

NORMAS DE PLANIFICACIÓN

Elaborado por:
Lic. Christian Lobo Umaña

NORMAS DE PLANIFICACIÓN

LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

Ante el aumento de la conciencia global de la necesidad de una claridad de los gobernantes en el manejo de los bienes públicos en su obligación de rendición de cuentas, resulta de gran relevancia la labor del auditor en el sector gubernamental, para lo cual requiere de las mejores herramientas para garantizar una labor efectiva.

Algunos de los objetivos de una auditoría gubernamental que debe tomar en cuenta el profesional a cargo de la misma, son:

EVALUAR LA CORRECTA UTILIZACIÓN DE LOS RECURSOS PÚBLICOS

DETERMINAR LA RAZONABILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

DETERMINAR EL GRADO EN QUE SE HAN ALCANZADO LOS OBJETIVOS

RECOMENDAR MEDIDAS PARA LA MEJORA DE LA GESTIÓN PÚBLICA

FORTALECER EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE LA ORGANIZACIÓN

LAS NORMAS DE AUDITORÍA GUBERNAMENTAL SON ESTÁNDARES DESARROLLADOS A NIVEL INTERNACIONAL CON LA FINALIDAD DE PROVEER UN MARCO PARA EL ESTABLECIMIENTO DE MEJORES PRÁCTICAS Y PROCEDIMIENTOS QUE DEBEN SER SEGUIDOS POR LOS PROFESIONALES QUE FISCALIZAN ENTIDADES PÚBLICAS.

La labor del auditor gubernamental, tanto interno como externo, resulta crucial para promover la credibilidad, igualdad y conducta apropiada de los funcionarios públicos al reducir el riesgo de corrupción o simplemente de errores que afectan el erario público. Es por ello que resulta importante que la auditoría gubernamental cuente con un adecuado marco de acción para realizar eficientemente su labor.

Las Normas de Auditoría Gubernamental (en adelante NAG's) son estándares desarrollados a nivel internacional con la finalidad de proveer un marco para el establecimiento de mejores prácticas y procedimientos que deben ser seguidos por los profesionales que fiscalizan entidades públicas.

Estos estándares ayudan al profesional a brindar un servicio de mejor calidad a las instituciones, con un manejo más eficiente de recursos y proveyendo a la administración de una garantía que los resultados obtenidos son fiables y ayudarán a la consecución de sus objetivos, como un valor agregado por parte del auditor.

Estas normas son consistentes con las Normas Internacionales de Auditoría y los principios de esta profesión, y en nuestro país están adaptadas por la Contraloría General de la República mediante la emisión de las Normas Generales de Auditoría para el Sector Público y las Normas para el ejercicio de la Auditoría en el Sector Público.



En su ámbito, las NAG's abarcan desde los valores que debe tener todo profesional de auditoría gubernamental, tales como ética, objetividad e independencia; hasta la forma en que debe desarrollar su trabajo como la planificación, las pruebas, la comunicación de resultados y el seguimiento.

NORMAS DE PLANIFICACIÓN

PLANIFICACIÓN GENERAL

Para poder aplicar estas normas, el profesional de auditoría primero debe tener un conocimiento suficiente del ambiente de la institución, de sus funciones y responsabilidades y de la normativa y regulaciones aplicables a estas. De esta forma, podrá realizar una mejor planificación más acorde con la situación de la organización.

Asimismo, al momento de ejecutar la planificación general de la auditoría gubernamental, se debe tomar en cuenta las características propias de todo el personal que intervenga en la ella. Se esperan ciertos valores del personal de auditoría más que de cualquier otra profesión debido a la naturaleza de su labor fiscalizadora (Normas de Auditoría Gubernamental del INTOSAI, 2.2). Algunas características que se espera tenga un profesional en auditoría son:





Figuras 1,2,3. Competencia, Integridad, Cuidado

Fuente: Creación propia



Figuras 4.5. Secreto profesional e Independencia

Fuente: Creación propia

Con la finalidad de asegurar que todas las anteriores cualidades y condiciones se integren y desarrollen en el trabajo del equipo de auditoría gubernamental, el profesional líder de la esta cuenta con una serie de herramientas o acciones que pueden llevar a cabo en el proceso de planificación para cumplir con dicho objetivo. Algunas de ellas se detallan a continuación:

ACCIONES QUE PUEDEN AYUDAR A CONTAR CON PERSONAL DE AUDITORÍA IDÓNEO

Realizar un análisis de todo el personal que participa de la misma para poder indentificar las debilidades y carencias que se pueden tener y tomar las medidas necesarias, tales como capacitaciones específicas y entretenimiento.

Evaluar la posibilidad de incorporar personal adicional al grupo de auditoría gubernamental o de profesionales externos para suplir las deficiencias que se detecten.

Obtener las mejores herramientas de acuerdo a la labor que se va a realizar, especialmente de tecnologías de información, y proveerlas a los mismos profesionales de la auditoría para facilitar y mejorar su desempeño.

Elaboración y mantenimiento de planes, manuales y procedimientos que establezcan los requerimientos de los profesionales de auditoría.

Figura 6. Acciones que pueden ayudar a contar con personal de auditoría idóneo

Fuente: Creación propia

De esta forma, el líder profesional de auditoría gubernamental debe establecer todo un ambiente ético y sumamente profesional en su equipo de trabajo, cumpliendo con los requerimientos tanto de conocimientos técnicos como de valores, brindándoles a sus colaboradores los recursos necesarios para cumplir su labor y estableciendo mediante normas y manuales, la forma en que se organiza este equipo y cómo se debe desarrollar el trabajo de fiscalización.

Asimismo, el auditor debe preparar y documentar un plan general de auditoría, el cual debe presentar a la administración de la organización a fin de ser discutido. Este plan general debe contener los siguientes puntos:

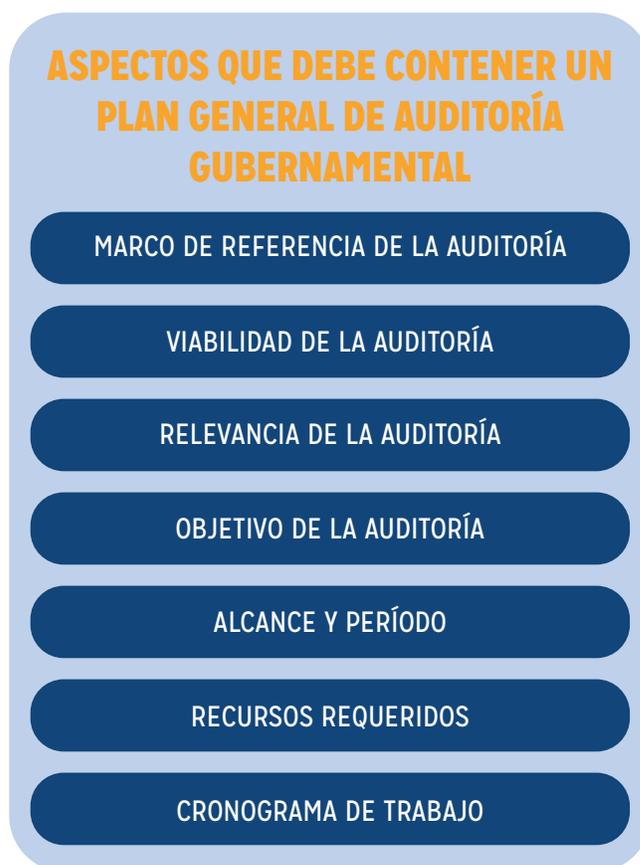


Figura 7. Aspectos que debe contener un plan general de auditoría gubernamental.

Fuente: Creación propia

PLANEACIÓN DE UNA AUDITORÍA GUBERNAMENTAL

El desarrollo de un servicio o proyecto de auditoría gubernamental, ya sea que esté a cargo de un órgano interno o externo de la institución, debe planearse de forma que asegure que se lleve a cabo con alta calidad y de la manera más eficiente y efectiva (Normas de Auditoría Gubernamental, INTOSAI, 3.0.3).

Cada trabajo de auditoría gubernamental debe ser adecuadamente planificado, con la finalidad de asegurar evaluaciones de alta calidad, basados tanto en el conocimiento de las actividades que desarrollan las entidades a examinar como la normativa que las afectan.

La planificación conlleva elaborar una estrategia general para su ejecución con el objetivo de asegurar que el profesional en auditoría gubernamental tenga un suficiente conocimiento y comprensión de las actividades, sistema de control interno e información y disposiciones legales aplicables a la institución.

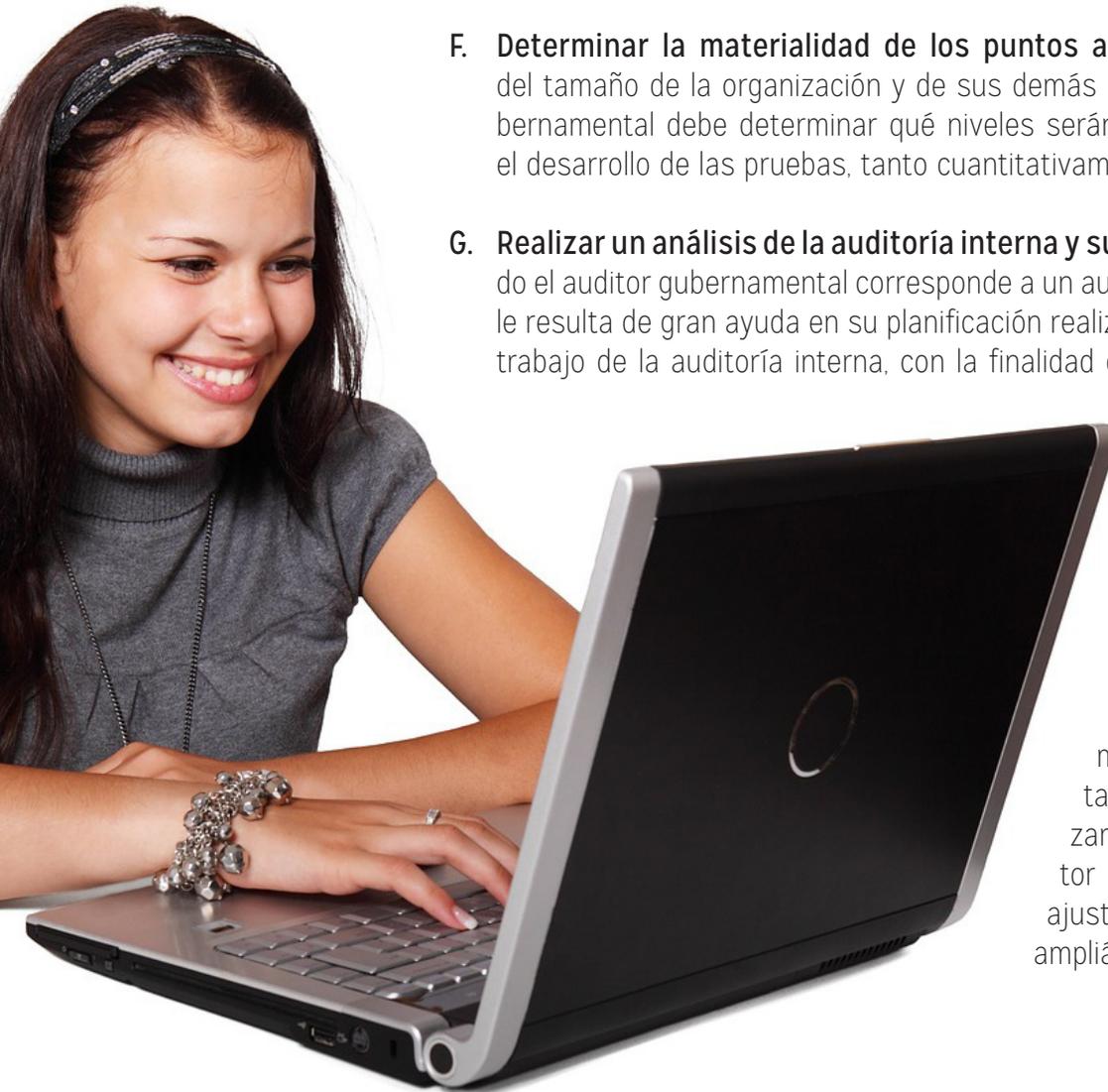
Una efectiva planificación le permite al auditor gubernamental evaluar el nivel de riesgo de auditoría y determinar y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.



AL ESTABLECER LOS OBJETIVOS Y LAS PRUEBAS PARA LOGRARLOS, EL AUDITOR GUBERNAMENTAL DEFINE EN GRAN MEDIDA LO QUE SERÁ EL DESARROLLO DE SU AUDITORÍA Y LE FACILITARÁ LA DEFINICIÓN DE LOS DEMÁS PUNTOS DEL PLAN.

Al momento de elaborar una planeación de la auditoría en un ente público, uso de recursos públicos o actividades públicas, el profesional a cargo debe procurar tomar en cuenta entre otros factores, los siguientes (Normas para Auditoría Gubernamental, INTOSAI, 3.1.3) (Anexo 1):

- A. Identificar los aspectos más importantes del ambiente en el cual desarrolla sus operaciones la organización.** Esto le permite al auditor gubernamental conocer los objetivos y fines para los que existe la institución y así direccionar su plan hacia la evaluación del cumplimiento de estos.
- B. Determinar las obligaciones de la organización en cuanto a rendición de cuentas.** Este conocimiento le permitirá al auditor gubernamental determinar el nivel y en qué sentido emitirá sus hallazgos y recomendaciones y el nivel de impacto que podrían tener estos en la opinión pública.
- C. Tomar en cuenta los usuarios de los resultados de la auditoría gubernamental.** Los usuarios de los resultados de la labor del auditor pueden ser otros entes públicos, como la Contraloría General de la República, entes financieros como bancos, o inclusive la opinión pública. Reconocer quién o quiénes serían los usuarios de dicha información le permite al auditor gubernamental establecer más efectivamente los objetivos, el alcance y la clase de pruebas que realizaría.



- D. Especificar los objetivos de la auditoría y las pruebas para lograrlos.** Al establecer los objetivos y las pruebas para lograrlos, el auditor gubernamental define en gran medida lo que será el desarrollo de su auditoría y le facilitará la definición de los demás puntos del plan.
- E. Identificar los sistemas administrativos y controles claves que tomará en cuenta en una revisión preliminar.** De esta forma, el auditor gubernamental logrará identificar tanto sus fortalezas como debilidades, conocimiento que le proveerá una base muy efectiva para la determinación de las pruebas que realizará.
- F. Determinar la materialidad de los puntos a ser evaluado.** Dependiendo del tamaño de la organización y de sus demás características, el auditor gubernamental debe determinar qué niveles serán considerados materiales en el desarrollo de las pruebas, tanto cuantitativamente como cualitativamente.
- G. Realizar un análisis de la auditoría interna y su programa de trabajo.** Cuando el auditor gubernamental corresponde a un auditor externo de la institución, le resulta de gran ayuda en su planificación realizar una evaluación del plan de trabajo de la auditoría interna, con la finalidad de conocer cuáles riesgos ya han sido determinados, cuáles procesos o unidades necesitan ser evaluadas por las limitaciones del plan, y cuál es la respuesta de la administración a las recomendaciones de los entes fiscalizadores; entre otros aspectos más. Para la auditoría interna también resulta efectivo analizar el plan de trabajo del auditor gubernamental externo, para ajustar su plan de trabajo, ya sea ampliándolo o ajustándolo.

H. **Evaluar el grado de dependencia que se podría tener en otras auditoría.**

Cuando la organización es fiscalizada por más de una auditoría, entre cada una de ellas se puede dar un intercambio de información como colaboración para el desarrollo de las evaluaciones. En el proceso de planeación, el auditor gubernamental debe decidir cuánta y qué clase de la información requerida la obtendrá directamente de la fuente y cuanta aceptará de las otras auditorías. Esto también aplica para la información de auditorías realizadas en el pasado y sus resultados.

I. **Determinar el enfoque de auditoría más eficiente.** El auditor gubernamental, al realizar la planeación del trabajo, debe definir cuál enfoque de auditoría se debe aplicar para obtener los resultados esperados. Los enfoques de auditoría pueden ser:

- » **Enfoque orientado en el sistema.** Una auditoría basada en este enfoque se centra en analizar si el funcionamiento de los sistemas administrativos y financieros dentro de la empresa funcionan correctamente, más allá de los resultados obtenidos. Este enfoque permite prevenir riesgos existentes en la organización, aunque no se hayan materializado.
- » **Enfoque orientado en los resultados.** Bajo este enfoque, la planeación de auditoría se debe dirigir a evaluar si los resultados obtenidos son los que se esperaban, de tal forma que no se ahonda en aquellos procesos o unidades que están cumpliendo con lo esperado. Este enfoque permite hacer más eficientes los recursos, pero tiene la desventaja de que disminuye la capacidad del auditor gubernamental de hallar riesgos ocultos en el proceso o unidad.
- » **Enfoque orientado en el problema.** Este enfoque de auditoría busca evaluar, verificar y analizar las causas de los problemas o desviaciones de los criterios establecidos. Es un enfoque muy similar al enfoque orientado en los resultados, tanto que se pueden combinar ambos enfoques para desarrollar una auditoría más completa, aunque con mayor consumo de recursos.



- J. **Prever una revisión de los anteriores hallazgos y recomendaciones emitidas y verificar las acciones tomadas por la administración.** Esto incluye planear tanto los recursos que se invertirán en este proceso, como el uso que se dará con la información recopilada. El revisar los anteriores hallazgos y recomendaciones permite conocer a más profundidad tanto las debilidades en el ambiente de control de la empresa como el nivel de atención que les da a las observaciones de los entes fiscalizadores.
- K. **Establecer una adecuada documentación del plan de trabajo y del trabajo de campo propuesto.** El profesional de auditoría gubernamental debe documentar toda la información generada durante el proceso de planificación, lo cual es de gran ayuda en el desarrollo del trabajo para verificar que se esté cumpliendo, que esté ayudando a cumplir el objetivo de la auditoría y que facilite el realizar ajustes de acuerdo con las condiciones encontradas en el trabajo de campo.



EL PLAN DE AUDITORÍA DEBE SER UN PLAN BASADO EN RIESGOS, POR LO QUE RESULTA VITAL CONOCER EL PROCESO DE VALORACIÓN DE RIESGOS POR PARTE DE LA ORGANIZACIÓN Y SU APETITO AL RIESGO

PASOS QUE DEBE INCLUIR EL PLAN DE TRABAJO:

El plan de trabajo que desarrolle el profesional a cargo de una auditoría gubernamental normalmente debe incluir en su plan los siguientes pasos (Normas para Auditoría Gubernamental, 3.1.4.):

A. *Recolectar información sobre la entidad auditada y su organización, con la finalidad de evaluar los riesgos y determinar la materialidad:*

Es necesario incluir en el plan de trabajo, como primer paso, la recolección a lo interno o externo de la organización para la evaluación de riesgos y determinación de la materialidad. Parte de la información a recolectar puede ser información financiera, indicadores de gestión, informes fiscalizadores, procedimientos y manuales, evaluaciones de riesgos realizadas por la misma institución, organigramas y mapas de procesos; entre otros. El auditor debe decidir cuál tipo de información le será útil para este paso.

Además, el plan de auditoría debe ser un plan basado en riesgos, por lo que resulta vital conocer el proceso de valoración de riesgos por parte de la organización y su apetito al riesgo. De no existir o ser débil, el auditor gubernamental debe realizar su propia valoración de los riesgos y discutirla con la administración.



B. Definir el objetivo y el alcance de la auditoría:

Esta definición del objetivo y el alcance debe preverse al inicio de la auditoría gubernamental, luego de la correspondiente evaluación de los riesgos, por cuanto son la base para el desarrollo del trabajo. El objetivo indica lo que se desea alcanzar con la evaluación y el alcance qué se va a evaluar para conseguir este objetivo.

El alcance incluye las unidades, procesos y período sobre el que se realizarán las evaluaciones. El período no debe ser superior al correspondiente de los estados financieros a ser sujetos a examen.

C. Realizar un análisis preliminar para determinar el enfoque que será adoptado y la naturaleza y extensión de las evaluaciones que se desarrollarán:

El auditor gubernamental debe establecer en su plan cuál enfoque es el más apto para implantar en el proceso de auditoría y el alcance de sus evaluaciones. Esto con la finalidad de que sirva de guía para el personal que efectuará la labor de campo.

D. Preparar un presupuesto y un calendario para las actividades de auditoría.

Esta actividad es indispensable para una eficiente administración de los recursos, para evaluar si los objetivos y el alcance resultan viables, y para programar las actividades por desarrollar y cumplir con los requerimientos de la administración.



E. Identificar los requerimientos de personal para realizar la auditoría.

Identificar los requerimientos de personal comprende tanto determinar tanto la cantidad de personas que estarán involucradas en el desarrollo de la auditoría gubernamental como sus perfiles profesionales, lo cual estará directamente relacionado con la clase de evaluaciones que se harán así como con las características de la organización que se está evaluando.

Este paso resulta útil tanto para el profesional líder, para planificar mejor su administración de recursos, como para la administración para obtener información del perfil y características de personal que le está evaluando.

F. Indicarle a la entidad auditada cuál será el alcance de la auditoría, los objetivos y los criterios de evaluación de la auditoría.

Luego de elaborar el plan de trabajo de la auditoría por realizar, el auditor gubernamental debe familiarizar a la administración de la organización sobre el evaluar con respecto a cuáles son el alcance, objetivos y criterios de evaluación de la auditoría.

De esta forma, se logra involucrar a la administración en el desarrollo de la auditoría, mejorando los canales de comunicación y ayudando a que se brinde mayor colaboración para el crecimiento de la labor del auditor.

Finalmente, es importante que a lo largo del proceso de planificación de la auditoría gubernamental, el profesional a cargo considere y valore adecuadamente aquellos aspectos requeridos por ley o regulaciones establecidas con anterioridad (Normas de Auditoría Gubernamental, INTOSAI, 3.1.2).



PLAN DE AUDITORÍA ANUAL DE AUDITORÍA Y LA PARTICIPACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN

La administración de la organización es la principal responsable en mantener un ambiente de control interno efectivo y en conocer si se están presentando desviaciones que corregir. Es por ello que debe realizar una evaluación de las necesidades de fiscalización presentes.

PERIÓDICAMENTE, LA AUDITORÍA INTERNA LE PRESENTA AL MÁXIMO JERARCA DE LA ADMINISTRACIÓN SU PLAN ANUAL DE TRABAJO, EL CUAL INCLUYE LAS REVISIONES O ESTUDIOS QUE REALIZARA

Periódicamente, la auditoría interna le presenta al máximo jerarca de la administración su plan anual de trabajo, el cual incluye las revisiones o estudios que realizara. El jerarca puede solicitar que sea ampliado o modificado, si observa

que hay ciertas unidades o procesos que se deberían evaluar. Estos cambios deben ser aprobados por la auditoría interna, en aras de mantener la independencia funcional de la misma.

A partir de ahí, la administración puede evaluar la posibilidad de incluir otras fiscalizaciones como auditorías externas tomando en cuenta otros enfoques importantes para la organización como el ser evaluada por un tercero ajeno esta, las limitaciones de la auditoría interna o inclusive requerimientos legales.

Todas estas auditorías, tanto internas como externas, deben ser incluidas en un plan, normalmente anual, el cual debe ser revisado periódicamente para verificar que abarque las principales unidades y procesos organizacionales y garantice el cumplimiento de los objetivos del control interno y las regulaciones a las que la entidad esté sometida.

Estos planes deben ser flexibles, de forma que se puedan realizar cambios en su desarrollo de acuerdo con las circunstancias que se puedan presentar. Además la administración, en su planeación, debe establecer los respectivos controles para dar seguimiento a la rendición de informes por parte del auditor, así como el cumplimiento del presupuesto destinado para este servicio de fiscalización.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

(1994). *Código de Ética del INTOSAI, ISSAI 30*. Tomado del sitio web www.intosai.org.

Comité de Normas de Auditoría. (1992). Normas de Auditoría, INTOSAI.

The logo consists of the word "ILUMNO" in a bold, white, sans-serif font. The letter "O" is replaced by a white circle with a small gap at the top, giving it a modern, circular appearance. The text is centered within a solid orange rectangular background.

ILUMNO