

NORMAS BASICAS DE AUDITORIA EXTERNA

de la

AUDITORIA GENERAL DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES

SEPTIEMBRE DE 2000

Las normas básicas de la AGCBA fueron elaboradas por el Colegio de Auditores Generales siendo elevadas a la Legislatura el 20-7-99, de acuerdo a lo dispuesto en la cláusula 5ª de la ley 70 , siendo sancionadas por la ley 325 (28-12-99).

Abarcan aspectos centrales de la organización institucional y administrativa de la AGCBA, de sus relaciones con los organismos a auditar y con la Legislatura de la Ciudad

En ellas, además de establecerse modalidades y plazos de presentación del Plan anual, del presupuesto y de otros informes, documentación y requerimientos y de regularse aspectos relativos a la toma de decisiones por parte del Colegio de Auditores, se crea la estructura orgánico-funcional y se distribuyen responsabilidades primarias y acciones.

MODELO ORGANIZACIONAL ADOPTADO

La estructura de la AGCBA combina los rasgos de los dos modelos organizativos más difundidos en las instituciones de este tipo, procurando aprovechar las ventajas de ambos. La resultante es la creación de cinco áreas (Direcciones Generales de Control) que reciben la asistencia permanente de tres direcciones especializadas en el manejo de tecnologías de control (Dirección de Estructuras Administrativas y Sistemas de Información, Asuntos Legales y Financiero-Contable). Las cinco direcciones mencionadas abarcan

equilibradamente y a partir de una clasificación funcional, el conjunto de los organismos del sector público de la ciudad.

Las premisas que fundamentan esta estructuración son: un modelo de gestión basado en la obtención de resultados con la mayor economía de recursos y una organización transdisciplinaria, donde toda decisión es tomada a través del consenso de distintos niveles.

Las tres Direcciones de apoyo (Asuntos Legales, Estructuras Administrativas y Sistemas de Información y Financiero-Contable), concebidas sobre la base de principios de especialización tecnológica y economías de escala, dependen directamente del Colegio de Auditores, articulándose con cada una de las cinco direcciones sustantivas para apoyar su funcionamiento según los requerimientos de la planificación operativa. De esta manera se ha plasmado el carácter mixto del modelo, por cuanto las áreas funcionales se complementan con otras especializadas en desarrollo de tecnologías de control, aprovechando a pleno los recursos organizativos y mejorando el ejercicio de controles integrales.

Se crearon, asimismo, dos Direcciones por medio de las cuales el Colegio de Auditores podrá implementar mecanismos de planificación, gestión y control de las auditorías, generando un adecuado sistema de información para la aprobación de planes, proyectos e informes que reflejen los resultados de las auditorías realizadas. La Dirección de Planificación y la Unidad de Auditoría Interna se vincularán con el Colegiado integrando comisiones con auditores generales responsables tanto de la coordinación del planeamiento estratégico y operativo como del control de calidad de los trabajos efectuados.

La Dirección de Planificación coordina y compatibiliza los planes y proyectos de todo el organismo y participa en la elaboración de normas técnicas relativas al desarrollo de la organización. Asimismo ejecuta la política de recursos humanos propios y contratados.

La Unidad de Auditoría Interna, que realiza las clásicas funciones de control interno administrativo-contable, también se encarga principalmente del seguimiento de la ejecución de los planes operativos y la evaluación de la calidad de los trabajos de auditoría llevados a cabo, a partir del análisis de los desvíos entre programación y ejecución de los proyectos. Además, realiza operaciones destinadas a verificar la confiabilidad y objetividad de los diagnósticos y juicios de valor contenidos en los informes de auditoría

CONTENIDO

1. INTRODUCCIÓN

1.1. CONCEPTO DE AUDITORIA EXTERNA

1.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORIA EXTERNA

1.3. AMBITO DE APLICACION

1.4. OPORTUNIDAD

1.5. CRITERIOS DE AUDITORÍA

1.6. TIPOS DE AUDITORÍA EXTERNA

1.6.1. Auditoría Integral

1.6.2 Auditoría de Gestión

1.6.3 Auditoría Económico Financiera

1.6.4 Auditoría de Legalidad

1.6.5 Auditoría de Sistemas Informáticos

1.6.6 Examen Especial

2. NORMAS GENERALES RELACIONADAS CON EL AUDITOR

2.1. INDEPENDENCIA DE CRITERIO

2.1.1. Casos de Excusación

2.2. CAPACIDAD

2.3. DEBIDO CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

2.4. CONFIDENCIALIDAD

3. NORMAS ESPECÍFICAS RELACIONADAS CON LAS TAREAS DE AUDITORÍA

3.1. NORMAS RELATIVAS A LA PLANIFICACIÓN

3.1.1. Planificación Institucional

3.1.2. Planificación Específica

3.1.3. Programas de Auditoría

3.2. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

3.2.1. Estudio del ente a auditar

3.2.2. Relevamiento del control interno

3.2.3. Determinación de la importancia, significatividad y riesgo

3.2.4. Determinación de los procedimientos a aplicar

3.2.5. Recursos a comprometer

3.3. CONTROL DE LA EJECUCIÓN

3.4. DESVÍOS CON RELACIÓN A LO PLANIFICADO Y SU AUTORIZACIÓN

3.5. EVIDENCIA

3.5.1. Características de la evidencia

3.5.2. Tipos de Evidencia

3.5.3. Clasificación particular

3.5.4. Papeles de trabajo

3.6. INFORME

3.6.1. Contenido

3.6.2. Oportunidad

3.6.3. Irregularidades

3.6.4. Responsabilidad

3.7. SUPERVISIÓN

3.8. CONTROL DE CALIDAD

3.9. SEGUIMIENTO

1. INTRODUCCIÓN

1.1. CONCEPTO DE AUDITORIA EXTERNA

La auditoría externa es un examen global, total e integrado, que tiende al control de la gestión pública desde una perspectiva externa a su propio proceso y que, a diferencia de los otros tipos de control de gestión, está orientada fundamentalmente a promover la mejora de las operaciones de gobierno – en términos de economía, eficacia y eficiencia - y a fortalecer la capacidad sistémica del estado de rendir cuentas de su gestión a la sociedad.

La Constitución de la Ciudad de Buenos Aires establece un sistema integral de control. También la propia Constitución y la ley 70, hablan de aspectos económicos, financieros, patrimoniales, de gestión y legalidad.

1.2. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA EXTERNA

Son objetivos de la Auditoría Externa:

- a) Determinar la razonabilidad de la información contable o financiera generada por la entidad auditada.
- b) Establecer si se ha cumplido con las disposiciones legales, reglamentos y políticas que regulan la actividad de la entidad, como así también los planes, normas y procedimientos establecidos.
- c) Determinar el grado de cumplimiento de los objetivos previstos, teniendo en cuenta los resultados obtenidos, en relación a los recursos asignados y el cumplimiento de los planes y programas aprobados, de la entidad examinada.
- d) Comprobar si los recursos públicos se han utilizado en forma económica y eficiente, teniendo en cuenta el criterio de eficacia establecido expresamente por la Constitución de la Ciudad y la ley 70.
- e) Recomendar medidas a fin de procurar mejoras en los sistemas administrativos y financieros, en las operaciones, y el fortalecimiento de los sistemas de control interno de la entidad auditada.

1.3. AMBITO DE APLICACION

Las normas que se establecen en la presente reglamentación serán aplicadas en los trabajos que asuma la Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires, en función de las disposiciones pertinentes del Título IV – Capítulo II de la

Ley 70, artículos 132, 133, 136 y 137, sean éstos realizados por sus propios profesionales o técnicos o bien, por profesionales independientes, estudios de profesionales o sociedades permanentes legalmente constituidas, civiles o

comerciales, o asociaciones accidentales o en participación de dos o más profesionales independientes o de dos o más sociedades permanentes, especializados en auditoría externa sobre proyectos y/o actividades generales o específicas de entidades del sector público, contratados al efecto, en tanto tales situaciones no impongan la necesidad de implementar normas y procedimientos especiales.

1.4. OPORTUNIDAD

La Auditoría General de la Ciudad realizará las auditorías a que se refiere la Ley 70 de acuerdo a la planificación institucional y a los exámenes especiales solicitados por la Legislatura de la Ciudad de Buenos Aires, o los que nuevas normas establezcan, que básicamente señalarán las áreas y temas de control – establecidos de acuerdo a pautas de priorización y metas físicas.-

1.5. CRITERIOS DE AUDITORIA

A los fines de las presentes normas, se definen los siguientes criterios de auditoría:

a) **ECONOMÍA:** Se refiere a la adquisición de la cantidad y calidad apropiada de recursos financieros como humanos, materiales, informáticos, tecnológicos, etc. con oportunidad y al más bajo costo y al grado en que los servicios y bienes producidos satisfacen las necesidades para las cuales fueron dirigidos.

b) **EFICACIA:** Corresponde al logro de las metas previstas en planes, programas, proyectos, operaciones y actividades, así como la adecuación de los mismos a los objetivos del organismo auditado.

c) **EFICIENCIA:** Se refiere al uso productivo de los recursos tendiendo a maximizar el producto por recurso utilizado o minimizar los recursos empleados por cantidad y calidad de producto obtenido.

En los programas de auditoría deberán considerarse los criterios de ética pública, equidad y el impacto ambiental que pudiera configurarse.

1.6. TIPOS DE AUDITORÍA EXTERNA

1.6.1. Auditoría Integral

La auditoría integral, cuya esfera de acción es de amplio alcance, involucra los aspectos contable y legal, así como los de la eficiencia y la eficacia.

Abarca los aspectos presupuestarios, económicos, financieros, patrimoniales, informáticos, legales y gestión.

En la realización de una auditoría integral se persiguen los siguientes objetivos:

- a) Evaluar si los estados financieros se elaboraron de acuerdo con los principios contables.
- b) Verificar la observancia de las leyes, normas y procedimientos.
- c) Evaluar el control interno, ya sea éste contable o administrativo.
- d) Comprobar el logro de los objetivos y metas establecidos, determinando, si correspondiera, los motivos para no haberlos alcanzado.
- e) Efectuar recomendaciones que tiendan a mejorar el desempeño y la productividad.
- f) Identificar duplicidad de esfuerzos y falta de coordinación.
- g) Evaluar el uso ineficiente o antieconómico de los recursos, evaluando las medidas para salvaguardarlos y evitar su desperdicio.
- h) Detectar procedimientos ineficaces o cuyo costo no guarde relación con los resultados.
- i) Alentar la identificación y evaluación de procesos, incorporándoles controles internos a fin de alcanzar objetivos de calidad.
- j) Desarrollar un conjunto viable de indicadores actuales y periódicos para monitorear y mejorar el desempeño.
- k) Informar sobre todos los descubrimientos relevantes.

1.6.2 Auditoría de Gestión

La auditoría de gestión es un examen sistemático de evidencias con el objeto de fundar una opinión independiente acerca de la gestión de una organización gubernamental, programa, actividad o función. Implican el examen de la gestión del ente con el propósito de evaluar la eficiencia de sus resultados con referencia a las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos, con el objetivo de proveer información para facilitar la toma de decisiones por parte de funcionarios con responsabilidad para supervisar o iniciar acciones correctivas.

Las auditorías de gestión comprenden a las auditorías de economía y eficiencia y a las auditorías de eficacia.

En los programas y proyectos auditados correspondientes al sector público, se deberán contemplar los principios de ética y equidad, verificando la existencia de una adecuada protección y resguardo de las necesidades e intereses de la comunidad.

1.6.3 Auditoría Económico Financiera

Es el examen de información financiera con la intención de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad de la misma.

Dicha auditoría comprende:

- a) La certificación de las cuentas rendidas por las entidades obligadas a ello, que incluye el examen y evaluación de los asientos contables y la expresión de la opinión que merezcan las cuentas y los estados financieros.
- b) El dictamen sobre la Cuenta de Inversión
- c) El control de los sistemas correspondientes y de las operaciones financieras.
- d) La verificación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables.
- e) La evaluación de los sistemas de control y auditoría internos.
- f) El control de la probidad de los funcionarios y la corrección de las decisiones administrativas adoptadas en el seno de la entidad fiscalizada.
- g) El informe acerca de cualquier otra cuestión surgida de la fiscalización o relacionada con ella y que la Auditoría General de la Ciudad considere que deba ser puesta de manifiesto.

1.6.4 Auditoría de Legalidad

Es el examen dirigido a determinar el grado de cumplimiento, por parte de las entidades del marco jurídico inherente a su actividad, y en que medida la referida reglamentación permite que los programas y proyectos del ente se cumplan de manera económica y eficiente.

1.6.5 Auditoría de Sistemas Informáticos

Es el examen que consiste en realizar los procedimientos de verificación del correcto funcionamiento de los procesos informáticos. Se seleccionan distintos procedimientos de auditoría para controlar la forma en que

funcionan las aplicaciones informáticas. Se trata de un examen que se torna imprescindible dado la significativa participación que tiene la informática en la organización de una entidad.

1.6.6 Examen Especial

Se denomina examen especial a la auditoría de un alcance menor al requerido para la emisión de un informe de auditoría tradicional.

Se realiza a requerimiento de la Legislatura de la Ciudad de Buenos Aires, en el marco de lo preceptuado por el artículo 136 inc. G de la Ley nº 70 o por resolución del Colegio de Auditores de la Auditoría General de la Ciudad.

2. NORMAS GENERALES RELACIONADAS CON EL AUDITOR

2.1. INDEPENDENCIA DE CRITERIO

El auditor debe tener independencia con relación al sector auditado al que se refiere la información objeto de la auditoría y debe mantener una actitud de pensamiento imparcial y objetiva en todas las cuestiones relacionadas con su actuación profesional.

Esta norma impone la responsabilidad de preservar la objetividad en la consideración de los hechos y ser independiente en la formulación de conclusiones y recomendaciones.

Es esencial que los auditores desarrollen una conducta que importe la abstención de la realización de comentarios u opiniones subjetivas, como asimismo deberán abstenerse de obtener o adelantar conclusiones basadas en apreciaciones personales.

El auditor deberá tener en cuenta, no sólo si su actitud y convicción le permiten proceder en forma objetiva e imparcial, sino también si en su situación existen motivos que pudieran dar lugar a cuestionamientos de su independencia.

Este requisito alcanza a todos los integrantes del equipo de auditoría.

2.1.1. Casos de Excusación

Los auditores deberán excusarse de intervenir en los siguientes casos:

- a) Tener relación de dependencia o profesional con el ente sujeto a auditoría, con entidades relacionadas económicamente con aquél o haberlas tenido en el período bajo examen.
- b) Ser cónyuge, pariente hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o tener relaciones personales con funcionarios o agentes cuya actividad sea auditada.

- c) Poseer intereses económico – financieros, directos o indirectos, de significación en el ente sobre el que se efectuará la auditoría, en los entes vinculados económicamente con aquél, o los hubiera tenido en el período al que se refiere la información controlada.
- d) Haber tenido participación en operaciones o programas sometidos a esta auditoría.
- e) Ser socio, asociado, director o administrador del ente auditado o de los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél, o lo hubiese sido en el período al que se refiere la información que es objeto de la auditoría.
- f) Si el auditor integrara un estudio o sociedad de profesionales, deberá excusarse si alguno de sus socios o asociados se encontrara en alguno de los supuestos enunciados precedentemente.

2.2. CAPACIDAD

El personal asignado para practicar la auditoría deberá poseer la formación técnica y experiencia profesional adecuadas para realizar las tareas que se requieran.

Ello implica poseer los conocimientos de los métodos y de las técnicas aplicables a la auditoría del Sector Público y la capacidad para implementarlos.

Para mantener la calidad del trabajo de auditoría se debe enfatizar, como requisito indispensable, el perfeccionamiento en nuevas técnicas y la constante actualización profesional y general.

Con esta orientación se fomentará la capacitación permanente, encaminada a la actualización técnico-profesional y perfeccionamiento en materias que hagan a la auditoría del Sector Público.

A fin de lograr estos objetivos, la Auditoría General de la Ciudad debe instituir un plan de formación profesional continua a fin de promover y realizar programas de capacitación en normativa, doctrina, disciplinas del área administrativa y técnicas necesarias para garantizar la capacidad e idoneidad profesional del personal que participa en el proceso de la auditoría gubernamental.

De igual modo, la Auditoría General de la Ciudad de Buenos Aires deberá instituir un sistema de evaluación de desempeño de su personal.

2.3. DEBIDO CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONAL

El auditor debe emplear la debida diligencia y el máximo interés en el cumplimiento de las normas de auditoría. Esto abarca la utilización de la debida diligencia en la planificación, al emplear correctamente el criterio para determinar el alcance de la auditoría y para seleccionar los métodos, técnicas, pruebas y demás procedimientos que habrán de aplicarse en ella, y en la ejecución, en particular en la acumulación y evaluación de las pruebas, así como en el informe sobre resultados y en la elaboración de las conclusiones y recomendaciones.

Los auditores deben estar atentos a las deficiencias en el control, a la existencia de operaciones erróneas e irregulares, y a los resultados o

situaciones que pueden ser indicativos de fraude, gastos inadecuados o ilícitos, operaciones no autorizadas, despilfarro, ineficiencia o falta de probidad.

En los casos en que la Auditoría General de la Ciudad contrate los servicios de expertos externos debe asegurarse de su competencia y capacidad para realizar la tarea concreta que se les encomiende. En estos casos, deben utilizarse procedimientos adecuados para asegurarse que los mismos han actuado con la debida diligencia profesional y han cumplido con las correspondientes medidas de fiscalización. A tal efecto, serán de aplicación las Normas del Registro Para la Contratación de Consultores Externos (REPACE). Deberán instituirse, por otra parte, normas de control de calidad de los productos y/o servicios contratados.

2.4. CONFIDENCIALIDAD

El auditor debe mantener absoluta reserva respecto a la información que conozca en el transcurso de su trabajo.

La confidencialidad conlleva mantener estricta reserva respecto al proceso y los resultados de la auditoría, no revelando los hechos, datos y situaciones que sean de su conocimiento por el ejercicio de su actividad profesional, en tanto la misma no revista el carácter de pública.

Esta obligación subsistirá aún después de cesar en sus funciones. Sólo podrá acceder a la información relacionada con el examen, el personal vinculado directamente con la dirección y ejecución del trabajo de auditoría o el que determinara el Colegio de Auditores.-

El informe de Auditoría, una vez aprobado por el Colegio de Auditores, es publico, pero el proceso de elaboración del mismo es secreto.

En el caso de profesionales, los mismos deberán observar lo reglado en sus respectivos Códigos de Ética.

3. NORMAS ESPECÍFICAS RELACIONADAS CON LAS TAREAS DE AUDITORÍA.

3.1. NORMAS RELATIVAS A LA PLANIFICACIÓN

Todo trabajo de auditoría deberá ser adecuadamente planificado, a fin de identificar los objetivos y determinar los métodos para alcanzarlos en forma económica, eficiente y eficaz.

Dicha planificación implica la determinación del área sometida a control, su estudio preliminar y la elaboración de los respectivos programas de trabajo.

Existen dos niveles de planificación: Institucional y específica.

3.1.1. Planificación Institucional

La Planificación Institucional comprende el Plan Anual de Auditoría. Por Plan Anual de Auditoría se entiende el documento que contiene el conjunto de actividades de auditoría y el universo de entidades o áreas a examinar durante el período de un año.

El diseño de los planes de la AGCBA contemplará los conceptos de importancia, significatividad y riesgo.

En tal sentido, deberá tenerse en cuenta:

- Importes involucrados.
- Exámenes especiales de actos y contratos de significación económica solicitados por la Legislatura.
- Probabilidad de impactos adversos como resultado de la implementación de programas y proyectos.
- Alcance y razones de los desvíos de los programas y proyectos.
- Magnitud del impacto social, económico, ambiental y organizacional.

El referido diseño deberá ser preparado por la Dirección de Planificación, conforme las prioridades informadas por las distintas Direcciones Generales de Control y deberá ser aprobado por el Colegio de Auditores.-

3.1.2. Planificación Específica

La planificación específica de cada auditoría estará a cargo del respectivo Director de Proyecto, con la colaboración del supervisor del mismo.

En la planificación de una auditoría deberán darse los siguientes pasos:

- a) Reunir información sobre la entidad auditada, su organización, normativa aplicable y métodos de procesamiento de información con el fin de determinar los riesgos y valorar su importancia relativa.
- b) Definir el propósito, los objetivos y el alcance de la fiscalización, especificando claramente lo que se espera que el auditor produzca como resultado.

El objetivo deberá reunir las siguientes características:

Alcanzable: será tal que pueda lograrse materialmente, tomando en cuenta las facultades, recursos, atributos y todo otro factor que pueda incidir en su obtención.

Específico: debe indicar precisamente el fin buscado.

Apropiado: estará relacionado con el propósito fundamental del trabajo de auditoría.

Comunicable: será comprensible para todos los intervinientes.

- c) Llevar a cabo un análisis preliminar de la información disponible para determinar los métodos que han de adoptarse y la naturaleza y extensión de las investigaciones que después habrán de realizarse.
- d) destacar los problemas especiales previstos cuando se planificó la auditoría
- e) Elaborar un presupuesto y un programa de la auditoría especificando etapas, áreas y visitas previstas.
- f) Determinar las necesidades de personal y proponer el equipo que ha de realizar la auditoría.
- g) Dar a conocer a la entidad auditada el alcance, los objetivos y los criterios de valoración adoptados en relación con la fiscalización y discutirlos con ella si fuese necesario.

El proceso de auditoría es necesariamente iterativo, por lo cual las actividades se reformulan continuamente, y las etapas y fases pueden superponerse parcialmente.- Por otra parte, cada auditoría es un caso único, que puede reformular, en distinto grado, las etapas y fases.

3.1.3 Programas de Auditoría

Para cada auditoría gubernamental deben prepararse programas específicos que incluyan objetivos, alcance de la muestra, procedimientos detallados y oportunidad de su aplicación; así como el personal encargado de su desarrollo.

Los programas de auditoría comprenden una relación ordenada de procedimientos a ser aplicados en el proceso de la auditoría, que permitan obtener las evidencias competentes y suficientes para alcanzar el logro de los objetivos establecidos

Su flexibilidad debe permitir modificaciones, mejoras y ajustes que a juicio del Colegio de Auditores, consideren pertinentes durante el curso de la auditoría.

Los programas de auditoría guían la acción del auditor y sirven como elemento para el control de la labor realizada. Deben también permitir la correcta aplicación de los procedimientos, cuidando que la consecución de los resultados esté de acuerdo con los objetivos propuestos.

3.2. EJECUCIÓN DE LA AUDITORÍA

3.2.1. Estudio del ente a auditar

El propósito de esta fase es el de obtener información que permita determinar la planificación y ejecución de la auditoría. Debe procurarse obtener un conocimiento apropiado del ente, sus operaciones y sistemas; identificando la legislación y reglamentación que le son aplicables, como así también los métodos de procesamiento de información.

El tipo de información a recabar puede variar, según el objeto y alcance de la auditoría, y puede categorizarse de la siguiente manera:

- a) Identificación del organismo y/o programa, su finalidad, áreas de actuación, estructura organizacional y operacional, recursos financieros y humanos utilizados, marco normativo al que está subordinado.
- b) Información sobre las deficiencias y fallas evidenciadas en la rendición de cuentas, en los informes producidos por la entidad y en auditorías anteriormente realizadas.
- c) Información acerca de las metas e indicadores de desempeño para los programas o actividades que deban auditarse.

3.2.2. Relevamiento del control interno

El control interno es un proceso integrado a los procesos, llevado a cabo por las personas que actúan en todos los niveles de una entidad, diseñado con el objeto de procurar una garantía razonable para el logro de objetivos incluidos en las siguientes categorías:

- a) Eficacia y eficiencia en las operaciones.
- b) Confiabilidad en la información financiera – contable.
- c) Salvaguarda de los activos.
- d) Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

El auditor deberá relevar y evaluar el sistema de control interno de la entidad auditada, con el objeto de medir el grado de eficiencia de los sistemas de control, para determinar el nivel de confianza de tales sistemas, y en base a ello establecer la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos a aplicar.

Asimismo, el auditor debe efectuar un apropiado estudio y evaluación del control interno para identificar las áreas críticas que requieren un examen profundo, determinar su grado de confiabilidad a fin de establecer la naturaleza, alcance, oportunidad y selectividad de la aplicación de procedimientos de auditoría.

El sistema de control interno comprende el plan de organización, los métodos, procedimientos y la función de auditoría interna establecidos dentro de una entidad pública, para salvaguardar su patrimonio, verificar la exactitud y veracidad de la información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones y, comprobar el cumplimiento de los objetivos y políticas institucionales, así como de la normativa aplicable. Un apropiado sistema de control interno, también permite detectar posibles deficiencias y aquellos aspectos relacionados con la existencia de delitos, de ser el caso.

El estudio y evaluación del sistema de control interno tiene por objeto conocer con mayor precisión aquellos aspectos de importancia de la organización y funcionamiento de la entidad, así como, efectuar los ajustes de los programas y la aplicación detallada de procedimientos de auditoría, especialmente en las áreas críticas, que servirán como base para el establecimiento de los objetivos y alcance de la auditoría, la formulación de recomendaciones a considerarse en el informe y la determinación del grado de confianza de los controles implantados por la entidad.

La evaluación del sistema de control interno comprende las siguientes etapas:

1. Obtención de información acerca de su funcionamiento.
2. Comprobación de que los controles identificados funcionan efectivamente y logran sus objetivos.
3. Evaluación de las actividades reales de control de los sistemas, comparándolas con las que se consideren necesarias.

Las tareas a realizar deberán ser las siguientes:

- Examinar los informes acerca del funcionamiento del control interno, emitidos por órganos que integren tal sistema.
- Relevar el sistema vigente aplicando la técnica de relevamiento que resulte más efectiva y eficiente.
- La obtención de información acerca de cómo se supone que funciona el sistema, requiere la lectura de manuales de organización, organigramas, manuales de procedimiento, realización de entrevistas a funcionarios del ente auditado, etc.
- Confeccionar los procedimientos que permitan comprobar el funcionamiento de los controles antes identificados. La comprobación de que los controles mencionados efectivamente funcionan y logran sus objetivos, debe realizarse mediante pruebas consistentes en la revisión de determinadas operaciones u observaciones directas del funcionamiento del sistema.
- Centrar la atención únicamente en esos controles, en desmedro de todos aquellos otros, que si bien son necesarios, funcionen o no adecuadamente dentro de la organización, no tienen vinculación directa con el objetivo de la auditoría.

Si el sistema de control interno adoleciera de falencias importantes por contener significativas debilidades o por ausencia de controles, no se podrá confiar en el mismo para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, y en consecuencia dicha auditoría deberá efectuarse mediante procedimientos alternativos.

En el caso de sistemas contables u otros sistemas de información computarizados, el auditor deberá determinar si los controles internos del procesamiento de datos funcionan en forma adecuada para asegurar la corrección, confiabilidad e integridad de los datos procesados.

El relevamiento del sistema de control interno debe quedar adecuadamente documentado.

En una auditoría financiera, se verificará la existencia de métodos y procedimientos que aseguren:

- 1) Confiabilidad, integridad y oportunidad de la información, tanto operativa como contable, evaluándose también los medios utilizados para identificarla, controlarla, clasificarla y comunicarla.
- 2) Protección de activos, revisando los mecanismos de control, establecidos al efecto y aplicando los procedimientos que se consideren necesarios para satisfacerse de la existencia de dichos mecanismos.
- 3) Cumplimiento de disposiciones legales y reglamentarias, en lo concerniente al ámbito de la información financiera.

En cuanto a las auditorías de gestión, el relevamiento y evaluación del control interno deberá otorgar preponderancia al examen de los siguientes aspectos:

1. Confiabilidad, integridad y oportunidad de la información, tanto operativa como contable, evaluándose también los medios utilizados para identificarla, controlarla, clasificarla y comunicarla.
2. Cumplimiento de las disposiciones legales vigentes, políticas, planes, normas y procedimientos, que posean o puedan tener influencia significativa sobre las operaciones y/o los informes del ente.
3. Protección de activos, revisando los mecanismos de control establecidos al efecto y – en su caso – aplicando los procedimientos que se consideren necesarios para satisfacerse de la existencia de dichos mecanismos.
4. Uso eficiente y económico de los recursos, evaluando la optimización de los mismos en términos del objetivo al que son aplicados.
5. Logro de objetivos y metas de operaciones o programas, revisando los mismos con el fin de comprobar que los resultados sean coherentes con los establecidos y si se cumplen de acuerdo con lo planeado. Se evaluarán, además, que los planes fijados sean razonables, proponiendo sugerencias relativas a su optimización.

El equipo de auditoría deberá además tener en cuenta otros aspectos, tales como:

- a. Existencia de un sistema de planificación y sus principales características:
- b. Existencia de un sistema de información y sus principales características.
- c. Existencia de un sistema de control cuyas herramientas permitan evaluar la gestión por áreas clave de la organización.
- d. Grado de integración del sistema de control de gestión en uso y los elementos de que se compone.
- e. Características del proceso de toma de decisiones y su relación con el control y la planificación.
- f. Controles establecidos acerca de toda la información que circula por la entidad.
- g. Adecuación de la estructura formal a los objetivos operativos de la organización.
- h. Evaluación del plan de acción, objetivos y metas.
- i. Existencia de manual de funciones y descripción de cargos.
- j. Existencia de unidad de auditoría interna, si existen programas que incluyan la evaluación de la gestión administrativa.
- k. Informes de la unidad de auditoría interna.
- l. Hallazgos, deficiencias y recomendaciones de las últimas auditorías.

3.2.3. Determinación de la importancia, significatividad y riesgo

Se denominan riesgos de auditoría aquellas circunstancias, de carácter cuantitativo o cualitativo, que pueden influir, aumentando las posibilidades de error en las conclusiones de la auditoría.

El hecho de que no exista, en el ámbito de la Jurisdicción o Programa a auditar, un adecuado ambiente de control o que no se hayan realizado relevamientos o auditorías previas, que la actividad sea compleja o técnicamente muy especializada, dificultan las tareas de auditoría, aumentando la factibilidad de errores en las conclusiones a las que arriban los equipos de auditoría. Los

organismos que realizan actividades no rutinarias poseen una multiplicidad de sedes físicas o carecen de Unidades de Auditoría Interna, o aquellos cuyos objetivos organizacionales tienen un alto grado de sensibilidad (producen energía eléctrica para grandes conglomerados, asistencia médica de emergencia, manipulan elementos tóxicos, etc.), deben tener una mayor ponderación en la evaluación de riesgos de auditoría.

La evaluación previa de los riesgos de auditoría mediante técnicas específicas, es una condición necesaria en el desarrollo del Plan Operativo, a fin de disponer las metodologías adecuadas de abordaje, los recursos humanos especializados en los equipos de auditoría y ponderar adecuadamente los tiempos del trabajo de campo, en función de las pruebas necesarias, para obtener las evidencias suficientes que validen observaciones.

En este sentido, pueden mencionarse varios tipos de riesgo de Auditoría:

- a) **Riesgo Inherente:** Se llama riesgo inherente a aquel vinculado exclusivamente a las características cuantitativas y cualitativas propias del organismo y de su actividad. Es el caso de las organizaciones complejas, las megaestructuras, las organizaciones de actividades especiales o muy sensible.
- b) **Riesgo de control:** Se refiere especialmente a la evaluación del ambiente de control, la existencia o no de una unidad de auditoría interna, mecanismos propios de control o manuales de procedimiento. La existencia de puntos débiles en el control interno aumentan a priori el riesgo de auditoría.
- c) **Riesgo de Detección:** Están relacionados directamente a la posibilidad de que los procedimientos de la auditoría programados no terminen siendo los adecuados. En ese sentido, el riesgo aumenta cuando no existe relevamiento previo, se trata de la primera auditoría sobre el programa u organismo, se requieren auditores con un alto grado de especialización según la materia o se carecen de estándares normalmente aceptados de medición de la actividad.
- d) **Riesgo de muestreo:** la posibilidad de que la prueba aplicada a una muestra conduzca a una conclusión diferente de aquella a la que el Auditor hubiera llegado si la prueba se hubiera aplicado a todas las unidades del universo.

Para establecer los riesgos de auditoría, normalmente se adoptan ciertos criterios que permiten mensurarlos. Para ello, se pueden establecer tres niveles de riesgos:

Alto
Medio
Bajo

Estos niveles, pueden relacionarse en función de características y a título de ejemplo, las mismas pueden ser:

Significatividad económica
Sensibilidad del objeto organizacional
Ambiente de control
Complejidad organizacional
Complejidad tecnológica
Recurrencia de auditorías anteriores
Cumplimiento de recomendaciones
Capacidad de sus recursos humanos
Informatización de los procesos

Mediante una matriz, que combine niveles y características ponderadas (según valores) para varias organizaciones o programas, se puede establecer una escala de riesgos, para cada uno de ellos. En función de esta escala, la programación deberá establecer sus prioridades y la magnitud de los recursos humanos afectados.

3.2.4. Recursos a comprometer

Se deberán emplear los recursos humanos y materiales necesarios para desarrollar un trabajo de auditoría económico, eficiente y eficaz.

Se tendrá en cuenta la relación costo-beneficio de la auditoría y la magnitud del trabajo por realizar. En situaciones excepcionales podrá practicarse la auditoría a pesar de que su costo pueda exceder los beneficios que de ella habrán de derivarse.

Asimismo, se establecerá una estimación de tiempo para realizar cada fase del trabajo de auditoría, que asegure el cumplimiento de las fechas acordadas.

El establecimiento de un presupuesto de tiempos es imprescindible, aún admitiendo que pueden presentarse problemas y situaciones imprevistas, susceptibles de modificar las previsiones iniciales.

3.3. CONTROL DE LA EJECUCIÓN

La ejecución de lo planificado deberá controlarse periódicamente, a efectos de verificar el cumplimiento de los objetivos fijados para cada etapa y efectuar en forma oportuna las modificaciones a lo programado originariamente

A tal fin, se deberá, toda vez que ello sea posible, subdividir la tarea en etapas, para cada una de las cuales se puedan identificar uno o más subproductos.

Cuando el examen de los subproductos permita establecer la adecuada calidad de los mismos, se considerará cumplida cada etapa, habilitando el paso a la siguiente.

El trabajo de auditoría deberá ser apropiadamente supervisado para mejorar su calidad y cumplir los objetivos propuestos.

La supervisión es un proceso técnico que consiste en dirigir y controlar la auditoría desde su inicio hasta la aprobación del informe por el Colegio de Auditores.

Una vez incluida una auditoría en el plan anual, el Colegio de Auditores deberá aprobar su planificación específica y autorizar su iniciación.

Toda labor de auditoría debe ser controlada, a través de la utilización de programas de trabajo.

El auditor supervisor tiene la responsabilidad de elaborarlo, detallando el trabajo a realizar en cada área y los procedimientos a emplearse, determinando la extensión y la oportunidad en que serán aplicados los mismos.

3.4. DESVÍOS CON RELACIÓN A LO PLANIFICADO Y SU AUTORIZACIÓN

En caso de surgir nuevas situaciones o elementos de juicio que ameriten modificaciones de la planificación realizada, la Comisión de Supervisión procederá a elevar al Colegio de Auditores la propuesta correspondiente.

3.5. EVIDENCIA

El auditor debe obtener evidencia suficiente, competente y pertinente mediante la aplicación de pruebas de control y procedimientos sustantivos que le permitan fundamentar razonablemente los juicios, recomendaciones y conclusiones que formule respecto al organismo, programa, actividad o función que sea objeto de la auditoría. La evidencia deberá someterse a prueba para asegurarse que cumpla los requisitos básicos de suficiencia, competencia y pertinencia. Los papeles de trabajo deberán mostrar los detalles de la evidencia y revelar la forma en que se obtuvo.

3.5.1. Características de la evidencia

SUFICIENTE: Es la cuantificación de la evidencia. Esta debe ser objetiva y convincente para sustentar las conclusiones y recomendaciones del auditor. Una evidencia suficiente debe permitir a terceros llegar a las mismas conclusiones que el auditor.

COMPETENTE: Para ser competente, la evidencia debe ser válida y confiable, indagándose cuidadosamente si existen circunstancias que puedan afectar estas cualidades. Debe merecer la confianza del auditor y ser el mejor que se pueda obtener, en forma práctica.

Los siguientes supuestos constituyen criterios útiles para juzgar si la evidencia es competente, si bien no deberán considerarse suficientes para determinar la competencia.

- a) La evidencia que se obtiene cuando se ha establecido un sistema de control interno apropiado, en principio, puede ser considerada más confiable. Que aquélla que se obtiene cuando el sistema de control interno es deficiente, no es satisfactorio o no se ha establecido.
- b) La evidencia que se obtiene físicamente mediante un examen, observación, cálculo o inspección es más confiable que la que se obtiene en forma indirecta.
- c) Los documentos originales son más confiables que sus copias.
- d) La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permite a los informantes expresarse libremente merece más crédito que aquélla que se obtiene en circunstancias comprometedoras (por ejemplo, cuando los informantes pueden sentirse intimidados).

PERTINENTE: Esta característica se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será pertinente si guarda una relación lógica y manifiesta con ese hecho.

3.5.2. Tipos de Evidencias

Existen distintos tipos de evidencias:

- a) **Evidencia física:** Se obtiene mediante inspección u observación directa de actividades, bienes, procesos o procedimientos realizados por terceros. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en forma de memorandum, fotografías, gráficos, mapas o muestras materiales.

- b) **Documental:** Consiste en información elaborada, como la contenida en cartas, contratos, registros de contabilidad, facturas y otro tipo de documentos de la administración relacionados con su desempeño.
- c) **Testimonial:** Consiste en obtener información mediante entrevistas o requerimientos escritos efectuados a personas con los conocimientos de la entidad auditada. Las declaraciones que sean importantes para la auditoría deberán corroborarse, siempre que sea posible, mediante evidencia adicional. También será necesario evaluar la evidencia testimonial para cerciorarse que los informantes no hayan estado influidos por prejuicios o tuvieran sólo un conocimiento parcial del área auditada. El auditor deberá procurar que las entrevistas sean firmadas por el entrevistado, ya que de esa forma se obtiene una mayor veracidad en la información obtenida.
- d) **Analítica:** Consiste en la ejecución de cálculos, comparaciones, razonamientos, estudios de índices y tendencia, así como en la investigación de variaciones y transacciones no habituales.

3.5.3. Clasificación particular

- a) **EVIDENCIA DE CONTROL:** Es aquella que proporciona al auditor satisfacción de que los controles clave existen y operan efectivamente durante el período. Esta evidencia permite modificar o reducir el alcance de la evidencia sustantiva que, de otra manera, debería obtenerse.
- b) **EVIDENCIA SUSTANTIVA:** Es aquella evidencia obtenida a partir de la verificación de la validez de las transacciones, de la validez de los saldos de los registros contables o de la validez de otros hechos o circunstancias, comprobadas a partir de procedimientos de auditoría que prescindan de la consideración de los sistemas de control interno del ente auditado.

3.5.4. Papeles de trabajo

El auditor, a través del desarrollo de su tarea, debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe.

Los papeles de trabajo son los elementos que respaldan la tarea realizada por uno o más auditores, tendiente a cumplir los objetivos de auditoría establecidos.

Son papeles de trabajo:

- a) El programa de trabajo y las constancias del control de su ejecución.
- b) Las constancias del estudio y evaluación del sistema de control interno.
- c) La determinación del alcance de los procedimientos de auditoría en función de la evaluación del sistema de control interno.
- d) Los procedimientos de auditoría aplicados, y la identificación adecuada de los elementos de prueba tenidos en cuenta en el examen efectuado.
- e) Los datos, evidencias y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea, ya se trate de aquellos que el auditor hubiere preparado, o de los que hubiere recibido de terceros.
- f) Los resultados de las pruebas realizadas durante el examen.
- g) Las conclusiones particulares y generales.

PROPÓSITO

- a) Contribuir a la planificación y realización de la auditoría.
- b) Proporcionar el principal sustento del informe del auditor.
- c) Permitir una adecuada ejecución, revisión y supervisión del trabajo de auditoría.
- d) Constituir la evidencia del trabajo realizado y el soporte de las conclusiones, comentarios y recomendaciones incluidas en el informe.
- e) Permitir las revisiones de calidad de la auditoría.

TITULARIDAD

Los papeles de trabajo son de propiedad de la Auditoría General de la Ciudad y deben ser entregados a ésta, a su requerimiento, en cualquier momento, durante la ejecución del trabajo, pudiendo ser solicitada por el Colegio de Auditores, a través de comunicación fehaciente, firmada por el Presidente de la Comisión de Supervisión del mismo, que tuviera competencia en la cuestión relativa a los papeles de trabajo en examen o por cualquier otro Auditor General. No deben ser utilizados en provecho de quienes se encuentren vinculados a la misma, ya sea por una relación contractual o de empleo público, ni de terceros. Tampoco deben ser objeto de tergiversación, omisión o adulteración.

CONFIDENCIALIDAD

Los papeles de trabajo no deben ser exhibidos a terceros.

La Comisión de Supervisión podrá autorizar a auditores de otras Direcciones, a los efectos de revisar total o parcialmente los papeles de trabajo cuando pudieran resultar útiles a otra programa en curso.

El trabajo de auditoría implica también el deber de adoptar los recaudos necesarios para resguardar con privacidad los papeles de trabajo durante todo el transcurso de las tareas y por el tiempo requerido por las disposiciones profesionales y legales vigentes.

REQUISITOS

Los papeles de trabajo deben reunir los siguientes requisitos:

- a) Ser completos y exactos, con objeto de que permitan sustentar debidamente los hallazgos, opiniones y conclusiones y demostrar la naturaleza y el alcance del trabajo realizado.
- b) Deben ser lo suficientemente claros, comprensibles y detallados, debiendo incluir índices y referencias, para que un auditor experimentado, que no
- c) haya mantenido una relación directa con la auditoría, esté en capacidad de avalar sus conclusiones y recomendaciones, mediante la apreciación de los mismos. No deben requerir de explicaciones orales complementarias para su comprensión.
- d) Deben ser legibles y ordenados. Deben estar archivados de tal manera que cada uno de los pasos de la planificación de la auditoría se corresponda con el orden en que han sido archivados.
- e) Deben contener información relevante, esto es, limitarse a los asuntos que sean pertinentes e importantes para cumplir los objetivos del trabajo encomendado.
- f) Deben contener evidencia suficiente del trabajo realizado y de las conclusiones obtenidas, facilitando la supervisión y revisión de las tareas efectuadas.
- g) Deben estar firmados por el auditor actuante y visados por el Supervisor del equipo.

CONTENIDO

Los papeles de trabajo deberán incluir la descripción de la tarea realizada, los datos y los antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea y las conclusiones sobre el examen practicado.

- a) Descripción de la tarea realizada: Dado que el proceso de auditoría se inicia con la planificación, deberá encontrarse el plan, dentro de los papeles de trabajo, así como las modificaciones del mismo. También se deberán incluir los programas de auditoría que actúen como registro adecuado de los procedimientos efectuados, indicando claramente las razones que originaron la decisión de aplicar

los mentados procedimientos, sobre los tipos, grupos u operaciones elegidos, la base de selección y el alcance con el que los mismos fueron llevados a cabo.

b) Los datos y los antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea: Abarca aquellos que el auditor hubiera preparado y los que hubiera recibido de terceros. En este sentido, los papeles de trabajo deberán incluir información relevante que haga a la actividad del ente y la identificación de las normas contables y legales que les resultaran aplicables.

Asimismo deberán contener la evaluación de su sistema de control interno, en donde queden especificadas las debilidades significativas detectadas y su relación directa con el alcance de los procedimientos y del trabajo de auditoría general o la documentación que permitiera acreditar que las referidas debilidades no afectarían el alcance de la auditoría.

- 1) Las conclusiones sobre el examen practicado: Los papeles de trabajo deberán contener un registro de la evaluación de las evidencias de auditoría y las conclusiones que han motivado. Las conclusiones deberán estar relacionadas y referenciadas con el trabajo realizado.
- 2) Los papeles de trabajo deberán estar firmados por la persona que llevó a cabo el trabajo de análisis.
- 3) Los papeles de trabajo deben proporcionar el programa de trabajo y las constancias del control de su ejecución, las constancias de estudio y evaluación de los sistemas objeto de auditoría; la determinación del alcance de los procedimientos de auditoría en función a la evaluación de dichos sistemas; los datos, evidencias y antecedentes recogidos durante el desarrollo de la tarea; los resultados de las pruebas realizadas durante el examen y las conclusiones particulares y generales.

ARCHIVOS

Los papeles de trabajo deberán ser archivados sobre una base razonablemente sistemática y se agruparán en LEGAJOS y CARPETAS que el auditor clasificará como PERMANENTES O CORRIENTES.-

Ante la realización de las tareas de auditoría, es necesario que las evidencias obtenidas en cada etapa, se estructuren mediante la utilización de formatos especiales, que son los LEGAJOS.

El legajo corriente contiene una CARPETA PRINCIPAL y una CARPETA DE DOCUMENTACIÓN RESPALDATORIA.

LEGAJO PERMANENTE: Este legajo está integrado por un conjunto de documentos que, por sus características, serán consultados durante el

transcurso de todas las auditorías. Contiene información referida a la operatoria analizada en general, cuya vigencia debería ser relativamente prolongada.-

Este legajo se utilizará para archivar convenientemente las evidencias de auditoría obtenidas, relacionadas principalmente con aspectos legales, societarios y financieros, entre otros.

Constituyen información de interés, de uso continuo y necesario para la planificación del examen y podrá ser utilizado en años sucesivos.

La información archivada en este tipo de legajos puede ser de carácter confidencial, por lo que este tipo de legajo debe ser cuidadosamente controlado en lo que respecta a su traslado, seguridad y consulta.-

El proceso de integración del legajo permanente de auditoría se inicia desde la etapa de planeamiento de la misma.-

La primera información que se integra en este archivo es la información general sobre las características de la organización, funciones, procesos, sistema legal, fiscal y de información.-

El material del legajo permanente deberá retenerse mientras se lo considere de utilidad a la labor, por lo tanto deberá revisarse periódicamente. El material que se considere innecesario se transferirá a un archivo inactivo.

Los papeles de trabajo se conservarán por el plazo que fijen las normas legales, reglamentarias o profesionales.

LEGAJO CORRIENTE: Se utiliza para documentar o fundamentar la ejecución de los procedimientos programados y llevados a cabo en la auditoría encarada. Es fundamental la documentación de la totalidad de las pruebas realizadas, conjuntamente con las evidencias obtenidas y las respectivas conclusiones.

TIPOS DE PAPELES DE TRABAJO

-

-

a) **ANTECEDENTES:** Son los papeles de consulta permanente y resultan imprescindibles para la realización de cualquier auditoría. Constituyen los antecedentes, los siguientes papeles de trabajo:

- El marco legal vigente.
- La estructura organizacional aprobada.
- Los manuales e instructivos existentes.
- Los presupuestos.
- El plan de acción y las políticas del ente.
- La nómina de responsables y el personal afectado al área.
- Cualquier otro dato que el auditor considere relevante.

b) b) b) **PAPELES PREPARADOS A PRIORI:** Son los preparados en la etapa de evaluación. Los mismos son los siguientes:

- Guías de cuestionarios de relevamiento.
- Programa de Auditoría.
- Plan de acción.
- Cronograma de tareas.
- Gráficos “pert” o “gant”, de distribución de personal y tareas.
- Memorandos de objetivos, medios y procedimientos.

c) **PAPELES DE PRUEBA O DE EJECUCIÓN:** Son los realizados durante la ejecución de la auditoría, y son los siguientes:

- Evidencia de estudios y evaluación del sistema contable y de control interno.
- Diagramas de flujo y cursogramas de circuitos.
- Descripción de métodos y operaciones.
- Entrevistas y sus resultados.
- Análisis de tasaciones y saldos.
- Circularizaciones.
- Planillas de seguimiento y sus pruebas.
- Análisis de precios y tendencias.
- Anotaciones y observaciones.

d) **PAPELES DE TRABAJO PREPARADOS EX-POST:** son los preparados en la etapa de evaluación y son los siguientes:

- a. Matrices de gestión
- b. Confección de ratios de medición.
- c. Determinación de puntos fuertes y débiles.
- d. Conclusiones y recomendaciones.
- e. Diskettes, publicaciones, fotos, cintas, videos y muestreos.

ARMADO DE LEGAJOS: Los legajos deberán estar codificados con índices pormenorizados y en todos los casos cada legajo deberá contener el título, el tipo de auditoría, el ente auditado, la fecha de realización de la auditoría y el equipo actuante.

CONSERVACIÓN

Los papeles de trabajo deben conservarse por el plazo mínimo de seis años, salvo que la normativa establezca uno mayor.

3.6. INFORME

En el trabajo de auditoría, el auditor procederá a la preparación de informes parciales, y al culminar la misma, emitirá el informe final.

a) Durante el desarrollo de cada trabajo de auditoría, el auditor debe preparar por escrito su opinión o informe parcial, poniendo de manifiesto, de forma adecuada, los hechos descubiertos; su contenido debe ser fácil de entender, estar exento de vaguedades o ambigüedades, incluir sólo aquella información debidamente documentada, y además debe ser independiente, objetivo, imparcial y constructivo.

b) Al finalizar su tarea, el auditor deberá presentar el informe final, que deberá adecuarse a los requisitos ya señalados, debiendo contener los contenidos mínimos que a continuación se exponen.-

3.6.1. Contenido

El contenido de los informes tendrá, como mínimo, los siguientes apartados:

a) **Título:**

Será: Informe del Auditor.

b) **Destinatario:**

Deberá indicarse la autoridad máxima del ente o jurisdicción auditada, y el domicilio de la misma. A continuación, se transcribirá la siguiente fórmula de encabezamiento:

“En uso de las facultades conferidas por la Ley 70, artículos 132 y 136 de la Ciudad de Buenos Aires, relacionadas con lo dispuesto en el artículo 135 de la Constitución de la Ciudad, la AUDITORIA GENERAL DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES procedió a efectuar un examen en el ámbito de (entidad cuya operatoria u operaciones se someten a auditoría), con el objeto...” (se detalla en el apartado siguiente).

c) **Identificación del objeto de la auditoría:**

Se identificará con claridad y precisión los programas; subprogramas; actividades y/u operaciones de la unidad ejecutora; obra, trabajo público o emprendimiento, haciendo referencia a la finalidad de la auditoría (auditoría legal, financiera, de eficiencia, eficacia y economía, etc.). acción al ente auditado, se dejará constancia de su dependencia jerárquica, Deberá agregarse el período auditado

d) **Alcance del trabajo de auditoría:**

Se debe definir el alcance de los distintos tipos de auditoria:

- I. **Auditorias a iniciar en organismos o programas de los que no se cuentan con antecedentes:** la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoria a aplicar, serán determinados sobre la base de un relevamiento preliminar.
- II. **Auditorias sobre procesos de contratación:** para examinar ala adecuación legal, financiera y técnica de los procesos de contratación y el ajuste de la realización de obras (prestación de servicios, adquisición de bienes) a los requisitos contractuales en los aspectos referentes a su certificación, liquidación y pago.
- III. **Auditorias de liquidación de haberes:** para verificar la liquidación y pago de la nomina de personal, comprobando su ajuste al marco normativo aplicable y evaluando los sistemas de liquidación desde el punto de vista técnico e informático.
- IV. **Auditoria de aplicación de fondos de programas financiados por organismos multilaterales de crédito:** para verificar el cumplimiento de los objetivos y la adecuación de la asignación de los recursos, a los plazos y formas establecidos en el programa de crédito. Para evaluar también el costo emergente y las razones de los retrasos producidos y examinar la correspondencia entre los avances financieros y físicos y a) la calidad de lo producido, en el caso de obra publica o b) el impacto del programa en los casos de proyectos de mejoramiento institucional.
- V. **Auditorias de transferencia de programas:** para verificar el cumplimiento de los objetivos previstos para el otorgamiento de las transferencias, su liquidación y pago y su ajuste al marco normativo aplicable.
- VI. **Auditorias de estados contables y financieros:** para examinar los estados contables y financieros, a fin de dictaminar si los mismos expresan razonablemente la situación patrimonial y financiera mediante la aplicación de pruebas selectivas, comprobando su ajuste al marco normativo aplicable.
- VII. **Auditoria de los ingresos a los entes centralizados y/o descentralizados:** cualquiera sea su origen: para verificar la adecuación de los ingresos a la normativa vigente, su correcta percepción, registración y utilización.

Asimismo, se hará constar:

- 1) Que el trabajo se realizó conforme a las normas de la AUDITORIA GENERAL DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES, aprobadas por la Ley N° 325 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el número de Resolución que se le asigne a las presentes normas básicas de auditoría.
- 2) los procedimientos aplicados, haciendo referencia al programa de trabajo, los criterios de selección de muestras; se indicará en cada caso las hipótesis de trabajo utilizadas y los métodos comparativos usados.
- 3) se indicará la fecha en que se desarrollaron las tareas de campo.

e) **Limitaciones al alcance:**

Si correspondiera se podrá abrir este subtítulo en el cual se detallarán:

- 1) Las limitaciones que hubiere podido tener la tarea, que imposibiliten la emisión de opinión o impliquen salvedades a ésta.
- 2) los procedimientos y pruebas que no pudieron ser aplicados, las causas de esta omisión, su importancia relativa y efectos sobre la opinión y evaluando, de ser factible, sus implicancias en el resultado del trabajo y en la emisión de conclusiones. En ningún caso se incluirán limitaciones originadas en las capacidades técnicas o insuficiencias del propio equipo de auditoría.

f) **Aclaraciones previas a la opinión:**

Se incluirán aspectos que son de conocimiento del auditor o elementos que se tuvieron en cuenta para el desarrollo de las evaluaciones que se entiende necesario reseñar para dar paso a las conclusiones a las que se ha arribado.

Se hará mención a aquellas circunstancias pasibles de merecer una investigación o estudio posterior – esto puede adquirir relevancia a fin de dar una mayor precisión al alcance de la auditoría y por ende limitar la responsabilidad del auditor.

Cuando, según el juicio del auditor que emite el informe, fuera necesario formular aclaraciones especiales que permitan interpretar en forma más adecuada la información, deberán ser expuestas en este apartado.

En el primer informe que se haga en cada Organización se incluirá el marco normativo y la descripción de la estructura organizacional. En los

informes posteriores se incluirán las modificaciones y/o reformas organizacionales y normativas.

En particular, deberá consignarse en este apartado:

- 1) Mención expresa del grado de cumplimiento de la legislación aplicable. Se incluirán los casos más relevantes de incumplimiento de la normativa vigente.
- 2) El resultado de las investigaciones con indicación de las debilidades significativas del sistema de control interno y recomendaciones destinadas a corregir las debilidades detectadas.

g) Opinión fundada:

La AGCBA está facultada para exponer su opinión o abstenerse de emitirla, en ambos casos de manera fundada.

h) Observaciones:

Incluye los incumplimientos y desvíos observados como consecuencia de la labor de auditoría. Deben ser precisas, debidamente probadas y sustentadas por los respectivos papeles de trabajo. Su redacción debe ser clara, evitando que de lugar a diversas interpretaciones, expresando los motivos por los que se arriba a esa aseveración y, de ser del caso, las consecuencias que ello podría ocasionar.

Deben ordenarse por significatividad, exponiendo primero los más relevantes, luego los de importancia media, y finalmente los de menor trascendencia.

En cada ítem donde figure una observación, la misma se formulará en letra que se distinga por tamaño y color (“negrita”) y luego, de ser necesario se insertarán los comentarios aclaratorios que merece la observación.

Para facilitar la comprensión del informe, los comentarios y observaciones tendrán su correspondiente recomendación en el acápite siguiente.

Las observaciones estarán referidas a asuntos significativos, e incluirán información suficiente y competente relacionada con los resultados de la evaluación efectuada a la gestión de la entidad examinada así como el uso de los recursos públicos, en términos de economía, eficiencia y eficacia. Igualmente deberá incluir la información necesaria respecto a los antecedentes, a fin de facilitar la comprensión de las observaciones.

En tal sentido se entiende por:

1. **CONDICIÓN:** éste término se refiere a la descripción de la situación irregular o deficiencia hallada, cuyo grado de desviación debe ser demostrado.
2. **CRITERIO:** son las normas transgredidas, de carácter legal, operativo o de control, que regulan el accionar de la entidad examinada. El desarrollo del criterio en la presentación de la observación debe citar específicamente la normativa pertinente y el texto aplicable de la misma.
3. **CAUSA:** es la razón fundamental por la cual ocurrió la condición o el motivo por el que no se cumplió el criterio o norma. Su identificación requiere de la habilidad y juicio profesional del auditor y es necesaria para el desarrollo de una recomendación constructiva que prevenga la recurrencia de la condición,.
4. **EFEECTO:** es la consecuencia real o potencial, cuantitativa o cualitativa que ocasiona el hallazgo, indispensable para establecer su importancia y recomendar a la Administración que tome las acciones requeridas para corregir la condición. Siempre y cuando sea posible, el auditor debe revelar, en su informe, la cuantificación del efecto.

i) Recomendaciones:

Las recomendaciones constituyen las medidas sugeridas a la Administración de la entidad examinada, orientadas a promover la superación de las observaciones o hallazgos emergentes de la evaluación de la gestión. Serán dirigidas a los funcionarios públicos que tengan competencia para disponer su aplicación.

Se incluirán las recomendaciones que tengan en vista los adecuados procedimientos que el ente debería implementar. No debe dejar de considerarse la realidad del organismo, por lo que es necesario buscar alternativas para lograr el objetivo de la misma, a fin de evitar que se torne de imposible implementación.

Las recomendaciones deberán formularse en tono constructivo, dirigidas a mejorar el sistema de control interno y a corregir errores y deficiencias encontradas en las operaciones evaluadas en el transcurso de una auditoría.

Las recomendaciones deben ser tan específicas como sea posible. En el proceso de concepción, deberán compararse los costos de llevarlas a la práctica con las ventajas que se espera obtener del mismo hecho

También se deberán incluir en este rubro las recomendaciones significativas determinadas en auditorías anteriores que no se hayan corregido y estén relacionadas con los objetivos del examen.

Se deberán evitar recomendaciones de tono genérico, que importen la realización de un juicio de valor sobre la marcha general de la Administración, la Jurisdicción o Área.

j) **Conclusiones:**

En este rubro el auditor deberá expresar sus conclusiones, que son juicios de carácter profesional basados en las observaciones resultantes del examen efectuado. Las conclusiones estarán referidas a la evaluación de los resultados de gestión de la entidad examinada, en cuanto al logro de los objetivos, metas y programas, así como a la utilización de los recursos

Se realizará un comentario final que brinde una visión de conjunto del ambiente de control imperante en el organismo con relación a la operatoria o a las operaciones sujetas a auditoría.

Este acápite podría excluirse en el caso en que no fuera posible formular una aseveración de tipo general sobre el ambiente de control, y cuando el objetivo de la auditoría no abarque la totalidad de las operaciones del ente.

Debe ser breve y no reiterar observaciones y recomendaciones ya efectuadas.

En este rubro el auditor deberá expresar sus conclusiones, que son juicios de carácter profesional basados en las observaciones resultantes del examen efectuado.

k) **Referencia a la fecha en que se concluyó el examen:**

Deberá hacerse mención de la fecha en que se culminó el trabajo de campo, en dependencias del ente, limitando la responsabilidad de la AGCBA por hechos ocurridos con posterioridad a la misma.

l) **Lugar y fecha:**

El lugar y fecha serán los de emisión del informe.

m) Firma:

Deberá ser ológrafa, del Director General de Control correspondiente, con aclaración del nombre, del cargo y del título profesional del mismo.

n) Síntesis:

Los informes de auditoría deberán contar con un extracto de los conceptos más importantes que contemplen en forma exacta, clara y comprensible sus aspectos más relevantes, y permitan la revisión rápida por parte de terceras personas que deseen un conocimiento general de los resultados del examen.

o) Anexos:

Se incluirá en ellos cualquier otra información suplementaria de interés.

3.6.2. Oportunidad

Los informes de auditoría deben emitirse en las fechas establecidas, a fin que su información pueda ser utilizada oportunamente por el titular de la entidad examinada y/o funcionarios de los niveles apropiados del gobierno. A fin de que sea de la mayor utilidad posible, el informe debe ser oportuno. El auditor debe prever la emisión oportuna del informe y tener presente ese propósito al ejecutar la auditoría.

A los efectos indicados ut-supra, la oportunidad de la emisión del informe debe relacionarse con el alcance del mismo.-

Cuando la importancia de los hechos indicados importe la necesidad de actuación inmediata, se emitirán informes previos parciales.

3.6.3. Irregularidades

Los funcionarios que, en el ejercicio de un examen de auditoría, adquieran el conocimiento de la posible comisión de un delito que dé nacimiento a la acción pública, deberán comunicarlo en forma inmediata a la AGCBA.

Lo establecido en la presente norma es independiente de los deberes y obligaciones que las leyes impongan a las autoridades o empleados públicos ante el conocimiento de presuntos delitos de acción pública.

La AGCBA podrá suspender total o parcialmente el trabajo programado a fin de no interferir con los procedimientos que, sobre el particular, efectúen los funcionarios a los que le compete investigar esa clase de hechos.

3.6.4. Responsabilidad

El auditor, en la ejecución de su tarea, será responsable por el fiel cumplimiento de las disposiciones legales y normas aplicables a la auditoría gubernamental, por la selección de los métodos, técnicas y procedimientos empleados en el curso del examen y por las opiniones que emita en sus informes.

El Director General del área correspondiente deberá garantizar que se ha ejecutado la labor a entera conformidad con lo establecido en este cuerpo normativo y con las disposiciones legales que rigen la actividad.

Por otra parte, siendo la auditoría una actividad de aplicación de criterios y juicio profesionales, el auditor es responsable de cada una de las opiniones que emita. Esta responsabilidad es compartida por sus superiores jerárquicos en la medida en que una adecuada supervisión garantiza que las opiniones vertidas pueden ser suscriptas por el organismo.

Los informes deben estar ampliamente documentadas y respaldados por evidencias que aseguren la validez de las conclusiones expresadas.

A esos fines, el auditor no deberá omitir aquellos procedimientos de auditoría esenciales que le permitan obtener evidencia, ni olvidar examinar alguna operación de importancia relevante. Deberá ser cuidadoso en el detalle y alcance de las pruebas a aplicar y en la elección de los procedimientos adecuados.

3.7. SUPERVISIÓN

La supervisión es esencial para asegurar que se cumplan los objetivos de la auditoría y que se mantenga la calidad del trabajo encomendado.

Todo el trabajo de auditoría deberá ser revisado periódicamente por el supervisor del equipo, a fin de preparar los informes de avance para conocimiento de los Directores de Proyecto y el Director General de Control correspondiente.

A los efectos de una adecuada supervisión, deberán presentarse estados de avance periódicos en la oportunidad que se establezca, poniendo a disposición de la respectiva Comisión de Supervisión, a través de los Directores Generales de Control, todos los elementos necesarios que faciliten la evaluación de la tarea realizada.

Dichos estados o informes de avance, deberán contener:

- a) Una breve descripción de las actividades cumplidas hasta el momento, funcionarios entrevistados, documentación recopilada, grado de cumplimiento de las etapas previstas en el programa de auditoría, etc.
- b) Una enunciación de los temas que, prima facie, aparezcan como relevantes y que puedan eventualmente derivar en la formulación de una observación y una recomendación en el informe final.
- c) Los informes parciales que surjan de cada etapa del plan operativo como subproducto de la misma.
- d) Los papeles de trabajo que sustenten los mencionados informes y que sugieran la necesidad de formular una observación y su correspondiente recomendación.

3.8. CONTROL DE CALIDAD

Las políticas, normas, procedimientos y trabajos de auditoría serán sometidos periódicamente a un control de calidad.

Esta norma impone el establecimiento de un sistema interno de control de calidad apropiado a fin de ofrecer una seguridad razonable de que se han establecido y aplicado políticas y procedimientos de ejecución adecuados, como así también que se han adoptado y cumplido las normas de auditoría correspondientes.

El control de calidad supone dos fases:

- 1) Control de calidad durante el proceso de auditoría, a cargo del Director de Proyecto, cuyas responsabilidades a este respecto serán:
 - a) Analizar la adecuación del plan operativo propuesto por el Coordinador del equipo al objeto y alcance definidos por el Colegio de Auditores para cada auditoría.
 - b) Verificar la correcta aplicación de los procedimientos, estableciendo a tal fin pautas de orden técnico.
 - c) Evaluar la producción del equipo de auditoría en cada una de las etapas en las que se divida el trabajo, con el fin de validar su continuidad.
 - d) Asegurar la correspondencia entre las recomendaciones efectuadas y las observaciones realizadas, y entre éstas y la documentación de respaldo.

- e) Determinar la consistencia entre el tiempo insumido y el avance del proyecto, a fin de establecer la productividad de los equipos de trabajo.
- 2) Control de calidad posterior, a cargo de la Unidad de Auditoría Interna. Será función de este sector evaluar el informe final en la oportunidad que el Colegio determine y a requerimiento del mismo, debiendo ser realizado dicho control antes de la aprobación del Informe final por el Colegio de Auditores.

3.9. SEGUIMIENTO

Se deberá efectuar el seguimiento de las observaciones y recomendaciones practicadas en auditorías anteriores, considerándose que el mayor beneficio del trabajo de auditoría no se encuentra en el señalamiento de los problemas detectados y en las recomendaciones efectuadas, sino en la efectiva solución de dichos problemas. A tal fin deberá determinarse si las entidades auditadas han adoptado acciones correctivas oportunas y apropiadas.

El Plan Anual de Auditoría determinará el porcentaje de horas de auditoría que en cada ejercicio será destinado al seguimiento de recomendaciones.

En el seguimiento de las recomendaciones el auditor debe ser objetivo e independiente, poniendo atención en la efectiva solución de las deficiencias encontradas, en el marco de la cultura y los recursos organizacionales del ente auditado.