Junta Directiva o por un Representante de la misma;

f) Contribuciones para determinar que existe la debida autorización en el caso de cantidades de importancia;

5.5.7 OTROS INGRESOS Y OTROS GASTOS

Las partidas de otros ingresos y otros gastos generalmente comprenden cantidades que pueden ser comprobadas en la oportunidad que se efectúa el examen de las cuentas del balance general que guardan relación con las mismas. La comprobación de los ingresos por dividendos o intereses, así como la utilidad o pérdida en venta de bienes y valores debe coordinarse con el examen de las inversiones. En forma similar los gastos de intereses, descuentos en bonos y otros gastos financieros deben comprobarse al mismo tiempo con los pasivos a largo y corto plazo.

Como parte de la verificación de la cuenta propiedad, planta y equipo debe ligarse mediante referencia cruzada, la utilidad o pérdida en la venta o retiro de esos activos.

Las demás cuentas de otros ingresos y otros gastos que no sean objeto de examen conjuntamente con una cuenta del valor general que guarda relación con las mismas, deben ser analizadas si fueren de importancia aplicándose los procedimientos de auditoría que resulten adecuados.

5.6 EVENTOS SUBSECUENTES

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar los eventos o transacciones que puedan afectar de manera importante a los estados financieros y que acontezcan en algunos de los períodos siguientes:

- Dé la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen que normalmente es la misma en que el auditor se retira de las oficinas de la Entidad u Organismo;
- Dé la fecha del dictamen a la fecha en que lo entregue a la Entidad u Organismo;
- Dé la fecha del dictamen a la fecha en que, debido a propósitos diversos, se les solicite emitir nuevamente su opinión.

b) Determinar si se trata de un evento que requiera ajustes o únicamente revelación.

c) Determinar su adecuada revelación.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los principales procedimientos de auditoría, son los siguientes:

1. Examen de libros, registro de contabilidad y de comprobantes que respalden transacciones realizadas durante el período subsecuente.

2. Examen de actas de asamblea, de junta de consejo de administración celebrada en el período subsecuente.

3. Comparación de los estados financieros emitidos en el período subsecuentes, con los dictaminados obteniendo explicaciones y examinando la documentación relativa a variaciones relevantes.

4. Investigación con los funcionarios de la Entidad u Organismos sobre la existencias de eventos subsecuentes.

5. Confirmación con los asesores legales de la Entidad u Organismos con respecto a riegos y juicios conocidos en el período subsecuentes.

6. Declaración de la Entidad u Organismo sobre la existencia o ausencia de eventos subsecuentes que sean de su conocimiento.

7. Cuando el período entre la fecha del dictamen y la fecha que se entrega es amplio, el auditor debe evaluar si las circunstancias ameritan la aplicación de los procedimientos mencionados.

8. Cuando se requiere emitir nuevamente la opinión, se aplicarán todos los procedimientos mencionados a menos que se trate de copias original del dictamen original y el auditor no tenga conocimiento de un evento que lo afecte.

5.7 SISTEMAS CONTABLES

Objetivos de auditoria

Utilizar las técnicas de auditoría para verificar que el sistema contable produzca sistemática y estructuradamente información oportuna y confiable de tipo presupuestario, financiero, patrimonial y administrativa.

Procedimientos de auditoria

Contabilidad Financiera y Administrativa

Los Principales procedimientos de auditoría, son los siguientes:

1. Prepare una descripción y evalúe el cumplimiento, confiable y suficiencia del control interno del sistema de contabilidad financiero y administrativo;

2. Seleccione una muestra de cada tipo principal de registros contables y administrativos;

3. Compruebe que el sistema permita que todas las transacciones financieras y administrativas se registren correcta y oportunamente;

4. Observe sí la unidad de contabilidad dispone de los manuales correspondientes;

5. Investigue sin son la unidades típicas de registro en información, principalmente la unidad de contabilidad y la de cómputo independiente de las unidades que realizan funciones de operación o de custodia;

6. Compruebe cuando el número de empleados lo permita, si existe una adecuada segregación de funciones entre el personal de contabilidad que aseguren que una operación completa no recaiga en una sola persona;

7. Revise selectivamente si se respaldan y justifica suficientemente con documentos originales y prenumerados todas las operaciones financieras y administrativas;

8. Investigue si se revisan y a los es diario por empleados responsables;

9. Inspeccione y observo si los registros de contabilidad son:

   a) De acuerdo con el sistema de contabilidad de la Entidad u Organismo;
   b) Conciliado mensualmente;
   c) Registrados al día;
   d) Protegidos contra destrucción o pérdida;
   e) Restringidos a solo personal autorizado;
   f) Sin borrones, tachaduras o alteraciones.

10. Compruebe si los auxiliares son conciliados con las respectivas cuentas de control;

11. Investigue si los funcionarios correspondientes reciben y utilizan oportunamente los estados financieros para la toma de decisiones;

12. Compruebe si el sistema contable proporciona el control y los informes de la ejecución de los ingresos y gastos previstos en el presupuesto de la Entidad u Organismo;

13. Compruebe si el control contable permite lo evaluación de los resultados obtenidos respecto de los objetivos previstos al iniciar el periodo presupuestario;

14. Compruebe si los cambios del sistema contable están debidamente autorizados por las personas responsables del mantenimiento del sistema;

15. Compruebe si la Entidad u Organismo dispone informes estadísticos, operacionales y estados financieros adecuados y periódicos para informar a cada nivel administrativo el estado y los resulta de cada función o proyecto bajo su responsabilidad.

16. Compruebe si son archivados los documentos se originan de operaciones administrativo financieras siguiendo un orden lógico y s conservan por el tiempo que estipula la Orgánica de la Contraloría General d República.

5.8 CUENTAS DEL GOBIERNO CENTRAL

5.8.1 CUENTAS DE ACTIVO

5.8.1.1 Caja y Bancos

Objetivos

Los objetivos de los procedimientos de auditoría, entre otros, son los siguientes:

a) Determinar el cumplimiento, confiabilidad y suficiencia del control interno vigente;
b) Determinar si los saldos presentados en el balance general representan debidamente el efectivo o su equivalente en poder de la Entidad u Organismo, en tránsito o en bancos;
c) Determinar que el balance incluye todo los fondos;
d) Determinar la correcta valuación de monedas Extranjeras;
e) Determinar si los ingresos diarios han sido depositados y registrados íntegra y oportunamente;
f) Determinar si los cheques fueron debidamente autorizados, emitidos y registrados;
g) Determinar si el efectivo se encuentra debidamente clasificado en el balance general y si claramente se señalan mediante segregación u otra forma los saldos restringidos o comprometidos y existencia de moneda extranjera.
h) Determinar cumplimiento de normativas de uso de fondos

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que usualmente son aplicables en la auditoría de efectivo son los siguientes:

1. Evalúe la estructura de control interno vigente y cerciórese de su aplicación, cumplimiento y suficiencia, asegurándose de que comprenda lo prescrito en las Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público;

2. Prepare una cédula sumaria que resuma los saldos del efectivo en caja y bancos; y las cedulas de detalle de Caja córdobas y dólares, Caja chica, Fondos Tesorería General de la República, (Fondos comprometidos, Fondos Propios Organismos Entidades, Fondos para Pago de Salarios y Fondos en Tránsito) y Fondos en Avance y ligar con los estados financieros.

3. Prepara cedula de relación que refleje los saldos que integran la cuenta a la fecha de la auditoría

4. Cotejar el saldo de la relación vrs. registros contables y verifique la sumatoria aritmética

5. Practique arqueo sorpresivo en los diferentes fondos existentes seleccionado a una fecha determinada y compruebe el cierre anual conforme procedimientos establecidos por MHCP;

6. Efectúe corte de la documentación de todos los formatos con numeración impresa por un período anterior y posterior al cierre del ejercicio para comprobar su correcta utilización y registro;

7. Efectúe revisión del efectivo y compruebe:

   a) Verifique la documentación que ampara las entradas y salida de efectivo, a fin de comprobar que se han cumplido las políticas y procedimientos de control aprobados;
   b) Verifique que los ingresos recaudados se depositen íntegramente el día hábil posterior a su recepción, mediante el cotejo de las facturas, recibos liquidaciones de cobradores, cintas de cajas registradoras y otros medios que controlan ingresos contra los depósitos bancarios;
   c) Cerciórese que si la Entidad u Organismo acepta cheques postdatados, estos sean registrados y depositados inmediatamente;
   d) Verifique que los créditos a las cuentas de ingresos se identifiquen con la naturaleza de los mismos;
   e) Verifique que todas las personas que participan en la recepción o desembolso de efectivo, estén debidamente afianzadas;

8. A la fecha de cierre revisar los traspasos entre bancos durante los diez días anteriores y posteriores a dicho cierre; así como el cumplimiento del cierre

9. Examine las conciliaciones bancarias, investigando las partidas incluidas en las mismas y comprobando que se hayan registrado los ajustes que procedan, poniendo énfasis en las partidas importantes y poco usuales, ejecutando al menos los siguientes pasos:
   a) Compare contra el estado de cuenta del Banco del mes o período que se concilia, el saldo según Banco que refleja la conciliación;
   b) Obtenga las minutas respectivas por los depósitos en tránsito y coteje la fecha de registro en libros y la fecha en que fue correspondido por el Banco, según el estado del período siguiente;
   c) Compruebe que los cheques flotantes fueron pagados por el Banco en el período posterior, mediante examen de las fechas de pago que aparecen en el estado de cuenta. Por aquellos cheques no pagados en el período posterior, compare con el registro auxiliar, a No. de cheque y su valor y examine la documentación justificativa;

d) Por cualquier otra partida de conciliación, examine la documentación justificativa u otros documentos que respalden tal partida.

10. Verifique la rendición de cuentas oportuna de los fondos en avance de conformidad a las normativas establecidas

5.8.1.2 ***Cuentas y documentos por cobrar***

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos y disposiciones legales utilizados para la concesión de créditos, incluyendo los términos y plazos;
c) Determinar que los saldos que se muestran en el balance general representan adeudos legítimos a favor de la Entidad u Organismo;
d) Determinar si se han establecido los controles y registros adecuados para los anticipos a contratistas y proveedores, etc.
e) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta

3. Solicite al auditor interno los informes de exámenes que haya realizado sobre este rubro. Coordine este estudio con la evaluación que sobre esta cuenta haya realizado la auditoría interna;

4. Realice un análisis de los saldos que integren esta cuenta, tabulado por antigüedad de saldos, para verificar la rendición d.

5. Coteje en base a un alcance, saldos de deudores, proveedores y que han recibido anticipos contra los registros auxiliares; y compruebe:

   a) Rendición de cuentas oportuna
   b) Cancelación de los anticipos en base a recepción a conformidad de los

bienes y servicios.
c) Devolución de los fondos no ejecutados

6. Diseñe e implante un plan de trabajo para la confirmación escrita de anticipos a proveedores y contratistas:

a) Prepare un resumen de las solicitudes de confirmación enviadas y las contestaciones recibidas, debiendo este controlarse en los papeles de trabajo especificando el alcance y procedimientos y los resultados obtenidos;
b) Por todas aquellas solicitudes no contestadas efectúe trabajo alternativo, tal como examen de cobros posteriores y documentación que sustente el adeudo, etc.
c) Cuando la aplicación de procedimientos de confirmación no sea posible o aconsejable, el auditor podrá sustituir tal procedimiento con métodos alternativos que le proporcionen la satisfacción necesaria con respecto a la autenticidad de los saldos;
d) Obtenga un detalle de las cancelaciones ocurridas en el año y compruebe la autorización por parte del funcionario competente, observando que la cancelación se efectuó previa una acción consistente y persistente de cobro hacia el deudor;

7. Efectúe verificación de los procedimientos cumplidos en la concesión y registro de adelantos a contratistas y proveedores de bienes y servicios

8. Efectúe confirmación de saldos con los empleados de las cuentas por pagar, en conceptos de préstamo, adelantos y compruebe la deducción oportuna, que los plazos no excedan el periodo del presupuesto y los adelantos se cancelen en el mes subsiguiente.

9. Concluya en la cédula sumaria conforme a los resultados de los objetivos de auditorías propuestos para esta área.

5.8.1.3 Cuentas de inventarios, activos diferidos, cuentas por cobrar a largo plazo, activos fijos, aplicar los procedimientos generales.

5.8.1.4 Construcciones en proceso

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de las construcciones en proceso

c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de cada obra con el mayor y registros auxiliares

4. Determinar que los saldos que se muestran en el balance general representan los costos acumulado de las obras en proceso a la fecha de corte de la auditoria

5. Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

6. Determine el cumplimiento del registro adecuado de las obras en base a costos de construcción conforme los avaluos y avance de obras

7. Verifique los créditos a esta cuenta por registro de obras finalizadas y su correcto registro en activo fijo (bienes de uso) o de bienes de uso público, según corresponda.

8. Concluya en la sumaria de acuerdo a los resultados alcanzados.

5.8.1.4 Activo Tangible

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de los software, y demás activos tangibles de la Entidad.
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de cada obra con el mayor y registros auxiliares

4. Investigue los software existentes en la entidad y compruebe el registro adecuado de la propiedad de los mismos, de acuerdo a los costos de adquisición o valor estimado de donación

5. Compruebe el registro adecuado de los costos originados por la instalación y uso de los sofware.

6. Investigue si la entidad posee patentes registrados a su nombre

7. Determine las publicaciones y ediciones de documentos de su autoria y compruebe su registro contable, siempre que estos sean representativos y que exista la evidencia de que beneficiarán a más de un ejercicio contable.

8. Concluya en la sumaria de acuerdo a resultados obtenidos.

5.8.2 PASIVOS

5.8.2.1 Remuneraciones por pagar

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de las remuneraciones pendientes de pago
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de cada obra con el mayor y registros auxiliares

4. Verifique los saldos registrados como prestaciones y beneficios por pagar hayan sido registrados de conformidad a lo devengado por los empleados permanentes y transitorios

5. Compruebe los saldos de los aportes patronales por pagar y compruebe que no haya saldos vencidos no trasladados a la entidad correspondiente que pudieran originar costos por pagos de multas e intereses.

6. Analice los saldos de gastos de representaciones por pagar y verifique la razonabilidad y legalidad de los mismos en base a lo autorizado por la entidad

7. Investigue el origen de otros remuneraciones por pagar y compruebe que sean obligaciones reales de la entidad

8. Concluya en la cédula sumaria de acuerdo a los resultados obtenidos

5.8.2.2. Cuentas por bienes y servicios por pagar

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de las cuentas por pagar a contratistas de bienes y servicios y Cuentas por pagar a contratistas de obras y construcciones
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de cada cuenta con el mayor y registros auxiliares

4. Verifique los saldos por pagar en cuentas por pagar en bienes y servicios corresponda al monto de bienes y servicios devengados pendientes de pago, con vencimiento menor o igual a un año

5. Compruebe que los saldos en cuenta por pagar a contratistas correspondan a las deudas con Contratistas que brindan bienes y servicios, mediante contratos suscritos, a la Entidad, y que hayan sido registrados por el monto pendiente de pago de avalúos y avances de obra debidamente confirmados.

6. Verifique el registro de las penalidades aplicadas a contratistas por incumplimiento de contratos.

5.8.2.3 Retenciones por pagar

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de las remuneraciones pendientes de pago
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta

3. Coteje los saldos de cada subcuenta con el mayor y registros auxiliares

4. Compruebe el registro adecuado de las retenciones de impuestos mediante planilla de pago y el pago correspondiente en forma oportuna al ente correspondiente

5. Compruebe el registro de las retenciones efectuadas a terceros en compras de bienes y servicios de acuerdo a lo dispuesto en la ley.

6. Verifique el registro contable de las retenciones judiciales , laborales y otras en la sub cuenta Otras retenciones; y su debito conforme al pago y entrega de estos a su destinatario

7. Concluya en cedula sumaria de acuerdo a resultados obtenidos.

5.8.2.4 Fondos de terceros

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de los fondos de terceros en custodia
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta;

3. Coteje los saldos de los fondos de terceros recibidos con el mayor y registros auxiliares.

4. Compruebe el registro adecuado de los montos recibidos en calidad de depósito para constituir garantía contractual o legal y su cancelación en base a cumplimiento de contrato y vencido el plazo de vigencia de las garantía de no haber penalidad por incumplimiento de contrato o vicios ocultos.

5. Compruebe el registro de los fondos recaudados por cuenta de terceros y su correcta clasificación

6. Concluya en la cédula sumaria conforme a resultados

5.8.2.5 Cuentas por bienes y servicios por pagar a largo plazo

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de los fondos de terceros en custodia
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de los fondos de terceros recibidos con el mayor y registros auxiliares.

4. Compruebe el registro adecuado de los bienes o servicios proveídos para ser pagados a un plazo mayor de un año.

5. Verifique la cancelación débitos en base a las recepciones de los servicios o bienes recibidos a conformidad.

6. Concluya en cédula sumaria

5.8.2.6 Depreciación y Amortización acumulada

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de los fondos de terceros en custodia
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de los fondos de terceros recibidos con el mayor y registros auxiliares.

4. Verifique el registro sistemática y racional del costo del desgaste físico o funcional del activo fijo. Físico: por uso y deterioro del bien, o del funcional: por obsolescencia o por incapacidad del activo para producir eficientemente.

5. Elabore cédula de comprobación del cálculo de las depreciaciones de cada bien con vida útil mayor a un año

6. Compruebe el registrar de los montos correspondientes a amortización sistemática de activos intangibles de la entidad, computada a gastos por los conceptos de Amortización Acumulada de Software, Amortización Acumulada de Patentes y Marcas registradas; Amortización Acumulada de Derechos de Autor, Amortización Acumulada de Otros Activos Intangibles.

5.8.3 PATRIMONIO

5.8.3.1 Capital fiscal

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro del capital fiscal de la administración central o entes descentralizados
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de los fondos de terceros recibidos con el mayor y registros auxiliares.

4. Compruebe el registro adecuado del superávit presentado en el balance de apertura, y coteje con el saldo final

5. Compruebe los registros en concepto de trasladados de ejercicios anteriores.

6. Concluya en la cédula sumaria

5.8.3.2 Transferencias y donaciones de capital recibidas

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:

a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de las transferencias y donaciones de capital recibidas en el período de la auditoría
c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;
3. Coteje los saldos de las transferencias y donaciones de capital recibidas con el mayor y registros auxiliares.

4. Efectúe confirmaciones de aportes realizados, fecha, importe y concepto con los organismos financiadores de fondos no reintegrables y compruebe el uso de los mismos en el fin predeterminado

5. Compruebe el registro de los activos donados en la financiación de programas y/o proyectos a la finalización de los mismos, y que existan los documentos comprobatorios.

6. Verifique la existencia física de los bienes de capital donados para la ejecución de programas y proyectos.

7. Concluya en la sumaria conforme a resultados obtenidos

5.8.3.3 Resultados

Objetivos de auditoria

Los objetivos de los procedimientos de auditoría tienen como propósito determinar lo siguiente:
a) Determinar el cumplimiento, aplicación y suficiencia de la estructura del control interno que se tiene establecido;
b) Evaluar los procedimientos para el registro de los resultados de ejercicios anteriores, del período y de bienes de uso público

c) Determinar su adecuada presentación, clasificación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos de auditoria

Los principales procedimientos que son aplicables en la auditoría de esta cuenta son los siguientes:

1. Evalúe el control interno vigente y compruebe su cumplimiento, validez y suficiencia;

2. Elabore la cédula sumaria de la cuenta
;

3. Coteje los saldos iniciales de la cuenta con los resultados finales del periodo con el mayor y registros auxiliares.

4. Compruebe el registro adecuado del monto de superávit proveniente de ejercicios contables anteriores.

5. Compruebe el registro adecuado del monto de déficits trasladados a Capital Fiscal

6. Verifique los registros en la cuenta de Resultados de construcciones de bienes de uso público, correspondan al monto de bienes de dominio públicos entregados a la comunidad en el ejercicio.

7. Concluya en la sumaria conforme a resultados