

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL ENFOCADA A
MITIGAR RIESGOS EN EL RUBRO DE PROPIEDAD,
PLANTA Y EQUIPO”**

TESIS

**Presentada a la Honorable Junta Directiva de la Facultad de Ciencias
Económicas**

Por

ELIGIO ALBERTO MÉNDEZ CALDERÓN

**PREVIO A CONFERÍRSELE EL
TÍTULO DE**

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, Junio de 2004

**MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

DECANO	LIC. EDUARDO ANTONIO VELÁSQUEZ CARRERA
SECRETARIO	LIC. OSCAR ROLANDO ZETINA GUERRA
VOCAL 1º	LIC. CANTON LEE VILLELA
VOCAL 2º	LIC. ALBARO JOEL GIRÓN BARAHONA
VOCAL 3º	LIC. JUAN ANTONIO GÓMEZ MONTERROSO
VOCAL 4º	P.M.P. JUAN FRANCISCO MORENO MURPHY
VOCAL 5º	B.C. JAIRO DANIEL DAVILA LOPEZ

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS
EXAMENES DE ÁREAS PRÁCTICAS**

ÁREA DE AUDITORIA	LIC. LUIS OSCAR RICARDO DE LA ROSA
ÁREA DE CONTABILIDAD	LIC. OSCAR ARMANDO PÉREZ Y PÉREZ
ÁREA DE MATEMÁTICA ESTADÍSTICA	LIC. FELIPE HERNÁNDEZ SINCAL

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE:	LIC. ESPERANZA ROLDAN DE MORALES
EXAMINADOR:	LIC. ERIK ROBERTO FLORES LÓPEZ
EXAMINADOR:	LIC. MARIO ADEMAR CRUZ CRUZ

Guatemala,
13 de enero del 2004.

Licenciado
Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Su Despacho

Estimado Señor Decano:

Tengo el honor de dirigirme a usted, para hacer de su conocimiento que he asesorado el trabajo de tesis titulado **“AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL ENFOCADA A MITIGAR RIESGOS EN EL RUBRO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO”** de conformidad con la designación emitida por la Decanatura de la Facultad de fecha 1 de febrero del 2002.

Al haberse concluido el trabajo en mención, el suscrito es de la opinión que llena los requisitos académicos y científicos para ser considerados en el Examen Privado de Tesis, por lo cual me permito recomendarla para los efectos correspondientes.

Sin otro particular, aprovecho la ocasión para suscribirme del Señor Decano, como su atento servidor,

Atentamente,

Lic. Jose Raymundo Rodríguez Estrada
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 289

ORDEN DE IMPRESION

DEDICATORIA

- A DIOS: PADRE TODO PODEROSO, CREADOR DE CIELO Y TIERRA, POR SU AMOR Y MISERICORDIA
- A LA VIRGEN MARIA: SANTA MADRE DE CRISTO Y MADRE NUESTRA
- A MIS PADRES: ELIGIO ALBERTO MÉNDEZ ROSS
DELIA MARINA CALDERÓN MORALES DE MÉNDEZ
POR SU APOYO INCONDICIONAL
- A MI ESPOSA: MARGARITA ARGENTINA RAMÍREZ SOTO DE MÉNDEZ
CON AMOR
- A MIS HERMANOS: MARVIN ORLANDO, LUZ MARIA Y EDGAR
FILIBERTO (Q.E.P.D.)
CON CARIÑO ESPECIAL
- A MIS ABUELOS: JUAN VICTOR CALDERÓN RODRÍGUEZ
JOSEFINA MORALES ESCOBAR
CANDELARIO MÉNDEZ MARTÍNEZ (Q.E.P.D.)
MARGARITA ROSS DÍAZ
POR SUS SABIOS CONSEJOS
- A MIS TIOS: JUAN ROSENDO, MARÍA INES, CARLOS ENRIQUE, JOSE
LEON Y RAÚL ALBERTO (Q.E.P.D.)
POR SU CARIÑO Y CONFIANZA
- A MIS PRIMOS: CLAUDIA, WENSY, JUAN VICTOR, LUPITA, MILDRED,
ILSI, YENI, WENDY, MELVIN, AMILKAR, ENRIQUE,
WILLIAM, BERNARDO, LISBETH, MARGARITA Y ROSIBEL.
CON APRECIO
- A MIS SOBRINOS: YANCI KARINA, MARVIN ORLANDO, OTTONIEL, ELMER,
EDGAR, SHIRLEY, ADAM Y KEVIN.
CON CARIÑO ESPECIAL
- A MIS FAMILIARES: CON APRECIO
- A MIS AMIGOS: CON CARIÑO
EN ESPECIAL A MIS AMIGOS: ERICK, CARLOS, MYNOR Y WALESKA.
- A LA GLORIOSA USAC: POR SER FUENTE DEL CONOCIMIENTO CIENTÍFICO
- A LOS LICENCIADOS: JOSE RAYMUNDO RODRÍGUEZ - ASESOR DE TESIS
BEATRIZ VELÁSQUEZ - SUPERVISOR DE TESIS
CON AGRADECIMIENTO ESPECIAL POR SU PARTICIPACIÓN EN LA
ELABORACIÓN Y REVISIÓN DE ESTA TESIS
- A MIS CATEDRATICOS: MI AGRADECIMIENTO ETERNO POR COMPARTIR SUS
CONOCIMIENTOS

ÍNDICE

<u>DESCRIPCIÓN</u>	<u>PÁGINA</u>	
INTRODUCCIÓN	i	
CAPITULO I		
INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS DEL ESTADO		
1.1	Generalidades.....	1
1.2	Definiciones.....	2
1.3	Objetivos.....	3
1.4	Clasificación.....	4
1.5	Estructura Organizacional.....	6
CAPITULO II		
EL CONTROL INTERNO Y LA AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL		
2.1	Control Interno Gubernamental	
2.1.1	Definición.....	7
2.1.2	Importancia.....	7
2.1.3	Objetivos.....	8
2.1.4	Alcance y Funcionamiento.....	8
2.1.5	Características.....	9
2.1.6	Principios de Control Interno.....	10
2.1.6.1	Principios aplicables a la Estructura Orgánica.....	10
2.1.6.2	Principios aplicables a los Sistemas Contables Integrados	11
2.1.6.3	Principios aplicables a la Administración de Personal.....	11
2.1.7	Evaluación de la Estructura de Control Interno y sus Elementos.....	12
2.1.7.1	Ambiente de Control.....	12
2.1.7.2	Evaluación del Riesgo.....	15
2.1.7.3	Sistemas Integrados Contables y de Información.....	16
2.1.7.4	Actividades de Control.....	18
2.1.7.5	Supervisión y seguimiento del Ambiente y Estructura de Control Interno.....	20
2.1.8	Responsables por el Control Interno.....	21
2.1.9	Tipología del Control Interno.....	23
2.1.10	Normas Generales de Control Interno.....	24
2.1.10.1	Definición.....	24
2.1.10.2	Objetivos.....	25
2.1.10.3	Importancia.....	25

<u>DESCRIPCIÓN</u>	<u>PÁGINA</u>	
2.1.10.4	Fundamento de las Normas.....	26
2.1.10.5	Ámbito de Aplicación.....	26
2.2	Auditoría Interna Gubernamental	
2.2.1	Definición.....	26
2.2.2	Importancia.....	26
2.2.3	Objetivos.....	27
2.2.4	Enfoque.....	28
2.2.5	Características.....	28
2.2.6	Ámbito de Acción.....	28
2.2.7	Organización.....	29
2.2.8	Ubicación.....	29
2.2.9	Dependencia Jerárquica.....	29
2.2.10	Funciones de la Dirección o Unidad de Auditoría Interna..	30
2.2.10.1	Funciones Administrativas.....	30
2.2.10.2	Funciones Operativas.....	31
2.2.11	Coordinación de Funciones.....	32
2.2.12	Independencia.....	32
2.2.13	Recursos.....	32
2.2.14	Personal de Auditoría Interna.....	33

CAPITULO III PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

3.1	Definiciones.....	34
3.2	Tratamiento Contable.....	34
3.3	Rubros que integran la Propiedad, Planta y Equipo en las Instituciones Descentralizadas.....	35
3.3.1	Tierras y Terrenos.....	36
3.3.2	Edificios e Instalaciones.....	36
3.3.3	Otros Bienes Muebles Preexistentes.....	36
3.3.4	Maquinaria y Equipo.....	36
3.3.4.1	Maquinaria y Equipo de Producción.....	37
3.3.4.2	Equipo de Oficina.....	37
3.3.4.3	Equipo Médico Sanitario y de Laboratorio.....	37
3.3.4.4	Equipo Educativo, Cultural y Recreativo.....	37
3.3.4.5	Equipo de Transporte.....	38
3.3.4.6	Equipo para Comunicaciones.....	38
3.3.4.7	Maquinaria y Equipo para la Construcción.....	38
3.3.4.8	Equipo de Cómputo.....	39
3.3.4.9	Otras Maquinarias y Equipos.....	39

<u>DESCRIPCIÓN</u>	<u>PÁGINA</u>	
3.3.5	Construcciones por Contrato.....	39
3.3.5.1	Construcciones de Bienes Nacionales de Uso Común.....	39
3.3.5.2	Construcciones de Bienes Nacionales de Uso no Común.	40
3.3.5.3	Construcciones Militares.....	40
3.3.6	Equipo Militar y de Seguridad.....	40
3.3.7	Libros, Revistas y otros elementos coleccionables.....	40
3.3.8	Obras de Arte.....	40
3.3.9	Animales.....	41
3.3.10	Activos Intangibles.....	41
3.4	Ejecución Presupuestaria y los Momentos del Registro Contable en la adquisición de Activos Fijos.....	41
3.4.1	Ejecución Presupuestaria.....	41
3.4.1.1	Fase de Programación de la Ejecución Presupuestaria.....	41
3.4.1.2	Fase de la Ejecución Presupuestaria.....	41
3.4.2	Momentos del Registro.....	42
3.4.2.1	Momento del Comprometido.....	42
3.4.2.2	Momento del Devengado.....	42
3.4.2.3	Momento del Pagado.....	43
3.5	Registro de las Depreciaciones.....	45
3.6	Métodos de Cálculo de las Depreciaciones.....	46
3.7	Control interno aplicable a la Propiedad, Planta y Equipo..	47
3.7.1	Asignación de responsabilidad por la custodia y salvaguarda de los activos fijos.....	47
3.7.2	Separación de actividades de registro y custodia de los bienes.....	48
3.7.3	Establecer medidas de seguridad.....	48
3.7.4	Protección de activos de los elementos naturales.....	48
3.7.5	Cobertura de Seguros.....	48
3.7.6	Capacitación al personal operativo en el uso apropiado de los bienes.....	48
3.7.7	Programa de mantenimiento periódico.....	49
3.7.8	Sistemas de información y auxiliares contables.....	49
3.7.9	Control de adquisiciones.....	49

CAPITULO IV RIESGOS DE AUDITORÍA

4.1	Definición.....	51
4.2	Importancia.....	52
4.3	Alcance.....	52
4.4	Evaluación del Riesgo de Auditoría.....	52

<u>DESCRIPCIÓN</u>	<u>PÁGINA</u>	
4.5	Componentes del Riesgo de Auditoría.....	53
4.5.1	Riesgo Inherente.....	53
4.5.2	Riesgo de Control.....	55
4.5.2.1	Procedimientos básicos para obtener comprensión de la Estructura de Control Interno.....	56
4.5.3	Riesgo de Detección.....	56
4.5.3.1	Clasificación del Riesgo de Detección.....	57
4.5.3.2	Técnicas y Procedimientos utilizados para mitigar riesgos de detección.....	57
4.5.3.2.1	Análisis Sustantivo.....	58
4.5.3.2.2	Muestreo Sustantivo.....	59
4.5.3.2.3	Otros Procedimientos Sustantivos.....	60
4.6	Relación del Riesgo de Auditoría con Errores Potenciales y el desarrollo de un Plan de Auditoría.....	61
4.6.1	Integridad.....	62
4.6.2	Validez.....	62
4.6.3	Registro.....	63
4.6.4	Corte.....	63
4.6.5	Valuación.....	64
4.6.6	Presentación.....	64
4.7	Conclusiones respecto a la Evaluación de Riesgos de Auditoría y su influencia en el Informe del Auditor Interno.	64

CAPITULO V TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

5.1	Técnicas de Auditoría.....	66
5.1.1	Definición.....	66
5.1.2	Clasificación.....	66
5.1.2.1	Comparación.....	66
5.1.2.2	Análisis.....	66
5.1.2.3	Comprobación.....	67
5.1.2.4	Inspección.....	67
5.1.2.5	Entrevista.....	67
5.1.2.6	Confirmación.....	67
5.1.2.7	Investigación.....	67
5.1.2.8	Revisión.....	68
5.1.2.9	Seguimiento.....	68
5.1.2.10	Conciliación.....	68
5.1.2.11	Observación.....	68
5.1.2.12	Calculo.....	68

<u>DESCRIPCION</u>	<u>PÁGINA</u>	
5.1.2.13	Otras técnicas.....	69
5.2	Procedimientos de Auditoría.....	69
5.2.1	Definición.....	69
5.2.2	Procedimientos de Auditoría recomendables para evaluar el rubro de Propiedad, Planta y Equipo.....	69
5.2.2.1	Familiarización.....	69
5.2.2.2	Narrativas, entrevistas y flujogramas.....	70
5.2.2.3	Análisis de la información financiera.....	70
5.2.2.4	Examen de la documentación e investigación específica...	71
5.2.3	Alcance de los procedimientos de auditoría.....	72
5.2.4	Oportunidad de los procedimientos de auditoría.....	73
5.2.5	Programa de Auditoría.....	73
5.2.5.1	Definición.....	73
5.2.5.2	Objetivos.....	73
5.2.5.3	Importancia.....	73
5.2.5.4	Obligatoriedad.....	74
5.2.6	Conclusión respecto a las técnicas y procedimientos de auditoría.....	74

CAPITULO VI
MODELO DE AUDITORÍA INTERNA
GUBERNAMENTAL ENFOCADO A MITIGAR RIESGOS
EN EL RUBRO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

	Metodología.....	75
6.1	Planeación de la Auditoría.....	76
6.1.1	Familiarización.....	78
6.1.2	Procedimientos Preliminares.....	78
6.1.2.1	Evaluación Preliminar.....	78
6.1.2.2	Procedimientos Analíticos Preliminares.....	79
6.1.3	Importancia Relativa Planeada.....	80
6.1.4	Evaluación de la Estructura de Control Interno.....	81
6.1.5	Evaluación de Riesgos de Auditoría.....	82
6.1.5.1	Búsqueda e Identificación del Riesgo.....	83
6.1.5.2	Determinación y Administración del Riesgo.....	87
6.1.5.3	Respuesta de Auditoría.....	88
6.1.6	Establecimiento de Objetivos y Metas.....	90
6.1.7	Memorandum de Planificación Estratégica y Programa de Auditoría.....	92
6.1.7.1	Elaboración del Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría.....	93

<u>DESCRIPCIÓN</u>	<u>PÁGINA</u>
6.1.7.2 Estructura del Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría.....	94
6.1.8 Papeles de Trabajo.....	95
6.2 Ejecución del Trabajo de campo.....	95
6.2.1 Fases del Trabajo de Campo.....	96
6.2.1.1 Presentación del Equipo de Auditoría.....	97
6.2.1.2 Relación con el personal del área auditada.....	97
6.2.1.3 Ejecución del Programa de Auditoría.....	97
6.2.1.4 Papeles de trabajo.....	98
6.2.1.5 Supervisión.....	98
6.2.1.6 Identificación y definición de hallazgos.....	98
6.2.1.7 Retiro del Equipo de Auditoría.....	98
6.3 Terminación de la Auditoría y sus Fases.....	99
6.3.1 Conclusión de Papeles de Trabajo.....	99
6.3.2 Memorandum Resumen de Riesgos de auditoría.....	99
6.3.3 Evaluación de Eventos Subsecuentes.....	100
6.3.4 Elaboración del borrador del Informe de Auditoría.....	100
6.3.5 Discusión del borrador del Informe de Auditoría.....	102
6.3.6 Emisión final del Informe de Auditoría.....	103

CAPITULO VII CASO PRACTICO

Modelo de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a mitigar riesgos efectuado a la Institución Triple X	105
Conclusiones	160
Recomendaciones	162
Bibliografía	164

INTRODUCCIÓN

En los últimos años los gobiernos de turno han intentado modernizar el Estado y aunque no se ha logrado, actualmente se han efectuado cambios importantes en diversas áreas y aspectos del Sector Público por medio de los cuales se ha dado la autoridad y los recursos para iniciar proyectos orientados a la modernización. El Proyecto de Administración Financiera y Control, Sistema Integrado de Administración Financiera – Sistema de Auditoría Gubernamental (SIAF-SAG) es un ejemplo relacionado con la carrera de Contaduría Pública y Auditoría el cual utilizando la tecnología y las herramientas gerenciales, pretende incursionar en la ejecución de auditorías objetivas con un enfoque integral, que permita mantener un adecuado control sobre las instituciones del Estado.

Actualmente la Contraloría General de Cuentas y las Direcciones y Unidades de Auditoría Interna de las Instituciones del Estado, ejecutan evaluaciones cuyo enfoque esta dirigido al cumplimiento de objetivos generales y específicos, lo que incide en que los riesgos potenciales no son detectados o al menos no oportunamente al efectuar evaluación al rubro de propiedad, planta y equipo, provocando pérdida de tiempo, recursos y esfuerzos. Lo indicado anteriormente, es el fundamento para la aplicación de la metodología de Auditoría Interna Gubernamental enfocada a mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo, propuesta en la presente tesis.

La metodología de Auditoría Interna Gubernamental enfocada a mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo, es un modelo distinto a los aplicados en la actualidad en las Instituciones Descentralizadas del Estado y se enfoca a la identificación, análisis y administración de riesgos, en cualquiera de las fases de la Auditoría, así como el diseño de una respuesta dirigida a mitigarlos, lo cual obliga a que el trabajo sea planificado y supervisado adecuadamente; de la misma forma hace énfasis en el conocimiento que el auditor interno debe adquirir de la

institución, del área a auditar y del estudio y evaluación de la estructura de control interno existente, ya que serán bases confiables para determinar la naturaleza, oportunidad, extensión y alcance de las pruebas de auditoría.

La metodología propuesta en esta tesis, esta conformada en dos partes: la primera parte considera los aspectos teóricos básicos necesarios para su comprensión, y la segunda parte consiste en una presentación práctica, por medio de la cual se ejemplifica la metodología basada en el uso de formas de auditoría para la recopilación, análisis, cálculo evaluación, etc., de información del ente y del área a auditar que permitirá concluir respecto a la identificación de riesgos, permitiendo en todo momento administrarlos y desarrollar un plan de auditoría dirigido a mitigarlos. La utilización de este modelo conlleva alcanzar los objetivos planificados, la optimización de los recursos del ente y la disminución sustancial de tiempos de ejecución de las auditorías.

El enfoque del modelo de Auditoría Interna Gubernamental orientada a mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo, es fácilmente adaptable con las auditorías tradicionales, ya que al aplicar el enfoque propuesto con la determinación clara y precisa de objetivos y metas, se obtendrá una evaluación completa, eficiente y efectiva. Es recomendable que las Direcciones o Unidades de Auditoría Interna utilicen esta combinación de enfoques, pues los resultados serán amplios, seguros y concretos.

El trabajo de tesis ha sido desarrollado en siete capítulos, cuyo contenido se resume brevemente a continuación:

En el Capítulo I, se aborda en términos generales a las Instituciones Descentralizadas del Estado, proporcionando para el efecto sus generalidades, definiciones, el objeto de creación, clasificación, estructura organizacional, entre otros.

El Capítulo II, describe al Control Interno Gubernamental desde aspectos elementales como definiciones, importancia, objetivos, alcance, características, principios, etc., hasta su correspondiente tipología y normatividad; asimismo desarrolla el tema de la Auditoría Interna Gubernamental como una herramienta gerencial de control y una actividad independiente, que posee objetivos, características y enfoques propios dentro de cada institución. Expone en forma precisa la ubicación dentro de la organización, la dependencia jerárquica, las funciones administrativas y operativas, recursos, independencia, personal y la coordinación de funciones que debe existir en toda Dirección o Unidad de Auditoría Interna.

En el Capítulo III, se desarrolla el tema de la Propiedad, Planta y Equipo y resume aspectos fundamentales como: definiciones, tratamiento contable y rubros que la integran; describe la ejecución presupuestaria y los momentos del registro contable aplicables al sector gubernamental; los métodos de cálculo y registro de las depreciaciones, el control interno aplicable y la correspondiente asignación de responsabilidades, custodia y salvaguarda de los bienes, entre otros temas.

Capítulo IV, esta enfocado a los Riesgos de Auditoría; define puntualmente al riesgo y desarrolla la importancia que tiene el estudio y análisis de este, basado en la evaluación del riesgo y sus componentes, con el fin de determinar el alcance de la revisión. Incluye otros temas importantes como la clasificación de los riesgos y la relación entre este y los errores potenciales que se presentan en las revisiones y la influencia que pueden tener en el informe del auditor interno.

El Capítulo V, define las técnicas y procedimientos de auditoría recomendables al evaluar el rubro de Propiedad, Planta y Equipo.

Capítulo VI, presenta un modelo teórico de Auditoría Interna Gubernamental enfocada a la identificación y administración de riesgos y el diseño de una

respuesta de auditoría dirigida a mitigarlos. Esta metodología permite identificar y analizar los riesgos en las tres fases de la auditoría:

En la primera fase, se desarrolla el proceso de planeación, que conlleva las siguientes actividades: la familiarización, la elaboración de procedimientos preliminares (evaluaciones preliminares y procedimientos analíticos preliminares), la determinación de la importancia relativa planeada, la evaluación de la estructura de control interno, y la evaluación del riesgo; por medio de las cuales se busca identificar el riesgo, determinarlo y administrarlo para diseñar una respuesta de auditoría eficiente y certera para desvanecerlos, o bien, permita informar a la gerencia las situaciones detectadas para tomar las acciones administrativas que corresponda; asimismo desarrolla otros temas relacionados, tales como la definición de los objetivos y metas de la revisión y la elaboración del memorandum de planificación estratégica y programa de auditoría.

La segunda fase, describe la ejecución del trabajo de campo, el cual se basa en el programa de auditoría diseñado; asimismo define el manejo de situaciones o indicios de riesgo que pueden no haberse detectado en la fase anterior.

Y la tercera fase, desarrolla los procedimientos de cierre o terminación de la auditoría, consistentes en seis pasos elementales: la conclusión de los papeles de trabajo, la conclusión del memorandum resumen de riesgos de auditoría, la evaluación de los eventos subsecuentes, la elaboración del borrador del informe, su discusión y emisión final.

En el Capítulo VII, se presenta un caso práctico del Modelo de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo y desarrolla para el efecto las formas que integran la metodología propuesta.

La tesis fue elaborada con la intención de proporcionar al Contador Público y Auditor un método teórico-práctico eficiente y eficaz para evaluar el rubro de Propiedad, Planta y Equipo en las Instituciones Descentralizadas del Estado; pretende en todo momento colaborar en el mejoramiento de los procesos de auditoría actualmente utilizados y fortalecer el Sistema de Auditoría Gubernamental; asimismo, proyecta ser instrumento de consulta para los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.

CAPITULO I

INSTITUCIONES DESCENTRALIZADAS DEL ESTADO

1.1 Generalidades

Las Instituciones Descentralizadas son entidades creadas por el Estado con el fin de delegar parte de sus atribuciones, forman parte del gobierno central, poseen personalidad jurídica y patrimonio propio, actúan en función pública y son capaces de adquirir derechos y contraer obligaciones.

Para crear entidades descentralizadas y autónomas, es necesario el voto favorable de las dos terceras partes del Congreso de la República. De acuerdo con el artículo 134 de la Constitución Política de la República de Guatemala, se establecen como obligaciones mínimas de toda entidad descentralizada las siguientes:

- a) Coordinar su política, con la política general del Estado y en su caso, con la especialidad del ramo a que corresponda;
- b) Mantener estrecha coordinación con el órgano de planificación del Estado;
- c) Remitir para su información al Organismo Ejecutivo y al Congreso de la República, presupuestos detallados ordinarios y extraordinarios, con descripción de programas, proyectos, actividades, ingresos y egresos. Se exceptúa a la Universidad de San Carlos de Guatemala. Tal remisión será con fines de aprobación, cuando así lo disponga la ley;
- d) Remitir a los mismos organismos, las memorias de labores y los informes específicos que les sean requeridos, quedando a salvo el carácter confidencial de las operaciones de los particulares en los bancos e instituciones financieras en general;
- e) Dar las facilidades necesarias para que el órgano encargado del control fiscal, pueda desempeñar amplia y eficazmente sus funciones; y

- f) En toda actividad de carácter internacional, sujetarse a la política que trace el Organismo Ejecutivo. (15 : 43)

De considerarse inoperante el funcionamiento de una entidad descentralizada, será suprimida mediante el voto favorable de las dos terceras partes del Congreso de la República.

1.2 Definiciones

Existe diversidad de definiciones de las entidades descentralizadas; sin embargo, todas coinciden en que son instituciones que actúan por delegación directa del Estado, que actúan en función pública, que a pesar de tener personalidad jurídica y patrimonio propio forman parte del Estado y apoyan su política.

A continuación se presentan las siguientes definiciones:

- “Una entidad o institución descentralizada es aquella a la cual se le confían, en términos generales, algunas actividades administrativas que bien pueden ser de servicio social, público o educativo, cuyos órganos guardan con el Gobierno Central una relación independiente de la jerarquía de éste, ya sea económica o funcional.” (12 : 15)
- Se concibe como institución descentralizada a “la entidad creada por el Gobierno Central para la prestación de un servicio público específico; esta institución puede ser autónoma o semiautónoma, considerándose como autónoma cuando tenga libertad de gobierno y sea autofinanciable y semiautónoma cuando la entidad reúna como mínimo cualquiera de estas dos condiciones, dependiendo funcional o financieramente de la organización centralizada del Estado.” (20 : 18)

1.3 Objetivos

El objetivo principal de las instituciones descentralizadas es ejecutar con eficiencia y responsabilidad, las funciones y atribuciones específicas que de acuerdo a su especialización, el Gobierno de Guatemala les asigne ante la Sociedad. A continuación se mencionan objetivos específicos de algunas de estas entidades:

a) Superintendencia de Administración Tributaria

Ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación de la materia y ejercer las funciones específicas de administrar el régimen tributario, aplicar la recaudación, control y fiscalizar todos los tributos internos y los que graba el comercio exterior, administrar el sistema aduanero de la República de conformidad con la ley, los convenios y tratados internacionales ratificados por Guatemala, entre otros. (16 : 2)

b) Superintendencia de Bancos

Promover y velar porque se mantengan las condiciones de solvencia, liquidez y buen funcionamiento del Sistema Bancario Nacional, para proteger los intereses del público y del Estado.

c) Cuerpo Voluntario de Bomberos

Servir a la comunidad, protegiendo a las personas y sus bienes mediante servicios de prevención y control de incendios.

d) Instituto Nacional de Tecnología y Capacitación – INTECAP

Constituir el organismo técnico especializado al servicio de la Nación, para el desarrollo de los recursos humanos y el incremento de la productividad.

1.4 Clasificación

El Sector Público Guatemalteco se clasifica según la forma en que participa en la producción y en la utilización de los bienes y servicios; y se divide en:

- Sector Público Financiero y
- Sector Público No Financiero

El Sector Público No Financiero incluye a las instituciones descentralizadas del Estado y a otras de diferente naturaleza. A continuación se resume brevemente su clasificación:

a) Administración Central

En este grupo se incluye al Congreso de la República, Organismo Judicial, Presidencia de la República, Ministerios, Secretarías, Contraloría de Cuentas, Procuraduría General de la Nación, entidades descentralizadas, autónomas no empresariales, instituciones de seguridad social y otras dependencias del Estado.

b) Empresas Públicas – Nacionales y municipales.

c) Gobiernos Locales - Municipios, instituciones y entes municipales no empresariales y de seguridad social.

La organización administrativa del Sector Público de la República de Guatemala, de acuerdo con el organigrama elaborado por la Dirección Técnica del Presupuesto del Ministerio de Finanzas Públicas, presenta a las dependencias e instituciones del Estado por Organismos (Ejecutivo, Legislativo y Judicial) Dentro de las dependencias e instituciones que dependen jerárquicamente del Gobierno Central se incluyen a las secretarías del ejecutivo, ministerios y unidades administrativas principales, así como a las entidades descentralizadas

y autónomas no empresariales, de seguridad social, empresas públicas nacionales, instituciones públicas financieras, municipales y otras afines.

Las entidades descentralizadas constituidas en nuestro país, son las siguientes:

- Superintendencia de Administración Tributaria (SAT)
- Instituto de Fomento Municipal (INFOM)
- Fondo de Inversión Social (FIS)
- Instituto Nacional de Estadística (INE)
- Inspección General de Cooperativas (IGC)
- Fondo de Tierras (FONTIERRA)
- Instituto Nacional de Administración Pública (INAP)
- Cuerpo Voluntario de Bomberos (CVB)
- Consejo Nacional de Protección de la Antigua Guatemala.
- Instituto de Recreación de los Trabajadores (IRTRA)
- Instituto Técnico de Capacitación y Productividad Industrial (INTECAP)
- Instituto Guatemalteco de Turismo (INGUAT)
- Instituto Nacional de Cooperativas (INACOP)
- Instituto Nacional de Bosques (INAB)
- Instituto de Ciencia y Tecnología Agrícola (ICTA)
- Superintendencia de Bancos.
- Comité Permanente de Exposiciones (COPEREX)

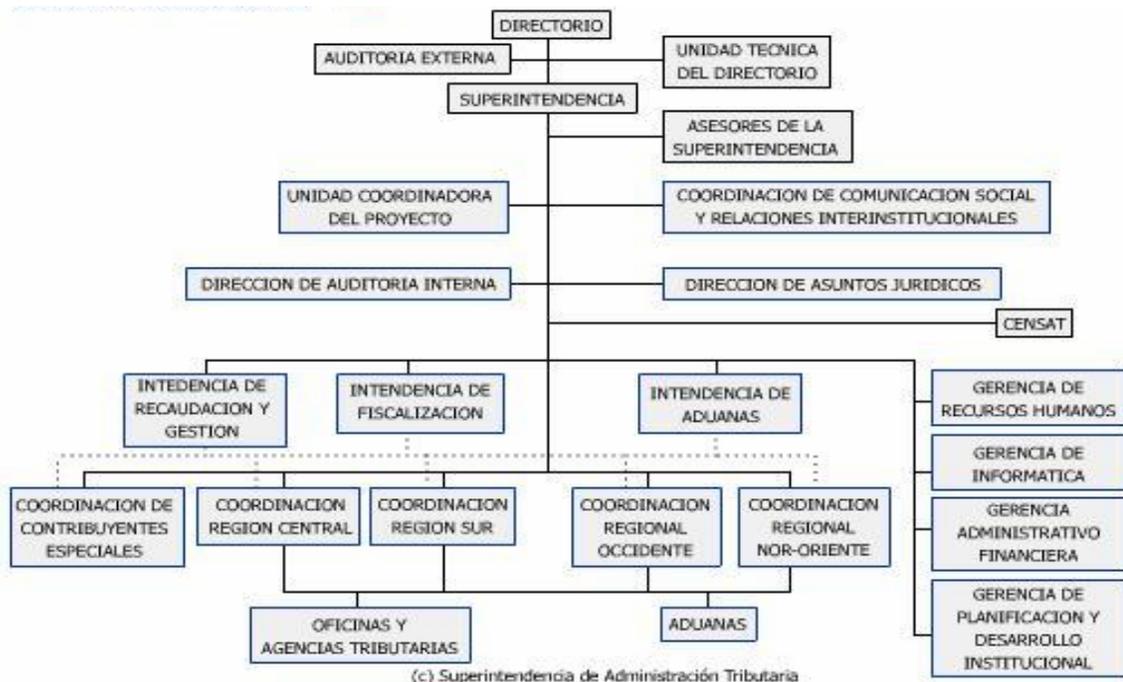
El grado de dependencia que con respecto al Gobierno Central guarda cada una de las entidades descentralizadas, se delimita a la condición de autónoma o semiautónoma de acuerdo con leyes orgánicas específicas para cada institución, siempre que se enmarque con los instrumentos legales del Estado.

1.5 Estructura Organizacional

Las Instituciones Descentralizadas del Estado poseen estructuras organizacionales variadas, determinadas en función de la especialización y los objetivos por los cuales fueron creadas de conformidad con la base legal de su organización administrativa.

En todos los casos son dirigidas por un Director, Superintendente u otra figura administrativa, el cual es el ejecutivo de mayor rango en la institución, responsable de la administración y dirección general de cada ente; asimismo es el encargado de lograr las metas administrativas trazadas; ejerce la representación de la institución; y es elegido de acuerdo a normas internas de cada ente público.

Para efectos de ejemplificar la estructura organizacional de las Instituciones Descentralizadas del Estado, se presenta a continuación el organigrama de la Superintendencia de Administración Tributaria.



CAPITULO II

EL CONTROL INTERNO Y LA AUDITORIA INTERNA GUBERNAMENTAL

2.1 Control Interno Gubernamental

2.1.1 Definición

El Control Interno Gubernamental “es el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas que se adoptan para asegurar que se logren los objetivos, funciones y tareas relacionadas con la previsión, seguimiento y control de las actividades económicas y administrativas, la protección y conservación de los recursos naturales y el medio ambiente en un ente público; medible tanto en lo relativo a los hechos o acontecimientos propiamente dichos, como en los actos de los funcionarios que intervienen en ellos.” (3 : 3)

Se dice también que “es el proceso efectuado por el cuerpo colegiado mas alto, la gerencia y por el personal de una entidad, diseñado para dar una seguridad razonable del cumplimiento de los objetivos institucionales, comprendidos en uno o más de los siguientes grupos: Efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera y administrativa, observancia de las leyes y reglamentos aplicables.” (3 : 3)

2.1.2 Importancia

La importancia del control interno gubernamental radica en que permite:

- a) Utilizar eficientemente los recursos humanos, materiales y financieros, asegurando su integridad, custodia y registro oportuno.
- b) Contar con información administrativa y financiera oportuna, correcta y confiable para la toma de decisiones y la rendición de cuentas de la gestión de los funcionarios públicos.

- c) Detectar riesgos de errores e irregularidades como base para identificar causas y promover acciones correctivas.
- d) Promover la efectividad, eficiencia y economía, en la administración y uso de los recursos públicos.
- e) Promover el cumplimiento de las políticas dictadas por la gerencia, así como las leyes y reglamentos aplicables, para alcanzar las metas y objetivos programados.

2.1.3 Objetivos

Los objetivos del control interno se enfocan a controlar y mejorar las operaciones, y se relacionan con:

- a) La eficiencia de las operaciones en la captación y uso de los recursos públicos.
- b) La utilidad y conveniencia de los sistemas integrados de administración y finanzas, diseñados para el control e información de los resultados de las operaciones.
- c) La utilidad, oportunidad, confiabilidad y razonabilidad de la información que se genera sobre el manejo, uso y control de los bienes y recursos del Estado.
- d) Los procedimientos para que toda autoridad, ejecutivo y funcionario, rindan cuenta oportuna de los resultados de su gestión.
- e) La capacidad administrativa para impedir, identificar y comprobar el manejo inadecuado de los recursos del Estado.

2.1.4 Alcance y Funcionamiento

Alcance

El control interno abarca toda la estructura organizacional, los sistemas integrados generales y específicos y todas las operaciones de los entes que

conforman el Sector Público Independiente en donde estas se realicen y quienes intervengan, por ello se dice que su alcance es institucional.

Funcionamiento

Para que el control interno funcione adecuadamente, es necesario que:

- a) Se establezca en función de la práctica institucional.
- b) Se dote de la tecnología y de los elementos humanos, materiales y financieros necesarios.
- c) Se oriente a objetivos definidos de manera que los resultados, como efecto de las acciones, puedan ser evaluados.

Es necesario tener presente que el exceso de controles no garantiza que los errores e irregularidades se eviten, por tal razón se deberá evaluar y definir el costo frente al beneficio de implantar los mismos.

2.1.5 Características

Un ambiente y estructura de control interno sólido y efectivo, debe incluir criterios específicos relacionados con:

- a) Controles de la legalidad: En los cuales solo se autoricen e inicien operaciones legítimas y apropiadas.
- b) Controles de la oportunidad: A través de los cuales las transacciones autorizadas se ejecuten y registren oportunamente como fueron autorizadas.
- c) Controles preventivos: Por medio de los cuales, se evite la colusión para cometer delitos contra la administración pública.
- d) Controles gerenciales: Estos controles permiten evaluar y medir la eficiencia, efectividad y economía de los indicadores de gestión en los distintos niveles operacionales, así como el costo frente al beneficio de los mismos.

- e) **Controles detectivos:** Utilizados para detectar a tiempo riesgos de errores e irregularidades en la ejecución o registro de las operaciones y sirven como base de acciones correctivas para minimizar el efecto de esos riesgos.
- f) **Controles prácticos:** Se basan en la premisa que solo se diseñen e implanten medidas de control que obedezcan a un análisis del costo frente al beneficio institucional, evitando la abundancia de controles, sin disminuir la calidad de los mismos.
- g) **Controles funcionales:** Que las medidas que se tomen no debiliten o compliquen los procesos ya existentes, sino que sean complementarios y ágiles.
- h) **Controles generales:** Por medio de los cuales se estandaricen controles que cubran todos los departamentos, funciones y personas que se quieren controlar, de acuerdo a las necesidades.
- i) **Controles específicos:** Son aquellos diseñados con el detalle necesario, para cubrir todos los ángulos de la operación que se quiere controlar.

2.1.6 Principios de Control Interno

Los principios de control interno son indicadores fundamentales que sirven de base para el desarrollo de los procedimientos y estructura de control interno en cada área de funcionamiento institucional. Por su aplicación se dividen en tres grandes grupos: El primero se refiere a los principios aplicables a la estructura orgánica; el segundo aplica a los sistemas contables integrados y el tercero se refiere a los principios aplicables en la administración de personal.

2.1.6.1 Principios aplicables a la Estructura Orgánica

La estructura orgánica necesita ser definida con bases firmes relacionadas con la separación de funciones y la asignación de responsabilidad y autoridad, para lo cual se aplicaran los siguientes principios:

- a) Responsabilidad delimitada
- b) Separación de funciones de carácter incompatible
- c) Instrucciones por escrito

2.1.6.2 Principios aplicables a los Sistemas Contables Integrados

Todos los sistemas integrados o no, deben ser diseñados tomando en cuenta que el control es para salvaguardar los recursos del ente público; por tanto, son aplicables los siguientes principios:

- a) Aplicación a pruebas continuas de exactitud
- b) Uso de numeración en los documentos
- c) Uso de dinero en efectivo
- d) Uso de cuentas de control
- e) Depósitos inmediatos e intactos
- f) Uso mínimo de cuentas bancarias
- g) Uso de dispositivos de seguridad
- h) Uso de indicadores de gestión

2.1.6.3 Principios aplicables a la Administración de Personal

Administrar personal requiere criterios básicos para fijar técnicamente sus responsabilidades, para lo cual se aplicaran los siguientes principios de control interno:

- a) Selección de personal capacitado
- b) Capacitación continúa
- c) Vacaciones
- d) Rotación de personal
- e) Cauciones

2.1.7 Evaluación de la Estructura de Control Interno y sus Elementos

La estructura de control interno, no es más que las políticas y procedimientos que proporcionan seguridad razonable de que los objetivos específicos de la entidad se logran. El auditor interno debe adquirir el conocimiento de los elementos del control interno gubernamental, para planificar la auditoría y utilizar el conocimiento de la estructura de control interno y el nivel de riesgo evaluado para determinar la naturaleza, alcance y la oportunidad de las pruebas sustantivas a efectuar en su revisión.

Los elementos de control interno gubernamental se identifican y relacionan con los siguientes aspectos:

- El Ambiente de Control
- Evaluación del Riesgo
- Los Sistemas Integrados Contables y de Información
- Las Actividades de Control
- Supervisión y Seguimiento del Ambiente y Estructura de Control Interno

2.1.7.1 Ambiente de Control

Es la imagen institucional y abarca la estructura del ente público, sus políticas, planificación estratégica, operaciones, personal, recursos y obligaciones, etc. Sus componentes son:

a) Filosofía de control interno

Es el planteamiento concreto de la administración, de la filosofía de control interno, los valores éticos de sus servidores, los valores corporativos y las políticas y estrategias para su desarrollo, implantación y actualización permanente.

b) Integridad y valores éticos

Son políticas, criterios y mecanismos que marcan las pautas que establecen los valores éticos institucionales que regulan la conducta de todo el personal de la institución.

c) Competencia del personal

Se refiere a los perfiles, requerimientos, conocimientos y habilidades que debe poseer el personal para cumplir sus tareas.

d) Filosofía administrativa y estilo de operación

Son los criterios técnicos y científicos que regulan el proceso de las operaciones, así como el estilo gerencial que debe imprimir el ejecutivo para cumplir con el proceso administrativo en el marco de una planificación y control operacional, que incluya planes de desarrollo y los mecanismos de control y seguimiento, dentro del concepto de empresa en marcha.

e) Estructura organizacional

La estructura organizacional debe responder a las necesidades de poner en ejecución y control las funciones del ente público; considerando una adecuada separación de funciones de carácter incompatible, tomando en cuenta los objetivos institucionales y de servicio que esta brinda en el sector al que pertenece.

f) Funcionamiento de la alta dirección

La alta dirección lo comprende el cuerpo colegiado de mas alto nivel en la institución (Junta de Directores, Comité de Auditoría, Comité de Finanzas, etc.), cuyas funciones consisten en la conducción de las operaciones, así

como la creación de comités que ejecuten y controlen áreas específicas, dentro del proceso administrativo y operacional.

g) Métodos para fijar funciones y autoridad

Las políticas y estrategias permitirán definir los métodos que faciliten la asignación de responsabilidades específicas y la autoridad requerida para la ejecución de las actividades de cada servidor.

h) Métodos de control gerencial

Define la responsabilidad y la autoridad de las distintas herramientas gerenciales para que realicen la supervisión de la ejecución de las operaciones, así como para la evaluación del control interno, las operaciones y sus resultados.

i) Políticas y practicas de administración de personal

Con base en las políticas y estrategias institucionales se definen los criterios técnicos que permitan seleccionar, contratar, evaluar, promocionar y sancionar al personal de la institución.

j) Influencias externas

Se refiere a los mecanismos de información gerencial, los cuales deben proveer de los datos necesarios sobre eventos producidos por los cambios que se relacionan con la legislación, crecimiento institucional, leyes gubernamentales, normas internacionales, etc., que afecten las operaciones y la practica del ente público.

2.1.7.2 Evaluación del Riesgo

La evaluación del riesgo involucra la identificación y análisis de riesgos relevantes, como base para determinar la forma como tales riesgos deben ser manejados.

La evaluación de riesgos es responsabilidad ineludible de todos los niveles involucrados en el logro de objetivos y metas operacionales; para tal efecto es necesario establecer los siguientes aspectos:

a) **Objetivos de control**

Representan la orientación básica de todos los recursos y esfuerzos y, proporcionan una base sólida para un control interno efectivo, que se encaminan a los objetivos de operación, de información financiera y de cumplimiento de la legislación.

b) **Evaluación de riesgos**

El establecimiento de un proceso de evaluación, mediante el cual se identifiquen, analicen y se manejen los distintos tipos de riesgo, forma parte de un buen ambiente y estructura de control interno. En este sentido se hace necesario establecer un proceso amplio que considere todas las áreas al interior y exterior del ente público.

c) **Manejo de cambios**

Esta actividad esta enfocada a la identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos, debido a que ciertos controles diseñados bajo ciertas condiciones, pueden no funcionar favorablemente en otras. Es importante la identificación de las condiciones

que pueden tener un efecto desfavorable sobre los controles internos, así como la seguridad razonable de que los objetivos sean logrados.

2.1.7.3 Sistemas Integrados Contables y de Información

Por medio de la integración de los sistemas contables y de información se obtiene datos de otros subsistemas y a través de estas, se pueden integrar, procesar, resumir, consolidar e informar operaciones financieras y patrimoniales, así como realizar evaluaciones específicas.

Los sistemas pueden estar integrados a la estructura organizacional, así como a las operaciones; sus componentes son los siguientes:

a) Políticas contables

Son políticas relacionadas con la contabilización de las operaciones, es importante fijar con claridad cuando se reconocen o registran los ingresos y egresos, así como los compromisos del ente público, con relación a los presupuestos asignados, tomando como base los criterios desarrollados en el Sistema Integrado de Administración Financiera.

b) Aplicación de principios contables

El proceso de las operaciones debe contemplar los principios, normas de contabilidad, así como los procedimientos que los organismos rectores del SIAF-SAG, han desarrollado para el Sector Público y aquellos de origen internacional que sean aplicables a cada ente público, según sus necesidades. El Sistema Integrado de Administración Financiera, incorpora sus propios criterios técnicos para la contabilización e información de las operaciones.

c) Adecuación a las leyes

El proceso de las operaciones debe estar enmarcado en la legislación general para el Sector Público; además, de aquellas que norman el Sistema Integrado de Administración Financiera.

d) Registros contables

La existencia de registros contables para controlar e informar de la ejecución y resultado de las operaciones, debe responder a las necesidades de control e información dentro del contexto institucional y los distintos niveles de consolidación sectorial y nacional, bajo los criterios técnicos del Sistema Integrado de Administración Financiera.

e) Información periódica

La producción de información interna y externa debe ser oportuna y guardar relación con las necesidades de los diferentes niveles ejecutivos, su campo de acción y la autoridad asignada, así como para el control y agregación, integración y consolidación que realicen otros organismos, con base en la información que produzcan los sistemas integrados de administración y finanzas.

f) Comunicación

La producción de información no es suficiente si no se ha diseñado los canales de comunicación tanto internos como externos, que permitan apoyar la toma de decisiones oportunas y confiables, y la evaluación de la gestión en todos los niveles institucionales, sectoriales y nacionales. La comunicación es de vital importancia para la toma de decisiones oportunas y correctas.

g) Procedimientos de registro

Los pasos empleados para registrar y controlar las operaciones, en términos de salvaguarda física y uso adecuado de los recursos, deben constar por escrito en un Manual General de Contabilidad.

2.1.7.4 Actividades de Control

Este elemento garantiza que las operaciones se controlen e informen con base en las necesidades generales y específicas del ente público y sus sistemas integrados de administración y finanzas. Se relacionan con los siguientes aspectos:

a) Necesidad de controlar

La necesidad de controlar se basa en los objetivos institucionales y el grado de autoridad que tienen cada ejecutivo en el proceso de toma de decisiones y rendición de cuentas.

b) Necesidad de informar

Se basa en las necesidades de los distintos sectores y niveles jerárquicos, ya que cada uno de ellos necesita información específica para la toma de decisiones en forma oportuna, por lo que los sistemas integrados de administración y finanzas, deben producir los informes necesarios para cumplir una gestión administrativa oportuna y eficaz.

La información financiera como tal, puede decir lo que ocurrió pero no dice lo que va a ocurrir en el futuro, por lo que resulta insuficiente para conducir adecuadamente a un ente público, no utilizarla adecuadamente puede conducir a juicios equivocados.

c) Sistemas integrados de información

Todos los sistemas se encuentran integrados o entrelazados con las operaciones o con la estructura organizacional y la tendencia es, que estos deben apoyar la implantación de estrategias y servir como medios efectivos para la realización de las actividades de los entes públicos.

La calidad de la información debe tener ciertas características, tales como: relevancia en el contenido, oportunidad, actualización, accesibilidad; en la medida en que los sistemas de información apoyen las operaciones, en esa misma medida, se convierten en un medio útil de control.

d) Necesidad de integrar, descentralizar o desconcentrar

Todo ente público deberá buscar la eficiencia operativa, fortaleciendo sus controles y agilizando sus acciones; sin embargo, en la medida de las necesidades y realidades institucionales debe procurar que:

- Se integren actividades, información, funciones, procesos, etc.;
- Se descentralicen procesos, funciones, controles, autoridad, etc., y
- Se desconcentren actividades, informes, supervisión, control, especialmente la autoridad en las distintas actividades, para facilitar el flujo continuo de las operaciones.

e) Fijación de límites de actuación

Las funciones, responsabilidad y autoridad asignados a un funcionario, deben establecer con claridad, definiendo los límites en su aplicación, tanto al interior como al exterior de la institución.

f) Apoyo a la toma de decisiones

Todo esfuerzo de control e información, debe constituirse en un respaldo para el ejecutivo en las decisiones que este tome y en el proceso de rendición de cuentas establecido para todos los niveles.

g) Generar historia operacional

Los procesos de control interno deben permitir crear la historia operacional, su control y conservación en archivos; en la medida de las necesidades y con base en las leyes específicas lo permitan. Los criterios de conservación de la documentación deben formar parte de las medidas de control interno de cada ente.

2.1.7.5 Supervisión y Seguimiento del Ambiente y Estructura de Control Interno

La gerencia debe realizar supervisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte del ambiente y estructura de control interno, la evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover el apoyo de la gerencia para su reforzamiento y actualización. Los elementos que forman parte de este segmento son:

a) Actividades de supervisión

Son actividades cotidianas de supervisión que permiten observar si, efectivamente, los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están controlando adecuadamente, a través de la comparación de los resultados, informes preparados al interior y exterior del ente publico, registros contra existencias, manejo de riesgos, etc., lo cual permitirá detectar indicios de errores, fraudes o algún tipo de irregularidades.

b) Evaluaciones independientes

Los objetivos, extensión, enfoque y frecuencia de las evaluaciones, varían de un ente a otro, dependiendo de las circunstancias específicas.

c) Informes de deficiencias

El proceso de información de las evaluaciones, debe ser dirigido a quienes manejan y tienen autoridad sobre las operaciones, para que tomen decisiones que mitiguen las debilidades detectadas e informadas.

2.1.8 Responsables por el Control Interno

En cada campo de acción, los distintos procedimientos involucran a los responsables de la ejecución de las funciones, estos son:

a) La Gerencia

Por ser el principal responsable de la existencia y mantenimiento del control interno al interior del ente público.

b) Ejecutivos Financieros

Adicional a sus funciones típicas del área, deberán exigir la aplicación de normas y procedimientos de control interno, para apoyar la prevención y detección de informes financieros fraudulentos.

c) Comité de Auditoría

Este órgano tiene la facultad de cuestionar a la gerencia respecto al cumplimiento de sus responsabilidades, además de asegurar que se tomen las medidas correctivas necesarias.

d) Comité de Finanzas

Contribuye a fortalecer el control interno a través de evaluar la consistencia de los presupuestos con los planes operativos.

e) Área Jurídica

Contribuye con la revisión de los controles y otros instrumentos jurídicos, con el fin de salvaguardar los recursos.

f) Auditoría Interna

Es responsable de evaluar permanentemente toda la estructura de control interno, los sistemas operacionales y los flujos de información, para evitar que surja o se incremente el nivel de riesgo de errores e irregularidades, asegurando su solvencia actual y aquella impuesta por la dinámica necesaria de una organización.

Deberán informar oportunamente de cualquier anomalía para que la administración tome acciones correctivas en forma oportuna, con el objeto de minimizar los riesgos existentes.

g) Los funcionarios públicos

Todo servidor publico es responsable, en el campo de su competencia, por aplicar las Normas Generales de Control Interno y buscar e informar de nuevos métodos de trabajo que aumenten la eficiencia operacional y los controles de su área, así como denunciar irregularidades que conozcan y descubran como producto de su trabajo.

h) La Contraloría General de Cuentas

Es el órgano rector del control interno gubernamental, es responsable por establecer las Normas Generales de Control Interno.

i) Los Auditores Independientes

Todo auditor independiente o firma privada de auditores que sea contratada para que realice trabajos de auditoría en el Sector Público, es responsable por evaluar el control interno para detectar los niveles de riesgo existentes en todos los elementos del control interno, e informar el resultado de su trabajo, incluyendo las recomendaciones respectivas para mejorar las deficiencias detectadas.

j) Autoridades

Contribuyen mediante el establecimiento de requerimientos de control interno, a través del examen directo de las operaciones de la organización.

2.1.9 Tipología del Control Interno

Dentro de la administración pública existen tipos de control interno que dependen de las áreas y del momento de su aplicación, se dividen de la siguiente manera:

a) Control interno administrativo

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a los procesos de decisión que llevan a la autorización de las transacciones o actividades por la administración, de manera que fomenta la eficiencia de las operaciones, la observancia de la política prescrita y el cumplimiento de los objetivos y metas programados.

Este tipo de control sienta las bases para evaluar el grado de efectividad, eficiencia y económica de los procesos de decisión.

b) Control interno financiero

Son los mecanismos, procedimientos y registros que conciernen a la salvaguarda de los recursos y la verificación de la exactitud, veracidad y confiabilidad de los registros contables y de los estados e informes financieros que se produzcan, sobre el activo, pasivo y patrimonio institucional.

c) Control interno previo

Son los procedimientos que se aplican antes de la ejecución de las operaciones o de que sus actos causen efectos; verifica el cumplimiento de las normas que lo regulan y los hechos que las respaldan, y asegura su conveniencia y oportunidad en función de los fines y programas de la institución.

El control interno se encuentra en todo nivel y acción, por tanto, debe estar respaldado por toda la legislación, sistemas, documentación de soporte, información y demás criterios utilizados en las operaciones, creando los archivos que las necesidades ameriten.

2.1.10 Normas Generales de Control Interno

2.1.10.1 Definición

Las Normas Generales de Control Interno constituyen el elemento básico para desarrollar adecuadamente la organización, las políticas y los procedimientos que serán incorporados a los sistemas integrados de administración y finanzas,

con el objeto de controlar las operaciones institucionales. Asimismo, constituyen el marco de referencia para evaluar la eficacia del control interno. (3 : 34)

2.1.10.2 Objetivos

Las Normas Generales de Control Interno tienen como objetivo:

- a) Proveer las bases para estructurar el control interno en cada ente público.
- b) Orientar y fortalecer el control interno en cada ente del Sector Público, en el marco del concepto de rendición de cuentas.
- c) Permitir la evaluación del control interno y definir el grado de responsabilidad de los servidores en los diferentes niveles de la organización.
- d) Facilitar la evaluación de la eficacia, eficiencia y economía de la administración pública.
- e) Permitir que los sistemas sean auditables para el desarrollo eficiente de la Auditoría Interna y Externa.

2.1.10.3 Importancia

Las Normas Generales de Control Interno se consideran importantes porque:

- a) Sirven de guía en el desarrollo de procedimientos de control e información y como parámetros para medir su eficiencia.
- b) Son uniformes y específicas para temas que son afines en todas las instituciones.
- c) Son indispensables para disponer de un buen ambiente de control interno institucional.
- d) Son obligatorias y su actualización y mantenimiento obedecen a la evolución institucional.

2.1.10.4 Fundamento de las Normas

El diseño de las Normas Generales de Control Interno, deben considerar la literatura técnica disponible emitida por los organismos internacionales de control, universidades, autores destacados, auditores internos y externos, así como las condiciones y costumbres nacionales.

2.1.10.5 Ámbito de Aplicación

Las Normas Generales de Control Interno son parte integrante del control gubernamental que se aplicará en todo el Sector Público.

2.2 Auditoría Interna Gubernamental

2.2.1 Definición

La Auditoría Interna Gubernamental “es una actividad que involucra la evaluación permanente e imparcial de todas las operaciones y estructura de control interno de un ente público, como un servicio a su administración. Es un control gerencial que funciona analizando la aplicación de los controles y evaluando su efectividad”. (2 : 3)

2.2.2 Importancia

La importancia de la Auditoría Interna Gubernamental, radica en que promueve la conjugación de esfuerzos, recursos y necesidades de los entes públicos, mediante el uso óptimo de los recursos propiedad del Estado, que cada administración tiene la responsabilidad de manejar con eficiencia, eficacia y economía, para la consecución de los objetivos planificados.

La Auditoría Interna Gubernamental constituye uno de los medios de lucha contra la corrupción y el desperdicio, así como para la actualización de la organización, los sistemas y procedimientos de los entes públicos.

2.2.3 Objetivos

El ejercicio de la Auditoría Interna Gubernamental tiene los siguientes objetivos:

- a) Apoyar a los ejecutivos de un ente público en su función directiva y al constante mejoramiento de su administración, para el efectivo logro de los objetivos en el marco de las políticas, planes y programas gubernamentales;
- b) Promover un proceso transparente y efectivo de rendición de cuentas sobre el uso y administración de los recursos del Estado, encomendados a la administración de los entes públicos, a través de recomendaciones que apoyen el mejoramiento permanente de la organización, sus sistemas integrados y los procedimientos operacionales;
- c) Evaluar la eficacia de los sistemas integrados de administración y finanzas y de los instrumentos de control interno de control de calidad a ellos incorporados, que se utilizan en el control de las operaciones e informaciones de los servicios que brinda cada ente público;
- d) Evaluar la eficacia de la organización, planificación, dirección y control, así como la eficiencia, efectividad y economía con las que se han ejecutado las operaciones en los entes públicos;
- e) Evaluar si los resultados obtenidos corresponden a lo planificado y presupuestado dentro del marco legal y los objetivos sectoriales nacionales;
- f) Promover la observancia de la legislación, las normas y políticas a las que este sujeto el ente público, así como en el cumplimiento de sus objetivos, metas y presupuesto aprobado;
- g) Promover la existencia de parámetros o guías que permitan medir la eficiencia de la administración y los resultados obtenidos, y

- h) Motivar para que la administración del ente público, tome las medidas de protección para la conservación y control de sus activos, derechos y obligaciones, así como del medio ambiente.

2.2.4 Enfoque

Orientará su esfuerzo hacia la evaluación y mejoramiento del proceso administrativo gubernamental y de sus sistemas integrados de administración y finanzas, para promover un ambiente y estructura de control interno sólido, que garantice el cumplimiento de los objetivos y el uso adecuado de los recursos, así como la generación de información oportuna y confiable en los procesos de toma de decisiones y de rendición de cuentas a la ciudadanía.

2.2.5 Características

La Auditoría Interna Gubernamental debe reunir características que le permitan cumplir con sus funciones, dentro de los objetivos de su existencia en todo ente público, siendo las más importantes las siguientes:

- a) Independencia
- b) Confidencialidad
- c) Objetividad
- d) Oportunidad
- e) Cooperación
- f) Prevención
- g) Profesionalismo

2.2.6 Ámbito de Acción

La Auditoría Interna evaluará el proceso administrativo, sus sistemas integrados de administración y finanzas, así como la conveniencia y eficacia de la medida

de control interno y de control de calidad a ellos incorporados, incluyendo la eficiencia de las operaciones y el desempeño de sus funcionarios.

2.2.7 Organización

Las Direcciones o Unidades de Auditoría Interna tendrán la estructura organizacional que corresponde a la naturaleza, complejidad y magnitud de las operaciones de cada ente público; pero en todo caso, estarán constituidas por el titular de la unidad, por sus colaboradores directos, auditores encargados de la ejecución de los planes y programas de trabajo.

2.2.8 Ubicación

Por ser una unidad técnica de apoyo a la administración de cada ente público, la Auditoría Interna deberá estar ubicada orgánicamente, en el nivel más alto, de tal manera que le permita disponer de la independencia suficiente y cumplir adecuadamente con sus funciones y su campo de acción se extienda a toda la organización, sus sistemas integrados, sus procedimientos operacionales, las operaciones y sus resultados, en el marco legal y de acción que abarca sus servicios.

2.2.9 Dependencia Jerárquica

Para que desempeñe mejor su misión implícita de asesor y de elemento promotor de los ambientes de eficacia y de control interno, así como de la ayuda de los directivos en el logro de los objetivos y metas, el titular de la Dirección o Unidad de Auditoría Interna trabajará directamente con el funcionario superior del ente público (Gerente, Director, Superintendente, u otra figura administrativa equivalente) para garantizar independencia y la aplicación de las recomendaciones que esta emita.

2.2.10 Funciones de la Dirección o Unidad de Auditoría Interna

La Dirección o Unidad de Auditoría Interna funciona como un doble chequeo de las operaciones y los procesos de control. (10 : 96)

Considerando lo mencionado en el párrafo anterior, la Auditoría Interna tiene funciones administrativas y operativas que realiza a través de su titular. A continuación se resumen brevemente estas funciones:

2.2.10.1 Funciones administrativas:

- a) Organizar, planificar, dirigir y controlar las funciones a su cargo, en forma técnica, independiente y profesional;
- b) Establecer los niveles de supervisión para garantizar un grado mínimo de calidad, en los trabajos;
- c) Crear y mantener un archivo permanente que facilite la planificación de los trabajos;
- d) Elaborar un Plan Anual de Auditoría con base en los objetivos generales del ente público y la coordinación con las unidades administrativas;
- e) Enviar oportunamente al titular del ente al que pertenece, los planes anuales e informes de auditoría que se desprendan de su trabajo, en los términos y plazos que establezca la normatividad correspondiente.
- f) Recibir y atender denuncias y quejas de terceros acerca de los actos de manejo de los servidores públicos del ente al que pertenece;
- g) Motivar la actualización permanente de los conocimientos técnicos de los Auditores, en los diversos campos de su especialización;
- h) Mantener una imagen de credibilidad y alto nivel profesional en todas las acciones de la Auditoría Interna y sus miembros; y
- i) Definir los mecanismos para asegurar la confidencialidad de la información evaluada, luego de los trabajos realizados.

2.2.10.2 Funciones operativas:

- a) Mantener comunicación y coordinación permanente con la Contraloría General de Cuentas, como órgano rector del control gubernamental, en todo lo que requiera la aplicación del Plan Anual de Auditoría, para asegurar la calidad de los trabajos y el seguimiento de las recomendaciones resultantes de los trabajos ejecutados;
- b) Mantener la calidad profesional de los auditores internos en todos los trabajos, dentro del marco legal y normativo vigente (principios éticos, normas de auditoría, reglamentos, etc.); a través de una acción de supervisión adecuada y oportuna;
- c) Evaluar en forma permanente, los sistemas integrados de administración y finanzas, las herramientas tecnológicas y los procesos de control interno y de control de calidad a ellos incorporados;
- d) Actuar en todo tiempo con imparcialidad en sus apreciaciones sobre los hechos examinados, cumpliendo con los conceptos de ética profesional;
- e) Elaborar un informe de auditoría por cada trabajo realizado con las alternativas apropiadas para mejorar las debilidades detectadas en las operaciones examinadas, garantizando que las recomendaciones sean implantadas por los usuarios;
- f) Asegurar que los miembros de la unidad cumplan debidamente sus obligaciones a través de la planeación y ejecución del trabajo de auditoría, conforme a las normas y procedimientos aplicables al ámbito gubernamental;
- g) Asegurar que los auditores internos observen las normas, principios éticos y procedimientos emitidos por la Contraloría General de Cuentas, las Normas Internacionales de Auditoría y aquellas de carácter general que rigen la profesión.

Al asegurarse de la observancia y aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, por parte de los auditores internos, es importante considerar lo estipulado en la Sección de Perspectiva del Sector Público de la Norma de

Auditoría Internacional 120 Marcos de Referencia, la cual indica que cuando se trate de expresar una opinión de auditoría son aplicables las mismas normas sin importar la naturaleza de la entidad; sin embargo, la aplicación de ciertas normas internacionales, puede necesitar ser clarificada para acomodarse a circunstancias del Sector Público.

- h) Ejecutar todas aquellas otras labores de control y verificación que le sean propias, en el marco funcional de cada ente público.

2.2.11 Coordinación de Funciones

La Auditoría Interna coordinará sus funciones con la Contraloría General de Cuentas, para que esta integre los recursos disponibles de auditoría y dirija sus esfuerzos a los sectores no atendidos o a entes públicos sin una Auditoría Interna o con estructura de control interno débil.

La coordinación de funciones y actividades, permite dosificar los recursos y fortalecer el proceso de rendición de cuentas.

2.2.12 Independencia

La Dirección o Unidad de Auditoría Interna será independiente de todas las operaciones y actividades administrativas o financieras del ente público, a fin de garantizar objetividad en los exámenes que realice e imparcialidad en sus apreciaciones.

2.2.13 Recursos

La Auditoría Interna debe disponer de los recursos humanos, materiales y financieros suficientes para cumplir con sus objetivos y programas de trabajo, de lo cual es responsable la máxima autoridad de cada ente público.

2.2.14 Personal de Auditoría Interna

Para garantizar un proceso adecuado de contratación del titular de la Dirección o Unidad y de sus colaboradores, Recursos Humanos efectuara los procedimientos de selección y contratación del personal, tal situación será ratificada por el titular del ente público. En todos los casos se deben cumplir con los requisitos de educación, idoneidad, experiencia, etc., exigidos por las normas, políticas y leyes respectivas.

En toda contratación el auditor interno deberá tener seguridad razonable de las capacidades y habilidades de cada auditor contratado, con el objeto de realizar adecuadamente los trabajos que le sean asignados. (8 : 5)

CAPITULO III

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

3.1 Definiciones

La Propiedad, Planta y Equipo, también conocida contablemente como Activos Fijos, tiene diversidad de definiciones; entre las cuales pueden mencionarse las siguientes:

- Son bienes tangibles que tienen por objeto:
 - a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad.
 - b) La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad.
 - c) La prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general. (9 : 3)

- Son todos aquellos activos fijos tangibles poseídos, que tengan una vida útil mayor a un año, que se usen en las operaciones del ente y que no sean mantenidos con el propósito de reventa. (1 : 767)

3.2 Tratamiento Contable

En las instituciones del Estado el rubro de Propiedad, Planta y Equipo se registra y valúa al costo de adquisición o construcción de bienes de capital que aumentan el activo en un período dado, e incluye los gastos necesarios para tener al activo en el lugar y condiciones que permitan su funcionamiento; así como las adiciones y reparaciones extraordinarias que se efectúen. (11 : 368)

Las adiciones comprenden: las adiciones propiamente dichas, las mejoras que aumentan el valor corriente de los equipos y prolongan notablemente su

duración previa, equivalentes a una reconstrucción parcial; no deben considerarse el mantenimiento y reparaciones menores.

De acuerdo con el Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala, las adiciones y reparaciones mayores se capitalizan a los rubros contables de activo; mientras que las reparaciones y adiciones menores se consideran un gasto. (19 : 172)

Los fletes y seguros por adquisición de equipo se adicionan al valor de los activos fijos comprados, aun cuando se facturen separadamente.

Las bajas de activos fijos por deterioro, destrucción, extravió, etc., cumplirán con los requisitos y procedimientos de ley, implementados en el Sector Público, previo a rebajarse contablemente.

Los activos fijos siendo bienes físicos, construcciones y/o equipos que sirven para producir otros bienes de servicios, que no se agotan en el primer uso que de ellos se hace, tienen una duración superior a un año, por lo cual están sujetos a depreciación.

3.3 Rubros que integran la Propiedad, Planta y Equipo en las Instituciones Descentralizadas

Las cuentas utilizadas en el rubro de propiedad planta y equipo depende del tipo de actividad a la que se dediquen las instituciones descentralizadas y aplican a todo el Sector Público. A continuación se resumen los rubros y exposiciones que pueden presentarse en el balance general, de acuerdo al Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala. (19 : 172)

3.3.1 Tierras y Terrenos

Comprende los terrenos para edificios, terrenos para obras y terrenos para usos varios. Se registran al costo; el cual incluye el precio de compra, la comisión del vendedor, los honorarios por la formalización de la compra, gastos de registro del título de propiedad, la medición y limpieza.

3.3.2 Edificios e Instalaciones

En esta cuenta se registran los edificios para oficinas, delegaciones, instalaciones diversas, etc., para uso de la institución. El costo de los edificios e instalaciones comprende el precio de compra mas todos los cargos por reparación en que se ha incurrido, para aminorar la depreciación que tuvo el lugar antes de comprar el edificio, así como todos los costos de ampliaciones y mejoras.

3.3.3 Otros Bienes Muebles Preexistentes

Comprende gastos por concepto de adquisición de bienes muebles, maquinaria y equipos usados.

3.3.4 Maquinaria y Equipo

Esta cuenta comprende las maquinarias, equipos y accesorios nuevos que se usan o complementan a la unidad principal, tales como: Maquinaria y equipo de producción y para la construcción, equipos de oficina, médico, sanitario y de laboratorio, educacionales, de transporte, etc. Se subdivide de la siguiente forma:

3.3.4.1 Maquinaria y Equipo de Producción

Comprende maquinaria y equipos nuevos, para usos agrícolas, industriales y cualesquiera otros destinados a la producción, tales como: incubadoras, equipos de sanidad animal, etc. Comprende también las adiciones y reparaciones extraordinarias.

3.3.4.2 Equipo de Oficina

Comprende el equipo nuevo de oficina, adiciones y reparaciones extraordinarias. Se refiere a maquinas de escribir, sumadoras, calculadoras, mimeógrafos, encuadernadoras, escritorios, archivadores, ventiladores, sillas y otros muebles de oficina.

3.3.4.3 Equipo Médico Sanitario y de Laboratorio

En esta cuenta se registra el equipo sanitario (nuevo) sus adiciones y reparaciones extraordinarias, tales como: Equipo medico quirúrgico (equipo para exámenes y diagnósticos, mesas y equipos de operaciones, equipo de farmacia, etc.); equipo hospitalario (incubadoras, sillas de ruedas, camas, armarios especiales, equipo mortuario, etc.); equipo para laboratorio médico sanitario (microscopios, autoclaves, equipo de rayos X, de ultrasonido y tomografía y todo equipo que se utilice en laboratorios patológicos, biológicos y sanitarios); y otros no contemplados anteriormente.

3.3.4.4 Equipo Educativo, Cultural y Recreativo

Comprende equipos educativos y recreativos nuevos, sus adiciones y reparaciones extraordinarias, tales como: Instrumentos musicales; equipo para bibliotecas y museos (estantes, vitrinas, varios muebles especiales, etc.) excluye libros, objetos de arte y otras existencias durables para bibliotecas y museos; equipos deportivos, recreativos y audiovisuales (proyectores de cine, televisores,

amplificadores, grabadoras, radios de mesa, radios portátiles y radios de gabinete; cámaras fotográficas, lentes, proyectores de slides, lentes larga vistas, telescopios, etc.)

3.3.4.5 Equipo de Transporte

Comprende equipo nuevo de transporte, adiciones y reparaciones extraordinarias, tales como compras de camionetas, vehículos livianos, (para el transporte de personas), camiones para carga, de estacas o de palangana destinados al trabajo de construcción y otros servicios, también incluyen maquinaria y equipo para ferrocarriles, embarcaciones, aviones, avionetas y helicópteros y otros equipos de transporte (excluye equipo militar y de seguridad)

3.3.4.6 Equipo para Comunicaciones

Comprende las compras de equipos nuevos para comunicaciones, adiciones y reparaciones extraordinarias. Ejemplos: Equipo telegráfico, telefónico, de radio, de televisión, para señales de navegación y semáforo; y otros equipos para comunicaciones.

3.3.4.7 Maquinaria y Equipo para la Construcción.

Comprende compras de equipos de construcción nuevos. Se refiere a maquinaria y equipo para la construcción, reparación, demolición de edificios, puentes, calles, caminos, obras hidráulicas y demás construcciones, tales como: tractores buldózers, aplanadoras, mezcladoras para concreto, grúas, etcétera. Excluye vehículos de transporte, tales como: camiones y otros vehículos; también excluye herramientas livianas y otros implementos para trabajos en construcciones de duración o valor limitado que se carga a las obras correspondientes.

3.3.4.8 Equipo de Cómputo

Comprende compras de equipo de cómputo y unidades complementarias, tales como UPS, lectoras de cinta, impresoras, lectoras-grabadoras de CD-ROM, etc.

3.3.4.9 Otras Maquinarias y Equipo

Registra otros tipos de maquinarias y equipos, no incluidos en los rubros anteriores.

3.3.5 Construcciones por Contrato

Comprende la realización por contrato, de obras que permanecen con carácter de adherencia al suelo formando parte de un todo indivisible, también las ampliaciones de construcciones ya existentes. Se consideran incluidas en esta cuenta la construcción de caminos, diques, puentes, edificios en general, canales de riego, desagües o navegación, redes de comunicaciones, plantas generadoras y distribuidoras de energía, fábricas, etc. No incluye el valor del terreno. Comprende asimismo, relevamientos cartográficos, geológicos, mineros, etc., necesarios para la construcción de un proyecto preconcebido en un área y con objetivos determinados. Se subdivide, así:

3.3.5.1 Construcciones de Bienes Nacionales de Uso Común.

Comprende las compras destinadas a la construcción o ampliación de bienes nacionales de uso común, tales como calles, parques, plazas, caminos y puentes, puertos, muelles, embarcaderos y cualquier otra obra pública construida para utilidad o comodidad común. (14 : 50)

3.3.5.2 Construcciones de Bienes Nacionales de Uso no Común.

Registra las compras destinadas a la construcción de obras que constituyen bienes de uso no común, tales como: escuelas, hospitales, viviendas, edificios para oficinas, actividades comerciales, industriales y/o de servicios de diversa índole, etc.

3.3.5.3 Construcciones Militares.

Comprende la construcción de obras destinadas a las instituciones militares y de seguridad, tales como: cuarteles, destacamentos, barracas, aeropuertos militares, etc.

3.3.6 Equipo Militar y de Seguridad

Comprende la compra de equipos destinados a la seguridad y defensa de la institución.

3.3.7 Libros, Revistas, y otros Elementos Coleccionables

Comprende la compra de libros, revistas, mapas, películas cinematográficas, impresos, discos fotoeléctricos, videos y otros elementos destinados a la formación de colecciones.

3.3.8 Obras de Arte

Comprende la compra de obras artísticas, tales como: Pinturas, esculturas y objetos de arte en general, reconocidas como obras de arte.

3.3.9 Animales

En este rubro se incluyen las compras de semovientes, destinados al trabajo, como ganado caballar, vacuno, etc.; así como de otros animales para la reproducción y para exhibición.

3.3.10 Activos Intangibles

Comprende la adquisición de activos de la propiedad industrial, comercial, intelectual, licencias y otros.

3.4 Ejecución Presupuestaria y los Momentos del Registro Contable en la adquisición de Activos Fijos

3.4.1 Ejecución Presupuestaria

Las instituciones descentralizadas como parte del Estado al adquirir activos fijos se sujetan a los procedimientos de ejecución presupuestaria, los cuales constan de dos fases importantes, la Fase de la Programación y la Fase de la Ejecución Presupuestaria.

3.4.1.1 Fase de Programación de la Ejecución Presupuestaria

Esta fase permite prever en forma dinámica, las realizaciones y requerimientos de recursos reales y financieros en tiempo oportuno, así como los procesos necesarios para obtener dichos productos.

3.4.1.2 Fase de la Ejecución Presupuestaria

Esta fase se inicia con la apertura o registro de los débitos y créditos aprobados para el ejercicio fiscal por el Organismo Legislativo, en este momento ya se conoce las necesidades financieras plasmadas en la Programación de la Ejecución Presupuestaria las cuales se ponen a disposición de los centros de

gestión productiva para la adquisición de insumos físicos y financieros que serán utilizados en la producción de bienes o servicios de la entidad.

3.4.2 Momentos del Registro

Los momentos de registro utilizados en las instituciones del Estado son de ingreso y de gasto. Al efectuar adquisiciones de activos fijos los entes estatales afectan el momento de registro del gasto, el cual es objeto de la investigación. El momento del gasto no es más que el control de los registros contables de gastos presupuestarios aprobados por la Ley de Presupuesto. En el artículo 16, literal b) de la Ley Orgánica del Presupuesto se establecen los momentos de registro de los gastos y los identifica como los momentos del Compromiso o Comprometido, Devengado y Pagado. (18 : 6)

3.4.2.1 Momento del Comprometido

Se considera comprometido un crédito presupuestario cuando en virtud de autoridad competente se dispone su utilización, debiendo en dicho acto quedar determinado el monto, la persona de quien se adquirirá el bien o servicio en caso contraprestación o beneficiario si el acto sin contraprestación, para lo cual deberá afectarse preventivamente el crédito presupuestario en el monto que corresponda.

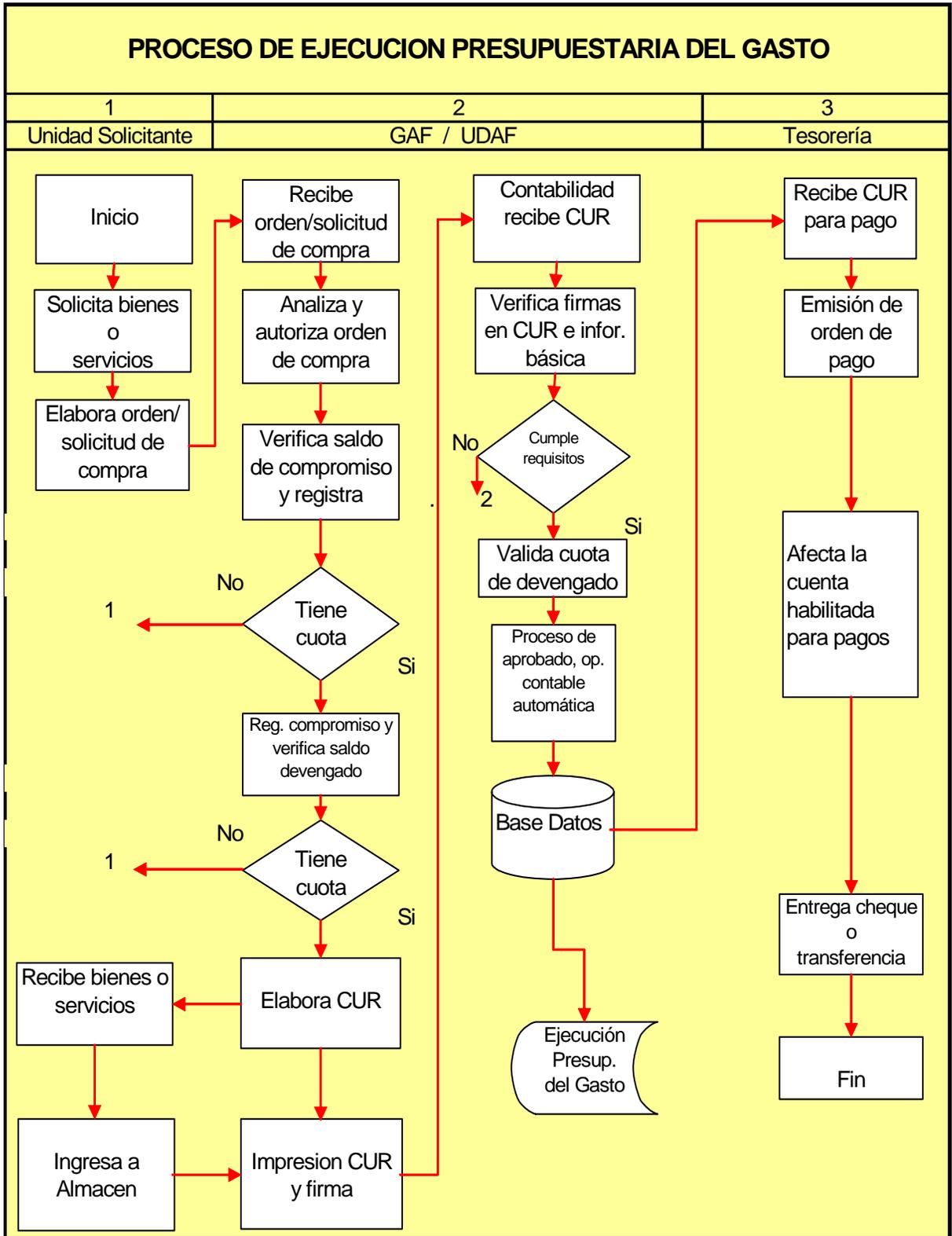
3.4.2.2 Momento del Devengado

Se considera devengado un gasto cuando queda afectado definitivamente el crédito presupuestario al cumplirse la condición que haga exigible una deuda, con la recepción conforme de los bienes o servicios o al disponerse el pago de aportes, subsidios o anticipos.

3.4.2.3 Momento del Pagado

El registro del pago se efectuará en la fecha en que se emita el cheque, se formalice la transferencia de fondos a la cuenta del beneficiario o se materialice por la entrega de efectivo o de otros valores.

El siguiente esquema define el proceso de ejecución presupuestaria de los gastos, aplicable en la adquisición de propiedad, planta y equipo en las Instituciones Descentralizadas del Estado.



3.5 Registro de las Depreciaciones

Para definir la palabra depreciación, es necesario comprender el origen de la misma; depreciar proviene del vocablo latino depreiare, que significa: rebajar de precio o valor de una cosa. Por lo anterior se entiende que depreciación es la disminución del precio o valor que sufre un activo.

Todo activo no conserva su valor original de registro durante su vida útil, ya que con el correr del tiempo y su uso, se vuelve obsoleto o se destruye; estos factores inciden en la pérdida del valor de los mismos. Debe tenerse claro que depreciación no significa deterioro físico del activo.

La mayor parte de las instituciones del Estado no lleva cuenta y registro de las depreciaciones gasto y acumuladas, debido a que se considera que no es una empresa privada cuyo objetivo sea el lucro y por consiguiente deba cargar a los resultados del ejercicio este gasto. En opinión del autor de la tesis, el llevar registro y control de las depreciaciones de los bienes conlleva a tener control directo sobre los bienes y para el efecto debe considerarse la estimación de la vida útil de los activos depreciables, considerando los siguientes factores:

- Uso y desgaste físico esperado; (vida útil)
- Obsolescencia;
- Límites contractuales o de otro tipo para el uso de los activos.

Para efectos contables, la depreciación es el registro extrapresupuestario que se carga en los resultados del período, con abono a depreciaciones acumuladas, se calcula sobre los activos fijos existentes que pertenecen a la institución, sin que esta operación tenga afectación presupuestaria.

El objetivo fundamental de la depreciación es distribuir de manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación.

Para efectos de cálculo de la depreciación, no debe perderse de vista el rebajar el valor residual o de desecho, que no es más que el monto o porcentaje que no será sujeto a depreciación y representará por lo tanto el costo mínimo que tendrá el bien al ser totalmente depreciado y finalice su vida útil, y dependerá del tipo de activo fijo que se trate. Esta situación se adaptará a las políticas contables específicas de cada institución; considerando que como ya se mencionó anteriormente en la mayoría de los casos las instituciones descentralizadas no contemplan la política de depreciar y mucho menos de separar del valor original un valor residual.

3.6 Métodos de Cálculo de las Depreciaciones

La depreciación debe calcularse sobre bases y métodos consistentes, al no ser necesario o no existir políticas específicas, es improcedente utilizar criterios generales basados en tiempo y en unidades producidas; el método más sencillo y recomendable cuando el uso de un activo es relativamente uniforme de año en año es el de línea recta; el cual consiste en distribuir el costo de la vida útil del bien en unidades de tiempo iguales y a cada unidad se le carga una parte del valor del activo.

Los criterios de cálculo de la depreciación, deben ser claros y definir la base para iniciar el cálculo de la depreciación, por ejemplo se pueden considerar los siguientes:

- Iniciar la depreciación del bien a partir del primer día del mes siguiente a la compra, o

- Partir de la fecha de compra del activo, para iniciar el cálculo de la depreciación gasto.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, sugiere tasas de depreciación para efectos de deducción al mismo, tal situación puede adaptarse a las instituciones descentralizadas del Estado con la variante que dichas tasas serán menores de acuerdo al tipo de activo que se trate y la política financiera que la institución fije, ya que la finalidad principal es controlar los activos fijos.

3.7 Control Interno aplicable a la Propiedad, Planta y Equipo

El control interno aplicable a la Propiedad, Planta y Equipo, no es más que todas las medidas emprendidas por el ente para proteger sus activos fijos contra pérdidas, robos, deterioro, desgaste, fraudes, etc.; promueve la confiabilidad y exactitud de los registros contables y de operación, asimismo apoya y mide el cumplimiento con políticas administrativas relacionadas con los activos fijos de la institución. (13 : 49)

Debe incluir como mínimo lo siguiente:

3.7.1 Asignación de responsabilidad por la custodia y salvaguarda de los bienes

Para el efecto se utilizan Tarjetas de Responsabilidad de los activos fijos a cargo de cada trabajador de la institución, en esta se identifica plenamente el activo de acuerdo a las características del mismo. En los casos que no se hayan asignado a un responsable estos bienes serán controlados directamente por la Unidad de Inventarios y/o Almacén, desde el momento en que sean entregados por el proveedor y el proceso de recepción deberá sujetarse a los mismos procedimientos de control establecidos para los inventarios.

3.7.2 Separación de actividades de registro y custodia de los bienes

Fundamental implementarse en cualquier área de la institución como parte del control interno.

3.7.3 Medidas de seguridad.

Se refiere a establecer medidas de seguridad. Ejemplo: Acceso limitado al área de servidores de la institución, destacar guardias armados en los ingresos y egresos, para evitar robos o destrucciones de información, etc.

3.7.4 Protección de activos de los elementos naturales.

Todo activo de acuerdo a sus características debe protegerse de lluvias, calor, aire, polvo, vientos, etc.

3.7.5 Coberturas de Seguros

De acuerdo a la vulnerabilidad de los activos, estos deben respaldarse con seguros, cuyas coberturas sean adecuadas al tipo de bien y cubran siniestros por incendios, terremotos, robos u otras situaciones accidentales. Se debe efectuar revisiones periódicas de las coberturas de riesgos de los bienes asegurados.

3.7.6 Capacitación al personal operativo en el uso apropiado de los activos fijos

De la capacitación en el uso que los trabajadores tengan de los bienes, será el grado de rendimiento y aprovechamiento de estos, de esta forma se prolongará el tiempo de servicio de los activos, o bien se destruirán de una manera acelerada.

3.7.7 Programa de mantenimiento periódico

El objetivo es tener programas periódicos que permitan que los activos se mantengan en condiciones de seguir produciendo.

3.7.8 Sistemas de información y auxiliares contables

Es necesario llevar registro de la propiedad, planta y equipo, por medio de sistemas de contabilidad, asimismo obtener detalles o integraciones de los bienes de la institución, por medio de auxiliares contables, los cuales deben proporcionar en forma precisa información sobre cantidades, montos, tipos de bienes, valor de desecho, descripciones, método y tasas de depreciación, números de inventarios, ubicación física, entre otros.

3.7.9 Control de adquisiciones

Al efectuar compras de propiedad, planta y equipo debe tenerse en cuenta la aplicación de controles que permitan verificar:

- a) Que las adquisiciones se encuentren presupuestadas y debidamente autorizadas por escrito por los funcionarios de la alta dirección de la institución.
- b) Que la propiedad, planta y equipo serán adquiridos libres de gravámenes o cuando corresponda identificar que los hubiere;
- c) Que se escriture o facture a nombre de la institución;
- d) Que las escrituras de los bienes adquiridos se registren en el Registro de la Propiedad Inmueble;
- e) En caso de terrenos ociosos, establecer vigilancia y controles especiales para evitar invasiones u otras contingencias.
- f) Los documentos originales que acrediten la propiedad, de los inmuebles, planta y equipos importantes deberán guardarse en un lugar seguro, tales

- como cajas fuertes, cajillas de seguridad bancaria, etc.; asimismo afianzar al personal que tenga bajo su cargo esta responsabilidad.
- g) Segregación de funciones: Evita que un departamento o persona controle varias fases de una transacción. Por ejemplo debe evitarse que el encargado de registrar contablemente la propiedad, planta y equipo participe en los procesos de compras y manejo de efectivo.
 - h) Que los bienes se identifiquen con un número de control de inventario.
 - i) Los inventarios físicos deben ser comparados con los registros auxiliares y cuentas contables.
 - j) Controles que permitan identificar activos totalmente depreciados.
 - k) Revisar periódicamente que la sumatoria de los registros auxiliares correspondan al saldo reportado en los estados financieros de la institución.
 - l) Otros.

CAPITULO IV

RIESGOS DE AUDITORÍA

4.1 Definición

El riesgo puede definirse como la posibilidad de ocurrencia de un evento no deseado, o bien la falta de ocurrencia de uno deseado.

En la práctica existe diversidad de riesgos, entre los cuales se pueden mencionar: El riesgo financiero, el riesgo de inversión, el riesgo tecnológico, el riesgo de auditoría, entre otros. Esta tesis desarrolla el riesgo de auditoría, ya que toda revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo enfocada a detectar, administrar e informar riesgos, proporciona una seguridad razonable de que los activos fijos de la institución están siendo utilizados y salvaguardados apropiadamente.

El auditor interno corre riesgo de emitir un informe limpio y que existan errores sustanciales y saldos incorrectos que no sean detectados; en otras palabras puede decirse que el riesgo es la posibilidad de que ocurra un error sustancial y se falle en detectarlo.

Todo riesgo de auditoría debe ser especificado e identificado, por lo tanto, cada vez que se mencione un riesgo de auditoría, se referirá a un riesgo específico identificado, que para efectos metodológicos se considera como un sinónimo. Deloitte & Touche Internacional define al riesgo específico identificado como “un factor de riesgo que asociamos con el saldo de una cuenta en particular, o un grupo de saldos que relacionamos con uno o mas errores potenciales, a los efectos de adaptar nuestro plan de auditoría para cubrir el riesgo.” (4 : 8)

4.2 Importancia

La importancia en el análisis del riesgo de auditoría radica en el hecho que reduce sustancialmente el mismo y evita el emitir una opinión errónea sobre el área auditada, ya que pueden existir errores importantes que incidan en saldos contables sustancialmente incorrectos, por lo que debe obtener evidencia suficiente y competente, con el propósito de evaluar diligentemente el área auditada.

4.3 Alcance

El riesgo debe considerarse junto con la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría, así como en la evaluación de los resultados de estos. Cuando se han efectuado auditorías anteriores se considerara efectuar un estudio de errores, identificando la causa e importe de errores encontrados, con el objetivo de identificar factores que hayan sido asociados con errores de tal manera que podamos utilizar ese conocimiento para realizar un trabajo más eficiente y efectivo en la identificación de riesgos.

4.4 Evaluación del Riesgo de Auditoría

La evaluación de riesgos deberá considerarse en las fases de planeación, ejecución del trabajo de campo y la terminación de la auditoría:

En la planificación, el auditor interno establece un enfoque preliminar sobre el riesgo, el cual variara de acuerdo a lo complejo de las operaciones, al tamaño de la entidad, la experiencia y el conocimiento que haya obtenido del área a auditar. El criterio preliminar puede cambiar o confirmarse en la ejecución y conclusión de las pruebas o procedimientos de auditoría que se efectúen; en esta misma etapa puede medirse resultados para establecer en que grado se

afecta la razonabilidad de la cuenta auditada u objeto de evaluación; en ese momento el auditor interno se forma una opinión sobre el trabajo a realizar y las pruebas que deben ejecutarse, para mitigar las situaciones o factores de riesgo detectados.

En la ejecución del trabajo de campo, el auditor interno ejecutara todas aquellas pruebas planificadas con el objeto de satisfacerse de que la planificación fue apropiada o bien determinar factores de riesgo que no fueron identificados en la etapa previa.

En la terminación de la auditoría se evaluarán los riesgos detectados en las fases anteriores y se identificarán nuevos factores o indicios de riesgos al evaluar los eventos subsecuentes, los cuales al ser detectados serán sujetos a análisis y evaluación, previo a concluirse respecto a su inclusión en el informe de auditoría.

4.5 Componentes del Riesgo de Auditoría

El riesgo de auditoría se relaciona con tres tipos de riesgos combinados, estos son: el riesgo inherente, de control y de detección.

4.5.1 Riesgo Inherente:

Representa la susceptibilidad de existencia de una declaración incorrecta material en el supuesto de que no existen procedimientos y políticas de la estructura de control interno.

Toda área sujeta a revisión, lleva consigo la posibilidad que en su proceso de desarrollo, puedan ocurrir errores voluntarios e involuntarios, que van desde equivocaciones hasta fraudes y falsificaciones. Este riesgo debe ser evaluado, determinado y administrado en la etapa de planificación y en la ejecución del

trabajo. A continuación se listan algunos ejemplos de consideraciones comunes que sirven para evaluar este riesgo:

- a) La actitud de la gerencia hacia la información financiera, incluso la aplicación de políticas contables apropiadas.
- b) La recepción de comisiones por compras de bienes.
- c) Incentivos de remuneración a directores y a gerentes.
- d) Liquidez de la entidad.

El riesgo inherente debe ser sujeto de análisis para considerar los factores que lo influyen y determinar si el riesgo existente es mayor o menor.

Factores a considerar en el análisis del Riesgo Inherente

FACTOR	RIESGO MENOR	RIESGO MAYOR
Número e importancia de ajustes del año anterior.	Pocos o ninguno	Numerosos y significativos.
Complejidad de los cálculos.	Sencillos	Complejos
Susceptibilidad del activo a pérdida, robo, fraude o malversación.	Activos de difícil disposición.	Instrumento negociable activos valiosos y movibles.
Experiencia y competencia del personal contable.	Experiencia y competencia extensa.	Poca experiencia o incompetencia.
Juicios o criterios erróneos para determinar los montos.	Pocos o ninguno	Considerables
Tamaño de las partidas que integran una cuenta.	Muchas partidas (ninguna individualmente significativa)	Partidas grandes (significativas)
Edad de los sistemas de computación.	Sistemas a la mitad de su vida útil. (son fallas eliminadas y modificadas)	Sistemas viejos (no actualizados a las necesidades actuales)
Grado de intervención manual en capturar y procesar datos.	Pocos o ninguno.	Considerables
Fuentes de programas comprados y del soporte para la implantación.	Proveedor conocido instalado con soporte confiable.	Proveedor desconocido sin ningún soporte.

4.5.2 Riesgo de Control:

Es aquel en que los procedimientos y políticas de la estructura de control interno no pueden evitar ni detectar oportunamente una declaración incorrecta, es decir; que es el riesgo de que los controles internos fallen en prevenir o detectar errores sustanciales.

La evaluación del riesgo de control se realiza en la etapa de planificación a través del conocimiento de la estructura del control interno y sus elementos, en los cuales puede manifestarse, por ende la importancia de iniciar en esta fase el proceso de búsqueda e identificación del riesgo, así como el diseño de la respuesta de auditoría que será utilizada, considerando las siguientes situaciones en cada uno de los elementos del control interno:

- a) El ambiente de control: Por medio de este elemento el auditor interno comprende el ambiente operacional de la entidad que rodea la información financiera, incide en el registro y reflejo de las operaciones.
- b) Evaluación del riesgo: Permite al auditor interno identificar y analizar los riesgos identificados, con el fin de definir la administración y respuesta de auditoría que se dará a los mismos durante la revisión. Ejemplos: Procedimientos analíticos preliminares, pruebas de controles, evaluaciones a nivel de cuenta y error potencial, etc.
- c) Los sistemas integrados contables y de información: El auditor interno evalúa y comprende la integración de los sistemas de información que sirven como base para integrar, procesar, resumir e informar transacciones financieras y operacionales; así como mantener la responsabilidad de los activos e identificar registros de transacciones significativas. El objetivo es lograr obtener un conocimiento alto del proceso contable para identificar riesgos específicos al probar los controles o bien confiar en ellos, con la intención de determinar la confiabilidad del mismo.

- d) Las actividades de control: Este elemento es utilizado por el auditor interno para garantizar que las operaciones se controlan e informan con base en las necesidades generales y específicas del ente público.
- e) Supervisión y seguimiento del ambiente y estructura del control interno: Por medio de este elemento el auditor interno evalúa la supervisión y evaluación efectuada por la gerencia, con el fin de identificar controles débiles o insuficientes que necesitan ser reforzados y actualizados.

4.5.2.1 Procedimientos básicos para obtener comprensión de la Estructura de Control Interno

La comprensión de la estructura de control interno puede documentarse por medio de procedimientos básicos, tales como cuestionario, narrativas de controles, diagramas de flujo, etc. En auditorias anteriores existen algunos procedimientos que serán utilizados por el auditor interno para obtener conocimiento del área a auditar, entre estas pueden mencionarse:

- a) Indagaciones (entrevistas)
- b) Inspecciones de documentos y registros. (archivo permanente)
- c) Observaciones de las actividades y operaciones del área auditada.
- d) Experiencias anteriores

Adicional a los procedimientos aplicados, se requiere la evaluación del auditor interno, respecto al riesgo inherente evaluado.

4.5.3 Riesgo de Detección:

Este riesgo representa la posibilidad de que el auditor interno al planificar y aplicar sus procedimientos no detecte una declaración incorrecta importante en el área auditada.

El riesgo de detección mantiene una relación inversa del riesgo inherente y de control, entre menor sea el riesgo inherente y de control, mayor será el grado de riesgo de detección aceptable. Entre mayor sea el riesgo inherente y de control, menor será el riesgo de detección; En este sentido, lo que prevalece ante todo es el criterio profesional; no es recomendable confiar plenamente en el grado de confianza determinado al evaluar los riesgos de control e inherente a tal grado de no utilizar pruebas sustantivas. Se entiende que el resultado de las evaluaciones puede afectar el tamaño de las muestras para procedimientos sustantivos pero nunca eliminarlos.

4.5.3.1 Clasificación del Riesgo de Detección

El riesgo de detección se subdivide en:

- **Riesgo de Análisis Sustantivo - RAS:** Es el riesgo de que el análisis sustantivo falle en detectar los errores sustanciales que ocurren y que no son impedidos o detectados por los controles internos.
- **Riesgo de Muestreo Sustantivo - RMS:** Es el riesgo de que el muestreo sustantivo falle en detectar los errores sustanciales que ocurren, que no son impedidos o detectados por los controles internos y que no son detectados por el análisis sustantivo.

4.5.3.2 Técnicas y Procedimientos utilizados para mitigar Riesgos de Detección:

Las técnicas usualmente utilizadas en auditoría para cubrir y responder al riesgo de detección son el análisis sustantivo, el muestreo sustantivo y otros procedimientos sustantivos.

A continuación se desarrollan brevemente estos aspectos:

4.5.3.2.1 Análisis Sustantivo

Esta técnica consiste en el uso de procedimientos analíticos como una prueba sustantiva o complemento de la misma. Es importante indicar que previo a considerar utilizar el análisis sustantivo deben analizarse los siguientes aspectos:

- Objetivo de auditoría.
- Calidad de los datos.
- Realización e interpretación de los resultados de la prueba y/o personal que ejecutará dicho trabajo.

Las técnicas del análisis sustantivo son:

a) Análisis de relaciones y tendencias

Es un procedimiento analítico que implica comparaciones de relaciones de datos en los estados financieros, por ejemplo: estados financieros comparables, los elementos de información financiera dentro del período, relaciones con respecto a la industria y relaciones de información financiera relevante.

b) Comparaciones

Pueden ser comparaciones de resultados esperados con proyecciones internas y externas.

c) Técnicas de análisis sustantivos

- Cálculos globales: Como verificación global de algunas partidas, depreciaciones gasto, intereses bancarios, arrendamientos, etc.

- Análisis de relaciones: Se refiere al análisis entre partidas o aseveraciones del área a auditar.
- Comparaciones internas de la entidad: Pueden ser presupuestos, tomando en consideración los siguientes aspectos:
 - Fueron establecidos por personas independientes del proceso de producción y mantenimiento de registros.
 - La contabilidad básica es suficientemente fiable para proporcionar cifras significativas para fines de comparación.

4.5.3.2.2 Muestreo Sustantivo

Es uno de los métodos principales utilizados para controlar el riesgo de auditoría. Las muestras sustantivas pueden ser estadísticas y no estadísticas. Los planes de muestreos estadísticos incluyen principalmente:

- Muestras de unidad monetaria.
- Muestras de estimación estadística de variables.
- Muestras de atributo estadístico usado como pruebas sustantivas.

En determinadas circunstancias el muestreo no es el mejor enfoque de auditoría, por lo cual deberá considerarse las situaciones detalladas a continuación, previo a ser utilizado:

- Naturaleza de los procedimientos de auditoría.
- Los costos y beneficios que pueden proporcionar.
- La potencialidad de errores de importancia.

Existen ocasiones en las que se encuentran saldos de cuentas con montos poco importantes o donde el error potencial es insignificante y que no requiere por

esta condición un muestreo, sino un análisis sustantivo que pueda ser más eficaz.

4.5.3.2.3 Otros Procedimientos Sustantivos

Pueden aplicarse otros procedimientos de auditoría distintos a los ya mencionados, los cuales se describen brevemente a continuación:

a) Procedimientos de indagación y observación: Son procedimientos de solicitud al cliente sobre decisiones de la gerencia que tienen impacto contable. Como el procedimiento de indagación no es un procedimiento contundente, deberá completarse con el procedimiento de observación.

b) Pruebas de detalles: Por ejemplo recómputos, confirmaciones, etc.

- Recómputo:

Este procedimiento proporciona evidencia de la exactitud aritmética de la operación aprobada. Ejemplos:

- Sumas de detalles de soporte o integraciones y cotejo con el diario mayor general.
- Sumas y extensiones de inventarios.
- Cálculos de depreciaciones o bien pruebas globales.
- Pruebas a través del computador sobre extensiones aritméticas.

- Confirmaciones:

La confirmación es una evidencia de terceros que proporciona una certeza sobre determinado asunto. Los procedimientos de confirmación frecuentemente sirven para confirmar:

- Activos pignorados.

- Términos de contratos, o naturaleza y monto de transacciones.
- Información de pólizas de seguros.
- Transacciones y saldos de deudas y fondos de amortización.
- Obligaciones de contratos de arrendamiento, etc.

c) Pruebas de corte:

Se realizan para verificar el corte de operaciones de una entidad. Se efectúa verificando los últimos documentos de control de las transacciones.

d) Pruebas de rastreo de transacciones:

Se refiere a las pruebas que se realizan con el fin de verificar saldos y transacciones del ejercicio sujeto a examen.

e) Técnicas de auditoría a través del computador:

A través de las técnicas de auditoría por medio del computador, pueden realizarse verificaciones aritméticas, rastreo de pagos posteriores, así como el uso y diseño de papeles de trabajo a través del computador tales como flujogramación de los procedimientos de control interno, cédulas centralizadoras, sumarias, analíticas, etc.

4.6 Relación del Riesgo de Auditoría con Errores Potenciales y desarrollo de un Plan de Auditoría

En toda revisión existen riesgos asumidos, a los cuales debe responderse con una estrategia apropiada, por tanto se enfocará mayor esfuerzo en su determinación y manejo; así como, responder con técnicas y procedimientos adecuados para mitigarlos. Entre los riesgos asumidos relacionados con errores potenciales están: la integridad, validez, registro y corte, los cuales están relacionados con las transacciones, y los errores potenciales de valuación y

exposición se relacionan con la presentación en los estados financieros de la entidad.

Al enfocar esfuerzos en la identificación de los riesgos puede preguntarse: ¿Qué hecho puede provocar que este error potencial ocurra? La respuesta conlleva reconocer las causas de errores y ayuda a identificar controles sobre los cuales puede decidirse confiar. (4 : 20)

A continuación se desarrollan brevemente la relación existente entre los errores potenciales y las causas de error. Estas son:

4.6.1 Integridad

Este error se relaciona con la generación precisa de un documento fuente para todas las operaciones y la captura de esos datos en el mayor. (operaciones no registradas) El objeto de auditoría debe ser comprobado e integrado por todas las partes del universo que lo forman. Ejemplos: Registros operados en el mayor auxiliar, integración del rubro de la propiedad, planta y equipo a la fecha de corte, etc.

Las principales causas de error son:

- a) Operaciones no identificadas. (no son ingresadas en un documento fuente)
- b) Documentos fuente preparados mostrando importes menores a los correctos.
- c) Todos los documentos fuentes no son capturados en los registros auxiliares.
- d) Los documentos fuente rechazados no son vueltos a someter a captura en el mayor auxiliar.

4.6.2 Validez

El error potencial de la validez se refiere a que el objeto de auditoría debe ser cierto, que pueda verificarse en cualquier momento; y que este avalado por la

gerencia de la entidad. Ejemplo: Cuando un documento fuente ha sido capturado únicamente en el mayor auxiliar, en este caso las operaciones registradas no son validas.

Las causas principales de error son:

- a) Operaciones ficticias, no autorizadas o no ingresadas al sistema en documentos fuente.
- b) Documentos fuentes preparados con importes en exceso a los correctos.
- c) Operaciones duplicadas en los documentos fuente.
- d) Captura de documentos fuente duplicados.
- e) Documentos fuente no validos y capturados en el mayor auxiliar.

4.6.3 Registro

Se refiere a que todas las operaciones estén registradas en el sistema contable utilizado por la entidad y sean correctas. Ejemplo: Cuando el sistema calcula automáticamente las depreciaciones de activos fijos; en este sentido deben verificarse los controles sobre la exactitud de la captura y procesamiento de los datos.

Las principales causas de error son:

- a) Captura incorrecta de documentos fuente en mayor auxiliar.
- b) Cálculos no precisos.
- c) Se efectúan ajustes inexactos en mayor auxiliar o en el mayor general.

4.6.4 Corte

El corte se refiere a que las operaciones o transacciones puedan ser verificadas en cualquier tiempo. Este error potencial conlleva la posibilidad de registrar operaciones de un período; que son registrados en otro.

4.6.5 Valuación

El error potencial de valuación se relaciona a los activos y pasivos que son valuados incorrectamente. El objeto de auditoría debe enfocarse a la verificación del registro y valuación de los bienes. Ejemplo: Compras de activos fijos.

4.6.6 Presentación

Este riesgo se relaciona con los saldos contables presentados en los estados financieros, los cuales pueden figurar en forma engañosa o bien no exponer toda la información correspondiente, incumpliendo de esta manera con normas legales y profesionales. (4 : 20 - 22)

Para cada uno de los errores potenciales que se identifiquen debe diseñarse una respuesta apropiada y desarrollar un plan de auditoría enfocado a mitigar riesgos y para el efecto el enfoque de auditoría tendrá las siguientes opciones:

- Confiar en los controles que mitigan el riesgo específico identificado, por lo cual efectuara un nivel básico de pruebas sustantivas.
- Efectuar pruebas sustantivas enfocadas o focalizadas para mitigar el riesgo específico que haya sido identificado. (4 : 23)

4.7 Conclusiones respecto a la Evaluación de Riesgos de Auditoría y su influencia en el Informe del Auditor Interno.

El auditor interno evaluará el riesgo de auditoría debido a la importancia que este tiene en la opinión que dé sobre la razonabilidad del área auditada. A través del proceso de auditoría se evaluarán los componentes de riesgo, se obtendrá el conocimiento del área y definirá los criterios para diseñar

procedimientos certeros y oportunos que mitiguen el riesgo y aporten evidencia suficiente para respaldar la opinión emitida.

Es importante que todo riesgo de auditoría sea documentado, considerando las fases de determinación, identificación y administración del riesgo y diseño de la respuesta de auditoría planificada e incluir el análisis de los resultados de las pruebas de controles y procedimientos sustantivos ejecutados, independientemente de que los riesgos fueran mitigados, para finalmente concluir si tal situación llevó al auditor interno a emitir una excepción en su informe; para el efecto deberá elaborar un Memorandum Resumen de Riesgos de Auditoría en el cual se incluyan todos los pormenores del caso y las conclusiones finales respecto a la evaluación efectuada.

Pueden existir circunstancias especiales en las cuales el auditor interno deberá evaluar y revelar en su informe, ya que podrían afectar la opinión del área auditada. Ejemplos:

- Incertidumbres
- Limitaciones en el alcance
- Desacuerdos con la administración.

CAPITULO V

TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

5.1. Técnicas de Auditoría

5.1.1 Definición

Son métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para obtener información útil para su examen, la cual será necesaria para sustentar la opinión que se forme del área revisada. (17 : 77)

5.1.2 Clasificación

No se ha definido una clasificación específica para el Sector Gubernamental, por lo cual se consideran aplicables para la evaluación del rubro de propiedad, planta y equipo, las siguientes: Comparación, análisis, comprobación, inspección, entrevista, confirmación, investigación, revisión, seguimiento, conciliación, observación, cálculo y otras.

A continuación se desarrolla brevemente cada una de estas técnicas:

5.1.2.1 Comparación

Identifica las posibles diferencias entre las operaciones realizadas y los lineamientos normativos técnicos y administrativos existentes.

5.1.2.2 Análisis

Es el estudio de los componentes de un todo para concluir con base en lo examinado. Esta técnica se aplica al estudio de las cuentas o rubros genéricos de los estados financieros.

5.1.2.3 Comprobación

Técnica que permite comprobar la legitimidad de las operaciones mediante la verificación de la autorización de valores pagados y registrados y la documentación de soporte respectiva.

5.1.2.4 Inspección

Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyos saldos tienen una representación material (efectivo, mercancías, bienes, etc.)

5.1.2.5 Entrevista

Por medio de esta técnica se obtiene información de fuentes primarias, sobre las actividades que se desarrollan en el área a revisar.

5.1.2.6 Confirmación

Es la ratificación por parte de una persona ajena a la institución, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación en la que participó y por la cual esta en condiciones de informar validamente sobre ella.

5.1.2.7 Investigación

Es la recopilación de información mediante documentos y conversaciones con los funcionarios y empleados de la institución. Generalmente se aplica al estudio del control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros.

5.1.2.8 Revisión

Es el examen físico de los documentos, archivos, activos, etc. Para determinar si existe evidencia que sea útil o bien para cerciorarse de la corrección de un asunto.

5.1.2.9 Seguimiento

Es dar continuidad a la revisión de una operación o transacción, desde que se inicia hasta que se registra; o bien para verificar su corrección.

5.1.2.10 Conciliación

Por medio de esta técnica se verifica la concordancia de datos relacionados, pero independientes entre sí; esto permite determinar la validez y veracidad de los datos, registros e informes sujetos a examen.

5.1.2.11 Observación

Es una forma de inspección menos formal, se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica (como se paga la nómina, como se efectúa el recuento de los inventarios o bienes, etcétera)

5.1.2.12 Cálculo

Es la verificación aritmética de aquellas cuentas y operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas. (Intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etc.)

5.1.2.13 Otras técnicas

De acuerdo al criterio profesional del auditor interno pueden emplearse otras técnicas de auditoría al efectuar pruebas, para lograr recopilar información en el análisis y evaluación del control interno.

5.2 Procedimientos de Auditoría

5.2.1 Definición

Son técnicas de auditoría que en conjunto forman el examen del área auditada.

5.2.2 Procedimientos de Auditoría recomendables para evaluar el rubro de Propiedad, Planta y Equipo

Para efectos de desarrollo se agrupan en cuatro actividades, estas son: La familiarización; las narrativas, entrevistas y flujogramas; el análisis de la información financiera; y el examen de la documentación e investigación específica.

5.2.2.1 Familiarización

En esta fase el auditor interno se familiariza con las políticas y procedimientos aplicados en la institución, para la realización de las operaciones relacionadas con los activos fijos, por lo cual debe considerar los siguientes aspectos:

- a) Estudiar y evaluar las políticas y procedimientos que se apliquen para el control, localización y registro contable de los activos fijos.
- b) Conocer las políticas y procedimientos que tengan establecidos para la adquisición, baja y traslados de activos fijos y los correspondientes cargos por depreciaciones mediante narrativas, cuestionarios de control interno y/o flujogramas. (6 : 5)

- c) Verificar que exista control adecuado de los registros relacionados con adiciones, bajas, traslados y mantenimiento de activos fijos; además, de la distinción de los cargos por depreciación, ya que tienen efecto directo en la presentación de los estados financieros de la institución.
- d) Cerciorarse de que los activos registrados contablemente existan, estén en uso y sean propiedad de la institución. (7 : 12)

5.2.2.2 Narrativas, entrevistas y flujogramas

Mediante narrativas, cuestionarios de control interno y flujogramas el auditor interno puede:

- a) Conocer los procedimientos establecidos para la adquisición y baja de activos fijos; así también de los procedimientos que se tienen establecidos para establecer y calcular las estimaciones para depreciaciones gasto.
- b) Identificar al personal que tiene a su cargo las funciones de adquisición y bajas de activos fijos, cálculo y registro de las estimaciones de vidas útiles para efectos de depreciaciones de los bienes, etc.
- c) Conocer las políticas y procedimientos establecidos en los manuales e instructivos para determinar las fortalezas y debilidades del control interno.
- d) Determinar si están cumpliendo con los objetivos establecidos por la institución.

5.2.2.3 Análisis de la información financiera

El auditor interno debe obtener información financiera para:

- a) Formarse un juicio de las operaciones relacionadas con los activos fijos.
- b) Clasificar los activos fijos de acuerdo a su naturaleza.
- c) Comparar la clasificación de los activos fijos con instituciones similares.

- d) Verificar que las adquisiciones se han efectuado de acuerdo con el presupuesto autorizado.
- e) Determinar el comportamiento del área de propiedad, planta y equipo con períodos anteriores. (revisión analítica)
- f) Establecer que las bajas de activos fijos se efectúen de acuerdo con los procedimientos establecidos.
- g) Clasificar las estimaciones de depreciación de activos de acuerdo a su naturaleza.
- h) Verificar que las estimaciones de depreciaciones se han efectuado de acuerdo a las políticas dictadas por la administración de la institución.
- i) Determinar el comportamiento de las depreciaciones registradas con períodos anteriores, justificando las variaciones significativas.

5.2.2.4 Examen de la documentación e investigación específica

El auditor interno debe revisar la documentación que respalda los desembolsos efectuados en concepto de adquisiciones, así como las bajas de activos fijos, cálculos de depreciaciones de activos fijos, ya sea en forma selectiva o en un 100%, así también puede realizar las investigaciones específicas que considere convenientes, como las que a continuación se indican:

- a) Analizar los manuales o instructivos de políticas y procedimientos, verificando su actualización y cumplimiento.
- b) Analizar los registros contables, tanto principales como auxiliares, así como las formas existentes para comprobar su funcionalidad y uso adecuado.
- c) Evaluar la cobertura de pólizas de seguros y fianzas, para establecer si son suficientes en caso de siniestro.
- d) Efectuar pruebas comparativas con el propósito de establecer tendencias inusuales.

- e) Comparar los saldos presupuestados con los reales y establecer justificación de las variaciones.
 - f) Evaluar el contenido, oportunidad, periodicidad, destino y utilidad de los informes financieros y fiscales relativos al control y administración de la propiedad, planta y equipo.
 - g) Efectuar inventarios físicos de activos fijos.
 - h) Determinar la razonabilidad de la vida útil de los activos fijos, de acuerdo a las características de los bienes y en casos que no exista documentación, consultar con personal especializado en dicho campo.
- e) Verificación de cálculos y registros. El auditor interno debe efectuar procedimientos que permitan determinar la razonabilidad de los cálculos y el registro de las estimaciones de depreciaciones. (7 : 6)

5.2.3 Alcance de los Procedimientos de Auditoría

El alcance es la amplitud, extensión, intensidad y profundidad que se da a los procedimientos de auditoría; y que se llevaran a la práctica al efectuar la revisión. Por ejemplo en el rubro de propiedad, planta y equipo al aplicar la técnica de inspección y verificar físicamente los bienes, el alcance esta representado por el total de muestras seleccionadas frente al saldo total que integra el rubro.

El alcance se determina por un conjunto de elementos, entre los cuales puede mencionarse:

- Grado de eficiencia de control interno
- Partidas individuales en relación al total de partidas a examinar
- Cantidad de errores detectados en el examen.

5.2.4 Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría

Es el tiempo o momento en el cual deben aplicarse los procedimientos al efectuar un estudio de una partida específica. Por ejemplo, la fecha en que se ha de presenciar el inventario físico de bienes de la institución.

5.2.5 Programa de Auditoría

5.2.5.1 Definición:

El programa de auditoría es el conjunto lógico de procedimientos que ordenados y clasificados serán utilizados en la revisión, de acuerdo con el alcance, extensión y oportunidad de las pruebas a aplicarse.

El programa de auditoría para el área de propiedad, planta y equipo se considera un programa específico y se elabora a detalle; en otras palabras debe elaborarse a la medida de las circunstancias bajo las cuales se ha diseñado la estrategia de auditoría para la revisión.

5.2.5.2 Objetivos:

Los objetivos fundamentales de todo programa de auditoría es: Ayudar a desarrollar el trabajo con pasos específicos para alcanzar las metas planificadas; sirve de guía en la aplicación de los procedimientos de auditoría en la obtención de evidencia suficiente y competente con la cual el auditor interno sustentara su opinión; asimismo asegura la aplicación y supervisión de procedimientos mínimos necesarios para alcanzar el grado requerido de calidad de la revisión.

5.2.5.3 Importancia:

La importancia del programa de auditoría consiste en que: promueve la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría mínimos necesarios para la

revisión; permite controlar las actividades y establecer las responsabilidades del equipo de auditores internos; constituye una metodología para la aplicación de técnicas y procedimientos de auditoría; orienta al auditor interno para obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente; así como establecer en cualquier momento el grado de avance de la revisión.

5.2.5.4 Obligatoriedad:

Toda revisión debe realizarse con base en un programa que guarde relación con los objetivos institucionales, la evaluación de riesgos de auditoría y los objetivos específicos planificados.

5.2.6 Conclusión respecto a las Técnicas y Procedimientos de Auditoría.

La combinación de técnicas de auditoría correctamente utilizadas como métodos de investigación y prueba, y los procedimientos de auditoría, como combinación de técnicas para efectuar la revisión, constituyen herramientas de trabajo indispensables para el Auditor Interno en el desarrollo de la evaluación al rubro de propiedad, planta y equipo, las cuales deben ser planificadas y ejecutadas con diligencia profesional.

CAPITULO VI

MODELO DE AUDITORÍA INTERNA GUBERNAMENTAL ENFOCADO A MITIGAR RIESGOS EN EL RUBRO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

- METODOLOGÍA -

A continuación se presenta un modelo teórico, práctico y resumido, enfocado a determinar, administrar y responder a riesgos de auditoría en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo de las Instituciones Descentralizadas del Estado, cuyo objetivo fundamental consiste en mitigarlos durante el desarrollo de la auditoría, o bien exponer las causas por las cuales el auditor interno no puede emitir un informe limpio y así plantear recomendaciones puntuales para minimizar los riesgos identificados, valiéndose para el efecto de técnicas y procedimientos de auditoría adaptados a la evaluación de riesgos y a los objetivos de la evaluación.

El proceso de ejecución de la auditoría interna gubernamental, puede ser más eficiente bajo el enfoque orientado a la determinación y administración de riesgos de auditoría, ya que por medio de esta metodología es posible definir una estrategia precisa dirigida a mitigarlos. Es importante mencionar que el Sistema de Auditoría Gubernamental, se fortalece con este modelo, el cual es distinto a los aplicados por las Instituciones Descentralizadas del Estado en la evaluación del rubro de propiedad, planta y equipo.

En la actualidad cada una de las Instituciones Descentralizadas utilizan diferentes tipos de sistemas para controlar sus activos fijos. El Estado de Guatemala por medio de sus órganos rectores no ha implementado un Sistema Integrado de Control de Activos Fijos Gubernamentales, que permita automatizar el registro y control de los bienes para todas sus instituciones.

El Sistema Integrado de Administración Financiera - SIAF, inicio en años anteriores el proyecto denominado Sistema Integrado de Administración – SIAD, por medio del cual se pretende implementar un sistema de control de activos fijos para todas las instituciones del Estado, el cual se encuentra inconcluso y no se le dió continuidad. En este sentido es recomendable darle continuidad al desarrollo del proyecto, elaborar y autorizar la normatividad del Sistema.

Esta metodología contempla las fases que integran el proceso de auditoría, busca en todo momento identificar, administrar y responder al riesgo en cualquiera de ellas.

Para el desarrollo de la metodología se ha dividido en tres fases, estas son:

- a) Planeación de la Auditoría,
- b) Ejecución del Trabajo de Campo,
- c) Terminación de la Auditoría.

6.1 Planeación de la Auditoría

La planeación es el proceso en el que se identifica lo que debe hacerse, quien lo hará y en que momento, por lo tanto, la planeación de la auditoría no es mas que planear el trabajo basado en el análisis de riesgo, los objetivos de la revisión, la evaluación de la estructura de control interno, la definición de los procedimientos de auditoría a ejecutar, la naturaleza, extensión y oportunidad con que se aplicaran y plasmaran en papeles de trabajo.

El objetivo principal de la planeación es definir claramente el trabajo que se realizará, las metas que se pretenden alcanzar; determinar tiempos y recursos necesarios para ejecutar la evaluación; así como las prioridades; en todo momento se constituye como una guía para elaborar el trabajo, y facilitar el control y supervisión del mismo.

La importancia de planificar radica en que permite visualizar los resultados y verificar que corresponden a los objetivos planificados; facilita el control y evaluación sobre bases sólidas y parámetros preestablecidos en la misma.

La planeación de la auditoría posee ciertas características elementales, ya que debe ser:

- a) Reservada: La planificación como proceso es de carácter reservado, y tiene usuarios determinados.
- b) Oportuna: Debe efectuarse oportunamente, para obtener el máximo beneficio.
- c) Específica: Determina en forma precisa los aspectos a examinar.
- d) Flexible: La planeación no puede ser rígida y deberá permitir modificaciones, cambios o ajustes de acuerdo a las circunstancias del trabajo. Los cambios significativos deberán ser sustentados.
- e) Continúa: No es la etapa inicial del trabajo; sino continuará a lo largo de la auditoría. (5 : 20)

En esta fase se elabora toda la infraestructura necesaria para efectuar la auditoría, para el efecto se ponen en práctica las técnicas y procedimientos necesarias de acuerdo a la experiencia del auditor interno al familiarizarse con el área auditada, ya que de ello depende el éxito del trabajo. Por ejemplo el auditor interno podrá efectuar entrevistas preliminares con los gerentes, funcionarios y empleados de la institución y/o unidad auditada ya que el resultado de las mismas constituye información clave, que es de utilidad para conocer la historia de la institución, sus antecedentes, volumen de transacciones y registros contables, estructura de control interno, etc.

La metodología enfocada a mitigar riesgos de auditoría en el rubro de propiedad, planta y equipo permite al Auditor Interno identificar áreas críticas en las cuales debe planificar un esfuerzo mayor; asimismo, determinar las áreas sin riesgo, lo

cual conlleva a alcanzar los objetivos planificados, optimizar los recursos y disminuir el tiempo de ejecución de las auditorías.

La planeación como proceso se divide en dos partes, la primera es la planeación preliminar, la cual esta conformada por los procesos de familiarización, procedimientos preliminares, importancia relativa y la evaluación de la estructura de control interno; la segunda se refiere al desarrollo del plan de auditoría, la cual se conforma por los procesos de evaluación de riesgos, establecimiento de objetivos y metas, y la elaboración del memorandum de planeación estratégica.

A continuación se desarrolla cada una de las fases del proceso de planeación indicados anteriormente:

6.1.1 Familiarización

En esta fase se obtiene el conocimiento general de la entidad y el área a auditar, a través de la revisión de archivos permanentes, informes de auditorías anteriores y los sistemas de información de la entidad.

6.1.2 Procedimientos Preliminares

Los procedimientos preliminares se integran por la evaluación preliminar y los procedimientos analíticos preliminares.

6.1.2.1 Evaluación Preliminar

La evaluación preliminar pretende obtener conocimiento general de los aspectos importantes del área a auditar, como base para la planeación de la auditoría.

Para el efecto se considera lo siguiente:

- a) La organización, alcance actividades y funciones que efectúa, ubicaciones, delegaciones, agencias, etc.

- b) Identificar los sistemas y funciones principales en el manejo y, control contable y físico.
- c) Identificar y analizar leyes aplicables.
- d) Obtener y analizar normas y procedimientos, políticas contables aplicables, etc.
- e) Identificar áreas críticas (errores operacionales, deficiencias, etc.) En este aspecto se evaluará la auditabilidad del área crítica.

6.1.2.2 Procedimientos Analíticos Preliminares

Los procedimientos analíticos preliminares tienen como objetivo obtener un entendimiento del contenido general del rubro contable, así como de los cambios importantes en las operaciones y en las políticas contables desde la última revisión.

Los procedimientos analíticos son herramientas de planeación y su propósito es:

- a) Obtener entendimiento general del contenido de la propiedad, planta y equipo.
- b) Identificar cambios importantes o significativos, ya sean por políticas contables o de operación que hayan ocurrido desde la evaluación anterior.
- c) Identificar cambios irregulares o inusuales que puedan indicar áreas de riesgo o errores materiales. (4 : 5)

Los procedimientos analíticos preliminares se basan en cifras financieras globales y en ocasiones pueden utilizarse saldos de cuentas preliminares o mensuales; para realizar estos procedimientos se solicita información financiera recientemente elaborada por la institución. Se requiere de tres pasos para desarrollar procedimientos analíticos, estos son:

- 1º. Obtener información financiera y no financiera,

- 2º. Comparar y analizar la información, con el objetivo de identificar condiciones o situaciones que puedan indicar riesgos o errores materiales entre los períodos comparados, y
- 3º. Analizar los resultados obtenidos para verificar la consistencia con los saldos que se esperaban. (4 : 14)

Los resultados de los procedimientos analíticos deberán discutirse con el auditado, ya que generalmente pueden proporcionar explicaciones o justificaciones a variaciones importantes; si las explicaciones que proporciona el auditado, respecto al asunto en cuestión no son satisfactorias o no son proporcionadas, será considerada como un posible riesgo. Lo anterior permite al auditor interno obtener mejor entendimiento de las operaciones, así como identificar las posibles causas de diferencia y determinar el efecto; así como la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría.

6.1.3 Importancia Relativa Planeada

La determinación de la importancia relativa es un tema que requiere juicio profesional, se basa en el conocimiento que el auditor interno tenga de la institución, del área a auditar, de la evaluación de riesgos efectuada y los objetivos específicos de la revisión. Para efectos de evaluación al rubro de la propiedad, planta y equipo, deberá considerarse un parámetro monetario que permita cuantificar el error máximo esperado. La medición se efectúa en relación a las operaciones o partidas que integran el rubro, con el fin de determinar un monto máximo necesario para medir los errores o diferencias que sean detectadas para ser reveladas en el informe de auditoría.

Para efectos de determinar la importancia relativa, podrá utilizarse una escala declinante entre el 2 hasta el 0.2%, calculado sobre la base del componente crítico elegido, los cuales podrán ser:

- a) Los activos fijos netos y
- b) Los activos fijos brutos

En ambos casos deberá considerarse cual de los componentes críticos proporciona una cobertura adecuada para la revisión.

Bajo el presente enfoque no es necesario efectuar cálculos para la determinación de una Precisión Monetaria, ya que no se consideran montos de error por cuenta significativa; ni se requieren niveles menores de materialidad para ciertas cuentas o transacciones sensibles, ya que todo error será considerado y le será aplicada la importancia relativa planeada al rubro contable.

Cuando se identifica y responde a un riesgo de auditoría, debe tenerse en consideración la importancia relativa (materialidad) ya que es un parámetro necesario para medir los errores y definir la forma en que serán administrados los riesgos.

6.1.4 Evaluación de la Estructura de Control Interno

La estructura de control interno se conceptualiza como todas las políticas y procedimientos que proporciona seguridad razonable de que los objetivos específicos de la entidad se logren y se subdivide en: Ambiente de control, evaluación del riesgo, sistemas integrados contables y de información, actividades de control y supervisión, y seguimiento del ambiente y estructura de control interno. En cada uno de los elementos indicados deberá efectuarse una evaluación que permita identificar debilidades o riesgos y para el efecto el auditor interno podrá seleccionar los medios de evaluación del control interno que le parezcan mas adecuados para el desarrollo de su labor, entre estos están:

- a) Narrativas de procedimientos
- b) Cuestionarios de control interno
- c) Diagramas de flujo

La evaluación de la estructura de control interno es importante para el auditor interno, ya que deberá tener un conocimiento suficiente de la misma para planificar la auditoría y así determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas y de control.

6.1.5 Evaluación de Riesgos de Auditoría

Los riesgos pueden encontrarse en todo el proceso de la auditoría; de acuerdo con la tipología del riesgo podrá encontrar: riesgo inherente, de control y de detección, en cada uno de los cuales podrá identificar los efectos e investigar y definir las causas, que en última instancia son las prioridades que el auditor interno debe perseguir y así recomendar acciones que permitan su regularización.

En la planificación del trabajo, los riesgos inherentes, de control y de detección pueden combinarse. Para evaluar un riesgo se consideran tres fases importantes para su estudio y análisis; la primera corresponde a la búsqueda e identificación del riesgo; la segunda se refiere a la administración y determinación del riesgo y la tercera es la respuesta de auditoría que se dará durante la revisión a los riesgos detectados.

Con relación a lo mencionado en el párrafo anterior es conveniente que exista combinación entre la evaluación de riesgos de auditoría y la determinación clara y precisa de objetivos y metas, ya que esto permite efectuar una evaluación eficiente y efectiva con resultados certeros, seguros y concluyentes que permiten proporcionar a la Gerencia recomendaciones apropiadas y puntuales proporcionando de esa manera un valor agregado a la revisión efectuada.

La evaluación del riesgo de auditoría es un proceso de sentido común, por lo cual se hace necesario evaluar la magnitud y probabilidad de ocurrencia del riesgo, así como el impacto que puede tener en la revisión.

El punto clave en la evaluación del riesgo es considerar el riesgo inherente, es decir; no se consideran los procesos o controles que existen para manejar los riesgos y se utiliza los siguientes criterios de evaluación, para calificar al riesgo específico identificado:

Matriz de Riesgo - Probabilidad - Magnitud

Calificación del REI	Probabilidad	Magnitud
BAJO	Es improbable que suceda un riesgo.	Si el riesgo se produce, probablemente no impactará materialmente el logro del objetivo.
MODERADO	Puede suceder algún riesgo.	Si el riesgo se produce, puede afectar el logro del objetivo.
ALTO	Es muy posible que se produzca el riesgo.	Si el riesgo se produce, puede afectar significativamente el logro del objetivo.

6.1.5.1 Búsqueda e Identificación del Riesgo

El riesgo de auditoría puede identificarse en cualquiera de las fases de la planeación, por lo cual se tendrá cuidado especial en lo siguiente:

a) Familiarización

Cuando se inicia el proceso de conocimiento general de la unidad y área a auditar pueden surgir situaciones poco comunes que llamen la atención del auditor interno y puedan considerarse como un posible riesgo. Ejemplos:

- Al revisar informes de auditorías anteriores se investigó la existencia de reparos a la propiedad, planta y equipo, debido a que algunos activos importantes monetariamente no fueron localizados.
- Al revisar el archivo permanente se observó que la institución posee integraciones parciales de la propiedad, planta y equipo.

b) Evaluación Preliminar

Al efectuar evaluaciones preliminares en el rubro de Propiedad Planta y Equipo, pueden identificarse focos de posibles riesgos, sea por el tipo de organización, sistemas contables y de control, leyes aplicables u otras situaciones. En cada una se guardara la diligencia correspondiente a fin de detectar riesgos potenciales. Ejemplos:

- La organización de la institución es amplia y se tienen oficinas y agencias distribuidas en varios Departamentos del país y se reportan problemas de asignación y control de los activos fijos que son cargados a los trabajadores, los cuales son rotados constantemente entre oficinas y agencias en intervalos menores a seis meses.
- Se identificó adquisiciones de propiedad, planta y equipo, por montos que incumplen con los lineamientos estipulados en la Ley de Contrataciones del Estado y las explicaciones dadas por el personal clave de la institución no son satisfactorias.

c) Procedimientos Analíticos Preliminares

El auditor interno deberá realizar procedimientos analíticos preliminares para ayudar a identificar saldos y relaciones inusuales o inesperadas que puedan ser índices de un riesgo específico, cuyo error sea significativo para el área de propiedad, planta y equipo. (4 : 15)

Al efectuar revisión analítica preliminar o final, el personal clave de la institución deberá proporcionar las justificaciones o explicaciones que generaron las variaciones, si estas no son satisfactorias o no son proporcionadas intencionalmente generalmente se identifican como un riesgo que puede afectar a la cuenta o grupo de cuentas. Por ejemplo cuando las variaciones derivadas de la revisión analítica de los saldos de depreciación gasto registrados contablemente superan en un porcentaje mayor al esperado o dato de comparación. La explicación a dicha variación puede ser que las políticas contables hayan sido modificadas y/o que los porcentajes de depreciación se han incrementado.

d) Evaluación de la Estructura de Control Interno

El auditor interno necesita obtener una comprensión suficiente de la estructura de control interno, ya que estas son las condiciones bajo las cuales se diseñan los procesos contables y de control interno y su correspondiente funcionamiento. La importancia de la evaluación de la estructura de control interno en la planificación se basa en evaluar si los sistemas contables y de control interno son confiables, para determinar la estrategia a desarrollar durante la auditoría.

Al evaluar la estructura de control interno se pueden identificar focos de posibles riesgos en cada uno de los elementos que la componen. El auditor interno deberá considerar los siguientes aspectos al evaluar cada uno de los elementos:

- Ambiente de Control:

En este elemento considerará evaluar la filosofía administrativa y de control interno, así como el estilo de operación; la integridad y valores éticos; métodos de control gerencial; políticas y prácticas de

administración de personal; influencias externas, etc., ejecutados por la autoridad correspondiente.

- Evaluación del Riesgo:

Se evaluará los procedimientos por medio de los cuales se identifican y analizan riesgos para ser desvanecidos; para el efecto el auditor interno deberá evaluar los objetivos de control, la evaluación de los riesgos y el manejo que se da a los cambios.

- Sistemas Integrados Contables y de Información:

Los sistemas contables y de información son la base para integrar, procesar, resumir, consolidar e informar operaciones financieras y patrimoniales, por lo cual se considera para efectos de evaluar y buscar focos de riesgo en este elemento, lo siguiente: Las políticas contables, aplicación de principios contables, registros contables, adecuación a leyes aplicables, procedimientos de registro, entre otros.

- Actividades de Control y Supervisión:

Lo que se persigue en este elemento es garantizar que las operaciones se controlen e informen con base en las necesidades de la institución, para el efecto el auditor interno evalúa la necesidad de controlar e informar; los sistemas integrados de información; la necesidad de integrar, descentralizar o desconcentrar, el apoyo que aporta la información para la toma de decisiones, etc.

- Seguimiento del Ambiente y Estructura de Control Interno.

La administración deberá supervisar y evaluar los componentes de los elementos del control interno con el fin de identificar debilidades y

promover actualizaciones a los mismos. En este sentido el auditor interno deberá evaluar las actividades de supervisión efectuadas; que las evaluaciones sean objetivas e independientes; y que se informen a los niveles que corresponden.

6.1.5.2 Determinación y Administración del Riesgo

Todo riesgo específico identificado (REI) debe ser analizado y administrado apropiadamente para poder desarrollar una respuesta de auditoría eficiente, para la cuenta donde se identifique, por lo tanto se vincula el efecto del riesgo detectado con un saldo contable y con uno o más errores potenciales.
(4 : 20 - 22)

Los saldos contables son afectados por seis posibles errores potenciales; estos son:

a) Integridad:

Se relaciona con operaciones no registradas.

b) Validez:

Se refiere a que las operaciones registradas no son validas.

c) Registro:

Error que se caracteriza porque las transacciones están registradas incorrectamente.

d) Corte:

Este error se refiere a que las operaciones son registradas en un período que no corresponde.

e) Valuación:

Se refiere a que algunos activos pueden estar valuados incorrectamente.

f) Presentación:

Este error se relaciona con la presentación engañosa de saldos contable.

Los primeros cuatro errores potenciales se relacionan con las transacciones y los otros dos con la presentación de los estados financieros.

Dentro del análisis previo a desarrollar la respuesta de auditoría se considerara las transacciones significativas que afectan un saldo contable individual y luego con errores potenciales relacionados con esas transacciones, esto ayuda a identificar controles sobre los cuales podríamos decidir confiar.

6.1.5.3 Respuesta de Auditoría

Al desarrollar la respuesta de auditoría se tienen dos opciones para cubrir el riesgo específico identificado:

- Primera opción: Depositar confianza en los controles que mitigan el riesgo y realizar procedimientos sustantivos básicos.
- Segunda opción: No depositar confianza en los controles y realizar procedimientos sustantivos focalizados o rigurosos. (4 : 23)

El auditor interno considerara estas opciones en forma separada para cada error potencial que identifique y podrá planificar pruebas de controles y un nivel básico de pruebas sustantivas para la primer opción o bien planificar pruebas sustantivas rigurosas en el caso de la segunda.

a) Planeación y Evaluación de los Resultados de las Pruebas de Controles.

Para considerar esta opción la gerencia debe tener implementados controles relacionados con el error potencial que impidan la ocurrencia de errores materiales, o bien aseguran su detección, mitigando de esa manera el riesgo. Es apropiado identificar la causa del error y diseñar pruebas para confirmar que los procedimientos de control han operado eficientemente en el período sujeto a revisión.

Deben diseñarse pruebas de controles sobre los cuales se ha planeado confiar, porque mitigan los riesgos específicos identificados o porque contribuyen a la confiabilidad de los sistemas contables, o bien ambos.

En la evaluación de los resultados de las pruebas de control, se concluye que un control es considerado efectivo si las pruebas confirman que dicho control ha estado operando efectiva y consistentemente durante el período. Cuando derivado de las pruebas efectuadas el control no es efectivo o lo es parcialmente, se podrá efectuar lo siguiente:

- Identificar y probar un control diferente que mitigue el mismo riesgo identificado, o
- Planear incrementar pruebas sustantivas focalizadas.

El objetivo de las pruebas de controles que contribuyen a la confiabilidad de los sistemas, es permitir concluir que los controles seleccionados contribuyen significativamente a la confiabilidad de los sistemas contables, tomados en conjunto permitiendo confiar en ellos y realizar un nivel básico de pruebas sustantivas.

La falta de controles internos efectivos por si misma no representa un riesgo específico; sin embargo, mientras evaluamos las pruebas de controles, se

debe evaluar cuidadosamente el efecto de los controles que no son efectivos o bien los que lo son parcialmente. Lo anterior da lugar a la identificación de operaciones que son procesadas por los sistemas contables no confiables y que están sujetas por lo tanto a un riesgo específico. En tales casos necesitamos identificar las cuentas en las cuales estas transacciones son registradas y relacionar el riesgo con errores potenciales en particular.

b) Planeación de un nivel básico de pruebas sustantivas.

Las pruebas sustantivas deben realizarse con la extensión suficiente para obtener seguridad, de que por lo menos un 40 al 50 % del universo a evaluar es razonable, el porcentaje es estimado en función a la base estadística que el auditor interno de acuerdo a su experiencia y habilidades utilice.

c) Planeación y evaluación de las pruebas sustantivas focalizadas.

Las pruebas focalizadas o rigurosas son procedimientos sustantivos diseñados para proveer seguridad acerca del error potencial asociado al riesgo. Estas pruebas deben proveer del 85 al 100 % de seguridad con relación al universo a evaluar, ya que no existe seguridad inherente y no se confían en los controles de la institución.

Todas las pruebas sustantivas y errores detectados producto de las mismas, deben ser evaluados y concluir si el alcance de la revisión fue suficiente. Si por alguna razón se concluye que el alcance no ha sido suficiente, se procederá a adicionar procedimientos sustantivos para mitigar el riesgo específico identificado.

6.1.6 Establecimiento de Objetivos y Metas

En toda planeación de auditoría se definirá claramente los objetivos que se persiguen y las metas que se establecen para obtenerlos. Lo anterior evita que

se desperdicien recursos para la institución; que existan retrasos en la ejecución del trabajo e informes, asegurando su calidad.

Al elaborar los objetivos y metas el auditor interno deberá formularse interrogantes respecto al trabajo que efectuara, entre estas están:

- ¿Que se va a hacer?

Aquí se definen las actividades a realizar, si será una auditoría, una evaluación de procesos, una verificación de operaciones, un análisis de saldos, etc.

- ¿Para que se hará?

En este punto se define lo que se pretende obtener del proceso de auditoría, puede ser un informe gerencial, un dictamen, un informe especial, etc. Es importante recordar que esto dependerá de los objetivos.

Teniendo claro las interrogantes anteriores procederá a redactar los objetivos de la revisión, los cuales pueden ser: generales y específicos.

a) Objetivos Generales

Para establecer los objetivos generales deberá considerar aspectos tales como la organización, los controles, las funciones, las operaciones, los resultados, etc., con la intención de determinar la eficiencia de las operaciones y la confiabilidad de la información producida para la toma de decisiones.

b) Objetivos Específicos

Para definir objetivos específicos es necesario considerar preliminarmente los objetivos generales en lo relativo a la organización, las funciones y los

controles. Los objetivos específicos delimitaran la revisión la cual puede ser enfocada a diversas situaciones. Ejemplos:

- Evaluar la organización administrativa de la Gerencia Administrativa Financiera
- Evaluar los controles internos del rubro de propiedad, planta y equipo.
- Evaluar las normas y procedimientos del control físico de activos fijos.

6.1.7 Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría

El Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría es una guía detallada en la que se explican los procedimientos específicos a ejecutarse de acuerdo a la extensión y la oportunidad en que se han de aplicar durante la revisión; además, proporciona una base para asignar, supervisar y controlar el trabajo de los auditores internos, y evaluar el grado de avance de la revisión, permitiendo definir actividades o aspectos pendientes. En todo momento asegura el cumplimiento con Normas Generales de Control Interno Gubernamental.

En toda planeación de auditoría pueden existir dos tipos de programas: El Programa Estándar y el Programa Específico o a la Medida. Para evaluar el rubro de propiedad, planta y equipo, se utiliza un programa a la medida, ya que se prepara específicamente para esta área en particular y no podría aplicarse a otras áreas o cuentas contables, debido al tipo de pruebas específicas.

La importancia del memorandum de planificación radica en que asegura la aplicación de procedimientos mínimos, necesarios para alcanzar el grado de calidad requerido para la revisión; controla actividades y establece responsabilidades; asimismo orienta al auditor interno para obtener evidencia suficiente y competente.

Toda auditoría debe basarse en un Memorandum de Planificación Estratégica y Programa de Auditoría, el cual debe guardar estrecha relación con los objetivos institucionales y específicos del trabajo, la evaluación del riesgo, así como cumplir con la correspondiente segregación de funciones.

6.1.7.1 Elaboración del Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría.

El proceso de elaboración del Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría consta de las siguientes fases:

- a) Recopilación de información: Permite tener una idea clara del área a evaluar, buscando la mayor cantidad de información, la cual es denominada como información básica. Ejemplos: Consultas a leyes aplicables, identificación de fuentes de evidencia, informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, etc.
- b) Evaluación del riesgo de auditoría: El auditor interno deberá buscar e identificar riesgos, los cuales serán evaluados y analizados objetivamente con el fin de dar una respuesta de auditoría apropiada, que permita desvanecerlos, o bien ser el soporte para revelarlo en el informe que efectúe.
- c) Definición de objetivos: Son los productos que se desean alcanzar en la auditoría, por lo cual se deberá identificar claramente el área a examinar y revisar los antecedentes de la misma.
- d) Selección de técnicas y procedimientos a aplicar: Para alcanzar los objetivos y el alcance de la revisión se planificarán técnicas y procedimientos claros y oportunos de acuerdo a la magnitud y complejidad del área a examinar.
- e) Establecimiento de muestras: Las áreas críticas identificadas y los factores de riesgo, son la base para el establecimiento de la muestra y su correspondiente tamaño, por lo que debe tomarse en cuenta la definición del universo y la unidad de muestreo; así como el método de muestreo

estadístico que será utilizado por el auditor interno de acuerdo a su experiencia, sin olvidar por supuesto las áreas en las que no se detectaron focos de riesgo.

- f) Cronograma de actividades: Contiene los presupuestos de tiempo, basados en actividades a realizar, así como de personal de auditoría interna que participa en la misma. Define en forma precisa el inicio y conclusión del trabajo, así como la fecha tentativa para la emisión del informe de auditoría.
- g) Discusión del borrador del informe de auditoría: En esta fase deberá indicarse que el informe de auditoría será documentado y discutido con los funcionarios que corresponda, previo a la emisión final para obtener la aceptación de los puntos informados o bien explicaciones o evidencia adicional que no hayan sido proporcionadas a los auditores actuantes durante la revisión, para el efecto se estimaran fechas tentativas.
- h) Autorización de la planeación: Toda planeación deberá estar revisada y autorizada por los funcionarios y empleados que corresponda, de acuerdo con principios de segregación de funciones.

6.1.7.2 Estructura del Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría

A continuación se propone la estructura del Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría, el cual es susceptible a cambios y puede adaptarse fácilmente a otras circunstancias o situaciones que pudieran suscitarse dentro de la revisión, de acuerdo al tipo de institución que se trate, y se ordena así:

- I. Introducción
- II. Objetivos Generales
- III. Objetivos Específicos.

- IV. Evaluación del Riesgo de Auditoría
- V. Información Básica
- VI. Importancia Relativa Planeada
- VII. Programa de Auditoría
- VIII. Cronograma de Actividades
- IX. Discusión del borrador del Informe de Auditoría
- X. Autorización de la Planeación

6.1.8 Papeles de Trabajo

Todos los procedimientos de auditoría realizados en la fase de planeación, deberán ser documentados en cedulas, así como las conclusiones y resultados obtenidos de las pruebas realizadas a controles o procedimientos sustantivos, los cuales deben llenar todos los requisitos correspondientes, para ser evidencia suficiente y competente para soportar la opinión del auditor.

6.2 Ejecución del Trabajo de Campo

En esta fase se efectúa una evaluación profunda de las áreas críticas identificadas en la evaluación de riesgos y desarrolla el programa de auditoría, con la intención de identificar desviaciones o deficiencias que deberán informarse a la gerencia de la institución. El campo de acción lo constituyen todas las áreas que se planificó examinar.

La ejecución del trabajo de campo se caracteriza por ser:

- Oportuna: Es importante que el equipo de auditoría obtenga la información necesaria y efectúe sus pruebas sin interrumpir el desarrollo normal de las operaciones de la unidad sujeta a revisión.

- Completa: Se efectuaran todas las actividades planificadas.
- Flexible: Priorizar las etapas del trabajo, de acuerdo a las circunstancias y hechos que se examinan.

El trabajo de campo se inicia desde el momento en que los auditores internos se presentan a la unidad administrativa con un nombramiento, hasta el momento en el que se retiran de la misma. El equipo de auditores internos no deberá retirarse de la unidad auditada hasta no tener toda la documentación soporte del trabajo efectuado.

En esta fase los auditores internos nombrados deberán ejecutar el programa de auditoría utilizando para el efecto todas las técnicas y procedimientos planeados con diligencia y esmero profesional que exigen las normas internas gubernamentales y de la profesión.

Al concluirse el trabajo de campo deberá llenarse la forma de auditoría denominada Memorandum de Conclusión del Trabajo de Campo, la cual se incluirán todas aquellas situaciones que pudieran incidir en el plan de auditoría derivado de eventos u otro tipo de situaciones no detectados en la fase de Planeación y cuyo impacto pueda ser material.

Dentro del proceso de auditoría y especialmente en la ejecución del trabajo de campo, el supervisor de auditoría juega un papel muy importante, ya que es el enlace entre la Dirección de Auditoría Interna y los funcionarios a cargo del área a examinar.

6.2.1 Fases del Trabajo de Campo

Dentro de las principales fases del trabajo de campo se mencionan las siguientes, por ser las más elementales e importantes:

6.2.1.1 Presentación del equipo de auditoría

En esta etapa el supervisor, efectúa las siguientes actividades:

- Presenta a los auditores internos actuantes a los responsables del área examinada.
- Proporciona una introducción del trabajo a realizar a los funcionarios encargados del área, dejándoles claro los objetivos generales y específicos de la revisión; asimismo solicita la colaboración del personal del área a ser auditada.
- Solicita documentación y registros que serán examinados.
- Explica a los funcionarios la metodología de la auditoría, en cuanto a la comunicación de los resultados y futuras reuniones.

6.2.1.2 Relación con personal del área auditada

Los auditores internos en todo momento deberán mantener una actitud correcta, profesional, y mostrar amabilidad a todo el personal del área examinada, con el fin de obtener buena relación con el personal y lograr la colaboración necesaria.

6.2.1.3 Ejecución del programa de auditoría

De acuerdo al programa de auditoría se efectuarán pruebas que permitan analizar la documentación proporcionada que soportan las operaciones; efectuar comparaciones y revisiones basadas en políticas, leyes, normas y procedimientos, etc.

El equipo de auditores internos realizará diligentemente todos los procedimientos programados e informará al supervisor de cualquier circunstancia que amerite que el programa sea modificado de acuerdo a las circunstancias.

6.2.1.4 Papeles de trabajo

Toda la información examinada, recopilaciones de evidencia de hechos considerados fuera de lo normal, criterios, pruebas realizadas, etc., se documenta por medio de cédulas de auditoría, las cuales serán soporte de las pruebas y situaciones detectadas.

6.2.1.5 Supervisión

Es una acción permanente, oportuna y objetiva, la cual deberá efectuarse en todas las fases del trabajo y que permitirá garantizar la aplicación del programa de auditoría y obtener evidencia suficiente y competente del área examinada; aclarar hechos detectados como deficiencias; y definir la necesidad de ampliar las pruebas y extensión de tiempo del trabajo, para lo cual deberá existir la debida autorización del Director o Jefe de la Dirección de Auditoría Interna.

6.2.1.6 Identificación y definición de hallazgos

Al efectuar los procedimientos los auditores internos deberán identificar en forma clara y precisa los hechos o situaciones consideradas como deficiencias y/o errores, las cuales deberán ser documentadas en cédulas de deficiencias y recomendaciones, tratando de obtener la aceptación del funcionario o empleado responsable, ya que estas serán los insumos necesarios para la elaboración del informe de auditoría.

6.2.1.7 Retiro del equipo de auditoría de la unidad auditada

Concluida la labor de los auditores internos procederán a retirarse de la unidad sujeta a examen, no sin antes devolver tal y como fue suministrada la documentación y registros por medio de memos o cartas salvaguardas.

En el trabajo de campo el equipo de auditores deberá estar atento a la identificación de riesgos, los cuales no fue posible identificar en la fase de la planeación. El enfoque a utilizar en estos casos será similar al utilizado en la fase de planeación y de igual forma deberá incluirse en el memorando resumen de riesgos de auditoría, cuando sea aplicable.

6.3 Terminación de la Auditoría y sus Fases

La terminación de la auditoría consta de seis fases indispensables, estas son:

6.3.1 Conclusión de papeles de trabajo

Cada auditor interno concluirá sus papeles de trabajo, efectuara los cruces y referencias que correspondan, teniendo cuidado de cumplir con los requisitos mínimos de los papel de trabajo y que su contenido respalde la opinión del auditor, para posteriormente ser unificados en legajos de archivos corrientes.

6.3.2 Conclusión del Memorandum Resumen de Riesgos de Auditoría

El Memorandum Resumen de Riesgos de Auditoría será elaborado desde la fase de planeación y será alimentado por todas las situaciones de riesgo que sean detectadas en la planeación, ejecución del trabajo de campo y la terminación de la auditoría; el supervisor deberá concluir este memorandum con los resultados de las pruebas que mitigaron los riesgos específicos identificados; en los casos que no se mitigaron tales riesgos se deben listar e indicar que estas situaciones serán informadas a la gerencia en el informe de auditoría. De igual forma se manejaran los riesgos que sean detectados en el trabajo de campo y terminación de la auditoría.

6.3.3 Evaluación de Eventos Subsecuentes

Al cierre de la revisión el equipo de auditores internos realizará procedimientos posteriores que le permitan tener la seguridad que no han sucedido eventos significativos desde la fecha de balance, hasta la fecha del informe de auditoría, que pudiesen incidir negativamente en el área auditada y por ende pudiese variar la opinión del auditor interno. En este sentido el auditor interno pondrá especial atención en la detección de contingencias, operaciones posteriores y otras situaciones que pudiesen conllevar riesgos, de ser así deberá plasmarse en el memorando resumen de evaluación de riesgos. (5 : 156)

Cuando los eventos subsecuentes modifiquen la opinión del auditor interno debe llevarse al informe de auditoría. En todos los casos la revisión de eventos subsecuentes será documentada y archivada en el archivo corriente, como parte de la revisión.

6.3.4 Elaboración del borrador del Informe de Auditoría

El informe de auditoría es el documento formal en el que el auditor interno expresa su opinión respecto al resultado del examen realizado de acuerdo a Normas Generales de Control Interno, políticas, leyes y otras que rigen la profesión. Todo informe deberá contar con características propias que permitan tener seguridad de que los puntos informados son objetivos y tendrán un valor agregado para la gerencia, entre los aspectos a considerar están los siguientes:

- Integridad

Las opiniones, comentarios y recomendaciones emitidas por el auditor interno, deben considerar las fuentes de evidencia con el fin que no existan posibilidades de error en el informe.

- Competencia

Asegura que los resultados plasmados en el informe corresponden a los objetivos de la revisión y que las recomendaciones sean convenientes para la institución.

- Oportunidad

El informe deberá permitir tomar decisiones o acciones oportunas para la gerencia.

- Relevancia

El informe deberá presentar aspectos trascendentales del área auditada, sin abundar en detalles innecesarios.

- Objetividad

Las situaciones detectadas deberán ser presentadas en forma imparcial y objetiva con la evidencia probatoria correspondiente.

- Claridad

La redacción, terminología y estructura del informe deberá permitir que la información sea comprensible al lector, aunque este no tenga conocimientos profundos en el tema.

- Utilidad

Debe aportar elementos que proporcionen el uso óptimo de los recursos y el mejoramiento de la gerencia.

El informe de auditoría es el documento en el cual se plasman todas las observaciones detectadas durante la revisión, se resumen en cédulas de observaciones y recomendaciones, y se centralizan en el encargado del equipo de auditoría, para efectos de elaboración del borrador del informe con el apoyo del resto de auditores internos, con la intención de proporcionar recomendaciones a la gerencia que permitan implantar, mejorar y mitigar las situaciones detectadas. Concluido el proceso de elaboración, el supervisor verifica minuciosamente que las situaciones detectadas como deficiencias están respaldadas adecuadamente en papeles de trabajo y que los juicios y criterios utilizados por los auditores son ciertos, objetivos y están soportados por normas, leyes, procedimientos, etc.

6.3.5 Discusión del borrador del Informe de Auditoría

El borrador del informe de auditoría previo a ser discutido con los funcionarios responsables del área auditada, debe ser depurado, mejorado y revisado por el supervisor y Jefe del Departamento y en casos que por la naturaleza de la revisión será necesaria la autorización directa del Director de Auditoría Interna.

El siguiente paso consiste en convocar a reunión a la gerencia y comentarles los puntos del informe, para el efecto el Director de Auditoría Interna dirigirá la discusión del informe tratando que la misma sea amena y cordial buscando en todo momento transmitir a los funcionarios administrativos, que se les está apoyando y no acusando de las deficiencias; sin embargo, en los casos que existan evidencias de actos ilícitos, fraudes, etc., debe señalarse en forma puntual a los responsables.

En esta fase se presta atención a situaciones o justificaciones que los funcionarios encargados del área proporcionen, ya que podrían brindar comentarios o documentación que no hayan sido proporcionados a los auditores internos en la ejecución del trabajo; en tal caso se evaluará y analizará la

documentación que proporcionen previo a mantener el criterio de incluirse, o bien eliminarse del informe.

Toda vez concluida la discusión del informe deberá ser documentada y para el efecto se solicitara a los participantes, firmar de conformidad los puntos del informe que les han sido comentados y que serán enviados en el informe definitivo. En ciertas oportunidades algunos funcionarios podrían negarse a firmar, por lo cual para dejar evidencia se anotara que la persona aludida no quiso firmar, tal situación será corroborada por el resto de funcionarios participantes en la discusión del informe, los cuales se constituyen en testigos de la anotación. La discusión del informe permite tener seguridad de que los puntos plasmados en el informe son objetivos y tienen la aceptación de la gerencia.

6.3.6 Emisión final del Informe de Auditoría

Todos los comentarios y justificaciones proporcionados por la gerencia serán analizados y de acuerdo al criterio del equipo de auditoría con la autorización del Director o Jefe del Departamento se efectuaran los cambios cuando correspondan, de lo contrario el informe se enviara tal y como fue discutido. Es común que el informe discutido tenga cambios de forma al ser comparado con el informe definitivo; sin embargo, la sustancia no deberá variar.

Posterior a los cambios realizados y autorizados por el Director o Jefe de la Dirección de Auditoría Interna se traslada a la Secretaría del Departamento para ser emitido en forma definitiva y enviado a las unidades administrativas correspondientes.

El modelo de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a mitigar riesgos en el rubro de propiedad, planta y equipo plasmado anteriormente, pretende colaborar en mejorar los procesos de auditoría actualmente utilizados en las Instituciones Descentralizadas, asimismo busca influir en la modernización del Estado Guatemalteco en la rama de la Contaduría Pública y Auditoría.

Este modelo es considerado como una herramienta de consulta y apoyo a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría de la Universidad de San Carlos de Guatemala y otras universidades del país.

El modelo debe ser probado por medio de la ejecución de auditorías a nivel de prueba y evaluar sus resultados para medir su eficiencia y efectividad en las Instituciones Descentralizadas del Estado; asimismo, efectuar las adaptaciones que sean necesarias de acuerdo al tipo de institución que se trate.

Dentro del proceso de implementación del modelo de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a mitigar riesgos en el rubro de propiedad, planta y equipo debe considerarse las Normas Generales de Control Interno emitidas por la Contraloría General de Cuentas.

Las Gerencias o administraciones de las Instituciones Descentralizadas del Estado, deben efectuar un programa de capacitación al personal de las Direcciones y Unidades de Auditoría Interna, en el que se transmitan los objetivos y los resultados que se pretenden alcanzar al implementar el modelo de auditoría interna gubernamental enfocada a mitigar riesgos de auditoría en el rubro de propiedad, planta y equipo, para lograr el éxito deseado.

CAPITULO VII

CASO PRÁCTICO

Introducción

Para efectos de presentación y desarrollo del caso práctico se ha utilizado una Institución Descentralizada del Estado hipotética, con el propósito de ejemplificar la metodología aplicable de acuerdo con el Modelo de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a determinar, administrar y mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo. La información y datos del enunciado son ficticios y no guardan relación con ninguna institución en particular, a la que se ha denominado Institución Triple X.

Enunciado

De acuerdo con el Plan Anual de Auditoría de la Institución Descentralizada Triple X, se designó un equipo de auditores internos para examinar el rubro de Propiedad, Planta y Equipo por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2003, según nombramiento ITX-DAI-NOM-20-2004 de fecha 2 de febrero del 2004, firmado por el Lic. Juan Fernández, Director de Auditoría Interna.

La fase de planeación fue iniciada el 2 de febrero 2004; el trabajo de campo inicio el día 6 y concluyó el 20 del mismo mes y año. El informe fue entregado a la Jefatura del Departamento de Auditoría Interna el 25 de febrero 2004.

Al revisar el archivo permanente se determinó que desde hace 3 años la auditoría a este rubro ha sido basada en el cumplimiento a objetivos específicos, los cuales se han limitado a la revisión de movimientos de cuentas y verificación selectiva de documentación de soporte.

Para la revisión al 31 de diciembre 2003, se ha implementado un nuevo enfoque, el cual consiste en determinar y administrar riesgos, así como el diseño de una respuesta de auditoría dirigida a mitigarlos.

A continuación se detalla información básica utilizada para el desarrollo de esta revisión, bajo la premisa que el cierre contable fue concluido con fecha 31 de enero 2004, por lo cual las cifras entregadas a los auditores internos son definitivas:

- Las cuentas que integran la Propiedad, Planta y Equipo según el Balance General de la institución al 31 de diciembre 2003, son las siguientes:

Cuentas	SalDOS en Quetzales	
	2003	2002
Edificios e Instalaciones	150,000,000.00	120,000,000.00
Mobiliario y Equipo	17,311,830.13	14,237,230.26
Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	1,498,056.00	1,490,458.00
Equipo Educacional, Cultural y Recreativo	2,001,403.92	1,856,094.00
Equipo de Transporte	5,000,667.00	3,100,667.00
Equipo de Comunicaciones	1,200,000.00	1,430,690.41
Equipo de Cómputo	84,652,780.00	50,666,189.66
Otras Maquinarias y Equipos	3,800,345.00	3,410,319.46
Equipo Militar y de Seguridad	3,034,565.00	3,899,456.00
Construcciones en Proceso de Bienes de Uso no Común	600,927.81	-
Depreciación Acumulada de Edificios	(455,691.73)	(455,691.73)
Depreciación Acumulada de Mobiliario y Equipo	(455,691.73)	(455,691.73)
Depreciación Acumulada Eq. Médico-Sanitario y de Laboratorio	(101,009.73)	(101,009.73)
Depreciación Acumulada Eq. Educacional, Cultural y Recreativo	(271,138.41)	(271,138.41)
Depreciación Acumulada de Transporte	(1,200,359.00)	(1,200,359.00)
Depreciación Acumulada de Comunicaciones	(211,406.72)	(211,406.72)
Depreciación Acumulada de Equipo de Cómputo	(35,254,802.24)	(35,254,802.24)
Depreciación Acumulada de Otras Maquinarias y Equipos	(842,005.01)	(842,005.01)
Depreciación Acumulada de Equipo Militar y de Seguridad	(10,820.05)	(10,820.05)

- La administración ha definido como política de depreciación aplicar los porcentajes detallados a continuación, considerando un valor residual del 5% a todos los activos, a excepción de los terrenos.

Cuentas	Porcentaje
Edificios e Instalaciones	5
Mobiliario y Equipo	10
Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	10
Equipo Educacional, Cultural y Recreativo	10
Equipo de Transporte	10
Equipo de Comunicaciones	10
Equipo de Cómputo	20
Otras Maquinarias y Equipos	10
Equipo Militar y de Seguridad	10

Durante el desarrollo de la auditoría se identifican las siguientes situaciones:

Fase de Planeación

- Los inventarios son llevados en hojas electrónicas, al final de cada año son impresas en hojas móviles autorizadas por la Contraloría General de Cuentas.

- Los traslados y asignaciones de activos fijos según tarjetas de responsabilidad no están actualizados. Esta situación fue reparada por la Auditoría Externa en su informe preliminar de fecha 3 de octubre del 2003.
- Las integraciones de activos fijos elaboradas en hojas electrónicas no son conciliadas periódicamente contra los registros contables. El equipo de auditores internos al efectuar pruebas preliminares determinaron los siguientes saldos:

Diferencia	Saldos según Contabilidad	Saldos según Integraciones	Diferencia
Edificios e Instalaciones	150,000,000.00	106,500,000.00	43,500,000.00
Mobiliario y Equipo	17,311,830.13	11,722,476.13	5,589,354.00
Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	1,498,056.00	1,498,056.00	0.00
Equipo Educacional, Cultural y Recreativo	2,001,403.92	1,900,403.92	101,000.00
Equipo de Transporte	5,000,667.00	5,000,667.00	0.00
Equipo de Comunicaciones	1,200,000.00	1,200,000.00	0.00
Equipo de Cómputo	84,652,780.00	49,281,523.00	35,371,257.00
Otras Maquinarias y Equipos	3,800,345.00	3,800,345.00	0.00
Equipo Militar y de Seguridad	3,034,565.00	2,834,985.00	199,580.00
Construcciones en Proceso de Bienes de Uso no Común	600,927.81	600,927.81	0.00

Fase de Ejecución del Trabajo de Campo

Durante esta fase se desarrollan las pruebas de auditoría planificadas y se llega a las conclusiones siguientes:

- No se detectaron focos de riesgo adicionales a los detectados en la fase de planeación.
- Los riesgos detectados en la fase anterior fueron comprobados y documentados.
- Los movimientos de alzas, bajas y traslados fueron evaluados satisfactoriamente, a excepción de tres compras que no adjuntan la orden de compra, las cuales no fueron proporcionadas a los auditores internos, estas son:
 - a) CUR 5723 del 5 de marzo del 2003, por la compra de un escritorio ejecutivo, según factura número 345 de fecha 28 de febrero 2003, de la empresa Muebles Monja Blanca, S. A.

- b) CUR 6890 del 9 de septiembre del 2003, por la compra de 15 estanterías, según factura número 98709 de fecha 3 de septiembre del 2003, de la empresa Estanterías Modernas, S. A.
- c) CUR 7032 de fecha 28 de diciembre del 2003, por la compra de tres archivos persianizados, según factura número 941 de fecha 23 de diciembre 2003, del señor Jorge Casariegos.

Fase de Terminación de la Auditoría

Al efectuar procedimientos de cierre se identificaron las siguientes situaciones:

- El 19 de febrero 2004, los auditores internos conjuntamente con personal de la Unidad de Inventarios, detectaron activos fijos de la institución localizados en una bodega abandonada, sin ningún tipo de seguridad. Al realizar las investigaciones correspondientes se estableció que los bienes están destruidos y/o inservibles; no están identificados físicamente y se tiene la certeza que aun están registrados contablemente.

No fue posible cuantificar y valorizar los bienes. Por lo anterior, la Gerencia Administrativa Financiera se comprometió a dar el seguimiento correspondiente.

- Se identificaron dos compras de activos fijos que no fueron registradas oportunamente. Al revisar el Sistema de Contabilidad Integrada - SICOIN se verificó que fueron registrados en el ejercicio 2004. Estas son:
 - a) CUR 611 del 15 de enero del 2004, por la compra de dos estaciones de trabajo con sus accesorios (computadoras), según factura número 12 de fecha 30 de noviembre del 2003, de la empresa Computadoras Felices, Sociedad Anónima, por un valor de Q. 24,000.00.
 - b) CUR 829 del 3 de febrero del 2004, por la compra de tres archivos metálicos de cuatro gavetas, según factura número 8941 de fecha 31 de diciembre del 2003, de la empresa Equipos Metálicos, S. A., por un valor de Q. 6,000.00

Con base en la información anterior, se solicita aplicar la metodología enfocada a la determinación y administración de riesgos y el diseño de una respuesta de auditoría dirigida a mitigarlos y para el efecto elaborar las formas necesarias de acuerdo al modelo.

ÍNDICE
FORMAS DE LA METODOLOGÍA

No.	FORMAS	REF
1.	Evaluación Preliminar	A - 100
2.	Revisión Analítica	A - 200
3.	Comentarios a Revisión Analítica	A - 201
4.	Evaluación de la Estructura de Control Interno	A - 300
5.	Determinación de la Importancia Relativa Planeada	A - 400
6.	Evaluación de Riesgos de Auditoría	A - 500
7.	Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría	A - 600
8.	Memorandum de Conclusión del Trabajo de Campo	B – 100
9.	Evaluación de Eventos Subsecuentes	C – 100
10.	Memorandum Resumen de Riesgos de Auditoría	C – 200
11.	Informe de Auditoría	C – 300

Evaluación Preliminar
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003.

Instrucciones:

Al efectuar procedimientos preliminares debe obtenerse un conocimiento suficiente del área a auditar que permita identificar y comprender hechos, transacciones y prácticas que a nuestro juicio pueden tener un efecto significativo en la revisión y para el efecto toma en cuenta lo siguiente:

Descripción general de la organización

La Institución Triple X, es una entidad descentralizada del estado, que tiene competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, posee autonomía administrativa, técnica, económica, financiera y funcional; así como personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. Maneja su propio presupuesto y obtiene sus ingresos de los servicios administrativos y de consultorías que presta a empresarios de la pequeña y mediana industria.

Es administrada por un Director General, quien es la máxima autoridad ejecutiva de la institución, es nombrado por el Presidente de la República y tiene a su cargo el cumplimiento de los objetivos, metas y políticas institucionales.

Para apoyarse en la labor administrativa, el Director General cuenta con Gerencias y Direcciones de Área las cuales tienen cobertura en todo el país y se dividen en cinco Regiones (Central, Norte, Sur, Oriente y Occidente). Las gerencias y Direcciones son nombradas directamente por el Director General. Estas son:

- Gerencia de Pequeña Industria
- Gerencia de Mediana Industria
- Gerencia Administrativa Financiera
- Dirección de Recursos Humanos
- Dirección de Desarrollo
- Dirección de Informática y la
- Dirección de Auditoría Interna

Cada una de las gerencias y direcciones detalladas anteriormente, a excepción de la Dirección de Auditoría Interna, tienen Delegaciones Regionales, las cuales a su vez tiene Oficinas en las Cabeceras Departamentales y Agencias en los Municipios más importantes del país.

La Gerencia Administrativa Financiera, es la encargada de llevar registro y control de la propiedad, planta y equipo de la institución, por lo cual nuestros esfuerzos serán enfocados a esta Gerencia.

Sistemas de información y comunicación

La institución captura la información financiera contable por medio del Sistema de Contabilidad Integrada – SICOIN, y para el efecto se tiene una serie de accesos autorizados para su uso y manejo, asignados de acuerdo con la posición jerárquica y actividades que desempeña cada empleado o funcionario.

Cada gerencia y dirección maneja la información de acuerdo a su especialidad y para el efecto cuentan con detalles, integraciones, informes, estadísticas, etc., necesarios para administrar y controlar las operaciones.

Control contable

Los registros contables se llevan a través del Sistema de Contabilidad Integrada - SICOIN, implementado en el Sector Público, el cual esta integrado por los módulos de Tesorería, Presupuestos y Contabilidad, en los cuales se registran todas las transacciones relacionadas con la propiedad, planta y equipo.

Para efectos de control de los activos fijos, la Coordinación de Contabilidad lleva control de los inventarios en hojas electrónicas. Cada cierre del período contable se imprime el inventario en hojas móviles autorizadas por la Contraloría General de Cuentas de la Nación.

Es importante indicar que se llevan registros auxiliares en hojas electrónicas, en los cuales se integra parcialmente los activos fijos y no coinciden en todos los casos con los saldos reportados en los estados financieros.

La Gerencia de Informática actualmente está trabajando en un programa para controlar e integrar los activos fijos de la institución, el cual se encuentra en la fase inicial de desarrollo.

Principales operaciones

Entre las principales operaciones que se realizan en el rubro de propiedad, planta y equipo, están las siguientes:

- Registro de alzas
- Registro de bajas
- Traslados
- Control de activos fijos por medio de tarjetas de responsabilidad
- Actualizaciones en el sistema
- Verificaciones físicas y otras.

Leyes aplicables

Entre las principales leyes aplicables para la revisión del rubro de Propiedad, Planta y Equipo, están:

- Ley de Contrataciones del Estado, Decreto 57-91 del 27 de octubre de 1992 y sus reformas.
- Reglamento a la Ley de Contrataciones del Estado, Acuerdo Gubernativo No. 1056-92 de fecha 22 de diciembre de 1992.
- Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del 1 de enero de 1998.
- Reglamento a la Ley Orgánica del Presupuesto, Acuerdo Gubernativo 240-98 del 28 de abril de 1998.
- Reglamentos y Acuerdos Internos de la Institución Triple X.
- Normas Generales de Control Interno emitidas por la Contraloría General de Cuentas en el año 1999.
- Normas de Auditoría Interna Gubernamental, emitidas por la Contraloría General de Cuentas en el año 1999.
- Otras.

Normas y procedimientos

La institución posee normas y procedimientos para el registro, uso y control de la Propiedad, Planta y Equipo, los cuales se encuentran debidamente autorizados por los funcionarios correspondientes; en el Manual de Control de Inventarios de la Institución, dentro del cual se norma lo siguiente:

- Funciones y atribuciones de la Unidad de Inventarios
- Alzas de bienes
- Bajas de bienes
- Traslados de bienes
- Destrucción de bienes
- Pérdida de bienes
- Tarjetas de responsabilidad

Adicionalmente a lo indicado, serán utilizados otros manuales, los cuales son de uso general en las instituciones del estado, estos son:

- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público.
- Manual de Contabilidad y Plan de Cuentas de la Institución.

Políticas contables

La base de valuación para las compras es el costo de adquisición del bien. Dentro de los criterios de valuación de la Propiedad, Planta y Equipo, se encuentra establecido que para ser registrado como tal, su valor debe ser igual o mayor de Q 500.00; asimismo la vida útil mínima debe ser de tres años, de acuerdo a las características del bien. Todo compra menor se considera un gasto.

Las bajas, traslados, destrucciones y pérdidas de activos fijos, se registran contablemente bajo el principio del costo histórico.

La gerencia ha definido como política de depreciación aplicar los porcentajes detallados a continuación, considerando un valor residual del 5% a todos los bienes registrados como propiedad, planta y equipo, a excepción de los terrenos.

Cuentas	Porcentaje
Edificios e Instalaciones	5
Mobiliario y Equipo	10
Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	10
Equipo Educativo, Cultural y Recreativo	10
Equipo de Transporte	10
Equipo de Comunicaciones	10
Equipo de Cómputo	20
Otras Maquinarias y Equipos	10
Equipo Militar y de Seguridad	10

Personal ejecutivo (funcionarios claves)

Nombre	Puesto	Ubicación
Juan José Gómez Polanco	Director General	Zona 1, Ciudad Guatemala
Marcos Antonio Solís Bran	Gerente Administrativo Financiero	Zona 1, Ciudad Guatemala
Julián Alfonso Mattheus	Sub Gerente Administrativo	Zona 1, Ciudad Guatemala
Luis Alberto Montesquie	Sub Gerente Financiero	Zona 1, Ciudad Guatemala
Jacobo Mancazo Zúñiga	Coordinador de Tesorería	Zona 1, Ciudad Guatemala
Estuardo Little Young	Coordinador de Presupuestos	Zona 1, Ciudad Guatemala

Personal de contabilidad

Nombre	Puesto	Ubicación
Pericles Acevedo Quezada	Coordinador de Contabilidad	Zona 1, Ciudad Guatemala
Juan Pablo Rodríguez	Coordinador de Inventarios	Zona 1, Ciudad Guatemala
Antonio Dismar Hernández	Coordinador Centralizador de Cuentas	Zona 1, Ciudad Guatemala

Ambiente de control – actitud general, entendimiento de las acciones de la gerencia con la importancia del control interno de la entidad.

La Dirección General y la Gerencia Administrativa Financiera muestran tener una actitud positiva y pleno conocimiento de las operaciones relacionadas con la propiedad, planta y equipo, y parecen orientar sus esfuerzos al mejoramiento de los controles internos en esta área.

Procedimientos de control – políticas y procedimientos establecidos para cubrir riesgos.

La institución registra todas las operaciones relacionadas con propiedad, planta y equipo en el Sistema de Contabilidad Integrada – SICOIN; cuenta con Normas y Procedimientos avalados y autorizados por los funcionarios correspondientes para la adquisición, manejo y control de estos bienes; asimismo ha definido políticas contables claras, las cuales han orientado a minimizar riesgos en este rubro.

Actividades de monitoreo

La Dirección General realiza trimestralmente reuniones con miembros de la Gerencia Administrativa Financiera y sus respectivas Sub Gerencias y la Coordinación de Contabilidad para monitorear las operaciones, proyectos y actividades realizadas por cada una de ellas, con el fin de detectar situaciones que pueden ocasionar errores importantes para proceder a su corrección.

Otros asuntos

Ninguno.

Riesgos Específicos Identificados (REI)

Los activos fijos a la fecha de cierre se encuentran parcialmente integrados. Lo anterior, es consecuencia de la falta de conciliación periódica entre los registros auxiliares (integración) de la Propiedad, Planta y Equipo, y los saldos contables. Al cierre del ejercicio se establecieron las siguientes diferencias:

Cuentas	Saldos según Contabilidad	Saldos según Integraciones	Diferencia
Edificios e instalaciones	150,000,000.00	106,500,000.00	43,500,000.00
Mobiliario y equipo	17,311,830.13	11,722,476.13	5,589,354.00
Equipo educacional, cultural y recreativo	2,001,403.92	1,900,403.92	101,000.00
Equipo de cómputo	84,652,780.00	49,281,523.00	35,371,257.00
Equipo militar y de seguridad	3,034,565.00	2,834,985.00	199,580.00
Totales	257,000,579.05	172,239,388.05	84,761,191.00

Las diferencias existentes no han sido establecidas y aclaradas, ya que de acuerdo a comentarios de la Coordinación de Contabilidad, no se cuenta con el personal y los recursos necesarios.

La Dirección de Informática y la Coordinación de Contabilidad puntualizaron que están creando un programa institucional de activos fijos para la institución, el cual los controlará e integrará automáticamente al efectuar el registro correspondiente. Este sistema se encuentra en su fase inicial de desarrollo y no se tienen fechas estimadas para su conclusión e implementación.

Revisión Analítica
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003

CUENTA	S 1	S 2	DESCRIPCIÓN DE LA CUENTA	SALDOS AL 31/12/2003	SALDOS AL 31/12/2002	VARIACIONES	
				Q.	Q.	Q.	%
1231	1	0	Edificios e Instalaciones	150,000,000.00	120,000,000.00	30,000,000.00	25%
1232	1	1	Mobiliario y Equipo	17,311,830.13	14,237,230.26	3,074,599.87	22%
1232	2	0	Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	1,498,056.00	1,490,458.00	7,598.00	1%
1232	3	0	Equipo Educacional, Cultural y Recreativo	2,001,403.92	1,856,094.00	145,309.92	8%
1232	4	0	Equipo de Transporte	5,985,667.00	3,100,667.00	2,885,000.00	93%
1232	5	0	Equipo de Comunicaciones	1,200,000.00	1,430,690.41	(230,690.41)	-16%
1232	6	0	Equipo de Cómputo	84,652,780.00	50,666,189.66	33,986,590.34	67%
1232	7	0	Otras Maquinarias y Equipos	3,800,345.00	3,410,319.46	390,025.54	11%
1234	1	0	Equipo Militar y de Seguridad	3,034,565.00	3,899,456.00	(864,891.00)	-22%
1235	1	1	Construcciones en Proceso de Bienes de Uso no Común	600,927.81	-	600,927.81	100%
2271	1	0	Depreciación Acumulada de Edificios	(455,691.73)	(455,691.73)	-	0%
2271	2	1	Depreciación Acumulada de Mobiliario y Equipo	(455,691.73)	(455,691.73)	-	0%
2271	3	0	Depreciación Acumulada de Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	(101,009.73)	(101,009.73)	-	0%
2271	4	0	Depreciación Acumulada de Equipo Educacional, Cultural y Recreativo	(271,138.41)	(271,138.41)	-	0%
2271	5	0	Depreciación Acumulada de Equipo de Transporte	(1,200,359.00)	(1,200,359.00)	-	0%
2271	6	0	Depreciación Acumulada de Equipo de Comunicaciones	(211,406.72)	(211,406.72)	-	0%
2271	7	0	Depreciación Acumulada de Equipo de Cómputo	(35,254,802.24)	(35,254,802.24)	-	0%
2271	8	0	Depreciación Acumulada de Otras Maquinarias y Equipos	(842,005.01)	(842,005.01)	-	0%
2271	9	0	Depreciación Acumulada de Equipo Militar y de Seguridad	(10,820.05)	(10,820.05)	-	0%
TOTALES				31,282,650.24	161,288,180.17	69,994,470.07	43%

Fuente: SICOIN 2003
SICOIN 2002

Comentarios a Revisión Analítica
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003

Se realizó revisión analítica a las cuentas que integran el rubro de Propiedad, Planta y Equipo de la institución al 31 de diciembre del 2003. A continuación se presentan comentarios respecto a las variaciones que llamaron la atención durante el desarrollo de esta prueba.

1. Edificios e Instalaciones

El incremento del 25% en esta cuenta obedece a la adquisición de tres instalaciones. Estas son:

- Casa en Antigua Guatemala: Corresponde a la compra de una residencia con terreno por un valor de Q. 20,000,000.00, en la cual se trasladará el Departamento de Capacitación y Orientación a Empresarios de la Pequeña y Mediana Industria.
- Casa en Quetzaltenango: Se adquirió una residencia con terreno en el Centro Histórico de la Ciudad de Quetzaltenango, en la cual se trasladó la cede de la Oficina Regional de Atención a Empresarios de la Pequeña y Mediana Industria, cuyo valor asciende a Q. 6,500,000.00.
- Casa en Puerto Barrios: Se compró una residencia con terreno en la Zona 1, de Puerto Barrios, Izabal, en la cual se está instalando la Oficina Regional del Norte, la cual prestará servicios administrativos y de consultoría a los pequeños y medianos empresarios de la región. El monto de la compra asciende a Q. 3,500,000.00.

2. Mobiliario y Equipo

Durante el período se adquirió mobiliario y equipo para los inmuebles adquiridos en Antigua Guatemala, Quetzaltenango e Izabal por un monto de Q. 2,500,000.00, asimismo se efectuaron otras compras y reparaciones capitalizadas a los bienes en las Oficinas Regionales las cuales suman aproximadamente Q. 574,599.87.

Lo anterior justifica la variación del 22% en este rubro.

3. Equipo de Transporte

Durante el período se adquirieron 20 vehículos, mediante licitación pública, la cual fue adjudicada a la empresa Central Motriz, S. A., el monto del contrato fue de Q. 2,200,000.00. Adicionalmente existieron gastos de mantenimiento. Lo anterior justifica el incremento del 61% en esta cuenta.

4. Equipo de Comunicación

La disminución del 16% en el equipo de comunicación, esta influenciada principalmente por los registros de las bajas de equipo de radiocomunicación y antenas parabólicas, los cuales se encuentran inservibles y que asciende a Q. 250,000.00, según acta de la Gerencia Administrativa Financiera número 580 de fecha 29 de mayo del 2003.

Los bienes fueron trasladados a Bienes del Estado en su oportunidad.

5. Equipo de Cómputo

El incremento del 67% en el equipo de cómputo, se debe a la adquisición de equipo tecnológico de punta, los cuales consisten en estaciones de trabajo, servidores, equipo de comunicación satelital, etc., para uso en las cinco regionales del país y sus correspondientes oficinas y agencias que al cierre del ejercicio ascienden a Q. 30,982,589.34.

6. Equipo Militar y de Seguridad

La disminución del 22% en el equipo militar y de seguridad obedece a los registros de bajas en armas y municiones, las cuales ya no eran utilizadas desde hace años y que presentaban serio deterioro.

Las bajas fueron documentadas en actas de la Gerencia Administrativa Financiera en las que se soportó la rebaja contable y documenta el traslado a Bienes del Estado por un valor de Q. 864,891.00.

7. Construcciones en Proceso de Bienes de Uso no Común

El incremento del 100% en esta cuenta, se debe a que durante el ejercicio se iniciaron los trabajos de construcción de la Oficina de Peten, la cual esta en proceso y que de acuerdo al balance general y control de gastos se ha erogado Q. 600,927.81, por la construcción.

Hecho por: PN/JQ Fecha: 03-02-04Revisado por: JPSA Fecha: 09-02-04**8. Depreciaciones Acumuladas**

No se han efectuado registros de depreciación de la propiedad, planta y equipo durante el período.

Comentarios del Auditor:

En la revisión sustantiva se pondrá énfasis en verificar que las aseveraciones contenidas en este documento, proporcionadas por el licenciado Marcos Antonio Solís Bran, Gerente Administrativo Financiero son verídicas.

Riesgos Específicos Identificados (REI)

La Coordinación de Contabilidad no ha efectuado cálculos y/o registros de la depreciación de los activos fijos en el período. Se justificó que la Dirección de Informática está desarrollando un Programa de Activos Fijos para la Institución, el cual esta en la fase inicial de desarrollo y contempla varios módulos para el control y cálculo de la depreciación de los bienes. Se puntualizó que al estar concluido este sistema se implementará de inmediato y se efectuarán los cálculos de depreciación para realizar los registros contables correspondientes.

* * * * *

Evaluación de la Estructura de Control Interno

Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo

Al 31 de diciembre del 2003

Instrucciones:

Este cuestionario esta dirigido a la Dirección General y a la Gerencia Administrativa Financiera, por lo anterior, cuando a estas se refiera lo haremos como la Gerencia; contiene preguntas relativas a condiciones que pueden ser consideradas como riesgos de la estructura de control interno y sus elementos.

La estructura de control interno refleja 5 elementos: El ambiente de control, consistente en la filosofía y estilo de operación de la gerencia; la evaluación de riesgos, consistente en la identificación del riesgo y el diseño de la respuesta de auditoría; los sistemas integrados contables y de información, los cuales son fundamentales como base para integrar y procesar información financiera; las actividades de control y supervisión, es el elemento que garantiza que las operaciones se controlan e informan oportunamente; y el seguimiento del ambiente y estructura de control interno, el cual deberá ser supervisado por la gerencia para identificar debilidades y promover actualizaciones.

A continuación se presentan 35 cuestionamientos los cuales deberán responderse. Las respuestas afirmativas indican la posibilidad de existencia de riesgos en condiciones del ambiente de control que pueden requerir mayor consideración y respuesta de auditoría. Si existieran situaciones que merezcan ampliarse, se adjuntará un anexo con los comentarios que corresponda, los cuales deberá referenciar y cruzar a los papales de trabajo.

SI**NO****REF****A. Integridad de la Gerencia**

1. ¿Tenemos conocimiento de algún motivo que lleve a cuestionar las características o integridad de uno o más miembros de la gerencia o de alguna manera nos haga dudar en cuanto a nuestra capacidad de confiar en sus declaraciones?

✓

2. ¿Es de nuestro conocimiento que han ocurrido dificultades significativas u otras influencias en la vida personal de alguno de los miembros de la gerencia?

✓

SI**NO****REF****B. Información financiera correcta**

- | | | | |
|---|-------|-------|---------|
| 3. ¿Hay alguna razón para estar preocupados acerca del compromiso general de la gerencia para producir información financiera correcta y confiable? | _____ | ✓ | _____ |
| 4. ¿La institución aplica políticas contables discutibles? | _____ | ✓ | _____ |
| 5. ¿Es la gerencia renuente a registrar ajustes propuestos por la Dirección de Auditoría Interna? | _____ | ✓ | _____ |
| 6. ¿Tenemos conocimiento de la existencia de transacciones sin justificación sustancial? | _____ | ✓ | _____ |
| 7. ¿Se incumplen con los procedimientos de compras, bajas y traslados de activos fijos? | _____ | ✓ | _____ |
| 8. ¿Las cuentas contables del rubro de Propiedad, Planta y Equipo cuentan con integraciones y auxiliares contables inadecuados o incompletos? | ✓ | _____ | A - 301 |
| 9. ¿Se ha dejado de efectuar conciliación entre los saldos contables y los registros auxiliares? | ✓ | _____ | A - 301 |

C. Sistema de contabilidad e información contable

- | | | | |
|---|-------|---|-------|
| 10. ¿Hay alguna razón para estar preocupados acerca del compromiso de la gerencia en diseñar y mantener sistemas de contabilidad e información confiables o controles internos efectivos? | _____ | ✓ | _____ |
| 11. ¿Parece la gerencia despreocupada de las deficiencias de los sistemas de contabilidad y procedimientos de control y deja de corregir las deficiencias que le son señaladas? | _____ | ✓ | _____ |
| 12. ¿Parece que la gerencia ha dejado de dar seguimiento efectivo a cuestiones relativas a las variaciones de presupuesto? | _____ | ✓ | _____ |

	SI	NO	REF
13. ¿Es inadecuada la asignación de personal en los departamentos de contabilidad e informática?	_____	✓	_____
14. ¿Se cuenta con equipo tecnológico inadecuado para llevar el proceso contable?	_____	✓	_____
15. ¿El personal de contabilidad e informática son incompetentes para cumplir con las responsabilidades asignadas?	_____	✓	_____
16. ¿Las auditorías anteriores han revelado un número significativo de errores y ajustes contables efectuados por Contabilidad?	_____	✓	_____
17. ¿Se han elaborado en forma deficiente los Comprobantes Únicos de Registro?	_____	✓	_____
18. ¿Se deja de cumplir a menudo con las fechas de cierre y de información interna o externa?	_____	✓	_____
D. Estructura organizacional, gerencial y proceso de control, supervisión y monitoreo.			
19. ¿Es compleja la estructura organizacional, que la hace poco comprensible o confusa?	_____	✓	_____
20. ¿Es inapropiada la estructura organizacional de la institución y de la Gerencia Administrativa Financiera?	_____	✓	_____
21. ¿Existe alta rotación en el personal que integra la gerencia?	_____	✓	_____
22. ¿Los puestos, tareas y responsabilidades específicas parecen no ser definidas y comunicadas claramente a los empleados?	_____	✓	_____
23. ¿Falta una estructura gerencial y/o existe una asignación de responsabilidades de rendición de cuentas inadecuadamente definida?	_____	✓	_____

	SI	NO	REF
24. ¿Existe supervisión y monitoreo inadecuado de las operaciones dispersas geográficamente?	_____	✓	_____
25. ¿Existe supervisión y monitoreo insuficiente de las operaciones de procesamiento electrónico de datos y de las funciones contables?	_____	✓	_____
E. Métodos de asignación de autoridad y responsabilidad			
26. ¿Son los métodos de asignación de autoridad y responsabilidad inadecuados para el tamaño de la institución?	_____	✓	_____
27. ¿La gerencia parece no haber comunicado los objetivos, alcances, autoridad y responsabilidad al personal de contabilidad e informática?	_____	✓	_____
28. ¿Parece ser inadecuado el nivel de comunicación entre contabilidad e informática?	_____	✓	_____
F. Entes externos			
29. ¿Tenemos conocimiento de críticas severas respecto al control de la propiedad, planta y equipo por parte de la Contraloría General de Cuentas de la Nación u otro ente externo?	✓	_____	A - 301
30. ¿Incumple la institución con la Ley de Contrataciones del Estado, en cuanto a las adquisiciones de activos?	_____	✓	_____
31. ¿Tenemos conocimiento de alguna contingencia que pueda afectar materialmente a la institución?	_____	✓	_____
G. Probabilidad de declaraciones equivocadas intencionales por parte de la gerencia			
32. ¿Ha intentado la gerencia proporcionar información incorrecta durante el desarrollo de auditorías anteriores?	_____	✓	_____

	SI	NO	REF
33. ¿Ha intentado la gerencia restringir nuestro acceso a la gente o a la información?	_____	✓	_____
34. ¿Ha dejado la gerencia de contribuir voluntariamente con la información relativa a transacciones significativas o inusuales?	_____	✓	_____
35. ¿Existen problemas contables significativos que puedan presentar riesgo de que emitamos una opinión equivocada por falta de colaboración e información de la gerencia?	_____	✓	_____

Conclusión

Derivado de la evaluación de la estructura de control interno, concluimos que la gerencia muestra tener pleno conocimiento de las operaciones relacionadas con la propiedad, planta y equipo; su actitud frente al control interno es positiva y busca el mejoramiento de los procedimientos actuales; sin embargo, se detectaron tres riesgos específicos identificados relacionados con la estructura de control interno, los cuales se detallan a continuación:

- Numeral 8: La Propiedad, Planta y Equipo se encuentra parcialmente integrada. Esta situación fue identificada en la evaluación preliminar. Ver forma A - 100.
- Numeral 9: No se han registrado las depreciaciones gasto del período. Esta situación fue detectada por medio de procedimientos de revisión analítica. Ver forma A - 200 y A - 201.
- Numeral 29: Los traslados y asignaciones de activos fijos en tarjetas de responsabilidad no están actualizados, esta situación ha sido reparada por la Auditoría Externa en su informe preliminar de fecha 3 de octubre del 2003.

* * * * *

Determinación de la Importancia Relativa Planeada

Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo

Al 31 de diciembre del 2003.

Instrucciones:

La determinación de la importancia relativa es un asunto complejo que requiere juicio profesional y debe basarse en el conocimiento de la institución; del área auditada; la evaluación de riesgos y los objetivos de la auditoría. Para la evaluación de la propiedad, planta y equipo deberá determinarse un parámetro de error aceptable que permita tener un margen de error apropiado.

Importancia Relativa Planeada

Para calcular la importancia relativa podrá utilizarse una escala declinante entre el 2% hasta un 0.2 %, calculado sobre los componentes críticos siguientes:

- Activos fijos netos.
- Activos fijos brutos.

Para determinar el componente crítico a utilizar deberá considerar cual de las opciones le proporciona una cobertura adecuada para la revisión, considerando las partidas y transacciones que se operen contablemente.

Cálculo de la Importancia Relativa:

Descripciones	Año Actual	Año Anterior
Componente Crítico	Activos fijos netos	Activos fijos netos
Monto base	231,282,650.24	161,288,180.17
% de Importancia Relativa	0.02	0.02
Cálculo previo a aproximación	4,625,653.00	3,225,763.60
Importancia Relativa Planeada	4,600,000.00	3,200,000.00

Justificación para la Importancia Relativa Planeada

Se utilizó el componente crítico de los activos fijos netos para calcular la Importancia Relativa, ya que proporciona un monto razonable para la estimación de un error máximo esperado y una cobertura adecuada para la revisión.

Para efectos de consistencia se efectuó el cálculo de la importancia relativa del período anterior bajo la misma base; sin embargo, este enfoque o modelo no fue aplicado en el período indicado y se utiliza únicamente como base de referencia para la revisión actual.

Precisión Monetaria:

Para efectos de precisión monetaria no se estimará un monto de error por cuenta significativa, ya que será aplicada la importancia relativa al rubro contable, considerando que no es necesario requerir niveles menores de materialidad para ciertas cuentas o transacciones consideradas sensibles.

Diferencias de Auditoría

Toda diferencia que se detecte en la revisión se incluirá en un sumario de diferencias de auditoría, independientemente del monto y al cierre del trabajo se evaluará el impacto de las mismas, respecto a la importancia relativa calculada.

* * * * *

Evaluación de Riesgos de Auditoría
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003

El Riesgo de auditoría puede encontrarse en cualquier fase de la revisión, por lo cual es sumamente importante especificarlo y documentarlo, a fin de diseñar los procedimientos apropiados y dar una respuesta de auditoría concreta y eficaz.

Al ser detectado un riesgo debe especificarse y asociarse a un saldo de cuenta o error potencial. No debe tomarse seguridad inherente respecto al error relacionado; toda la seguridad se obtiene de la combinación de la seguridad de control y sustantiva, o bien solo de la seguridad sustantiva, de acuerdo a la respuesta de auditoría que sea definida.

A continuación documente los Riesgos Específicos Identificados (REI) detectados en las fases de planeación, ejecución del trabajo y conclusión de la auditoría:

Riesgo No.:	1	REF <u>A - 100</u>
Descripción del Riesgo Específico Identificado:	La Propiedad, Planta y Equipo se encuentra parcialmente integrada.	
Calificación del REI:	Errores potenciales:	
<input checked="" type="checkbox"/> Alto <input type="checkbox"/> Moderado <input type="checkbox"/> Bajo	<input checked="" type="checkbox"/> Integridad <input checked="" type="checkbox"/> Validez <input checked="" type="checkbox"/> Registro <input checked="" type="checkbox"/> Corte <input checked="" type="checkbox"/> Valuación <input checked="" type="checkbox"/> Presentación	
Saldo de las cuentas afectadas:	Q. 84,761,191.00	
Causas:	<ul style="list-style-type: none"> No se llevan registros actualizados de los activos fijos por medios electrónicos y/o hojas móviles que permitan integrarla. Deficiencia administrativa 	
Posibles efectos en procesos administrativos o financieros:	<ul style="list-style-type: none"> Cifras engañosas presentadas en los estados financieros Posibilidad de pérdida y/o robo de los bienes Posibles reparos por parte de la Contraloría de Cuentas 	
Mecanismos de control utilizados por la Gerencia para mitiga el riesgo:	Se esta creando un Sistema institucional de activos fijos, el cual se encuentra en su fase inicial de desarrollo.	
¿Es eficiente antes de probarlo?	NO	
¿Se mitiga el riesgo?	NO	
Enfoque o Respuesta de Auditoría:	Procedimientos de auditoría: Se efectuaran pruebas enfocadas que mitiguen el riesgo específico identificado.	
¿Se incluye en el Memorandum Resumen de Riesgos?	SI	

Riesgo No.:	2	REF <u>A - 200 Y 201</u>
Descripción del Riesgo Específico Identificado:	No se han registrado las depreciaciones gasto del período.	
Calificación del REI: <input type="checkbox"/> Alto <input checked="" type="checkbox"/> Moderado <input type="checkbox"/> Bajo	Errores potenciales: <input checked="" type="checkbox"/> Integridad <input type="checkbox"/> Validez <input checked="" type="checkbox"/> Registro <input checked="" type="checkbox"/> Corte <input checked="" type="checkbox"/> Valuación <input checked="" type="checkbox"/> Presentación	
Saldo de la cuenta afectada:	Q. 38,802,924.62	
Causa:	Deficiencia administrativa	
Posibles efectos en procesos administrativos o financieros:	<ul style="list-style-type: none"> • Resultado del ejercicio incorrecto • Posibles reparos por parte de la Contraloría de Cuentas 	
Mecanismos de control utilizados por la Gerencia para mitiga el riesgo:	Ninguno. Se comento que en periodos anteriores se ha efectuado un cálculo global para el registro de la depreciación de los activos fijos.	
¿Es eficiente antes de probarlo?	NO	
¿Se mitiga el riesgo?	NO	
Enfoque o Respuesta de Auditoría:	Procedimientos de auditoría: Se efectuaran pruebas enfocadas que permitan mitigar o bien documentar el riesgo para una posible excepción en nuestro informe.	
¿Se incluye en el Memorandum Resumen de Riesgos?	SI	

Riesgo No.:	3	REF <u>A - 300</u>
Descripción del Riesgo Específico Identificado:	Los controles de traslado y asignación de activos fijos en tarjetas de responsabilidad no están actualizados.	
Calificación del REI: <input type="checkbox"/> Alto <input type="checkbox"/> Moderado <input checked="" type="checkbox"/> Bajo	Errores potenciales: <input type="checkbox"/> Integridad <input type="checkbox"/> Validez <input checked="" type="checkbox"/> Registro <input type="checkbox"/> Corte <input checked="" type="checkbox"/> Valuación <input type="checkbox"/> Presentación	
Saldo de la cuenta afectada:	Deficiencia de control: No es posible asociar a un saldo específico.	
Causas:	<ul style="list-style-type: none"> No se ha dado seguimiento a reparos de la Auditoría Externa. Deficiencia administrativa 	
Posibles efectos en procesos administrativos o financieros:	<ul style="list-style-type: none"> Posibles reparos por parte de la Contraloría de Cuentas 	
Mecanismos de control utilizados por la Gerencia para mitiga el riesgo:	Se lleva control manual de las tarjetas de responsabilidad, las cuales de acuerdo a entrevistas están actualizadas en un 80% al cierre del ejercicio 2003.	
¿Es eficiente antes de probarlo?	SI	
¿Se mitiga el riesgo?	NO	
Enfoque o Respuesta de Auditoría:	Procedimientos de auditoría: Se efectuaron pruebas enfocadas para verificar el grado de control y actualización que se tiene sobre las tarjetas de responsabilidad.	
¿Se incluye en el Memorandum Resumen de Riesgos?	SI	

Riesgo No.:	4	REF <u>C - 100</u>
Descripción del Riesgo Específico Identificado:	Existen activos fijos destruidos y/o inservibles, sin identificación física, registrados contablemente.	
Calificación del REI:	Errores potenciales:	
<input checked="" type="checkbox"/> Alto <input type="checkbox"/> Moderado <input type="checkbox"/> Bajo	<input type="checkbox"/> Integridad <input checked="" type="checkbox"/> Validez <input checked="" type="checkbox"/> Registro <input type="checkbox"/> Corte <input checked="" type="checkbox"/> Valuación <input checked="" type="checkbox"/> Presentación	
Saldo de la cuenta afectada:	No es posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes.	
Causas:	<ul style="list-style-type: none"> Falta de control y seguridad Deficiencia administrativa 	
Posibles efectos en procesos administrativos o financieros:	<ul style="list-style-type: none"> Saldos contables engañosos Posibles reparos por parte de la Contraloría de Cuentas 	
Mecanismos de control utilizados por la Gerencia para mitiga el riesgo:	Ninguno.	
¿Es eficiente antes de probarlo?	NO	
¿Se mitiga el riesgo?	NO	
Enfoque o Respuesta de Auditoría:	Procedimientos de auditoría: Se efectuaran pruebas enfocadas que permitan mitigar o bien documentar el riesgo para una posible excepción en nuestro informe.	
¿Se incluye en el Memorandum Resumen de Riesgos?	SI	

MEMORANDUM DE PLANEACIÓN ESTRATÉGICA Y PROGRAMA DE AUDITORÍA**EVALUACIÓN AL RUBRO DE PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO****AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2003****I. INTRODUCCIÓN**

El presente memorandum de planeación estratégica incluye los aspectos más importantes a considerar en la evaluación al rubro de Propiedad, Planta y Equipo al 31 de diciembre del 2003.

II. OBJETIVOS GENERALES DE AUDITORÍA

- a) Obtener satisfacción de que los procesos, prácticas, políticas, normas, disposiciones en vigencia estén funcionando en forma adecuada y eficiente.
- b) Asegurar que los controles que posee la Gerencia Administrativa Financiera para cubrir, minimizar o reducir los riesgos inherentes y de control en los procedimientos son satisfactorios.
- c) Que las directrices, disposiciones, políticas y acciones que la Gerencia Administrativa Financiera tome a raíz de nuestras sugerencias se informen a los niveles apropiados y por los medios adecuados para su observancia general.

III. OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA REVISIÓN

1. Efectuar revisión al rubro de propiedad, planta y equipo utilizando el modelo de auditoría enfocado a la determinación y administración de riesgos y el diseño de una respuesta de auditoría dirigida a mitigarlos.
2. Evaluar la razonabilidad del rubro de Propiedad, Planta y Equipo, verificando la existencia física, propiedad, valuación, registros y procedimientos de control, salvaguarda, aseguramiento, y asignación de los bienes.

IV. EVALUACIÓN DE RIESGOS DE AUDITORÍA

Los riesgos específicos identificados se resumen a continuación:

Formas A – 300 y A - 500

No.	Descripción del REI	Saldo de la cuenta afectada en Q.	Errores Potenciales	Respuesta de auditoría	REF
1	La Propiedad, Planta y Equipo se encuentra parcialmente integrada.	84,761,191.00	<ul style="list-style-type: none"> • Integridad • Validez • Registro • Corte • Valuación • Presentación 	Se efectuaran pruebas enfocadas que mitiguen el riesgo específico identificado o bien permitan documentar el riesgo para una posible excepción en el informe de auditoría.	A - 100
2	No se han registrado las depreciaciones gasto del período.	38,802,924.62	<ul style="list-style-type: none"> • Integridad • Registro • Corte • Valuación • Presentación 	Se efectuaran pruebas enfocadas que permitan mitigar el riesgo específico identificado o bien, permitan documentarlo para una posible excepción en el informe de auditoría.	A - 200 A - 201
3	Los controles de traslado y asignación de activos fijos en tarjetas de responsabilidad no están actualizados.	Deficiencia de control No es posible asociarse a un saldo específico de la Propiedad, Planta y Equipo.	<ul style="list-style-type: none"> • Registro • Valuación 	Se efectuaran pruebas enfocadas para verificar el grado de control y actualización de las tarjetas de responsabilidad.	A - 300

V. INFORMACIÓN BÁSICA

Forma A – 100

a) Fundamento Legal y Administrativo

- Ley de Contrataciones del Estado, Decreto 57-91 del 27 de octubre de 1992 y sus reformas.
- Reglamento a la Ley de Contrataciones del Estado, Acuerdo Gubernativo No. 1056-92 de fecha 22 de diciembre de 1992.
- Ley Orgánica del Presupuesto, Decreto 101-97 del 1 de enero de 1998.
- Reglamento a la Ley Orgánica del Presupuesto, Acuerdo Gubernativo 240-98 del 28 de abril de 1998.
- Reglamentos y Acuerdos Internos de la Institución Triple X.
- Normas Generales de Control Interno emitidas por la Contraloría General de Cuentas, en 1999.
- Normas de Auditoría Interna Gubernamental, emitidas por la Contraloría General de Cuentas en 1999.
- Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público.
- Manual de Contabilidad y Plan de Cuentas de la institución.
- Manual de Control de Inventarios de la Institución Triple X.

b) Funciones principales de la GAF

La Gerencia Administrativa Financiera tiene entre sus principales funciones:

- Planificar, dirigir, coordinar, supervisar y evaluar la utilización de los recursos financieros y sus correspondientes registros y auxiliares.

- Preparar el proyecto de informe anual de liquidación del presupuesto de ingresos y egresos de la institución, y el proyecto de informe analítico de la ejecución, entre otros.

c) Estructura Administrativa y Organizacional

La Gerencia Administrativa Financiera actualmente se estructura de la siguiente manera:

- **Área Administrativa:** Se integra por los Departamentos: Administrativo, Compras y Contrataciones, y de Seguridad de Operaciones.
- **Área Financiera:** Esta integrada por los departamentos de Presupuestos, Contabilidad y Tesorería.

El personal clave de esta Gerencia es el siguiente:

Nombre	Puesto	Ubicación
Marcos Antonio Solís Bran	Gerente Administrativo Financiero	Zona 1, Ciudad Guatemala
Julián Alfonso Mattheus	Sub Gerente Administrativo	Zona 1, Ciudad Guatemala
Luis Alberto Montesquie	Sub Gerente Financiero	Zona 1, Ciudad Guatemala
Pericles Acevedo Quezada	Coordinador de Contabilidad	Zona 1, Ciudad Guatemala
Juan Pablo Rodríguez	Coordinador de Inventarios	Zona 1, Ciudad Guatemala

d) Registros Contables:

Los registros contables se llevan a través del Sistema de Contabilidad Integrada – SICOIN, integrado por los módulos de Tesorería, Presupuestos y Contabilidad, por medio de los cuales se cumple el propósito de la contabilidad de ser un conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos que permiten el registro de los hechos que tienen efectos presupuestarios, patrimoniales y/o en los flujos de fondos inherentes a las operaciones de las instituciones del estado, con el objeto de satisfacer las necesidades de información destinadas a apoyar el proceso de toma de decisiones de la gerencia y el ejercicio del control, así como informar a terceros y a la comunidad sobre la marcha de la gestión pública.

e) Controles Auxiliares:

La Coordinaron de Contabilidad para efectos de control contable cuenta con auxiliares que integran la propiedad, planta y equipo en forma parcial, permitiendo identificar estos bienes física y geográficamente.

Políticas Contables

La base de valuación para las compras es el costo de adquisición del bien. Dentro de los criterios de valuación de la propiedad, planta y equipo se establece registrar activos fijos, cuando el valor sea igual o mayor de Q 500.00; asimismo la vida útil mínima debe ser de tres años, de acuerdo a las características de cada bien. Todo compra menor se considera un gasto.

Las bajas, traslados, destrucciones y pérdidas de activos fijos, se registran contablemente bajo el principio de costo histórico.

La política de depreciación consiste en aplicar los porcentajes detallados a continuación, considerando un valor residual del 5% a todos los bienes a excepción de los terrenos.

Cuentas	Porcentaje
Edificios e Instalaciones	5
Mobiliario y Equipo	10
Equipo Médico - Sanitario y de Laboratorio	10
Educacional, Cultural y Recreativo	10
Equipo de Transporte	10
Equipo de Comunicaciones	10
Equipo de Cómputo	20
Otras Maquinarias y Equipos	10
Equipo Militar y de Seguridad	10

El registro de las depreciaciones ha sido aplicado inconsistentemente en periodos anteriores.

La base para el cálculo de las depreciaciones consiste en restar el valor de residuo al valor de adquisición del bien y al resultado aplicar el porcentaje correspondiente.

VI. IMPORTANCIA RELATIVA PLANEADA**Forma A – 400**

- Importancia Relativa Planeada

Ha sido determinada de la siguiente forma:

Descripciones	Año Actual	Año Anterior
Componente Crítico	Activos fijos netos	Activos fijos netos
Monto base	231,282,650.24	161,288,180.17
% de Importancia Relativa	0.02	0.02
Calculo previo a aproximación	4,625,653.00	3,225,763.60
Importancia Relativa Planeada	4,600,000.00	3,200,000.00

- **Precisión Monetaria**

Para efectos de precisión monetaria no se estimará un monto de error por cuenta significativa, ya que será aplicada la importancia relativa al rubro contable, considerando que no es necesario requerir niveles menores de materialidad para ciertas cuentas o transacciones consideradas sensibles.

- **Diferencias de Auditoría**

Toda diferencia que se detecte en la revisión, independientemente del monto se incluirá en un sumario de diferencias de auditoría y al cierre se evaluará el impacto de las mismas, respecto a la importancia relativa planeada para la revisión.

VII. PROGRAMA DE AUDITORÍA

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y ALCANCE	REF	Hecho por	Período Cubierto Al
<u>Para cubrir el Objetivo Específico No. 1, realice lo siguiente:</u>			
<u>Riesgo Específico Identificado No. 1</u>			
La Propiedad, Planta y Equipo se encuentra parcialmente integrada.			
1. Solicite integración detallada y valorizada de los activos fijos al 31 de diciembre 2003.	PPE - 1	PN/JQ	31-12-03
2. Compare los saldos de la integración con los registros contables por cuenta y establezca diferencias.	PPE - 2	PN/JQ	31-12-03
3. Realice entrevista con personal clave de la Gerencia Administrativa Financiera y documente lo siguiente:			
<ul style="list-style-type: none"> • Justificación de las diferencias. 	PPE - 3	PN/JQ	31-12-03
<ul style="list-style-type: none"> • Acciones administrativas tomadas, tales como: Investigaciones, correcciones y/o procedimientos efectuados. 	PPE - 4	PN/JQ	31-12-03
<ul style="list-style-type: none"> • Concluya respecto al manejo contable financiero. 	PPE - 5	PN/JQ	31-12-03
<u>Riesgo Específico Identificado No. 2</u>			
No se han registrado las depreciaciones gasto del período.			
4. Entreviste a personal clave de la Gerencia Administrativa Financiera y	PPE - 6	PN/JQ	31-12-03

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y ALCANCE	REF	Hecho por	Período Cubierto AI
<p>documento lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Método de depreciación autorizado. • Justificación y causas por las que no se han efectuado los registros contables de las depreciaciones del período. • Acciones administrativas: Cálculos alternos en hojas electrónicas, equivalentes u otros procedimientos efectuados. • Realice cálculo global de depreciaciones del período. • Cruce el cálculo global de depreciaciones gasto del período con los saldos contables de las cuentas de depreciaciones acumuladas. • Conclusiones respecto al manejo contable financiero y fechas estimadas de registro de las depreciaciones. <p><u>Riesgo Específico Identificado No. 3</u></p> <p>Los controles de traslado y asignación de activos fijos en tarjetas de responsabilidad no están actualizados.</p> <p>5. Obtenga informes de entes internos y externos en los que se señalen críticas severas al uso, manejo y control de los activos fijos.</p> <p>6. Verifique que la administración ha dado seguimiento a los reparos informados.</p> <p>7. Entreviste a personal de la Coordinación de Inventarios y establezca el grado de atraso existente.</p>	<p>PPE - 6</p> <p>PPE - 6</p> <p>PPE - 6</p> <p>PPE - 7</p> <p>PPE-7.1</p> <p>PPE - 8</p> <p>PPE - 9</p> <p>PPE - 10</p> <p>PPE - 11</p>	<p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p>	<p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p>

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y ALCANCE	REF	Hecho por	Período Cubierto AI
<p><u>Para cubrir el Objetivo Específico No. 2, realice lo siguiente:</u></p> <p>Evaluar la razonabilidad del rubro de la propiedad, planta y equipo; verificando la existencia física, propiedad, valuación, registros y procedimientos de control, salvaguarda, aseguramiento y asignación de los bienes.</p> <p>Existencia física</p> <p>8. Obtenga integración de la Propiedad, Planta y Equipo al 31 de diciembre 2003, en la cual se incluya la ubicación física de los bienes por Gerencia, Dirección, Departamento, Unidad, Oficina, etc.</p> <p>9. Seleccione una muestra de activos fijos, en los cuales se incluya bienes ubicados en la ciudad capital y en por lo menos tres de las cabeceras departamentales y/o municipales en las cuales se ubiquen activos fijos importantes y realice lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Programe visitas a Oficinas y Agencias de la capital e interior de la República. • Realice pruebas físicas al inventario de activos fijos. • Verifique que los activos fijos físicos estén debidamente identificados. (Códigos y descripciones) • Observe e indague sobre la condición 	<p>PPE - 12</p> <p>PPE - 13</p> <p>PPE - 14</p> <p>PPE - 12</p> <p>PPE - 15</p>	<p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p> <p>PN/JQ</p>	<p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p> <p>31-12-03</p>

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y ALCANCE	REF	Hecho por	Período Cubierto AI
física de los activos.	PPE - 15	PN/JQ	31-12-03
10. Liste activos fijos que no se encuentren inventariados o no hayan sido registrados contablemente e indague sobre la existencia de otros que tengan la misma debilidad, poniendo énfasis en aclarar la procedencia, propiedad y personal que lo tiene asignado, cuando sea aplicable.	PPE - 15	PN/JQ	31-12-03
Propiedad, valuación, registro y soporte			
11. Realice movimientos de las cuentas de activos fijos y depreciaciones acumuladas del período y realice lo siguiente:	PPE – 16 a PPE - 34	PN/JQ	31-12-03
12. <u>Adquisiciones:</u> Seleccione una muestra representativa de compras realizadas en el período y verifique la propiedad, valuación, registro y soporte documental (facturas, actas o testimonios de donación u otros documentos legales); asimismo el cumplimiento con requisitos y montos establecidos en la Ley de Contrataciones del Estado.	PPE – 16 a PPE - 34	PN/JQ	31-12-03
13. <u>Bajas:</u> Verifique el 100% de los CURs de bajas de activos fijos del período y cerciorese que estén autorizadas por los funcionarios correspondientes, cumpla con los procedimientos legales establecidos, y estén soportados con documentación suficiente y competente.	PPE – 16 a PPE - 34	PN/JQ	31-12-03
14. <u>Traslados:</u> Verificar la existencia de traslados entre	PPE – 16	PN/JQ	31-12-03

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y ALCANCE	REF	Hecho por	Período Cubierto AI
<p>cuentas, comprobando que estén justificados y documentados apropiadamente.</p> <p>Control, salvaguarda y asignación de bienes</p> <p>15. Seleccione 100 casos de la muestra seleccionada en el numeral 9 y solicite las tarjetas de responsabilidad de activos fijos, y verifique lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Que los bienes seleccionados estén cargados a un trabajador por medio de tarjeta de responsabilidad. • Que las tarjetas estén archivadas y salvaguardadas apropiadamente. • Que las tarjetas de responsabilidad contengan firmas y sellos de entrega y recibo de los bienes. <p>Seguros</p> <p>16. Obtenga integración de las pólizas de seguro contratadas por la institución para sus activos fijos.</p> <p>17. Solicite las pólizas físicas y evalúe que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Las coberturas sean adecuadas. • Las condiciones sean favorables para la institución. • El costo de la póliza frente al siniestro. <p>18. Verifique que los procedimientos de reclamos de los seguros sean efectivos.</p> <p>19. De seguimiento a los reclamos</p>	<p>a PPE - 34</p> <p>PPE - 35</p> <p>PPE - 36</p> <p>PPE - 37</p> <p>PPE - 38</p> <p>PPE - 39</p> <p>PPE - 40</p> <p>PPE - 41</p> <p>PPE - 41</p> <p>PPE - 41</p> <p>PPE - 42</p>	<p>PN/JQ</p>	<p>31-12-03</p>

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA Y ALCANCE	REF	Hecho por	Período Cubierto AI
importantes realizados por la institución en el período y verifique el cobro correspondiente.	PPE - 43	PN/JQ	31-12-03
20. Seleccione al azar 50 activos fijos de la integración obtenida, considerando en la selección de los bienes el monto de adquisición, susceptibilidad de deterioro, ubicación, seguridad física, etc., y verifique que se encuentren cubiertos en las pólizas de seguro.	PPE - 44	PN/JQ	31-12-03
21. Identifique y liste activos fijos importantes que no han sido asegurados.	PPE - 45	PN/JQ	31-12-03
Normas y procedimientos			
22. Obtenga las normas y procedimientos de adquisición, manejo y control de la Propiedad, Planta y Equipo autorizadas por los funcionarios respectivos y efectúe lo siguiente:	PPE - 46	PN/JQ	31-12-03
<ul style="list-style-type: none"> • Realice análisis de los normativos e identifique debilidades. 	PPE - 47	PN/JQ	31-12-03
<ul style="list-style-type: none"> • Verifique el cumplimiento de los normativos con las pruebas de auditoría planeadas. 	PPE - 48	PN/JQ	31-12-03
<ul style="list-style-type: none"> • Concluya respecto al cumplimiento y eficacia de las normas y procedimientos. 	PPE - 49	PN/JQ	31-12-03
23. Realice otros procedimientos que considere necesarios.	PPE - 50	PN/JQ	31-12-03
24. Por las excepciones detectadas discútalas con él (los) responsable (s) y prepare cédulas de observaciones y recomendaciones para su inclusión en el informe de auditoría.	C - 301.1 a C - 301.8	PN/JQ	31-12-03

VIII. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Asignación de personal y presupuesto de tiempo:

Para la ejecución de la auditoría, se ha designado a un equipo de auditores internos y estimado tiempos para su conclusión, distribuidos de la siguiente forma:

Actividad	Juan Fernández Director	Hoyos Jefe de	Juan Pardo Supervisor	Pablo Neruda Auditor	José Quiroz Auditor	Total Horas
Familiarización	-	-	-	8	8	16
Realización de Procedimientos Preliminares.	-	-	-	4	4	8
Evaluación de la Estructura de Control Interno	-	-	-	4	4	8
Evaluación de Riesgos de Auditoría	-	-	-	8	8	16
Planeación y Programa de Auditoría	1	2	4	8	8	23
Ejecución del Trabajo de Campo	-	-	-	80	80	160
Revisión de Eventos Subsecuentes	-	-	-	4	4	8
Conclusión del Memorandum de Resumen de Riesgos de Auditoría	-	-	-	4	4	8
Conclusión y revisión final de papeles de trabajo (referencias y cruces)	-	-	-	8	8	16
Elaboración del borrador del Informe de Auditoría	-	-	-	16	16	32
Revisión y autorización de Informe	2	3	6	-	-	11
Discusión del Informe	2	2	2	2	-	8
Tiempo de viaje	-	-	-	-	-	0
Supervisión	-	-	16	-	-	16
Tiempo administrativo	-	-	-	-	-	0
Otros. Especifique _____	-	-	-	-	-	0
Total	5	7	28	146	144	330

De acuerdo al plan, el trabajo de campo se ejecutará del 6 al 20 de febrero 2004 y se tiene como fecha tentativa para la entrega del borrador del informe de auditoría el 25 de febrero del mismo año. La discusión final del

informe se efectuará aproximadamente del 26 de febrero al 3 de marzo, para emitirse en forma definitiva el 5 de marzo del 2004.

IX. RESULTADO FINAL DE LA AUDITORÍA Y DISCUSION DEL INFORME

El resultado final de esta revisión será documentado en un informe de auditoría, que previo a su emisión final se discutirá con el Lic. Marcos Antonio Solís Bran, Gerente Administrativo Financiero y los funcionarios que este designe para el efecto.

X. AUTORIZACION DE LA PLANEACIÓN

La planeación fue elaborada, revisada y autorizada, por el personal de la Dirección detallado a continuación:

Hecho por:	Pablo Neruda y José Quiroz	Fecha:	05 / Febrero / 2004
Revisado por:	Juan José Pardo Gómez	Fecha:	06 / Febrero / 2004
Autorizado por:	Armando Francisco Hoyos A.	Fecha:	09 / Febrero / 2004

* * * * *

Memorandum de Conclusión del Trabajo de Campo
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003.

Instrucciones:

Esta forma ha sido diseñada para documentar aquellas situaciones que pueden incidir en el desarrollo del plan de auditoría, específicamente durante la ejecución del trabajo de campo, las cuales pueden ser derivadas de situaciones no detectadas en la fase de planeación y cuyo impacto puede ser material.

En este memorando deberá incluir como mínimo los siguientes aspectos:

Situaciones que provocaron modificaciones en la estrategia de auditoría

Ninguna.

Cambios efectuados al plan de auditoría

Ninguno.

Riesgos Específicos Identificados (REI)

No se identifico ningún riesgo adicional a los detectados en la fase de planeación.

Conclusiones respecto al desarrollo de las pruebas de auditoría realizadas en el trabajo de campo y su efecto en el informe de auditoría

Las pruebas de auditoría ejecutadas fueron satisfactorias; sin embargo, se detectaron algunos aspectos contables y de control, los cuales por ser inmateriales serán incluidos en el informe de auditoría como deficiencias de control.

Evaluación de Eventos Subsecuentes
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003.

Instrucciones:

Los Eventos Subsecuentes también, llamados Hechos Posteriores generalmente se evalúan desde la fecha de balance, hasta la fecha del informe de auditoría, que en la mayor parte de los casos es la fecha de conclusión del trabajo de campo; sin embargo, cuando existan razones que atrasen la emisión del mismo, debe considerarse extender la revisión de los eventos subsecuentes a una fecha posterior. El informe reportará la nueva fecha definida hasta la cual se cubrieron los eventos subsecuentes. Los papeles de trabajo deben contener información específica respecto al alcance y consideraciones dadas.

Los procedimientos de auditoría relativos a los eventos subsecuentes se extienden al período siguiente, de acuerdo a la fecha de balance e incluyen aunque no necesariamente se limitan a los puntos descritos a continuación:

REFERENCIA	HECHO POR	
C – 101	<u>PN/JQ</u>	1. Revise los registros significativos o partidas inusuales operados en el rubro de propiedad, planta y equipo que pudieran afectar los saldos reportados a la fecha de balance, considerando lo siguiente: <ul style="list-style-type: none">• Ingresos por compra• Bajas• Traslados <p>Fecha hasta que se revisó: <u>20 de febrero del 2004.</u></p>
<u>C - 102</u>	<u>PN/JQ</u>	2. Revise los desembolsos, efectuados buscando operaciones no registradas o registradas incorrectamente, relacionadas con adquisiciones de activos fijos. <p>Fecha hasta que se revisó: <u>20 de febrero del 2004.</u></p>

REFERENCIA

HECHO POR

C – 103PN/JQ

3. Entreviste al Sub Gerente Financiero y/u otros funcionarios responsables de las actividades contables y financieras e indague respecto a asuntos importantes que pudieran tener incidencia significativa en el rubro de propiedad, planta y equipo u otras cuentas relacionadas.

Adicionalmente considere lo siguiente:

- Identifique el asunto
- Establezca la existencia de informes pendientes de enviarse a la máxima autoridad de la institución a la fecha de corte de los eventos subsecuentes.

Nota: Indicar en papeles de trabajo el personal fuente con quien discutió o comento los asuntos importantes, indicando la fecha de la entrevista. Estos papeles serán adjuntados a esta forma como respaldo.

C – 104PN/JQ

4. De las respuestas obtenidas a los asuntos importantes indicados en el numeral anterior, que puedan afectar materialmente el rubro de propiedad, planta y equipo y cuentas relacionadas, deberán ser confirmados, documentados e incluirse anexos a esta forma.

El impacto de estos asuntos deben ser evaluados y considerar su inclusión en el informe de auditoría, cuando las circunstancias lo ameriten.

C – 105PN/JQ

- 5 Efectué otros procedimientos que considere necesario para detectar posibles riesgos en la terminación de la auditoría, que puedan adicionarse a los contemplados en los numerales anteriores.

Hecho por: PN/JQ Fecha: 23-02-04Revisado por: JPSA Fecha: 26-02-04

6. Concluya respecto a la revisión de los eventos subsecuentes.

Conclusión:

Derivado de la evaluación efectuada a los Eventos Subsecuentes por el período comprendido entre el 1 de enero al 20 de febrero 2004, concluimos que no han existido o registrado eventos o partidas de transacciones que por su materialidad puedan considerarse como importantes o inusuales; sin embargo, se detectaron algunas situaciones menores, las cuales serán incluidas en nuestro informe de auditoría. Estas son:

- b) Se detectó la existencia de activos fijos propiedad de la institución, en una bodega abandonada, sin ninguna seguridad; los bienes están destruidos y/o inservibles, no identificados físicamente y aun están registradas contablemente.

No fue posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes.

- c) Se identificaron dos compras de activos fijos que no fueron registradas oportunamente. Al verificar el SICOIN se observó que estas operaciones fueron registradas en el ejercicio 2004. Estas son:

a) CUR 611 del 15 de enero del 2004, por la compra de dos estaciones de trabajo con sus accesorios (computadoras), según factura número 12 de fecha 30 de noviembre del 2003, de la empresa Computadoras Felices, S. A., por Q. 24,000.00.

b) CUR 829 del 3 de febrero del 2004, por la compra de tres archivos metálicos de cuatro gavetas cada uno, según factura número 8941 de fecha 31 de diciembre del 2003, de la empresa Equipos Metálicos, S. A., por Q. 6,000.00

* * * * *

Memorandum Resumen de Riesgos de Auditoría
Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo
Al 31 de diciembre del 2003.

Instrucciones:

Todos los riesgos específicos identificados deberán ser documentados y para cada caso será diseñada una estrategia para mitigarlos de acuerdo a la respuesta de auditoría planificada. Los riesgos específicos identificados podrán detectarse en cualquiera de las siguientes fases:

- Planeación de la Auditoría

- Trabajo de Campo

- Terminación de la Auditoría

En este memorandum deberá incluirse las conclusiones a las que se ha llegado como producto de la respuesta de auditoría y considerar los siguientes aspectos:

Revisión al rubro de Propiedad, Planta y Equipo

La revisión del rubro de Propiedad, Planta y Equipo para el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre del 2003, fue planificado bajo un nuevo enfoque, el cual esta orientado a la determinación y administración de riesgos y el diseño de una respuesta de auditoría enfocada a mitigarlos. En cumplimiento con el Plan Anual de Auditoría se designó un equipo de auditores internos para realizar la evaluación, según nombramiento ITX-DAI-NOM-20-2004 de fecha 2 de febrero del 2004, firmado por el Lic. Juan Fernández, Director de Auditoría Interna.

La auditoría fue iniciada el 2 de febrero y el trabajo de campo concluyó el 20 del mismo mes. Los hallazgos producto de la revisión fueron documentados en un informe, el cual se discutió con personal clave de la Gerencia Administrativa Financiera previo a su emisión final.

Resumen de cambios al plan de auditoría

La revisión al rubro de la propiedad, planta y equipo fue desarrollada con normalidad, cumpliendo los tiempos especificados, durante la misma no existieron factores o circunstancias que ameritaran cambiar total o parcialmente la estrategia de auditoría diseñada en su oportunidad.

Riesgos Específicos Identificados (REI)

En el siguiente cuadro se establecen las conclusiones respecto a los riesgos específicos identificados trascendentes de acuerdo con la planeación de la auditoría y la repuesta general del trabajo según el Memorandum de Planeación Estratégica y Programa de Auditoría y otros riesgos detectados en otras fases de la auditoría. Forma A – 500.

Descripción del REI	Saldo de la Cuenta Q.	Procedimientos de auditoría	Conclusiones basadas en las pruebas efectuadas
1.La propiedad, planta y equipo se encuentra parcialmente integrada.	84,761,191.00	Se efectuaran pruebas enfocadas que mitiguen el riesgo específico identificado o bien permita documentarlo para una posible excepción en nuestro informe.	Al cierre del ejercicio existen activos fijos no integrados por la cantidad de Q. 84,761,191.00. Lo anterior será comunicado a la gerencia como una excepción en nuestro informe de auditoría.
2.No se han registrado las depreciaciones gasto del período	38,802,924.62	Se efectuaran pruebas enfocadas que permitan mitigar el riesgo o bien, documentarlo para una posible excepción en nuestro informe.	Durante el ejercicio 2003, no se ha registrado contablemente el gasto por depreciaciones, el cual asciende a Q. 8,384,698.90, sin incluir el efecto de los activos fijos no integrados. La situación anterior será comunicado a la gerencia como una excepción en nuestro informe de auditoría.
3.Los controles de traslado y asignación de activos fijos en tarjetas de responsabilidad no están actualizados.	Deficiencia de control No es posible asociar a un saldo específico.	Se efectuaran pruebas enfocadas para verificar el grado de actualización y control de las tarjetas de responsabilidad.	Los controles de asignación y traslado presentan aproximadamente un 40% de desactualización; esta situación será comentada en nuestro informe de auditoría.
4.Existen activos fijos destruidos y/o inservibles, sin identificación física, registrados contablemente.	Deficiencia de Control No fue posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes.	Se efectuaran pruebas enfocadas para verificar el control que se ejerce sobre los bienes destruidos y las acciones administrativas tomadas por la gerencia.	Existe activos fijos destruidos y/o inservibles, los cuales no están identificados físicamente y no han sido rebajados de la contabilidad. No fue posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes, por lo cual será informado a la gerencia como una excepción en nuestro informe de auditoría.

Resultados de las pruebas en las áreas sin riesgos

En las áreas en las que no se detectaron riesgos de auditoría, no fueron detectados factores o indicios que pudiesen indicar la existencia de un riesgo adicional. Las pruebas efectuadas fueron satisfactorias.

Conclusiones sobre evaluaciones de errores (Diferencias de Auditoría)

De acuerdo a las pruebas realizadas no existieron errores sustanciales que pudieran afectar la importancia relativa; el monto total de diferencias de acuerdo al Sumario de Diferencias de Auditoría asciende a Q. 25,000.00, las cuales corresponden a registros contables operados en cuentas que no corresponden, mismas que fueron regularizadas por la Coordinación de Contabilidad el 20 de febrero del 2004 a nuestro requerimiento.

Conclusión general sobre la evaluación de la propiedad, planta y equipo

Hemos auditado el rubro de propiedad, planta y equipo, por el período correspondiente del 1 de enero al 31 de diciembre 2003, de acuerdo con Normas Generales de Control Interno y Normas Internacionales de Auditoría.

En nuestra opinión, excepto por las situaciones indicadas en los párrafos siguientes, las cifras presentadas en los estados financieros de Propiedad, Planta y Equipo al 31 de diciembre 2003, son razonables.

- Al 31 de diciembre 2003, se determinó un saldo de Q. 84,761,191.00 de activos fijos pendientes de ser integrados y conciliados.
- No se han registrado las depreciaciones gasto del período. De acuerdo al calculo de auditoría al 31 de diciembre 2003 las depreciaciones gasto pendiente de registros ascienden a Q.8,384,698.90, cifra que no incluye el efecto de los activos fijos no integrados.
- Existen activos fijos destruidos y/o inservibles registrados contablemente, los cuales no están identificados físicamente. Por lo mencionado anteriormente no es posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes.

* * * * *

INFORME DE AUDITORÍA

ITX-DAI-INF-050-2003

Se practicó evaluación al rubro de Propiedad, Planta y Equipo, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre 2003, cuyo enfoque esta orientado a la identificación, determinación y administración de riesgos y el diseño de una respuesta de auditoría dirigida a mitigarlos. La actividad fue programada de acuerdo al Plan Anual de Auditoría y fue desarrollada del 2 al 20 de febrero 2003.

I. Alcance

La revisión cubrió lo siguiente:

- Evaluación de la razonabilidad de la propiedad, planta y equipo.
- Verificación física de bienes.
- Verificación de la propiedad de los activos fijos.
- Valuación y registros contables.
- Evaluación de procedimientos de control, salvaguarda, aseguramiento y asignación de bienes.

II. Conclusiones

Como resultado de la evaluación concluimos que las cifras presentadas en los estados financieros de Propiedad, Planta y Equipo al 31 de diciembre 2003 son razonables; excepto por las siguientes situaciones:

- Se determinó un saldo de Q. 84,761,191.00, pendiente de ser integrado y conciliado. Ver observación número 1.
- No se han registrado las depreciaciones gasto del período. Ver observación número 2.
- Existen activos fijos destruidos y/o inservibles registrados contablemente, los cuales no están identificados físicamente. Por lo mencionado anteriormente, no es posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes. Ver observación número 4.

Durante la revisión se detectaron algunos aspectos contables y de control, cuyos resultados se detallan en las observaciones y recomendaciones contenidas en el numeral romano III.

III. Observaciones**NÚMERO 1****Condición: Activos fijos no integrados.**

Los saldos contables de Propiedad, Planta y Equipo al cierre del período presentan diferencias con los registros auxiliares (integraciones), las cuales se detallan a continuación:

Cuentas	Saldos según Contabilidad	Saldos según Integraciones	Diferencia
Edificios e instalaciones	150,000,000.00	106,500,000.00	43,500,000.00
Mobiliario y equipo	17,311,830.13	11,722,476.13	5,589,354.00
Equipo educacional, cultural y recreativo	2,001,403.92	1,900,403.92	101,000.00
Equipo de cómputo	84,652,780.00	49,281,523.00	35,371,257.00
Equipo militar y de seguridad	3,034,565.00	2,834,985.00	199,580.00
Totales	257,000,579.05	172,239,388.05	84,761,191.00

Comentarios del Auditado:

Las diferencias no han sido establecidas apropiadamente, por falta de recursos humanos, materiales y financieros.

Causas:

- No existen procedimientos de conciliación entre saldos contables y registros auxiliares.
- No se llevan registros actualizados de los activos fijos por medios electrónicos y/o hojas móviles que permitan integrarla.
- Deficiencia administrativa.

Efectos:

- Cifras financieras no sustentadas.
- Posibles reparos por parte de la Contraloría General de Cuentas.
- Posibilidad de pérdida y/o robo de los bienes.

Recomendación:

Integrar una comisión para inventariar e integrar los activos fijos, proporcionándole para el efecto los recursos necesarios para el desarrollo de esta actividad.

NÚMERO 2**Condición: Depreciaciones gasto no registradas.**

No se ha registrado las depreciaciones del período. Al cierre del ejercicio las depreciaciones ascienden a Q. 8,384,698.90; saldo que no incluye el efecto de los activos fijos no integrados.

Comentarios del Auditado:

La Dirección de Informática esta diseñando un programa para el registro y control de los activos fijos y los respectivos cálculos de depreciación de los bienes de la institución, el cual se encuentra en su fase inicial de desarrollo y no se tienen fechas estimadas para su conclusión e implementación.

Causas:

- Inexistencia de controles manuales y/o electrónicos de las depreciaciones del periodo 2003.
- Deficiencia administrativa.

Efectos:

- El resultado del ejercicio no es real.
- Posibles reparos por parte de la Contraloría General de Cuentas.

Recomendaciones:

- Efectuar los cálculos y registros de la depreciaciones de los activos fijos del período a brevedad.
- Acelerar el desarrollo e implementación del Sistema de Registro y Control de Activos Fijos de la institución, para el efecto la Dirección de Informática deberá elaborar cronograma de actividades para el desarrollo y conclusión del proyecto y proporcionara todos los recursos necesarios.

NÚMERO 3**Condición: Desactualización de controles de asignación de bienes.**

Los controles de asignación y traslado de los activos fijos por medio de las Tarjetas de Responsabilidad no están actualizados. De acuerdo a las pruebas de auditoría y aseveraciones de la gerencia se tiene un atraso aproximado del 40% de desactualización.

Comentarios del Auditado:

El atraso se ha ocasionado por la alta rotación del recurso humano en las Oficinas Regionales y Agencias de la institución, y la falta de personal operativo de la Unidad de Inventarios.

Causas:

Deficiencia administrativa y operativa

Efectos:

- No se ha dado seguimiento a reparos de auditorías anteriores formulados por la Auditoría Externa.
- Posibles reparos por parte de la Contraloría General de Cuentas

Recomendación:

Realizar revisión y actualización de las asignaciones de activos fijos en las tarjetas de responsabilidad.

NÚMERO 4**Condición: Activos fijos destruidos e inservibles.**

Se detectó una bodega abandonada y sin ningún resguardo conteniendo activos fijos destruidos y/o inservibles, no identificados físicamente; los cuales no han sido rebajados de la contabilidad. No fue posible cuantificar los bienes y determinar los valores correspondientes.

Comentarios del Auditado:

Esta deficiencia viene de periodos anteriores y no se ha definido las acciones a seguir.

Hecho por: PN/JQ Fecha: 25-02-04Revisado por: JPSA Fecha: 26-02-04**Causa:**

Falta de control

Efectos:

- Faltantes en inventarios.
- Activos cargados en tarjetas de responsabilidad incorrectamente.

Recomendaciones:

- Inventariar y cuantificar las existencias en bodega.
- Verificar su inclusión en las integraciones de activos fijos.
- Efectuar las actualizaciones en Tarjetas de Responsabilidad.

NÚMERO 5**Condición: Comprobantes Únicos de Registro no operados oportunamente.**

Se identificaron 2 compras de activos fijos del período que fueron registradas en el año 2004, estas son:

- a) CUR 611 del 15 de enero del 2004 por Q. 12,000.00: Compra de dos estaciones de trabajo con sus accesorios (computadoras), según factura número 12 de fecha 30 de noviembre del 2003, de la empresa Computadoras Felices, Sociedad Anónima.
- b) CUR 829 del 3 de febrero del 2004 por Q. 7,333.33: Compra de tres archivos metálicos de cuatro gavetas cada uno, según factura número 8941 de fecha 31 de diciembre del 2003, de la empresa Equipos Metálicos, S. A.

Comentarios del Auditado:

Estas operaciones se debieron a un error involuntario, puesto que las facturas no fueron trasladadas oportunamente para su registro.

Causa:

Negligencia (facturas traspapeladas)

Efecto:

Presentación de saldos incorrectos en los estados financieros.

Recomendación:

Regularizar las operaciones y actualizar los registros auxiliares, e implementar controles de ingreso que permitan el registro oportuno de las facturas.

NÚMERO 6**Condición: Documentación no anexa a Comprobantes Únicos de Registro.**

Se detectaron 3 Comprobantes Únicos de Registro que no adjuntan la orden de compra correspondiente. Estos son:

- a) CUR 5723 del 5 de marzo del 2003, por la compra de un escritorio ejecutivo, según factura número 345 de fecha 28 de febrero 2003, de la empresa Muebles Monja Blanca, S. A.
- b) CUR 6890 del 9 de septiembre del 2003, por la compra de 15 estanterías, según factura número 98709 de fecha 3 de septiembre del 2003, de la empresa Estanterías Modernas, S. A.
- c) CUR 7032 de fecha 28 de diciembre del 2003, por la compra de tres archivos persianizados, según factura número 941 de fecha 23 de diciembre 2003, del señor Jorge Casariegos.

Comentarios del Auditado:

No se han localizado los documentos, pero se asigno personal para el efecto.

Causa:

Extravío de documentos.

Efecto:

Posibles reparos de la Contraloría General de Cuentas.

Recomendación:

Localizar los documentos y realizar glosa previa de documentos de respaldo.

IV. Recomendación General

Con base en lo anterior sugerimos que a través de la Gerencia Administrativa Financiera se de seguimiento a cada uno de los casos comentados, para aplicar las acciones necesarias que permitan su ordenamiento o regularización.

V. Límites de la Auditoría

La revisión fue basada en pruebas selectivas de acuerdo con Normas Generales de Control Interno y Normas Internacionales de Auditoría. Por lo anterior esta evaluación podría no necesariamente descubrir todas las debilidades sustanciales, errores o irregularidades.

VI. Discusión del Informe

El presente informe fue discutido el 3 de marzo del 2004, con los siguientes funcionarios:

Nombre	Cargos
Marcos Antonio Solís Bran	Gerente Administrativo Financiero
Julián Alfonso Mattheus	Sub Gerente Administrativo
Luis Alberto Montesquie	Sub Gerente Financiero
Pericles Acevedo Quezada	Coordinador de Contabilidad
Jacobo Mancazo Zúñiga	Coordinador de Tesorería
Estuardo Little Young	Coordinador de Presupuestos

VII. Respuesta Compromiso

Adjunto encontrará formato sugerido para que en un plazo prudencial envíe respuesta compromiso de atención a cada una de las observaciones referidas en este informe. Para la verificación del cumplimiento, Auditoría Interna programará posteriormente seguimiento a los compromisos.

VIII. Distribución del Informe

Original:	Lic. Juan José Gómez Polanco, Director General
Copia:	Lic. Marcos Antonio Solís Bran, Gerente Administrativo Financiero

Quedamos a sus órdenes para ampliar el contenido de este informe y aprovechamos la oportunidad para agradecer la colaboración y atenciones prestadas, atentamente,

Lic. Juan Fernández
Director de Auditoría Interna

Respuesta de Compromiso

UNIDAD ADMINISTRATIVA: _____

INFORME DE AUDITORIA	No.	NOMBRE	FECHA

No. DE OBSERVACION DE AUDITORIA:

ACCIONES A TOMAR:	<div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>
COMO SE HARA Y DOCUMENTARA:	<div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>
QUIEN O QUIENES SERAN LOS ENCARGADOS DE EJECUTARLA:	<div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>
FECHA DE VIGENCIA DE LA ACCION:	<div style="border: 1px solid black; height: 50px;"></div>
FIRMA DEL RESPONSABLE:	<div style="border: 1px solid black; height: 30px;"></div>
PUESTO:	<div style="border: 1px solid black; height: 30px;"></div>
FECHA DE LA RESPUESTA:	<input style="width: 150px;" type="text"/>

CONCLUSIONES

1. Como producto de la investigación se estableció que no existe una metodología aplicable a las Instituciones del Sector Público, cuyo enfoque este dirigido a identificar, administrar y mitigar riesgos de auditoría al evaluar el rubro de la propiedad, planta y equipo.
2. El modelo de auditoría interna gubernamental enfocada a mitigar riesgos en el rubro de propiedad, planta y equipo, basado en la recopilación, evaluación, análisis, etc., de información por medio del uso de formas de auditoría diseñadas para identificar indicios de riesgos y/o áreas críticas en cualquiera de las fases de Planeación, Ejecución del Trabajo de Campo y la Terminación de la Auditoría, permiten identificar y administrar los riesgos específicos identificados y diseñar una respuesta de auditoría precisa dirigida a mitigarlos, lo cual permite alcanzar los objetivos planificados, optimizar los recursos y disminuir los tiempos de ejecución de las auditorías.
3. Las Instituciones Descentralizadas del Estado, presentan deficiencias significativas, relacionadas con el uso, manejo y control de la propiedad, planta y equipo, similares a las detectadas y expuestas en el caso práctico, las cuales se derivan de diversas situaciones, entre estas la ausencia o inoportunidad en la identificación y administración de riesgos en la ejecución de auditorías tradicionales; los cuales bajo el enfoque propuesto en esta tesis son fácilmente detectables y administrables. Entre las debilidades comunes en algunas Instituciones Descentralizadas del Estado, pueden mencionarse:
 - Saldos de cuentas contables de propiedad, planta y equipo parcialmente integradas,
 - Deficiencias en cálculo y registro de depreciaciones,
 - Control físico y contable de bienes destruidos e inservibles deficiente,
 - Desactualización de controles de asignación de bienes, entre otros.

4. El modelo propuesto de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta y Equipo, es adaptable con el enfoque de las auditorías tradicionales orientadas a la determinación de objetivos y metas; esta combinación permite obtener resultados completos, eficientes y eficaces.
5. El modelo de auditoría interna gubernamental enfocado a la identificación, administración y mitigación de riesgos de auditoría en la evaluación del rubro de propiedad, planta y equipo favorece:
 - El fortalecimiento del control interno de las Instituciones Descentralizadas del Estado;
 - El fortalecimiento del Sistema de Auditoría Gubernamental, mejorando los procesos de auditoría actuales.
 - La modernización del Estado Guatemalteco en la rama de Auditoría y Contaduría Pública.
 - Su utilización como herramienta de apoyo y consulta a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, entre otros.

RECOMENDACIONES

1. Que los entes rectores del Estado evalúen el modelo propuesto en esta tesis y efectúen auditorías a nivel de prueba de la metodología de auditoría interna gubernamental enfocada a mitigar riesgos en el rubro de propiedad, planta y equipo, y concluyan respecto a los resultados obtenidos en las Instituciones Descentralizadas del Estado, con el fin de medir su eficiencia y efectividad.
2. Implementar la metodología de auditoría interna gubernamental enfocada a mitigar riesgos de auditoría en el rubro de propiedad, planta y equipo en las Instituciones Descentralizadas del Estado, efectuando las adaptaciones necesarias de acuerdo al tipo de institución.

En el proceso de implementación debe considerarse el planificar y desarrollar un programa de capacitación al personal de las Direcciones y Unidades de Auditoría Interna en el que se transmitan los objetivos y los resultados que se pretenden alcanzar al implementar el modelo.

3. Las Instituciones Descentralizadas del Estado, deben buscar consensos y unificar criterios respecto a las necesidades de control de la propiedad, planta y equipo, y plantear a los entes rectores del Estado la conveniencia de diseñar, desarrollar e implementar un Sistema Integrado de Control de Activos Fijos Gubernamentales estándar para todas las instituciones descentralizadas que permita automatizar el registro y control de los activos fijos.

Es importante considerar en el Sistema indicado en el párrafo anterior, la descentralización geográfica de los activos fijos, ya que permitirá facilitar los procesos administrativos de alzas, bajas, traslados, tarjetas de responsabilidad, revaluaciones, actualizaciones, entre otros.

Al autorizarse e iniciarse la implementación del proyecto del Sistema de Control de Activos Fijos Gubernamentales se deberá elaborar y autorizar la normatividad aplicable a todas las Instituciones Descentralizadas del Estado, relacionadas con los procesos de:

- Coordinación del proyecto,
 - Unidades involucradas,
 - Usuarios,
 - Responsabilidades en el registro y control de los inventarios de bienes,
 - Roles en el sistema,
 - Nomenclatura, entre otros aspectos.
4. Es recomendable que las Direcciones y Unidades de Auditoría Interna de las Instituciones Descentralizadas del Estado combinen el enfoque propuesto en esta tesis, que consiste en la aplicación del modelo de Auditoría Interna Gubernamental enfocado a mitigar riesgos en el rubro de Propiedad, Planta, y Equipo con la determinación clara y precisa de objetivos y metas de la revisión, para obtener resultados completos, eficientes y eficaces.
5. Utilizar los mecanismos necesarios para fomentar y expandir el contenido del modelo propuesto en esta tesis, en las Instituciones del Estado y las universidades nacionales y privadas.

BIBLIOGRAFÍA

FUENTES PRIMARIAS

1. Arthur Andersen International. Objetivos y Procedimientos de Auditoría. Edición 1993.
2. Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala, Sistema de Auditoría Gubernamental (SAG), Normas de Auditoría Interna Gubernamental. Segunda Edición, Febrero 1999.
3. Contraloría General de Cuentas de la República de Guatemala, Sistema de Auditoría Gubernamental (SAG), Normas Generales de Control Interno. Segunda Edición, Febrero 1999.
4. Deloitte & Touche International, Metodología - Riesgo Específico, Modulo II de entrenamiento, Edición Octubre 1998.
5. Ernst & Young Internacional, Metodología. Edición 1998.
6. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. IGCPA, Comisión de Auditoría Interna, Guía de Auditoría No. 11 - Propiedad, Planta y Equipo. Mayo 1998.
7. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. IGCPA, Comisión de Auditoría Interna, Guía de Auditoría No. 12 - Depreciaciones. Mayo 1998.

8. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. IGCPA, Comisión de Auditoría Interna, Guía de Auditoría No. 2 – Guías para la practica profesional de la Auditoria Interna. Mayo 1995.
9. Instituto Mexicano de C.P., A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, Boletín 5150. Edición 1994.
10. Instituto Mexicano de C.P., A.C. Phillip L. Desfliese, Kenneth P. Jonson, Roderick k. Maclويد, Auditoría de Montgomery, Control Interno. Edición 19XX.
11. McGraw -Hill Interamericana Editores, S. A. de C. V., Contabilidad Intermedia, Primera Edición 1997.

FUENTES SECUNDARIAS

12. Aparicio González, Raúl Estuardo, La Auditoría Interna en las Instituciones Descentralizadas debe realizar su verificación a posteriori. Tesis CPA, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1991.
13. Carlos Julio Raxón Quelex, Control de Activos Fijos en una Corporación Industrial, Tesis Universidad de San Carlos. Abril 1994.
14. Decreto Ley Numero 106 del Jefe del Gobierno de la República, Código Civil. Septiembre1963.
15. Constitución Política de la República de Guatemala. Año 1995.

16. Decreto Numero 1-98 del Congreso de la República de Guatemala, Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria. Enero 1998.
17. Gilberto Rolando Pérez Orozco, Auditoria I, Normas y Procedimientos. Editores ECAFYA. Primera edición, Enero 2000.
18. Ministerio de Finanzas Publicas, Dirección Técnica del Presupuesto, Ley Orgánica del Presupuesto, Mayo 1998.
19. Ministerio de Finanzas Publicas, Dirección Técnica del Presupuesto, Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público de Guatemala, Primera Edición, Diciembre 1997.
20. Monterroso de la Mora, Zoila Isabel. Auditoría Aplicada a Entidades Descentralizadas. Tesis CPA, Universidad de San Carlos de Guatemala, 1987.