



## **Capítulo 10 - Guía de Implementación – Modelos, Procedimientos y Formatos**

- 10.1 Plan Anual de Auditoría
  - Anexo I – Modelo de Plan Anual de Auditoría
- 10.2 Encargo de Auditoría
  - Anexo I – Modelo de Encargo de Auditoría
- 10.3 Memorando de Planeación
  - Anexo I – Modelo de Memorando de Planeación
- 10.4 Guías para la Elaboración de Programas de Auditoría
  - Formato de Programa de Auditoría
  - Posibles Procedimientos de Auditoría de Estados Financieros
  - Posibles Procedimientos de Auditoría de Gestión
    - ✓ Anexo I – Visión Sistémica
    - ✓ Anexo II – Evaluación de Gestión con “Indicadores”
  - Posibles Procedimientos de Auditoría de Cumplimiento
  - Posibles Procedimientos de Auditoría de Obras Públicas
- 10.5 Informes
  - Anexo I – Modelo de Informe de Auditoría Financiera
  - Anexo II – Modelo de Informe de Auditoría
- 10.6 Evaluación del Sistema de Control Interno - MECIP

\*\* \*\*



## 10.1 PLAN ANUAL DE AUDITORÍA

Tal como se señala en el **Capítulo 4.2** del Manual Unificado de Auditoría Gubernamental, las Instancias de Control deben documentar las actividades de auditoría a través de sus **Planes Anuales de Auditoría**, donde tales actividades serán definidas aplicando criterios de riesgo y materialidad, economía, objetividad y oportunidad.

Dicho Plan se elaborará en concordancia con las políticas y disposiciones establecidas por las diferentes Instancias de Control, será flexible a fin de permitir cambios que se consideren necesarios efectuar de acuerdo a las circunstancias, específicamente cuando surja la necesidad de atender imprevistos, e independiente de verificarse si existió suficiente cuidado en la implementación de las políticas y la selección de las entidades y operaciones a examinar.

Debe contener mínimamente, entre otros, lo siguiente:

- Calendario general de actividades a realizar.
- Áreas sobre las que recaerán el control y la supervisión, con la indicación de la intensidad programada por cada área.
- Objetivos y procedimientos mínimos por cada área.
- Recursos humanos que empleará la auditoría, su distribución tentativa en horas hombres a ser aplicadas.
- Previsión de tiempo y horas hombres para practicar controles extraordinarios, calculados en función a la experiencia de años anteriores.

**Otros aspectos a ser considerados al momento de la elaboración del Plan Anual de Auditoría se incluyen tanto en el Decreto N° 1.249 de fecha 23 de diciembre de 2003, por el cual se Aprueba la Reglamentación del Régimen de Control y Evaluación de la Administración Financiera del Estado, y como en el Manual de Implementación del Modelo Estándar de Control Interno del Paraguay, Guía N° 55 “Planeación de la Auditoría – Elaboración Cronograma y Plan Anual de Auditoría Interna”. En ambos documentos se incluyen modelos a seguir para documentar los planes anuales de auditoría.**

En el Anexo a la presente sección se incluye un formato estándar para la elaboración de los Planes Anual de Auditoría.



### 10.1.1 Guía para la elaboración del Plan Anual de Auditoría

A continuación se presentan las referencias a tener en cuenta para el llenado básico del formato de Plan Anual de Auditoría que se presenta en el Anexo a ésta sección.

#### Referencias:

Nº	Descripción a incluir en el formato estándar de Plan Anual de Auditoría
1	Corresponde al número de Orden previsto para el análisis de cada área
2	Incluirá las áreas específicas sujetos a revisión. Ej: Auditoría Financiera: Disponibilidades, Viáticos y Movilidad, Ejecución presupuestaria, tesorería, contabilidad, etc.
3	Se indicará la dependencia a la que corresponde el área sujeto a revisión. Ej: Administración y Finanzas, para Disponibilidades o Créditos: Patrimonio si es una verificación de Activo Fijo.
4	Se describirán brevemente los objetivos que se persiguen con los análisis del área.
5	Se deben incluir los procedimientos de auditoría, en función a los objetivos, en forma sistética.
6	Incluirá la cantidad de auditores que ejecutarán los análisis en dicha área.
7	Se deberá exponer el total de horas netas previstas para la realización de los análisis.



**Anexo - Sección 10.1 - Plan Anual de Auditoría**

**PLAN ANUAL DE AUDITORÍA  
CORRESPONDIENTE AL AÑO 200X**

- a. Institución:** Nombre de la Instancia de Control que presenta el informe.
- b. Ministro/ Presidente:** Nombre de la máxima autoridad del Organismo o Entidad del Estado
- c. Auditor Interno:** Nombre del responsable de la Unidad de Auditoría Interna
- d. Número de teléfono:**
- e. Dirección de E-mail:**

A	AUDITORIA FINANCIERA - EJECUCION PRESUPUESTARIA					
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Nº	Área a auditar	Dependencia	Objetivos	Procedimientos	Cant. Pers.	Horas Netas
1						
2						
3						
4						
5						



## 10.2 ENCARGO DE AUDITORÍA

Tal como se señala en el **Capítulo 5, Párrafo 5.4.2** del Manual Unificado de Auditoría Gubernamental, el **Encargo de Auditoría** es el documento formal a través del cual se informa a los auditores, se autoriza e inician las actividades de Auditoría, e incluirá, entre otras, las siguientes informaciones:

- La nómina de profesionales que conforman los equipos de Auditoría en sus diversas categorías y/o especialidades.
- Las actividades a las cuales han sido asignados.
- Los aspectos generales de la Entidad y/o área asignada.
- El alcance de la auditoría, los objetivos generales y específicos que buscan alcanzar la actividad.
- Los plazos establecidos para la realización de la auditoría.

Seguidamente se muestra un Modelo Estándar de “**Encargo de Auditoría**”, el cual podrá contener además otros temas que los Responsables de las Instancias de Control consideren convenientes incluir a los efectos de ampliar las informaciones relacionadas con las tareas de auditorías encargadas.



## **Anexo I – Sección 10.2**

### **Modelo Memorando de Encargo de Auditoría Memorando no. Xxx**

Asunción, -fecha-

**PARA: Nombre y Cargo de los Auditores**

**DE: Autoridad máxima de la Instancia que realiza la auditoría (Ej. Contralor, Director de Auditoría Interna)**

**ASUNTO: Asignación Proyecto de Auditoría**

Por Resolución n°..... han sido designados para realizar la Auditoría Gubernamental en cumplimiento al desarrollo del Plan Anual de Auditoría del año en curso, al (nombre de la entidad o area auditada) .

El trabajo mencionado deberá realizarse bajo los siguientes parámetros:

#### **I. ANTECEDENTES**

1. Síntesis del diagnóstico de la entidad o área
2. Resultados de las últimas auditorías

#### **II. AREAS Y OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA**

##### **1. Objetivo General**

Se describe en forma agregada lo que espera lograr la auditoria con el desarrollo de los objetivos específicos

##### **2. Objetivos Específicos**

###### **Evaluación de la gestión**

**Se describen cada uno de los objetivos específicos de las áreas de auditoria con las cuales se soportará el concepto sobre la gestión.**

###### **Evaluación del Proceso Contable**

**Se describen los objetivos específicos de esta área de auditoría**

.....  
*Autoridad máxima de la Entidad que realiza la auditoría (Ej. Contralor General o quien éste delegue, Director de Auditoría Interna)*



### 10.3 MEMORANDO DE PLANEACIÓN

En el **Capítulo 5, Párrafo 5.4.12** del Manual de Auditoría Gubernamental, se indica que la Etapa de planeación, finaliza con la preparación y comunicación del **Memorando de Planeación**, el cual es el documento en que se registra en forma resumida, el conocimiento obtenido sobre la entidad, los resultados preliminares de la evaluación del sistema de control interno o procedimientos puntuales de control y detección de riesgos, y la estrategias y actividades a realizar en las Etapas de Ejecución e Informe.

El Memorando de Planeación es el documento que se produce una vez finalizada la fase de planeación, incluye el plan estratégico de la auditoría para las fases de ejecución e informe, y sirve como instrumento para el control de calidad del proceso.

Debe ser breve, preciso, no repetitivo, lógico y, al mismo tiempo, detallar aspectos relevantes que permitan tomar decisiones en el desarrollo de la auditoría.

Seguidamente se muestra un Modelo Estándar de “**Memorando de Planeación**”, el cual podrá contener algún otro aspecto que los auditores designados responsables de las tareas de auditoría consideren convenientes incluir a los efectos de ampliar las estrategias de las auditorías que les fueron encargadas.



## Anexo I – Sección 10.3

### MODELO DE MEMORANDO DE PLANEACION AUDITORIA GUBERNAMENTAL

*Entidad o área auditada:* .....

#### OBJETIVOS Y ALCANCE DE LA AUDITORÍA

La (*entidad que realiza la auditoría*), en cumplimiento del Plan Anual de Auditoría del ejercicio 200.. y con el propósito de informar a las autoridades competentes los resultados de la misma, espera hacer un pronunciamiento sobre la razonabilidad de la información financiera, la gestión de la Administración y el cumplimiento de la normatividad aplicable, y contribuir al mejoramiento continuo de la (*Entidad auditada*) en el uso de los recursos públicos y en el cumplimiento de la misión asignada.

En ese sentido, la (*entidad que realiza la auditoría*) practicará una Auditoría Gubernamental y evaluará la efectividad de los controles a los estados contables, la gestión, el cumplimiento de las normas y demás disposiciones vigentes aplicables en los diferentes aspectos de la administración, así como la confiabilidad del Sistema de Control Interno de la entidad.

#### ESTRATEGIA O PLAN DE TRABAJO

En esta sección podrán incluirse informaciones diversas que podrán ayudar al equipo de auditoría para un conocimiento previo de la entidad o área a ser auditada, de los riesgos identificados, entre otros, y especialmente se indicará la estrategia definida para la auditoría, identificando el enfoque (con mayor peso en pruebas de control o en pruebas sustantivas) a ser aplicado.

**Los asuntos que tendrá que considerar el auditor al desarrollar el plan de auditoría, y cuyas conclusiones deberán también indicarse en esta sección, incluyen:**

##### *Conocimiento del negocio*

- Factores económicos generales y condiciones de la industria que afectan al negocio de la entidad.
- Características importantes de la entidad, su negocio, su desempeño financiero y sus requerimientos para informar incluyendo cambios desde la fecha de la anterior auditoría.



- El nivel general de competencia de la administración.

### *Comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno*

- Las políticas contables adoptadas por la entidad y los cambios en esas políticas.
- El efecto de pronunciamientos nuevos de contabilidad y auditoría.
- El conocimiento acumulado del auditor sobre los sistemas de contabilidad y de control interno y el relativo énfasis que se espera se ponga en las pruebas de procedimientos de control y otros procedimientos sustantivos.

### *Riesgo e importancia relativa*

- Las evaluaciones esperadas de los riesgos inherentes y de control y la identificación de áreas de auditoría importantes.
- El establecimiento de niveles de importancia relativa para propósitos de auditoría
- La posibilidad de representaciones erróneas, incluyendo la experiencia de periodos pasados, o de fraude.
- La identificación de áreas de contabilidad complejas incluyendo las que implican estimaciones contables.

### *Naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos*

- Posible cambio de énfasis sobre áreas específicas de auditoría.
- El efecto de la tecnología de información sobre la auditoría.
- El trabajo de auditoría interna y su esperado efecto sobre los procedimientos de auditoría externa.

### *Coordinación, dirección, supervisión y revisión*

- El involucramiento de otros auditores en la auditoría de componentes, por ejemplo, subsidiarias, sucursales y divisiones.
- El involucramiento de expertos.
- El número de locaciones.
- Requerimientos de personal.

### *Otros asuntos*

- La posibilidad de que el supuesto de negocio en marcha pueda ser cuestionado.
- Condiciones que requieren atención especial, como la existencia de partes relacionadas.
- Los términos del trabajo y cualesquiera responsabilidades estatutarias.



- La naturaleza y oportunidad de los informes u otra comunicación con la entidad que se esperan bajo términos del trabajo.

### **Hallazgos**

En esta sección se incluirán, los hallazgos ya identificados durante la fase de planeación (ej. controles deficientes o no existentes), que ameriten ser reportados a la entidad o para trasladar a otras instancias.

### **Cronograma de actividades para las etapas de Ejecución e Informe**

El Cronograma de Actividades o Plan de Trabajo para las etapas de Ejecución e Informe se presenta anexo y hace parte de este Memorando.

### **REQUERIMIENTOS**

De acuerdo con el Plan de Trabajo presentado es necesario incorporar al Equipo un profesional especializado en el área de.....y..... Así mismo, se anexa un Plan de Visitas a (entidades o locales a ser auditados).

El plan de auditoría y los programas de auditoría deberán revisarse según sea necesario durante el curso de la auditoría. La planeación es continua a lo largo del trabajo a causa de cambios en las condiciones o resultados inesperados de los procedimientos de auditoría. Deberán registrarse las razones para cambios importantes.

Asunción, -fecha-

Equipo Auditor:

Detallar



## 10.4 GUÍAS PARA LA ELABORACIÓN DE PROGRAMAS DE AUDITORÍA

En el **Capítulo 5, Párrafo 5.4.13** del Manual de Auditoría Gubernamental, se indica que el Programa de Auditoría es un esquema detallado del trabajo a realizar y los procedimientos a emplearse durante la fase de ejecución, en el cual se determina la extensión y oportunidad de su aplicación, así como los papeles de trabajo que han de ser elaborados.

Al preparar y aplicar los programas de auditoría, se deben tener en cuenta los objetivos de la auditoría inicialmente establecidos, así como la suficiencia y pertinencia de la evidencia.

Dichos objetivos están relacionados con lo que el equipo auditor pretenderá buscar al realizar un examen específico a un área, proceso, ciclo, proyecto o actividad, denominada línea de auditoría.

En general los objetivos son planteados con el conocimiento específico de cada caso en particular y deben guardar coherencia con los propósitos generales de la auditoría.

Para elaborar un Programa de Auditoría Gubernamental se deben tener en cuenta, entre otros, los siguientes requisitos:

- Establecer objetivos específicos, comprensibles y alcanzables.
- Debe ser flexible de tal manera que de lugar a la iniciativa y criterio del auditor.
- Debe incluir información relevante que permita efectuar el trabajo en forma adecuada y hacer evaluaciones. No se deben incluir descripciones largas sobre antecedentes.
- Preparar el programa por línea de auditoría.
- Establecer tareas específicas por programa con propósitos y fuentes de información.
- Formular las tareas en términos de instrucciones positivas, no deben estar a manera de pregunta, pues el fin no es obtener una respuesta, sino hacer evaluación y análisis.

### **Programas**

El programa de auditoría sirve como un conjunto de instrucciones a los auxiliares involucrados en la auditoría y como un medio para el control y registro de la ejecución apropiada del trabajo. El programa de auditoría debe también contener los objetivos de la auditoría para cada área y un presupuesto de tiempos que se espera incurrir para las diversas áreas o procedimientos de auditoría.



A continuación se indican los contenidos estándares de un programa de auditoría que deberán ser tenidos en cuenta para la confección de los “Programas de Auditoría”.

Referencias:

1. **Rubro:** Línea de auditoría, área, proceso, ciclo, proyecto o actividad.
2. **Dependencia:** Entidad, Unidad que se audita.
3. **Examen desde... al....:** periodo de revisión definido en el alcance de la auditoría.
4. **Objetivos:** de la auditoría inicialmente establecidos;
5. **Procedimientos:** a emplearse durante la fase de ejecución.
6. **Ref. P.T.:** Referencia utilizada para identificar los papeles de trabajo en los cuales se incluyen las evidencias de la aplicación del procedimiento establecido en el programa de trabajo.
7. **Hecho por:** las iniciales y firma del auditor que tuvo a su cargo aplicar los procedimientos incluidos en el programa de trabajo.
8. **Fecha de término:** fecha en la que se concluyó la aplicación del procedimiento.
9. **Horas totales:** tiempo en horas que se insumió en la aplicación del procedimiento.

**ANEXO 11.4**

**Formato de Programas de Trabajo**

PROGRAMA DE TRABAJO				
<p><i>RUBRO (1):</i> .....</p> <p>Dependencia (2): ..... Examen (3) desde:...../...../.....</p> <p style="text-align: right;">al: ..... / ..... / .....</p>				
	(6) REF. P.T.	(7) HECHO POR	(8) FECHA DE TERMINO	(9) HORAS TOTALES
<b>OBJETIVOS (4):</b>				
<b>PROCEDIMIENTOS (5):</b>				
-				
-				
-				
-				
-				
-				

Los auditores deberán seleccionar para ser incluidos en los programas de trabajo, aquellos procedimientos cuya aplicación resulta mas eficiente y eficaz en las circunstancias, en función, entre otros, a los objetivos de la auditoría, los riesgos identificados, los controles vigentes y los sistemas de procesamiento e información implantados en la entidad y/o área a ser auditada.

A continuación se incluyen posibles procedimientos que pueden aplicarse tomando en cuenta los objetivos de las auditorías inicialmente establecidos, así como la suficiencia y pertinencia de la evidencia que se requiera coleccionar.

### 10.4.1 Auditoría de Estados Financieros

ESTADO CONTABLE	CLASE DE CUENTA	GRUPO DE CUENTAS
BALANCE GENERAL	ACTIVO	DISPONIBILIDADES
		INVERSIONES
		CUENTAS POR COBRAR
		INVENTARIOS
		PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO
		BIENES DE USO PÚBLICO
		RECURSOS NATURALES Y DEL MEDIO AMBIENTE
		OTROS ACTIVOS
	PASIVO	DEPÓSITOS Y EXIGIBILIDADES
		DEUDA PÚBLICA
		OBLIGACIONES FINANCIERAS
		CUENTAS POR PAGAR
		OBLIGACIONES LABORALES
		PASIVOS ESTIMADOS
	PATRIMONIO	OTROS PASIVOS
		HACIENDA PÚBLICA
	ESTADO DE ACTIVIDAD FINANCIERA, ECONÓMICA Y SOCIAL	INGRESOS
INGRESOS FISCALES		
VENTA DE BIENES Y SERVICIOS		
TRANSFERENCIAS Y OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES		
GASTOS		OTROS INGRESOS Y AJUSTES POR INFLACIÓN
		ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN
		PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES
		TRANSFERENCIAS Y OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES
		OTROS GASTOS, CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS
CUENTAS DE ORDEN	DERECHOS CONTINGENTES	
	DEUDORAS FISCALES	
	DEUDORAS DE CONTROL	
	DEUDORAS FIDUCIARIAS	

Además, el auditor deberá consultar al Plan de Cuentas del Sistema Integrado de Contabilidad Pública del SIAF.



## Posibles procedimientos de auditoría para Auditoría de Estados Financieros

### 10.4.1.1 GRUPO DISPONIBILIDADES

Este Grupo está compuesto, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Recaudaciones a Depositar.*
- *Caja.*
- *Bancos.*
- *Fondos en Tránsito.*
- *Fondos Depositados a confirmar.*

#### Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento

Determinar si:

- En este grupo se reflejan las cuentas que representan los recursos de liquidez inmediata en caja, cuentas corrientes, de ahorros y en fondos disponibles para el desarrollo de la función administrativa o propósito de la entidad.
- Las cuentas de disponibilidades se manejan con criterios y políticas establecidas por la Institución y de acuerdo a Principios y Normas de Contabilidad.
- Los egresos son previamente aprobados por funcionarios autorizados.
- Las cuentas de disponibilidades citadas están registradas en este grupo.
- Los desembolsos están sustentados por comprobantes aprobados, prenumerados y con la debida identificación fiscal del beneficiario.
- Los fondos fijos que se manejan en cuentas bancarias, se controlan de igual forma que las demás cuentas.
- El efectivo en caja chica se maneja sobre la base de un reglamento, con un funcionario responsable del mismo y si está separado de los demás fondos.
- La responsabilidad de los fondos fijos de caja, está separada de las funciones de los ingresos y egresos.
- Las recaudaciones son depositadas conforme a las disposiciones legales vigentes.



## Objetivos de las Pruebas Sustantivas

Determinar:

- La autenticidad de los fondos de efectivo en caja, de los depósitos a la vista de propiedad del ente público, que se encuentran en su poder, en poder de bancos, de terceros o en tránsito. (Totalidad, Existencia y Presentación).
- Si dentro del rubro de caja y bancos, se presentan todos los fondos y depósitos disponibles que existen y son propiedad del ente público. (Totalidad y Exactitud).
- Si los fondos y depósitos cumplen las condiciones de disponibilidad inmediata y sin restricción en cuanto a su uso y destino. (Existencia).
- Si las divisas incluidas en este rubro, están adecuadamente valuadas. (Valuación y Presentación).
- La adecuada presentación del efectivo en el Estado de Balance General y en caso de restricción a la disponibilidad inmediata que esté revelado en Notas a los Estados Financieros. (Presentación, Existencia, Valuación y Totalidad).

## Posibles Procedimientos

- Prepare planilla sumatoria que descomponga el efectivo por cada uno de los conceptos que lo integran, y compárelos con los saldos del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior, prepare sub - planillas que incluyan los saldos de las cuentas que conforman este grupo y crúcelos con los libros auxiliares.
- Verifique y analice las notas a los Estados Financieros.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General, del Estado de Resultados, del Estado de Flujo de Efectivo y del Estado de Variación del Patrimonio, con los demás Estados Contables básicos.
- Para un período seleccionado, revise la secuencia numérica y cronológica de los recibos oficiales de Caja, compruebe que esté completa, sin enmiendas y deje constancia de cualquier irregularidad.
- Tome selectivamente movimientos diarios de Tesorería, y



- Compruebe las operaciones que dan origen a los ingresos y egresos, estableciendo que se anexen los documentos soporte que les corresponden de acuerdo a las normas administrativas.
  - Verifique las operaciones aritméticas y los soportes que dan origen.
  - Sume los recibos de caja y crúcelos contra las boletas de depósitos.
  - Determine que el efectivo recaudado haya sido depositado en su totalidad exactamente en el estado que se recibió conforme a lo establecido en las Normas Vigentes.
- Tome selectivamente movimientos de bancos, y
- Confronte las partidas registradas en los libros de bancos contra las boletas de depósitos.
  - Verifique los registros de las planillas de tesorería y crúcelas contra el extracto bancario.
  - Confronte los depósitos registrados por la entidad bancaria en el extracto y los del ente público y concilie.
  - Investigue las notas de débito y crédito.
  - Verifique que todo egreso de fondos se efectúe mediante giro de cheques individuales con base en comprobantes debidamente legalizados.
  - En la revisión de pagos por concepto de comisiones bancarias, intereses por empréstitos financieros y servicios, verifique que los pagos o notas de débito se encuentren de conformidad a las cláusulas contractuales.
  - Para el análisis de los pagos por cualquier concepto, verifique: que en el comprobante respectivo se registre el número de la cuenta corriente y del cheque, el nombre del banco y valor neto girado.
- Tome una muestra de las conciliaciones bancarias practicadas por el ente público, y
- Prepare planillas para bancos e indique para cada uno lo siguiente:

- Saldo según libros (totalice y coteje con el saldo del Balance General)
- Las partidas conciliatorias de débito.



- Las partidas conciliatorias de crédito.
  - Saldo según extracto.
  - Compare los saldos contra el mayor, auxiliares y extracto bancario.
  - Investigue todas las partidas conciliatorias de importancia.
- Examine todas las notas de débitos y créditos y compruebe que dichos cargos o abonos sean imputados correctamente en la cuenta corriente respectiva o estén en la conciliación.
  - Compare contra el libro de Bancos aquellos cheques (número y valor según extracto) de alguna consideración que hayan sido girados con fecha posterior al cierre.
  - Investigue los comprobantes y soportes de los cheques pendiente de pago de alguna consideración que no han sido cobrados a la fecha del cierre
  - Analice los cheques devueltos que figuren en conciliación al cierre e investigue sus causas.

### **Moneda Extranjera - Bancos**

- Cerciórese que todas las transacciones que afectan las cuentas que maneja el ente público en moneda extranjera, sean autorizadas por funcionario competente y cumplan con las disposiciones administrativas y legales.
- Verifique que las afectaciones de estas cuentas, sean registradas con base en soportes que justifican la transacción en moneda extranjera y valuados en forma oportuna al tipo de cambio vigente a la fecha de la operación, conforme a las disposiciones que rigen al respecto.
- Confirme los saldos de las cuentas bancarias del ente público tanto en moneda nacional como extranjera al 31 de Diciembre.

### **Arqueo**

- Practique arqueo de dineros y títulos valores en Caja y Caja Chica en la fecha que crea conveniente.
- Cruce el resultado del arqueo contra las cifras reflejadas en libros o registros correspondientes e investigue las diferencias.
- Verifique que todos los documentos y comprobantes que se encuentren en caja a la fecha del arqueo, estén debidamente aprobados.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios en la ejecución de la auditoría.



#### 10.4.1.2 GRUPO INVERSIONES

Pertencen a este Grupo, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Certificado de Depósito de Ahorro.*
- *Títulos y Valores.*
- *Letras de Regulación Monetaria.*
- *Inversiones Financieras Temporales:*
  - ✓ *De Renta Fija.*
  - ✓ *De Renta Variable.*
- *Provisión para Inversiones Financieras Temporales (CR).*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- Que el manejo contable de las Inversiones de Renta Fija y Renta Variable se realice de acuerdo a planes, programas y políticas establecidas por el ente público y que las operaciones se ajusten a las Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y demás normas vigentes.
- La autorización para la constitución, venta y registro de la utilidad o pérdida de las inversiones.
- Si existe restricción en las inversiones.
- Que se realice el estudio periódico de alternativas, criterios de valoración, valuación de riesgos y la constitución de provisiones para las bajas de valor.
- Que en este grupo se registren las cuentas que representen los fondos colocados en títulos valores en moneda nacional o extranjera con la finalidad de obtener un rendimiento financiero, ejercer el control de otro ente público o privado, establecer vínculos económicos o en cumplimiento de los requerimientos legales o reglamentarios.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- La existencia de registros auxiliares que describa la identificación de las inversiones. (Existencia).



- La existencia física y debida custodia de los títulos o documentos que acrediten la propiedad de las inversiones. (Existencia).
- La correcta contabilización y valuación de las inversiones de acuerdo con Principios y Normas de Contabilidad, aplicados sobre bases uniformes, en relación con el periodo anterior. (Valuación y Presentación).
- Su adecuada presentación en los Estados Financieros y revelar cualquier restricción que exista sobre las inversiones. (Presentación y Revelación).
- La forma como fueron contabilizados los rendimientos o pérdidas provenientes de las inversiones y su presentación en los resultados del periodo. (Exactitud, Presentación y Cuantificación).

### **Posibles Procedimientos**

- Verifique que todas las operaciones se encuentren registradas en el Balance General y Estado de resultados y cruce con los demás Estados Financieros (Estado de Flujo de Efectivo y Estado de Variación de Patrimonio).
- Verifique que las inversiones se hayan realizado de acuerdo con políticas o planes establecidos por el ente público.
- Prepare planilla sumatoria con los saldos que aparecen en los Estados Financieros y compárelos con los del año inmediatamente anterior.
- De acuerdo al punto anterior, prepare sub-planillas que descompongan los saldos, detalle, valor, tasa de interés, vigencia, rendimientos generados y cruce contra documentos soportes y registros auxiliares.
- Revise y analice las notas explicativas a los Estados Financieros.
- Verifique que las operaciones se hayan realizado de acuerdo al manual de procedimientos, normas internas y externas que reglamenten lo pertinente a Inversiones.
- Practique arqueo de las diferentes Inversiones que tenga el ente público y crúcelo contra la planilla de Tesorería.
- Si las Inversiones están bajo custodia de una persona o entidad independiente, obtenga directamente confirmación y crúcela con los registros.
- Para la constitución y venta de Inversiones compruebe:



- Autorizaciones.
  - Avisos de corredores de bolsa.
  - Boletines de la bolsa de valores.
  - Resoluciones de la Comisión Nacional de Valores (CNV).
  - Otras normativas vigentes.
- Constate que el costo de las inversiones, como los rendimientos o pérdidas en cada venta, haya sido correcta y oportunamente calculados y registrados.
  - Analice la valorización o desvalorización de las Inversiones al final del período y compruebe la suficiencia de la Previsión para Inversiones Temporales.
  - Determine la base para registrar el valor en libros de las Inversiones, intereses, dividendos, participaciones y descuentos sobre títulos valores y/o documentos financieros.
  - Constate la existencia de pólizas de manejo de las personas que tienen a su cargo la custodia de inversiones y verifique la vigencia y cuantía asegurada.
  - Verifique que no se haya registrado contablemente la sobrevaloración de las Inversiones, cuando el precio del mercado sea superior al precio de costo y observe que se revele adecuadamente en las notas a los Estados Financieros.
  - Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro de la ejecución de la auditoría.



### 10.4.1.3 CUENTAS POR COBRAR

#### **Ingresos Tributarios y No Tributarios Por Cobrar**

Pertenecen a esta Cuentas, entre otros, las siguientes:

- *Deudores Presupuestarios por Ingresos Tributarios.*
- *Contribuciones a la Seguridad Social.*
- *Ingresos No Tributarios.*
- *Por Venta de bienes y servicios de las Adm. Públicas.*
- *Por Transferencias Corrientes.*
- *Rentas de la Propiedad.*
- *Ingresos de Operación Sector Empresarial y Financiero.*
- *Previsión para Ingresos Tributarios y No Tributarios por Cobrar (CR)*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- Si los Ingresos por cobrar están debidamente registrados, clasificados y presentados de acuerdo al Plan General de Contabilidad.
- Si los Ingresos por cobrar registrados corresponden, a las obligaciones pendientes que tienen los contribuyentes.
- Si la cuenta corriente del contribuyente, se encuentra actualizada y acorde con los registros contables.
- Si las cuentas rendidas por los Administradores de Impuestos y Aduanas Nacionales están de acuerdo a lo establecido en las normas vigentes.
- Los acuerdos de pago celebrados por la administración y el cumplimiento de los mismos.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- La razonabilidad de los Ingresos por cobrar en conceptos de ingresos tributarios y no tributarios, agrupados bajo esta denominación. (Totalidad, Existencia y Presentación).
- Que los valores que conforman la cuenta de Ingresos por cobrar, estén registrados con exactitud y ajustados a la normativa vigente. (Totalidad y Exactitud).



- El cálculo de la previsión y su razonabilidad. (Presentación y Exactitud).
- El adecuado reconocimiento y su probabilidad de cobro. (Existencia, Exactitud y Presentación).
- El correcto registro de los expedientes prescritos en la vigencia y avalar las causas de prescripción. (Totalidad y Exactitud).

### Posibles Procedimientos

- Solicite los planes y programas a ejecutar relacionados con Ingresos por Cobrar y el respectivo informe de ejecución y verifique que se hayan cumplido las metas establecidas.
- Prepare planilla sumatoria con los saldos que aparecen en el Balance General, compárelos con los del periodo anterior y determine las variaciones absolutas y relativas.
- De acuerdo al punto anterior, prepare la sub-planilla que incluyan los saldos de las cuentas que conforman este grupo y crúcelos con los libros auxiliares.
- Verifique y analice las notas a los Estados Financieros.
- Verifique que todas las operaciones se encuentren registradas en el Balance General y en el Estado de resultados y crúcelas con los demás Estados Financieros (Estado de Flujo de Efectivo y Estado de Variación de Patrimonio).
- Analice los Ingresos por Cobrar más representativos y verifique su razonabilidad.
- Verifique que los Ingresos por Cobrar se hayan reflejado correctamente en los Estados Financieros de acuerdo a los plazos establecidos.
- Verifique el traslado de vigencia del saldo al primero de enero de cada año de los Ingresos por Cobrar.
- Solicite relación de los Ingresos por Cobrar con los más representativos, efectúe confirmación de saldos.
- Investigue las diferencias presentadas entre lo informado por los contribuyentes y los saldos en los libros auxiliares.
- Mediante prueba selectiva de declaraciones de Ingresos, de ventas, de retenciones, de recibos oficiales de pago, de documentos aduaneros y otros, cruce con:



- Cuenta corriente del respectivo contribuyente.
- Registros contables.
- Revise el proceso de cobro y determine su efectividad: Obtenga inventario en la División de Cobranzas de los expedientes por cobro persuasivo o coactivo, y:
  - Cruce el total con los registros contables en forma selectiva, verifique algunos expedientes y analice la gestión administrativa.
  - Analice la constitución de la previsión de Ingresos por Cobrar de acuerdo a las Normativas legales vigentes.
- Verifique la actualización de la cuenta corriente del contribuyente en cuanto a:
  - Impuesto a pagar, Cancelación de la obligación por: Pago, Compensación y Prescripción.
- Solicite los acuerdos de pagos celebrados por la administración y verifique su procedencia y cumplimiento.
- Solicite los expedientes del Ejercicio, analice, evalúe las gestiones de cobro y causas de prescripción.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios en la ejecución de la auditoría.



## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

### 10.4.1.4 GRUPO DEUDORES

Este Grupo está conformado, entre otros, por las siguientes cuentas:

- *Cuentas por Cobrar.*
- *Aportes por Cobrar a Entidades Afiliadas.*
- *Préstamos Concedidos.*
- *Anticipos Entregados.*
- *Anticipos o saldos a favor por Impuestos y Contribuciones.*
- *Depósitos Entregados.*
- *Otros Deudores.*
- *Deudas en Gestión de Cobro.*
- *Previsión para Deudores (CR).*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- La autenticidad de los derechos exigibles y que se ajusten a las políticas establecidas por el ente público.
- El cumplimiento de normas y demás disposiciones legales que se deben tener en cuenta para registrar las operaciones en cada uno de los rubros que conforman el grupo.
- Las gestiones de cobro realizadas por el ente público tendientes a la recuperación de cartera morosa.
- La constitución de la Previsión para Deudores y que se ajuste a las Normas y a los Principios de Contabilidad generalmente aceptados y demás normas vigentes.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- Que los deudores que agrupan las cuentas representen derechos ciertos a favor del ente público, originados en el desarrollo de su función administrativa o cometido estatal y de otras actividades que generan derechos. (Existencia, Presentación y Valuación).
- La valuación, clasificación y presentación de los deudores reflejados en el Balance General y que se ajusten al Plan General de Contabilidad. (Presentación, Exactitud, Totalidad y Valuación).



- La existencia de garantías que respalden los derechos exigibles a favor del ente público. (Valuación y Existencia).
- La correcta clasificación de la cartera por plazos, que permita la recuperación de la misma de acuerdo a su vencimiento. (Presentación, Cuantificación y Existencia).
- La antigüedad de los saldos de anticipos y su correcta afectación en las cuentas correspondientes al momento de su legalización. (Presentación y Exactitud).
- Que la constitución de la provisión se haya realizado con base en análisis general o individual de la cartera y su correcto registro. (Existencia, Valuación y Presentación).

### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria por los conceptos que conforman el grupo de deudores y compare los saldos contra los del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior prepare las respectivas sub-planillas.
- Desagregue los conceptos de las cuentas principales indicando las variaciones absolutas y relativas.
- Revise los diferentes Estados Financieros exigidos y cruce el Balance General y el Estado de Resultados contra los Estados de Variación del Patrimonio y de Flujo de Efectivo.
- Revise y analice las Notas explicativas a los Estados Financieros.
- Considere la ayuda de la Dirección de Asesoría Técnica, verifique los movimientos débitos y créditos y cotéjelos con los libros auxiliares y documentos soportes.
- Con base en el registro de ventas a crédito, seleccione un determinado número de facturas y compruebe la secuencia numérica compare las facturas con el auxiliar respectivo del deudor y los catálogos de precios.
- Seleccione cuentas por cobrar a empleados que sean significativas y examine su aprobación, verifique y coteje los descuentos contra la nómina de funcionarios y revise las garantías otorgadas.
- Revise Otras Cuentas por Cobrar y determine si representan partidas corrientes de recaudo a corto plazo, concepto y antigüedad.



- Revise los registros de notas de crédito e investigue partidas significativas y analice sus soportes.
- Solicite relación de Deudores, seleccione los más representativos y efectúe confirmación de saldos.
- Investigue las diferencias presentadas entre lo informado por los Deudores y los saldos en libros.
- Verifique la exigibilidad de los documentos por cobrar y que éstos estén debidamente protegidos bajo funcionario responsable.
- Realice arqueo de títulos valores y cruce con lo registrado en libros.
- Verifique que la previsión y castigo de la cartera se haya efectuado de acuerdo a estudios técnicos.
- Analice las decisiones que originaron el castigo de la cartera.
- Determine la suficiencia de la previsión para deudores en Gestión de Cobro.
- Verifique que los Deudores por cobrar originados en transacciones diferentes al objeto social del ente público se clasifiquen adecuadamente.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesario dentro de la ejecución de la auditoría.



#### 10.4.1.5 GRUPO DE INVENTARIO

Este Grupo está conformado, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Bienes de Cambio.*
- *Bienes de Consumo.*
- *Materias Primas y Suministros.*
- *Banco de Órganos y Tejidos.*
- *Productos en Proceso.*
- *Productos en Tránsito.*
- *Productos en Poder de Terceros.*
- *Previsión para Protección de Inventarios (CR).*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- Si existen normas adecuadas de administración y control de inventarios y si se ajustan a los planes, programas y políticas del ente público.
- Si la base para la valuación de los inventarios es razonable y si cumple con las Normas y Principios de Contabilidad.
- Si hay pignoración sobre los inventarios que se encuentren presentados en los Estados Financieros y la posesión legal del ente público sobre su existencia.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar si:

- Las cantidades en inventarios representan correctamente productos, materiales y suministros de propiedad de la empresa y si están en existencia, en tránsito, en depósitos, en almacenes de terceros o en consignación. (Totalidad y Existencia).
- Las partidas en inventarios están valorizadas al costo o mercado, el que sea más bajo de acuerdo con Normas y Principios de Contabilidad, aplicados uniformemente. (Exactitud y Totalidad).
- Las existencias de los inventarios, están recopilados, calculados, valuados uniformemente, soportados y reflejados correctamente en los registros auxiliares. (Totalidad, Existencia, Exactitud y Presentación).



- Los Estados Financieros están de acuerdo con los registros de control de Inventarios. (Presentación, Totalidad y Exactitud).
- La constitución de la Previsión para Protección de Inventarios, cubre las contingencias de pérdidas que puedan originarse en disminuciones físicas y monetarias. (Exactitud, Valuación y Presentación).

### **Posibles Procedimientos**

- Solicite los planes, programas y políticas a realizar referente a inventarios y cruce contra el informe de actividades ejecutadas.
- Prepare planilla sumatoria que refleje los saldos de las cuentas que conforman el grupo de Inventarios y compárelos con los saldos del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior prepare las respectivas sub-planillas.
- Desagregue los conceptos de las cuentas principales indicando las variaciones absolutas y relativas.
- Revise los diferentes Estados Financieros exigidos y cruce el Balance General y el Estado de Resultados contra los Estados de Variación Patrimonial, de Flujo de Efectivo y el informe de Ejecución Presupuestaria.
- Revise y analice las Notas explicativas a los Estados Financieros.
- Considere la ayuda de la Dirección de Asesoría Técnica, verifique los movimientos débitos y créditos y cotéjelos con los libros auxiliares y documentos soportes.
- Obtenga una copia de las instrucciones del ente público para practicar el inventario físico. En el caso de que no existan, investigue los procedimientos que se siguen para efectuar el conteo físico.
- Revise la base y métodos de valuación de inventarios y la uniformidad en su aplicación.
- Verifique la cobertura y vigencia de los seguros y la protección física de los inventarios.
- Analice si existe pignoración (hipotecas o prendas) sobre los inventarios y verifique que se refleje en los Notas a los Estados Financieros.



- Revise las partidas de inventario dadas de baja durante el período auditado y examine el cumplimiento de los procedimientos prescritos en las disposiciones vigentes.
- Tome una muestra representativa de entrada y salida de existencias de almacén y depósito y verifique soportes, registros contables y kárdex (fichero).
- Determine si los procedimientos utilizados para la separación de materiales obsoletos, dañados o de poco movimiento, son adecuados.
- Determine qué artículos o mercaderías recibidas en consignación no están incluidas en los inventarios del ente público y estén registradas en cuentas de Orden.
- Verifique que la previsión para la protección de Inventarios se haya calculado mediante la aplicación de un método de reconocido valor técnico que corresponda con la naturaleza de los Inventarios.
- Cerciórese que el saldo de la Previsión para la Protección de Inventarios al final del período sea suficiente para cubrir cualquier pérdida que pudiera resultar.
- Revise la base y método para la valuación de los inventarios, la consistencia y uniformidad con el utilizado en períodos anteriores.
- Verifique la existencia y vigencia de la póliza de manejo del responsable de los inventarios.
- Prepare procedimientos adicionales necesarios para cumplir los objetivos propuestos.



### 10.4.1.6 GRUPO DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS

Pertencen a este Grupo, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Terrenos.*
- *Semovientes.*
- *Construcciones en Curso.*
- *Maquinaria, Planta y Equipo en Montaje.*
- *Maquinaria, Planta y Equipo en Tránsito.*
- *Equipos y Materiales en Depósitos.*
- *Bienes Muebles en Depósitos.*
- *Propiedades, Planta y Equipos en Mantenimiento.*
- *Edificaciones.*
- *Vías de comunicación y Acceso.*
- *Plantas y Ductos.*
- *Redes, Líneas y Cables.*
- *Maquinaria y Equipo.*
- *Equipo Médico y Científico.*
- *Muebles, Enseres y Equipos de Oficina.*
- *Equipos de Comunicación y Computación.*
- *Equipo de Transporte, Tracción y Elevación.*
- *Equipo de Comedor, Cocina, Despensa y Hotelería.*
- *Bienes Intangibles*
- *Depreciación Acumulada (CR).*
- *Amortización Acumulada (CR).*
- *Previsiones para Protección de Propiedades, Planta y Equipos (CR).*
- *Ajustes por Inflación o revalu.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- La existencia de políticas sobre adquisiciones, transferencias, ventas, altas y bajas de bienes de propiedad del ente público, depreciación y contabilización.
- La propiedad legal del ente público sobre los bienes presentados en este grupo.
- Que las adquisiciones de Propiedades, Planta y Equipos se ajustan al Plan Anual de Compras y Presupuesto de Inversión.



## Objetivos de las Pruebas Sustantivas

Determinar si:

- Las bases de valuación de las cuentas de Propiedad, Planta y Equipos son uniformes con las del periodo anterior. (Valuación y Presentación)
- Las adiciones son partidas capitalizables y representan costos reales de activos físicamente instalados o construidos. (Exactitud y Totalidad)
- Las Previsiones, las Depreciaciones y las Amortizaciones, son adecuadas y si se han calculado sobre bases aceptables y uniformes. (Existencia y Presentación)
- Al registrar las bajas se ha afectado el costo, las Depreciaciones, las Amortizaciones y los ajustes integrales por inflación del respectivo bien. (Existencia, Presentación y Exactitud)
- Las Propiedades, Planta y Equipos presentados en los Estados Financieros existen físicamente. (Existencia, Presentación y Valuación)
- Los bienes retirados por venta, cesión o baja y los recibidos por donación y aportes están registrados correcta y oportunamente. (Existencia, Presentación y Valuación)
- El cálculo de la Depreciación se efectúa de acuerdo a métodos técnicos y el saldo es razonable y consistente. (Exactitud, Presentación y Valuación)
- Existen registros auxiliares para las cuentas que conforman el grupo de Propiedades, Planta y Equipos. (Existencia, Totalidad y Exactitud)

## Posibles Procedimientos

- Solicite los planes y programas para las adquisiciones, transferencias y ventas de las Propiedades, Planta y Equipos y el informe anual de actividades realizadas y determine si éstas, efectivamente se ejecutaron.
- Verifique que existan controles que aseguren el cumplimiento de las políticas establecidas por el ente público relacionadas con las Propiedades, Planta y Equipos.
- Prepare planilla sumatoria que refleje los saldos de las cuentas que conforman el grupo de Propiedades, Planta y Equipos y compárelos con los del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior, prepare las respectivas sub-planillas. Desagregue los conceptos de las cuentas principales, indicando las variaciones absolutas y relativas.



- Revise los diferentes Estados Financieros exigidos y cruce el Balance General y el Estado de Resultados contra los Estados de Variación Patrimonial, de Flujo de Efectivo y el informe de Ejecución Presupuestaria.
- Revise y analice las Notas explicativas a los Estados Financieros.
- Considere la ayuda de la Dirección de Asesoría Técnica, verifique los movimientos débitos y créditos y cotéjelos con los libros auxiliares y documentos soportes.
- Cruce el saldo total del grupo de Propiedades, Planta y Equipos con los auxiliares.
- Determine la base de valuación de las Propiedades, Planta y Equipos.
- Examine los controles para compra y venta de las Propiedades, Planta y Equipos y analice los aspectos legales.
- Determine si existen gravámenes e impuestos en algunas Propiedades, Planta y Equipos y analice lo relacionado con la legalidad de éstos.
- Verifique los retiros de las Propiedades, Planta y Equipos que se efectuaron en el período y determine: Las autorizaciones, soportes y registros.
- Determine las adquisiciones y adiciones a las Propiedades, Planta y Equipos realizadas durante el periodo y verifique: autorizaciones, presupuesto, Plan Anual de Compras, desembolsos, soportes y registros.
- Solicite al área responsable la relación de los inmuebles y compruebe: Existencia física, Existencia de Títulos de Propiedad, Estado, Registro contable, Valorizaciones y Pólizas de Seguros.
- Obtenga el último listado de inventario de bienes muebles y verifique: Existencia física, Estado, Registro contable y Custodia.
- Solicite al área responsable la relación de los bienes inmuebles y muebles que hayan sido vendidos, cedidos o donados y verifique: Autorización, Soportes, Afectación de:
  - Costo, Depreciación, Amortización, Ajustes por inflación y Valorizaciones.
- Determine el valor registrado en la cuenta Intangibles como costo de adquisiciones, desarrollo o producción de bienes inmateriales que constituyen derechos para el ente público y verifique: Soportes, Ajustes por Inflación o revaluo y Amortización.



- Verifique el cálculo y registro correcto de las depreciaciones, amortizaciones, valorizaciones, provisiones y ajustes integrales por inflación o revaluo efectuados durante el periodo examinado.
- Analice que el método de depreciación sea consistente y refleje el equilibrio entre los servicios recibidos, la vida útil y costo del activo.
- Solicite relación de Carta - compromiso y/o contratos de obra, seleccione los más representativos y verifique: Anticipos, Actas de Obra Pagos y Registros.
- Verifique el traslado de las construcciones en curso terminadas a la respectiva cuenta constate su soporte.
- Verifique que el valor de los terrenos estén registrados separadamente de las Edificaciones.
- Verifique el avalúo de los semovientes nacidos, recibidos en donación o cesión y constate su registro.
- En la cuenta Maquinaria, Planta y Equipos en tránsito analice: Antigüedad de las operaciones, Origen y Soporte.
- Determine que estén registrados los costos incurridos en el diseño y construcción de vías, caminos, carreteras y puentes en predios del ente público en la cuenta Vías de Comunicación y Acceso.
- De acuerdo a la materialidad del saldo de las cuentas que conforman este grupo, diseñe procedimientos adicionales que le permitan una mayor cobertura.



### 10.4.1.7 GRUPO DE BIENES USO PÚBLICO

Corresponden a este Grupo, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Activos de Uso Institucional.*
- *Activos de Producción de Bienes y Servicios.*
- *Activos de Uso Público.*
- *Activos de Uso Privado.*
- *Estudios y Proyectos de Inversión.*
- *Materiales en tránsito.*
- *Bienes de Uso Público en Construcción.*
- *Bienes de Uso Público.*
- *Bienes Históricos, de Artes y Culturas*
- *Previsión de Bienes Históricos, de Artes y Culturas.*
- *Amortización Acumulada de Uso Público (CR).*
- *Ajustes por inflación o Revaluo.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- La existencia de planes, programas, políticas del ente público y planes de desarrollo del Gobierno Nacional para la construcción, adquisición, manejo de Bienes de uso público y otros.
- La propiedad legal del ente público sobre los bienes presentados en este grupo.
- Que las construcciones y adquisiciones de Bienes de Uso Público, se ajusten al Plan anual de compras y Presupuesto de Inversión.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar sí:

- En este grupo están registradas la totalidad de Bienes de Uso Público, destinados al goce, uso o disfrute de la comunidad. (Totalidad, Presentación y Exactitud).
- El cálculo de la amortización se efectúa de acuerdo a métodos técnicos, el saldo es razonable y consistente de acuerdo a la pérdida de capacidad de utilización que han sufrido los bienes teniendo en cuenta su vida útil estimada. (Exactitud, Valuación y Presentación).



- Las ampliaciones, mejoras, adiciones y reparaciones, son partidas capitalizables y representan costos reales de los bienes de uso público. (Existencia, Totalidad y Exactitud).
- La base de valuación de los Bienes de Beneficio y Uso Público, son uniformes con las del periodo anterior. (Valuación y Presentación).
- Los Bienes de Beneficio y Uso Público presentados en los Estados Contables, existen físicamente. (Existencia, Presentación y Valuación).
- El cálculo y registro de los ajustes integrales por inflación o revaluo a los Bienes de Uso Público, se ajuste al Plan de Cuentas y Manual de Procedimientos del Sistema Integrado de Contabilidad Pública y demás normas vigentes. (Exactitud, Valuación y Presentación).
- En los registros de los Bienes de Uso Público enajenados o trasladados a otro ente público, están afectados correcta y oportunamente la amortización y ajustes integrales por inflación o revaluo. (Existencia, Exactitud y Presentación).

### **Posibles Procedimientos**

- Solicite los planes y programas para las adquisiciones, traslados y enajenación de los Bienes de Uso Público y el informe anual de actividades realizadas y determine si éstas efectivamente se ejecutaron.
- Verifique que existan controles que aseguren el cumplimiento de las políticas establecidas por el ente público relacionadas con los Bienes de Uso Público.
- Prepare planilla sumatoria que refleje el saldo de las cuentas que conforman el grupo de Bienes de Uso Público y compárelos con los del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior prepare las respectivas sub-planillas.
- Desagregue los conceptos de las cuentas principales indicando las variaciones absolutas y relativas.
- Revise los diferentes Estados Contables exigidos y cruce el Balance General y el Estado de Resultados, contra los Estados Variación de Patrimonio, de Flujo de Efectivo y de Ejecución Presupuestaria.
- Revise y analice las notas explicativas a los Estados Financieros.
- Considere la ayuda de la Dirección de Asesoría Técnica, verifique los movimientos débitos y créditos y cotéjelos con los libros auxiliares y documentos soportes.



- Cruce el saldo total del Grupo de Bienes de Uso Público con los auxiliares.
- Compruebe la existencia de los títulos, escrituras y pólizas de seguro, que respaldan los Bienes de Uso Público y cruce con registros auxiliares.
- Determine si existen gravámenes e impuestos en algunos Bienes de Uso Público y analice lo relacionado con la legalidad de estos.
- Verifique los traslados y enajenación de los Bienes de Uso público que se efectuaron en el periodo y determine: Autorización, Soportes y Registros, Afectación de:
  - Costos, Amortización, Ajustes por Inflación o revaluo y Valorizaciones.
- Solicite al Departamento Jurídico relación de los Bienes de Uso Público y compruebe: Existencia de títulos de propiedad, Estado y Valorizaciones.
- Obtenga el último listado de inventarios de bienes muebles y verifique: Existencia física, Estado, Registro contable y Custodia.
- Verifique el cálculo y registro correcto de las amortizaciones, valorizaciones y ajustes integrales por inflación o revaluo efectuados durante el periodo examinado.
- Analice que el método de amortización sea consistente y que refleje el equilibrio entre los servicios recibidos, la vida útil y el costo del activo.
- Solicite relación de carta-compromiso y/o contrato de obra, seleccione los más representativos y verifique: Anticipos, Actas de entregas de obra, pagos y registros.
- Verifique el traslado de los Bienes de Beneficio y Uso Público en Construcción a la respectiva cuenta del activo y constate su soporte.
- Determine que estén registrados todos los costos incurridos en el diseño de vías de comunicación, puentes, túneles, plazas públicas, parques recreacionales, arqueológicos, monumentos, museos, obras de arte, hemerotecas y bibliotecas de uso público.
- Determine el valor de los bienes muebles de carácter histórico y cultural adquiridos por el ente público con el propósito de decorar, coleccionar o fomentar la cultura y verifique: Registro contable, Inspección física, Pólizas, Custodia, que se haya constituido la respectiva Previsión y Ajustes por Inflación.



### 10.4.1.8 GRUPO RECURSOS NATURALES Y DEL MEDIO AMBIENTE

Corresponden a este Grupo, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Recursos Naturales Renovables en Conservación.*
- *Recursos Naturales Renovables en Explotación.*
- *Agotamiento acumulado de Recursos Naturales Renovables en explotación (CR).*
- *Recursos Naturales no renovables en Explotación.*
- *Agotamiento acumulado de Recursos Naturales no Renovables en explotación (CR).*
- *Inversiones en Recursos Naturales Renovables en explotación.*
- *Amortización acumulada de Inversiones en Recursos Naturales Renovables en explotación (CR).*
- *Inversiones en Recursos Naturales no Renovables en explotación.*
- *Amortización acumulada de Inversiones en Recursos Naturales no Renovables en explotación (CR).*
- *Agotamiento.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar que:

- El ente público cumple con las políticas, planes y programas en materia ambiental establecidas por el Plan Nacional de Desarrollo, Plan Nacional de Inversión, Plan Ambiental Nacional y Normas Ambientales vigentes.
- El medio ambiente relacionado con el ente público esté valorado económicamente y cuente con un indicador que permita compararlo con otros componentes del mismo.
- La política ambiental del ente público esté conforme a los principios generales ambientales de planificación, protección, responsabilidad, conservación, prevención, apoyo a la investigación, motivación e integración ambiental.
- El estudio de impacto ambiental de un proyecto, obra o actividad tenga como objetivo principal la planificación ambiental, y defina las medidas de prevención, corrección, compensación, mitigación de impactos y efectos negativos, conforme a la normativa vigente.
- En las políticas definidas por el gobierno y el ente público con relación a la gestión de los proyectos, esté incluida la variable ambiental.
- En los estudios de impacto ambiental se identifique, describa, cuantifique, prevenga y controle los efectos derivados de la ejecución del proyecto, obra o actividad.



- Los indicadores de Gestión Ambiental establezcan criterios unificados de medición de resultados de los programas y proyectos en torno a la protección del medio ambiente.
- El ente público utilice la auditoría ambiental como una herramienta administrativa para identificar el comportamiento ambiental de cada una de las instalaciones y de la organización en su conjunto.
- La entidad evalúa los alcances y efectos económicos de los factores ambientales, su incorporación al valor de mercado de bienes y servicios, el impacto sobre el desarrollo de la economía nacional, el costo económico del deterioro y de la conservación del medio ambiente y de los recursos naturales renovables.

### Objetivos de las Pruebas Sustantivas

Determinar:

- La adecuada clasificación y registro contable de las erogaciones aplicadas a las actividades relacionadas con los Recursos Naturales y del Ambiente. (Totalidad, Presentación y Valuación)
- La correcta aplicación y registro de los ajustes integrales por inflación, amortización, valorización y agotamiento de los recursos naturales y del ambiente. (Exactitud y Presentación)
- Si las erogaciones no identificadas desde el punto de vista técnico de un proyecto de Recursos Naturales y del Ambiente se registraron en el gasto o activo correspondiente. (Presentación, Existencia y Valuación)
- El correcto cálculo y registro por Agotamiento acumulado como resultado de las unidades extraídas de los recursos naturales no renovables con base en las reservas probadas mediante estudio técnico. (Exactitud, Valuación y Presentación)
- Que el registro de la amortización se haya realizado con base en el período estimado para recuperar la inversión, de acuerdo con estudios de reconocido valor técnico. (Valuación, Cuantificación y Presentación)
- El valor total de las erogaciones invertidas en Recursos Naturales y del ambiente cuya finalidad sea: comercial, ambiental y bienes y servicios. (Presentación, Totalidad y Exactitud)



- Que los bienes adquiridos para la ejecución de proyectos de inversión ambiental se hayan registrado en otros activos. (Presentación y Existencia)
- Que los Recursos Naturales renovables en conservación que posee el ente público y las inversiones tiendan a conservar, recuperar, mitigar, prevenir, sostener, mantener, proteger y administrar los recursos naturales y del ambiente. (Valuación, Existencia y Totalidad)
- Que el saldo de la cuenta Recursos Naturales Renovables en explotación incluya el valor estimado de los recursos existentes de acuerdo con procedimientos técnicos más las inversiones realizadas. (Valuación, Presentación, Exactitud y Totalidad)
- Que el saldo de la cuenta inversiones en Recursos Naturales no Renovables en explotación representen el valor de los costos incurridos hasta el momento en que se inicie la etapa de producción. (Valuación, Presentación, Exactitud y Totalidad)
- Que el saldo de la cuenta de gastos por agotamiento represente los valores correspondientes a la disminución gradual de los recursos renovables y no renovables, por efecto de su explotación, extracción o producción, como reconocimiento de la pérdida de su capacidad económica y operacional. (Presentación, Valuación y Totalidad)
- Que en el presupuesto aprobado para el ente público se haya incluido el rubro para ejecutar los planes y programas de protección y conservación de los recursos naturales y del ambiente en la respectiva vigencia. (Exactitud, Presentación y Cuantificación).
- Evaluar el Sistema de Control Interno.

### **Posibles Procedimientos**

- Solicite los planes, programas, proyectos a ejecutar para la protección y conservación de los recursos naturales y medio ambiente, implementación de medidas para emergencias ambientales, implementación de difusión de cultura ambiental y analice que estén de acuerdo a la situación ambiental vigente y el respectivo informe anual de actividades realizadas y cotéjelas a fin de determinar que éstos efectivamente se desarrollaron en cumplimiento de la política ambiental.
- Verifique que existan controles que aseguren el cumplimiento de las políticas establecidas por el Gobierno y ente público relacionadas con los Recursos Naturales y el medio ambiente.
- Establezca que la valoración de los costos económicos del deterioro y de la conservación del medio ambiente y de los recursos renovables se efectuó mediante metodologías técnicas.



- Solicite relación de los proyectos de gestión ambiental y verifique: Su asignación presupuestaria, su inclusión en los planes y programas de protección y conservación de Recursos Naturales y medio ambiente, Término de duración en la ejecución, la respectiva licencia ambiental y que estén acordes a los principios generales ambientales.
- Verifique la existencia de indicadores y analice la gestión ambiental desarrollada por el ente público.
- Verifique la existencia del estudio del impacto ambiental y cerciórese que contenga la planeación ambiental, medidas de prevención, corrección, compensación, mitigación de impactos y efectos negativos de un proyecto.
- Prepare planilla sumatoria que refleje las cuentas mayores que conforman el grupo de Recursos Naturales y del Ambiente y compárelo con los saldos del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior prepare las respectivas sub - planillas.
- Desagregue los conceptos de las cuentas principales indicando la variación absoluta y relativa.
- Revise los diferentes Estados Financieros exigidos y cruce el Balance General y el Estado de Resultados contra los Estados Variación de Patrimonio, de Flujo de efectivo y de ejecución presupuestaria.
- Revise y analice las Notas explicativas a los Estados Financieros.
- Considere la ayuda de la Dirección de Asesoría Técnica, verifique los movimientos de débitos y de créditos y cotéjelos con los libros auxiliares y documentos soportes.
- Solicite los informes de auditoría interna, analice las observaciones más relevantes y verifique si se han tomado las acciones necesarias.
- Verifique la adecuada afectación de las cuentas de: Otros Activos-Valorizaciones; Superávit por Valorización, Ajustes por Inflación o Revaluó; Patrimonio Institucional.
- Determine los mecanismos o controles establecidos por el ente público, que aseguren el correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informe de las transacciones que se derivan de la operación ambiental.



- Solicite el inventario de los Recursos Naturales y del ambiente al 31 diciembre del año auditado y confróntelo con los registros auxiliares y en caso de presentarse diferencias investiguelas.
- Verifique los registros contables de las inversiones, costos y gastos ambientales y confróntelo con los respectivos soportes.
- Determine el valor y clasificación de las erogaciones invertidas en Recursos Naturales y del ambiente y constate su registro contable.
- Verifique que las erogaciones de las actividades de explotación se registren y reflejen independientemente de las de conservación.
- Verifique que las cuentas incluidas en el grupo de Recursos Naturales y del ambiente estén registradas, clasificadas y presentadas de acuerdo al Plan de Cuentas y Manual de Procedimientos del Sistema Integrado de Contabilidad Pública y demás normas vigentes.
- Verifique que el cálculo por agotamiento acumulado se haya realizado con base en las reservas probadas mediante estudios técnicos y constate su registro contable.
- Compruebe que la amortización acumulada de inversiones se haya realizado con base en el periodo estimado para recuperar la inversión, y de acuerdo con estudios de reconocido valor técnico y verifique su registro.
- Verifique que se hayan efectuado los ajustes por inflación y su correcta contabilización.
- Prepare procedimientos adicionales necesarios para cumplir los objetivos propuestos.



### 10.4.1.9 GRUPO DE OTROS ACTIVOS

Corresponden a este Grupo entre otras las siguientes cuentas:

- *Anticipo de Impuesto a la Renta.*
- *IVA Crédito.*
- *Seguros en gestión de cobro.*
- *Otros Deudores Varios.*
- *Aporte Jubilatorio a Aplicar.*
- *Adelantos concedidos por el BCP.*
- *Gastos Pagados por Anticipado.*
- *Cargos Diferidos.*
- *Obras y Mejoras en Propiedad Ajena.*
- *Bienes entregados a Terceros.*
- *Amortización Acumulada de Bienes Entregados a Terceros (CR).*
- *Bienes en Proceso de Titularización.*
- *Bienes Recibidos en Dación de Pago.*
- *Previsión Bienes Recibidos en Dación de Pago (CR).*
- *Bienes Adquiridos en Arrendamiento Financiero o Leasing.*
- *Depreciación de Bienes Adquiridos en Arrendamiento Financiero o Leasing (CR).*

#### Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento

Determinar que:

- El manejo contable del grupo de Otros Activos, se realice de acuerdo a políticas establecidas por el ente público y que las operaciones se ajusten al Plan de Cuentas y Manual de Procedimientos del Sistema Integrado de Contabilidad Pública y demás normas vigentes.
- En este grupo se registran las cuentas que representan el valor de los desembolsos en los cuales incurre el ente público, con el fin de obtener beneficios futuros que se amortizan o extinguen gradualmente.
- En este grupo se registran aquellos bienes o derechos que por sus características no se encuentran clasificados dentro de los demás grupos del activo.
- Las adquisiciones de otros Activos se ajusten al Plan anual de compras.



## **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- Que los saldos de las cuentas que conforman este grupo presenten razonablemente la situación financiera del ente público. (Totalidad, Existencia y Presentación).
- La razonabilidad de la previsión y amortización de las cuentas del grupo de Otros Activos. (Presentación y Exactitud).
- Que el cálculo y registro de los Ajustes por Inflación a Otros Activos, se ajuste al Plan General de la Contabilidad y demás normas. (Exactitud, Valuación y Presentación).
- Si los pagos efectuados anticipadamente corresponden a gastos por prestación de servicios, suministro de bienes, que proveerán beneficios futuros, se contabilizaron adecuadamente en la cuenta de Cargos Diferidos. (Presentación y Exactitud).

## **Posibles Procedimientos**

- Solicite los planes, programas para las adquisiciones, entrega de Bienes a terceros, en proceso de Titularización, Recibidas en Dación de pago, adquiridos en Leasing, y el informe anual de actividades realizadas y determine si éstas efectivamente se ejecutaron.
- Prepare planilla sumatoria que refleje los saldos de las cuentas que conforman el grupo de Otros Activos y compárelos con los del periodo anterior.
- De acuerdo al punto anterior prepare las respectivas sub-planillas.
- Desagregue los conceptos de las cuentas principales indicando las variaciones absolutas y relativas.
- Revise los diferentes Estados Financieros exigidos y cruce el Balance General y el Estado de Resultados, contra los Estados Variación de Patrimonio, de Flujo de Efectivo y de Ejecución Presupuestaria.
- Revise y analice las Notas Explicativas a los Estados Financieros.
- Selectivamente con la ayuda de las técnicas de auditorías apoyadas en el computador (TAAC), asistidos por la Dirección de Asesoría Técnica, verifique los movimientos de débitos y de créditos y cotéjelos con los libros auxiliares y documentos soportes.
- Cruce el saldo total del grupo de Otros Activos con los auxiliares.



- Examine los controles que aseguren el cumplimiento de políticas establecidas para adquisición, entrega de Bienes a Terceros, Titularización, Recibidos en Dación de Pago, adquiridos en Leasing y Bienes de Arte y Cultura y, Analice los aspectos legales y verifique los registros contables.
- Verifique los retiros por enajenación o bajas de Bienes Entregados a Terceros, Recibidos en Dación de Pago, adquiridos en Leasing y Bienes de Arte y Cultura y determine: Autorizaciones, Soportes y Registros y Afectación de: Costo, Depreciación, Amortización, revalu y Valorizaciones.
- Solicite al Departamento Jurídico, relación de los inmuebles y compruebe: Existencia de Títulos de Propiedad, Estado, Valorizaciones y Pólizas de Seguros.
- Determine las adquisiciones y adiciones a los Otros Activos realizadas durante el periodo y verifique: Autorizaciones, Presupuesto, Plan Anual de Compras, Desembolsos, Soportes, Registros y Ajustes por Inflación.
- Verifique el cálculo y registro correcto de las depreciaciones, amortizaciones, valorizaciones, provisiones efectuadas durante el periodo examinado.
- Analice que el método de Depreciación sea consistente y refleje el equilibrio entre los servicios recibidos, la vida útil y costo del Activo.
- Determine el valor de los desembolsos efectuados por el ente público para ampliaciones, mejoras o adiciones a los Bienes inmuebles de Propiedad de terceros, utilizados por el ente público para el desarrollo de su función administrativa y verifique que se hayan amortizado durante la vigencia del contrato.
- Para los Gastos Pagados por Anticipado y Cargos Diferido verifique: Registro y Amortización.
- Determine el valor de los bienes muebles e inmuebles, acciones y participaciones recibidas en Dación de Pago para cancelación de créditos y préstamos y verifique: Registro de la Dación de Pago, Constitución y registro de la previsión que debe reflejar la diferencia entre el avalúo o precio de mercado del bien y el valor fijado en la Dación, que los gastos en que se incurrió para ponerlos en condiciones de utilización se hayan adicionado al costo, y Ajustes por inflación.
- Determine el valor de los bienes recibidos en arrendamiento Financiero y verifique: Registro, Constitución y registro de la Depreciación, Amortización y revalu.



- Determine el valor del Aporte de capital Garantía Otorgada por el Estado y verifique: Registro y Normativa vigente.
- Verifique que los valores registrados como Responsabilidades estén: debidamente soportados en Actas y Fallos que prueben los faltantes de fondos y bienes, que la cancelación definitiva se haya realizado por pago del funcionario o compañía aseguradora, por acto administrativo que exima al funcionario de la Responsabilidad en proceso por legalización de avances, y que se haya constituido la respectiva previsión.
- Verifique que las valorizaciones representen el aumento neto del valor de los activos y determine: que los avalúos se realizaron con criterios y normas de reconocido valor técnico y que se hayan registrado correctamente.
- Determine el valor de los activos adquiridos de instituciones inscritas (se asimila a adscritas) tales como cartera, acciones, bienes muebles e inmuebles o valores mobiliarios con el fin de propender su recuperación
- Determine el valor registrado en la cuenta principal y subalterna de las operaciones de transferencias de fondos, bienes servicios y/o obligaciones realizadas entre la oficina principal y las sucursales y verifique los soportes.
- De acuerdo a la materialidad del saldo de las cuentas que conforman este grupo, diseñe procedimientos adicionales que le permitan una mayor cobertura.



#### 10.4.1.10 GRUPO DE DEPÓSITOS Y EXIGIBILIDADES

Corresponden a este Grupo, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Operaciones de Banca Central.*
- *Operación de Captación y Servicios Financieros.*

##### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar si:

- Los recursos depositados en el Banco están debidamente autorizados.
- El valor nominal de la emisión de los billetes en circulación cumple con las disposiciones constitucionales y legales.
- Las obligaciones de pago que se adquieren como consecuencia del endeudamiento interno o externo, se encuentran registradas en el Sistema informático vigente.
- Los recursos captados por los entes públicos de carácter financiero, están de acuerdo con las normas especiales que los rigen.
- Los fondos de carácter financiero, que recibe el ente público están debidamente garantizados.
- Las obligaciones con organismos internacionales y con bancos del exterior han cumplido con todas las normas y requerimientos establecidos.

##### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar que:

- Todos los depósitos y exigibilidades estén registrados y se presenten en el Balance General. (Totalidad y Presentación)
- Todos los saldos que muestran las cuentas del grupo depósitos y exigibilidades corresponden efectivamente a obligaciones reales. (Totalidad y Exactitud).
- Los saldos de las cuentas sean razonables y que incluyan todas las obligaciones que se generen por estos conceptos. (Totalidad, Valuación y Exactitud)



- Todos los depósitos y exigibilidades, estén clasificados de acuerdo a la fecha de vencimiento a corto y largo plazo. (Presentación y Totalidad).

#### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria que descomponga el Grupo de Depósitos y Exigibilidades por cada una de las cuentas que lo integran e incluya saldos anteriores y actuales de acuerdo a los registros del ente público.
- Prepare sub-planillas que descompongan el grupo de Depósitos y Exigibilidades, cotéjelos con los del periodo anterior, crúcelos contra registros auxiliares y determine las variaciones absolutas y relativas.
- Verifique y analice las notas a los Estados Financieros y crúcelas con el Balance General y el Estado de Resultados.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados, con los demás Estados Financieros básicos.
- Selectivamente tome los movimientos de las cuentas y confronte las partidas registradas en los libros del grupo de Depósitos y Exigibilidades contra los documentos que lo soportan.
- Compruebe que las operaciones que afectan estas cuentas, estén autorizadas por funcionarios competentes designados por el ente público y que cumplan las disposiciones administrativas y legales vigentes.
- Verifique que las afectaciones de estas cuentas, sean registradas con base en los soportes que justifican las transacciones y registros en forma oportuna. Verifique si existe un adecuado control de vencimiento de las exigibilidades, que permita establecer su óptimo manejo y la adecuada clasificación en el Balance General.

#### **Certificados y depósitos a plazo**

- Practique un arqueo de las copias de los Certificados de Depósito de Ahorro (CDA) y crúcelos contra libros auxiliares y mayor.
- Verifique la adecuada causación de los intereses y realice el cruce respectivo contra las cuentas e intereses por pagar.
- Solicite al ente público el proceso por el cual se aplicó la tasa de captación y cruce contra los intereses liquidados.



- Revise selectivamente los Certificados de Depósito de Ahorro (C.D.A) cancelados con el fin de establecer si se ha efectuado su rescate antes del vencimiento.
- Verifique que los títulos cancelados estén debidamente anulados o invalidados.

#### Depósitos especiales.

- Verifique que los valores registrados en las diferentes cuentas correspondan al concepto de la cuenta.
- Cruce el valor de algunos depósitos contra el documento fuente, a fin de establecer el saldo actual mediante el movimiento de débito y de crédito del mismo.

#### Exigibilidad por servicios bancarios.

- Elabore sub-planilla que contenga cada uno de los conceptos que conforman esta cuenta.
- Efectúe un arqueo de giros por pagar, verifique su oportuna contabilización y crúcelo con la orden de aviso de transferencia.
- Examine la antigüedad de los giros y establezca si se han agotado los recursos para localizar a los beneficiarios o en caso contrario la oportuna devolución a la ciudad de origen.
- Para los cheques de gerencia analice los soportes y autorizaciones que acompañen la orden de giro, con el fin de establecer si la operación se encuadra dentro de las normas internas de la entidad.

#### Servicios bancarios de recaudo.

- Elabore planilla con los diferentes conceptos que integran esta cuenta.
- Examine convenios de recaudo con los diferentes entes públicos y verifique el cumplimiento de los mismos.
- Realice los demás procedimientos que crea necesarios, con el fin de verificar la razonabilidad de este grupo.



### 10.4.1.11 GRUPO DEUDA PÚBLICA

Son de este Grupo, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Interna.*
- *Externa.*

#### Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento

Determinar que:

- El cumplimiento de las obligaciones contractuales correspondan al pago de capital, intereses, comisiones y otros gastos originados en operaciones de crédito público.
- Las obligaciones por concepto de Deuda Pública, se ajusten a los requerimientos del Estado y del ente público de acuerdo a políticas y planes de desarrollo.
- El valor de las obligaciones de Deuda Pública Interna originadas en la contratación de empréstitos, emisión de títulos y crédito de proveedores de fuente nacional, se celebre exclusivamente entre residentes del territorio paraguayo y se ajusten a las leyes y normas que regulan estas operaciones.
- Las obligaciones de Deuda Pública por concepto de créditos externos sobre empréstitos, colocación de títulos y créditos de proveedores, correspondan a contratos celebrados con organismos internacionales no residentes en el Paraguay y que se ajusten a disposiciones cambiarias y demás normas legales vigentes.
- Las obligaciones de Deuda Pública por concepto de créditos internos, emisión y colocación de títulos valores y cartas de crédito, sean viables y se ajusten a normas legales para la celebración de contratos con la banca oficial y privada o cualquier organismo financiero.
- Los recursos del crédito externo, estén orientados a programas de seguridad social o económica, acorde con políticas del Gobierno Nacional.
- Las obligaciones de Deuda Pública por concepto de contratos de empréstitos internacionales, se ajusten a políticas económicas del Gobierno Nacional y márgenes de endeudamiento establecidos, así como las normas tributarias vigentes.
- El Ente Público posea controles para asegurarse del correcto manejo de las obligaciones por concepto de Deuda Pública.



## **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar que:

- En la contabilización de la Deuda Pública interna o externa, se hayan observado los Principios y Normas de Contabilidad, Plan de Cuentas y Manual de Procedimientos del Sistema Integrado de Contabilidad Pública y demás normas legales relacionadas con estas obligaciones. (Existencia, Presentación y Totalidad)
- En la cuenta de Deuda Pública, se registren las obligaciones contraídas, con el propósito de proveer de recursos al Estado, Gobiernos Departamentales y Municipales o cualquier otro ente público. (Existencia, Totalidad, Propiedad y Cuantificación)
- El saldo de las obligaciones de Deuda Pública que muestran los Estados Contables, correspondan a los compromisos adquiridos por el ente público. (Presentación, Cuantificación y Totalidad)
- Los recursos por concepto de Deuda Pública se hayan destinado a los proyectos y planes para las cuales fueron adquiridos. (Existencia, Propiedad y Cuantificación)

## **Posibles Procedimientos**

- Verifique que la contratación de empréstitos y demás modalidades de operaciones de Deuda Pública, se ajusten a las políticas, planes y programas del ente público como las establecidas en el Plan Nacional de Desarrollo.
- Realice planilla sumatoria con los saldos de las cuentas de Deuda Pública, compárelos con los del período anterior y verifique con registros auxiliares.
- De acuerdo al punto anterior, prepare las respectivas sub-planillas que descompongan los saldos de las cuentas, cotéjelos con los del periodo anterior y determine las variaciones absolutas y relativas.
- Verifique las notas explicativas a los Estados Financieros, compárelas con los registros auxiliares y los Estados Contables Básicos.
- Cruce la información de operaciones de Deuda Pública del Balance General y del Estado de Resultados, con los demás Estados Financieros.
- Determine los montos de contratos de empréstitos de Deuda Pública dejados de pagar, refinanciados, recalendarización de vencimientos de los créditos (extensión de plazos),



suspensión de pago, capitalización de intereses, condonación de deudas y analice sus causas y consecuencias.

- Verifique que las operaciones de Deuda Pública, estén realizadas de acuerdo con las normas vigentes que las regulan.
- Verifique que todo registro contable relacionado con operaciones de Deuda Pública esté debidamente soportado, aprobado, legalizado, clasificado de acuerdo al Plan General de Contabilidad.
- Solicite el presupuesto aprobado para el Ente Público y cruce el rubro de Deuda Pública con las amortizaciones de capital, intereses y demás gastos de Deuda Pública y verifique su registro.
- Determine que existan los suficientes controles administrativos, que aseguren el correcto manejo de las obligaciones por concepto de Deuda Pública.
- Confirme los saldos de Deuda Pública e investigue las diferencias.
- Verifique que los registros auxiliares de las obligaciones de Deuda Pública, contengan como mínimo lo siguiente:
  - o Identificación del empréstito y fecha de celebración, Prestatario, Entidad prestamista, Monto del empréstito, Moneda, Destino, Tasa de interés y período de pago, Comisión de compromiso y Serie, número y valor de cada documento, si se trata de emisión de títulos.
- Solicite conciliación realizada entre el ente prestamista y el prestatario, analice sus resultados y verifique registros contables.
- Verifique las cuentas de Deuda Pública, sus asimiladas y conexas que se encuentren clasificadas de acuerdo con la metodología de las operaciones efectivas del programa anual mensualizado de Caja-PAC.
- Verifique que dentro del período examinado solo se hayan registrado operaciones de Deuda Pública realmente efectuadas.
- Verifique que en la emisión de títulos o bonos de Deuda Pública, se utilicen los mecanismos y procedimientos adecuados de colocación y se ajusten a las normas vigentes.
- Verifique el rescate de los títulos, que se hayan constituido los fondos de amortización y determinado correctamente los rendimientos.



- Verifique el índice de endeudamiento y analice su resultado.

#### 10.4.1.12 OBLIGACIONES FINANCIERAS

Este Grupo está conformado, entre otras, por las siguientes cuentas:

- o *Obligaciones Financieras Nacionales.*
- o *Obligaciones Financieras del Exterior.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar que:

- Las obligaciones financieras nacionales y las del exterior cumplen con todas las normas y requerimientos.
- Las obligaciones financieras corresponden efectivamente a compromisos adquiridos por el ente público.
- La diferencia en cambio de las obligaciones financieras en moneda extranjera se aplica correctamente.
- Los recursos obtenidos con las obligaciones adquiridas por el ente público, son destinados únicamente para cubrir las situaciones para las cuales fueron contraídas.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar que:

- Todas las obligaciones financieras contraídas pendientes de liquidación estén registradas por su valor nominal. (Totalidad y Exactitud)
- Todos los saldos que muestran las obligaciones financieras correspondan efectivamente a compromisos reales y pendientes de pago. (Existencia y Exactitud)
- Las obligaciones financieras, los intereses y corrección monetaria estén debidamente clasificadas en el Balance General. (Presentación y Exactitud)
- Que los registros auxiliares de las obligaciones y de los intereses acumulados se concilien periódicamente con la cuenta madre.



### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatorias que muestre el saldo de las cuentas que conforman el grupo de Obligaciones Financieras y confróntelas con las del periodo anterior.
- Prepare sub-planillas que descompongan el grupo de las Obligaciones Financieras, cotéjelas con las del período anterior, cruce contra registros contables y determine las variaciones absolutas y relativas.
- Verifique y analice las notas explicativas a los Estados Financieros y crúcelos contra los Estados Contables Básicos.
- Analice, cruce y verifique la información del Estado de Resultados con los demás Estados Financieros.
- Realice confirmación de saldos de las Obligaciones Financieras, cruce contra registros auxiliares e investigue las diferencias.
- Solicite relaciones de las Obligaciones Financieras y cruce contra registros contables.
- En caso de presentarse saldos que vienen de años anteriores, investigue si son reales o si de lo contrario la obligación fue cancelada en su totalidad.
- Confronte los estados de cuenta por cada una de las obligaciones y efectúe cruces con los registros contables.
- Verifique que las obligaciones y gastos financieros estén debidamente registrados de acuerdo al Plan General de Contabilidad.
- Verifique las transacciones que afectan las cuentas que maneja el ente público en moneda extranjera, que sean autorizadas por los funcionarios asignados y cumplan con las disposiciones financieras y legales.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro de la ejecución de la auditoría.



### 10.4.1.13 GRUPO DE CUENTAS POR PAGAR

Este Grupo está conformado, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Proveedores de Bienes de Consumo e Insumos.*
- *Servicio de la Deuda Pública a pagar.*
- *Proveedores Nacionales.*
- *Proveedores del Exterior.*
- *Contratistas.*
- *Deudores por Operaciones de Seguro y Reaseguro.*
- *Aportes por Pagar a Afiliados.*
- *Acreedores.*
- *Subsidios Asignados a pagar.*
- *Gastos Financieros por Pagar.*
- *Retención en la Fuente e Impuesto.*
- *Retención de Impuestos por Pagar, Impuestos, Contribuciones y Tasas por Pagar.*
- *Impuestos al Valor Agregado IVA.*
- *Anticipos Recibidos.*
- *Depósitos Recibidos de Terceros.*
- *Créditos Judiciales a pagar.*
- *Premios por Pagar.*
- *Otras Cuentas por Pagar.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar que:

- Las obligaciones contraídas por el ente público, estén debidamente autorizadas y registradas.
- Las cuentas que conforman este grupo estén clasificadas y presentadas adecuadamente en los Estados y Notas Financieros.
- Las obligaciones adquiridas estén debidamente soportadas.
- De acuerdo a la naturaleza del compromiso se realice adecuada y oportunamente la causación.
- Los registros se hayan efectuado de acuerdo a Principios y Normas de Contabilidad.
- Los compromisos que adquiere el ente público, estén encaminados al cumplimiento del objeto social.



## **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- Si las cifras que muestra el grupo están debidamente representados por las cuentas del Plan General de Contabilidad. (Totalidad y Existencia)
- Que los saldos que muestran las cuentas por pagar, correspondan efectivamente a las obligaciones reales y pendientes de pago. (Presentación y Totalidad)
- Que todas las obligaciones adquiridas por el ente público, estén respaldadas por adquisiciones de bienes y servicios. (Totalidad, Existencia y Presentación)
- Las garantías otorgadas y los gravámenes que existen sobre bienes del ente público, por hipoteca y prenda. (Presentación)

## **Posibles Procedimientos**

- Prepare una planilla sumatoria que muestre el saldo de las cuentas por pagar, confróntelo con los del periodo anterior y libros auxiliares.
- Prepare sub-planillas que descompongan el grupo de cuentas por pagar, cotéjelos con los del periodo anterior, cruce contra registros auxiliares y determine las variaciones absolutas y relativas.
- Verifique las notas explicativas a los Estados Financieros y cruce contra los registros auxiliares y saldos de los Estados Financieros.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables Básicos.
- Solicite relación de cuentas por pagar y cruce con registros auxiliares y soportes.
- Realice confirmación de saldos de las cuentas por pagar y crúzela contra registros auxiliares e investigue las diferencias.
- Revise los procedimientos seguidos para el pago de facturas con descuentos por pronto pago y coteje su registro.
- Confronte los estados de cuentas mensuales de los acreedores con los saldos que figuran en los registros auxiliares.



- Investigue partidas antiguas pendientes de pago e indague las causas.
- Examine los soportes pagados para verificar su cancelación y constate que se hayan hecho todas las anotaciones del caso que impidan su posterior presentación para un doble pago.
- Analice los gastos efectuados durante el periodo por concepto de intereses y crúcelo con los soportes.
- Examine los orígenes de las retenciones efectuadas y verifique que hayan sido: Consignadas oportunamente y que se hayan estimado sobre la base correcta.
- Examine los pagos efectuados durante el año, para cancelar los impuestos y contribuciones.
- De acuerdo a la Evaluación del Sistema de Control Interno, prepare procedimientos adicionales que le permitan el logro de los objetivos propuestos.



#### 10.4.1.13 GRUPO OBLIGACIONES LABORALES

Este Grupo está conformado, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Servicios Personales a pagar.*
- *Servicios No Personales a pagar.*
- *Salarios y Prestaciones Sociales a pagar.*
- *Pensiones por pagar.*

##### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- La aplicación de las normas legales relacionadas con la contratación, pago de salarios y liquidación de prestaciones sociales.
- El adecuado registro de las obligaciones contraídas por el ente público con funcionarios o ex-funcionarios.
- Que los costos y gastos por prestaciones sociales sean controlados y registradas adecuadamente.
- Que la preparación y pago de la nómina cuente con la debida aprobación.
- El oportuno traslado a las entidades de seguridad social de las sumas adeudadas a los funcionarios del ente público.

##### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- El correcto registro de los pagos efectuados por concepto de salarios, aportes, retenciones sobre salarios y pagos de prestaciones sociales. (Exactitud, Totalidad y Presentación)
- La correcta liquidación de los aportes parafiscales. (Exactitud, Totalidad y Presentación)

##### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria que muestre los saldos del grupo de Obligaciones Laborales para el periodo objeto de examen y compare con las cifras del periodo anterior.



- Elabore sub-planillas que descompongan los saldos de las cuentas que conforman las Obligaciones Laborales a la fecha del examen, cruce los saldos con registros auxiliares y determine la variación absoluta y relativa.
- Verifique las notas explicativas a los Estados Financieros y crúcelas con el Balance General.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General, con los demás Estados Contables Básicos.
- Verifique que todo el personal que figura en la nómina de funcionarios, haya sido vinculado legalmente y que cumpla con todos los requisitos establecidos para el cargo.
- Tome el saldo de la cuenta Obligaciones Laborales por pagar, verifique la causa y establezca la veracidad de la obligación.
- Seleccione algunas dependencias y verifique que el personal que trabaja pertenezca a la planta.
- Seleccione en la planilla de liquidaciones de haberes pendientes de pago, algunos empleados y compruebe lo siguiente:
  - Que corresponda a un cargo creado legal y administrativamente para el ente público,
  - Que exista el acto administrativo mediante el cual se vinculó laboralmente al empleado y que en él consten todos los requisitos legales (contrato o resolución de nombramiento),
  - Que existan funciones establecidas para ese cargo, y
  - Que se hayan dado a conocer al empleado.
- Seleccione la planilla de liquidaciones de haberes pendientes de pago y compruebe lo siguiente:
  - A qué periodo corresponde esa nómina,
  - Que el número de empleados que figura en esa nómina corresponda a esa entidad,
  - Que el sueldo básico corresponda al que se haya convenido en el acto administrativo,



- Que los días laborales que se liquidan sean los que figuran en el registro de control de tiempo,
- Compruebe la veracidad de las horas extras liquidadas, comisiones y otros pagos, y
  - Verifique la exactitud del cálculo de las deducciones y los aportes parafiscales.
  - Obtenga registro de planillas de horario u horas de trabajo y crúcelos con las nóminas.
  - Compruebe cálculos sobre salarios, horas extras, bonificaciones y otros.
- Mediante prueba selectiva verifique las sumas de devengado, deducciones, descuentos y crúcelos contra los registros contables.
- Solicite la nómina de pensionados y verifique: Resolución de Pensión, Beneficiarios, Sustitución y Cálculos sobre descuentos.
- De acuerdo a la evaluación del Sistema de Control Interno, prepare procedimientos adicionales que le permitan el logro de los objetivos propuestos.



#### 10.4.1.14 GRUPO PASIVOS ESTIMADOS

Este Grupo está conformado, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Previsión para Obligaciones Fiscales.*
- *Previsión para Contingencias.*
- *Previsión para Prestaciones Sociales.*
- *Pension para Jubilación.*
- *Previsión para Seguros.*
- *Previsiones Diversas.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar que:

- Los valores estimados por el ente público, estén fundamentados legalmente, con el fin de cubrir obligaciones, costos y gastos futuros no determinados.
- Las provisiones para contingencias (civiles, laborales, penales y administrativas), se registren de acuerdo a la autorización y estimación del Departamento Jurídico.
- El cálculo actuarial (base para la provisión de pensiones de jubilación) se encuentre actualizado de acuerdo con la normativa vigente.
- El cálculo de las provisiones se haya realizado de acuerdo a un concepto técnico y su aplicación haya sido uniforme.
- Las provisiones estimadas han sido reconocidas, clasificadas y valoradas de acuerdo con el concepto que las originó.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar que:

- Las Provisiones se calcularon técnicamente y fueron registradas en el periodo correspondiente. (Exactitud y Totalidad)
- Las provisiones registradas representen valores estimados por el ente público, para cubrir obligaciones, costos y gastos futuros no determinados y acreencias laborales no consolidadas. (Exactitud y Totalidad)



- Las previsiones hayan sido reconocidas, clasificadas y valoradas de acuerdo al concepto que las originó. (Valuación, Presentación y Revelación)

### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria que muestre el saldo de las cuentas que conforman este grupo, confróntelos con los del periodo anterior y libros auxiliares.
- Prepare sub-planillas que descomponga el grupo de pasivos estimados, cotéjelos con los del periodo anterior y determine la variación absoluta.
- Verifique que las notas a los estados contables, revelen la información adicional necesaria y que correspondan a las explicaciones que las complementan.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados, con los demás Estados Contables básicos.
- Analice los documentos que soportan cada uno de estos registros y verifique su autenticidad y exactitud.
- Una vez analizados los documentos efectúe cálculos y verifique la adecuada amortización de las cuentas que conforman el grupo de pasivos estimados.
- Solicite a la oficina jurídica informes sobre los procesos en curso en contra del ente público y verifique su registro.
- Solicite el estudio del cálculo actuarial y verifique su registro.
- Realice los demás procedimientos que crea necesarios con el fin de verificar la razonabilidad de este grupo.



#### 10.4.1.15 GRUPO OTROS PASIVOS

El Grupo lo conforman, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Proveedores de Bienes.*
- *Proveedores de Servicios.*
- *Remesas de Fondos Recibidos.*
- *Intereses por cobrar calculados anticipadamente.*
- *Recaudos a favor de terceros.*
- *Ingresos recibidos por anticipado.*
- *Créditos diferidos.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar si:

- En el grupo de otros pasivos están incluidas todas las cuentas que no están en los demás grupos del pasivo.
- Los Otros Pasivos están adecuadamente presentados en el Balance General.
- Existen garantías otorgadas, gravámenes o restricciones y éstas se presenten adecuadamente en los Estados Financieros.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar si:

- Se han recaudado las regalías, impuestos, venta efectuada por terceros y otros recaudos. (Totalidad y Exactitud)
- Se han recibido anticipadamente dinero que afectan varios períodos contables tales como: Intereses, comisiones, rendimientos, arrendamientos, honorarios, ventas, descuentos y derechos. (Presentación y Exactitud)
- Hubo ingresos por impuestos diferidos, e ingresos diferidos. (Exactitud y Totalidad)
- Las cuentas mayores que se agrupan en otros pasivos correspondan efectivamente a obligaciones del ente público. (Presentación y Exactitud)
- Se utilizó adecuadamente la tasa de interés pactada. (Valuación y Exactitud)



### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria que muestre el detalle de los saldos de las cuentas que se agrupan dentro de Otros Pasivos y confróntelos con los del periodo anterior y libros auxiliares.
- Prepare sub-planillas que descomponga el grupo de Otros Pasivos, cotéjelos con los del periodo anterior, crúcelos contra registros auxiliares y determine la variación absoluta y relativa.
- Verifique y analice las notas explicativas a los Estados Financieros y crúcelos contra registros contables.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables Básicos.
- Analice las cuentas de otros pasivos que sean más importantes y efectúe lo siguiente:
  - Examine las actas y normas legales y verifique la autorización y aprobación para contraer una obligación.
  - Tome selectivamente algunos saldos de las sub-cuentas y confróntelas con los documentos físicos.
  - Realice cálculos con el fin de verificar la exactitud y la veracidad del saldo de las cuentas reflejadas en los libros.
- Compruebe el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes para cada operación de endeudamiento de acuerdo con las normas que regulan la concertación de las obligaciones.
- Realice los demás procedimientos que crea necesarios con el fin de verificar la razonabilidad de este grupo.



#### 10.4.1.16 GRUPO HACIENDA PÚBLICA

El Grupo lo conforman, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Aporte del Estado.*
- *Capital.*
- *Capital en Participación.*
- *Capital de las Entidades Descentralizadas.*
- *Capital de las Entidades Centralizadas.*
- *Resultado del Ejercicio.*
- *Superávit por Valorización.*
- *Superávit por donación.*
- *Patrimonio Público Incorporado.*
- *Revalorización Hacienda Pública.*
- *Ajustes por revaluación.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- Si los conceptos y valores mostrados en el Balance General en el Grupo de Hacienda Pública, se encuentran debidamente clasificados y contabilizados de acuerdo a Principios y Normas de contabilidad pública.
- Que los valores de los aportes otorgados y desembolsados para la creación, funcionamiento y el desarrollo del ente público estén registrados en el Patrimonio.
- Que el aumento neto del valor de los activos se haya efectuado mediante criterios y normas de reconocido valor técnico.
- Si se efectuaron los ajustes parciales por inflación en los rubros del Balance General y del Estado de Resultados para contabilizar en este grupo su contrapartida, siempre y cuando el ente público esté obligado a aplicarlo.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- Si las transacciones que afectaron las cuentas durante el período examinado, fueron adecuadamente autorizadas y registradas. (Exactitud, presentación y revelación)



- Que las valorizaciones y desvalorizaciones de los activos, han sido determinadas de conformidad con las Normas Generales de Contabilidad pública y debidamente contabilizados y presentados en el Balance General. (Presentación, revelación y totalidad)
- Que las donaciones de fondos o bienes, se han contabilizado por su valor comercial. (Exactitud y revelación)
- Si se hicieron los ajustes por inflación para incrementar el patrimonio de acuerdo con las normas que se expidan, siempre y cuando el ente público esté obligado a aplicarlos. (Exactitud y presentación)

### **Posibles Procedimientos**

- Prepare una planilla sumatoria con los saldos que aparecen en los estados contables del ejercicio en estudio y del anterior y crúcelos con los registros del mayor y balances y determine sus variaciones.
- Analice la conformación de los saldos con base en los libros auxiliares y verifique que su total es igual al registrado en la planilla sumatoria, a partir de ellas efectúe el desarrollo del programa.
- Examine las actas y los documentos de la administración sobre la entrada y salida de fondos para respaldar los cambios en la estructura del capital y obtenga copias de los documentos pertinentes.
- Prepare un análisis de las cuentas del superávit y coteje los saldos del Balance General con el del período anterior.
- Examine los documentos soportes de los registros de cada clase de superávit y asegúrese de la adecuada corrección de los asientos.
- Determine si existen restricciones con relación al superávit como consecuencia de requisitos de obligaciones y relacione los asientos que deban considerarse para revelarse en los Estados Contables.
- Examine las actas de la administración relacionadas con decisiones patrimoniales y verifique que ha dado cumplimiento a ellas y que los registros contables son los adecuados.
- Verifique el ingreso y contabilización de las donaciones y del superávit de cualquier índole y determine que no existan cargos o abonos inapropiados.



- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria, y que correspondan a las explicaciones que las complementan.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Realice los demás procedimientos que crea necesarios con el fin de verificar la razonabilidad de este grupo.



#### 10.4.1.17 GRUPO PATRIMONIO INSTITUCIONAL

El Grupo está constituido, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Capital Autorizado e Integrado.*
- *Capital Suscrito.*
- *Prima en colocación de acciones, Cuotas o Partes de Interés Social.*
- *Reservas.*
- *Dividendos y Participaciones decretados.*
- *Resultado de Ejercicios Anteriores.*
- *Resultado del Ejercicio.*
- *Superávit por Donaciones.*
- *Superávit por Valorización.*
- *Reservas de Revalúo.*
- *Ajuste por Inflación.*
- *Patrimonio institucional Incorporado.*
- *Saldos de Consolidación en el Patrimonio (DB).*

#### **Objetivos de las pruebas de cumplimiento**

Determinar:

- La conformación del Patrimonio Institucional dentro de cada una de las cuentas que lo integran.
- Que el proceso contable afecta este grupo, contemple las Normas y Principios de Contabilidad y demás normas legales del ente público.
- Si las reservas que hacen parte del patrimonio, fueron creadas con base en parámetros legales o estatutarios.
- El efecto del resultado del ejercicio, presentado en los Estados Financieros originados por el proceso de las operaciones realizadas por el ente público durante el período.
- Que el registro de la cuenta revalorización del patrimonio se lleva de acuerdo al incremento patrimonial por concepto de la aplicación de los ajustes parciales por inflación y de acuerdo con las normas legales vigentes.



## Objetivos de las pruebas sustantivas

Determinar:

- La conformación del Patrimonio Institucional, teniendo en cuenta los aportes en dinero y en especie, o en su defecto por incrementos patrimoniales que pueda suceder por procesos de capitalización de utilidades. (Exactitud, Totalidad y Revelación).
- Que el efecto por el aumento neto de los activos dentro del *Patrimonio Institucional*, se haya hecho teniendo en cuenta, avalúos o estimaciones basadas en criterios y normas de reconocido valor técnico. (Totalidad, Exactitud e Integridad).
- Que las valorizaciones de los activos han sido determinadas de conformidad con las prescripciones legales, debidamente contabilizadas y presentadas en el Balance. (Presentación y Revelación).
- Que el registro del capital autorizado e integrado se encuentre bien clasificado y representado en el Balance General. (Presentación y Revelación).
- Que los dividendos y participaciones decretados, correspondan al valor apropiado de las ganancias acumuladas mientras se hace la correspondiente emisión de las acciones, cuotas o partes de interés social. (Totalidad, Exactitud y Revelación).
- Que el superávit por donación, corresponda al valor de los fondos, bienes o títulos recibidos en donación, asimismo que se hayan registrado con base en su valor comercial. (Presentación y revelación).
- Que el ajuste parcial por revaluó, se haya calculado con base a las disposiciones correspondientes. (Revelación y exactitud).

## Posibles Procedimientos

- Prepare una planilla sumatoria que descomponga el grupo de Patrimonio Institucional por cada una de las cuentas que lo integran, e incluir saldos anteriores y actuales de acuerdo a los registros del ente público.
- Selectivamente tome los movimientos de las cuentas y confronte las partidas registradas en los libros del Grupo de Patrimonio Institucional contra los documentos que lo soportan.
- Realice seguimiento sobre las decisiones tomadas por la administración con respecto a las observaciones y recomendaciones de la auditoría anterior. En base a los resultados seleccione una muestra de la cuenta en estudio y desarrolle los procedimientos.



- Examine como está conformado el patrimonio institucional del ente público por el año auditado y analice su incremento respecto al periodo anterior.
- Profundice el punto anterior mediante análisis efectuado a cada una de las cuentas que hacen parte de este grupo, con el fin de validar la propiedad que tiene el ente público sobre su valor relacionado en los Estados Contables.
- Determine si el control establecido para las acciones y cuotas o partes de interés social, tienen la información necesaria para facilitar su identificación y sus beneficiarios.
- Analice los registros por valorizaciones y verifique que los porcentajes aplicados a estos, estén basados en criterios y normas de reconocido valor técnico.
- Verifique la base aplicada en el cálculo de los ajustes parciales por inflación que afecte la cuenta de Patrimonio Institucional.
- Analice las diferencias establecidas en el proceso de conciliación de saldos por las transacciones efectuadas entre entes públicos, con el fin de verificar el movimiento de débito en el Patrimonio.
- Verifique que las reservas patrimoniales se efectúan en base a parámetros legales o estatutarios.
- Examine la documentación comprobatoria de todos los débitos y créditos a cada clase de superávit y asegúrese de la corrección de los asientos.
- Examine las actas de asamblea de accionistas para comprobar los dividendos decretados y determine si han sido pagados o incluidos en el pasivo.
- Determine si existen restricciones en relación con cualquier clase de superávit como consecuencia de los requisitos de emisión de las obligaciones o bonos y relacione los asuntos que deban considerarse para revelarse en los estados contables.
- Indague sobre las decisiones tomadas por la administración con respecto a las observaciones y recomendaciones de la visita anterior. En base a los resultados seleccione una muestra de la cuenta en estudio y desarrolle los procedimientos. La muestra no debe incluir operaciones seleccionadas en otros programas.
- Determine la razonabilidad de las variaciones del punto anterior.



- Examine las actas de la administración o de socios y de la Asamblea General y de Accionistas, relacionadas con decisiones patrimoniales y verifique que se ha dado cumplimiento y que los registros contables son los adecuados.
- Verifique si el producto de las reservas y si la custodia y controles a que están sujetas son los más adecuados. De igual forma establezca que no se hallan pagado dividendos sobre estas acciones.
- Determine si se ha producido cancelación de dividendos con acciones y su registro de contabilización son los adecuados.
- Determine si el control establecido para las acciones y cuotas partes sociales tienen la información necesaria para facilitar su identificación y sus beneficiarios.
- Efectúe un arqueo a las acciones que no han sido suscritas o canceladas y detalle número, serie, valor unitario, característica de la acción, monto total, beneficiario y preferencias.
- Verifique el ingreso y aplicación contable a los fondos provenientes por venta y prima en colocación de acciones, etc.
- Verifique el ingreso y contabilización de las donaciones, superávit de cualquier índole y determine que no existen cargos o abonos inapropiados.
- Determine si la base tomada para la distribución de dividendos o utilidades es la apropiada y está de conformidad con las disposiciones o decisiones tomadas.
- Examine el procedimiento y documento fuente que ha originado la distribución de los dividendos o utilidades y que éstas sean de conformidad con la legislación aplicable.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria y que correspondan a las explicaciones que las complementan.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con lo demás Estados Contables básicos.
- Realice los demás procedimientos que crea necesarios con el fin de verificar la razonabilidad de este grupo.
- Efectúe una revisión y seguimiento de las estipulaciones de las escrituras de constitución, de los estatutos y de los contratos de préstamos que restringen el pago de dividendos.



- Realice una revisión y seguimiento a los registros de la cuenta Superávit por Valorización, los que representan valores acumulados que el ente público ha recibido de personas físicas o jurídicas, nacionales o extranjeras por concepto de donaciones en dinero, bienes tangibles y títulos valores o por el aumento neto del valor que los activos determinados por estimaciones basadas en criterios y normas de reconocido valor técnico.

### 10.4.1. 18 GRUPO INGRESOS FISCALES

El Grupo lo constituyen, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Ingresos Tributarios.*
- *Contribución a la Seguridad Social.*
- *Ingresos No tributarios, regalías y transferencias.*
- *Rentas parafiscales.*
- *Ingresos por fondos especiales.*
- *Devoluciones, Descuentos y Condonación.*

#### Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento

Determinar si:

- Los ingresos fiscales han sido reconocidos cuando surge el derecho cierto de cobro de las rentas por cobrar, clasificados y registrados de conformidad con el Plan General de Contabilidad.
- La disminución o aumento de los ingresos fiscales correspondientes al periodo analizado obedecen a hechos reales y se ajustan a disposiciones legales.
- El ente público que administra los impuestos presenta una clasificación de los contribuyentes activos o inactivos, con el fin de establecer la población potencial.
- El ente público tiene establecidas las políticas para el recaudo del ingreso fiscal.
- El Banco Central envía al Ministerio de Hacienda el reporte del monto recibido de las entidades recaudadoras.
- La Dirección General del Tesoro envía al Ministerio de Hacienda copia del extracto del monto recibido del Banco Central.
- El Ministerio de Hacienda verifica los paquetes enviados por las entidades recaudadoras.



- La repartición encargada de la recaudación tiene establecido índices de recaudo de los impuestos.
- El Ministerio de Hacienda tiene establecida la población activa de los contribuyentes.
- El Ministerio de Hacienda lleva un control adecuado para el recaudo, cobro de los impuestos y sanciones del orden nacional. (Existencia y Propiedad)
- El Ministerio de Hacienda dirige, evalúa y controla los programas de fiscalización.
- Verificar si se da cumplimiento al convenio firmado con las entidades recaudadoras de los impuestos.

### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar si:

- La exactitud de los registros contables está de acuerdo al reconocimiento de los ingresos fiscales. (Exactitud, Totalidad y Existencia)
- Fueron correctamente liquidados los tributos, los intereses y sanciones a las que hubiere lugar. (Exactitud, Propiedad y Cuantificación)
- El grupo de los ingresos fiscales está conformado por las cuentas mayores, presentadas y clasificadas de acuerdo al Plan General de Contabilidad. (Exactitud, Presentación y Totalidad)
- El saldo de la cuenta de ingresos fiscales es cancelado con abono a cuenta de resultado del ejercicio. (Exactitud, Presentación y Totalidad)
- Las transacciones que afectan el Estado de Resultados corresponden a hechos reales y no incluyen partidas ficticias. (Exactitud, Presentación y Totalidad)
- Los ingresos fiscales registrados corresponden al periodo objeto del examen. (Exactitud y Existencia)
- Se han contabilizado en forma adecuada las devoluciones y prescripciones. (Exactitud y Totalidad)
- El Ministerio de Hacienda registra la totalidad de los ingresos por concepto de los gastos aduaneros, aprehensión, decomiso o declaración de abandono de mercancías a favor del Estado. (Existencia y Totalidad)



- Todos los ingresos fiscales han sido clasificados adecuadamente y presentados en el Estado de Resultados. (Presentación y Totalidad)
- El Estado de Resultados presenta razonablemente el resultado de las operaciones conforme a principios y normas de contabilidad aplicados uniformemente. (Presentación y Valuación)
- El Ministerio de Hacienda cumple con los planes de fiscalización correspondiente al periodo en ejecución. (Presentación y Existencia)
- El recaudo de los impuestos se efectuó de conformidad con los plazos establecidos por el Ministerio de Hacienda. (Totalidad y Valuación)
- El Ministerio de Hacienda ha establecido manuales, métodos, procedimientos y si ha diseñado herramientas necesarias para la estandarización y desarrollo de las actividades de recaudo de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias. (Exactitud, Valuación y Presentación)

### **Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria donde se reflejen los saldos de los ingresos fiscales y compárelos con los del año inmediatamente anterior.
- Elabore planillas analíticas que reflejen los ingresos fiscales tributarios y no tributarios y crúcelos con los auxiliares, comparándolos con los soportes sobre el adecuado registro contable.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria, que correspondan a las aclaraciones que las complementan y crúcelas con los Estados Contables Básicos.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y el Estado de Resultados con los demás Estados Contables Básicos.
- Compruebe con documentos soportes la exactitud de los registros contables y su correspondencia con el reconocimiento y recaudación recibida durante el ejercicio.
- Examine la adecuada presentación y clasificación de los ingresos fiscales según el respectivo documento soporte.



- Compruebe la oportunidad de las consignaciones del Banco Central a favor de la Dirección General del Tesoro correspondientes a la recaudación bancaria.
- Verifique aleatoriamente que se haya realizado el control de las liquidaciones privadas si se les calculó correctamente el respectivo impuesto, al igual que las sanciones e intereses a que hubiere lugar.
- Solicite la relación de los actos administrativos pronunciados por autoridad competente durante un periodo determinado y verifique su correcta inclusión en los registros contables.
- Tome selectivamente movimientos y haga lo siguiente:
  - Confronte selectivamente los listados enviados por las entidades recaudadoras con los registros contables.
  - Verifique las consignaciones reportadas en el estado de caja y crúcelo contra el extracto bancario.
  - Compruebe todas las consignaciones en tránsito, las registradas por los bancos y no por el ente público.
  - Investigue las partidas conciliatorias originadas por notas de débitos y de créditos.
  - Compruebe que los saldos de los ingresos fiscales reflejados en el Estado de Resultados correspondan a la cancelación de los mismos, ocasionados por el cierre de la vigencia.
  - Verifique a través de documentos soportes las disminuciones de ingresos fiscales que afectan el resultado del ejercicio.
  - Verifique mediante documentos soportes el registro de ingresos por concepto de impuestos y sanciones.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la auditoría.



#### 10.4.1.19 GRUPO VENTA DE BIENES Y SERVICIOS

El Grupo lo constituyen, entre otras, las siguientes cuentas:

- *Ventas de Bienes Producidos.*
- *Ventas de Bienes Comercializados.*
- *Ingresos por Servicios Educativos.*
- *Ingresos Servicios de Previsión Social.*
- *Servicios de Salud.*
- *Servicios de Energía.*
- *Servicios de Alcantarillado.*
- *Servicios de Aseo.*
- *Servicios de Combustible y Lubricantes.*
- *Servicios de Tránsito y Transporte.*
- *Servicios de Telecomunicaciones.*
- *Juegos de Azar.*
- *Servicios Hoteleros.*
- *Servicios Financieros.*
- *Servicios de Documentación e Identificación.*
- *Devoluciones, rebajas y descuentos en venta de servicios (DB).*
- *Otros servicios.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- La contabilización de la venta de bienes y servicios se haya aplicado los Principios y Normas de Contabilidad, y demás normas vigentes.
- El cumplimiento y aplicación de las disposiciones legales vigentes relacionadas con la comercialización de los bienes y servicios.
- El ajuste de las facturas de venta de bienes o prestación de servicios a las normas legales vigentes.
- El cumplimiento adecuado de las políticas y criterios establecidos por el ente público relacionados a los ingresos por venta de bienes o servicios.



## Objetivos de las Pruebas Sustantivas

Determinar que:

- Los ingresos por venta de bienes y servicios correspondan a la totalidad y periodo objeto del examen. (Cuantificación y totalidad)
- Los saldos de las cuentas de ingresos por venta de bienes y servicios correspondan a transacciones efectivamente realizadas y no se incluyan partidas ficticias. (Existencia y Exactitud)
- Los ingresos por venta de bienes y servicios hayan sido clasificados y registrados adecuadamente en el Estado de Resultados (Presentación y Totalidad)
- El ente público posea controles para asegurarse del correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informes de los ingresos por venta de bienes o prestación de servicios realizados. (Totalidad, Exactitud, Presentación)
- El menor valor de la venta de bienes causados o recibidos o del menor valor de la venta de prestación de servicios como consecuencia de devoluciones, rebajas y descuentos que correspondan a la actividad del ente público estén autorizados por autoridad competente y debidamente soportados. (Valuación y Presentación).
- Los ingresos recibidos o causados provengan de la comercialización de bienes elaborados o producidos por el ente público de las mercancías adquiridas o de la prestación de servicios en desarrollo de su actividad. (Presentación y Totalidad)

## Posibles Procedimientos

- Prepare planilla sumaria de los saldos de las cuentas de venta de bienes o prestación de servicios y compárelos con los saldos de las mismas del año inmediatamente anterior.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Verifique el corte mensual de facturación de ventas y recibos de caja.
- Verifique la exactitud matemática de los anexos y cotéjelos con el Balance General.
- Compruebe el registro de las ventas contra remisiones o salidas de almacén.



- Prepare una relación de ventas por grupos importantes, mes, línea de producto, sucursal y analice las principales variaciones con el periodo inmediatamente anterior.
- Verifique que el ente público cumpla con las políticas y criterios establecidos con relación a autorizaciones, precios y condiciones de venta de los bienes y prestación de servicios.
- Compruebe con documentos soporte, la exactitud de los registros contables y su correspondencia con el reconocimiento y las recaudaciones durante el ejercicio.
- Compruebe que el ente público posea controles y procedimientos adecuados que le permitan asegurarse del correcto reconocimiento, contabilización y clasificación de los ingresos por venta de bienes y servicios.
- Verifique si un porcentaje importante del total de las ventas y/o ingresos de operación se ha obtenido de pocos clientes; obtenga los detalles de las cantidades y porcentajes del total.
- Concilie las remisiones, prestación de servicios y facturas o sus equivalentes con el importe de venta o ingresos.
- Determine el ingreso de compañías filiales, sucursales, agencias y sepárelas del Estado de Resultados.
- Investigue si hay contratos de ventas a largo plazo a precios actuales, obtenga los detalles suficientes y analice sus efectos.
- Compruebe que el menor valor en los ingresos por venta de bienes o prestación de servicios se encuentran debidamente autorizados y si los bienes devueltos han sido reincorporados al depósito.
- Compare en porcentajes los descuentos y rebajas con las ventas brutas del periodo actual y con el periodo anterior y analice la causa de la variación.
- Verifique que los registros contables de los ingresos por venta de bienes o prestación de servicios estén debidamente soportados y que correspondan al periodo auditado.
- Revise y verifique que los ingresos no provenientes de venta de bienes o prestación de servicios sean separados de éstos.
- Constate que los ingresos provenientes por venta de bienes o prestación de servicios se les haya liquidado y deducido los impuestos pertinentes y verifique los respectivos documentos o facturas.



- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios en el ejercicio de la auditoría.

### **10.4.1.20 GRUPO TRANSFERENCIAS Y OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES DESTINADAS A LA INVERSIÓN SOCIAL Y AL AUMENTO DE LA CAPACIDAD PRODUCTIVA.**

*Este Grupo está compuesto, entre otras, por las siguientes cuentas:*

#### **Transferencias**

- *Transferencias corrientes recibidas.*
- *Transferencias de capital recibidos por participación en los ingresos corrientes del Estado.*
- *Otras transferencias de capital recibidas.*
- *Otras transferencias corrientes.*

#### **Operaciones Interinstitucionales**

- *Aportes y traspaso de fondos recibidos.*
- *Operaciones de enlace.*
- *Operaciones de traspaso de bienes.*

#### **A. Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

##### **De Transferencias.**

Determinar que:

- El porcentaje de los ingresos corrientes del Estado recibidos por la entidad como transferencias, estén destinados a las áreas prioritarias de inversión social determinadas por ley.
- La entidad ingrese la proporción de los ingresos corrientes del Estado equivalente a lo establecido en la ley para atender los servicios del sector salud y educación.
- Los recursos recibidos sean destinados a incrementar la capacidad de producción o la productividad en el campo de la estructura física, económica y social.
- Se cumplan las normas de creación, bases de liquidación, tarifas y los procesos de giro de dichos recursos.



- Las operaciones interinstitucionales obedezcan a los aportes y traspasos de fondos recibidos, a las operaciones de enlace y a las de traspaso de bienes.
- Las operaciones interinstitucionales obedezcan a una autorización previa por parte de autoridad competente ajustándose a normas establecidas por ley.
- En los registros contables se incluyan todos los actos administrativos.
- Los reintegros efectuados por los entes públicos a las Tesorerías, se efectúe dentro de la misma vigencia.

### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

#### **De Transferencias**

Determinar si:

- Los ingresos por transferencias efectivamente recaudadas en el periodo de examen, están de acuerdo al presupuesto asignado. (Cuantificación, Exactitud y Presentación).

#### **De Operaciones Interinstitucionales**

Determinar:

- El oportuno registro de valores recibidos de empréstitos nacionales e internacionales, determinando que los abonos o cancelación de créditos se efectúen en concordancia con lo pactado con relación a cuantías, moneda acordada, tasas de interés, plazos y fechas de pago. (Totalidad, Existencia, Exactitud, Valuación, Presentación y Cuantificación).
- Que las recaudaciones por abonos o cancelación de créditos otorgados por el Estado, se registren oportunamente y cumplan con las condiciones acordadas en el contrato o pagaré. (Totalidad, Existencia, Exactitud, Valuación, Presentación y Cuantificación).
- Que el valor de las devoluciones de fondos efectuados por la Dirección General del Tesoro, por consignaciones en exceso, que no corresponden o por disposición legal, sean contabilizadas en forma inmediata con explicaciones y reportes pertinentes. (Totalidad, Exactitud y Valuación).

### **Posibles Procedimientos**

#### **Transferencias**



- Elabore planilla sumatoria de los saldos de estas cuentas comparándolas con saldos del periodo anterior y planillas analíticas para transferencias corrientes recibidas, transferencias de capital recibidos por participación en los ingresos corrientes del Estado y para otras transferencias de capital recibidas y cotéjelas con el presupuesto aprobado y sus respectivas modificaciones.
- Verifique los documentos soportes de estas transferencias y cerciórese que estén incluidas y presentadas adecuadamente en los Estados Financieros.
- Verifique que la proporción de ingresos por transferencias recibidas de los distintos entes públicos estén de acuerdo con los porcentajes establecidos en la ley para las áreas prioritarias de inversión social.
- Verifique su registro en la contabilidad y si éstos están ajustados al Plan General de Contabilidad.
- Verifique que los recursos recibidos como otras transferencias de capital se hayan registrado adecuadamente y analice que estén de conformidad con disposiciones legales vigentes que las autoriza.

### **Operaciones Interinstitucionales**

- Prepare planilla sumatoria donde se refleje los saldos de aportes y traspasos de fondos recibidos, operaciones de enlace y traspaso de bienes, compárelos con los saldos del año inmediatamente anterior, efectuando el análisis pertinente.
- Establezca si el ente público ha registrado ingresos por devoluciones de fondos por parte de la Dirección General del Tesoro de consignaciones por exceso, que no corresponden o por disposiciones legales, e investigue las causas que produjeron el hecho y determine responsabilidades si las hay.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios en el ejercicio de la auditoría.



### 10.4.1.21 GRUPO OTROS INGRESOS

- Se encuentren desagregados los ingresos correspondientes a su objeto social de los otros ingresos que por su naturaleza no corresponden a estos. (Totalidad y Presentación).
- Son viables los ingresos correspondientes a ajustes de ejercicios anteriores y observar su incidencia en los resultados del ejercicio. (Existencia y Presentación).
- No existe incertidumbre sobre su cuantía y cobrabilidad. (Valuación y Existencia).
- Los ingresos financieros provengan de las inversiones o depósitos efectuados en moneda nacional o extranjera, la prestación de servicios de crédito u otra operación financiera y que éstos no sean parte del objeto social del ente público. (Totalidad, Valuación y Presentación).
- En el estado de resultados, estén reflejados adecuadamente los otros ingresos y sus respectivas sub-cuentas y que no se incluyan operaciones no realizadas. (Totalidad y Presentación).
- Esté establecida la representatividad del origen de los otros ingresos dentro del total de los ingresos y analizar su importancia relativa. (Presentación, Exactitud y Valuación)
- Para las Propiedades, Planta y Equipos depreciables verifique:
  - Que la depreciación del año para cada uno de los activos depreciables, se efectúe sobre la base del costo del activo ajustado como un valor del gasto respectivo y de la depreciación acumulada. De igual forma verifique los ajustes a la depreciación acumulada del periodo anterior, contabilizado en idéntica forma.

#### Otros Ingresos

- Verifique que las cifras que aparecen en el Estado de Resultados corresponden a transacciones efectivamente realizadas.
- Examine los ingresos que por conceptos diferentes al giro normal de la actividad haya percibido el ente público durante el periodo examinado.
- Prepare planilla sumatoria que muestre los importes de otros ingresos y sus sub-cuentas y crúcelos contra auxiliares.
- Examine selectivamente la aplicación de las tasas de interés pactadas por el ente público.



- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria, que correspondan a las aclaraciones que las complementan y crúcelas contra los Estados Contables Básicos.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables Básicos.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios en el ejercicio de la auditoría.



#### 10.4.1.22 GRUPO DE ADMINISTRACIÓN Y OPERACIÓN

##### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

Que las transacciones registradas se lleven por el sistema de causación.

El cumplimiento de las disposiciones legales vigentes relacionadas con los gastos, así como las regulaciones presupuestarias en lo que fuere aplicable al ente público.

La adecuada aplicación de los Principios y Normas de Contabilidad, en el registro de los gastos.

##### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar que:

- Las transacciones que afecten el Estado de Resultados correspondan a hechos reales y no se incluyan partidas ficticias (Exactitud y Presentación).
- Los cálculos que afectan las cuentas de gastos estén correctamente registrados. (Valuación, Exactitud y Presentación).
- Los gastos registrados correspondan al periodo objeto de examen. (Totalidad, Exactitud y Cuantificación).
- Los gastos de administración y de operación correspondan al funcionamiento normal de la actividad administrativa y desarrollo directo de la operación básica del ente público. (Totalidad y Existencia).
- Los gastos de administración y de operación guarden relación proporcional y adecuada con los ingresos operacionales. (Valuación y Exactitud).
- El Estado de Resultados presenta razonablemente el resultado de las operaciones, conforme a Principios y Normas de Contabilidad aplicados de manera uniforme. (Presentación y Exactitud).

##### **Posibles Procedimientos**

- Elabore planilla sumatoria que muestre los saldos del grupo para el periodo que se examina, y compare con las cifras del anterior.



- Prepare sub-planillas que descompongan los saldos de gastos de administración y de operación a la fecha de examen y determine las variaciones absolutas y relativas, y cruce contra los registros auxiliares.
- Analice, cruce y verifique la información del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Solicite la relación del personal vinculado al ente público de planta y por contrato de prestación de servicios y crúcela con la nómina, registros contables, contratos colectivos, y demás normativa.
- Verifique que el saldo de la cuenta gastos por servicios personales corresponda en su totalidad al personal vinculado de la planta, aprobada legalmente.
- Compare las nóminas de administración y de operación y verifique que los funcionarios solo figuren en una de ellas.
- Seleccione una nómina y analice:
  - Correcta liquidación de los pagos efectuados y crúcelos con los decretos de asignación salarial.
  - Adecuada liquidación de las deducciones efectuadas.
  - Oportuno pago de las deducciones dentro de los parámetros establecidos.
  - Que el personal relacionado en la muestra esté vinculado al ente público.
  - Reporte oportuno de las novedades de personal.
  - Fechas establecidas para el pago.
- Compruebe al seleccionar una nómina de personal por contrato de prestación de servicios lo siguiente:
  - Que el personal contratado se ajuste a las necesidades del ente público.
  - Que para el pago al personal de contrato exista la disponibilidad presupuestaria correspondiente.
  - El cumplimiento de las normas establecidas para la seguridad social, fondo de pensiones y otras.
  - La constitución de póliza de cumplimiento.
  - La entrega de informes en cumplimiento al objeto y plazo de los contratos.
  - La adecuada liquidación de pagos y deducciones.
- Investigue las causas que generaron el pago de indemnizaciones y pérdidas.



- Evalúe que los gastos ocasionados por capacitación estén de acuerdo a la labor desempeñada por el funcionario y a su perfil.
- Compruebe las políticas del ente público concerniente a Bienestar Social y analice su ejecución.
- Verifique la entrega de dotación a funcionarios que tengan derecho a ella.
- Verifique que los gastos por concepto de viáticos, gastos de viaje, comisiones, se ajusten a las políticas establecidas por el ente público.
- Seleccione algunas dependencias y verifique que el personal que allí trabaja, sea el asignado y si existe manual de funciones que se haya dado a conocer al funcionario y se ejerza esa función.
- Verifique que la clasificación de los gastos corresponda a la establecida en el Plan General de Contabilidad.
- Verifique que el cálculo de la provisión para prestaciones sociales, se haga conforme a las normas establecidas y constate su registro.
- Evalúe que en el plan de compras estén incluidos los elementos necesarios para el desarrollo de las labores administrativas y operativas del ente público.
- Verifique la amortización de los cánones para los bienes en arrendamiento y compruebe:
  - Causación mensual.
  - Pago.
  - Propiedad.
  - Cuantifique su valor anual y compárelo frente al posible costo del bien.
- Evalúe y analice los subsidios por concepto de estudios otorgados a los funcionarios a través de entidades educativas y si se ajustan a las políticas del ente público.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria, que correspondan a las aclaraciones que las complementan, y crúcelas con los Estados Contables Básicos.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la auditoría.



### 10.4.1.23 GRUPO PROVISIONES, AGOTAMIENTO, DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

#### Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento

Determinar si:

- Las provisiones de agotamiento, depreciación y amortización se registran con la debida autorización de funcionario competente.
- Los métodos de cálculo de la provisión, depreciación y amortización se han efectuado dando cumplimiento a las Normas y Principios de Contabilidad.
- Los estudios técnicos para calcular las reservas de los recursos agotables, han sido realizados por entes especializados.

#### Objetivos de las Pruebas Sustantivas

Determinar si:

- Los gastos por provisiones, agotamiento, depreciación y amortización han sido calculados, clasificados y descritos correctamente en el Estado de Resultados. (Valuación, Presentación y Revelación).
- Los gastos registrados por estos conceptos corresponden a cálculos hechos para el periodo examinado. (Integridad, Exactitud y Cuantificación).
- Los registros de la disminución gradual de los recursos del ente público son oportunos. (Exactitud, ocurrencia y cuantificación).
- La razonabilidad del cálculo de amortización es aplicable por efecto de su extinción. (Existencia y Totalidad).
- Las contingencias de pérdidas probables para el periodo examinado, a cargo del ente público están reflejados en los Estados Financieros. (Totalidad, Existencia, Obligación y Revelación).
- La depreciación se calcula en forma individual a los bienes propiedad del ente público. (Existencia y Propiedad).

#### Posibles Procedimientos



- Prepare una planilla sumatoria que muestre los saldos del grupo del periodo examinado y compare con las cifras del periodo anterior.
- Prepare sub-planillas que descompongan los saldos de provisiones, agotamiento, depreciación y amortización al cierre del periodo examinado y determine las variaciones absolutas y relativas, y crúcelos contra registros auxiliares.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros, revelen la información adicional necesaria, que correspondan a las aclaraciones que las complementan y crúcelas contra los Estados Financieros.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Determine el sistema de provisión, agotamiento, depreciación y amortización utilizado por el ente público y verifique su consistencia en los registros contables.
- Determine el valor estimado por el ente público, para cubrir obligaciones ciertas o probables en cuantía indeterminada que deban ser canceladas en el futuro y verifique el registro contable.
- Constate que los métodos utilizados para el cálculo de provisiones, agotamiento, depreciación y amortización se hayan ajustado a lo estipulado en las normativas vigentes y constate registros contables.
- En base a los inventarios suministrados por el ente público, evalúe selectivamente el cálculo de depreciación y los ajustes por inflación realizados en el período.
- Determine que los cálculos utilizados para comprobar la estimación de los recursos agotables, se hayan efectuado de acuerdo a estudios técnicos.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la auditoría.



**10.4.1.24 GRUPO TRANSFERENCIAS Y OPERACIONES INTERINSTITUCIONALES ENTRE EL SECTOR PÚBLICO Y PRIVADO, DESTINADAS A FINANCIAR EL SECTOR DE LA EDUCACIÓN Y SALUD.**

**Objetivos de las Pruebas De Cumplimiento**

Determinar:

- Que las erogaciones por concepto de transferencias corrientes y giradas a través de los convenios al sector público y privado estén incluidas en el presupuesto.
- Que los recursos transferidos a organismos internacionales, tengan fundamento en los convenios suscritos por el Gobierno Nacional y su debida aprobación por el Congreso Nacional.
- Que los gastos destinados para el sostenimiento de los consulados y embajadas, estén contemplados en el presupuesto del Ministerio de Relaciones Exteriores.

**Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- El oportuno registro de las transferencias giradas al sector privado y público. (Presentación y Revelación).
- Que el ente público encargado de administrar los recursos efectúe la correcta causación para el manejo de las operaciones interinstitucionales. (Presentación y Cuantificación).
- Que los recursos en calidad de aportes o traspaso de fondos estén destinados para gastos de funcionamiento, servicio de la deuda y programas de inversión. (Totalidad y Exactitud).
- Que se registren las operaciones de enlace entre los entes del mismo nivel. (Totalidad y Presentación).
- El valor de los Recursos transferidos por los respectivos entes públicos. (Exactitud y Presentación).

**Posibles Procedimientos**

- Prepare planilla sumatoria que muestre los saldos del grupo para el periodo que se examina y compare con las cifras del periodo anterior.



- Prepare sub-planillas que descompongan los saldos del grupo de transferencias a la fecha de examen y determine las variaciones absolutas y relativas, y crúcelos contra los registros auxiliares.
- Analice, cruce y verifique la información del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria y que correspondan a las aclaraciones que las complementan y cótéjelas contra los Estados Contables Básicos.
- Determine el valor de las transferencias giradas al sector privado durante el periodo fiscal y verifique que estén contempladas en las cláusulas de los convenios y registradas.
- Verifique que las transferencias giradas al sector público estén debidamente presupuestadas y verifique su registro.
- Compruebe que las transferencias giradas al exterior, cumplan con lo establecido en los convenios y que estén aprobados por el Congreso Nacional y verifique su registro.
- Examine que los registros efectuados por concepto de operaciones de enlace estén contabilizados de acuerdo al Plan General de Contabilidad.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la auditoría.



## 10.4.1.25 GRUPO OTROS GASTOS, CIERRE DE INGRESOS, GASTOS Y COSTOS

### Objetivos de las Pruebas De Cumplimiento

Determinar que:

- Los gastos hayan sido clasificados adecuadamente de acuerdo a la naturaleza que los origina, en cumplimiento de los Principios y Normas de Contabilidad.
- Los gastos registrados no estén relacionados en forma directa a la actividad administrativa y operacional del ente público.
- El ente público ha dado cumplimiento a las disposiciones legales vigentes relacionadas con los gastos y cierre del ejercicio.
- Todas las cuentas que conforman el rubro de gastos extraordinarios se haya afectado en cumplimiento de los objetivos y las disposiciones legales vigentes.

### Objetivos de las Pruebas Sustantivas

Determinar que:

- Las transacciones que afectan el Estado de Resultados, correspondan a hechos reales. (Totalidad, Exactitud y Presentación).
- En la cuenta Ajuste de ejercicios Anteriores los registros correspondan a correcciones y ajustes de errores contables del periodo anterior. (Exactitud, Totalidad, Presentación y Cuantificación).
- El registro de los gastos financieros de la deuda interna y externa y los ajustes por diferencia en cambio sean correctos. (Exactitud y Totalidad).
- Se incluyan todas las operaciones de ingresos, gastos y costos con el fin de establecer el resultado del periodo contable. (Exactitud, Totalidad y Presentación).

### Posibles Procedimientos

- Prepare planilla sumatoria que descomponga los diferentes conceptos de este grupo, comparándolos con los saldos del periodo anterior.



- Prepare sub-planillas que descompongan los saldos de Gastos y Cierre de Ingresos, costos y Gastos a la fecha de examen y determine las variaciones absolutas y relativas, y crúcelos contra los registros auxiliares.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria que correspondan a las aclaraciones que las complementan y crúcelas con los Estados Contables básicos.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Verifique que las correcciones y ajustes de errores contables de periodos anteriores se hayan registrado correctamente y coteje sus soportes.
- Verifique que los registros correspondientes a gastos financieros, estén acorde con los parámetros establecidos en los contratos y coteje sus soportes.
- Verifique que los gastos extraordinarios estén debidamente autorizados y justificados dentro de los objetivos y procedimientos con que cuenta el ente público y verifique su registro.
- Determine el correcto registro de las cuentas de ingresos, gastos y costos afectadas para obtener el resultado de las operaciones realizadas en el periodo contable.
- Verifique la debida contabilización de los gastos que ocasionen el servicio de la deuda pública (interna y externa), en cumplimiento de las cláusulas de los contratos de empréstitos.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la actividad de la auditoría.



#### 10.4.1.26 GRUPO DERECHOS CONTINGENTES

El Grupo está constituido, entre otras, por las siguientes cuentas:

- *Bienes entregados en custodia.*
- *Bienes entregados en garantía.*
- *Bienes en poder de terceros.*
- *Bienes entregados en explotación.*
- *Litigios y demandas.*
- *Otros derechos contingentes.*

#### **Objetivos de las Pruebas De Cumplimiento**

Determinar:

- Que los bienes entregados en custodia estén debidamente respaldados por contrato cumpliendo con los requisitos legales y amparados con su correspondiente póliza de seguro.
- La existencia y propiedad de los bienes entregados en garantía.
- La correcta clasificación, valuación y registro de los bienes en poder de terceros.
- Que los litigios y demandas que entable el ente público estén fundamentados jurídicamente.
- Que los bienes entregados en custodia, garantía y en poder de terceros, se lleven registrados en estados financieros separados.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- Que los recursos renovables y no renovables estén registrados por las reservas probadas de acuerdo a un cálculo establecido. (Existencia, Totalidad y Revelación).
- El registro individual de las operaciones que soportan los bienes entregados en custodia, garantía y en poder de terceros. (Existencia, Derechos, Obligaciones y Exactitud).
- La correcta contabilización de las contrapartidas de las cuentas de control de orden deudoras. (Existencia, Presentación, Valuación y Revelación).



- La razonabilidad de las cuentas correspondientes a las demandas civiles, laborales, penales y administrativas formuladas por el ente público contra terceros. (Existencia, Presentación, Derechos, Obligaciones y Valuación).
- El correcto cálculo de los ajustes por inflación practicados a las cuentas de derechos contingentes. (Exactitud, Presentación y Revelación).

### **Posibles Procedimientos**

- Efectúe seguimiento a las observaciones realizadas en informes anteriores.
- Prepare planilla sumatoria que detalle la composición de las cuentas de orden deudoras y de orden acreedoras que muestren los saldos al cierre del ejercicio auditado y compárelos con el año anterior.
- Prepare planillas analíticas para cada una de las cuentas que conforman las cuentas de orden deudoras y de orden acreedoras, y crúcelas con el valor de los libros auxiliares y mayores.
- Verifique la fecha de terminación del contrato de custodia y que los bienes estén protegidos bajo las garantías pactadas.
- Prepare relación de los bienes entregados ya sea en custodia, garantía, en poder de terceros y efectúe una circularización con los receptores de los mismos y crúcelos con los registros.
- Examine físicamente los bienes entregados en custodia, en garantía y en poder de terceros y cotéjelos con los saldos presentados en las cuentas de orden deudoras.
- Verifique que los bienes de propiedad del ente público entregados a terceros para su custodia, en calidad de préstamo o comodato, depósito o consignación, estén valorados conforme a Principios y Normas de Contabilidad pública.
- Verifique el proceso jurídico que da origen a los saldos por litigios y demandas a favor del ente público y efectúe su respectivo análisis.
- Revise que las demandas formuladas por el ente público contra terceros sean derechos reales y se proceda al registro dentro de los estados contables.
- Verifique que los valores registrados en las cuentas de orden deudoras tengan su contrapartida dentro del mismo grupo.



- Verifique que los valores registrados en las cuentas de orden acreedoras tengan su contrapartida dentro del mismo grupo.
- Examine que los contratos no contemplados en los derechos contingentes anteriores estén debidamente registrados en la cuenta Otros Derechos Contingentes.
- Verifique que el cálculo de los ajustes por inflación estén debidamente contabilizados, conforme a normativa vigente.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria y que correspondan a las aclaraciones que las complementan.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y el Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la auditoría.



### 10.4.1.27 GRUPO DEUDORAS DE CONTROL.

El Grupo está constituido, entre otras, por las siguientes cuentas de orden:

- *Bonos, títulos y especies no colocados.*
- *Activos totalmente depreciados, agotados o amortizados.*
- *Títulos de inversión amortizados.*
- *Bienes incautados, decomisados o aprehendidos.*
- *Bienes pendientes de legalizar.*
- *Capital garantía.*
- *Inventarios de obsoletos y vencidos.*
- *Bienes objeto de titularización.*
- *Otras cuentas Deudoras de Control.*

#### **Objetivos de las Pruebas de Cumplimiento**

Determinar:

- Que bajo este grupo de cuentas se registren todas las operaciones realizadas con terceros a favor del ente público que no afectan los Estados Financieros del periodo auditado.
- Su naturaleza y verificar si se ajustan a las características de estas cuentas para constatar su adecuado registro.
- Si su clasificación y registro son adecuados para ejercer un control oportuno y eficiente.
- Si su clasificación y registro están presentados de acuerdo a normas legales y al Plan General de Contabilidad.
- La existencia de estos derechos u obligaciones.

#### **Objetivos de las Pruebas Sustantivas**

Determinar:

- El registro y contabilización del valor nominal de títulos emitidos legalmente autorizados, que no han sido colocados en el mercado, que se ajusten a Principios y Normas de contabilidad y pertenezcan al periodo contable. (Valuación y Cuantificación).
- El estado y valor comercial de los activos depreciados, agotados o amortizados que han sido retirados del servicio. (Valuación, Presentación y Existencia).



- La forma como han sido retirados estos activos y si se ajustan a procedimientos, Principios y Normas de contabilidad, así como la determinación técnica de su valor comercial. (Valuación, Exactitud y Presentación).
- La existencia o destinación de los activos retirados del servicio. (Existencia y Valuación).
- El valor nominal y la cantidad de títulos amortizados y retirados de circulación. (Valuación, Exactitud y Presentación).
- El valor y estado de los bienes incautados, confiscados o aprehendidos a terceros, verifique los registros contables y si se ajustan a normas y principios de contabilidad. (Valuación, Presentación y Exactitud).
- El estado, valor de los bienes bajo tenencia, administración y control de los bienes aprehendidos, pendientes de legalizar y a su vez determinar el uso, producto, deterioro y consecuencias de inutilización de los mismos. (Valuación y Exactitud).
- Los valores de las garantías de pago otorgadas por las obligaciones de las instituciones financieras cuyo capital pertenezca al Estado. (Valuación, Exactitud y Presentación).
- El valor y estado de los inventarios obsoletos y determine si su valuación se realiza por medio de una técnica reconocida. (Valuación y Exactitud).
- El registro del valor de los derechos en proceso, objeto de titularización y en general todas las operaciones por conceptos diferentes a los especificados anteriormente. (Exactitud, Valuación y Presentación).

### **Posibles Procedimientos**

- Elabore planilla sumatoria en donde se reflejen los saldos de las cuentas de orden deudoras de control y compare con las cifras del año anterior.
- Verifique que las notas explicativas a los Estados Financieros revelen la información adicional necesaria, que corresponda a las aclaraciones que las complementan y crúcelas contra los Estados Financieros.
- Analice, cruce y verifique la información del Balance General y del Estado de Resultados con los demás Estados Contables básicos.
- Verifique las modificaciones por emisión y colocación del capital autorizado y cerciórese del adecuado registro en la cuenta Bonos, Títulos y Especies no Colocados.



- Verifique que los Activos retirados del servicio por estar totalmente depreciados, agotados y amortizados se hayan registrado en las cuentas deudoras de control correspondiente por el valor del activo técnicamente determinado.
- Determine que el registro de Bienes Inservibles en cuentas de orden se haya efectuado por su valor en libros e investigue su destino.
- Verifique que la contabilización del Efectivo, Cheques, Bienes Muebles e Inmuebles Incautados y Decomisados a Terceros por organismos competentes, sea la adecuada y que esté de acuerdo a disposiciones legales vigentes, asimismo analice su origen y constate con el documento soporte.
- Verifique la disminución del saldo de los Bienes Incautados, Confiscados o Aprehendidos ocasionados por la devolución o entrega de los bienes y valores de acuerdo al soporte y en caso de adjudicación a los entes públicos, analice que exista la respectiva sentencia judicial.
- Verifique que los Bienes Decomisados o Incautados una vez legalizada su situación jurídica mediante la cual se le de el destino definitivo, se contabilicen en las respectivas cuentas del activo o se trasladen a los beneficiarios.
- Determine el adecuado registro de los Bienes Pendientes de Legalizar y a su vez determine, el estado, uso, producto, deterioro y consecuencias de inutilización de los mismos.
- Verifique la contabilización en la cuenta “Capital Garantía” del valor de los compromisos de la garantía de pago otorgada por las obligaciones de instituciones financieras cuyo capital pertenezca en parte o totalmente al Estado, de acuerdo al soporte que lo respalda.
- Para el caso de desembolso efectivo parcial o total de la garantía verifique la disminución del saldo de la cuenta deudora de control y simultáneamente analice el registro en la cuenta real o de balance.
- Verifique que el ente público registre en cuentas deudoras de control el valor de los inventarios que a causa de la exposición a factores naturales y de tiempo, avances tecnológicos, etc., han quedado obsoletos y/o vencidos y analice:
  - Las actas o documentos que soportan tal situación.
  - El verdadero estado de los bienes inventariados.
- Los inventarios obsoletos y/o vencidos hayan sido dados de baja, así como su adecuado registro y que se hayan cumplido los procedimientos administrativos necesarios.



- Verifique la utilización de otras cuentas deudoras de control para la contabilización de las operaciones por conceptos diferentes a las cuentas especificadas anteriormente y el valor de los ajustes por inflación.
  
- Desarrolle otros procedimientos que considere necesarios dentro del ejercicio de la auditoría.



## 10.4.2 AUDITORÍA DE GESTIÓN

### Procesos y Actividades a Auditar

Para determinar la operatividad y efectividad de la gestión es recomendable realizar una revisión de alto nivel y en profundidad entre otros, los siguientes aspectos:

RECURSOS	PROCESOS	ACTIVIDADES
<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Recursos Humanos.</li> <li>➤ Bienes de uso.</li> <li>➤ Financieros</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planeación.</li> <li>• Asignación de capital.</li> <li>• Presupuesto.</li> <li>• Control de gastos generales.</li> <li>• Control de gastos de inversión.</li> <li>• Fijación de precios de bienes y servicios.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Compras.</li> <li>▪ Control de producción y/o servicios.</li> <li>▪ Conservación de energía.</li> <li>▪ Servicios administrativos.</li> <li>▪ Oficina de Control Interno.</li> <li>▪ Apoyo de sistemas informáticos.</li> <li>▪ Administración de riesgos y seguros.</li> <li>▪ Logística</li> <li>▪ Otras</li> </ul>

Para el relevamiento y evaluación de estos temas es importante tener en cuenta la Visión Sistémica de la organización, ya que existen factores internos y externos que la afectan, y que deben ser adecuadamente considerados para la definición de la estrategia de la entidad.

Por considerarlo de interés, en el Anexo I a la presente sección se incluyen mayores consideraciones acerca del enfoque sistémico de la organización.

### 10.4.2.1 Actividades Básicas para Evaluar la Gestión

Para iniciar la evaluación de la gestión, se hace necesario realizar, entre otras, las siguientes actividades:

- Entender y comprender los fines de la entidad auditada.
- Entrevistar a directivos y funcionarios responsables de áreas misionales.
- Identificar y documentar procedimientos, funciones y actividades.
- Efectuar pruebas de cumplimiento sobre procedimientos y funciones.
- Determinar la existencia y aplicación de indicadores de gestión.

En el análisis de procedimientos, funciones y actividades el auditor debe encontrar la respuesta al ¿Por qué se ejecuta el procedimiento, la función o la actividad en la forma que se realiza?, ¿Cuál es su valor agregado?, ¿Qué pasaría si no se ejecutara?, ¿Podría ejecutarse en otra forma más eficiente y a menor costo?, ¿Podrían reducirse los costos sin afectar la eficacia y la eficiencia?, ¿Qué Pruebas de Cumplimiento y cuáles Procedimientos aplicaría?



### Posibles Procedimientos para Evaluar la Gestión

Para evaluar la gestión de las organizaciones y determinar cómo éstas han hecho uso de los recursos asignados, se propone al auditor el siguiente procedimiento:

- Identificar los fines de la Entidad: Esto se puede lograr al obtener respuesta a las siguientes preguntas: ¿Qué hace la entidad?, ¿Cómo lo hace?, ¿Con quién lo hace?, ¿Para qué lo hace?, y ¿Para quién lo hace?; para lo cual se pueden utilizar técnicas como el TASCOI o el desdoblamiento de complejidad, entre otras.
- Identificar la Clase de Entidad: Según la actividad que desarrollan las organizaciones, éstas pueden ser:
  - **Generadoras de Políticas:** Son las encargadas de la formulación de políticas, con capacidad relativa para regularlas o implementarlas. Ejemplo: Ministerios.
  - **Productoras de Bienes y/o Prestadoras de Servicios:** Aquellas que producen algún bien y/o servicio que son comercializados. Un ejemplo de ésta clase de entidades son las empresas industriales del Estado, hospitales, universidades, entre otras.
  - **Reguladoras:** Sirven a otras entidades y son responsables de regular la implementación de políticas. Como ejemplo, CONATEL, ERSSAN, CNV, entre otros.
  - **Mixtas:** Son las que realizan diferentes funciones, es así como encontramos entidades que a la vez generan y regulan políticas, y otras que regulan políticas y producen bienes o servicios. Ejemplo: el Banco Central del Paraguay.
- Identificar Actividades Misionales: Son las que desarrollan el objeto social de las organizaciones. En este mismo análisis se establece cuáles son las actividades de apoyo, es decir aquellas que contribuyen al desempeño de las misionales. Para este análisis se puede utilizar el desdoblamiento de complejidad, el TASCOI y las entrevistas.
- Analizar la Estructura Organizacional: Este análisis pretende establecer si la estructura formal de la entidad responde al desarrollo de sus fines e identificar los niveles de responsabilidad, autoridad y operatividad.
- Este análisis permite al auditor hacer la distinción entre la estructura formal o aquella reflejada en el organigrama y la informal o aquellas relaciones de cotidianidad que se dan entre las personas. El auditor puede encontrar que la estructura informal es más o menos coherente con la formal.



- Verificar la Existencia de Sistemas de Información: Se debe determinar si los sistemas de información son confiables y oportunos para la toma de decisiones.
- Verificar la Definición y Distribución de Actividades: Las actividades deben estar definidas y distribuidas de acuerdo con los diferentes niveles de autoridad, responsabilidad y cargos que existan en la organización. Para el efecto se puede elaborar un cuadro analítico que muestre cargo, funciones y registros, comparados con la situación real.
- Verificar la Existencia de Manuales de Funciones y Procedimientos: Los manuales de funciones y procedimientos deben estar aprobados, actualizados y deben ser conocidos y utilizados por los funcionarios que desarrollan las actividades específicas.
- Verificar la Existencia de Planes Indicativos y Estratégicos: Permite conocer si las acciones ejecutadas para alcanzar sus propósitos, están acorde con el Plan General de Desarrollo.
- Evaluar la Programación de la Entidad: La entidad debe poseer y cumplir la programación de actividades y asignación de recursos, desde el inicio de sus procesos.

Para lo cual se evaluará:

- La concordancia entre los objetivos y políticas de la entidad frente a los del sector al que pertenece.
  - El adecuado uso de recursos y la relación entre éstos con las actividades y servicios o productos ofrecidos.
  - Las acciones y estrategias que se consideraron para solucionar las dificultades presentadas en la ejecución de planes y programas.
  - La existencia de controles que permitan detectar desviaciones y efectuar correcciones.
  - El grado de cumplimiento del plan anual de compras.
- Confrontar Resultados: Compara los resultados obtenidos en el desarrollo del plan de acción de la entidad contra el plan indicativo, estableciendo desviaciones e identificando la causa, el efecto y el costo de las mismas. En este punto, la evaluación de la gestión o resultados por medio de indicadores, adquiere una importancia fundamental en la Auditoría de Gestión. Por dicho motivo, se incluye en el Anexo II a la presente sección, un detalle explicativo sobre la “Evaluación de la Gestión con Indicadores”.
  - Evaluar la Coordinación y Comunicación: Esto permite establecer si las diferentes áreas involucradas en el proceso de transformación, están sincronizadas en su accionar, cuáles de ellas agregan valor y cuáles no.



- Analizar Actividades de Control: La entidad debe poseer mecanismos o actividades de control que permitan mantener una retroalimentación permanente de sus procesos, a fin de detectar desviaciones de manera oportuna y aplicar acciones preventivas y correctivas. Asimismo, conocer si la entidad posee indicadores de gestión y si esta cultura permea la organización.

**Comentario:** A las acciones anteriores se pueden adicionar otras según las necesidades particulares, para lo cual se requiere del examinador su criterio, juicio y experiencia profesional.

#### 10.4.2.2 Evaluación de los Procesos Administrativos

Los procesos administrativos se definen como el conjunto de decisiones y acciones que resultan de la formulación y fomento de estrategias diseñadas para lograr los objetivos de la organización.

Estos procesos, son los fundamentos básicos en el desarrollo de toda actividad dentro de la organización, tanto en el ámbito administrativo como en el operativo, permiten al administrador evaluar permanentemente sus tareas y mejorar continuamente la entidad en el cumplimiento de su objeto social. Se presentan a continuación algunos ejemplos de programas para evaluar procesos tales como:

- planeación
- organización
- dirección
- control

##### 10.4.2.2.1 Posibles Procedimientos para Evaluar el Proceso de Planeación

###### Objetivo

Determinar si los resultados alcanzados por la entidad, reflejan la debida programación de las actividades y los recursos desde su aprovisionamiento, distribución y aplicación, hasta la prestación del servicio.

###### Procedimientos Generales

- Verifique la existencia de:
  - ✓ Plan Indicativo
  - ✓ Plan de Acción
- Compruebe si los resultados alcanzados en la ejecución del plan indicativo obedecen a los lineamientos trazados en el Plan Nacional de Desarrollo.



- Confronte los resultados obtenidos en el plan de acción frente a lo preestablecido en el plan indicativo. Indague sobre las desviaciones, si las hay, determinando su causa, efecto y de ser posible su cuantificación.
- Confronte los resultados obtenidos con los objetivos preestablecidos en los planes, programas y proyectos; e indague sobre las causas que originaron las desviaciones presentadas (sí existen).
- Identifique las áreas involucradas en el plan de acción, determine aquellas de mayor incidencia en la obtención de resultados previstos, y establezca si éstas fueron sujetas a modificaciones.
- Analice las técnicas (sistemas de información, estadísticas, metodologías, herramientas, procedimientos y control), utilizadas en la preparación, elaboración, ejecución y seguimiento del presupuesto, para determinar el cumplimiento de los lineamientos y disposiciones legalmente establecidos.
- Compruebe si el plan anual de compras fue programado y ejecutado conforme a los requerimientos y necesidades de la entidad y establezca el grado de cumplimiento del mismo.
- Verifique y evalúe la existencia de planes relacionados con el desarrollo operativo y administrativo, tales como: financiero, de inversión, adquisición, producción o prestación del servicio, de procesos e investigación de mercados, entre otros.
- Para su análisis y evaluación tenga en cuenta:
  - ✓ La concordancia entre los objetivos y políticas de la entidad frente a los del sector.
  - ✓ La relación entre los recursos, actividades y productos ofrecidos, frente a los resultados obtenidos.
  - ✓ ¿Qué tan adecuado ha sido el uso de los recursos humanos, físicos y financieros frente al volumen de servicios o productos ofrecidos?
  - ✓ ¿Si los planes fueron diseñados dentro de un cronograma previamente establecido y si su cumplimiento fue oportuno?
  - ✓ ¿Qué clase de acciones y estrategias se consideraron para solucionar las dificultades coyunturales presentadas en la ejecución de los mismos?

#### 10.4.2.2.2 Posibles Procedimientos para Evaluar el Proceso de Organización

##### Objetivo

Evaluar la estructura organizacional y funcional de la entidad en sus niveles de autoridad, responsabilidad, distribución de los recursos y mecanismos utilizados para el alcance de los objetivos.



## Procedimientos Generales

Para evaluar la función de organización se debe identificar la estructura funcional de la entidad, analizando:

- Conocimiento de funciones claves tendientes a promover operaciones eficientes.
- Cultura organizacional (cómo se identifican los miembros de la organización con respecto a otros).
- Capacidad de dirección (referente a los medios o mecanismos utilizados por la dirección para el logro de metas y objetivos de la organización).
- Niveles de autoridad, responsabilidad y operatividad para su adecuada coordinación.
- Confiabilidad y oportunidad en la utilización de los sistemas de las líneas de comunicación.
- Oportunidad en el suministro de la información generada por las diferentes áreas para la toma de decisiones.
- Definición y distribución de actividades entre los diferentes niveles de la organización para su ejecución y desarrollo.
- Concordancia entre autoridad, responsabilidad y funciones.
- Existencia de manuales de funciones y procedimientos debidamente aprobados, actualizados y utilizados por los responsables de las actividades.

### 10.4.2.2.3 Posibles Procedimientos para Evaluar el Proceso de Dirección

#### Objetivos

Verificar la coordinación de los diferentes integrantes de la organización en procura del logro de metas y objetivos y si éstos se alcanzaron mediante mecanismos de supervisión, control, motivación y comunicación.

#### Procedimientos Generales

Para evaluar la función de dirección realice las siguientes actividades:



Evalúe si los medios o sistemas de comunicación utilizados por la entidad, son oportunos, ágiles y adecuados en el suministro de información tanto interna como externa para la toma de decisiones.

Verifique si existe coordinación entre las diferentes áreas de la organización para el desarrollo de las actividades propias de cada proceso, identificando las áreas que por su relevancia necesitan ser redireccionadas por la alta dirección.

Compruebe la existencia y cumplimiento de mecanismos de motivación del recurso humano al determinar su contribución al incremento de la productividad.

Elabore y analice un cuadro que describa por dependencias, las funciones, actividades y/o responsabilidades delegadas, con el fin de determinar:

- Áreas con mayor delegación.
- Responsabilidad delegada.
- Actividades delegadas.
- Resultados de la delegación.
- Problemas que se ocasionaron.
- Dualidad de funciones.
- Oportunidad para la toma de decisiones en situaciones coyunturales.

#### **10.4.2.2.4 Posibles Procedimientos para Evaluar el Proceso de Control**

##### **Objetivo**

Verificar la existencia de un sistema de control para la organización, que posea procedimientos e instrumentos de evaluación, medición y seguimiento, de tal manera que garantice la detección de errores y desviación de esfuerzos, así como la oportuna aplicación de medidas correctivas.

##### **Procedimientos Generales**

- Solicite la normativa competente y los manuales sobre procedimientos establecidos por la entidad para la evaluación de los procesos, e identifique si establecen mecanismos de control y si son aplicados de acuerdo con los requerimientos y necesidades de las áreas.
- Compruebe si la entidad dispone de un sistema de control de gestión que permita medir el cumplimiento de las metas, según lo establecido en la Constitución Nacional y la ley.



- Verifique si la entidad dispone de estándares preestablecidos que permitan evaluar los procesos necesarios para el logro de objetivos y compare si están acordes con el desarrollo organizacional de la entidad.
- Estudie y analice las actividades de control en situaciones que se reflejan como:
  - ✓ Procedimientos no efectivos o costos no justificables para el ejercicio del control.
  - ✓ Ejecución de operaciones que tiene poca o ninguna incidencia en la acción de control.
  - ✓ Exceso de personal en relación con las tareas de control.
  - ✓ Oportunidad y calidad en la aplicación del control, en los diferentes procesos, en que se detecten desviaciones e irregularidades en los mismos.
  - ✓ Prepare una relación breve de las situaciones críticas que se hayan identificado en el proceso de control. Identifique y analice las medidas correctivas adoptadas para cada una de ellas.
  - ✓ Identifique si existe una cultura institucional para el control, mediante el análisis de los instrumentos adoptados para el mismo, de acuerdo con las sugerencias formuladas por dependencias u organismos de control.
  - ✓ Verifique los controles establecidos para los procesos y actividades de la organización, analizando si los responsables cumplen con su ejecución.
  - ✓ Constate si los mecanismos de control son apropiados y se revisan o renuevan permanentemente de acuerdo a las exigencias de desarrollo institucional.

### ANEXO I – SECCIÓN 10.4.2

#### Visión Sistémica de la Organización

Para la implementación de un sistema integral de control de gestión, se debe realizar el análisis sistémico, con sus factores internos y externos, apoyados con el recurso del Esquema Insumo – Proceso – Producto, esta labor inicial nos permitirá conocer integralmente el sistema y diseñar posteriormente los indicadores correspondientes.

El análisis sistémico involucra que, el equipo auditor previamente determine: ¿Qué hace realmente la organización?, ¿Cómo lo hace?, ¿Para qué lo hace?, ¿Quiénes son sus propietarios?, ¿Cuáles son sus clientes? y ¿Quiénes (factores externos a la organización) afectan su proceso? Para ello el análisis se divide en factores internos y del entorno.

<b>ANÁLISIS A REALIZAR</b>			
<b>VISIÓN SISTÉMICA</b>			<b>VISIÓN ESTRATÉGICA</b>
<b>Factores internos</b>	<b>Factores del entorno</b>		
	<b>Próximo</b>	<b>Remoto</b>	
I. Sistema de Planificación Operacional	I. Proveedores	III. Políticas	I. Planificación
II. Sistema de Organización Administrativa	II. Competidores	IV. Demográficas	II. Organización
III. Sistema de Administración de Personal	III. Clientes	V. Regulatorias VI. Científico tecnológicas	III. Dinamización
IV. Sistema de Administración de Bienes y Servicios. V. Sistema de Administración Financiera		I. Sociales	IV. Evaluación
VI. Sistema de Información. VII. Sistema de Gerencia		II. Económicas	V. Reajuste VI. Responsabilidad

#### *Factores Internos*

Consiste en una descripción de los factores claves que condicionan el desempeño dentro de la organización y su evaluación. Dichos factores, que constituyen sistemas en si mismos, son los siguientes:

- I. Planificación Operacional (Programación y Presupuesto).
- II. Organización Administrativa.
- III. Administración de Personal.
- IV. Administración de Bienes y Servicios.
- V. Administración Financiera.



VI. Información.

VII. Gerencia.

Para realizar una evaluación de gestión, se debe ver la organización como un conjunto de áreas y funciones, que tienen propósitos específicos, pero interrelacionados entre sí, de tal manera que uno afecta al otro a través de los insumos que requieren, o de los productos que se generan; estas funciones son:

### **I. Sistema de Planificación Operacional (Programación de Operaciones y Presupuesto)**

Consiste en evaluar los objetivos de gestión (formulación y seguimiento) y su relación con los objetivos estratégicos y la ejecución de las operaciones definidas para el logro de los objetivos.

Entre los procesos a revisar se encuentran:

Objetivos de gestión

- Elaboración de la Programación de Operaciones (Programación Física)
- Formulación Presupuestaria (Programación Financiera)
- Ejecución
- Seguimiento y Evaluación

### **II. Sistema de Organización Administrativa**

Corresponde a un análisis de la organización, los procesos de cambio a que es sometida, su desarrollo y problemas; se mide la eficiencia de la organización y la influencia que sobre ella tiene la forma de conducción. En síntesis, se refiere a la manera de analizar el estado de la organización.

Entre los procesos a revisar se encuentran:

- Objetivos de Gestión
- Análisis Organizacional
- Diseño Organizacional
- Implantación

Aquí se comienza por definir la estructura formal establecida por la organización, analizando su organigrama, el manual de funciones u organización, el manual de procesos y procedimientos, entre otros aspectos.



En esta etapa se pueden encontrar, entre otras, algunas de las deficiencias siguientes:

- Funciones no cubiertas o innecesarias.
- Relaciones de autoridad mal definidas.
- Asignación de funciones con interés opuesto, en un mismo departamento.
- Amplitud de control excesiva o muy reducida.
- Funciones con sobrecarga de trabajo.
- Muchos niveles o muy pocos.
- Centralización excesiva o muy reducida.
- Relaciones de “uno sobre uno” innecesarias.
- Falta de funciones de asesoramiento.

En todos los casos, es necesario analizar, cuáles son las relaciones de autoridad existentes, el grado de delegación, qué tareas realiza cada persona y cuál es la adaptación del personal en sus puestos.

El análisis de la organización permite tener una idea del grado de delegación (autoridad - responsabilidad), hacia los distintos niveles de conducción.

También es necesario listar los distintos sectores o personas, que pueden tener relación con las decisiones a tomar, ya sea en forma ejecutiva o prestando asesoramiento. Asimismo, verificar qué participación real tienen los responsables en la toma de decisiones.

De este análisis se pueden sacar algunas conclusiones:

- Consultas excesivas.
- Exceso de personas en la toma de decisiones.
- Concentración excesiva del poder de decisión en algún puesto o nivel.
- Falta de especialización en quién decide.
- Falta de asesoramiento especializado.
- Falta de participación de los responsables directos en la ejecución de lo resuelto.
- Decisiones compartidas en exceso.

Estas deficiencias podrían producir los efectos negativos siguientes:

- Decisiones no analizadas técnicamente.
- Lentitud en la decisión.
- Dilución de responsabilidad en los resultados de las acciones dispuestas.
- Desconocimiento de las decisiones tomadas.



### **III. Sistema de Administración de Personal**

Corresponde a un análisis del recurso humano, para lograr la eficiencia en la función pública y su contribución al logro de los objetivos de la organización.

De igual manera, para evaluar las políticas que permitan considerar a los empleados, como factor importante en el logro de mejoras en la calidad y productividad de la organización, garantizando la búsqueda, selección, permanencia y bienestar del recurso humano necesario e idóneo.

Entre los procesos a revisar se encuentran:

- Programación de Puestos
- Dotación de Personal
- Evaluación del Desempeño
- Capacitación, Movilidad, Remuneración
- Registro

De forma complementaria al Sistema de Organización Administrativa, será importante materializar los resultados del proceso organizativo, mediante índices de estructura de personal y otras estadísticas, además de medir la rotación, el ausentismo y el nivel de remuneraciones.

Evaluar la Estructura de Personal (Clasificación de puestos) que consiste en la clasificación de los puestos en niveles: Superior, Asesor, Directivo, Mando medio, Profesional, Técnico-Administrativo y Auxiliar, y de Servicios.

Por otra parte, es importante evaluar el ausentismo y sus causas. Existen varias formas de calcular el índice de ausentismo. Con el fin de analizar la tendencia y evitar la influencia de las variaciones estacionales, se puede calcular este índice mediante totales anuales móviles.

Otro aspecto a considerar, es la rotación de personal, ya que cuando supera ciertos límites y especialmente cuando se trata de personal especializado, es un problema importante dentro la organización. Implica adaptación y entrenamiento de nuevo personal, con los riesgos que puede involucrar.

No se puede dejar de lado un análisis de la selección, promoción y desarrollo. Un índice de rotación elevado puede estar íntimamente relacionado con los métodos de selección y promoción de personal.



Es posible que la organización no consiga el personal adecuado a sus necesidades, debido a factores externos, o que no se sabe buscar a ese personal o bien no se analizan en detalle los métodos aplicables en su promoción y capacitación.

#### **IV. Sistema de Administración de Bienes y Servicios**

Consiste en una evaluación de los procesos de contratación de bienes y servicios (modalidades de contratación), el manejo y la disposición.

Entre los procesos a revisar se encuentran:

- Contratación
- Manejo
- Disposición

Las compras o contrataciones de lo requerido, deben ser bajo determinadas especificaciones de calidad y cantidad necesarias, en la oportunidad solicitada y al más bajo costo posible, considerando a los proveedores como integrantes del sistema productivo, para el logro eficiente de las metas propuestas.

Entre otras consideraciones, se pueden examinar:

- Los procesos de contratación existentes.
- La existencia de registros de proveedores; los métodos de selección y calificación.
- Efectuar un análisis en detalle del procedimiento utilizado en los pedidos de compra, quiénes y hasta qué montos están autorizados para emitirlos, la calidad de la descripción de los elementos en los pedidos.
- Los mecanismos de precios, en la asignación de las órdenes de compra, la emisión de éstas, datos que contiene y a quién se informa y, finalmente, los procedimientos aplicados en el seguimiento y activación del proveedor.
- En el manejo de bienes, el control de los almacenes, el registro de Activos fijos, muebles e inmuebles.
- Finalmente, las diferentes modalidades para la disposición de bienes.

#### **V. Sistema de Administración Financiera (Contabilidad, Presupuesto, Tesorería y Crédito Público)**

Consiste en una evaluación de los registros y el procesamiento de las transacciones con incidencia económica y financiera como son:

- Registro presupuestario: Captura las transacciones con incidencia económica y financiera que afectan al módulo de Presupuesto.



- Registro patrimonial: Contabiliza las transacciones que afectan activos, pasivos, patrimonio y los resultados, con el propósito de proveer información de su posición patrimonial, resultados de sus operaciones, cambios en la posición financiera y en su patrimonio neto.
- Registro de tesorería – Crédito Público: Registra las transacciones de efectivo o equivalentes a través de caja o banco, con el propósito de facilitar la programación de flujos financieros, producir información sobre los flujos de caja y mejorar la administración de los recursos. Asimismo, el registro de las operaciones relativas a la captación y administración de recursos financieros, obtenidos por la vía del endeudamiento público interno o externo.

Entre los componentes a revisar se encuentran:

- Contabilidad (Balance General, Estado de Resultado y Evolución del Patrimonio)
- Presupuesto (Estado de Ejecución Presupuestaria)
- Tesorería Crédito Público (Flujo de Efectivo)

Es importante tener en cuenta que:

- La captura de la información, debe ser completa por fuente de financiamiento, organismo financiador, entidad de transferencia y rubros - partidas (ingresos y gastos respectivamente).
- El registro debe ser en un sistema único, común y oportuno que afecte de forma separada o integral a los componentes del sistema integrado.
- El registro de las operaciones, debe estar en función del cumplimiento con una normativa específica que lo oriente.
- El registro de las operaciones, debe estar en función de ciertos requisitos de un sistema integrado.
- Se debe consultar la Ley N° 1535/99 de Administración Financiera del Estado y su Decreto reglamentario N° 8127/00.
- Otras normativas aplicables.

El “control presupuestario” es una de las técnicas de control de gestión importantes. Esta técnica es imprescindible en las organizaciones, en las que se trata de establecer objetivos correctos, planear las operaciones, verificar los resultados y tomar acciones correctivas.

La contabilidad es uno de los aspectos básicos en el análisis de la eficiencia organizacional, brindando información para el control de gestión.

En función de la información que genera la contabilidad, se definen las opciones más convenientes en términos de planes a seguir.



Una parte importante de la información requerida, se encuentra resumida en los Estados Financieros, cuya información debe ser exacta y completa.

## **VI. Sistema de Información**

Se refiere a un análisis particular de la información que se genera en la organización, con el fin de conocer:

- ¿Para qué y en qué extensión se utiliza?
- ¿Dónde se origina?
- ¿Cuáles son sus características?
- ¿Qué modalidades de procesamiento se utilizan?

La organización para desarrollarse debe fijar y concretar sus objetivos y políticas. Estructurar planes, programas y presupuestos que sean controlados para verificar su cumplimiento. El proceso de control origina por su lado la necesidad de contar con información.

El desarrollo de la organización está condicionado por factores externos e internos; la realidad externa es un dato importante y debe ser conocido. Estas necesidades de información (externa e interna) han originado la creación de sistemas especiales; las principales fuentes de información se refieren a los registros contables, extracontables y la información externa provista por el gobierno.

Otro aspecto importante en este proceso, es la evolución de la modalidad de procesamiento. Las tareas manuales fueron reemplazadas por sistemas de procesamiento electrónico de datos, lo que ha permitido el manejo de volúmenes crecientes de datos y la generación de información actualizada en tiempo real y oportuno.

Entre los aspectos a evaluar se encuentran:

- Calidad
- Oportunidad
- Pirimidación
- Alcances
- Procesamiento

## **VII. Sistema de Gerencia (Dirección)**

Se refiere a la capacidad de los niveles estratégicos y gerenciales de la organización, para analizar y lograr una visión sistémica de la organización, que le permita dar direccionalidad y control a los procesos de una manera efectiva.



Contiene los mecanismos de evaluación y reajuste de la organización, que le permiten avances seguros hacia el logro de los objetivos y las metas, dentro del marco legal y normativo que le regula.

En este ámbito se consideran entre otros, los aspectos siguientes:

- Estilo de Liderazgo
- Comunicación
- Cultura Organizacional

### **Factores del Entorno**

Este análisis permite caracterizar el entorno donde desarrolla sus actividades la organización y parte del estudio de la información en dos ámbitos importantes: próximo y remoto.

Estos aspectos son indivisibles e interactúan entre sí, de manera tal que uno afecta al otro y deben analizarse sus vinculaciones con los factores internos antes descritos.

#### **Factores del entorno próximo (actores)**

- Clientes  
Destinatarios o usuarios de los productos (bienes y servicios) de la organización.
- Competidores  
Entidades o sistemas que poseen objetivos y metas similares o parecidas a la organización, y sirven a los mismos clientes o potenciales.
- Proveedores  
Entidades o sistemas que suministran insumos a la organización.

#### **Factores del entorno remoto (fuerzas)**

- Sociales  
Son las características y costumbres sociales, que pueden afectar los factores internos de la organización.
- Económicas  
La evolución económica del país, sus condiciones de crecimiento y desarrollo, y de las relaciones internacionales.
- Políticas  
Decisiones de nivel gubernamental o legislativo que afectan a la organización.



- **Demográficas**  
El crecimiento de la población, entre otros, son factores que pueden afectar el desarrollo organizacional.
- **Regulatorias**  
Instrumentos legales, así como entidades o sistemas, que regulan la realización de los procesos de la organización o al sector al que pertenece.
- **Científico / tecnológicas**  
Avances de la ciencia y herramientas tecnológicas, aplicables a los procesos de la organización en un tiempo determinado.

Para lograr una apreciación general del sistema productivo de la organización, es necesario tener en cuenta la repercusión de sus productos en la población a la cual van dirigidos, relacionándolos con la planificación en la organización y analizados en sus procesos, para lo cual se utiliza el Esquema Insumo - Proceso – Producto.

**Los elementos que integran esta visión sistémica de referencia son los siguientes:**

- **Objetivos:** Son los fines o propósitos generales, que las organizaciones pretenden alcanzar.
- **Metas:** Fines o propósitos específicos a alcanzar; en general, conllevan a la cuantificación de los resultados esperados en un lapso determinado. Las metas deben estar siempre orientadas a la materialización de la misión y de los objetivos de la organización.
- **Proveedores:** Sujetos externos a la organización, que suministran los insumos requeridos para la producción de bienes o servicios.
- **Insumos:** Conjunto de recursos, materiales e información, de los cuales debe disponer y requerir la organización para iniciar su proceso productivo.

Los insumos deben cumplir con las especificaciones definidas por la organización, para garantizar el adecuado funcionamiento de los procesos y la calidad del producto final. Estos deben ser mensurables en forma cuantitativa y cualitativa.

- **Procesos:** Serie de pasos, actividades o tareas con una secuencia lógica, para agregar valor a los insumos, a fin de transformarlos en el producto deseado en la cantidad y calidad requeridas, con la infraestructura, personal y tecnología que utiliza la organización, es decir, su capacidad instalada.



- **Productos:** Bienes o servicios que resultan de utilizar los insumos y de agregarle valor mediante los procesos.

Los productos deben cumplir las especificaciones y costos estipulados, las metas trazadas en relación con los objetivos planteados, y satisfacer a los sectores de la población a los cuales van dirigidos. En ocasiones los resultados de la unidad, son productos parciales o intermedios que inciden en los bienes o servicios finales que produce la organización.

De acuerdo con los conceptos de calidad y productividad, se puede definir la capacidad productiva de las organizaciones, como aquella que tienen para transformar adecuadamente los recursos (insumos), en los bienes y servicios (producto) que necesita el cliente o usuario.

- **Efectos:** Grado o nivel de repercusión, a corto plazo, originado por los productos en el usuario inmediato.
- **Impacto:** Nivel de repercusión a mediano o largo plazo, originado por los productos en el entorno económico, social y ambiental.
- **Usuarios/Clientes:** Personas o sujetos a quienes va dirigido el producto final del proceso realizado.
- **Entorno:** Ambiente y comunidad afectada, por el producto generado por la organización.

Para construir este esquema, en primer lugar se debe determinar inicialmente, cuales son los procesos sustantivos o medulares de la organización, es decir, aquellos cuyos productos están directamente vinculados con los objetivos y metas de la organización.

### **Visión Estratégica de la Organización**

La visión estratégica sirve de marco de referencia, para el análisis de la situación actual de la organización. Responde a las interrogantes ¿dónde está la organización? y ¿para dónde se proyecta?

Para el análisis de la visión estratégica de una organización, se puede utilizar el PODERR, que es un recurso nemotécnico, cuyo análisis está enmarcado en la planificación.

### **I. La Planificación (P)**

Es una herramienta importante de diagnóstico, análisis, reflexión y toma de decisiones colectivas, en torno al quehacer actual y al camino que deben recorrer en el futuro las



organizaciones, para adecuarse a los cambios y a las demandas que les impone el entorno y lograr el máximo de eficiencia y calidad de sus prestaciones.

## **El Proceso de Planificación Estratégica**

El proceso de planificación estratégica, debe adaptarse a la organización y en él se deben considerar dos aspectos claves:

- Enfocar la planificación en los factores críticos que determinan el éxito o fracaso de una organización.
- Diseñar un proceso de planificación que sea realista.

El Proceso de Planificación estratégica consiste en:

### **1. Análisis interno y del entorno.**

Sobre la base de la información obtenida al analizar la visión sistémica de la organización, se realiza el análisis interno y del entorno, desde el punto de vista estratégico.

Existen diversas metodologías que ayudan a realizar este análisis, entre las que se encuentra el Esquema FODA o DOFA, como también es conocido.

### **Esquema de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA)**

El **análisis interno** se refiere a la identificación de los factores claves, que han condicionado el desempeño, su evaluación y la identificación de las **fortalezas** y **debilidades**, que presenta la organización en su funcionamiento y operación en relación con la misión.

Este análisis comprende aspectos de la organización, tales como sus leyes orgánicas, los recursos humanos de que dispone, la tecnología a su alcance, su estructura formal, sus redes de comunicaciones formales e informales y su capacidad financiera, entre otros.

El **análisis del entorno** se refiere a la identificación de los factores exógenos, más allá de la organización, que condicionan su desempeño, tanto en sus aspectos positivos (**oportunidades**), como negativos (**amenazas**).

En este análisis se puede reconocer cómo áreas relevantes: La evolución económica, los cambios demográficos, los recursos tecnológicos, las políticas públicas, las disposiciones legales, etc

### **2. Identificación de la Misión organizacional**



# Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

La misión es la razón de ser de la organización, lo que se debe hacer para que se convierta en realidad la visión. Esta debe ser bien redactada y clara, a fin de que todos los niveles, desde el operativo hasta el máximo ejecutivo se sientan inspirados a cumplirla.

La misión puede incluir los aspectos más relevantes de la organización, entre los cuales están:

- Definir el **negocio**, es decir, los servicios que suministra o produce la organización.
- Precisar el **mercado** al cual se dirige su actividad, el grupo o sector de la población al cual sirve, su alcance geográfico.
- Indicar el **cliente (usuario)**.
- Explicar la **calidad** y el valor que se otorga al cliente o usuario, definido en las características del producto.
- Declarar la **imagen** pública que aspira la organización.
- Concluir su **fortaleza**, su ventaja competitiva, el conocimiento básico que le permite el éxito.

### 3. Definición de la Visión

La visión es lo que podría ser, lo que se espera en un cierto plazo, lo que se quisiera que fuera la organización en un futuro definido.

La visión debe ser un sueño compartido, por todos los integrantes de la organización, y aún de las personas del entorno vinculadas a ella, el grupo se moverá a alcanzar la visión si está bien estructurada y es compartida por todos.

### 4. Formulación de objetivos estratégicos

Los objetivos estratégicos son la expresión de lo que la organización quiere alcanzar en un plazo determinado (mediano y largo), con el cumplimiento de la misión y la concreción de la visión.

Estos deben ser parte de todos los niveles de la organización, y deben redactarse en párrafos claros e inspiradores o establecidos en una o dos palabras, tales como productividad, calidad, eficiencia, economía, etc. Son alcanzables en modo directo a través de los objetivos de gestión y las metas.

### 5. Formulación de Políticas y Estrategias

Las políticas consisten en guías de pensamiento en la toma de decisiones, para orientar de mejor forma el logro de los objetivos.



Por su parte, las estrategias consisten en los movimientos y los enfoques que se diseñan, para alcanzar los objetivos propuestos.

La estrategia define el plan de acción del que se dota la organización, a través de sus distintas direcciones, es el mapa en el que se define el cómo lograr los objetivos. En ese sentido, se puede pensar en los objetivos como los fines y en las estrategias como los medios para alcanzarlos.

## 6. Construcción de indicadores de los objetivos estratégicos

Se refiere al establecimiento de indicadores que permitan verificar el grado de eficiencia, eficacia y economía en la formulación y ejecución de los Planes estratégicos y operativos.

A la vez sirven de base para la determinación y cálculo de los recursos necesarios, para llevar a cabo los procesos productivos y administrativos.

## II. La Organización de los recursos (O)

Una buena planificación requiere de una adecuada organización de los recursos, por lo tanto, este proceso es factor vital para que las organizaciones logren el éxito deseado.

### Elementos para la organización

Para lograr un buen uso de los recursos se pueden utilizar instrumentos que ayudan a planificar, *¿qué hacer?*, *¿con qué hacer?* y *¿con cuánto hacer?* Estos instrumentos son los planes, programas y presupuestos.

- **Planes:** Son aquellos que responden la interrogante *¿Qué hacer?* A través de ellos la organización puede precisar las acciones que le permitan definir las actividades o tareas, que la lleven al cumplimiento de cada una de las metas y así lograr la situación deseada.
- **Programas:** Los programas dicen con qué realizar los planes, es decir con qué personal y de cuanto tiempo se dispone, para llevar a cabo los planes.

Permiten relacionar a las personas de la organización con el logro de cada una de las tareas planificadas, para cumplir las metas previstas en el tiempo determinado, de acuerdo con los valores, sistemas y estructuras con que cuenta la organización y ayuda a definir las responsabilidades y recursos para el logro de los planes.

- **Presupuestos:** Son aquellos que responden la interrogante *¿Con cuánto hacer?* Indican la cantidad de los recursos presupuestarios, que se deben destinar para llevar a cabo esos planes y programas previstos.



### III. Dinamización de los recursos (D)

Una buena planificación y organización de los recursos, con todos los elementos necesarios, no es garantía suficiente para el éxito de las organizaciones. La dinámica de la organización debe ayudar a que estos componentes interactúen eficientemente, para lograr la visión o situación deseada, y para ello se deben manejar los siguientes elementos:

- **La Motivación:** La oportuna información en todo el ambiente de la organización, especialmente cuando se trata de cambios en los objetivos, metas o planes, permite tomar decisiones en los diferentes estratos de la organización, para lograr que el personal se involucre.

Fácilmente los miembros de las organizaciones se desmotivan y por consiguiente, pierden tiempo y energía en la realización del trabajo.

La desmotivación tiene como principal fuente la incertidumbre, ante la toma de decisiones.

- **La Comunicación:** No debe haber sólo información, debe existir una consulta permanente del sentir de la organización y sus partes entre si, la gerencia en contacto con la gente de la organización, que se comunican ideas, opiniones y posibles soluciones a los obstáculos que se van presentando.
- **El Liderazgo:** Debe conducirse el proceso de planificación con astucia y energía, los líderes deben ser los más comprometidos con el proceso en la organización. Se debe estimular a los líderes natos y aprovechar sus altos niveles de frecuencia y energía, aún cuando no sean los líderes institucionalmente nombrados para el proceso.
- **El Sentido Común:** El proceso fluirá con mayor efectividad si las acciones que lo conllevan son fácilmente comprendidas por el personal dentro y fuera de la organización. Las decisiones rebuscadas y tortuosas no recibirán el apoyo del personal, mientras más simple sean las decisiones más fácil será aceptarlas.
- **La promoción y el testimonio:** Se debe convencer al personal de las organizaciones, de los beneficios que se derivan del proceso de gestión, y disminuir en lo posible el riesgo de enemigos ocultos por desconocimiento del proceso.
- **El compromiso:** Los líderes y los gerentes de las organizaciones, deben ser los primeros en dar el ejemplo de compromiso, no podrán involucrar al personal, si no están ellos totalmente comprometidos y convencidos del proceso.



El compromiso de un grupo de personas integrados por los gerentes, supervisores y operativos, que se proponen monitorear continuamente estas variaciones, orientan a la organización siempre hacia el éxito.

- **La toma de decisiones:** Es necesario implementar un sistema ágil y eficiente de información, que permita a los niveles correspondientes tomar decisiones oportunas, que permitan el cumplimiento de los objetivos y la misión de la organización.
- **Escenarios:** Los cambios constantes en el entorno, obligan a los gerentes a prever estrategias y tácticas para los diversos escenarios probables y tomar decisiones de acuerdo con las situaciones que se van desarrollando.

### **Mecanismos para la dinamización de los recursos**

Para conjugar estos valores que deben coexistir en una organización que lucha por el éxito, se deben manejar los siguientes mecanismos:

- ❖ **Estrategias:** Son aquellos que responden la interrogante de ¿Cómo hacer?, con los planes, programas y presupuestos y se sabe ¿qué?, ¿con qué? y ¿con cuánto? se puede hacer, pero se deben analizar los escenarios probables y tomar decisiones sobre la mejor forma para realizar esos planes y programas, considerando las opciones, el personal, la gerencia, la cultura organizacional y todos los factores que intervienen en los procesos de la organización.
- ❖ **Tácticas:** Permiten viabilizar las estrategias previstas, mejorando las opciones de éxito; considerando los actores del proceso, buscando y a su vez ganando aliados para la realización de las actividades y tareas, anteponiéndose a los mecanismos para neutralizar las fuerzas restrictivas.

La táctica es tomar vías alternas para evitar conflictos, o anteponerse a ellos a fin de enfrentarlos de manera efectiva.

## **IV. La evaluación (E)**

Los resultados deben ser evaluados por los responsables durante y al finalizar el período en cuestión, y en él se deben incluir aspectos cuantitativos y cualitativos, sobre la base de los indicadores de eficacia, eficiencia, economía y otros aspectos que permitan medir el grado de cumplimiento de los objetivos.



## **V. El reajuste ( R )**

La evaluación de los resultados, puede poner de manifiesto el incumplimiento de los aspectos considerados en las fases anteriores, por lo que se deben generar las medidas necesarias de reajuste de los procedimientos, para lograr el cumplimiento de los objetivos estratégicos.

## **VI. La responsabilidad (R)**

Es la obligación ética y moral, que tiene el funcionario público de informar a los ciudadanos, sobre lo que ha hecho o está haciendo con los fondos y recursos, que el pueblo a puesto a su disposición, para ser utilizados en beneficio de la sociedad.

En el Anexo Visión Estratégica se presenta una lista de verificación para el análisis de la visión estratégica de la organización.

### **Resumen**

El análisis organizacional contempla una evaluación de los factores internos de la organización, así como de los factores de su entorno.

El análisis interno, se refiere a una evaluación de sus sistemas de administración y operación de la organización.

Los sistemas de administración considerados son: Planificación Operacional, Organización Administrativa, Personal, Bienes y Servicios, Administración Financiera, Información y Gerencia (Dirección).

Los sistemas de operación, se refieren principalmente a los procesos que permiten transformar los insumos en productos finales, en cumplimiento de la misión organizacional.

Y finalmente, el análisis organizacional contempla la visión estratégica en el marco de la Planificación y orientada por el recurso nemotécnico PODERR.

El auditor cuando efectúa el análisis de la organización en una auditoría de gestión, debe evaluar estos aspectos que se analizan en la visión sistémica y la visión estratégica, para poder comprender la organización, evaluar su gestión y determinar las causas de los incumplimientos.



### Elementos a considerar

#### Visión sistémica

- Factores Internos
  - Sistema de Planificación Operacional (programación y presupuesto)
  - Sistema de Organización Administrativa
  - Sistema de Administración de Personal
  - Sistema de Administración Financiera-contable
  - Sistema de Información
  - Sistema de Gerencia
  
- Factores del Entorno
  - Entorno Próximo (actores)
    - Clientes
    - Competidores
    - Proveedores
  - Entorno remoto (fuerzas)
    - Sociales
    - Económicos
    - Políticos
    - Demográficos
    - Regulatorios
    - Científico – tecnológicos
  - Esquema Insumo- proceso – producto  
(Determinar previamente cuales son los procesos sustantivos o medulares de la organización, es decir, aquellos cuyos productos están directamente vinculados con los objetivos y metas de la organización)
    - Insumos
    - Procesos
    - Productos
    - Efectos
    - Impactos
    - Usuarios/Clientes
    - Entorno

#### Visión estratégica:

- Elementos de Planificación
  - Análisis interno y del entorno (Construya la Matriz FODA)
    - Fortalezas
    - Debilidades
    - Oportunidades
    - Amenazas
  - Misión. Identificar en su definición los siguientes elementos:

## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

- Definir el negocio
- Precisar el mercado
- Indicar el cliente
- Explicar la calidad y el valor que se otorga al cliente definido en las características del producto
- Declarar la imagen pública que aspira la organización
- Concluir su fortaleza, su ventaja competitiva, el conocimiento básico que le permite el éxito.
- Visión. Identificar en su definición los siguientes elementos:
  - Clave para el futuro
  - Contribución en el futuro
  - Posicionamiento en el mercado
  - Oportunidad de crecimiento
- Objetivos estratégicos
- Políticas y estrategias
- Indicadores
- Elementos de Organización
  - Planes
  - Programas
  - Presupuestos
- Elementos de Dinamización
  - Motivación
  - Comunicación
  - Liderazgo
  - Sentido Común
  - Promoción y testimonio
  - Compromiso
  - Toma de decisiones
  - Estrategias y tácticas
- Elementos de Evaluación y Reajuste
  - Control Interno
  - Control de gestión
  - Manejo de indicadores

### Ejemplos de los elementos que integran

#### Ejemplos de insumos:

- a) Asignación total de recursos económicos para el proyecto X;
- b) Personal contratado para asesorar el proyecto Y;
- c) Estados financieros de bancos y demás entidades financieras;
- d) Información acerca de clientes del servicio eléctrico, con medidores instalados y en funcionamiento; y



e) Material médico-quirúrgico para el hospital Z.

**Ejemplos de procesos:**

- a) Planificación de las actividades para la contratación de obras;
- b) Capacitación de jóvenes a través del Plan X;
- c) Inspección de bancos y otras entidades financieras;
- d) Inspección de edificaciones carcelarias;
- e) Medición, facturación y cobranza de servicio eléctrico; y,
- f) Ingreso, hospitalización e intervención quirúrgica de pacientes.

**Ejemplos de productos:**

- a) Obras educacionales entregadas;
- b) Jóvenes capacitados por el Plan X e insertados en el mercado laboral;
- c) Bancos inspeccionados con recomendaciones, para mejorar su situación financiera;
- d) Total de ingresos recaudados por el servicio eléctrico; y
- e) Pacientes intervenidos quirúrgica y clínicamente en buen estado.

**Ejemplos de efectos:**

- a) Aumento de mano de obra especializada, debido a la capacitación a través de programas sociales;
- b) Incremento de ingresos en empresa eléctrica, por acertada política de cobranzas; y,
- c) Disminución del número de pacientes en lista de espera, para intervenciones quirúrgicas, por política de atención oportuna.

**Ejemplos de impacto:**

- a) Disminución del analfabetismo en el Municipio J;
- b) Disminución de la tasa de desempleo;
- c) Estabilización del sistema financiero;
- d) Recuperación financiera de la empresa, que permitió una mejora en la prestación del servicio eléctrico;
- e) Disminución de la tasa de mortalidad por decesos en quirófanos;
- f) Incremento de partículas contaminantes del aire en la ciudad Y; y
- g) Pasivos ambientales en las empresas básicas a privatizar.

**Ejemplos de usuarios/clientes:**

- a) Sector atendido por el servicio de educación en el Municipio J;
- b) Jóvenes desertores de la educación escolar atendidos por el Plan X;
- c) Microempresas que requieren mano de obra especializada;
- d) Bancos inspeccionados en el país;
- e) Ciudadanos que reciben servicio eléctrico; y,
- f) Pacientes que requieren intervenciones quirúrgicas.



**Ejemplos de entorno:**

- a) Comunidades cercanas al aeropuerto M; y, Sectores de la población en la carretera L01.



## **ANEXO II – SECCIÓN 10.4.2**

### **Evaluación de la Gestión con Indicadores**

El análisis de la gestión mediante indicadores, permite visualizar los niveles de desempeño de una organización, emitir opiniones y conceptos sobre la eficiencia, economía, eficacia, equidad y efectividad en el cumplimiento de objetivos, planes y programas de una organización.

La medición de la productividad puede ser controlada a través de indicadores como porcentajes, factores deflacionarios, relaciones de costo, efectividad, recuperación de precios, etc.

Las organizaciones deben poseer indicadores que permitan proyectar su comportamiento en condiciones cambiantes, lo cual requiere administrar efectivamente la información para una mejor toma de decisiones.

El sistema de indicadores de gestión debe reportar a cada administrador oportuna y periódicamente, en forma sintetizada la información que es relevante a su área de responsabilidad.

En el caso de un proceso de auditoría, los indicadores se empiezan a perfilar en la fase de planeación con el conocimiento de la entidad, se utilizan inicialmente de manera general en la evaluación del sistema de control interno y posteriormente se intensifica su uso y análisis en la fase de ejecución.

Se emplean en toda la entidad, considerándola como un sistema (entrada, transformación y salida), que se relaciona permanentemente con su entorno y cuyos bienes o servicios llegan a una comunidad de usuarios. También es posible medir una actividad o proceso intermedio, ello depende de las características específicas de la Auditoría de Gestión que se realice, y del alcance establecido para evaluar las E's.

### **Introducción**

Las organizaciones deben ser cada vez más eficientes y eficaces, lo que implica la necesidad de evaluarlas y controlarlas permanentemente para redireccionar sus esfuerzos en procura de alcanzar sus metas y propósitos.

No se puede mejorar un proceso, hecho o dato si no se mide, evalúa y controla. El estudio y la experiencia han demostrado que el modo más eficaz y menos costoso de lograr estos objetivos es mediante el uso de indicadores que permitan establecer lo que se hace, cómo se hace y cómo puede mejorarse.



La necesidad de mantener en permanente monitoreo a las organizaciones para evaluar su progreso hace necesario utilizar indicadores, pues éstos ayudan a prevenir riesgos, crisis, traumas y mantener el rumbo de las mismas.

Existe un gran Inventario de Indicadores a la mano del auditor que le facilitan su actividad, sin embargo, en muchas ocasiones, es necesario que éste construya su propio indicador o indicadores, aportando de paso a la consolidación de bancos de indicadores y a una mayor rigurosidad en los procesos de valoración y evaluación de planes, programas y organizaciones.

El propósito de definir indicadores es identificar anticipadamente los problemas que se perfilan en la ejecución de los procesos para corregirlos en forma oportuna.

### **Identificación de los Indicadores**

Una vez se construye el indicador, es importante definir y tener en cuenta los siguientes aspectos:

- **Nombre:** Se refiere a la característica de la variable, al atributo del resultado, o al impacto de la gestión que se quiere medir.  
Ejemplo: Eficiencia en el uso de los materiales.
- **Objetivo:** Se refiere al uso que se le espera dar a la información obtenida.  
Ejemplo: Conocer el grado de eficiencia en el cumplimiento de los objetivos.
- **Proceso:** Proceso al cual pertenece el indicador.
- **Dueño del proceso:** Se refiere a la necesidad de especificar y clarificar a quién(es) le corresponde actuar en cada momento y en cada nivel de la organización, frente a la información que está suministrando el indicador y su posible desviación respecto a las referencias seleccionadas.
- **Niveles de referencia:** Se refiere a los estándares de comparación de los indicadores. Algunos de ellos son: histórico, teórico, competencia, política, consenso, planificado, entre otros.
- **Responsabilidad:** Hace referencia a lo que se quiere medir.
- **Puntos de lectura:** Se refiere a los puntos o actividades del proceso en las cuales debe realizarse la medición. Está claramente definida para evitar distorsiones en sus medidas. Deben quedar claros, igualmente los procedimientos y los métodos.



- Frecuencia: Se refiere a la periodicidad (oportuno en tiempo real) con que deben realizarse las mediciones, de tal manera que permita una toma de decisiones oportuna.

### **Parámetros Generales para la Elaboración de Indicadores**

El diseño de indicadores varía de acuerdo a las características de la entidad, sector, área, actividad, programa o procesos a evaluar. Sin embargo, para su elaboración se deben tener en cuenta los siguientes parámetros:

- Conocimiento del Sector.
- Identificación y análisis de la entidad, tanto en su estructura organizacional como funcional.
- Selección y análisis de las variables relevantes o estratégicas que involucran aspectos como: Situación económica, financiera, presupuestaria, distribución del servicio, inversiones y otras que se consideren inherentes a cada entidad.
- El diseño de indicadores debe basarse en variables seleccionadas que apunten a la medición de los principios de economía, eficiencia, eficacia, equidad y efectividad.
- La relación establecida entre las variables definidas en el numerador y denominador, deben expresarse en unidades de medida física, según su naturaleza (kilos, metros, etc.) y aritmética (miles, millones, etc.).
- Determinación de la frecuencia (tiempo de aplicación de los indicadores).
- Establecimiento de estándares de medición internos y externos. Se entiende por estándares valores referenciales “ideales” que miden stocks y cuantifican flujos y sirven de base para observar desvíos respecto de lo "real".
- Para que los valores obtenidos tengan carácter de efectividad, deben ser comparados con los valores referenciales ya anotados: Los internos se comparan con fijación de metas, series históricas, etc.; y los externos se comparan con entidades de similares características del sector, área o actividad y con estándares internacionales, si es posible.

### **Construcción de Indicadores**

Siempre que se construya un indicador se deben responder las siguientes preguntas:

#### **¿Qué medir?**

- Objetivos, metas y estrategias.
- Áreas de la organización con sus objetivos y metas.
- Actividades que se realizan y cómo son ejecutadas.
- Resultado, control y mejoras de procesos.



### ¿Dónde medir?

- Actividades de Gestión: Abarcan la misión, objetivos y políticas, planificación, organización y control.
- Actividades Programáticas: Denominadas también operacionales y están relacionadas con el propósito de la entidad.
- Actividades Financieras: Cubren las áreas de presupuesto, flujo de fondos, ingresos y costos, activos y pasivos y demás información financiera.
- Actividades Administrativas: Aquellas que respaldan las tareas principales de la entidad, constituyen los apoyos y servicios a la Gestión.
- Sistemas: Administrativo, financiero contable, de comunicaciones, de planeación, logístico, físico, operativo, de control interno, de atención al público y legal.

### ¿Contra que medir?

#### Niveles de referencia:

- Histórico: Se obtiene en base a los resultados años anteriores.
- Competencia: Se obtiene con base en el comportamiento presentado por la competencia.
- Meta: Se obtiene con base en métodos y medición del trabajo, especificaciones de diseño y solicitudes del cliente. Deben realizarse comparaciones entre resultados reales y programados.

### ¿Cuándo medir?

Una vez se establezcan los indicadores a utilizar y los procesos, planes, y objetivos a medir, éstos deben evaluarse periódicamente, según la administración.

### Indicador de Gestión

Los *Indicadores de Gestión* permiten medir la eficiencia, la eficacia, la economía, las metas, objetivos y en general el cumplimiento de la misión institucional. Estos cuantifican el grado en que las actividades de un proceso logran un objetivo, así se podrá conocer qué hace la empresa auditada y cómo lo hace.

El análisis de los indicadores financieros y de gestión, permite realizar un estudio económico, financiero y presupuestario y opinar sobre la eficiencia, economía y eficacia en el manejo de los recursos de la Organización.

“Las medidas de rendimiento son la cuantificación del grado en que las actividades de un proceso o resultados del mismo, alcanzan un objetivo específico.”



### Cuadro de Indicadores de Gestión.

INDICADOR	QUÉ EVALÚA	EJEMPLO
<p><b>Indicadores de Resultados por Área y Desarrollo de Información</b></p>	<p>Resultados operativos y financieros de la gestión.</p> <p>La capacidad administrativa de la institución para observar, evaluar y medir aspectos como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Organización de los sistemas de información</li> <li>• Calidad, oportunidad, disponibilidad de la información.</li> <li>• Arreglos para la retroalimentación y mejoramiento continuo.</li> </ul> <p>El conjunto de esta información proporciona los indicadores de resultados públicos contenidos en:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ingresos y gastos, frente a metas y presupuesto.</li> <li>• Cantidad de empleados y su participación en el ingreso y en el gasto.</li> <li>• Tamaño y dimensión de la producción institucional frente al sector estatal.</li> <li>• Dispersión de la organización y grado de observación, descentralización o concentración funcional.</li> </ul> <p>El último aspecto a estudiar es el resultado financiero de la gestión, en el cuadro que se encuentra al finalizar este cuadro resumen, encontrará en forma detallada los indicadores para la medición de este aspecto.</p>	<p><b>INDICADOR DE EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA PARA LA COMPRA DE EQUIPOS</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicadores de la Variable:</b> Qué porcentaje del presupuesto que se tiene, se ha gastado para compra de equipos (variable: Compra de equipos)</li> <li>2. <b>Denominador:</b> El total de asignación presupuestal para la compra de equipos.</li> <li>3. <b>Numerador:</b> Lo gastado.</li> <li>4. <b>Tiempo:</b> Semestre.</li> </ol> <p>Es el porcentaje de ejecución, o, uso de los recursos para el semestre de interés para la compra de equipos.</p>
<p><b>Indicadores Estructurales</b></p>	<p>Sirven para establecer y medir aspectos como los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Participación de los grupos de conducción institucional frente a los grupos de servicios, operativos y productivos.</li> <li>• Las unidades organizacionales formales e informales que participan en la misión de la institución.</li> <li>• Unidades administrativas, económicas, productivas y demás que permiten el desenvolvimiento eficiente hacia objetivos establecidos en la organización.</li> </ul>	<p><b>INDICADOR DE PARTICIPACIÓN DEL NIVEL DIRECTIVO FRENTE A LA PLANTA DE PERSONAL</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicador de la variable:</b> Nombre de la variable: <b>nivel directivo</b>. El indicador muestra el porcentaje de ejecutivos que corresponde al nivel directivo frente al total de la nómina del personal.</li> <li>2. <b>Denominador:</b> Es el número total de funcionarios del área a analizar. Ejemplo: Total de funcionarios de la Secretaría General.</li> <li>3. <b>Numerador:</b> Al momento de realizar el informe sabemos de acuerdo a la nómina actual cuántas personas ocupan cargos de dirección.</li> <li>4. <b>Tiempo:</b> El marco temporal podrá ser</li> </ol>

# Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

		considerado al momento del informe y con la información de la nómina de personal existente a esa fecha. El resultado será el porcentaje de participación de funcionarios que ocupan cargos directivos frente al número total de funcionarios que conforman la nómina de la Secretaría General.
<b>Indicadores de Recursos</b>	<p>Estos tienen relación con la planificación de las metas y objetivos. Sirven para medir y evaluar lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Planificación de metas y grado de cumplimiento de los planes establecidos.</li> <li>• Formulación de presupuestos, metas y resultados de logro.</li> <li>• Presupuesto de grado corriente, en comparación con el presupuesto de inversión y otros.</li> <li>• Recaudación y administración de la cartera.</li> <li>• Administración de los resultados logísticos.</li> </ul>	<p><b>INDICADOR DE EJECUCIÓN DEL PLAN DE VISITAS DE CONTROL INTERNO</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicadores de la Variable: Nombre</b> – Visitas a las dependencias de la Secretaría General. Se parte de un plan trazado para el año lectivo, el cual puede detallarse mes a mes.</li> <li>2. <b>Denominador:</b> Número de visitas que el plan contempla para el año.</li> <li>3. <b>Numerador:</b> Al momento de realizar el informe sabemos cuántas y cuáles visitas se han realizado.</li> <li>4. <b>Tiempo:</b> El marco temporal considerado es de un año.</li> </ol> <p>El resultado es el porcentaje de cumplimiento al plan de visitas programadas para el año.</p>
<b>Indicadores de Proceso</b>	<p>Aplicables a la función operativa de la institución, relativa al cumplimiento de su misión y objetivos sociales. Sirve para establecer el cumplimiento de las etapas o fases de los procesos en cuanto a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Extensión y etapas de los procesos administrativos.</li> <li>• Extensión y etapas de la planeación.</li> <li>• Agilidad en la prestación de los servicios o generación de productos que indica la celeridad en el ciclo administrativo.</li> <li>• Aplicación tecnológica y su comparación evolutiva.</li> </ul>	<p><b>INDICADOR DE TIEMPO PROMEDIO DE ATENCIÓN DE QUEJAS</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicador de la variable: Nombre</b> – Tiempo en atención a quejas recepcionadas de acuerdo al término fijado por ley.</li> <li>2. <b>Denominador:</b> Es el número total estimado de días en la atención a las quejas recepcionadas en forma escrita.</li> <li>3. <b>Numerador:</b> Al momento de realizar el informe sabemos qué tiempo real demora una queja en ser atendida.</li> <li>4. <b>Tiempo:</b> El marco temporal considerado es de días, dados los términos que establece la ley para dar respuesta a las solicitudes de la ciudadanía.</li> </ol> <p>El resultado arroja el tiempo de atención en días a cada queja.</p>
<b>Indicadores de Personal</b>	Corresponden estos indicadores a las actividades del comportamiento de la administración de los recursos humanos.	<b>INDICADOR DE PARTICIPACIÓN DEL NIVEL PROFESIONAL EN LA ESTRUCTURA DE LA SECRETARÍA</b>

# Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

	<p>Sirven para medir o establecer el grado de eficiencia y eficacia en la administración de los recursos humanos.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Condiciones de remuneración comparativas con otras entidades del sector.</li> <li>• Comparaciones de la clase, calidad y cantidad de los servicios.</li> <li>• Comparación de servicios per cápita</li> <li>• Rotación y administración de personal, referida a novedades y situaciones administrativas del área.</li> <li>• Aplicación y existencia de políticas y elementos de inducción, motivación y promoción.</li> </ul>	<p><b>GENERAL</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicador de la variable: Nombre</b> – Promedio de distribución de cargos en la nómina global.</li> <li>2. <b>Denominador:</b> Es el número total de cargos existentes por niveles en la nómina de la Secretaría General.</li> <li>3. <b>Numerador:</b> Número de cargos del nivel que nos interesa – profesional.</li> <li>4. <b>Tiempo:</b> Esta información puede ser tomada en una sola fecha como también confrontarla con los datos de otro momento para analizar su variación lo que nos arrojaría un índice.</li> </ol> <p>El resultado es la parte o porción total de cargos en la Secretaría General que son ocupados por personas profesionales.</p>
<p><b>Indicadores Interfásicos</b></p>	<p>Son los que se relacionan con el comportamiento de la entidad frente a los clientes externos ya sean personas jurídicas o físicas.</p> <p>Miden el cumplimiento relativo a la interacción con su mercado externo (usuarios, clientes, ciudadanos) estableciendo además:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Velocidad y oportunidad de las respuestas al cliente.</li> <li>• La demanda y oferta en el tiempo.</li> <li>• Transacciones con el público, relativos a servicios corrientes y esporádicos (comportamientos de la demanda potencial, demanda atendida, demanda satisfecha)</li> <li>• Satisfacción permanente de los clientes.</li> <li>• Calidad del servicio.</li> <li>• Número de quejas, atención y corrección.</li> <li>• Existencia y aplicabilidad de normas y reglamentos.</li> <li>• Satisfacción o insatisfacción sobre aquellos índices fundamentales como son la rentabilidad y los índices de competitividad.</li> </ul>	<p><b>INDICADOR DE ATENCIÓN A QUEJAS</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicador de la variable: Nombre</b> – Quejas atendidas.</li> <li>2. <b>Denominador:</b> Es el número total de quejas recibidas durante el mes.</li> <li>3. <b>Numerador:</b> Número de quejas atendidas en el mes.</li> <li>4. <b>Tiempo:</b> Esta información se toma a nivel mensual de acuerdo al registro de radicación que se lleve a las quejas recepcionadas y radicadas.</li> </ol> <p>El resultado es el porcentaje de atención brindado a las quejas que han tenido respuesta y solución.</p>
<p><b>Indicadores de Aprendizaje y Adaptación</b></p>	<p>Son aplicables cuando se presenta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Existencia de unidades de investigación y entrenamiento.</li> <li>• Estudios y tareas de adiestramiento.</li> <li>• Investigación para el mejoramiento y adaptación tecnológica.</li> </ul>	<p><b>INDICADOR DE CAPACITACIÓN</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. <b>Indicador de la variable:</b> Número de Personas capacitadas.</li> <li>2. <b>Denominador:</b> Es el número potencial de personas con necesidades de capacitación en un área específica.</li> </ol>

## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

	<ul style="list-style-type: none"> <li>Mejoramiento de métodos, procedimientos y formatos.</li> <li>Comportamiento de los recursos humanos dentro de los procesos evolutivos tecnológicos, grupales y de la entidad.</li> </ul> <p>Es uno de los indicadores de mayor importancia, pues es necesaria la evaluación constante, para verificar si la gestión que se adelanta está de acuerdo con la función asignada, las metas, objetivos y demás. Además permite el logro de objetivos en funciones operativas, financieras, ejecutivas, administrativas, legales y otros. Estos indicadores evalúan: unidades de inducción y motivación, unidades de investigación, unidades de entrenamientos, unidades normales de adiestramiento, estudios de investigación para el desarrollo, estudio para innovación.</p>	<p>3. <b>Tiempo:</b> Se consideran las solicitudes recibidas por ejemplo durante el año y así mismo el número de personas capacitadas.</p> <p>El resultado es el porcentaje de personas que recibieron capacitación.</p>
--	--	--

### Indicadores de Resultados por Área y Desarrollo de Información

#### Indicadores Financieros

Se utilizan para efectuar los análisis financieros que permiten emitir un diagnóstico en este sentido y solvencia económica de la entidad en cuestión.

CLASE	NOMBRE	FÓRMULA	QUÉ EVALÚA
Razones de Liquidez	Liquidez simple	Activo corriente / Pasivo corriente	Una razón corriente mayor o igual que 1 quiere decir que la empresa sí tiene la capacidad de cubrir sus obligaciones de corto plazo.
	Prueba ácida	(activo corriente – Almacén-inventarios)/ pasivo corriente	Indica el grado de solvencia de la entidad y el comportamiento deseable de este indicador es que sea igual o superior a 1. Es decir que la empresa cuenta con la capacidad de cubrir las obligaciones de corto plazo con los activos de más alta realización.
	Capital de trabajo	Activo corriente - Pasivo corriente	Ayuda a medir el nivel de gastos corrientes en los que la empresa puede entrar para mantener su operación de gastos en corto plazo. Un capital de trabajo negativo indica un problema de liquidez en la empresa y significa que ésta no tiene los recursos para cubrir sus obligaciones corrientes.
	Rotación capital de trabajo	ventas y/o ingresos operacionales / capital de trabajo	Muestra las veces que el capital rota en el período con relación a las ventas y/o ingresos operacionales. Determina el nivel de eficiencia de utilización de los activos.

## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

	Período de cobro promedio	(cuentas por cobrar X 360) / Ingresos operacionales o de ventas	Expresa la duración promedio en días en que se recupera la cartera según los ingresos operacionales o de venta; este indicador debe guardar relación directa tanto con las políticas de ventas como de la naturaleza de las actividades adelantadas por la entidad. Cuanto mayor sea el periodo de cobro, existe una menor liquidez
	Rotación de cuentas por cobrar	ventas y/o ingresos operacionales / cuentas por cobrar	Lo deseable es que sea mayor que 1. Puesto que una tendencia que muestre valores inferiores tendrá efectos perniciosos con la estabilidad financiera de la entidad, tanto en el corto como en el mediano y largo plazo. Es decir, cuanto mayor sea la rotación habrá más liquidez en la cartera.
	Rotación de inventarios	costo de ventas / inventario promedio	Inventario promedio = (inventario inicial+inventario final)/2 y el costo de ventas es el costo de comprar o manufacturar los productos vendidos durante un periodo. Se debe tener en cuenta el nivel de mantenimiento de inventarios. Cuando éste es muy alto, se debe adoptar una estrategia para el manejo de éstos y buscar una mayor rotación. También se puede planificar un sistema para optimizar la producción y disminuir estos gastos.
	Rotación de cuentas por pagar	compras / cuentas X pagar	Refleja el período en que la empresa se financia mediante sus proveedores. Una disminución en la rotación indica que el plazo para pagar las cuentas ha aumentado y esto favorece el estado de liquidez. Una combinación ideal para la liquidez de una empresa es tener un índice de rotación de cuentas por cobrar alto y un índice de cuentas por pagar bajo.
<b>Razones de Actividad</b>	Rotación de Activos fijos	ventas y/o ingresos operacionales / propiedades, planta y equipos (activos fijos)	Permite medir la eficiencia interna de la empresa en términos del manejo de los activos para la obtención de ingresos y utilidades, sirve para comparar la eficiencia de una empresa con la de otra similar. Un resultado de 2.25 en la rotación de activos fijos dice que por cada G invertido en activos fijos se generan 2.25 G en ventas.
	Rotación de Activo total	ventas y/o ingresos operacionales / activos totales	Este índice es muy similar al anterior pero carece de la virtud de relacionar las ventas con activos productivos (como los activos fijos)
<b>Rotación de Rentabilidad</b>	Margen Bruto de Utilidad	utilidad bruta / ventas netas	Indica el porcentaje de las ventas disponible para cubrir otros gastos operacionales. Mide la eficiencia de la compañía en los procesos productivos.
	Margen de Utilidad Operativa	Utilidad operativa / ventas netas	Esta razón es similar a la anterior pero mide adicionalmente la eficiencia administrativa y de ventas.
	Margen de Utilidad Neta	utilidad neta / ventas netas	Da la eficiencia de la compañía a un nivel más general, pues no sólo incluye costos de ventas, de

 	<h2 style="margin: 0;">Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay</h2>
--	--

			producción o de gastos operacionales, sino que también involucra otros gastos. Se puede ver además la calidad de las inversiones con los excedentes de liquidez.
	Rendimientos de los activos	Utilidad neta / activo total; utilidad neta / activos totales operativos (propiedades, planta y equipos – operativo)	Indica el rendimiento de los activos totales en relación con la utilidad final del periodo. Un resultado de 15 significa que por cada G invertido en activos totales se obtienen 15 G de utilidad neta.
<b>Razones de Apalancamiento</b>	Razón de Endeudamiento	Total pasivo / (Total pasivo + Patrimonio Neto)	Da el porcentaje en el cual la empresa está financiada por endeudamiento. Es un índice importante pues da referencia sobre el riesgo financiero de la empresa. Un valor de 0.48 dice que el 48% de los recursos utilizados fue financiado por un agente externo.
	Razón Pasivo a Patrimonio	Total Pasivo / patrimonio	Indica la cantidad de endeudamiento de una empresa por cada G invertido en capital.
	Razón de Cobertura de Intereses	Utilidad operacional / intereses	Determina la cantidad de utilidades operacionales que se genera por cada G. de interés adquirido por el endeudamiento.
<b>Índice Dupont</b>	Margen de Ventas * Rotación de Activos	Utilidad Neta / Total Activo	Ayuda a determinar la rentabilidad de los activos. Su resultado indica la cantidad de utilidades obtenidas por cada G de Activo en la empresa.

### Indicadores de Gestión o Eficiencia

Conocidos también como indicadores de seguimiento, de control, de monitoreo, de administración de actividades, de tareas, de metas intermedias, de adelantos, de avances o de progresos.

Los Indicadores de Gestión permiten valorar la eficiencia en la utilización de los recursos durante el tiempo que se adelanta el plan, programa o proyecto social. Tienen como función valorar el rendimiento (productividad física) de insumos, recursos y esfuerzos dedicados a obtener ciertos objetivos con unos tiempos y costos registrados y analizados.

Permite la valoración de aspectos como: los recursos humanos, físicos y financieros, el tiempo, el cumplimiento de actividades, tareas o actividades intermedias, el rendimiento físico promedio (productividad) medido éste como la relación que existe entre los logros y recursos utilizados, el costo promedio y el grado de Eficiencia.



## Indicadores de Logro o Eficacia

Son también conocidos como indicadores de éxito, externos, de impacto, o de objetivos; los cuales permiten la valoración de los cambios en las variables medidas, propiciados por la acción de los proyectos sociales.

Se pueden distinguir cinco tipos de **Indicadores de Logro o de Eficacia**, concordando cada uno de ellos con el nivel de planificación y los objetivos establecidos para cada nivel:

- Indicadores de Producto: relacionados con el inmediato plazo y las contribuciones de los componentes y actividades al cumplimiento de los propósitos establecidos en cada objetivo específico.
- Indicadores de Logro: son “hechos” concretos, verificables, medibles, evaluables, que se establecen a partir de cada objetivo.
- Indicadores de Resultado: relacionados con los logros a corto plazo.
- Indicadores de Efecto: relacionados con los logros a mediano plazo.
- Indicadores de Impacto: relacionados con los logros a largo plazo. Criterios que permiten valorar las modificaciones de las variables macro al más alto nivel.

## Indicadores para la Evaluación de Proyectos Sociales

Al buscar que las empresas auditadas sean cada vez más eficientes y eficaces es importante que los proyectos y planes que lleven a cabo también lo sean. Es en este punto donde recae la importancia de desarrollar una herramienta útil y ágil que permita seguir y evaluar los grados de eficiencia y eficacia de los proyectos sociales que se lleven a cabo.

Esta herramienta se logra desarrollando un sistema de indicadores que permita evaluar en forma integral el proyecto y la problemática a resolver. Es decir, que permita seguir y evaluar la marcha del Proyecto Social, valorar el cumplimiento de los objetivos propuestos y presentar información suficiente y oportuna para la toma de decisiones.

Esta perspectiva integral comprende el proceso desde la fase inicial de la situación sin proyecto hasta su culminación y aún más allá, hasta contemplar el efecto y el impacto generado por dichos proyectos sociales.

En este proceso es imprescindible establecer (ver gráfico) el **Status**, entendido como el valor de la variable (problema a resolver) antes de iniciarse el proyecto; las **Metas**, entendidas como la expresión cuantitativa y cualitativa de lo que se pretende obtener con el proyecto social; así como construir y analizar el **Logro**, o valor de la variable (problema inicial) al



“finalizar el proyecto”. Por lo tanto, se deben construir diferentes indicadores que permitan conocer, entender, seguir y evaluar este proceso.

### **Indicadores por Principio**

Teniendo en cuenta que la administración de las entidades estatales deben cumplir, en su gestión, con los principios de *economía, eficacia, equidad, y efectividad*, la CGR enfoca la auditoria de gestión y de resultados a la medición de dichos principios, para lo cual utiliza los indicadores como herramienta principal.

La evaluación se hace sobre los siguientes principios:

- Economía
- Eficiencia
- Eficacia
- Equidad
- Efectividad

### **Indicador de Economía**

#### **Criterios Para Su Elaboración**

Al diseñar indicadores *para evaluar el principio de economía* se deben considerar aspectos relacionados con cada recurso, así:

**Recurso Humano:** Situaciones relacionadas con el personal involucrado, directa o indirectamente, en los procesos y actividades de producción y/o prestación de servicios, seleccionando las variables más relevantes como:

- Número de personal que trabaja en planta, con contrato de prestación de servicios.
- Número de especialistas por profesión y/o servicio en tiempo.
- Programas de capacitación y frecuencia del mismo en tiempo.
- Costo unitario o promedio laboral por servicios prestados.
- Utilización del recurso humano comparado con la actividad realizada.
- Servicios prestados y tiempo requerido.
- Costo total de la nómina (PERSONALES).

Los indicadores del recurso humano establecen la intensidad con la cual se utiliza este insumo en los diferentes procesos, determinando relaciones entre: sueldos y salarios, gastos por servicios personales, prestaciones sociales, con el número de personas proporcionan la siguiente información: sueldos y salarios per cápita, gastos por servicio personal per cápita y prestaciones sociales per cápita.



**Recursos Físicos:** Manejo dado a los bienes muebles e inmuebles en los procesos de adquisición, utilización, conservación y mantenimiento, necesarios en la producción y/o prestación del servicio, teniendo en cuenta:

- Cantidad y costo de los bienes utilizados y/o por servicios.
- Calidad de los equipos y demás bienes involucrados de acuerdo con las normas de calidad.
- Oportunidad en la adquisición, adecuación, reposición y mantenimiento de los bienes (frecuencia).
- Capacidad instalada.
- Capacidad utilizada.
- Costo de mantenimiento.

**Recursos Financieros:** Distribución y aplicación dada por el presupuesto, en cumplimiento de políticas, planes y programas establecidos. Para el análisis de este recurso se deben tener en cuenta aspectos relacionados con:

A. Origen de los ingresos:

- Aportes del presupuesto nacional.
- Recursos propios.
- Recursos del crédito.
- Transferencias.

B. Objeto del gasto: Distribución de los distintos factores de producción y/o prestación de servicio, como resultado de la utilización de las apropiaciones para:

- Servicios personales.
- Gastos generales.
- Gastos de inversión.
- Otros Gastos.

 	<h2>Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay</h2>
--	---

### Cuadro de Indicadores de Economía

INDICADOR	FÓRMULA	QUE MUESTRA (%)
<b>Costo de Personal</b>	$(V/r. \text{ Total nómina personal por nivel / Valor total de nómina personal de la entidad}) * 100$	La participación de los diferentes niveles del personal frente al gasto total de la nómina, indicando cuál de los niveles tiene mayor incidencia en el costo total.
	$(\text{Gasto total de nómina} / \text{N}^\circ \text{ de total de funcionarios de planta (o por niveles)}) * 100$	El resultado obtenido permite establecer el valor unitario promedio por empleado o niveles de planta.
	$(\text{Gastos por servicios personales} / \text{Gastos de funcionamiento}) * 100$	La proporción de los gastos por servicios personales con respecto al gasto funcionamiento.
<b>Abastecimiento</b>	$(\text{Compras en el período} / \text{Presupuesto de compras}) * 100$	El resultado permite determinar cuánto del plan de compras se ha ejecutado, con respecto al presupuesto asignado en un período determinado.
	$(V/r. \text{ Compra de equipo del período} / \text{Total gastos inversión}) * 100$	Del total destinado a gastos de inversión, muestra cuánto se ha ejecutado en la compra de equipo.
<b>Índice de Participación de la Contratación</b>	$(\text{Valor total Contratación del período} / \text{Presupuesto de inversión de la entidad}) * 100$	Este indicador mide la incidencia de la contratación en el presupuesto de inversión de la entidad.
	$(\text{Gastos de Inversión (por programa)} / \text{Gastos de Funcionamiento}) * 100$	Por cada G invertido en el programa “s”, se ha involucrado “x” G o “y” cantidades de recurso, actividad u oficio.
<b>Manejo de Personal</b>	$(\text{Gastos de Capacitación} / \text{N}^\circ \text{ total de personal capacitado}) * 100$	El costo promedio del personal capacitado durante el período.
	$(\text{N}^\circ \text{ total de personal capacitado} / \text{N}^\circ \text{ total personal planta}) * 100$	Total de personal de planta capacitado
	$(\text{Gastos de Inversión (por programa)} / \text{Gastos de Funcionamiento}) * 100$	La cantidad de recursos utilizados para capacitación por actividad.
<b>Gastos de Funcionamiento</b>	$(\text{Gastos de mantenimiento} / \text{Gastos Generales}) * 100$	Total gastos generales utilizados para mantenimiento.
	$(\text{Gastos de Operación} / \text{N}^\circ \text{ total de Servicios Ofrecidos}) * 100$	Total de servicios ofrecidos involucrados en gastos de operación (Este indicador se utiliza en los casos en los cuales se pueda cuantificar el servicio prestado).

### Indicadores de Insumo

Establecen relaciones entre los insumos o recursos (humanos, físicos, financieros y técnicos), necesarios en el desarrollo de la actividad de la entidad, por ejemplo: el número total de personas que trabajan en la entidad, es por sí solo un indicador histórico que permite medir los incrementos o reducciones de la planta; al relacionarse con otras como el financiero, determina el nivel promedio de salario, los salarios por niveles, entre otros.



## **Análisis de la Contratación Administrativa**

Corresponde al comportamiento de la administración en la iniciación, ejecución, terminación y liquidaciones del contrato, de acuerdo a las disposiciones legales, administrativas, económicas, financieras y técnicas, que debieron observarse en el proceso contractual, enmarcadas dentro de los principios fundamentales de control legal y la función administrativa.

En base a la información anterior, evalúe:

Qué el objeto del contrato esté contemplado dentro de las políticas, planes y programas establecidos por la alta dirección.

- Coteje la disponibilidad presupuestaria y registros contractuales.
- Compare los precios contractuales frente a los precios comerciales y establezca las diferencias en calidad y cantidad.
- Verifique el grado de cumplimiento en su ejecución según términos contractuales.
- Determine las repercusiones internas y externas ocasionadas por sobre costos.
- Compruebe la oportunidad en la contratación.
- Evalúe los Costos de los procesos judiciales por relación contractual (incumplimiento, mala calidad, entre otros).
- Verifique los procesos de Fiscalización conforme a la normativa vigente.

## **Análisis del Recurso Humano**

Manejo dado a este recurso humano dentro de los procesos de selección, incorporación, clasificación, remuneración, capacitación, motivación, entre otros, en los diferentes niveles que conforman la nómina de personal según las disposiciones legales, financieras, técnicas y los lineamientos trazados por la Dirección, por ejemplo, estándares de productividad del recurso humano, nivel de rotación, sistemas de motivación.

Clasifique el personal permanente y contratado por niveles, en cantidad y costos (sueldos, salarios, cesantías, pensiones, vacaciones, horas extras, etc., y determine:

- Costo total de personal.
- Costo de personal de planta por niveles.
- Costo de personal contratado
- Costo promedio.

En base a los datos obtenidos, analice:

- La participación de cada uno de los niveles frente al total de gastos de personal.



- La participación de gastos de personal frente a los gastos de funcionamiento.
- Con la información anterior, establezca si la asignación de los recursos financieros para el manejo del recurso humano fue razonable frente a la actividad o programa ejecutado.

### **Análisis del Recurso Financiero**

Elabore un cuadro analítico donde se describan los ingresos financieros en cuanto a su origen y aplicación, para evaluar:

**Origen:** La participación de los diferentes rubros con respecto al total de ingresos. Si los ingresos propios son representativos, evalúe la eficiencia en el recaudo de los mismos, composición de los recursos de los créditos (internos y externos).

**Aplicación:** Determine la participación por ítems frente al total de gasto, analice la causa y el efecto del rubro de mayor participación, de acuerdo con las características de la entidad, evalúe si el porcentaje para inversión se ajusta a los requerimientos y necesidades de la entidad en el logro de sus objetivos.

### **Análisis y Evaluación de los Costos Ociosos de los Activos Fijos de Operación**

Del total de activos fijos de operación involucrados directamente al proceso de producción de un bien o prestación de un servicio, realice una prueba selectiva que permita determinar los activos operativos que se encuentran subutilizados, o han sido destinados a actividades diferentes de su objeto social.

Mediante inspección ocular, cuestionarios, entrevistas al personal operativo, información contable entre otros; establezca las características del bien. Y defina:

- Costo de adquisición.
- Capacidad instalada.
- Capacidad de producción.
- Ajustes por inflación.
- Valoraciones.
- Reparaciones (frecuencia y costo).
- Mantenimientos (programas y costo).
- Personal involucrado al manejo del bien.
- Tiempo utilizado en el período.
- Valor en libros.
- Depreciación del período.
- Depreciación acumulada.
- Vida útil del bien.



- Avance tecnológico.
- Adaptaciones.

Interrelacione la información obtenida en forma coherente y razonable para medir incidencias en los niveles o grados de productividad, y la pérdida. (Lucro cesante).

Multiplique el valor obtenido de estos activos por la tasa de mercado financiero, para determinar cuánto está dejando de percibir la entidad por tener en inoperabilidad dicho stock, si lo hay.

La incidencia de mantener costos ociosos es el reflejo de una inadecuada administración de los recursos físicos que a su vez, se traduce en la disminución de los ingresos operativos y la cobertura de los bienes o servicios ofrecidos, lo cual repercute en un detrimento en el beneficio social reportado a la sociedad.

### **Análisis de la Relación Beneficio – Costo**

Una manera de evaluar los programas de carácter social es por medio de la metodología Análisis Beneficio-Costo, donde se establece la rentabilidad social de los proyectos; y se contrastan los beneficios y los costos que se derivan de su ejecución. Dicho proceso se puede representar en un flujo por medio del cual se determina la racionalidad en la asignación de los recursos y el impacto social del mismo sobre la comunidad.

Al realizar la evaluación social, se pretende saber qué es lo que quiere la sociedad y los precios de los recursos utilizados en la prestación o producción de un servicio, a fin de establecer la eficiente asignación de los insumos con el máximo beneficio.

Para realizar este tipo de análisis se requiere la utilización de los precios sociales, porque los precios de mercado de los insumos no reflejan el verdadero costo social por su utilización, al encontrarse distorsionados por una serie de factores políticos y económicos, razón que conlleva a valorar los costos y beneficios a precios “cuenta” o “sociales” o “de eficiencia” para determinar la contribución a la sociedad, al hablar de términos sociales las condiciones del mercado deben ser de competencia perfecta.

Es importante definir los conceptos de costo y beneficio para la evaluación de proyectos sociales:

- **Costo:** es todo aquello que reduce el bienestar de la sociedad, y
- **Beneficio:** es todo aquello que eleva el bienestar de la sociedad.



Conceptos que difieren sustancialmente de la definición de rentabilidad privada en donde;

- **Costo:** es todo aquello que se traduce en una erogación monetaria.
- **Beneficio:** es todo aquello que supone un ingreso monetario.

El análisis beneficio costo se realiza teniendo en cuenta las metodologías existentes para la evaluación de proyectos sociales.

### Indicador de Eficiencia

#### Criterios para su Elaboración

Para diseñar indicadores que midan el principio de eficiencia se deben tener en cuenta:

- Relación de costos de un proceso, proyecto o programa frente al tiempo utilizado.
- Relación de costos de un proceso frente al personal empleado.
- Análisis y evaluación de la planeación de actividades en cada proceso.
- Relación de recursos utilizados frente a los objetivos previstos.
- Relación de los servicios prestados frente a los costos incurridos.
- Eficiencia en el recaudo de los ingresos.
- Forma como se manejan los recursos disponibles en la obtención de productos o servicios.
- Comparación del grado de eficiencia con otro similar.
- Tiempo Requerido para la ejecución de los procesos, actividades o tareas.
- Cobertura o número de beneficiarios por clase de servicio.
- Cantidad o unidad de servicio o producto por unidad de tiempo.
- Recursos en unidades utilizadas en los procesos de transformación.
- Costos unitarios y totales (por programas, por servicio, por recurso, por actividad).

La eficiencia se da en porcentaje, como una relación del número de veces por cada cien. Está dada como una medida del manejo de los recursos o de las variables existentes en el proceso.

### Recursos Humanos

Puede ser clasificado según el grado de formación, tipo de actividad que desarrolla y la naturaleza de su vinculación (a término indefinido, por contrato de prestación de servicios, temporal).

INDICADOR	QUÉ EVALÚA
Número de servicios/Número de empleados.	Con estas relaciones se pretende establecer el volumen de carga de trabajo por empleado en relación a su actividad; esta razón debe compararse con otro patrón que bien puede ser respecto a un año base o a una técnica establecida.
Volumen de producción/Número de empleados.	
Volumen de ventas/Número de empleados.	

 	<h2>Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay</h2>
--	---

Valor salarios y/o prestaciones/Números de servicios y/o volumen de producción o de ventas.	Nos muestra el costo laboral por unidad de servicio o de producto, su tendencia en el tiempo debe ser decreciente en términos reales si se tiene en cuenta un cambio positivo en la productividad.
Valor salarios y/o prestaciones/Números de servicios y/o volumen de producción o de ventas.	Se busca establecer el grado de participación del factor relevante en la administración pública. Se expresa en porcentajes.
Valor salarios y prestaciones/valor de los ingresos.	Mide el grado de participación del factor en la generación de los ingresos. Puede ser sobre los ingresos operativos, los no operativos o conjuntos y según el caso se debe hacer la relación de forma que se atribuya sólo la porción del factor que esté vinculada con la generación específica de ingreso cuando se busque medir la participación directa del factor en esta generación específica, área o programa.
Total de nómina del personal /Número total de personal de planta.	Mide el grado de utilización del factor trabajo. La relación se da en porcentaje.
Valor Nómina anual/Valor Planta anual de Personal.	
Utilidades o pérdidas (operacional o del ejercicio)/número de empleados (directos o totales).	Nos indica el aporte por individuo de los resultados, es deseable que este aporte sea positivo y en una proporción mayor al salario promedio anual.
Productividad media de los funcionarios = Número de personas beneficiarias del plan de inversión / número de funcionarios y técnicos encargados de la ejecución del plan de inversiones	Permite medir y evaluar la productividad media de cada funcionario del área operativa, administrativa y total, entendida como el número de beneficiarios del plan que en promedio corresponden a cada funcionario o técnico.

### Utilización de los Recursos Físicos

Los recursos físicos corresponden a los activos fijos, pueden a su vez estar clasificados en bienes productivos o improductivos y estar ligados directa o indirectamente con los procesos o actividades.

INDICADOR	QUÉ EVALÚA
Valor de la Materia Prima y/o Insumos/Número de servicios o volumen de producción.	Muestra el costo promedio o unitario de los costos atribuibles directamente a la generación del bien o servicio. Su tendencia debe ser decreciente en consideración a incrementos en la productividad y a cambios tecnológicos que optimicen la utilización de ellos.
Valor de los costos indirectos/Número de servicios o volumen de producción.	Muestra el costo promedio o específico de los costos no atribuibles directamente a la generación del bien o servicio. Su tendencia debe ser decreciente en consideración a incrementos en la productividad.
Ingresos (operativos, financieros, totales)/Valor activos fijos (operativos y/o no operativos).	Muestra la capacidad de generar ingresos de los activos fijos. Es deseable que esta relación sea igual o superior a la tasa de rentabilidad pública que establezca la entidad competente para los proyectos de inversión. Asimismo, se estima conveniente que este indicador evolucione de forma creciente en la medida que los activos fijos que se adquieran incorporen mejoras tecnológicas y su manejo sea cada vez más adecuado y eficiente y a su vez los existentes mejoren sus condiciones físicas y de explotación.

 	<h2 style="margin: 0;">Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay</h2>
--	--

### Recursos de Carácter Financiero

INDICADOR	QUÉ EVALÚA
Ingresos totales o específicos/Número de servicios o volumen de producción o de ventas (totales o específicos).	Esta relación muestra el valor promedio o unitario según los ingresos tomados, totales o específicos, respectivamente. Él por sí mismo no es uno de los indicadores buscados pero constituye un elemento básico en la construcción de otro indicador que es fundamental como es la relación existente entre el valor de producción o generación vs. el costo de generación o producción de un bien o servicio dado.
Costo de producción y/o comercialización/volumen de producción, de servicios o ventas (totales o específicos).	Esta relación expresa el costo unitario promedio o específico para un ítem, necesario para poder establecer la relación entre costo unitario y valor unitario promedio o específico de la actividad.
(Valor Unitario/Costo unitario)X100	Esta relación muestra el margen generado por la actividad bien sea de forma agregada o específica por bien, servicio o concepto. Esta expresado en porcentajes. Este margen debe ser en lo posible positivo.
Margen de producción = Valor unitario-Costo unitario	Es el margen unitario de producción este valor debe ser positivo.
Valor de presupuesto (de inversión, funcionamiento, total) / número de servicios o volumen de producción o de ventas.	Muestra la proporción de recursos del presupuesto ejecutado y causado por unidad de producto. Su variación deberá guardar relación con los cambios en la productividad.
Deuda (corto, mediano y largo plazo)/número de bienes y/o servicios generados.	Muestra el valor unitario de la deuda por unidad producida es lo que correspondería a la contribución de pago por cada unidad. Valor que debe en lo posible ser inferior al margen de producción.
Deuda (corto, mediano y largo plazo)/ingresos (operativos, no operativos y totales)	Indica el grado de participación de los recursos de terceros en la financiación de las actividades que generan ingresos. Se expresa en porcentaje y es deseable que su tendencia en el tiempo sea decreciente.
Valor de la producción o generación / costo de su producción.	Esta relación indica en cierta forma el excedente generado por la entidad en sus actividades y el ideal es que la relación sea superior a 1. El valor de producción al que aquí se refiere es aquel al cual se valora el bien en términos económicos es decir, el que tenga en cuenta el precio de mercado, si lo tiene, sus distorsiones, la necesidad y otros.
Productividad = inversión/gasto total.	Señala la relación entre los recursos dedicados a inversión y los gastos totales del presupuesto.
Productividad = Volumen de producción o prestación de servicios / Volumen de los insumos (costos).	Este indicador muestra por cada G de recurso invertido en el proceso productivo, cuánto ha obtenido la entidad por producto.
Costos de operación = gastos financieros / inversión.	Indica la relación entre los gastos de funcionamiento por cada unidad de inversión.
Costos de Operación = Valor del Programa Inversión social Representativo/Total Gastos de Funcionamiento.	Muestra la participación de los gastos de funcionamiento con respecto al valor de la inversión social del plan o proyecto de la referencia.
Eficiencia administrativa = gastos de funcionamiento / usuarios atendidos.	Costos globales por usuario, gastos de funcionamiento por usuario. Establece el costo promedio de funcionamiento por cada uno de los

 	<h2 style="margin: 0;">Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay</h2>
--	--

	usuarios beneficiarios de bienes y servicios. Este indicador se puede hacer específico para cada uno de los programas o proyectos que hacen parte del plan de inversión, con relación a la población directamente beneficiaria.
Indicadores de rentabilidad pública. I.R.P. = <u>Excedente Público</u> Activos Fijos Operativos Revaluados	El cálculo sólo es factible para entidades productoras de bienes y servicios por las características que éstas poseen. En las entidades administrativas no es posible la aplicación del indicador, por ser prestadoras de servicios sociales y por depender altamente del presupuesto nacional. Esta razón se define como el rendimiento obtenido por un administrador, dado un stock de capital puesto a su disposición; relaciona dos variables: el excedente público y los activos fijos operativos revaluados. La información necesaria para el desarrollo de este indicador, se obtiene de los datos financieros del balance y estado de ganancias y pérdidas.
Costo Total por Servicio/N° Total de usuarios atendidos.	Muestra el costo promedio por usuario atendido.
Grado de eficiencia en la ejecución de programas (B) = Cantidad de servicio*Tiempo Programado* Costo Programado/ Cantidad Programada*Tiempo Real.	Mediante la elaboración de un cuadro analítico describa: Costos totales, Costos incurridos en cada proceso, Costos incurridos en el aprovisionamiento, Unidades de servicio prestadas. Con la información anterior, calcule y evalúe los costos unitarios, promedios, totales, por producto, por servicio y por proceso, para establecer la eficiencia (costo mínimo de producción) y su racionalidad, y compare los resultados con entidades de similares características o estándares en la prestación del mismo tipo de servicio. Si B es > 1; el programa es más que eficiente. Si B es = 1; el programa es eficiente; Si B es < 1; el programa es ineficiente.
Eficiencia en el Servicio =Volumen o cantidad de Servicios / N° Total de Beneficiarios	Indica cuántos del total de usuarios con derecho al servicio han sido beneficiados con el mismo, donde la variable servicios se refiere a los programas o actividades de coordinación, control, supervisión, salud, educación, bienestar social, de conservación y mantenimiento del medio ambiente entre otros. Beneficiarias son las personas y/o las organizaciones receptoras de los servicios ofrecidos por entidades clasificadas dentro del sector central y descentralizado como: estudiantes, enfermeras, colegios, guarderías, etc.

## Evaluación de Procesos

### Indicadores para procesos Administrativos

Esta evaluación se realiza teniendo en cuenta la eficiencia en los resultados obtenidos, los cuales reflejan si la entidad cumplió con los principios básicos de la Administración (planeación, organización, dirección y control).



PROCESO	CONSIDERACIONES PARA SU EVALUACIÓN
<p><b>Operativos:</b> Tienen que ver con la capacidad de transformación, cuyo resultado es un producto o servicio. Cuando se habla de servicios, el bien se considera intangible: educación, salud, transporte, etc.</p>	<p>Etapas a considerar en la evaluación de éstos procesos: Tener claros los objetivos y metas a desarrollar, Elaborar un cuadro donde se especifique: Los procesos necesarios para la prestación de un determinado servicio, Número de personas que intervienen en cada proceso, Tiempo empleado en cada proceso para analizar la duración del ciclo de los mismos, Requisitos exigidos en los procesos, Costos por proceso. Con los datos obtenidos, realice un análisis, utilizando indicadores, gráficos, diagramas u otras herramientas de evaluación, con el propósito de determinar los niveles de eficiencia en cada uno de los procesos, para identificar las fortalezas y debilidades, así como las actividades que pueden ser modificadas para su mayor agilidad.</p>
<p><b>Contractual:</b> Es uno de los procesos de mayor relevancia.</p>	<p>Debe desarrollarse un análisis exhaustivo desde la planeación hasta la finalización del proceso. La información obtenida en el principio de economía sirve de punto de partida para establecer el manejo de este proceso y sus incidencias tanto operativas como financieras, en la gestión de las entidades.</p>

### Indicadores Sociales

Se utilizan para medir el beneficio que las entidades caracterizadas por ser prestadoras de servicios sociales le aportan a la sociedad.

PROCESO	CONSIDERACIONES PARA SU EVALUACIÓN
<p>La <b>información requerida</b> para este tipo de indicadores está dada por: Los censos de población y vivienda; encuestas para la caracterización socioeconómica de los hogares; sistemas de estratificación socioeconómicas de zonas urbanas y rurales; sistemas de selección de beneficiarios de programas sociales; encuestas de ingresos y gastos; registros contables; estadísticas entre otros.</p>	<p>Para el análisis de estos indicadores, es necesario que las entidades dispongan de normas técnicas en el desarrollo de los proyectos, tales como: coeficientes de rendimiento, estadísticas históricas, e indicadores comparativos, de acuerdo con los requerimientos exigidos por la autoridad competente y acordes a los sectores que hacen parte del Plan de Desarrollo. Los coeficientes de rendimiento establecen una medida de productividad al comparar los resultados obtenidos con los recursos utilizados. La mayoría de las veces el recurso que se toma como referencia es el tiempo. Las medidas estándar comparan los resultados obtenidos de un proyecto con parámetros preestablecidos. En la definición de estas medidas estándar se toman valores promedio internacionales, nacionales o históricos de la entidad. Los indicadores comparativos utilizan indicadores relacionados con otros programas o proyectos que se supone tienen características similares.</p>



## Indicador de Eficacia

### Criterios para su Elaboración

- Relación de lo ejecutado frente a lo planeado.
- Evaluación de resultados.
- Evaluación de la cantidad, calidad y oportunidad del bien o servicio entregado.

Estos indicadores permiten evaluar la calidad de la planeación, la programación y el cumplimiento de las metas propuestas y físicas.

La evaluación de planes se realiza en base al análisis de resultados contra objetivos establecidos inicialmente, a partir de la comparación de metas previstas contra metas alcanzadas.

La eficacia es absoluta, es decir, se alcanza o no se alcanza el resultado propuesto, por lo tanto, no se tendrán valores de eficacia superiores al cien por ciento.

Las variables que pueden involucrarse en el diseño de los indicadores son:

- Gastos programados frente a los ejecutados.
- Tiempo previsto frente al utilizado.
- Recursos planeados frente a los utilizados.
- Número potencial de usuarios por servicio frente a los atendidos.
- Resultados planeados frente a los obtenidos.

### Cuadro de Indicadores de Eficacia

INDICADOR DE CALIDAD	
FORMULA	CÓMO EVALUAR
Cumplimiento en metas físicas/metras programadas en el plan de inversión.	<p>Se relacionan las características del bien o servicio frente al grado de satisfacción de necesidades requeridas por el usuario. Ejemplos: reclamos recibidos, documentación en trámite, reprocesamiento de información o documentación y grado de satisfacción entre otros.</p> <p>Deben definirse tres niveles de acuerdo a los siguientes criterios:</p> <p><b>Nivel sobresaliente:</b> Califica una alta efectividad en el logro de objetivos, con relación a unas normas técnicas estandarizadas. En general se puede definir como un cumplimiento, parcial o acumulado, por encima del 80% del nivel previsto de ejecución.</p> <p><b>Nivel satisfactorio:</b> Califica el cumplimiento estricto de las normas técnicas. El nivel satisfactorio se encuentra en el rango de 60 a 80% frente a lo previsto.</p> <p><b>Nivel mínimo:</b> Indica que el cumplimiento de metas es ineficiente. Implica una ejecución por debajo del 60% previsto.</p>

 	<h2 style="margin: 0;">Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay</h2>
--	--

ÍNDICES DE COBERTURA	
FORMULA	CÓMO EVALUAR
<p>Número de usuarios atendidos por servicio/número Potencial de Usuarios por servicio</p>	<p>Se establece la relación de usuarios atendidos frente a la población a atender. <i>Si el indicador es igual a 1 se cumplió la meta.</i> <i>Si es &lt; 1 se hablaría de una pérdida social al no cumplir con la meta establecida.</i> <i>Si es &gt; 1 existe efectividad en la prestación del ejercicio.</i></p>

INDICADORES DE OPORTUNIDAD	
FORMULA	CÓMO EVALUAR
<p>Tiempo Ejecutado/Tiempo Programado</p>	<p>Se determina el grado de cumplimiento con respecto al tiempo programado. <i>Un margen de desviación amplio en esta relación genera un incremento en los costos, así como demora en la prestación de los servicios.</i></p>
<p>Tiempo requerido por servicio/Número de servicios prestados</p>	<p>Se mide la cantidad de tiempo que se requiere por servicio.</p>

INDICADOR DE CANTIDAD	
FORMULA	CÓMO EVALUAR
<p>Recurso utilizado (pesos y cantidades)/Recurso planeado (pesos y cantidades)</p>	<p>Se relaciona el volumen de recursos utilizados frente a los planeados. <i>Ej. Número de pacientes por atender sobre el número de pacientes atendidos.</i></p>
<p>Gastos Ejecutados/Gastos Programados</p>	<p>Se relacionan los gastos ejecutados frente a los presupuestados.</p>
<p>Número de Servicios Prestados (programa o actividad)/ Número de Servicios Proyectados (programa o actividad)</p>	<p>Se relacionan el número de servicios prestados frente a los proyectados.</p>

INDICADOR DE EFICACIA	
FORMULA	
<p>Unidades de metas logradas * Tiempo planeado para alcanzar la meta total / Unidades de metas programadas * Tiempo real para llegar al logro obtenido.</p>	

### Indicador de Equidad

#### Criterios para su Elaboración

Se debe tener en cuenta el beneficio con relación a:

- Lo político, en los campos geográfico, demográfico y sociográfico.
- Lo económico, debe verificarse en los estratos bajo, medio y alto.



- Lo social, la participación debe ser en cuanto a las necesidades primarias, secundarias y terciarias de cada región o grupo.

El indicador de equidad se calcula teniendo en cuenta la participación de la comunidad en el total de la población y se confronta con el total de los beneficios recibidos frente al total de los mismos.

### **Análisis y Distribución del Excedente Generado**

El excedente total generado es la diferencia entre los ingresos totales y los costos operacionales, resultado que se distribuye entre los diferentes agentes económicos que intervienen en el proceso productivo. Para su análisis se debe tener en cuenta:

- Cómo se realizó la distribución del excedente generado por la entidad entre los diferentes agentes económicos que participaron en el proceso productivo (Estado, trabajadores, empresas financieras, proveedores y propietarios de activos fijos); a través de este mecanismo se puede establecer el mayor receptor del mismo, por medio de un análisis de participación.
- Para medir la equidad, en el ámbito externo los atributos a considerar son: La población beneficiaria, la cobertura del bien o servicio, y el impacto de los diferentes proyectos y la redistribución del ingreso.

Los aspectos mencionados deben ser analizados e interpretados acorde a las características propias de cada entidad, las cuales ofrecen diversidad de servicios que permiten el diseño de indicadores de acuerdo con las políticas gubernamentales, por ejemplo cobertura de programas de vacunación, de centros de salud, de asistencia escolar o distribución de la tierra, entre otros.

### **Análisis de la Distribución de Ingreso**

<b>CURVA DE LORENZ</b>	
<b>DEFINICIÓN</b>	<b>CONSTRUCCIÓN</b>
Es la representación gráfica del Coeficiente de Gini. Se parte del diseño, en un plano cartesiano, de una línea de equi distribución que representa la hipótesis de si una variable se encuentra distribuida equitativamente entre los miembros de una población; correspondiéndole a cada uno, una fracción proporcional al total, representada mediante una diagonal que relaciona los valores	<p>Para construir la Curva de Lorenz se tienen en cuenta los siguientes pasos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Se organiza la información de ingresos, en sentido ascendente, a partir de los individuos que reciben menos ingreso. En la práctica, posiblemente no se tendrá información para cada individuo, sino que operan rangos de ingresos en cada uno de los cuales aparecerá un cierto número de individuos.</li> <li>• Una vez organizada la información de este modo, se obtienen los porcentajes acumulados de individuos y sus correspondientes ingresos, para un número suficiente de rangos (mínimo 12 rangos).</li> <li>• Cada par de porcentajes acumulados, como por ejemplo 20% para población y 5% para ingresos puede ubicarse como un punto en el gráfico.</li> </ul>

<p>porcentuales acumulados de la variable del eje de las abscisas, con sus correspondiente valores porcentuales acumulados del eje de las coordenadas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El anterior punto indica que el 20% más pobre de la población recibe el 5% del ingreso o alternativamente, se lee del extremo opuesto del gráfico que el 80% más rico recibe el 95% de los ingresos. Puede hacerse una lectura semejante para cualquier punto.</li> <li>• Los diferentes puntos que se van graficando podrán conectarse mediante trazos ascendentes a la derecha, los cuales conforman la denominada “Curva de Lorenz”.</li> </ul> <p>La curva de Lorenz sirve de parámetros de comparación para analizar la forma cómo se distribuye el ingreso; la curva que más se aleje de esta línea, es la que representa mayor concentración del ingreso.</p>
--	---

<b>COEFICIENTE DE GINI</b>	
<b>DEFINICIÓN</b>	<b>CONSTRUCCIÓN</b>
<p>Es un indicador que permite comparar dos o más situaciones de distribución. Para que su cálculo sea más preciso se debe aplicar a distribuciones de más de ocho grupos.</p>	<p>Los datos a utilizar en la diagramación de la Curva de Lorenz sirven para el cálculo del coeficiente, con base en la siguiente fórmula:  <math>G = 1 + (1/n) - (2n2m) (Y_1 + Y_2 + \dots + nY_n)</math>, para <math>Y_1 &gt; Y_2 &gt; Y_n</math>.</p> <p>n: Número de miembros de la población.            Y<sub>i</sub>: Ingresos correspondientes para cada individuo.            M: Ingreso promedio de toda la población.</p> <p>El Coeficiente de Gini depende de la suma ponderada de los ingresos de todos los individuos (se selecciona un individuo representativo del grupo). Las posiciones son en orden descendente del grupo más rico al más pobre de la población. Su resultado varía entre cero y uno, y entre más se acerca a uno es donde existe mayor concentración del ingreso.</p>

### Indicador de Efectividad

#### Criterios para su Elaboración

Para medir la efectividad de una organización, un proceso, un programa o una actividad, se debe tener en cuenta:

- **Competitividad:** Relación entre las unidades producidas sobre las unidades producidas por la competencia.
- **Participación:** Relación existente entre las unidades vendidas o demandadas y las vendidas por el sector.
- **Adaptación:** Relación existente entre las unidades vendidas y las unidades solicitadas a la empresa o al sector.
- **Cobertura:** Relación existente entre las unidades vendidas y las unidades necesitadas por el sector.
- **Productividad:** Relación entre las unidades producidas y las unidades programadas.



Otra variable importante es el impacto de una gestión.

Algunos ejemplos de indicadores por principio, pueden ser:

PRINCIPIO	INDICADOR	FACTOR CRITICO QUE APOYA	FUENTE	OBSERVACIÓN
<b>Economía</b>	Gastos Directos/Gastos Totales.		Rendición de la cuenta.	
	Activos Productivos/Activos Totales.		Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	Activos productivos ligados directamente al proceso productivo.
	Inversiones Temporales/Activos Corriente.		Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	Alto porcentaje de sus recursos en IT significa la no utilización en el desarrollo de su misión.
	Valor de costos indirectos/Volumen producción de bienes o servicios		Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
	Ingresos Operacionales/Ingresos Totales.		Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
<b>Eficiencia</b>	Valor total de la producción/Costo Total.	Margen de Operación.	Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
	Valor total de la producción/Activo Totales.	Productividad del capital.	Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
	Volumen de producción/Volumen Insumos Utilizados.		Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
	Costo total de servicios/N° Total de usuarios atendidos	Costo promedio por usuario.	Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
<b>Eficacia</b>	N° usuarios atendidos/N° potencial de usuarios por servicios.	Cobertura del Servicio.	Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
	Programas Realizados/Programas planeados.	Cumplimiento de metas.	Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	
	Tiempo ejecutado/Tiempo programado	Oportunidad del servicio.	Rendición de cuenta e Informes de Auditoría.	



# Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

<b>Equidad</b>	N° beneficiarios por estrato *Población objetivos estrato.	Cobertura por estrato.	Informes de auditoría estadísticas del sector	*Proyecto ejecutado
	Volumen de producción/N° beneficiarios por sector.			*O por estrato, proyecto, etc.
	Ingreso per cápita por estrato *Tarifa por estrato.	Progresividad de tarifas.		Mide el esfuerzo económico del usuario



### 10.4.3 AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO

#### 10.4.3.1 Posibles Procedimientos Generales

Para evaluar el cumplimiento de leyes y reglamentos que ofrezcan garantía razonable en la detección de irregularidades y actos ilícitos, el auditor deberá conocer:

- Políticas y procedimientos de la entidad referentes al cumplimiento de las leyes y reglamentos.
- Leyes y reglamentos que tienen efecto significativo en las operaciones de la entidad.
- Si la organización se beneficia de los vacíos en las normas que regulan sus operaciones y relaciones.

Adicionalmente, se deberán incluir en los papeles de trabajo, registros y ejemplos que evidencien incumplimiento de leyes y reglamentos en la preparación de los estados contables y en la gestión de las organizaciones frente al cumplimiento de sus propósitos.

#### 10.4.3.2 Posibles procedimientos de Auditoría de Cumplimiento

Algunos ejemplos de posibles procedimientos de auditoría de cumplimiento para temas no tratados específicamente, pueden ser:

- a) Procedimientos para el Régimen Administrativo Laboral.
- b) Procedimientos para la Verificación de la Intervención de la Entidad en Procesos Judiciales.
- c) Procedimientos para el Proceso Disciplinario.
- d) Procedimientos para Asuntos Fiscales y Tributarios.

##### a) Régimen Administrativo Laboral

Para evaluar este proceso el auditor determinará si:

- En asuntos laborales la entidad auditada se rige por el derecho privado o público.
- En la estructura organizacional de la entidad, los funcionarios y empleados están asignados de conformidad con la normativa vigente.
- La naturaleza del empleo y régimen jurídico aplicable contempla los derechos y deberes para las partes en cuanto a prestaciones laborales.
- La naturaleza del empleo corresponde a las funciones y niveles jerárquicos establecidos.
- Las funciones estipuladas para los diferentes niveles, cumplen con los requisitos exigidos para el desempeño de los cargos.
- En el momento de la posesión se cumplen los requisitos correspondientes.
- El régimen prestacional (jubilatorio) se ajusta a las disposiciones legales vigentes.



- Los aportes patronales se realizaron conforme a las disposiciones vigentes.
- La entidad auditada ha realizado planes de retiro voluntario, y comprobará si las decisiones efectuadas se ajustaron a la normativa aplicable.
- Las convocatorias o concursos, se ajustaron a las disposiciones legales y administrativas establecidas.
- Los concursos de incorporación y promoción se realizaron dentro de los términos establecidos por las normas que los regulan.

### **b) Verificar la Intervención de la Entidad en Procesos Judiciales**

Posibles Procedimientos para lograr este propósito:

- Determine las actuaciones judiciales en las cuales la entidad ha tenido que intervenir en calidad de demandante o demandada.
- Clasifique los procesos que estén en curso y los concluidos con sentencia ejecutoriada.
- Verifique, de acuerdo con la clasificación anterior, la constitución de parte civil en los procesos penales correspondientes y relacione aquellos en los cuales la entidad ha dejado de ejercer tal derecho.
- Verifique la clase de proceso judicial que se está siguiendo: si es penal, civil, administrativo, entre otros, determine en qué etapa se encuentra.
- Verifique si la entidad ha tratado de conciliar extrajudicialmente sus conflictos a través de sus representantes legales, sin que resulte lesiva para sus intereses patrimoniales y si se cumplieron los principios propios de la función administrativa
- Verifique si la entidad auditada entabló demanda de acción de repetición contra el funcionario que incurrió en las irregularidades que dieron lugar a sanciones, en aquellos casos en que la entidad haya sido declarada culpable, mediante sentencia judicial debidamente ejecutoriada.
- Verifique si la administración actuó oportunamente desde el punto de vista procesal, si se promovieron las pruebas pertinentes, si se siguieron las investigaciones penales cuando se haya causado un perjuicio a la administración y si ésta interpuso los recursos pertinentes.
- Determine los casos en que la administración ha debido actuar como demandante y no lo hizo.
- Analice si se tuvieron en cuenta las normas que le son aplicables a los procesos fallados o en ejecución.
- Identifique cuáles de los anteriores procesos han sido fallados en contra de la entidad y si ésta incurrió en violación o en indebida aplicación de la norma.

### **Ejemplos de Incumplimiento de Leyes y Reglamentos.**

El incumplimiento se refiere a actos, acciones u omisiones, sean éstos intencionales o no, pero que son contrarios a leyes y reglamentos vigentes.



Si un acto constituye incumplimiento o no, es una determinación legal que está usualmente más allá de la competencia profesional del auditor. El entrenamiento y experiencia del equipo de auditoría, su comprensión de la entidad y el entorno en que opera pueden proporcionar una base para el reconocimiento de actos que puedan constituir incumplimientos.

El incumplimiento de leyes y reglamentos puede generar consecuencias financieras como multas, recargos y litigios o subestimaciones contables y consecuencias negativas en el manejo eficiente de los recursos o en el logro de los objetivos de la organización.

Algunos ejemplos de incumplimiento pueden ser:

- Pago de multas y recargos;
- Compras a precios notablemente por encima o por debajo de precios de mercado;
- Pagos inusuales en efectivo;
- Transacciones no autorizadas o transacciones registradas en forma impropia;
- Aprovechar en forma inadecuada los vacíos de la norma.

### **Procedimiento cuando se descubre Incumplimiento**

Al descubrir información relacionada con un posible caso de incumplimiento, se hace necesario comprender la naturaleza del acto y las circunstancias en las que ocurrió. Asimismo, se deberá obtener información adicional que permita evaluar las posibles consecuencias como litigios, multas y recargos, así como su incidencia en la razonabilidad de los Estados Contables.

Cuando el auditor encuentre incumplimiento de leyes y reglamentos llevará a cabo las acciones relacionadas con la determinación, validación y evaluación de hallazgos.

#### **c) Proceso Disciplinarios**

Posibles Procedimientos para evaluar este proceso:

- Verifique la existencia de una unidad u oficina al más alto nivel jerárquico, encargada de conocer en primera instancia, los procesos administrativos que se adelantan o adelantaron contra los funcionarios públicos.
- Constate la competencia de quien está o estuvo adelantando la investigación disciplinaria.
- Verifique que el funcionario público que entienda un proceso administrativo no esté dentro de las causales de inhabilidad e incompatibilidad, establecidas en la Ley u otras disposiciones legales aplicables, so pena de nulidad del proceso administrativo.



- Determine si las diferentes etapas del proceso, están o estuvieron dentro de los términos establecidos por la norma.
- Cuantifique el número de procesos que lleva la entidad auditada y haga una clasificación de acuerdo con la naturaleza de la falta.
- Constate la no violación del principio del debido proceso, según lo estipulado en el Artículo 17 de la Constitución Nacional.
- Compruebe si la entidad lleva un libro de control de los procesos administrativos con la información requerida.
- Determine si se practicaron las pruebas de oficio y las solicitadas por el investigado, siempre y si éstas son conducentes, eficientes y pertinentes.
- Verifique si se llevan los expedientes en original y copia y si su documentación se encuentra debidamente autenticada y foliada.
- Constate si las sanciones se están aplicando de acuerdo con la falta cometida.
- Verifique si las sanciones e inhabilidades, están acordes con las estipulaciones consagradas en la Ley u otras disposiciones legales aplicables.
- Determine si la sanción disciplinaria impuesta al funcionario está registrada en la Secretaría de la Función Pública y a las instancias pertinentes.
- Constate que la entidad no haya dejado prescribir la acción disciplinaria de sus funcionarios públicos.

#### **d) Asuntos fiscales y tributarios**

Posibles Procedimiento a aplicar:

- Evalúe la aplicabilidad y congruencia de las normas internas de la entidad frente a la legislación tributaria vigente.
- Verifique la oportuna presentación de la declaración de renta y complementarios de acuerdo con los plazos establecidos.
- Constate la impresión del sello de la respectiva entidad bancaria receptora y la fecha de presentación.



- Analice si la información registrada en la sección de cuentas corrientes de la Subsecretaría de Estado de Tributación es correcta, según lo exigido por las normas legales.
- Verifique si los ingresos reflejados en la declaración son los registrados en los libros de la entidad.
- Evalúe si los costos y deducciones se efectuaron conforme a las disposiciones legales.
- Analice si el cálculo y aplicación de la tarifa del anticipo para el año gravable, se realizó con base en las disposiciones establecidas norma vigente.
- Verifique si la liquidación, contabilización, registro del control individual y consolidación de las retenciones en la fuente realizadas por la entidad, cumplieron con las normas legales.
- Analice y compruebe si los certificados de retención expedidos cumplen con los requisitos exigidos por la Ley y si los valores certificados corresponden a los servicios realmente retenidos.
- Constate si se presentan correcciones a las declaraciones; compruebe si los motivos que la originaron y el procedimiento utilizado para su corrección es el establecido en la legislación tributaria.
- Evalúe que los valores registrados en cada uno de los rubros de la declaración del impuesto al valor agregado, corresponda a las definiciones de acuerdo con lo establecido en la normativa vigente.
- Verifique que la entidad haya declarado y pagado el impuesto que le corresponda.



#### 10.4.4 AUDITORÍA DE OBRAS PÚBLICAS

La auditoría de obras públicas presenta las siguientes características:

- Es un examen que puede incluir: estudios, revisiones, verificaciones, comprobaciones, evaluaciones y la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría.
- Es objetivo, en razón de que el profesional que examina debe ser independiente de las actividades que audita.
- Sus acciones son sistemáticas en todas sus etapas, planeación, programación, ejecución y resultados.
- Es profesionalmente dirigida y efectuada por personal capacitado sobre la materia, con título universitario, sujeto a normas y códigos de ética prescritos por sus gremios profesionales.
- El examen debe incluir métodos y procedimientos de trabajo que posibiliten efectuar evaluaciones y verificaciones en cualquier tiempo.
- Se orienta al ámbito de las operaciones financieras en la parte específica de la inversión en proyectos, así como administrativas en su planificación, organización, dirección y control.
- Se efectúa en forma posterior a las operaciones o actividades en las diferentes etapas del proyecto, que una vez ejecutadas hayan causado efecto.
- Evalúa las operaciones comparándolas con disposiciones legales y normativas pertinentes, parámetros de rendimiento y normas de calidad e incluye las políticas, estrategias, planes y objetivos como criterios válidos para el examen.
- Sus resultados se traducen en un informe escrito que contiene comentarios, conclusiones y recomendaciones, redactados con carácter constructivo y orientado al mejoramiento de las operaciones examinadas.

#### Objetivos de la Auditoría de Obras Públicas

Sin perjuicio de los objetivos específicos de cada examen, la auditoría persigue el mejoramiento en las operaciones y actividades de las entidades examinadas basado en la adopción de medidas correctivas y la implantación de las recomendaciones sugeridas. El mejoramiento debe ser evidenciado por un aumento en la eficiencia, eficacia y economía del proyecto examinado y especialmente de la entidad auditada.

Los objetivos más importantes que se trata de alcanzar a través de la auditoría de obras públicas son:

- Establecer el grado de eficiencia, economía y eficacia en la utilización de los recursos materiales y financieros durante la planificación, ejecución y operación del proyecto.



- Determinar la coherencia entre el proceso previo a la construcción - etapa de pre-inversión y post - inversión, con relación a los objetivos inicialmente previstos y los resultados alcanzados.
- Verificar el cumplimiento de objetivos y programas propuestos en la planificación del proyecto mediante la constatación del cumplimiento del diseño y especificaciones técnicas, así como de la razonabilidad y oportunidad de las modificaciones aprobadas con relación a los objetivos contractuales.
- Aumentar la eficacia de los sistemas de administración y de los controles internos implantados, estableciendo la manera en que los responsables de la planificación, organización, dirección y control de los proyectos y los titulares de una entidad pública, cumplen con sus obligaciones.
- Mejorar la pertinencia, oportunidad, confiabilidad y razonabilidad de la información gerencial analizando si está acorde con los objetivos trazados y permite la toma de decisiones en procura de una gestión transparente.
- Determinar si los sistemas de supervisión y fiscalización de los proyectos operan o lo han hecho adecuadamente, en orden al cumplimiento de los objetivos de la entidad.

Dependiendo del proyecto y alcance de la auditoría, se pueden establecer variados objetivos denominados específicos, como por ejemplo:

- Verificar el grado en que los objetivos específicos del proyecto fueron expresados y eran importantes para el país.
- Evaluar los efectos y los impactos del proyecto desde el punto de vista económico, social, ambiental y tecnológico.
- Establecer si las obras fueron construidas cumpliendo la calidad determinada contractualmente

### **Objetivos Específicos del Control Interno de Obras Públicas**

El objetivo del control interno de las obras, conocido como fiscalización o supervisión, es garantizar que los proyectos se realicen físicamente en acuerdo con los planos, especificaciones, presupuestos y programas aprobados, y en conformidad con lo estipulado en los contratos celebrados para su construcción.

La atención que se de al Control Interno Institucional se reflejará incuestionablemente en la calidad, en el costo y en el tiempo, en la correcta interpretación de los documentos contractuales y en la satisfactoria resolución de los problemas que puedan surgir durante la



ejecución de la obra, que es responsabilidad compartida por el organismo ejecutor contratante y por la empresa contratista.

Por lo general en la práctica de la construcción no se da al control interno la debida consideración, principalmente por falta de los medios apropiados para realizarla consciente y técnicamente.

### **El Proyecto de la Obra Pública**

Para el correcto ejercicio del control de toda obra pública, el auditor responsable debe tener o procurarse un adecuado conocimiento y experiencia relacionado con la Formulación, Evaluación y Desarrollo de un Proyecto de Obra, como de la ejecución del mismo. Es decir, debe tener conocimiento de todas las etapas de “Desarrollo del Proyecto”, tanto o más que sobre la institución a cargo de su realización.

Un proyecto de infraestructura pública puede estudiarse integralmente examinando todas sus etapas y procesos. Pueden identificarse las siguientes fases: Planeación, Contratación, Construcción, Operación y Mantenimiento y Control. Un examen parcial a través de una de ellas no es adecuado si se quiere una evaluación integral y con enfoque de procesos.

Se ha preferido definir los criterios y pruebas en términos de preguntas, pues a consideración propia estas resultan más elocuentes y determinadas. El auditor responsable del examen decidirá sobre la pertinencia de una o otra prueba, con base en la forma en que se realiza la gestión de obras en una empresa pública y verificando la magnitud del proyecto u operación.

### **Fundamento del Proyecto**

Las instituciones deben elaborar los proyectos según sus prioridades y de acuerdo con las responsabilidades y los planes institucionales debidamente aprobados. Las responsabilidades asignadas a cada institución constituyen los fundamentos para establecer el ámbito de sus actividades, planes y programas.

Situaciones de emergencia suelen autorizar y relevar a las instituciones de la sujeción a las normas que rigen para los proyectos que se desarrollen en condiciones ordinarias, pero salvada la emergencia, deberán ajustarse a los procedimientos vigentes conforme a las normas. Todo proyecto debe contar con el debido sustento técnico, económico, financiero y legal para su emprendimiento.

### **Identificación del Proyecto**

Para dar inicio a un proyecto, la autoridad competente responsable de la entidad debe identificarlo, indicando su denominación o nombre, sus objetivos, alcance, el responsable de



su marcha y los plazos de elaboración y ejecución en sus diferentes etapas, hasta su puesta en servicio.

### **Ciclo y Etapas del Proyecto**

El ciclo del proyecto de obra comprende normalmente:

- |                               |   |                     |
|-------------------------------|---|---------------------|
| • Estudios (preinversión):    | } | Proceso Transitorio |
| • Realización (inversión):    |   |                     |
| • Operación (funcionamiento): |   | Proceso Repetitivo  |

### **Etapas del Proyecto**

Los proyectos de obras públicas se desarrollan en general, en las siguientes etapas:

- Pre factibilidad
- Factibilidad
- Financiación
- Diseño
- Modalidad de ejecución
- Contratos
- Construcción
- Operación y mantenimiento

El auditor deberá verificar el cumplimiento de los componentes básicos de cada etapa, descritas en los siguientes puntos:

### **Planeación**

Es un conjunto de actividades tendientes al establecimiento de objetivos, definición de actividades, definición de responsables, asignación de recursos y la determinación de la forma de evaluar el desempeño para llevar a cabo un proyecto.

Todas estas actividades se fijan para un periodo determinado. La decisión de desarrollar un proyecto debe estar basada en análisis de información suficiente y confiable, y en el tratamiento de las incertidumbres de los datos.

Para la fase de planeación de un proyecto pueden efectuarse las siguientes pruebas:

## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

- ¿El proyecto de obra pública está registrado dentro de los programas y proyectos de la Nación, Departamento o Municipio?
- ¿El proyecto guarda relación con los planes de desarrollos nacionales, departamentales, municipales? ¿Con los planes sectoriales? ¿Con los programas? Con los proyectos?
- ¿Existe relación entre los objetivos del proyecto registrado en los programas y lo efectivamente planeados?
- ¿El proyecto cuenta con estudios de prefactibilidad técnica y económica?
- ¿Se dispone de un anteproyecto?
- ¿Se elaboró un presupuesto?
- ¿Se efectuaron estudios de prefactibilidad, verificando: la existencia de proyectos alternativos y su evaluación y se dio una selección objetiva de los mismos?
- ¿Se evaluaron las incertidumbres de cada alternativa?
- ¿Los estudios de prefactibilidad y factibilidad son integrales, es decir se evalúan los costos y beneficios de las alternativas?
- ¿Se identificaron los efectos financieros y los tipos de financiación?
- ¿Se identificaron los beneficiarios? ¿Dentro de los estudios de factibilidad, se efectúa una conceptualización del proyecto?
- ¿Se analiza el entorno?
- ¿Los estudios de factibilidad y técnicos de un proyecto estudian en una forma detallada las incertidumbres de los insumos, beneficios y criterios de decisión, de tal manera que no se subestimen o sobreestimen los resultados?
- ¿Se analizaron otras alternativas para el proyecto?
- ¿Se efectuó un estudio y análisis de la necesidad y conveniencia del proyecto? ¿El proyecto resulta pertinente y guarda relación con las necesidades estudiadas?
- ¿Qué incidencias para el desarrollo tiene la ejecución del proyecto?
- ¿Contribuye al desarrollo?
- ¿Qué efectos tiene para el área de influencia del proyecto?
- ¿Se identificaron los beneficios? ¿Ellos tienen incidencia en el desarrollo social, y económico?
- ¿Qué antecedentes tiene el proyecto? ¿Posee antecedentes desfavorables, que indiquen altos riesgos o probabilidades de fracaso?
- ¿El proyecto tiene las mismas debilidades que incidieron en el desempeño poco exitoso de los antecedentes?
- ¿Se efectuó la selección, clasificación y programación de los proyectos de obra pública? ¿Se determinan e identifican los proyectos específicos?
- ¿Se han determinado las necesidades para la adquisición de bienes y servicios del proyecto a fin de registrarlas en el plan de compras?
- ¿Se efectuó una evaluación técnica, económica y financiera del proyecto?
- ¿Se estudió la vulnerabilidad, (probabilidad de falla estructural, funcional, financiera y económica) del proyecto?

## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

- ¿Las asignaciones de recursos responden a las proyecciones financieras?
- ¿Se estudió la confiabilidad o el riesgo de un proyecto? ¿Financiero? ¿Técnico o de estabilidad de las obras?
- ¿Se estudió la disponibilidad de recursos para llevar a cabo el proyecto?
- ¿El proyecto depende de un esquema financiero distribuido en un amplio horizonte?
- ¿Cómo se garantiza la continuidad de este, en este caso?
- ¿Las metas y responsabilidades tienen alcances concretos y están definidas en un periodo determinado?
- ¿Se fijan actividades en todos los horizontes? Es decir, ¿existen actividades determinadas a corto, mediano y largo plazo?
- ¿Se realizó un estudio pormenorizado para lograr una gestión de recursos adecuada al proyecto?
- ¿El proyecto cuenta con los recursos financieros?
- ¿Se halla prevista la asignación presupuestaria?
- ¿Si el proyecto se realiza en etapas, qué garantías financieras y de recursos amparan la continuidad del proyecto?
- ¿Se configuró un plan integrado de mantenimiento?
- ¿Se dispuso y estudiaron en esta fase las normas y especificaciones técnicas?
- ¿Se analizó y definió la gestión ambiental del proyecto?
- ¿Se dispone de las licencias (ambientales - construcción) - permisos - registros - estudios de suelos - titulación del predio o permiso de construcción – etc.?
- ¿Se dispuso de estudios de impacto ambiental? ¿De planes de manejo ambiental?
- ¿Se diseñó y estudió la forma y mecanismos para efectuar el control del proyecto?
- ¿Se diseñaron indicadores de desempeño?
- ¿La organización dispone de un sistema de información apropiado para la toma de decisiones en la aprobación del proyecto? ¿Para su operación? ¿Para su mantenimiento?
- ¿Se estudiaron de manera representativa y confiable los costos del proyecto?
- ¿Están acordes con los precios del mercado?
- ¿Se cuenta con especificaciones técnicas particulares de construcción para las obras proyectadas?
- ¿Qué especificaciones técnicas de construcción se adoptan?
- ¿Se ajustan los diseños a las disposiciones de las normas de construcción?
- ¿Las tecnologías constructivas planeadas son aceptadas técnicamente? ¿Han sido probadas?
- ¿Se justificó la modificación de las especificaciones de los términos de referencia para la contratación y la construcción?
- ¿Dentro de un examen a los proyectos registrados en los programas, se observa que sistemáticamente se descuidan las prioridades principales?
- ¿Se definieron mecanismos que faciliten el control ciudadano? ¿Operaron en esta fase?
- ¿Existen controles suficientes para evitar la participación de particulares en la contratación de un proyecto de tal modo que se favorezca un grupo de posibles oferentes?



## **Pre-Factibilidad**

En esta etapa se estudia inicialmente el proyecto en sus aspectos más relevantes, en base a las ideas generales planteadas para alcanzar determinados objetivos; no debe representar erogaciones significativas más de las estrictamente necesarias y contempla las actividades siguientes:

- Recopilación de la información existente sobre el proyecto;
- Análisis de sus aspectos de mayor importancia e incidencia;
- Establecimiento de alternativas de soluciones;
- Estimaciones de costo de cada una de las alternativas;
- Conclusiones sobre los aspectos fundamentales;
- Establecimiento preliminar de plazos por etapas del proyecto;
- Estimaciones de presupuesto de la etapa siguiente.

También conviene verificar la magnitud de trabajo en los aspectos claves que definen el proyecto, cumplimiento del plazo de esta etapa, costo de la misma y la disponibilidad financiera para la etapa siguiente.

## **Factibilidad**

La etapa de Factibilidad debe contar con los antecedentes y datos que permitan demostrar que el proyecto es posible hacerlo desde el punto de vista técnico, económico, financiero, político o social; evaluando las ventajas y desventajas que ofrece el sistema que se proyecte realizar.

Esta información debe ser la necesaria y suficiente, para permitir a la institución basar en ella la decisión de asignar recursos económicos para la realización del proyecto definitivo o, en caso contrario, para su postergación o cancelación.

En relación a lo descrito se puede mencionar que:

La factibilidad técnica requiere que la solución propuesta sea capaz de cumplir las funciones exigidas, que se logren los objetivos especificados y que la realización del sistema sea factible con los medios técnicos disponibles.



La factibilidad económica se cumplirá si el monto total neto de ingresos que resulta de su explotación durante su vida útil, más un margen de utilidad prefijado, supera el costo de realización del proyecto, ambos llevado a valor actual.

La factibilidad financiera se cumplirá si la institución posee fondos suficientes o puede obtener préstamos para la financiación del proyecto y es viable la forma en que estos préstamos pueden ser restituidos.

La factibilidad política se logrará si se asegura la aprobación por el poder político, cumpliendo todas las normas legales.

La factibilidad social se obtendrá si los futuros usuarios del sistema que se proyecta, responden favorablemente a la construcción o ejecución y a la utilización.

Para fines de evaluación suele tener mayor importancia el aspecto económico que el técnico, ya que para adoptar una decisión, no se requiere contar necesariamente a este momento con todos los detalles técnicos necesarios para la ejecución. Luego será suficiente que los estudios técnicos contengan la información necesaria para poder respaldar la inversión económica.

Por lo tanto, es conveniente que esta etapa cubra las siguientes actividades y resultados:

- Estudios de los aspectos económicos del proyecto dentro de su medio,
- Estudio de los aspectos de ingeniería con esquemas preliminares,
- Estudio de los aspectos financieros para la ejecución,
- Planteamiento de las alternativas que ofrezca el proyecto,
- Estudio de los plazos estimados, por etapas, inclusive la construcción.
- Estimación de costo de las alternativas con la debida aproximación,
- Evaluación de rentabilidad y costo-beneficio de las alternativas,
- Recomendación razonada de una alternativa o en su defecto de abandono del proyecto.

La institución debe verificar:

- La calidad de los aspectos claves que definen el proyecto,
- El plazo de la etapa que debe cumplirse cabalmente y su costo.
- La disponibilidad financiera de la siguiente etapa.

### **Financiación**

En esta etapa se debe estudiar todos los aspectos financieros que implica la ejecución del proyecto y definir las fuentes de financiamiento interno y/o externo, estableciendo en forma documentada la seguridad del flujo de fondos necesarios.

Abarca las actividades siguientes:



- Definición y/o actualización del costo del proyecto,
- Estudio de alternativas de financiación,
- Recomendación razonada de una alternativa comparada con las otras, indicando ventajas y desventajas.

El responsable de esta etapa informará con la debida oportunidad sobre el avance de la misma, para que la máxima autoridad pueda tomar acciones correctivas adecuadas.

La entidad debe verificar:

- La existencia de fuentes de financiación para la etapa de construcción con documentos probatorios,
- Las disponibilidades financieras para la etapa de diseño y ejecución,
- Cumplimiento del plazo de esta etapa,
- Costo de esta etapa.

El ciclo de **Realización del Proyecto (Inversión)** supondrá:

- La decisión jerárquica y jurídica administrativa correspondiente.
- La planificación del desarrollo del proyecto definitivo.
- La organización, plan y programación para la adjudicación y ejecución (procedimientos técnicos administrativos financieros y legales).
- El diseño del sistema de información y control (Seguimiento)

### **Diseño – Proyecto Definitivo**

Contempla la elaboración detallada del proyecto definitivo para ejecutar la construcción. Diseño es la representación gráfica y escrita de la obra que se proyecta ejecutar.

En esta etapa se realizan:

- Planos constructivos.
- Cálculos estructurales.



- Especificaciones técnicas.
- Programas de trabajo, cronograma.
- Plazos de ejecución.
- Presupuesto por rubros y global.
- Análisis de costos, composición de precios unitarios.
- Memoria descriptiva.
- Recomendación de la financiación si el presupuesto excede significativamente la disponibilidad financiera.

El responsable del proyecto informará sobre el avance de la etapa con la debida oportunidad para que la autoridad competente pueda tomar acciones correctivas.

La entidad debe verificar:

- La calidad de los aspectos claves del diseño.
- El cumplimiento del plazo de esta etapa.
- Costo de esta etapa.
- Disponibilidad de fondos para esta etapa.
- Disponibilidad de fondos para la etapa siguiente.

### **Modalidad de Ejecución**

En esta etapa la autoridad competente de la institución debe decidir si la construcción del proyecto será ejecutada por administración directa o por contrato u otra modalidad permitida legalmente, basándose en el estudio comparativo de las alternativas:

- Se entiende por administración directa, la modalidad de construcción que emplea personal técnico, mano de obra, personal administrativo y equipo perteneciente a la institución.
- Es conveniente que el estudio comparativo analice la capacidad de la entidad en cuanto a la experiencia, el plazo de construcción, el costo, personal y equipos disponibles, de modo



que no afecte al cumplimiento de otras responsabilidades. Con estos elementos de juicio se obtendrá una decisión razonable de la modalidad de ejecución.

Se debe verificar:

- La disponibilidad de recursos físicos y humanos para la construcción.
- Cumplimiento del plazo de esta etapa.
- Costo de la etapa.

Si el proyecto se habrá de realizar por administración directa, la institución aprobará y emitirá la orden de inicio de la construcción.

Si el proyecto ha de ejecutarse por terceros y contrato, se registrará con observancia de los trámites pertinentes, por la Ley de Obras Públicas (Ley N° 1533/2000) y normativa específica aplicable.

Deberán definirse los Términos de Referencia, Pliego de Bases y Condiciones para la Licitación, Concurso, Adjudicación y/o Contratación.

La institución debe señalar el tipo de contrato, término y condiciones de pago así como la forma y tiempo de facturación, cláusulas de ajuste, obligación y alcances de seguro, acciones en caso de atrasos en el programa y en el plazo de terminación del proyecto y el responsable.

### **Contratación**

Es el proceso mediante el cual se producen actos jurídicos generadores de obligaciones, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad, que buscan el cumplimiento de los fines estatales, la continua y eficiente prestación de los servicios públicos, y el cumplimiento de una función social.

Los contratos de obra son los que celebran las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago.

Se debe aclarar que no todos los propósitos del Estado en cuanto a su gestión de obras públicas se llevan a cabo por medio de la contratación.

Existe la posibilidad de que el sujeto de control sea el ejecutor, operador y mantenedor del mismo.



En la fase de contratación pueden emplearse los siguientes criterios:

- ¿Existe el mapa de riesgos que contemple los riesgos específicos para cada una de las actividades de la contratación?
- ¿Se definieron estudiadamente las posibles formas de contratación?
- ¿Se estudió la disponibilidad de recursos para llevar a cabo el proyecto?
- ¿Qué mecanismos garantizan que la responsabilidad de los consultores y diseñadores, en caso de la ocurrencia de daños y perjuicios, sean endilgadas por la eventualidad de un deficiente diseño o estudio de una obra?
- ¿Existe un comité de evaluación de proyectos, en donde se hayan definido las competencias de los miembros de los comités, que realice estudios comparativos de propuestas, se verifiquen ellas con los precios del mercado, se consulte el Sistema Integral de Contrataciones Públicas?
- ¿Es técnicamente confiable (representativa) la consulta a los precios del mercado?
- ¿Se estudian las desviaciones de los precios de un proyecto de acuerdo a su localización suficientemente?
- ¿Los costos indirectos de los proyectos, se determinan o desagregan dentro de las propuestas de los oferentes?
- ¿Se ofertaron o pactaron precios dentro del contrato artificialmente bajos, de modo que se facilite la propensión a ajustes del contrato?
- ¿Los términos de referencia, los términos del pliego de bases y condiciones, las especificaciones particulares del proyecto, los términos del contrato son claros y determinados, están libres de ambigüedades?
- ¿Existen posibilidades de interpretación conflictiva por las partes, se pueden generar demandas?
- ¿Se puede favorecer irregularmente al contratista con estas indeterminaciones?
- ¿Existen responsables para aplicar el control al proceso de contratación en las fases pre-contractual, contractual y post-contractual?



- ¿Se documenta el proceso de adjudicación de la contratación? ¿Dicho documento suministra información suficiente?
- ¿La evaluación se ajusta a los lineamientos de los términos de referencia?
- ¿La entidad posee un manual de procedimientos para el área de contratación?
- ¿Los controles de la información sobre los proyectos son suficientes para garantizar la reserva de la misma y que no se puedan favorecer intereses particulares?
- ¿El proceso de contratación y de adjudicación se concentra en unos pocos individuos que no rotan?
- ¿Contiene soporte documental adecuado, la adjudicación directa?
- ¿Se hace un examen riguroso a las garantías que ofrecen los proponentes?
- ¿Son comparables las mismas cuando se efectúa un estudio de adjudicación?
- ¿Se cubren todos los riesgos identificados?
- ¿Son suficientes los controles para el proceso de presupuesto, de tal manera que se obtengan presupuestos ajustados a la realidad y no se permita la fuga de información?
- ¿Existen controles suficientes para evitar la participación de particulares en la contratación de un proyecto de tal modo que se favorezca un grupo de posibles oferentes?
- ¿El acto que ordena la apertura de licitación o concurso se hace debidamente fundamentado?
- ¿Existe relación entre los objetivos del proyecto registrado en los programas y lo efectivamente pactado?

### **Documentación Específica del Proyecto.**

Dependiendo del tipo de proyecto, deberá constatarse la existencia y consecuentemente recopilarse la siguiente documentación, para su revisión y estudio:

- Autorización competente para el inicio del proyecto.
- Estudios de pre-inversión.



- Diseño: memorias descriptivas, cálculos, estudios de soporte (hidrológicos, geológicos, de flujo vehicular, impacto ambiental, etc.), planos y especificaciones técnicas.
- Origen del financiamiento: certificado de existencia de fondos suficientes, partida presupuestaria correspondiente; contratos de financiamiento.
- Proceso pre-contractual: especificaciones administrativas, presupuesto referencial, análisis de precios unitarios, metodología constructiva, plazo de ejecución recomendado y pliegos de concurso.
- Adjudicación: sistema de concurso adoptado, convocatoria, cuadros comparativos de ofertas y calificación de las mismas, informe para adjudicación, acta de adjudicación, comunicación de resultados del proceso, autorización para contratar emitida por autoridad competente y oferta adjudicada.
- Construcción: contratos (principal, complementarios, ampliatorios, modificatorios), presupuesto de obra, análisis de precios unitarios, cronogramas vigentes, garantías presentadas (fiel cumplimiento, anticipo, calidad técnica u otras), órdenes de cambio, órdenes de trabajo, planillas de avance de obra y anexos demostrativos, certificado del flujo económico emitido por el área administrativa pertinente, informes de laboratorio y resultados de control de calidad (suelos, materiales, ensayos, etc.), planos de detalle, estructurales, arquitectónicos, etc.), actas de recepción provisional y definitiva, libro de obra, cronogramas valorados y demás correspondencia relativa al proyecto.
- Control Interno: reglamentos manuales, normas e instructivos y procedimientos aplicables al control, recursos asignados, informes de evaluación y de auditorías anteriores, documentación relativa a la aprobación y pago de planillas de avance de obra y de supervisión, comprobantes y correspondencia.
- Organización de la supervisión o fiscalización de la obra: decisión de contratar o efectuarla por administración directa, selección de ofertas, cuadros demostrativos de la selección, informe para adjudicación, actas de adjudicación, negociación, autorización para contratar, oferta adjudicada.
- Supervisión: contrato de supervisión con todos los documentos que lo conforman, garantías, planillas de pago de los servicios con los respectivos anexos justificativos, certificación del flujo económico del contrato de supervisión emitido por el área administrativa correspondiente, informes de supervisión, aprobación de planillas de avance de obra, recomendaciones técnicas, aprobación de órdenes de cambio, certificación de finalización de obras, recomendación para las recepciones y correspondencia.

### **Ejecución**



En esta etapa el equipo de auditoría deberá efectuar todas las labores de observación, inspección, revisión, análisis, indagación, confirmación y cálculo, a fin de obtener evidencias para determinar el grado de cumplimiento de los objetivos previstos para la ejecución y el control del proyecto examinado.

La obtención de evidencias mediante la aplicación de las técnicas de auditoría y de las pruebas sustantivas establecidas o las que resulten necesarias, considerará lo previsto igualmente al respecto por las Normas de Auditoría Gubernamental, la Parte General y el Capítulo relativo a la Auditoría de Gestión u Operacional de este Manual.

Sin perjuicio de lo anterior, en cualquier caso será necesario que el auditor actúe para alcanzar los objetivos determinados en la programación del examen, para lo cual deberá verificar al menos, los siguientes componentes principales:

- Evaluación del control interno.
- Cumplimiento del diseño y especificaciones técnicas (calidad).
- Justificación y resultado de las modificaciones al proyecto.
- Justificación del costo de la inversión.
- Cumplimiento del plazo establecido (tiempo).
- Cumplimiento de objetivos del proyecto.

Las actividades a ejecutar a través de los procedimientos diseñados, incluirán:

- Trabajo de campo
- Trabajo de gabinete
- Trabajo de laboratorio

### **Construcción**

Comprende la ejecución de la obra material y debe dividirse en sub-etapas cuantificadas, considerándose porcentajes, números o fórmulas claras y precisas para cada caso.

El inicio de la obra implica la existencia de la disponibilidad financiera para la construcción.



La institución debe verificar:

- Que el financiamiento garantice la ejecución de la obra y provea un flujo de fondos normal.
- La ejecución conforme a los documentos y especificaciones del diseño.
- El cumplimiento del cronograma de obras que define el programa de trabajos, el tiempo y costo de la construcción por actividades o rubros.
- El estudio de los informes del avance de obras.
- El Libro de Obras, donde se asienten todos los detalles del desarrollo de las tareas y constituye la fuente o elemento de juicio principal que generalmente dilucida las causas de algún problema, y de ser el caso, las responsabilidades en las desviaciones del programa.
- En el caso de obras cuya ejecución es contratada, los pagos se efectúan por un valor equivalente a la obra realizada en un determinado tiempo, que generalmente obedecen al avance mensual, siendo el aval la planilla y acta de medición de los rubros ejecutados, que dan lugar al Certificado de obra con las deducciones establecidas para anticipo y fondo de reparo.

Para esta fase se pueden efectuar las siguientes pruebas:

- ¿El proceso de presupuesto de un proyecto de obra pública, cuenta con los mecanismos, recursos apropiados?
- ¿En la verificación del proceso se encuentran desviaciones exageradas entre lo presupuestado y lo ejecutado como costo del proyecto?
- ¿Cuáles son las causas de las desviaciones?
- ¿Se verifica la correspondencia del proyecto de acuerdo con los diseños y estudios inicialmente contratados, y las respectivas modificaciones?
- ¿Se da cumplimiento de las especificaciones técnicas generales y particulares, teniendo en cuenta lo diseñado, licitado, contratado y ejecutado?
- ¿Las obras construidas efectivamente corresponden a las obras diseñadas?
- ¿Existe relación entre los objetivos del proyecto registrado en los programas y lo efectivamente construido?



- ¿Se verifica la pertinencia de las obras?
- ¿Los estudios técnicos de factibilidad fueron suficientes, se analizó acertadamente la problemática?
- ¿Los beneficios del proyecto realmente se distribuyen en un amplio número de beneficiarios?
- ¿Existe correspondencia entre los fines del proyecto y la obra realizada? ¿Se da cumplimiento a las metas esperadas?
- ¿La obra presta las funciones para las cuales fue proyectada?
- ¿El servicio prestado por las infraestructuras construidas está acorde con lo proyectado?
- ¿Se da cumplimiento al plan de manejo ambiental?
- ¿Si se presentó una modificación en los precios de un proyecto, de tal forma que el ajuste de los precios conduce a una modificación sustancialmente diferente al costo de la obra ofertado o definido en los términos de referencia, se justificó suficientemente la modificación de tal forma que no haya duda sobre la ocurrencia de una manipulación de los presupuestos y ofertas, a fin de la obtención del contrato?
- ¿Si se presentan modificaciones a un proyecto (mayores cantidades de obra, obra no prevista, cambio de especificaciones, imprevistos, etc.), se reconocen plenamente las causas que las generan?
- ¿Están suficientemente sustentadas?
- ¿Las modificaciones al contrato de obra pública, cualquiera que sean, están debidamente sustentadas y documentadas y basada en información confiable?
- ¿Las contrataciones cuentan con resguardos suficientes?
- ¿Se produce la modificación de las pólizas oportunamente?
- ¿Se ajustaron los resguardos de las obras cuando se efectuó una modificación a las especificaciones?



- ¿Las pólizas que garantizan las obras se encuentran vigentes y las modificaciones fueron oportunas?
- ¿Las prórrogas en el proceso contractual están debidamente motivadas y justificadas?
- ¿Se ha preservado la ecuación económica contractual, en lo que le corresponde al contratante público?
- ¿Existen controles suficientes para la identificación de desviaciones y efectos desfavorables en los costos de un proyecto?
- ¿El control de calidad es suficiente (representativo) e idóneo? Existen evidencias del proceso?
- ¿Es confiable el control de calidad de las obras?
- ¿Se dispone de normas y especificaciones técnicas particulares para la ejecución de la obras? ¿Se convinieron especificaciones técnicas generales?
- ¿Las tecnologías aplicadas son aceptadas técnicamente? ¿Han sido probadas?
- ¿Se efectuó una recepción a satisfacción de las obras?
- ¿El contratista, suministró al finalizar las obras un juego de planos, en donde se indica la situación real final del proyecto?
- ¿Incluye todos los cambios que fueron incorporados durante el proceso de la obra?
- ¿Este documento es un anexo del acta de liquidación o del acta de recibo final de obras?
- ¿Los pagos parciales corresponden a los porcentajes de avance de obra o servicio establecidos en el contrato?
- ¿Se reconocen en pago mayores cantidades de obras a las realmente ejecutadas?
- ¿Si se detectan cantidades de obra no reconocidas en pago, estas fueron aprobadas por la fiscalización en algún paso?
- ¿Fueron reconocidas por el contratante?
- ¿Se encuentran daños o deterioros prematuros en las obras?



- ¿Las obras funcionan adecuadamente?
- ¿Las obras prestan servicio adecuado a la comunidad?
- ¿La deficiente calidad, estado o funcionamiento o estabilidad de una obra, puede ser atribuida a los diseñadores, constructores o administradores de las infraestructuras? A quién o quiénes?
- ¿En caso de incumplimiento del contrato por parte del contratista, la entidad procede a la aplicación de las cláusulas de cumplimiento (penal pecuniaria, multas, sanciones) oportunamente?
- ¿Se justificó técnicamente la modificación a los diseños y obras?
- ¿Se verifica la existencia de un sistema de control que permita determinar los costos reales en que se incurra por la ejecución y mantenimiento de la obra pública?
- ¿Se verifica la existencia de un sistema de control que permita evaluar la ejecución de los proyectos? Se dispone de personal experto para la ejecución de una obra pública?
- ¿Si se trata de concesiones, se verifica que el contratista tiene la capacidad financiera para apalancar el proyecto?
- ¿En el caso de una gestión compartida entre un proveedor de infraestructuras y los beneficiarios, se modifican los requerimientos al acomodo de los beneficiarios?
- ¿Se facilita el control ciudadano? ¿Operó en esta fase?
- ¿Se realizan acciones correctivas que tiendan a eliminar las causas de las desviaciones o situaciones deficientes denotadas?
- ¿Cómo se identifican? ¿Las acciones han resultado exitosas?

### **Trabajo de campo**

El trabajo de campo consiste en la inspección física de las áreas y aspectos establecidos en la etapa de planificación de la auditoría, de acuerdo a los procedimientos diseñados y aprobados, con los siguientes propósitos:



- Mediante la selección de muestras representativas comprobar, por medio de mediciones de obra ejecutada, el cumplimiento de los diseños, de los volúmenes y de los montos certificados y pagados.
- Revisar la confiabilidad de los resultados de los ensayos de laboratorio realizados durante la ejecución del proyecto, mediante pruebas en lo posible "no destructivas", en áreas o ítems representativos y considerados como críticos.
- Evidenciar los trabajos cumplidos y el estado de las obras ejecutadas.
- Documentar actividades o rubros de cualquier orden, ejecutados o no, que hubiesen sido pagados sin tener el respaldo contractual.

En la medida de lo posible y de acuerdo al alcance y oportunidad del examen, en la realización del trabajo de campo se efectuará además:

- Comprobación del personal y equipo de la supervisión y fiscalización destinada al proyecto, a nivel ejecutivo, profesional, de apoyo técnico, etc.
- Verificación del personal y equipo empleado en la construcción, de acuerdo a los requisitos contractuales (idoneidad, pertinencia).
- Consideración de las condiciones de la ubicación del proyecto: aspectos climatológicos, geográficos, ubicación de yacimientos de material, distancia a los sitios de provisión de otros materiales, condición de los caminos de acceso, etc.
- Evaluación de la organización del trabajo en comparación con la propuesta en relación a la metodología constructiva.
- Procedimientos de control de recursos.

### **Trabajo de Gabinete**

El trabajo de gabinete consiste en la recopilación, ordenamiento, cálculo y evaluación de los datos y resultados obtenidos durante las labores de inspección de la obra.

Es conveniente que esta actividad se la realice en forma concurrente a las labores de inspección.

De acuerdo a las responsabilidades asignadas, los miembros del equipo prepararán las referencias escritas y formularios, cuadros comparativos, etc. que constituyen los papeles de trabajo de los siguientes asuntos:



- Cumplimiento de especificaciones técnicas de las áreas consideradas "críticas" en base a la interpretación de los resultados de los ensayos de laboratorio efectuados como comprobación.
- Cálculo de volúmenes, áreas, etc. como producto de la verificación de obra de los distintos ítems seleccionados en su condición de "críticos", en relación con los diseños y con la documentación de soporte de los certificados de pago.
- Elaboración de croquis, diagramas, cuadros estadísticos, porcentajes, curvas estadísticas, que resulten de los cálculos y que posibiliten la comparación con lo contratado.
- Desarrollo de los hallazgos en base a las evidencias conseguidas en la realización del examen.

### **Trabajo de laboratorio**

Tiene por objeto verificar los métodos y procedimientos a ser utilizados en la comprobación y análisis de la calidad de los estudios u obras ejecutadas, de conformidad con las especificaciones técnicas establecidas para el efecto.

Si a consecuencia de las actividades específicas realizadas por los miembros del equipo, se descubren irregularidades que configuren indicios de responsabilidad penal, se formulará y comunicará el Informe correspondiente, de conformidad con las Normas de Auditoría Gubernamental y la Parte General de este Manual.

A continuación se indican las consideraciones que el equipo de auditoría debe tener en cuenta en esta fase:

- Verificación de la aplicación de los métodos de control de calidad de los materiales y productos, establecidos en las especificaciones técnicas o en los PBC o de los contratos.
- Análisis de los resultados de los informes de laboratorio sobre ensayos practicados a los diferentes materiales, en función de los rubros inspeccionados.
- Realización de ensayos, bajo directa supervisión, de ser posible "no destructivos", en aquellos casos de insuficiencia o de dudas de los citados resultados laboratoriales.
- Establecer las conclusiones.

### **Cumplimiento del Diseño y Especificaciones Técnicas**

El objetivo que se persigue es verificar si la entidad logró un proyecto ejecutado conforme a los diseños y con la calidad estipulada contractualmente.



En la mayoría de las auditorías de proyectos de obras públicas, cumplir con este objetivo específico es necesario, puesto que permite obtener una razonable seguridad de la correcta utilización de los recursos empleados en la obra pública. Precisamente ésta puede ser la actividad que diferencia a esta auditoría de otras; su importancia radica en la necesidad de experiencia y conocimiento técnico del profesional que analiza los resultados del control tecnológico efectuado durante la construcción y que debe diseñar las pruebas necesarias para lograr evidencias que confirmen sus conclusiones.

Un proyecto de obra pública construido sin cumplir diseños o especificaciones técnicas debe ser observado, aunque las obras hayan sido pagadas conforme a los volúmenes efectivamente ejecutados, puesto que no se observan los requisitos previstos para su recepción y operación posterior. El auditor especialista debe prever las posibles consecuencias -daños- que el incumplimiento ocasionaría y, en razón de su gravedad, puede establecer indicios de responsabilidades, aún de carácter civil o pecuniario.

Este objetivo será logrado en la medida en que el equipo obtenga evidencias suficientes mediante la aplicación de procedimientos idóneos diseñados a consecuencia del cumplimiento de la etapa de planificación de la auditoría.

### **Justificación y Resultado de las Modificaciones al Proyecto**

El presente objetivo de control será examinado con el propósito de verificar si los cambios efectuados en el proyecto, mediante el análisis de alternativas factibles, ayudaron a conseguir el fin previsto inicialmente, de manera eficiente, efectiva y económica.

Los profesionales responsables de esta tarea deben obtener evidencias suficientes, mediante la aplicación de procedimientos idóneos diseñados -programas para la realización del examen- que les permitan emitir opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones contractuales, así como de las consecuencias de orden técnico, legal, económico y de plazo que estas modificaciones produzcan en la obra pública.

### **Registro y Justificación del Costo de la Obra**

Se mantendrán registros contables, que permiten la identificación del costo de cada una de las etapas y de la obra en general.

Tanto para la obra pública que se convierte en activo fijo de la institución, como para aquella que no llega a tener tal carácter, se aplicarán las normas de contabilidad establecidas.



El auditor verificará en base a las evidencias obtenidas si la administración logró un proyecto ejecutado con parámetros de economía, cuyo costo corresponda a los trabajos efectivamente realizados.

Los profesionales encargados del examen deberán obtener evidencia suficiente que permita determinar la relación entre el monto invertido y el presupuestado, así como su reciprocidad con los trabajos efectuados.

Esta actividad requiere la participación de los distintos miembros especialistas del equipo de auditoría para compartir la información técnica y financiera en una evaluación conjunta de la relación entre los volúmenes efectuados en cada ítem de contrato y el monto pagado por la entidad. Evidentemente que la constatación física de las obras obedece a una determinación de muestras representativas y al criterio técnico del profesional responsable.

### **Cumplimiento del Plazo Establecido**

El objetivo específico de esta actividad de control será verificar si el plazo contractual fue cumplido a cabalidad o en su defecto, si el atraso producido está legal y técnicamente justificado.

Tiene su importancia por cuanto, los beneficios determinados en los estudios previos, a partir de la puesta en servicio o habilitación del proyecto, corren a partir de la fecha prevista de finalización; y por otro, en cuanto a la asignación de recursos humanos y materiales para la administración de los proyectos, de ahí, las penalizaciones que se estipulan por los incumplimientos no justificados al respecto.

### **Cumplimiento de los Objetivos del Proyecto**

El objetivo específico de esta actividad de control será verificar el logro de las metas y objetivos que justificaron la ejecución del proyecto.

Para cumplir con este objetivo, los auditores deben considerar dos aspectos:

- Los parámetros que permitan comprobar el logro de las metas y objetivos que fundamentaron el proyecto.
- Estado de la obra construida en el período examinado.

Los miembros del equipo de auditoría deberán tener evidencia suficiente para determinar el grado de eficiencia y eficacia alcanzadas a través de los estándares de desempeño (productividad y rentabilidad) y de las metas logradas, en relación a los parámetros establecidos en la factibilidad, programación y contratación del proyecto.



Esta etapa comprende:

- Habilitación o puesta en marcha del Proyecto.
- Vida útil del proyecto.
- Mantenimiento.

Las instituciones están obligadas a ejecutar en forma eficiente, efectiva, económica y oportuna, el mantenimiento de las obras públicas que son de su responsabilidad. Dicho mantenimiento deberá programarse e iniciarse al término de la construcción.

- ¿La obra presta las funciones para las cuales fue proyectada?
- ¿Existe correspondencia entre los fines del proyecto y la obra realizada?
- ¿Se da cumplimiento a las metas esperadas?
- ¿El servicio prestado por las infraestructuras construidas está acorde con lo proyectado?
- ¿Se da cumplimiento al plan de manejo ambiental?
- ¿Se prestan los servicios con calidad y oportunidad?
- ¿Se mide la calidad de los servicios?
- ¿Se redirecciona la operación y mantenimiento de acuerdo a los resultados de la medición de la calidad?
- ¿Se han presentado interrupciones en el servicio? ¿Son frecuentes? ¿Qué incidencias han tenido? ¿Cuáles son las causas?
- ¿El sujeto de control verifica los efectos para el desarrollo, el comercio, la generación de empleo, la correcta distribución de beneficios (proporcionalmente a las necesidades)?
- ¿Se está garantizando la sostenibilidad social y económica del proyecto? ¿Su continuidad?
- ¿Se verifica la existencia de sistema de control que permita determinar los costos reales en que se incurra ejecución, operación y mantenimiento de la obra pública?



- ¿La organización o proyecto dispone de un sistema de información apropiado para la toma de decisiones para la operación? ¿Para su mantenimiento?
- ¿Se cuenta con sistemas de información para la administración de la operación y mantenimiento del patrimonio de infraestructura?
- ¿El sujeto de control sabe en detalle que patrimonios administra, sabe cual es su estado y las necesidades de los mismos?
- ¿Se han buscado opciones de operación alternativas, como el aseguramiento externo para operar y mantener proyectos en caso de emergencias?
- ¿Se identifican mecanismos para el aseguramiento de la infraestructura?
- ¿Los bienes están asegurados?
- ¿Se dispone de mecanismos efectivos para la solución de emergencias? ¿Se disponen de recursos para ello?
- ¿Se transfieren las experiencias de la adopción de nuevas tecnologías?
- ¿Desde la concepción del proyecto se dispuso de un plan integral de mantenimiento? ¿Dicho plan corresponde a un diseño económico, óptimo?
- ¿Se dispone de un manual de mantenimiento?
- ¿El plan de mantenimiento contó con los recursos de todo orden suficientes?
- ¿El plan de mantenimiento dispone de los recursos suficientes?
- ¿De que forma se ha dado cumplimiento a este plan?
- ¿Se ajustan los mantenimientos efectuados al plan de mantenimiento integral?
- ¿Se verifica en todos los casos, la razón de ser de obras de rehabilitación. Corresponden al agotamiento de la capacidad de servicio o periodo esperado de funcionamiento? ¿O a una deficiente labor de mantenimiento respecto al plan de mantenimiento?
- ¿Se realizan acciones correctivas que tiendan a eliminar las causas de las desviaciones o situaciones deficientes denotadas? ¿Cómo se identifican? ¿Las acciones han resultado exitosas?

### **Terminación de la Obra**



Cuando la Supervisión de la obra informe la terminación de la obra, procede a dejar constancia escrita de este hecho en un Acta.

En el Acta de terminación de obra, se anotan los antecedentes, condiciones generales de ejecución, condiciones operativas, liquidación y cualquier otra circunstancia que se estime necesaria.

La recepción de obras contratadas, por disposición de la Ley de Licitaciones, puede verificarse con una primera Recepción Provisoria y con una Recepción Definitiva que constarán en las respectivas actas.

Cuando la obra se realiza por Administración Directa, también debe elaborarse el acta de terminación de obra.



## **Compilación de Documentos**

Las instituciones públicas deben poner a disposición de la CGR, los documentos de todas las fases del proyecto.

Los documentos técnicos de todas las fases del proyecto, así como los que resulten de la terminación de la obra, serán archivados por la institución ejecutora. Constituyen además, la fuente de información estadística e histórica, para apoyar el mantenimiento y los nuevos proyectos de remodelación, ampliación y construcciones nuevas.

El Libro de Obra es una memoria escrita de la construcción, que debe contener una reseña cronológica y descriptiva de la marcha progresiva de los trabajos y sus pormenores; sirve para controlar la ejecución de la obra y para facilitar la supervisión de la misma.

En el sitio de la obra se habilitará y mantendrá en forma permanente y bajo custodia inmediata del responsable, dicho Libro debidamente autorizado y foliado, en el que se anotarán las instrucciones que se emitan al contratista sobre la ejecución de los trabajos.

El contratista anotará en cada caso que se da por enterado de las instrucciones recibidas y podrá usar el mismo Libro para hacer las observaciones que estime necesarias.

## **Supervisión o Fiscalización de la Obra**

Es el conjunto de actividades para la supervisión, fiscalización y control de las actividades de construcción, operación y mantenimiento de las obras de un proyecto. Para el proceso se efectúan las siguientes pruebas.

Para la etapa de construcción, la institución contratante o comitente deberá establecer una supervisión o fiscalización permanente, con el objeto de asegurar el cumplimiento del diseño y especificaciones, tanto en las obras contratadas como en las que ejecutan por administración directa.

El parámetro para implementarla está exclusivamente en función de la magnitud y complejidad de la obra.

Los objetivos más importantes de la Supervisión o Fiscalización son:

- 1) Controlar y responsabilizarse por el fiel y estricto cumplimiento de los documentos contractuales que sustentan el proyecto, con el fin de conducir la ejecución del proyecto de acuerdo a sus diseños definitivos, especificaciones técnicas, metodología de trabajo, cronograma de trabajo y plazos de ejecución parcial y totales.



- 2) Detectar oportunamente errores u omisiones de los diseñadores, así como imprevisiones técnicas que requieran correcciones inmediatas para solucionar el problema.
- 3) Propiciar las soluciones técnicas oportunas a los problemas que surjan durante la ejecución de la obra.
- 4) Comprobar que el plantel de profesionales y plantel técnico sea competente en las áreas específicas de la construcción y suficiente en número.
- 5) Verificar que los equipos afectados a la construcción estén en perfecto funcionamiento, sean apropiados para los trabajos a realizar y suficientes.
- 6) Mantener un control estadístico de personal, acopio de materiales, equipos, tiempo de ejecución y condiciones climáticas, permanente durante la ejecución.
- 7) Mantener a los responsables del proyecto de la institución comitente, debida y oportunamente informados del avance de la obra y de los problemas surgidos durante la ejecución.

Las funciones que competen a la Fiscalización, para que los objetivos puedan cumplirse dentro de los plazos acordados (cronograma de obras), y con el monto contractual son:

- a) Revisión de los parámetros fundamentales utilizados para: los diseños arquitectónicos, para los dimensionamientos estructurales o planos de ingeniería, por si haya pasado desapercibido algún detalle en la elaboración del proyecto ejecutivo.
- b) Evaluación periódica del grado de cumplimiento de la metodología de trabajo propuesta.
- c) Revisión y ajuste del cronograma de ejecución de los trabajos.
- d) Verificar la marcación en el terreno de las medidas establecidas en los planos, para la ejecución correcta del proyecto.
- e) Sugerir sobre la marcha del proceso de construcción las soluciones técnicas que considere necesarias, incluyendo aquellas que se refieran a métodos constructivos.
- f) Medir las cantidades de obra ejecutada y con ellas elaborar las planillas de medición, el certificado de obra, aplicando a las cantidades medidas los precios unitarios contractuales (básicos), y aplicar las fórmulas de reajuste establecidas, todo debidamente verificado y rubricado porque es el documento de pago para el Contratista.
- g) Verificar cuidadosamente los materiales a emplear, si cumplen con las exigencias de las especificaciones técnicas en cuanto a calidad; controlar las dosificaciones de materiales



que deben adecuarse a las normas específicas para el proyecto en construcción, y los resultados de las pruebas de los ensayos de laboratorio.

- h) Resolver las dudas que surjan en la interpretación de los planos, especificaciones, detalles constructivos y sobre cualquier asunto técnico relativo al proyecto.
- i) Preparar periódicamente los informes de fiscalización dirigidos al Contratista, que abarcará los siguientes aspectos:
  - Análisis del avance de la obra o estado de ejecución; comparativo con lo planeado en el cronograma de obra. El avance financiero, estado de cuenta, saldo a ejecutar.
  - Comentarios sobre los resultados de los ensayos de laboratorio.
  - Evaluación del personal técnico y del equipo o maquinarias utilizadas. Recomendaciones de reemplazo del personal que no satisfaga los requerimientos necesarios, y el aumento o cambio de equipos y maquinarias, para cumplir con el ritmo exigido por el cronograma.
  - Referencia de las comunicaciones cursadas con el contratista.
- j) Anotar en el Libro de Obra, las observaciones, instrucciones y comentarios que a su criterio deben ser considerados por el contratista para el mejor desarrollo de la obra. Aquellos que tengan especial importancia se consignarán adicionalmente por oficio regular.
- k) Verificar que el contratista disponga en obra permanentemente todos los planos, especificaciones, circulares, cronogramas, contrato y demás documentos que lo sustenten.
- l) En su calidad de representante del Comitente, coordina con el Contratista las actividades más importantes del cronograma de obras, revisa las técnicas y métodos constructivos propuestos por el Contratista y sugiere las modificaciones que estime pertinentes.
  - Registrar en los planos del proyecto original todos los cambios introducidos durante la construcción, para la confección de los planos definitivos de la obra ejecutada.
  - Expedir certificados de aceptación de equipos y acopio de materiales a utilizar, luego de verificarlos.
  - Exigir al contratista el cumplimiento de las leyes laborales y reglamentos de salud y seguridad en el trabajo.



- Participar como observador en las Recepciones Parciales, Provisorias y Definitivas, informando sobre la calidad y cantidad de los trabajos ejecutados, la legalidad y exactitud de los pagos realizados.

Para la fase de Supervisión o Fiscalización de la Obra pueden efectuarse las siguientes pruebas:

- ¿Se ha asignado formalmente la responsabilidad de efectuar la supervisión?
- ¿Se ha asignado formalmente la responsabilidad de efectuar la fiscalización?
- ¿El personal encargado de ejercer el control es experto para desarrollar las funciones de la fiscalización?
- ¿La actividad de fiscalización está claramente definida en las cláusulas contractuales o en el manual de funciones o en la comisión?
- ¿Dispone la fiscalización de un manual de procedimientos?
- ¿Se cuenta con parámetros, métodos y procedimientos dentro del sistema de control que permitan evaluar la planeación y ejecución de los proyectos?
- ¿Cómo es el control de la dirección respecto a las modificaciones del contrato o proyecto?
- ¿Estas modificaciones han sido controladas?
- ¿Las modificaciones han redundado en situaciones deficientes que atenten con los fines del proyecto? Se favorece al contratista?
- La entidad cuenta con normas y especificaciones técnicas para el control de los proyectos de obra pública? De no ser así, se convino alguna?
- ¿Se documentan las actividades de la fiscalización, mediante reportes, libros de obra, etc.?
- ¿En estos se documentan los resultados e interpretación de los ensayos de laboratorio?
- ¿Se documentan las notificaciones realizadas al constructor? Existen evidencias de las acciones correctivas adoptadas? De pronunciamientos del constructor? De los conceptos emitidos por los diseñadores y consultores? De las aprobaciones del programa de control de calidad? De las aprobaciones de los procedimientos constructivos propuestos por el diseñador? De los ajustes a las especificaciones y diseños?
- ¿Existen evidencias de la revisión de los diseños y especificaciones? Del control de materiales? Del control sobre la ejecución de las obras?
- ¿Se dispone de un programa de aseguramiento de calidad?
- ¿Se dispone de un programa de control de calidad?
- ¿Se definió con antelación y determinadamente el modo, alcance y representatividad de los controles de calidad que debe efectuar la fiscalización?
- ¿El control de calidad es suficiente (representativo) e idóneo? Existen evidencias del proceso?
- ¿Es confiable el control de calidad de las obras?
- ¿Se dispone de normas y especificaciones técnicas particulares para la ejecución de las obras?
- ¿Se convinieron especificaciones técnicas generales?

## Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay

- ¿Las tecnologías aplicadas son aceptadas técnicamente? Han sido probadas?
- ¿Se efectuó una recepción a satisfacción de las obras?
- ¿El contratista, suministró al finalizar las obras un juego de planos, en donde se indica la situación real final del proyecto?
- ¿Incluye todos los cambios que fueron incorporados durante el proceso de la obra?
- ¿Este documento es un anexo del acta de liquidación o del acta de recibo final de obras?
- ¿Se cuenta con un sistema contable que permita determinar los costos reales en que se incurra en la planeación, diseño, ejecución, control y mantenimiento de la obra pública?
- ¿Se verifica la existencia de un sistema de control que permita determinar los costos reales en que se incurra ejecución, operación y mantenimiento de la obra pública?
- ¿Existen controles suficientes para la identificación de desviaciones y efectos desfavorables en los costos de un proyecto?
- ¿Se verifica que hay correspondencia entre lo licitado, propuesto, contratado y cancelado por actas de avance de obra y suscritas por la fiscalización?
- ¿Existe correspondencia entre las obras ejecutadas y las especificaciones? Entre las cantidades de obras y lo reconocido en pago?
- ¿La fiscalización bajo la aprobación del contratante, dio revisión y validó las modificaciones a las especificaciones del contrato?
- ¿Las observaciones de la fiscalización fueron atendidas?



## 10.5 INFORME

En el **Capítulo 4, Sección 6.** del Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay, se indica que el **Informe** es el producto del proceso de Auditoría. El mismo debe tener como características principales su alta calidad, su adecuada redacción y presentación, especialmente la exactitud y objetividad en la descripción de su contenido, además de las opiniones, conclusiones y recomendaciones emitidas.

La expresión “elaboración de un informe” comprende tanto la opinión y cualquier otro comentario del auditor sobre la auditoría realizada, sea sobre un conjunto de cuentas formuladas como resultado de una auditoría financiera, como el informe del auditor emitido al término de una auditoría operacional de gestión.

La estructura básica para cualquier tipo de informe comprende las siguientes partes:

- I. **Introducción:** contendrá la información general relativa a la auditoría y la entidad examinada, en el siguiente orden: origen de la auditoría o examen, naturaleza, objetivos, alcance, antecedentes y base legal de la entidad y/o área examinada, comunicación de hallazgos y memorando de control interno.
- II. **Desarrollo:** contendrá la información relativa a los resultados de la auditoría, en el siguiente orden: observaciones y otros aspectos de importancia.
- III. **Conclusiones**
- IV. **Recomendaciones y requerimientos de presentación de un Plan de Mejoramiento.**
- V. **Anexos:** incluirá la nómina de funcionarios a cargo de la entidad y/o áreas examinadas, los resultados de la evaluación de control interno y aquella otra documentación indispensable para fines de sustento que no obre en poder de la entidad.

El informe deberá contener un resumen ejecutivo, indicando entre otros, los siguientes aspectos:

- Antecedentes de la auditoría
- Alcance conforme a la modalidad de la auditoría
- Principales hallazgos comentados en forma resumida

Seguidamente se muestran Modelos Estándares de “**Informes**”. Los mismos pretenden que los informes sean desarrollados bajo una estructura ordenada y homogénea que asegure que su denominación y contenido tengan la debida uniformidad, organización, racionalidad y calidad, para fines de su máxima utilidad por la entidad examinada.



## Anexo I - Sección 10.5 - Modelos básicos de Informe de Auditoría Financiera

### A) Dictamen en limpio o sin salvedades

Se denomina así cuando el Auditor expresa la opinión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la entidad de acuerdo con los principios contables apropiados y aplicados sobre una base consistente en el año anterior.

#### Modelo:

#### Dictamen de Auditoría Financiera

A la Máxima Autoridad de la Entidad  
de.....

1. Hemos auditado los estados financieros de (**Entidad u Organismo del Estado**), los que comprenden el balance general al 31 (**fecha de cierre**) y los correspondientes estados de resultados, de evolución del patrimonio neto y de flujos de caja por el año terminado en esa fecha y sus notas, que contienen un resumen de las políticas contables importantes y otras informaciones aclaratorias.
2. *Responsabilidad de la Administración sobre los estados financieros*

La Administración es responsable por la preparación y presentación razonable de los mencionados estados financieros de conformidad con normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay. Dicha responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantenimiento de controles internos adecuados para la preparación y presentación razonable de estados financieros que estén libres de errores significativos, debido a fraude o error; la selección y aplicación de políticas contables apropiadas; y la realización de estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

3. *Responsabilidad del Auditor*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los mencionados estados financieros basados en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las normas de auditorías establecidas en el Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay. Esas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores significativos.



Una auditoría comprende la realización de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre las cifras y las revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros, debido a fraude o error. Con la realización de estas evaluaciones de riesgos, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación razonable de los estados financieros de la Entidad, a fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables efectuadas por la Administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para ofrecer una base razonable para nuestra opinión de auditoría.

4. *Opinión*

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación patrimonial y financiera de **(Entidad u Organismo del Estado)** al **(fecha de cierre)** y los resultados de sus operaciones y sus flujos de caja por el año de terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay, según se expone en la Nota X a los estados financieros.

Asunción.....de 200x

Firma (de la Máxima Autoridad de la Instancia de Control)

\*\* \*\*\* \*\*



## B) Dictamen con Salvedades

El Auditor emite dictamen con salvedades cuando los estados financieros de la Entidad presentan razonablemente la situación financiera salvo excepciones o limitaciones que no afectan de manera importante o significativa la situación financiera o resultados de operaciones mostradas. En éste tipo de dictamen se incluye un párrafo intermedio comentando los motivos de la salvedad.

### Modelo:

#### Dictamen de Auditoría Financiera

A la Máxima Autoridad de la Entidad  
de.....

1. Hemos auditado los estados financieros de (**Entidad u Organismo del Estado**), los que comprenden el balance general al (**fecha de cierre**) y los correspondientes estados de resultados, de evolución del patrimonio neto y de flujos de caja por el año terminado en esa fecha y sus notas, que contienen un resumen de las políticas contables importantes y otras informaciones aclaratorias.
2. *Responsabilidad de la Administración sobre los estados financieros*

La Administración es responsable por la preparación y presentación razonable de los mencionados estados financieros de conformidad con normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay. Dicha responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantenimiento de controles internos adecuados para la preparación y presentación razonable de estados financieros que estén libres de errores significativos, debido a fraude o error; la selección y aplicación de políticas contables apropiadas; y la realización de estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

3. *Responsabilidad del Auditor*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los mencionados estados financieros basados en nuestra auditoría. (**Para el caso de limitación/es:** Excepto por la/s limitación/es señalada/s en el párrafo 4.1) realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las normas de auditorías establecidas en el Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay. Esas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores significativos.

Una auditoría comprende la realización de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre las cifras y las revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos



seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de errores significativos en los estados financieros, debido a fraude o error. Con la realización de estas evaluaciones de riesgos, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación razonable de los estados financieros de la Entidad, a fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables efectuadas por la Administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para ofrecer una base razonable para nuestra opinión de auditoría.

4. *(4.1) Limitación/es al alcance*

*Se incluye la descripción de la/s limitación/es en el caso de una limitación al alcance. (ver opinión en 5.1)*

*(4.2) Salvedad/es*

*Se incluye la descripción del motivo que ha dado lugar a la/s salvedad/es. (ver opinión en 5.2)*

5. *Opinión*

(5.1) En nuestra opinión, excepto por los efectos de los ajustes, si los hubiere, que podrían haberse revelado de no mediar la/s limitación/es en el alcance de nuestro trabajo, descritas en el párrafo 4 precedente, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación patrimonial y financiera de **(Entidad u Organismo del Estado)** al **(fecha de cierre)** y los resultados de sus operaciones y sus flujos de caja por el año de terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay, según se expone en la Nota X a los estados financieros.

(5.2) En nuestra opinión, excepto por **(incluir el/los motivo/s incluido/s en 4.2)**, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación patrimonial y financiera de **(Entidad u Organismo del Estado)** al **(fecha de cierre)** y los resultados de sus operaciones y sus flujos de caja por el año de terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay, según se expone en la Nota X a los estados financieros.

Asunción.....de 200x

Firma (de la Máxima Autoridad de la Instancia de Control)



### C) Dictamen Adverso

Un informe contiene dictamen adverso cuando el Auditor ha llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de conformidad con los principios de contabilidad apropiados. En este tipo de dictamen se incluye un párrafo intermedio donde se describe el motivo de la opinión adversa.

#### **Modelo:**

#### **Dictamen de Auditoría Financiera**

A la Máxima Autoridad de la Entidad  
de.....

1. Hemos auditado los estados financieros de (**Entidad u Organismo del Estado**), los que comprenden el balance general al (**fecha de cierre**) y los correspondientes estados de resultados, de evolución del patrimonio neto y de flujos de caja por el año terminado en esa fecha y sus notas, que contienen un resumen de las políticas contables importantes y otras informaciones aclaratorias.
2. *Responsabilidad de la Administración sobre los estados financieros*

La Administración es responsable por la preparación y presentación razonable de los mencionados estados financieros de conformidad con normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay. Dicha responsabilidad incluye el diseño, implementación y mantenimiento de controles internos adecuados para la preparación y presentación razonable de estados financieros que estén libres de errores significativos, debido a fraude o error; la selección y aplicación de políticas contables apropiadas; y la realización de estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

3. *Responsabilidad del Auditor*

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre los mencionados estados financieros basados en nuestra auditoría. Realizamos nuestra auditoría de acuerdo con las normas de auditorías establecidas en el Manual de Auditoría Gubernamental del Paraguay. Esas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable de que los estados financieros están libres de errores significativos.

Una auditoría comprende la realización de procedimientos para obtener evidencia de auditoría sobre las cifras y las revelaciones en los estados financieros. Los procedimientos seleccionados dependen del juicio del auditor, incluyendo la evaluación de los riesgos de



errores significativos en los estados financieros, debido a fraude o error. Con la realización de estas evaluaciones de riesgos, el auditor considera los controles internos relevantes para la preparación y presentación razonable de los estados financieros de la Entidad, a fin de diseñar procedimientos de auditoría que sean apropiados en las circunstancias, pero no con el propósito de expresar una opinión sobre la efectividad del control interno de la Entidad. Una auditoría también incluye la evaluación de lo apropiado de las políticas contables utilizadas y de la razonabilidad de las estimaciones contables efectuadas por la Administración, así como la evaluación de la presentación de los estados financieros en su conjunto.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para ofrecer una base razonable para nuestra opinión de auditoría.

4. *Incumplimientos*

*En éste parrafo se incluye la descripción del/los motivo/s por el cual se emite una opinión adversa.*

5. *Opinión*

En nuestra opinión, los estados financieros adjuntos no presentan razonablemente, en todos sus aspectos importantes, la situación patrimonial y financiera de **(Entidad u Organismo del Estado)** al **(fecha de cierre)** ni los resultados de sus operaciones y sus flujos de caja por el año de terminado en esa fecha, de conformidad con las normas contables gubernamentales generalmente aceptadas en Paraguay, según se expone en la Nota X a los estados financieros.

Asunción.....de 200x

Firma (de la Máxima Autoridad de la Instancia de Control)



### D) Dictamen con abstención de opinión

Se denomina así cuando el Auditor no está en condiciones de dar una opinión profesional sobre los estados financieros tomados en su conjunto y por lo tanto se abstendrá de opinar, explicando claramente las razones por las que no ha podido dictaminar. Ésta situación se presenta cuando las restricciones a la aplicación de los procedimientos de Auditoría son importantes, limitando el alcance del examen.

#### Modelo:

#### Dictamen de Auditoría Financiera

A la Máxima Autoridad de la Entidad  
de.....

1. Hemos sido designados para auditar los estados financieros de **(Entidad u Organismos del Estado)**, los que comprenden el balance general al **(fecha de cierre)** y los correspondientes estados de resultados, de evolución del patrimonio neto y de flujos de caja por el año terminado en esa fecha y sus notas, que contienen un resumen de las políticas contables importantes y otras informaciones aclaratorias. La preparación de estos estados contables es de responsabilidad de la Administración de la Entidad.

2. Limitaciones al alcance

*En el curso de nuestra labor hemos tenido la/s siguiente/s limitación/es:*

*- Describir la/s limitación/es significativas*

3. Debido al efecto significativo de la/s limitación/es detallada/s en el/los párrafos..... precedentes, no estamos en condiciones de expresar una opinión, y no opinamos, sobre los estados financieros de **(Entidad u Organismo del Estado)** mencionados en el párrafo 1.

Asunción.....de 200x

Firma (de la Máxima Autoridad de la Instancia de Control)



## Anexo II - Sección 10.5 - Modelo de Informe General

### Nombre de la entidad / área / proceso auditado

Auditoría de.....  
Correspondiente al ejercicio fiscal 200\_

#### 1. Antecedentes

La resolución \_\_\_\_ n° \_\_\_\_ de fecha \_\_ de \_\_\_\_\_ de 200\_, dispone la realización de una auditoría en **nombre de la entidad / área / proceso auditado**, correspondiente al ejercicio fiscal 200\_, sin perjuicio de su ampliación que se estime oportuno conforme al desarrollo de los trabajos.

#### 2. Objetivos

Verificar las actividades desarrolladas por **nombre de la entidad / área / proceso auditado** para el cumplimiento de los programas con que cuenta en relación a los objetivos y metas, como así también verificar la eficiente, eficaz y económica utilización de los recursos, en concordancia con las disposiciones legales vigentes.

#### 3. Alcance

La auditoría fue realizada en **nombre de la entidad / área / proceso auditado** de acuerdo a las funciones y responsabilidades conferidas por la **norma que regula las funciones de la instancia de auditoría** y otras disposiciones legales concordantes y aplicables al sector público.

Nuestra labor fue realizada conforme lo establece el manual de auditoría gubernamental. La verificación comprendió las actividades relacionadas con el programa **descripción del nombre del programa** y el sub programa **descripción del nombre del subprograma**, que comprende el periodo 200\_, en base a pruebas selectivas (**en anexos se deberán detallar la base y criterios de selección de las muestras**).

El presente informe surge como resultado de la aplicación de procedimientos de control y del análisis de los documentos proveídos a los auditores. La ejecución y formalización de las operaciones examinadas son de exclusiva responsabilidad de los funcionarios de **nombre de la entidad / área / proceso auditado**.

Nuestro trabajo no incluye una revisión detallada e integral de todas las operaciones, por lo tanto, el presente informe no se puede considerar como exposición de todas las deficiencias existentes o de todas las medidas que podrían adoptarse para corregirlas.



#### 4. Limitación al alcance del examen

En esta sección se detallarán todos aquellos aspectos que resulten en limitaciones al alcance del trabajo cuyo efecto sea significativo

#### 5. Marco legal

- Constitución Nacional.
- Norma que regula las funciones de la Instancia de auditoría.
- Ley N° 1535/99 “de administración financiera del estado” y Decreto Reglamentario N° 8127/00.
- Ley N° 2051/03 “de Contrataciones Públicas” y su decreto reglamentario n° 21909/03.
- Ley N° 125/91 “Régimen Tributario” y la ley n° 2421/04 “de reordenamiento administrativo y adecuación fiscal”
- Ley N° \_\_\_\_\_ “por la cual se aprueba el presupuesto general de la nación para el ejercicio fiscal \_\_\_\_\_” y decreto reglamentario N° \_\_\_\_\_.
- Otras aplicables.

#### 6. Autoridades de nombre de la entidad / área / proceso auditado

Organización de nombre de la entidad / área / proceso auditado:

Dirección general de administración y finanzas  
 Dirección administrativa  
 Dirección de informática y sistemas  
 Dirección financiera  
 Departamento de tesorería  
 Asesoría jurídica

#### 7. Comunicación de observaciones

Por nota \_\_\_\_\_ n° \_\_\_\_\_ de fecha \_\_ de \_\_\_\_\_ de 200\_, **la instancia de auditoría** remitió las observaciones resultantes de la auditoría practicada a **nombre de la entidad / área / proceso auditado**, habiéndose recibido la nota \_\_\_\_\_ n° \_\_\_\_\_ de fecha \_\_ de \_\_\_\_\_ de 200\_, que incluye las respuestas a las observaciones, las que fueron analizadas en su oportunidad por el equipo de auditores a cargo de la labor, conteniendo el presente informe los descargos y la correspondiente evaluación de los mismos.

#### 8. Desarrollo del informe

A efectos de una mejor comprensión, el presente informe se divide en los siguientes capítulos:

**Capítulo i – evaluación del sistema de control interno**

**Capítulo ii –**

**Capítulo iii –**

**Capítulo iv –**

**Capítulo v – conclusiones generales**

**Capítulo vi – recomendaciones**

**Anexos – i al x**

## Capítulo I

### Evaluación del sistema de control interno

Relacionar los hallazgos determinados y validados, bajo la siguiente estructura:

- Criterio
- Hallazgo (narración de la situación observada)
- Causa
- Efecto
- Comentario (**descargos**) de **nombre de la entidad / área / proceso auditado** (si procede)
- Evaluación de los comentarios (**descargos**)

## Capítulo v

### Conclusiones generales

## Capítulo vi

### Recomendaciones generales

Asunción, \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 200\_.

\_\_\_\_\_  
**Firma de los auditores**



## 10.6 EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO - MECIP

En el CD adjunto a la presente Guía se incluye una herramienta aplicativa en formato de “planilla electrónica – Excel” para la evaluación del Sistema de Control Interno – MECIP.

La evaluación del sistema de control interno en los procesos de Auditoría Gubernamental realizados por la Contraloría General de la República, la Auditoría General del Poder Ejecutivo y las Auditoría Interna podrá ser realizada con los siguientes alcances y objetivos:

### 10.6.1 Diagnóstico del estado real de los Estándares/ Componentes/Componentes Corporativos

Las Auditorías Internas Institucionales en aquellas instituciones públicas que están en proceso de planeación de la Implementación del MECIP, realizarán el diagnóstico del estado actual del control interno con referencia a la estructura definida bajo el Modelo Estándar de Control Interno del Paraguay – MECIP.

En la herramienta adjunta, se incluye en primer lugar, el Aplicativo para el Diagnóstico de cada uno de los estándares, que servirá para que el equipo auditor al momento de la evaluación, califique cada uno de ellos con base en los siguientes criterios:

Valor	DESCRIPCION
0	No sabe
1	No se cumple
2	Se cumple insatisfactoriamente
3	Se cumple aceptablemente
4	Se cumple en alto grado
5	Se cumple plenamente

Con base en la calificación de los estándares, el aplicativo suministra automáticamente los resultados por cada Estándar, por Componente, por Componente Corporativo y agregado por el Sistema, bajo los siguientes parámetros.

RANGOS DE INTERPRETACIÓN DEL DIAGNÓSTICO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	
Rango 0.0 – 2,0:	INSUFICIENTE CRITICO
Rango 2.1 – 3,0:	INSUFICIENTE
Rango 3.1 – 4,0:	ADECUADO
Rango 4.1 – 5,0:	SATISFACTORIO



Adicionalmente, los auditores deberán aportar sus recomendaciones para superar las debilidades encontradas en el actual sistema de control interno.

Dichas recomendaciones una vez valoradas y analizadas por los responsables de la implementación del MECIP, se convierten en actividades del Plan de Implementación.

Para obtener un resultado consolidado, las calificaciones del equipo auditor se registran en el formato de tabulación. En el adjunto se incluyen dichas planillas impresas, a modo de ilustración.

### **10.6.2 Evaluación del Plan de Implementación del MECIP**

Con base en el Plan de Implementación elaborado y aprobado por el Comité de Control Interno, el equipo de auditoría debe Evaluar periódicamente el nivel de desarrollo e implementación, para lo cual debe aplicar los siguientes procedimientos:

- a. Verificar la suficiencia, calidad y especificaciones de los recursos asignados para la implementación.
- b. Evaluar la conveniencia de las actividades planeadas frente a las ejecutadas.
- c. Evaluar permanentemente el desempeño de los grupos de trabajo.
- d. Evaluar la gestión de los Responsables.
- e. Identificar dificultades o debilidades y discutir las con el Directivo Responsable.
- f. Concluir y recomendar acciones de ajuste
- g. Efectuar seguimiento a los ajustes.

Los resultados de esta tarea deben registrarse en el Formato 9: Plan de Implementación, que hace parte de la Guía de implementación del Presente Manual, así como del Modelo Estándar de Control Interno – MECIP - en las secciones referentes al seguimiento.

### **10.6.3 Evaluación del Control Interno en los procesos o áreas auditadas.**

El auditor deberá efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, alcance (extensión) y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría en los procesos o áreas determinados en el alcance del trabajo.

Con esta actividad, los auditores efectúan un análisis general del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar, con el objetivo de considerarlo en el diseño de sus programas de trabajo de auditoría. La finalidad de la evaluación del control interno del proceso o área a auditar, es reunir evidencia suficiente para concluir si los procedimientos o mecanismos de control, establecidos por la administración prevendrán o detectarán y corregirán errores potenciales,



que pudieran tener un efecto importante en el manejo de los recursos, los resultados de la gestión o en la preparación de los estados financieros.

Para tal efecto, se proponen modelos de cuestionarios de evaluación del control interno, para los procesos más recurrentes en el desarrollo de las auditorías gubernamentales.

#### **10.6.4 Evaluación de la efectividad del Control Interno bajo el MECIP**

Una vez implementado y adoptado el Estándar de Control Interno, bajo las especificaciones y requisitos del MECIP, en los procesos de auditoría gubernamental los auditores deberán evaluar la efectividad en la aplicación de los procedimientos y mecanismos de control adoptados, utilizando para ello la formulación de cuestionarios de evaluación.