



GUÍA
TÉCNICAS DE AUDITORÍA

	NOMBRE	CARGO	FIRMA	FECHA
Elaborado por:	Fernando Velásquez Velásquez.	Miembro de equipo de proyecto		31/03/2015
Revisado por:	Christian Zorrilla Urbina	Líder del proyecto		31/03/2015
Aprobado por:	Marco Argandoña Dueñas	Propietario del proyecto		31/03/2015



1. OBJETIVO

La Guía tiene por objetivo poner a disposición un documento técnico que sirva de marco de referencia para uniformizar los conceptos, criterios y terminología para la aplicación de las técnicas de auditoría, así como, difundir las técnicas de auditoría que permitan obtener evidencia suficiente y apropiada para sustentar la opinión del auditor gubernamental.

2. ALCANCE

La presente guía sirve como métodos o buenas prácticas en la aplicación en la auditoría cumplimiento y otros servicios de control efectuados por los órganos conformantes del Sistema Nacional de Control, en lo que resulte aplicable.

3. SIGLAS Y DEFINICIONES

3.1. Siglas:

CGR	:	Contraloría General de la República
SNC	:	Sistema Nacional de Control
OCI	:	Órgano de Control Institucional

3.2. Definiciones:

- **Evidencia de auditoría**
Es la información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión y sustenta el informe de auditoría.
 - **Suficiente**
Medida cuantitativa, referida a la cantidad de evidencia obtenida.
 - **Apropiada**
Medida cuantitativa, referida a la relevancia, fiabilidad y legalmente válida.
- **Evidencia física**
Este tipo de evidencia se obtiene a través de una inspección u observación directa de las actividades, bienes o sucesos.
- **Evidencia documental**
Consiste en la información elaborada por la administración de la entidad relacionado con el desarrollo de su desempeño funcional; asimismo, la que establece las normas procesales pertinentes en caso de determinación de responsabilidades civiles y penales.
- **Evidencia testimonial**
Se obtiene de otras personas en forma de declaraciones hechas en el curso de las investigaciones o entrevistas.
- **Evidencia analítica**
Comprende análisis, conciliaciones, tabulaciones, cálculos y comparaciones de la información en sus componentes.
- **Procedimiento de auditoría**
Son el conjunto de técnicas de investigación necesarias para efectuar el examen o revisión de una partida, hecho o circunstancia. Un procedimiento de auditoría es la aplicación de una o varias técnicas de auditoría para obtener evidencias de auditoría.



4. MARCO CONTEXTUAL

- Ley N° 27785 - Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República y modificatorias.
- Normas Generales de Control Gubernamental.
- Directiva de "Auditoría de Cumplimiento".
- Manual de "Auditoría de Cumplimiento".

5. RESPONSABILIDADES

- La difusión de la presente guía es responsabilidad del Departamento de Gestión de Productos.
- La evaluación de la efectividad y actualización de la presente guía es responsabilidad del Departamento de Gestión Productos en coordinación con la unidad orgánica responsable del proceso de auditoría de cumplimiento.
- La incorporación de la presente guía en los sistemas informáticos desarrollados por la CGR para tal fin, es responsabilidad del Departamento de Tecnologías de la Información con la autorización del Departamento de Gestión Productos.

6. DESARROLLO

6.1. DISPOSICIONES GENERALES

6.1.1. Atribuciones de la Contraloría General de la República

En el marco de sus atribuciones normativas, la CGR emite la presente guía de técnicas de auditoría, como un instrumento para la realización de los servicios de control señalados en las Normas Generales de Control Gubernamental.

6.1.2. Evidencia de auditoría

La evidencia es la información utilizada por el auditor para sustentar sus conclusiones relativas a la organización, función, proceso, programa o actividad auditada y el informe de auditoría. Incluye información de carácter financiera, presupuestal, administrativa, legal u operativa de la entidad.

La evidencia de auditoría comprende tanto la información que sustenta y corrobora las afirmaciones de la entidad auditada como cualquier información que contradiga dichas afirmaciones.

El proceso de recopilación de evidencias es sistemático e iterativo y considera lo siguiente:

- a) Obtención de evidencia mediante la aplicación de procedimientos de auditoría idóneos.
- b) Evaluación de la evidencia obtenida en términos de suficiente y apropiada.
- c) En caso de ser necesario, considerar la posibilidad de obtener pruebas adicionales, como producto de una reevaluación.

La comisión auditora debe diseñar procedimientos de auditoría que permitan determinar de forma razonable el grado de cumplimiento normativo. En estos casos, el auditor debe asegurarse que la evidencia sea generada por medios que la ley admite, provenga de una fuente idónea y confiable, y que las copias sean autenticadas con la firma de una autoridad de la entidad (fedatario o responsable de la unidad orgánica generadora del documento original).



El proceso de recopilación de evidencias termina cuando el auditor considera que existe evidencia suficiente y apropiada para fundamentar su conclusión; sin embargo, en los casos de ausencia total o parcial de documentación, dichas limitaciones deben ser reveladas en el informe.

Debido al carácter selectivo de la auditoría, es fundamental que los procedimientos de auditoría sean cuidadosamente elegidos; de otro lado, cuando los datos obtenidos mediante sistemas informáticos sean parte importante de la auditoría, los auditores deben cerciorarse de su credibilidad y pertinencia.

6.1.2.1. Fuentes de evidencia de auditoría

La evidencia es de naturaleza acumulativa y se obtiene principalmente de la aplicación de procedimientos de auditoría en el transcurso de la misma; no obstante, también puede incluir información obtenida de otras fuentes, como por ejemplo, auditorías anteriores, información preparada utilizando el trabajo de un experto, entre otras.

La evidencia de auditoría se consigue para verificar la legalidad, exactitud y consistencia de los registros de la entidad auditada.

6.1.2.2. Características de la evidencia de auditoría

La seguridad razonable se alcanza cuando el auditor ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para reducir a un nivel aceptablemente bajo, el riesgo de que el auditor exprese una conclusión inadecuada cuando existen desviaciones de cumplimiento. La suficiencia y lo apropiado de la evidencia de auditoría están interrelacionadas.

La suficiencia es la valoración cuantitativa de la evidencia de auditoría, se define como la cantidad de evidencia de auditoría obtenida. Es suficiente la evidencia objetiva y convincente que basta para sustentar las desviaciones de cumplimiento, conclusiones y recomendaciones expresadas en el Informe. La evidencia será suficiente cuando por los resultados de la aplicación de procedimientos de auditoría, se comprueben razonablemente los hechos revelados. Una evidencia suficiente debe permitir a terceras personas llegar a las mismas conclusiones a las que ha llegado el auditor.

La cantidad necesaria de evidencia de auditoría depende de la evaluación realizada por el auditor de los riesgos de incumplimiento (cuanto mayor es el riesgo valorado, mayor será la evidencia de auditoría que probablemente sea necesaria), así como de la calidad de dicha evidencia de auditoría (cuanto mayor sea la calidad, menor podría ser la cantidad necesaria).

Lo apropiado es la valoración cualitativa de la evidencia de auditoría, es decir, de su relevancia y fiabilidad para sustentar las conclusiones del auditor.

La relevancia se refiere a la conexión lógica que existe entre la evidencia y la finalidad del procedimiento de auditoría o su pertinencia al respecto. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será irrelevante si no guarda relación lógica y patente con ese hecho, por consiguiente, no podrá incluirse como evidencia.

La fiabilidad de la evidencia de auditoría se ve afectada por su origen y su naturaleza, por las circunstancias en las que se obtiene, incluido, los

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



controles sobre su preparación y conservación. Pueden resultar útiles las siguientes generalizaciones sobre la fiabilidad de la evidencia de auditoría:

- a) La fiabilidad aumenta si se obtiene de fuentes externas independientes de la entidad.
- b) La fiabilidad de la evidencia que se genera internamente aumenta cuando los controles relacionados aplicados por la entidad, incluido los relativos a su preparación y conservación, son eficaces.
- c) La evidencia de auditoría obtenida directamente por el auditor es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida indirectamente o por inferencia.
- d) La evidencia de auditoría en forma de documento, es más fiable que la evidencia de auditoría obtenida verbalmente.
- e) La evidencia de auditoría proporcionada por documentos originales es más fiable que la evidencia de auditoría proporcionada por fotocopias.
- f) La fiabilidad de los documentos que han sido filmados, digitalizados o convertidos, de cualquier otro modo, en formato electrónico, dependen de los controles establecidos para su preparación y conservación.
- g) La evidencia testimonial que se obtiene en circunstancias que permite a los informantes expresarse libremente, es más fiable que aquella que se obtiene en circunstancias que ponen en riesgo los derechos individuales, como por ejemplo, cuando los informantes se sienten intimidados o presionados.

Normalmente se logra más fiabilidad a partir de evidencia de auditoría obtenida de fuentes diferentes, que de la obtenida de forma individual. La información procedente de fuentes independientes de la entidad, que el auditor puede utilizar como evidencia de auditoría, puede incluir confirmaciones de terceros, informes de expertos y datos comparables extraídos de la página web de organismos gubernamentales.

6.1.2.3. Tipos de evidencia de auditoría

La evidencia de auditoría puede ser física, documental, testimonial o analítica.

Evidencia física: Se obtiene mediante la inspección u observación directa a los bienes, procesos, actividades o sucesos. La evidencia de esta naturaleza puede presentarse en documento (con el resumen de los resultados de la inspección o de la observación), fotografías, gráficos, mapas o muestras materiales.

Evidencia documental: Consiste en información obtenida de la entidad, como la contenida en resoluciones, oficios, informes, comprobantes de pago, facturas, cartas, contratos, cheques, registros de contabilidad y documentos de la administración relacionados con sus actividades de gestión; asimismo, la que establece las normas procesales pertinentes en caso de determinación de responsabilidades civiles y penales. Puede ser externa o interna, dependiendo si su origen es de fuera o dentro de la entidad respectivamente.

Evidencia testimonial: Es la información obtenida de terceros a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a indagaciones o entrevistas. Las declaraciones que sean importantes para la auditoría deberán corroborarse, siempre que sea posible, mediante evidencia

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



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.

Evidencia analítica: Se obtiene al analizar o verificar la información obtenida durante la auditoría, esta evidencia proporciona una base de respaldo para opinar sobre la materia examinada. Comprende cálculos, comparaciones, razonamiento y desagregación de la información en sus componentes; cuyas bases deben ser sustentadas documentadamente en caso necesario y especialmente en el deslinde de responsabilidades civiles o penales.

6.1.3. Procedimientos de auditoría

Con base al juicio profesional se debe elegir y aplicar procedimientos que sean apropiados para cada circunstancia. El diseño de dichos procedimientos deberá estar orientado a obtener evidencia suficiente y apropiada para justificar razonablemente las opiniones del auditor.

El conjunto de procedimientos sobre aspectos afines permiten su integración en el denominado Programa de Auditoría.

Cuadro n.º 1
Interacción del programa y la evidencia de auditoría



6.2. DISPOSICIONES ESPECÍFICAS

6.2.1. Técnicas de Auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para obtener la evidencia necesaria que le permita fundamentar su opinión profesional. Su empleo se basa en el criterio o juicio profesional, según las circunstancias.

Por el tipo de evidencia obtenida, las técnicas de auditoría se clasifican en técnicas de obtención de evidencia física, documental, testimonial o analítica.



Cuadro n.º 2
Clasificación de las técnicas de auditoría

Técnicas de obtención de evidencia física	Técnicas de obtención de evidencia documental	Técnicas de obtención de evidencia testimonial	Técnicas de obtención de evidencia analítica
<ul style="list-style-type: none"> • Inspección • Observación 	<ul style="list-style-type: none"> • Relevamiento • Comprobación • Rastreo • Revisión selectiva 	<ul style="list-style-type: none"> • Indagación • Entrevista • Encuesta • Cuestionario • Declaración • Confirmación 	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis • Conciliación • Tabulación • Cálculo • Comparación

Las principales técnicas de auditoría y más utilizadas son las siguientes:

Técnicas de obtención de evidencia física

6.2.1.1. Inspección

Esta técnica de auditoría consiste en el examen que se realiza a bienes, obras, registros, documentos y valores de la entidad, para constatar su existencia y autenticidad. Generalmente, se acostumbra a calificarla como una técnica combinada, dado que en su aplicación utiliza la indagación, observación, comparación, rastreo, tabulación y comprobación.

La técnica de inspección se aplica de dos formas: inspección física e inspección documental.

- a) Inspección física: es la más usada por su versatilidad y su bajo costo, empleándose como instrumento principal el ojo humano, el cual es complementado frecuentemente con instrumentos de magnificación, iluminación y medición.

Esta modalidad proporciona evidencia de auditoría suficiente y apropiada con respecto a la existencia de activos, pero no necesariamente sobre los derechos de la entidad o sobre la valoración de los activos. Sólo los elementos tangibles pueden ser susceptibles de inspección física como, por ejemplo, los inmovilizados, los materiales, las existencias y el dinero en efectivo.

Su realización no requiere de un gran entrenamiento; sin embargo, se debe tener en cuenta que los resultados dependerán de la experiencia del auditor y de los conocimientos que éste tenga respecto de lo inspeccionado.

- b) Inspección documental: permite obtener evidencia por escrito no sólo respecto a los activos, sino también sobre los pasivos y las transacciones.

En cuanto a los activos tangibles, esta técnica permite establecer el título de dominio que se ejerce sobre dicho activo; sin embargo, como la disposición de una factura de compra no acredita suficientemente la propiedad sobre el bien, se requiere complementar con acreditar su existencia y posesión en la entidad. De igual manera para el caso de inversiones financieras y los inmovilizados inmateriales.



Ventajas

- Su ejecución es fácil y a un costo relativamente bajo.
- Su aplicación permite disminuir considerablemente el riesgo de no-detección de los problemas.
- Proporciona evidencia apropiada sobre los bienes, obras o documentos de la entidad auditada, respecto a su ubicación, avance físico y grado de conservación.

Desventajas

- Se aplicación implica trasladarse al lugar o zona en donde se encuentran ubicados los bienes, obras o documentos por inspeccionar.
- No proporciona evidencia que permita opinar sobre hechos ocurridos con anterioridad.
- En algunos casos se requiere la concurrencia de expertos para cumplir el objeto de la inspección, lo que genera mayores costos.

Esta técnica se utiliza por ejemplo en la inspección de títulos valores, los inventarios, existencias, facturas o letras por cobrar, comprobantes de pago, avances de obra, bienes muebles, vehículos, maquinaria y equipo o inmuebles de la entidad auditada, etc.

6.2.1.2. Observación

La técnica de observación consiste en presenciar un proceso o un procedimiento realizado por otras personas. Es el examen de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relacionados con la forma en que se realizan las operaciones sujetas a revisión. Por medio de esta técnica, el auditor toma conocimiento de cómo el personal del área auditada desarrolla sus funciones.

En la aplicación de esta técnica el auditor utiliza además los sentidos del oído, el tacto y el olfato; observando el objeto de la auditoría y complementándolo con el uso de fotos y videos, evidencia que debe ser analizada para asegurarse de que los hechos son concretos y guardan correspondencia.

La observación puede ser clasificada como:

Por el contacto:

- a) Directa: cuando el auditor entra en contacto directo con el aspecto observado de dos maneras; en la primera permanece aislado observando los hechos y en la segunda participa en el proceso observado.
- b) Indirecta: cuando el auditor no entra en contacto directo con el aspecto observado, y lo examina por referencias o comparaciones, en este caso el auditor observa las consecuencias del fenómeno contemplado.

Por el conocimiento del auditado sobre la aplicación de la técnica:

- a) Abierta: Será de tipo abierta cuando ésta se efectúa de tal manera que las personas observadas son conscientes de estar siendo objeto de la técnica.
- b) Discreta: Se le denomina discreta cuando se lleva a cabo sin que el personal tenga conocimiento de ser objeto de la misma.



La observación se considera como la más utilizada entre todas las técnicas empleadas en la auditoría; sin embargo, debe evaluarse el riesgo de que no refleje la realidad, debido a que está limitada por el momento en que tiene lugar la observación y por el hecho de que el acto de ser observado pueda afectar la manera en la cual se desempeña el proceso o procedimiento. Por ejemplo, en el caso de que el personal involucrado en las actividades observadas se percate de la presencia del auditor, y por consiguiente pueden desempeñar sus responsabilidades conforme a la normatividad, pero reanudar sus actividades normales una vez que el auditor ya no esté presente.

Ventajas:

- Permite tener un contacto directo con la materia a examinar de la auditoría.
- Representa una de las maneras más eficaces de obtener una evidencia.
- Las fotos y demás ejemplos observados suelen tener un fuerte impacto en el usuario del informe.
- Permite observar el orden, la disciplina y la dedicación en el trabajo realizado, da una idea del grado de confianza que merecen las personas que producen información del proceso o procedimiento auditado. Es una ayuda en la determinación del alcance de los procedimientos a aplicar.
- Agiliza y hace más efectiva la ejecución del trabajo de auditoría.

Desventajas:

- Es de uso limitado a procesos concretos.
- Su aplicación constante puede indisponer al auditor, afectando su relación con el auditado.
- Requiere hacer un seguimiento de las impresiones iniciales con otro tipo de evidencias de corroboración.

Esta técnica la utiliza el auditor por ejemplo, observando la manera como el personal de la entidad desarrolla las actividades de la planificación de la toma de inventarios, en lugar de inspeccionar personalmente su ejecución, a fin de obtener convicción de que los inventarios físicos fueron realizados de manera satisfactoria.

También en la observación de la forma en que se preparan y distribuyen las raciones a los beneficiarios de los programas sociales de alimentación.

Técnicas de obtención de evidencia documental

6.2.1.3. Relevamiento

El relevamiento es una técnica que consiste en recopilar información que permita comprender integralmente el funcionamiento de un sistema, proceso, actividad o materia a examinar, proporcionando un compendio de información específica que sustente el proceso de la auditoría con criterios racionales.

Esta técnica tiene por finalidad, efectuar un diagnóstico primario sobre la materia a examinar, identificando actividades, operaciones y el contexto en el que se desarrolla. Asimismo, conocer con un grado de detalle, la visión, misión y estrategias de la entidad, sus oportunidades

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



y amenazas, fortalezas y debilidades, estructura organizativa, normativa vigente, recursos humanos, localización geográfica, usuarios, proveedores, estilo de dirección, modalidades operativas principales, políticas básicas, recursos disponibles, etc.

En la etapa de planeamiento, le permite al auditor recopilar y actualizar la información básica e identificar los principales objetivos y funciones de la materia a examinar, para fines de establecer la estrategia general de auditoría y el diseño del plan de auditoría. En la etapa de trabajo de campo, permite al auditor documentar los resultados de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

La información obtenida sobre la entidad auditada debe ser organizada e incluida en el archivo permanente y corriente de la documentación de la auditoría, la cual además de servir para el conocimiento y uso de los miembros del equipo de auditoría, constituya insumo de trabajo en la programación de futuras labores de control.

Entre las herramientas utilizadas por la técnica de relevamiento tenemos:

- a) Narrativa: Es la descripción escrita, detallada en forma de relato, sobre las características de los sistemas o el modo de operar de una organización, proveniente de las explicaciones del personal de la entidad auditada, en cuanto a funciones, responsabilidades, atribuciones, normas, procedimientos, controles, operaciones, archivos, custodia, etc.
- b) Flujogramas: Es la representación gráfica del sentido o recorrido de un conjunto de información o de un sistema o proceso administrativo u operativo de una organización, mediante la diagramación y uso de simbología convencional que representan las operaciones, registros, decisiones y controles, establecidos de una manera formal o informal.

Ventajas

- Permite obtener información para la comprensión de la entidad auditada y materia a examinar, así como, para establecer la estrategia general de auditoría.
- Promueve la estandarización de criterios técnicos para elaborar, organizar y referenciar la documentación de la auditoría.
- Facilita la comunicación entre el auditor y el personal de la entidad auditada, permite uniformizar y comprender el lenguaje técnico utilizado.
- Reduce el esfuerzo para obtener información básica en las auditorías subsecuentes.

Desventajas

- Requiere la interacción con la entidad auditada, por lo que la comisión auditora está supeditada a la voluntad de los funcionarios responsables de la información a relevar.
- La información proporcionada por el personal de la entidad auditada podría estar intencionalmente incompleta o inexacta, lo que incide en el juicio profesional del auditor.



Esta técnica se utiliza en la etapa de planificación de la auditoría como insumo para elaborar el plan y programa de auditoría, así como en la etapa de ejecución para la obtención de evidencia suficiente y apropiada.

6.2.1.4. Comprobación

Es la técnica que permite al auditor corroborar la existencia, legalidad, integridad y legitimidad de las operaciones realizadas o transacciones registradas en los sistemas de información, mediante la verificación de los documentos que la justifican o sustentan, los mismos que son proporcionados por la entidad auditada, y sirven de sustento para la opinión del auditor.

Esta técnica constituye una prueba sustantiva con el que se examinan los documentos que soportan las operaciones, a fin de determinar si existe evidencia suficiente y apropiada acerca de las aseveraciones de la entidad auditada, sobre la autenticidad de los documentos alcanzados, si las operaciones y transacciones fueron autorizadas y realizadas en función a los fines institucionales y si las operaciones han sido registradas en forma correcta.

Ventajas

- Permite cerciorarse de la veracidad de un hecho.
- Constata la legalidad de las transacciones registrados en los libros contables.
- Verifica si las transacciones se sustentan en documentos válidamente emitidos.
- Permite emitir una opinión en forma directa, originada del análisis de la documentación evaluada.
- Posibilita conocer in situ, si los expedientes cuentan con todos los elementos necesarios para formarse un juicio profesional.

Desventajas

- Los resultados están sujetos a la calidad y cantidad de información proporcionada.
- Los tiempos programados en la auditoría podrían extenderse si la información a examinar es voluminosa.
- Requiere la interacción con la entidad auditada o terceros relacionados con la materia a examinar.

Ejemplos de su aplicación, se da cuando se comprueba si una contratación pública fue realizada según las normas vigentes, si el registro contable se efectuó con documentos auténticos (facturas, boletas de venta, recibos de honorarios, cheques, pólizas, contratos, órdenes de compra, informes de recepción, etc.), si fueron aprobados por los niveles competentes, si cuentan con los documentos de gestión que los respalden (resoluciones, acuerdos, actas, memorandos, etc.).

Otro ejemplo es cuando producto del análisis a las cuentas contables, se advierte un aumento sustancial del saldo, en este caso el auditor debe comprobar que existen los documentos que sustentan dicho incremento, asimismo, que tengan correspondencia con la referida cuenta.



6.2.1.5. Rastreo

Esta técnica de auditoría consiste en seguir la secuencia de una operación o transacción desde su inicio hasta su culminación, pasando por cada una de sus fases, con la finalidad determinar su corrección en base a los criterios preestablecidos por la propia entidad.

El rastreo es utilizado para dar seguimiento a una operación de manera progresiva, de un punto a otro de un proceso interno determinado o, de un proceso a otro realizados por una unidad operativa dada. Implica la ejecución por parte del auditor, de procedimientos o de controles que originalmente fueron realizados como parte del control interno de la entidad.

Esta técnica puede clasificarse como:

- a) Rastreo progresivo: es aquel que parte desde la autorización (inicio) para efectuar una operación, hasta la culminación total o parcial de ésta (resultado), y
- b) Rastreo regresivo: que es inverso al anterior.

Ventajas

- Permite conocer el proceso o actividad comprendida en la materia o muestra revisada durante el trabajo de campo; así como seguir la secuencia de una operación realizada.
- Puede ser utilizada en todos los tipos de auditoría: financiera, desempeño, cumplimiento, y otras especializadas, en combinación con otras técnicas de auditoría.
- Logra establecer el orden en que han sido ejecutadas las actividades de una determinada transacción, lo cual permite evaluar si coincide con los procesos institucionales preestablecidos.
- Permite uniformizar la información, documentar todo el proceso, determinar inconsistencias en las diferentes etapas del proceso y recomendar correctivos de manera oportuna.
- Permite identificar incumplimientos de los criterios aplicables a las transacciones.
- También permite obtener evidencias sustantivas sobre las transacciones.

Desventajas

- La aplicación de esta técnica demanda mayor cantidad de horas hombre que otras técnicas de auditoría.
- No es de mucha utilidad para procesos cortos.
- Se necesita tener todos los documentos que normalizan el proceso, la falta del alguno no permitiría el uso de esta técnica.

Esta técnica se utiliza por ejemplo, para establecer los pasos que se siguen en la entrega de bienes en los programas sociales gubernamentales, desde que se reciben los productos alimenticios, hasta la entrega a los beneficiarios finales; en una licitación pública, desde los actos preparatorios hasta la recepción del bien o servicio; en los pagos a proveedores, desde la firma del contrato hasta el registro en los estados financieros; en las obras públicas, desde la viabilidad del proyecto hasta la liquidación de la obra.



También se utiliza cuando el auditor efectúa la comprensión de los controles internos de la materia a examinar, y selecciona determinadas operaciones a efectos de darles seguimiento desde el inicio hasta el final, para con esto asegurarse del funcionamiento y efectividad de los controles, así como de la regularidad y corrección de las transacciones.

Igualmente, esta técnica se ejecuta para verificar que la entidad auditada, cumplió con lo dispuesto por la normativa que regula sus fines misionales y funciones, como por ejemplo, el otorgamiento de beneficios a un segmento poblacional cuya selección obedece a criterios establecidos por la normativa (edad, sexo, nivel socioeconómico, hijos con edades inferiores a un límite establecido), en este caso los auditores del sector público podrán verificar con ayuda de un software, la selección hecha por la entidad auditada a partir de una base de datos pública, para comprobar si dicha selección ha sido correcta.

Asimismo, en un proceso de contratación pública, el auditor deberá rastrear la actividad de asignación de puntajes realizada a las propuestas presentadas a la entidad, para de esta forma determinar si se cumplieron con los requisitos y si se otorgó la buena pro correctamente.

Otros ejemplos serían el volver a comprobar el funcionamiento del control de asistencia digital que ha implementado la institución, rastrear las etapas del proceso para verificar la validez de visados emitidos, o el ejercicio de la autoridad presupuestaria. Cuando se trate de temas muy técnicos (por ejemplo, repetición de cálculos de pensiones o modelos de ingeniería), podrá solicitarse la ayuda de expertos.

6.2.1.6. Revisión selectiva

Es una técnica que consiste en el examen minucioso y profundo realizado a una parte de las operaciones o documentos elaborados por la entidad, previamente seleccionados, con la finalidad de establecer si cumplen con los criterios de auditoría establecidos.

La selectividad está basada en la elección de una muestra, que puede aumentarse o disminuirse de acuerdo al criterio del auditor y a los resultados que se van obteniendo. El tamaño de la muestra se puede determinar mediante la aplicación de una fórmula con base estadística o mediante la aplicación del juicio profesional.

El muestreo de auditoría permite al auditor, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, obtener y evaluar la información alcanzada sobre una determinada característica de los elementos seleccionados, con el fin de emitir una opinión respecto a la población de la que se ha extraído la muestra. Es importante que el auditor seleccione una muestra representativa, de forma que se evite el sesgo, mediante la selección de elementos de la muestra que tengan características típicas de la población.

El muestreo de auditoría puede aplicarse utilizando enfoques de muestreo estadístico o no estadístico:

- a) Muestreo estadístico, los elementos de la muestra se seleccionan de modo que cada unidad de muestreo tenga una probabilidad conocida de ser seleccionada.

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



- b) Muestreo no estadístico, se hace uso del juicio del auditor para seleccionar los elementos de la muestra.

Ventajas

- Promueve el uso de los recursos de auditoría con economía y oportunidad, al seleccionar parte de las operaciones para ser evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.

Desventajas

- La inexperiencia del auditor puede influir de manera negativa en la selección de la muestra.
- Si la muestra seleccionada no es representativa del total de datos o partidas comprendidas en el período a examinar, existe la posibilidad de llegar a una conclusión errónea con respecto a las particularidades o características del universo.
- Siempre que se utilicen métodos de muestreo, se tiene que aceptar la posibilidad que durante la revisión ocular selectiva no se detecten hechos irregulares importantes.

En la aplicación de esta técnica, el auditor debe prestar atención a la identificación de operaciones fuera de lo común en el área sujeta a revisión, por ejemplo el incumplimiento de las cláusulas vinculantes establecidas en convenios o contratos; normas internas que regulan el funcionamiento institucional tales como lineamientos, directrices, reglamentos, manuales o procedimientos; así como normas de carácter general emitidas por los poderes legislativo o ejecutivo.

Técnicas de obtención de evidencia testimonial

6.2.1.7. Indagación

La indagación consiste en la búsqueda de información apropiada, a través de personas bien informadas tanto de dentro como de fuera de la entidad. La indagación se utiliza de forma extensiva a lo largo de la auditoría y adicionalmente a otros procedimientos de auditoría. Las indagaciones pueden variar desde la indagación formal planteada por escrito hasta la indagación verbal informal. La evaluación de las respuestas obtenidas es parte integrante del proceso de indagación.

Las respuestas a las indagaciones pueden proporcionar al auditor información que no poseía previamente o evidencia de auditoría corroborativa. De otro lado, las respuestas podrían proporcionar información que difiera significativamente de otra información que el auditor haya obtenido. En algunos casos, las respuestas a las indagaciones constituyen una base para que el auditor modifique o aplique procedimientos de auditoría adicionales.

La respuesta a una pregunta formulada por el auditor, aporta una porción pequeña de elementos de juicio en los que puede confiarse, pero las respuestas a muchas preguntas que se relacionan entre sí, pueden suministrar un elemento de juicio satisfactorio, si todas son razonables y consistentes. Sin embargo, sus resultados por si solos no constituyen evidencia suficiente y competente.

La indagación es menos estructurada que la entrevista; la información obtenida en la indagación permitirá al auditor formarse un juicio que

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



debe ser confirmado posteriormente mediante la aplicación de otras técnicas como entrevistas, encuestas o cuestionarios. En tal sentido, el auditor puede considerar necesario obtener manifestaciones escritas de los funcionarios de la entidad, para confirmar las respuestas a las indagaciones verbales.

Ventajas:

- Es de especial utilidad cuando se examinan áreas específicas no documentadas
- Se obtiene información de la entidad auditada de manera directa y oportuna.
- A medida que se van respondiendo las preguntas, el auditor puede realizar nuevas preguntas para obtener una conclusión o juicio.

Desventajas

- Sus resultados por si solos no constituye evidencia suficiente y apropiada, por lo que se debe utilizar procedimientos alternativos o adicionales para respaldar la información obtenida.
- Las respuestas obtenidas no se sustentan de manera documentada.

Esta técnica se utiliza por ejemplo, cuando el auditor obtiene de manera verbal, información sobre si un trabajador está cumpliendo o no las políticas establecidas respecto de los depósitos de los ingresos diarios en el banco, o si existen litigios, reclamos o gravámenes llevados por el área legal de la entidad; en ambos casos, el auditor debe confirmar las respuesta mediante la aplicación de otras técnicas de auditoría.

Asimismo, cuando el auditor examina documentos relacionados con los controles o con el desempeño de los controles, puede presentarse el caso que no exista evidencia documental relacionada con algunos aspectos del ambiente de control, como la filosofía de la dirección, en tales circunstancias las pruebas que realiza el auditor respecto de los controles consisten en indagaciones al personal apropiado y observación de las actividades de la compañía, para luego recomendar la aplicación de otras técnicas.

6.2.1.8. Entrevista

Es la técnica por medio de la cual se obtiene información complementaria que sirve más como apoyo que como evidencia directa del examen que se realiza. Se aplica a través de preguntas directas, formales o informales, al personal que labora en el área auditada o a terceros, cuyas actividades guardan relación con las operaciones de esta. Es de gran utilidad por la flexibilidad que tiene en su aplicación; sin embargo, debe tenerse especial cuidado de que la opinión recibida sea veraz y significativa de acuerdo a lo que acontece en el área auditada.

Consiste en sostener reuniones en diferentes fases del examen con personal clave de la entidad o del proceso: gerentes, jefes de áreas, gestores o beneficiarios de programas sociales o actividades presupuestales, cuyos aspectos considerados relevantes deben ser documentados o confirmados por otras fuentes.



Esta técnica se utiliza para lograr un rápido y mejor entendimiento de la entidad, proceso, sistema u otras operaciones específicas que estén siendo materia de evaluación por parte del auditor, así como también para determinar aquellos aspectos que requieran mayor análisis.

En ese sentido, para aplicar esta técnica es necesario considerar los aspectos siguientes:

- a) Tener claro el propósito y sentido.
- b) Establecer anticipadamente un plan de trabajo o entrevista.
- c) Concertar previamente la cita.
- d) Maximizar la atención y concentración para captar la información.
- e) Utilizar preguntas de terminación abierta en las cuales la respuesta correcta no sea tan obvia, no hacer preguntas irrelevantes y en la medida de lo posible escuchar y no hablar y no presionar la entrevista.
- f) Una vez que la información ya no aporte mayores datos para la auditoría, se dan por terminadas.
- g) Clasificar la información que se obtenga.
- h) Documentar y registrar la información.

Así mismo, podemos encontrar diferentes tipos de entrevistas, dependiendo de la complejidad de los temas que se están evaluando, así tenemos que se dividen en dos tipos: i) la entrevista estructurada, que se caracteriza por estar estandarizada, se plantean idénticas preguntas en el mismo orden a varios entrevistados; y ii) la entrevista no estructurada, a diferencia del tipo anterior, permite modificar el orden y forma de las preguntas a fin de adecuarlas a las situaciones que pueden presentarse en el momento de la entrevista.

Por otro lado, una vez identificado el tipo de entrevista que se va a realizar, se tendrá que elaborar una guía de preguntas, las mismas que se formularán teniendo en cuenta algunas características, como incluir únicamente aquellas palabras necesarias para lograr la respuesta, permitir que el entrevistado detalle y analice sus respuestas, no ser obvias, ser expresadas de manera precisa y clara, tener un objetivo bien definido y con énfasis en aquellos puntos que son cruciales para lograr el objetivo de la entrevista.

Teniendo en cuenta el tema que está siendo evaluado, el objetivo de la auditoría y el tipo de entrevista, la guía de preguntas puede clasificarse de la manera siguiente:

- 1) Preguntas Preliminares o Introdutorias: son usadas con la finalidad de informarle al entrevistado acerca del objetivo y del proceso de la entrevista y obtener de este verbalmente un acuerdo de cooperación durante la entrevista.
- 2) Preguntas Informativas: las mismas que pueden ser de tres tipos: i) cerradas, que se pueden contestar con un sí o con un no; ii) abiertas, que exigen elaboración y iii) deliberadas, con el propósito de obtener una respuesta esperada.
- 3) Preguntas de Evaluación o de Análisis: cada tipo de pregunta es usada en una secuencia lógica, para maximizar el desarrollo de la información. Si el entrevistador tiene razón para creer que el entrevistado no está siendo honesto, entonces puede hacer preguntas de evaluación o de análisis.



- 4) Preguntas de Admisión o de Declaración: están reservadas específicamente cuando se tiene evidencia razonable acerca de la existencia de hechos irregulares o deficiencias manifiestas en la actividad u proceso objeto de la auditoría.

Estas preguntas no deben violar los derechos y libertades de la persona que está siendo entrevistada.

Ventajas:

- Permite un acercamiento directo que ayuda a conocer actitudes del personal de la entidad involucrado en el proceso de auditoría. Se pueden captar los gestos, los tonos de voz, los énfasis, entre otros, que aportan una importante información sobre el tema y las personas entrevistadas.
- Posibilita obtener información significativa y detallada. El auditor puede preguntar, ampliar, aclarar sus preguntas y solicitar precisión en las respuestas.
- Se logra una discusión más profunda y analítica del tema sobre el cual versa la entrevista.
- Es flexible, la misma que puede modificarse y enriquecerse con motivo de la nueva información que se obtenga del entrevistado.

Desventajas:

- Su desarrollo puede tomar un tiempo bastante amplio, afectando la programación de otras actividades de la auditoría.
- Los entrevistados pueden distorsionar intencionalmente la información e incluso faltar a la verdad, o tener limitaciones para expresar adecuadamente sus respuestas.

Esta técnica se utiliza durante todo el proceso de la auditoría, por ejemplo en la presentación de la comisión ante el titular y los funcionarios para tomar conocimiento sobre la adhesión de la alta dirección con los principios del control interno y su nivel de implementación. Asimismo, para obtener información detallada del entrevistado respecto de algún proceso que controló o en el que participó directamente, específicamente sobre la forma como se desarrolló un proceso, actividad o tarea, de las funciones y responsabilidades delegadas, de los niveles de aprobación, autorización y controles establecidos ante la carencia de documentos formales.

6.2.1.9. Encuesta

Es una técnica que se aplica a una muestra representativa de la población y utiliza procedimientos estandarizados de interrogación para obtener información respecto de los asuntos materia de la auditoría. La encuesta es una observación no directa de los hechos, sino por medio de lo que manifiestan los encuestados.

Permite recuperar datos sobre sucesos acontecidos a los encuestados y estandarizarlos para un análisis posterior.

Para poder llevar a cabo este proceso es necesario fundamentarse en la estadística que proporciona los cauces para que, una vez obtenidos los resultados de la muestra, se pueda estimar parámetros o valores de la población con ciertos márgenes de error y unos niveles de confianza.

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



Los pasos que se siguen en la realización de una encuesta son los siguientes:

1. Definir la finalidad de la encuesta, formulando con precisión los objetivos a conseguir, centrando su contenido y definir la muestra.
2. Formular preguntas y comprobarlas antes de aplicarlas.
3. Programar el trabajo de obtención de los datos, instruir y distribuir el trabajo a la comisión auditora.
4. Procesar, codificar y tabular los datos obtenidos para su análisis y presentación en el informe, de ser el caso.

Las encuestas se pueden clasificar atendiendo el ámbito que abarcan, a la forma de obtener los datos y al contenido, de la manera siguiente:

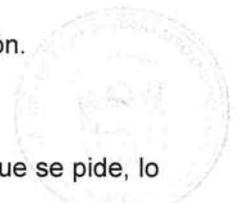
- a) Encuestas exhaustivas y parciales: Se denomina exhaustiva cuando abarca a todas las unidades que componen el colectivo, universo, población o conjunto estudiado. Cuando una encuesta no es exhaustiva, se denomina parcial.
- b) Encuestas directas e indirectas: Se denomina directa cuando las preguntas se dirigen a las unidades que componen el universo y permiten obtener información que corresponde al objetivo principal de la encuesta. Será indirecta cuando los datos obtenidos no corresponden al objetivo principal de la encuesta o bien son deducidos de los resultados de encuestas anteriores.
- c) Encuestas sobre hechos y de opinión: Las encuestas sobre hechos se realizan sobre acontecimientos ya ocurridos o hechos materiales donde el encuestado contesta de forma concreta. Las de opinión tienen por objetivo averiguar lo que el encuestado piensa acerca de una determinada materia o lo que considera debe hacerse en una circunstancia concreta.

Ventajas:

- Es útil para recopilar información de un gran universo de datos o grupo de personas.
- Gran capacidad para estandarizar datos, lo que permite su tratamiento informático y el análisis estadístico.
- Pueden ser enviados por correo electrónico, publicados con un enlace en la página web de la entidad auditada u otro método a criterio de la comisión auditora.
- Si es anónimo, el encuestado puede sentirse más seguro de sus respuestas y dar información fiable.
- La aplicación no necesita de un personal especializado en el tema de la investigación.
- Restringen el abanico de posibles respuestas.
- Permite optimizar el tiempo del análisis de la información.

Desventajas:

- La información es limitada al no obtenerse más de lo que se pide, lo cual en ciertos casos puede originar reprocesos.
- Se fuerza al entrevistado a elegir entre alternativas que quizás no se ajusten a la respuesta que desea dar.
- Es demasiado formal y puede ocasionar resistencia en el informante a contestar determinadas preguntas.



- Existe la posibilidad de obtener demasiadas "no respuestas" o respuestas erróneas, debido a que el encuestado podría no comprender el sentido correcto de la pregunta.

Esta técnica de auditoría se utiliza por ejemplo, para evaluar en la entidad auditada el grado de madurez del sistema de control interno, las técnicas de gestión y evaluación de riesgos institucionales, los sistemas de información financiera y de gestión, o de los aplicativos desarrollados por la institución.

Asimismo, para tomar conocimiento sobre la recepción y conformidad de bienes o servicios adquiridos por la entidad, a efectos de establecer la calidad de los bienes o servicios gubernamentales entregados a los beneficiarios, etc.

6.2.1.10. Cuestionario

Es una técnica que utiliza el auditor para obtener información por medio de preguntas escritas organizadas, que deben ser contestadas por los funcionarios o empleados de la entidad, puede abarcar aspectos cuantitativos y cualitativos. La aplicación del cuestionario es impersonal a diferencia del "cara a cara" de la entrevista.

El cuestionario consiste en un conjunto de preguntas, normalmente de varios tipos, preparado sistemática y cuidadosamente, sobre los hechos y aspectos que interesan en una auditoría, y que puede ser aplicado en formas variadas.

Los datos que se pueden obtener con un cuestionario pueden estar referidos a hechos, opiniones, actitudes, motivaciones, sentimientos o conocimientos.

Según el modo de formularse, las preguntas del cuestionario pueden ser cerradas y abiertas. Las preguntas cerradas ofrecen al auditado todas las alternativas posibles, o al menos todas aquellas que mejor responden a la situación que se desea conocer, y le permiten elegir alguna o algunas, poniendo una señal convenida (una cruz, círculo o subrayar). También pueden ser preguntas con la opción afirmativa y negativa, y, a veces, no sabe/no opina. Son fáciles de analizar y codificar; requieren un menor esfuerzo y tiempo para responder.

Las preguntas abiertas no ofrecen ninguna categoría para elegir. Sólo contienen la pregunta y no ofrecen ninguna alternativa, dejando la respuesta a la consideración del auditado que completa el cuestionario. Permiten obtener respuestas con mayor profundidad.

Según la naturaleza del contenido de las preguntas éstas pueden ser sobre hechos y de opinión. Las preguntas sobre hechos solicitan información de aspectos que el auditado conoce y que no admite dudas, y las de opinión están orientadas a identificar sus juicios de valor.

Según su función en el cuestionario las preguntas se pueden clasificar en preguntas de introducción, filtro, de control, de consistencia, amortiguadores, entre otros.



Ventajas:

- Permite llegar a un mayor número de personas y facilita el análisis de la información.
- Es fácil de aplicar y ayuda a recopilar información en poco tiempo.
- Permite la rápida narrativa e interpretación.
- Es útil para obtener datos difícilmente accesibles por la distancia o dispersión de los sujetos a los que interesa considerar, o por la dificultad para reunirlos.
- Evita la dispersión de la información requerida, al concentrarse en preguntas de elección forzosa.

Desventajas:

- Las respuestas a las preguntas cerradas, pueden no ser sustantivas.
- Las respuestas a las preguntas abiertas, requieren mayor tiempo de procesamiento.
- Si el cuestionario no está bien estructurado, la interpretación de los datos puede ser errada.

Esta técnica de auditoría se utiliza por ejemplo para evaluar la existencia, funcionamiento y eficacia del sistema de control interno en la entidad y para obtener información detallada, suscrita y documentada respecto de la forma como se desarrolla el proceso, actividad o tarea, de las funciones y responsabilidades delegadas, de los niveles de aprobación, autorización y controles establecidos.

6.2.1.11. Declaración

Esta técnica consiste en tomar declaraciones escritas en forma de memorando, oficio, informe, acta, etc., a los empleados o funcionarios de la entidad examinada que tuvieron participación en los hechos, procesos o actividades que se examinan, con la finalidad de esclarecer aquellos aspectos que por su importancia así lo ameritan. La declaración es una manifestación por escrito con la firma y datos personales de los participantes identificados como resultado de la auditoría.

Debe tenerse en cuenta que una declaración no constituye evidencia definitiva, sino un medio para seguir buscando la evidencia plena. La evidencia obtenida mediante esta técnica debe ser complementada con lo logrado mediante la aplicación de otras técnicas de auditoría.

Ventajas

- Otorgan un sustento válido respecto de los acontecimientos detectados en la revisión.

Desventajas

- La confiabilidad de la evidencia obtenida mediante esta técnica es limitada, pues son datos suministrados por personas que participaron directamente o tuvieron injerencia en las operaciones realizadas.
- Por si sola, no constituye una herramienta suficiente para emitir una opinión sobre la gestión de la entidad auditada.



- Los firmantes del acta pueden aducir posteriormente, sin que ello sea cierto, que se sintieron presionados o coaccionados.

Esta técnica se utiliza por ejemplo, cuando como resultado de la revisión de un expediente de una licitación pública, se determina la ausencia de documentos que fueron relevantes en la calificación de la propuesta del postor ganador, en estos casos el auditor debe entrevistarse con los responsables de la custodia del expediente para dejar constancia del faltante y que expliquen las razones de esta situación, mediante acta, escrito u otro documento, donde los entrevistados firmen e inserten los comentarios sustanciales que consideren pertinentes.

En la auditoría a obras públicas, esta técnica se utiliza para documentar la verificación de los metrados ejecutados de una superficie, para lo cual, al final del levantamiento el representante de la entidad suscribe el acta respectiva conjuntamente con el auditor. El mencionado documento incluirá un resumen de las medidas efectuadas y se acompañará con uno o más planos a nivel de ingeniería de detalle, con las mencionadas dimensiones y suscritos también por ambas partes.

También se utiliza en los casos de pruebas de calidad realizadas en laboratorios especializados, como por ejemplo calicatas o pruebas diamantinas, donde el representante de la entidad conjuntamente con el auditor, suscriben un acta que detalle la fecha en campo, referencia del lugar de la calicata, progresiva de la misma de ser el caso (pavimentos), con precisión del número de calicatas o de pruebas diamantinas realizadas y el nombre del Laboratorio.

6.2.1.12. Confirmación

La técnica de confirmación implica la obtención de una constancia escrita sobre la autenticidad de las transacciones, operaciones, registros, documentos, hechos y circunstancias del aspecto auditado, por parte de una persona natural o jurídica independiente de la entidad, que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones del hecho y de informar en forma válida y veraz sobre el mismo.

Una confirmación constituye evidencia de auditoría obtenida mediante una respuesta directa escrita de un tercero (la parte confirmante), dirigida al auditor por escrito, en la cual ratifica que lo expresado por los registros corresponde a hechos ciertos, y que lo manifestado por los funcionarios se ajusta a la realidad.

Esta técnica puede dividirse de acuerdo a sus características en confirmación positiva y confirmación negativa.

1. Se considera confirmación positiva, cuando por medio de una solicitud se pide al confirmante conteste si está de acuerdo con los datos requeridos. Este tipo de confirmación se divide en directa e indirecta.
 - a) Directa, cuando en la solicitud de confirmación se suministran los datos pertinentes a fin de que estos se verifiquen.
 - b) Indirecta, cuando no se proporciona dato alguno, solicitando se suministren de la propia fuente.



2. La confirmación es negativa, cuando en la solicitud se pide al confirmante conteste únicamente en el caso de no estar de acuerdo con los datos que se le envían.

Por lo general, para la aplicación de esta técnica, la entidad auditada se dirige a la persona a la cual se pide confirmación, solicitándole que la respuesta escrita debe ser dirigida directamente a los auditores; sin embargo, la solicitud de confirmación también puede realizarla el propio auditor.

Ventajas:

- Permite comprobar la autenticidad de los registros y documentos analizados.
- La información puede ser tabulada, analizada e interpretada, considerando que el consultado presenta información por escrito.

Desventajas:

- No permite un acercamiento directo a las actitudes personales, actividades y otras informaciones del confirmante.
- Las respuestas recibidas no permiten la descripción profunda y analítica de los temas tratados.
- Ausencia de flexibilidad para desarrollar un intercambio de información.
- Las confirmantes privadas podrían no estar dispuestas a brindar la información solicitada y su obtención podría significar mayores plazos y costos al proceso de la auditoría.
- Existe el riesgo de que la información remitida no sea completa o exacta.

Esta técnica se utiliza por ejemplo en la confirmación de saldos bancarios, cuentas por cobrar a clientes y empleados, cuentas por pagar a proveedores, etc. Asimismo, para confirmar los términos de acuerdos o de transacciones de la entidad auditada con terceros. También es de uso la confirmación con los propietarios de los bienes que están en poder de la entidad auditada, así como, aquellos de la entidad auditada en poder de terceros, etc.

Técnicas de obtención de evidencia analítica

6.2.1.13. Análisis

Esta técnica consiste en separar los elementos o partes que integran los procesos, actividades, tareas, operaciones, transacciones o situaciones a examinar, con el objeto de estudiar, conocer y comprender el funcionamiento del aspecto sujeto a revisión y cada uno de sus componentes, establecer sus propiedades y si se encuentran conformes con los criterios de orden normativo y técnico. Permite también identificar y clasificar los aspectos de mayor importancia y que en un momento dado pueden afectar la operatividad de la entidad auditada.

Esta técnica se aplica desde las perspectivas financiera, operacional, de resultados de proyectos o programas y de legalidad.



Dentro del aspecto financiero, el análisis se aplica a las cuentas, rubros y transacciones que integran los estados financieros, los análisis básicamente se efectúan sobre los saldos y movimientos.

En el aspecto operacional, el análisis se enfoca a la estructura organizacional y los sistemas administrativos, dividiendo un proceso en sus elementos primigenios para identificar los puntos específicos que lo forman.

En relación a los resultados de proyectos o programas, el análisis se efectúa sobre la congruencia alcanzada entre el avance físico y financiero y la eficacia en el logro de las metas y objetivos establecidos. Llevando a cabo la separación de sus elementos con el fin de comprender cada uno de los procesos que lo integran.

En lo referente al aspecto de la legalidad, el análisis se realiza considerando la normativa, disposiciones internas y las estipulaciones contractuales aplicables a la unidad, programa o actividad sujeta al examen, comprobando el efecto que cada uno de estos ordenamientos tiene.

Ventajas:

- Permite organizar datos y consolidarlos en función de los objetivos de auditoría.
- Provee las características que permiten identificar la relevancia de los resultados.
- Obliga a plantearse qué es lo principal y qué es lo secundario.
- Facilita la comprensión y la estructuración de ideas.
- Permite determinar las causas y efectos de las observaciones.
- Disminuye el riesgo de no detectar los problemas.

Desventajas:

- Se requiere de experiencia para la aplicación de la metodología.
- Los resultados dependen de la calidad de la información disponible.
- Se necesita entender cada aspecto a analizar y su entorno.

Esta técnica se utiliza por ejemplo, en la evaluación presupuestal para explicar la naturaleza y las causas de las variaciones entre el presupuesto inicial, modificado y ejecutado de las entidades, inclusive a nivel de genérica o específica del gasto; en la evaluación del riesgo inherente de la materia a examinar, identificando los objetivos estratégicos y la naturaleza de los procesos o actividades involucrados.

Asimismo para establecer la legalidad en el uso de recursos públicos restringidos para fines específicos, revisando los movimientos efectuados en las cuentas bancarias de la entidad; en la ejecución física de una obra, analizando la información del expediente técnico aprobado sobre cantidad de materiales y sus costos, para compararlo con lo realmente utilizado según lo señalado por la auditoría.

6.2.1.14. Conciliación

Esta técnica de auditoría tiene por objetivo establecer la concordancia de dos conjuntos de datos separados; siempre y cuando las fuentes independientes de información se originen sobre una misma base. La

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



conciliación se efectúa a una fecha o periodo determinado, dependiendo del objetivo de la auditoría.

Consiste en confrontar información producida por diferentes unidades administrativas o instituciones, en relación con una misma operación o actividad, a efectos de hacerla coincidir, lo que permite determinar la validez, veracidad e idoneidad de los registros, informes y resultados objeto de examen.

La conciliación incluye pruebas cruzadas entre los datos de dos fuentes distintas internas, o de una interna con otra externa, con el objeto de verificar la conformidad de una situación reflejada en los registros contables, identificar las operaciones pendientes del registro en uno u otro lado, y explicarlas efectuando ajustes o regularizaciones de ser necesario.

Ventajas:

- Otorga certeza en los registros auditados, mediante la identificación de variaciones u omisiones, al comparar dos conceptos interrelacionados con una misma fuente de información.
- La implantación de nuevas herramientas informáticas permiten conciliar la información de forma rápida y eficaz.

Desventajas:

- Su eficacia está sujeta a la exactitud de los sistemas de registro de la información de los grupos de datos a los que se aplica la técnica.
- Su realización en algunos casos involucra la inversión de excesivo tiempo.
- Es un proceso netamente comparativo que deja al auditor la responsabilidad de identificar los factores causales.

Un ejemplo del uso de esta técnica es la conciliación bancaria, que consiste en hacer concordar el saldo de una cuenta bancaria con el saldo del libro contable mayor general, mediante la revisión de los libros bancos en contrastación de los extractos bancarios mensuales, tiene por finalidad establecer la veracidad de los datos que muestran los libros y si se encuentran actualizados.

En la fiscalización de las obras públicas se concilia la cantidad y costos de los materiales adquiridos e ingresados al almacén, con los informes logísticos, contables y financieros; asimismo, se concilia la información sobre la cantidad de material que sale del almacén general, con la cantidad puesta en el almacén de la obra para su utilización.

También se concilia la información detallada del documento resolutivo que resuelve donar bienes muebles dados de baja en la entidad, con los documentos del área de logística con los que se entregó las donaciones a la entidad pública receptora o a las personas naturales beneficiadas.

6.2.1.15. Tabulación

Es la técnica que consiste en someter la información obtenida en la auditoría y expresada en valores, magnitudes u otros datos, a un proceso de recuento y ordenamiento, con la finalidad de lograr resultados numéricos relativos a la materia examinada, y expresarlos

“Cualquier impresión no es válida para el SGC”



por medio de tablas agrupados en áreas, segmentos o elementos, de manera que facilite la formulación de conclusiones.

La tabulación puede ser manual o mecánica, dependiendo de la calidad de los formularios, del número de preguntas, del tiempo y de los recursos disponibles, en ambos casos, el auditor debe establecer controles para asegurarse de la precisión de tales tabulaciones.

Es manual, si se realiza mediante la elaboración de cuadros, gráficas y esquemas que facilite el análisis de la información y la inferencia de conclusiones y recomendaciones. Es mecánica, si se realiza utilizando medios tecnológicos (procesamiento de datos) para el procesamiento masivo de datos. Previo al diseño de la encuesta, se debe determinar el método de tabulación manual o por procesamiento de datos.

Ventajas:

- Facilita la organización, revisión y análisis de un volumen de datos.
- No requiere de otras fuentes de información para su aplicación, es decir de otros documentos o reportes.
- Se pueden confeccionar varios reportes para ser empleados en otros procedimientos.
- Proporciona una rápida visualización de la estructura del análisis, permite una visión panorámica de las operaciones de la entidad auditada.
- Respecto de la documentación evaluada, permite organizar datos, consolidarlos y totalizarlos en función de los objetivos de la auditoría.

Desventajas

- Dificultad para realizar cambios o modificaciones ya que se debe tabular nuevamente.
- Requiere personal con conocimientos especializados en análisis de datos, a fin de no insumir en tiempos improductivos.

Esta técnica de auditoría se utiliza por ejemplo para tabular las respuestas de las encuestas a los beneficiarios de algún programa social o proyecto de inversión y el riesgo de auditoría. Asimismo, para tabular las respuestas de funcionarios o personal de la entidad auditada, sobre temas específicos vinculados a la gestión; la información sobre contrataciones efectuadas por las entidades públicas registradas en el SEACE; la información sobre el gasto financiero o ejecución presupuestal registrada en el SIAF; inventarios físicos practicados en la entidad, entre otros.

6.2.1.16. Cálculo

Es la técnica de auditoría que consiste en corroborar la exactitud o corrección de los cálculos matemáticos incluidos en los documentos o registros, o realizar cálculos independientes con el objeto de asegurar que las operaciones son efectuadas correctamente. Se puede realizar manualmente o por medios tecnológicos. Esta técnica solamente prueba la exactitud aritmética, por lo que se requieren técnicas adicionales que determinen la validez de las cifras sujetas a examen.



Ventajas

- Se logra exactitud matemática de la información proporcionada.
- Es posible utilizar aplicativos informáticos.
- Reduce el riesgo de auditoría.
- Permite verificar una gran cantidad de información.

Desventajas

- Requiere ser complementado con otras técnicas de auditoría.
- No todos los tipos de cálculos son sencillos, cuanto más complejo es un cálculo la posibilidad de error es mayor.
- Los cálculos complejos requieren de información detallada sobre los criterios o metodología utilizada por la entidad.
- Falta de seguridad de la información, relacionada a los sistemas informáticos de la entidad auditada.
- Requiere en algunos casos, personal experto en el manejo de los cálculos a verificar, con el fin de minimizar los errores o inadecuadas interpretaciones.

Esta técnica se aplica por ejemplo cuando se verifica la corrección de los montos de los intereses pagados o cobrados, prima de seguros, recursos financieros ejecutados en los programas o proyectos presupuestales, la cantidad de materiales utilizados en obras públicas, del cálculo de valorizaciones de obras, los reajustes con la fórmula polinómica, amortizaciones, deducciones, multas y reintegros, verificación de los adicionales o deductivos de obra etc.

Asimismo, para corroborar los puntajes asignados por el comité de selección en un proceso de contratación, las partidas de los estados financieros, que en algunos casos son resultado de cómputos realizados sobre bases predeterminadas (planillas de remuneraciones, impuestos), a fin de establecer si se adecuan a la normativa vigente y los objetivos de la entidad auditada.

6.2.1.17. Comparación

Consiste en identificar las diferencias y similitudes que existen entre dos tipos de información debidamente documentada. Mediante esta técnica el auditor establece la relación que existe entre dos o más conceptos, determinando y documentando sus similitudes o diferencias. Corresponde al auditor determinar lo razonable de la igualdad o de la diferencia y obtener la conclusión correspondiente.

Esta técnica no está referida a realizar una simple comparación; sino que implica la clasificación sistemática y ordenada de la naturaleza o comportamiento de dos o más conceptos, y la cuantificación de la relación entre ellos.

Con la técnica de comparación también se identifican las similitudes o diferencias existentes entre las operaciones u actividades realizadas por el personal de las entidades públicas y la documentación sustentante respectiva, disposiciones legales, normativas, técnicas y prácticas aplicables para la administración de los recursos públicos, facilitando de esa forma la evaluación del auditor y la elaboración de sus conclusiones y recomendaciones.



Ventajas:

- Permite obtener del área objeto de auditoría, mayor cantidad y calidad de evidencia en base al juicio profesional del auditor.
- Se logra identificar de manera rápida y objetiva, las diferencias entre la forma como se desarrolla y documenta los procesos, actividades o procedimientos objeto de control, y como debió haberse realizado.

Desventajas:

- La comparación se vuelve extensa cuando la información a comparar es voluminosa.
- Se necesita la aplicación de otras técnicas para interpretar adecuadamente las causas de las inconsistencias o variaciones identificadas.

Esta técnica se utiliza por ejemplo, en la comparación de la información entre documentos como la factura de compra del proveedor y la entrada de los bienes adquiridos al almacén, la guía de salida de bienes del almacén y acta de entrega a los beneficiarios, o también al comparar la cantidad de materiales utilizados en la construcción de una obra según los cálculos efectuados por el auditor y la cantidad adquirida según comprobantes de pago de la entidad.

6.3. INCORPORACIÓN DE LAS TÉCNICAS EN EL APLICATIVO INFORMÁTICO DE LA CGR

El Departamento de Tecnologías de la Información, incorporará la presente guía de técnicas de auditoría en el aplicativo informático desarrollado por la CGR, a fin que el personal auditor del SNC cuente con esta herramienta de apoyo en la elaboración de los procedimientos a ser incluidos en los programas de auditoría, y con ello, coadyuvar a la ejecución eficiente, eficaz y oportuna del control gubernamental.

7. REFERENCIAS DOCUMENTALES

CÓDIGO	NOMBRE DEL DOCUMENTO
N/A	Ley N° 27785 - Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República y modificatorias.
N/A	Normas Generales de Control Gubernamental.
N/A	Directiva de "Auditoría de Cumplimiento".
N/A	Manual de "Auditoría de Cumplimiento".



8. REGISTROS

CÓDIGO	DESCRIPCIÓN
N/A	N/A

9. CONTROL DE CAMBIOS

Control de Cambios		
Versión	Fecha	Descripción del(los) Cambio(s)
00	15/04/2015	Versión inicial del documento

10. ANEXOS

N/A

